



**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe Belastingen  
& Toeslagen

Persoonsgegevens

nota

Actieve openbaarmaking nota's

**Aanleiding**

In de nota van 13 september jl. wordt u geadviseerd om akkoord te gaan met de verzending naar de Tweede Kamer van het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel met bijbehorende memorie van toelichting (inclusief de ramingstoelichting, CPB-certificering en uitvoeringstoets) en nader rapport (bijlage 1). In deze nota wordt geadviseerd over de openbaarmaking van nota's die samenhangen met dit wetsvoorstel.

**Datum**

16 september 2021

**Notanummer**

2021-0000187979

**Bijlagen**

1. Notitie van 13 september jl.  
2. Nota's

**Beslispunt**

Wij adviseren u akkoord te gaan met het openbaar maken van bijgevoegde nota's (bijlage 2) en de nu voorliggende nota conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omliggende delen met persoonsgegevens worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

**Kernpunten**

- De tien opgenomen notities zien op de inhoudelijke afslagen en de procedurele stappen die genomen zijn in het wetgevingsproces.
- Acht nota's bevatten met uitzondering van persoonsgegevens geen informatie die niet openbaar gemaakt kan worden.
- In de nota van 2 juli 2021 met nummer 2021-0000129767 is, naast persoonsgegevens, op de laatste pagina (blz. 6) de laatste bullet gelakt. Deze bullet bevat een opvatting binnen het kabinet die zich niet leent voor openbaarmaking in het belang van de staat.
- In de nota van 10 augustus 2021 met nummer 2021-0000164311 is, naast persoonsgegevens, een aantal passages gelakt. Deze passages bevatten een opvatting binnen het kabinet die zich niet leent voor openbaarmaking in het belang van de staat.
- De onderhavige nota alsmede de laatstgenoemde beslisnota in de tabel hieronder (met nummer 2021-0000186068) zullen worden gelakt zodra wij uw akkoord ten aanzien van beide nota's hebben ontvangen. Daarna zullen ook deze nota's voor openbaarmaking worden aangeboden.

**Toelichting**

In het vervolg van deze notitie wordt de kern van de eerdere beslisnota's in het onderstaande schema toegelicht.

Nummer nota	Aanleiding	Inhoud
Nota 2020-0000166288	Nota ter beslissing omtrent de start van het wetsvoorstel aanpassing toepassing van het arm's lenghtbeginsel.	De nota bevat een aantal beslispunten over de uitwerking van het wetsvoorstel. Daarnaast bevat de nota informatie over budgettaire aspecten, EU-aspecten, uitvoeringsaspecten, het tijdpad e.d.
Nota 2020-0000208528	Nota ter beslissing omtrent de verdere uitwerking van het wetsvoorstel aanpassing toepassing van het arm's lenghtbeginsel.	De nota bevat een aantal beslispunten over de nadere uitwerking van het wetsvoorstel. Daarnaast bevat de nota informatie over enkele technische aspecten, de gevolgen voor de uitvoering en het proces.
Nota 2021-0000017128	Nota ter beslissing omtrent de openbare internetconsultatie van het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel.	De nota bevat een beslispunt over het proces.
Nota 2021-0000029351	Nota ter beslissing omtrent de agendering van het wetsvoorstel voor de ministerraad t.b.v. de openbare internetconsultatie.	De nota bevat een beslispunt over het voornemen om een openbare internetconsultatie te starten.
Nota 2021-0000041006	Nota ter informatie over de definitieve consultatieversie van het wetsvoorstel.	De nota bevat informatie over de definitieve consultatieversie
Nota 2021 - 0000063645	Nota ter beslissing omtrent de verdere uitwerking van het wetsvoorstel en het vervolgproces.	De nota bevat een aantal beslispunten over de nadere uitwerking van het wetsvoorstel en het vervolgproces.
Nota 2021-0000129767	Nota ter beslissing omtrent enkele technisch-inhoudelijke keuzes bij de verdere uitwerking van het wetsvoorstel en het vervolgproces.	De nota bevat een aantal beslispunten over de nadere uitwerking van het wetsvoorstel en het vervolgproces.
Nota 2021-0000164311	Nota ter advisering omtrent de agendering van het wetsvoorstel voor de ministerraad ten behoeve van de aanvraag van spoedadvies bij de Afdeling advisering van de Raad van State en toezending van het wetsvoorstel en het bijbehorend nader rapport aan de Tweede Kamer na advies van de Raad van State.	De nota bevat advies over de behandeling van het wetsvoorstel in de ministerraad ten behoeve van de aanvraag van spoedadvies bij de Raad van State en toezending van het wetsvoorstel aan de Tweede Kamer na advies van de Raad van State. Daarnaast bevat de nota informatie over het tijdpad.
Nota 2021-0000164591	Nota ter beslissing omtrent de aanbidding van het wetsvoorstel aan de Raad van State.	De nota bevat een beslispunt over het aanbieden van het wetsvoorstel aan de Raad van State voor advisering.
Nota 2021-0000186068	Nota ter beslissing omtrent het nader rapport naar aanleiding van het advies van de Raad van State en tijdstip verzending van de stukken naar de Tweede Kamer.	De nota bevat een aantal beslispunten over het nader rapport en de aanbidding van het wetsvoorstel aan de Tweede Kamer.



Dit is wel  
heel aangekomen.  
Mensen nu even  
keken bezpoken? \*



Ministerie van Financiën

6110  
14100

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

5710

Directie Directe  
Belastingen

Persoonsgegevens

**Datum**  
25 september 2020

**Notitienummer**  
2020-0000166288

Persoonsgegevens

**Van**  
**Kopie aan**

# notitie

Startnotitie wetsvoorstel aanpassing toepassing van het  
arm's length-beginsel

## Aanleiding

Op Prinsjesdag 2020 is aangekondigd om mismatches die ontstaan door een verschillende toepassing van verrekenprijregels (*arm's length*-beginsel, hierna: zakelijkheidsbeginsel), te bestrijden. Deze maatregel – die in het voorjaar van 2021 in een afzonderlijk wetsvoorstel zal worden aangeboden aan de Tweede Kamer – zal met ingang van 1 januari 2022 in werking treden en heeft een structurele budgettaire opbrengst van € 173 miljoen. De maatregel volgt uit de 'basisvariant' van het adviesrapport van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (Commissie Ter Haar, hierna: de adviescommissie).<sup>1</sup> In deze notitie komen eerst de beslispunten aan de orde. Vervolgens volgt een toelichting op de beslispunten over de uitwerking van dit wetsvoorstel. Tot slot informeren wij u over de budgettaire aspecten, EU-rechtelijke aspecten, uitvoeringsaspecten, het (politieke) krachtenveld en het tijdpad. In de periode waarin de maatregel nader vorm zal worden gegeven zult u meerdere beslispuntennotities van ons ontvangen.

## Beslispunten

### Besispunt 1: conform de kabinetsreactie en de augustusbesluitvorming adviseren wij u om de neerwaartse verrekenprijscorrectie achterwege te laten indien er sprake is van een verrekenprijsverschil dat leidt tot een mismatch

Wij adviseren u om, conform de kabinetsreactie en de augustusbesluitvorming, de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel te beperken op zo'n wijze dat neerwaartse aanpassingen van de winst slechts in aanmerking worden genomen voor zover in het andere land de winst met een gelijk bedrag wordt opgehoogd. Op deze wijze loopt Nederland internationaal meer in de pas en wordt dubbele niet-belasting als gevolg van verrekenprijsverschillen bestreden.

### Besispunt 2: uitsluiting deelnemingsvrijstelling indien als gevolg van een verrekenprijsverschil een verkapt dividend ontstaat

Wij adviseren u om ermee in te stemmen dat - indien sprake is van een verrekenprijsverschil als gevolg waarvan een zogenoemd 'verkapt dividend' ontstaat - de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing te laten zijn voor zover er geen corresponderende bijtelling in de winst van de uitkerende deelneming plaatsvindt. Dat is in feite de spiegelbeeldige situatie van een verrekenprijsverschil als bedoeld in het eerste besispunt. Ook hiervoor geldt

beide afzonderlijk  
opgeschreven. Gewoon  
augustus volgen.  
lyt me.  
Waarom is dit  
besispunt?  
klinkt logisch

<sup>1</sup> Het rapport "Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting" van de Adviescommissie belastingheffing multinationals onder voorzitterschap van de heer dr. B. Ter Haar.

namelijk dat er sprake kan zijn van een mismatch als gevolg van een verrekenprijsverschil.

**Beslispunt 3: bronheffing op rente en royalty's wordt geheven over de zakelijke vergoeding**

Wij adviseren u om ermee in te stemmen dat de wet op de bronbelasting 2021, die regelt dat 25% bronheffing op rente en royalty's wordt geheven over de zakelijke prijs, niet wordt aangepast.

*idem*

**Toelichting - Beslispunten**

Hierna zullen wij de drie voorgelegde beslispunten toelichten die van belang zijn bij de verdere uitwerking van het wetsvoorstel.

Toelichting beslispunt 1

- Op grond van het internationaal gehanteerde zakelijkheidsbeginsel worden gelieerde lichamen voor fiscale doeleinden verondersteld onderling te handelen zoals vergelijkbare onafhankelijke partijen onder vergelijkbare omstandigheden zouden doen. Dit heeft als doel te bewerkstelligen dat Nederland heft over de zakelijke winst in Nederland.
- De toepassing van het zakelijkheidsbeginsel leidt er – kort gezegd – toe dat in Nederland voor fiscale doeleinden de commerciële winst opwaarts of neerwaarts kan worden bijgesteld indien deze winst niet in overeenstemming is met de winst die een onafhankelijke partij zou hebben gerealiseerd. De fiscale winst kan dus lager of hoger zijn dan de commerciële winst door toepassing van het zakelijkheidsbeginsel.
- Ingeval bij de andere gelieerde partij waarmee de transactie is aangegaan geen corresponderende correctie wordt aangebracht, ontstaat een mismatch (verrekenprijsverschil).
- In de brief van 23 februari 2018 heeft het kabinet aangegeven dat de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel in bepaalde gevallen kan knellen met de aanpak van belastingontwijking. Dit is met name het geval indien een deel van de winst door de mismatch niet in de belastbare grondslag van het ene of het andere land valt (dubbele niet-belasting).
- In dat kader is er een ambtelijk onderzoek naar de eventuele aanpassing van de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel aangekondigd. De bevindingen van dat ambtelijke onderzoek zijn op Prinsjesdag tezamen met de kabinetsreactie op het rapport van de adviescommissie gedeeld met de Kamer.
- Uit het afgeronde onderzoek blijkt dat de wijze van het wegnemen van deze ongewenste dubbele niet-belasting zoals voorgesteld in het rapport van de adviescommissie, kan worden omarmd.
- De voorgestelde maatregel houdt kort gezegd in dat een neerwaartse correctie van de fiscale winst niet in aanmerking wordt genomen indien bij de andere, gelieerde partij, geen of een te lage opwaartse bijstelling van de winst plaatsvindt. Met een dergelijke maatregel loopt Nederland internationaal meer in de pas.
- In het kader van de augustusbesluitvorming en de kabinetsreactie op het rapport van de adviescommissie zijn een aantal inhoudelijke afslagen reeds genomen, die tot het volgende leiden:
  - De voorgestelde maatregel **alleen toe te passen op lichamen**, niet op vaste inrichtingen.<sup>2</sup> De problematiek bij vaste inrichtingen hangt samen met verrekenprijsverschillen, maar is complexer en weerbarstiger. De belangrijkste oorzaken hiervan zijn dat:

<sup>2</sup> Een voorbeeld van een vaste inrichting is een buitenlands filiaal van een Nederlandse vennootschap of een filiaal in Nederland van een buitenlandse vennootschap.



- 1) er geen aansluiting gevonden kan worden bij rechtsverhoudingen zoals deze bestaan tussen gelieerde partijen omdat het hier gaat om de allocatie van winst binnen één lichaam;
  - 2) er niet altijd een separate boekhouding/jaarrekening is van de vaste inrichting; en
  - 3) de richtlijnen van de OESO inzake de winstallocatie aan vaste inrichtingen een zodanige ruimte biedt aan de landen dat zij daar (binnen de grens dat er uiteindelijk een zakelijk resultaat moet worden vastgesteld) een verschillende invulling aan (kunnen) geven.
- Het vinden van een goede en ook praktisch uitvoerbare oplossingsrichting voor het wegnemen van verrekenprijsverschillen wordt door bovenstaande redenen bemoeilijkt. Hierbij dient opgemerkt te worden dat er situaties zijn te onderscheiden waarbij Nederland op grond van belastingverdragen niet onverkort verplicht is een vrijstelling te verlenen voor aan een vaste inrichting (naar Nederlandse maatstaven) toe te rekenen winst, waardoor de mogelijke mismatches nu al voor een deel (kunnen) worden voorkomen. Daarom is in de kabinetsreactie op het rapport van de adviescommissie opgenomen dat het kabinet op dit moment geen aanleiding ziet om voor laatstgenoemde problematiek unilaterale maatregelen voor te stellen.
  - **Niet te voorzien in overgangsrecht.** Het opnemen van overgangsrecht – een uitzondering op het uitgangspunt dat wetgeving onmiddellijke werking heeft – ligt bij deze maatregel niet voor de hand omdat een dubbele niet-belasting wordt bestreden en de Nederlandse toepassing van het zakelijkheidsbeginsel meer in lijn wordt gebracht met wat internationaal gebruikelijk is.
  - Tot slot ziet de maatregel **uitsluitend op het voorkomen van mismatches die het gevolg zijn van verrekenprijsverschillen** (de zogenoemde 'oorspronkelijke') en niet op bijvoorbeeld mismatches als gevolg van kwalificatieverschillen of tariefverschillen (dat betreft andere problematiek waar deze maatregel zich niet tegen richt). Kwalificatieverschillen zijn al geadresseerd door de implementatie van ATAD2 sinds 2020 en tariefverschillen zijn onderdeel van de huidige voorstellen op het niveau van de OESO (Pijler 2: minimumniveau van belastingheffing).

**Beslispunt 2: uitsluiting deelnemingsvrijstelling indien als gevolg van een verrekenprijsverschil een verkapt dividend ontstaat**

Wij adviseren u om ermee in te stemmen dat - indien sprake is van een verrekenprijsverschil als gevolg waarvan een zogenoemd 'verkapt dividend' ontstaat - de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing te laten zijn voor zover er geen corresponderende bijtelling in de winst van de uitkerende deelneming plaatsvindt. Dat is in feite de spiegelbeeldige situatie van een verrekenprijsverschil als bedoeld in het eerste beslispunt. Ook hiervoor geldt namelijk dat er sprake kan zijn van een mismatch als gevolg van een verrekenprijsverschil.

Toelichting beslispunt 2

- Een verrekenprijsverschil kan ertoe leiden dat in de aangifte van een belastingplichtige een zogenoemde informele kapitaalstorting of een verkapt dividend wordt onderkend. Van een 'verkapt dividend' is sprake wanneer op grond van de aandeelhoudersrelatie een voordeel aan een de moeder vennootschap in Nederland wordt verstrekt vanuit een dochter vennootschap en deze dochter vennootschap eenzelfde voordeel niet

onder gelijke omstandigheden aan een ongelieërde derde zou hebben verstrekt.

- Hoewel de bewoordingen in de kabinetsreactie op het rapport van de adviescommissie neutraal zijn en op die wijze zowel informeel kapitaal en verkapt dividend omvatten, is er in de politiek en in de pers vrijwel uitsluitend aandacht geweest voor de aanpak van informeel-kapitaalstructuren. Dit terwijl een informele kapitaalstorting en een verkapt dividend in feite keerzijden van dezelfde medaille zijn en vergelijkbare problematiek oproepen. Het is dan ook logisch om ook een maatregel op te nemen voor verrekenprijsverschillen die leiden tot de erkenning van verkapt dividend dat onder de deelnemingsvrijstelling valt.
- Hieronder lichten wij de huidige problematiek die zich voordoet bij verkapt dividend en de voorgestelde regeling op dit punt nader toe. Van een verkapt dividend is bijvoorbeeld sprake als een Nederlandse moeder tegen een te hoge (onzakelijke) rente een lening verstrekt aan haar buitenlandse deelneming.<sup>3</sup> Zie ter illustratie onderstaande situatie waarin de Nederlandse moeder een lening van 100 aan haar buitenlandse dochter verstrekt tegen een overeengekomen rentepercentage van 8%. Stel dat een zakelijk rentepercentage 4% is. Dan betaald de dochter 4% te veel rente om zo de Nederlandse moedermaatschappij een voordeel te gunnen. De dochter brengt 8 aan rentelasten in aftrek op basis van de lokale interpretatie van het zakelijkheidsbeginsel, terwijl bij de Nederlandse moeder maar 4 aan rentebaten in aanmerking wordt genomen bij het bepalen van haar fiscale winst op basis van de Nederlandse toepassing van het zakelijkheidsbeginsel. De overige 4 die de Nederlandse moeder ontvangt van haar dochter wordt in Nederland vrijgesteld onder toepassing van de deelnemingsvrijstelling.
- Deze mismatch kan worden opgelost door in dergelijke gevallen toepassing van de deelnemingsvrijstelling voor het verkapte dividend van 4 te weigeren voor zover geen corresponderende bijtelling in de winst van de dochter plaatsvindt. Als gevolg hiervan wordt de dubbele niet-belasting weggenomen.
- Afhankelijk van de vormgeving van dit beslispoint kan dit een IV-impact ten gevolge hebben dat potentieel een te groot beslag legt op het portfolio van de Belastingdienst. Intra-comptabele verwerking van de uitsluiting van de deelnemingsvrijstelling kan worden gerealiseerd.

**Beslispoint 3: bronheffing op rente en royalty's wordt geheven over de zakelijke vergoeding**

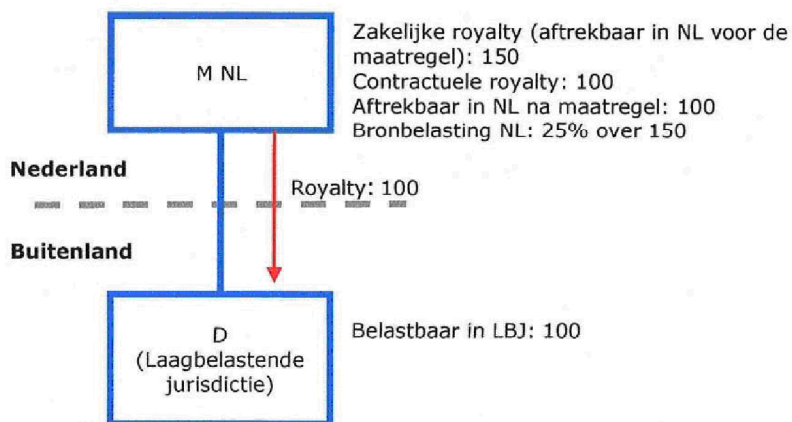
Wij adviseren u om ermee in te stemmen dat de wet op de bronbelasting 2021, die regelt dat 25% bronheffing op rente en royalty's wordt geheven over de zakelijke prijs, niet wordt aangepast.

**Toelichting beslispoint 3**

- Ten aanzien van rente en royaltystromen naar laagbelastende jurisdicties (LBJ's) staan zal met ingang van 1 januari 2021 een bronheffing worden geheven van 25%. Op basis van de wettekst wordt de bronheffing toegepast over de zakelijk in aanmerking genomen rente of royalty op basis van de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel.
- Aangezien het wetsvoorstel tot aanpassing van het zakelijkheidsbeginsel uitsluitend ziet op het beperken van de aftrek van verrekenprijscorrecties, kan de samenloop met de wet bronbelasting als volgt schematisch worden weergegeven.

<sup>3</sup> Ook in de omgekeerde situatie waarin de buitenlandse dochtermaatschappij tegen een te lage (onzakelijke) rente een lening vertrekt aan haar is sprake van een bevoordeling door de dochter aan de moeder die als verkapt dividend kan worden aangemerkt.





- Hoewel bovenstaande uitwerking resulteert in een vorm van dubbele heffing door Nederland, is de uitkomst in lijn met het doel om belastingontwijking te bestrijden. Ook zorgt het voor een extra prikkel voor bedrijven om transacties met groepsvennootschappen in laagbelastende jurisdicties conform het zakelijkheidsbeginsel vast te stellen.
- Het is overigens de verwachting dat de hier bedoelde samenloop zich na reparatie niet vaak voor zal doen. De verwachting is immers dat als gevolg van de bronbelasting dergelijke stromen naar LBJ's zich vrijwel niet meer zullen voordoen. Waar deze samenloop zich toch voordoet, kan de belastingplichtige bovendien herstructureren door de verrekenprijs aan te passen naar een zakelijk niveau.
- Ook is er bij de invoering van de bronbelasting voor gekozen om 25% bronbelasting te heffen over rentestromen die niet ten laste komen van de Nederlandse winst als gevolg van een renteaftrekbeperking. Het is in lijn met deze redenering om ook de huidige maatregel, die de facto een aftrekbeperking op verrekenprijsgebied vormt, op dezelfde wijze te behandelen.
- Aangezien ons voorstel is om de wet bronbelasting 2021 niet aan te passen naar aanleiding van de voorziene (beperkte) doorwerking van de voorgestelde maatregel, heeft dit besispunt geen uitvoeringsaspecten.

### III Overige aspecten

#### *Budgettaire aspecten*

- De structurele opbrengst van deze maatregel wordt geraamd op €173 miljoen.
- Hierbij is rekening gehouden met de gedragseffecten die verwacht worden (het afbouwen van bestaande structuren voor 2022 als gevolg van dit wetsvoorstel).
- De onmiddellijke werking van de maatregel is geraamd ten aanzien van (nieuwe en bestaande) transacties die plaatsvinden op of na 1 januari 2022.
- De maatregel raakt voornamelijk het internationaal opererend bedrijfsleven. Het MKB wordt nagenoeg niet geraakt.

#### *EU-rechtelijke aspecten*

- De maatregel zal zonder onderscheid van toepassing zijn op binnenlandse en grensoverschrijdende situaties.
- De maatregel zal *de facto* echter vrijwel uitsluitend grensoverschrijdende situaties raken, omdat in een zuiver binnenlandse situatie een mismatch als gevolg van de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel zich in principe niet voordoet. Bij toepassing van het zakelijkheidsbeginsel in binnenlandse situaties vindt tegenover een neerwaartse aanpassing van de fiscale winst namelijk een corresponderende bijtelling in de winst plaats.

- Hoewel de maatregel vanuit Unierechtelijk perspectief de facto een beperking van het vrije verkeer (verkapte discriminatie) kan opleveren, menen we dat goede rechtvaardigingsgronden aanwezig zijn om een eventuele beperking van het vrije verkeer te verdedigen.

#### *Uitvoeringsaspecten*

- De Belastingdienst heeft slechts beperkte ruimte over in het portfolio van de Informatievoorziening (IV) van de vennootschapsbelasting tot en met het jaar 2022. Dit als gevolg van de noodzakelijke wijzigingen die zijn geprioriteerd bij de voorstellen beperking verliesverrekening en het beperken van voorheffingen in het kader van het Sofina-arrest van het Hof van Justitie van de EU.
- Dit wetsvoorstel kan om die reden uitvoeringstechnisch alleen met minimale IV-impact worden gerealiseerd. Wat dit concreet betekent hangt af van de vormgeving van de wetgeving. Bij de laatste twee beslispunten staat in de toelichting onder de laatste bullet of de uitwerking van het besispunt vanuit uitvoering mogelijk is.

#### *Politieke krachtenveld*

- De internationale mismatches die ontstaan door informeel-kapitaalstructuren werken belastingontwijking in de hand en hebben daarom nationaal en internationaal geleid tot kritiek op de Nederlandse fiscale praktijk, zoals bijvoorbeeld in het onderzoek van Oxfam Novib dat op 29 mei 2019 is gepubliceerd.
- De Tweede Kamer heeft veelvuldig aandacht gevraagd voor de aanpak van informeel-kapitaal structuren (zoals hiervoor opgemerkt zijn echter ook andere vormen van verrekenprijsverschillen mogelijk).
- In haar reactie op het rapport van de adviescommissie heeft VNO-NCW laten weten dat zij deze maatregel ondersteunen. De reden die zij aandragen is dat de Nederlandse praktijk daarmee meer in lijn wordt gebracht met wat internationaal gebruikelijk is en een eventueel heffingslek wordt weggenomen. Wel geeft VNO-NCW aan dat zij het logisch zouden vinden dat er een vorm van overgangsrecht komt voor bestaande gevallen. In de raming is echter uitgegaan van onmiddellijke werking van de nieuwe maatregel zonder toepassing van overgangsrecht.
- Tijdens het onderzoek naar de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel is met diverse partijen gesproken, waaronder de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). De NOB wierp in dit stadium van de gedachtevorming voornamelijk veel vragen op maar gaf geen sterke voorkeur aan. Wel pleitte ook de NOB voor overgangsrecht voor bepaalde bestaande structuren.

#### *Tijdpad*

- Hieronder is de globale planning opgenomen die bij dit tijdpad hoort.

Wanneer	Wat
<b>17 augustus t/m 9 november 2020</b>	<b>Vorbereidende besluitvorming/politieke afstemming/wettekst en memorie van toelichting</b>
<b>9 november 2020</b>	<b>Aanleveren wetsvoorstel voor Uitvoeringstoets</b>
<b>4 januari 2021</b>	<b>Uitvoeringstoets gereed</b>
<b>4 januari t/m 15 januari 2020</b>	<b>Behandeling wetsvoorstel in ambtelijke vijfhoek en politieke vijfhoek</b>
<b>18 januari t/m 22 januari 2020</b>	<b>Akkoord stas voor verzending naar MR</b>
<b>22 januari</b>	<b>Stukken naar MR</b>
<b>29 januari 2020</b>	<b>Behandeling MR</b>
<b>29 januari 2020</b>	<b>Verzending naar RvS</b>



<b>12 februari</b>	<b>Spoedadvies MR</b>
<b>Maximaal 1 week na ontvangst spoedadvies</b>	<b>Opstellen Nader Rapport</b>
	<b>Stukken ter ondertekening naar stas</b>
<b>19 februari</b>	<b>Verzending naar Kabinet van de Koning/ indiening TK</b>

*Lat bespreken na  
2/12.*



Ministerie van Financiën

**TER BESLISSING EN TER INFORMATIE**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

*2011*

Directie Directe  
Belastingen

Persoonsgegevens

**Datum**  
18 november 2020

**Notitienummer**  
2020-0000208528

Persoonsgegevens

**Bijlage**

1

# notitie

Beslispuntennotie uitwerking arm's-lengthwetgeving

## Aanleiding

Op Prinsjesdag 2020 is aangekondigd om mismatches die ontstaan door een verschillende toepassing of interpretatie van het zogenoemde arm's-lengthbeginsel te bestrijden conform de aanbevelingen van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (Commissie Ter Haar, hierna: Adviescommissie). In de notitie van 25 september jl. (bijlage 1) is een aantal beslispunten over de uitwerking van de maatregel aan u voorgelegd. Inmiddels is de maatregel verder uitgewerkt.

In deze notitie wordt u een aantal beslispunten voorgelegd dat bij de uitwerking van de maatregel van belang is. Daarnaast wordt u in deze notitie geïnformeerd over enkele technische aspecten en de gevolgen voor de uitvoering. Tot slot wordt u geïnformeerd over het proces.

## Beslispunten

### Beslispunt 1

Wij adviseren u akkoord te gaan met de onmiddellijke werking van dit wetsvoorstel op 1 januari 2022. Ook voor wat betreft een beperking op afschrijvingen ná 1 januari 2022 over bedrijfsmiddelen die vóór die datum zijn verkregen. In de Tweede Kamer is veelvuldig aandacht gevraagd voor de bestrijding van zogenoemde infokap-structuren, waardoor voorzien in overgangsrecht niet voor de hand ligt.

### Beslispunt 2

Wij adviseren u omwille van het krappe tijdsfad akkoord te gaan om geen internetconsultatie te houden mede omdat over eerdere bevindingen op dit terrein al externen zijn geconsulteerd. In plaats daarvan kunnen we inventariserende en consulterende gesprekken met belangstellenden voeren gedurende de periode dat het wetsvoorstel wordt beoordeeld met een uitvoeringstoets door de Belastingdienst.

### Beslispunt 3

Wij adviseren u akkoord te gaan met het niet van toepassing laten zijn van het wetsvoorstel op de inbreng van buitenlandse deelnemingen in een Nederlandse vennootschap tegen een lagere waarde dan een zakelijke prijs. Ondanks het feit dat een groot deel van de informeel kapitaalstortingen ziet op deze situaties, is in die gevallen geen sprake van de uitholling van de Nederlandse grondslag. Daarnaast bestaat er geen aanleiding om boekwinsten of capital gains gemaakt

*eens, wel  
een bespreken*

*eens als we  
niet te weten  
houden worden.*

*dit is besprek  
cf. Ter Haar? ?  
do ja, dan akkoord*



op een deelneming te bestrijden als het andere land geen opwaardering in de grondslag heeft naar WEV.

### **Informatiepunten**

#### **Informatiepunt 1 - Mismatchmaatregel**

De maatregel wordt zo vormgegeven dat deze gericht is op het bestrijden van 'mismatches' en niet als een aanpassing van het arm's-lengthbeginsel als zodanig. Het aanpassen van het arm's-lengthbeginsel in de vennootschapsbelasting is internationaal niet houdbaar en kan tot ongewenste doorwerking leiden naar andere wettelijke bepalingen.

*ok*

#### **Informatiepunt 2 - Dubbele belasting**

Er zal - in tegenstelling tot de zogenoemde hybridemismatchmaatregelen die volgen uit ATAD2 - geen wettelijke bepaling komen ter voorkoming van dubbele belasting als gevolg van de voorgestelde maatregel. Dubbele belasting kan zich bijvoorbeeld voordoen wanneer Nederland geen neerwaartse aanpassing van de winst toestaat in het ene jaar en een andere staat in een ander (later) jaar alsnog een opwaartse aanpassing belast. Nederland zal in dergelijke gevallen op basis van een verzoek daartoe van de belastingplichtige aan de inspecteur, in lijn met de huidige praktijk, terugtreden tot een bedrag dat als zakelijk kan worden beschouwd. Op deze wijze wordt dubbele belasting alsnog voorkomen. Dit is een gebruikelijke werkwijze in de internationale praktijk.

*ok*

#### **Informatiepunt 3 - Samenloop CFC**

Er wordt alleen voldaan aan de voorwaarden van "voldoende in de grondslag van een naar de winst geheven belasting betrekken" in het land van vestiging van de gelieerde ontvangende partij indien de opwaartse aanpassing bij dat gelieerde lichaam zelf (en dus niet (indirect) bij een ander lichaam) plaatsvindt.

*ok*

### **Toelichting beslis- en informatiepunten**

#### **Beslispunt 1**

Wij adviseren u akkoord te gaan met de onmiddellijke werking van dit wetsvoorstel op 1 januari 2022. Ook voor wat betreft een beperking op afschrijvingen ná 1 januari 2022 over bedrijfsmiddelen die vóór die datum zijn verkregen. In de Tweede Kamer is veelvuldig aandacht gevraagd voor de bestrijding van zogenoemde infokap-structuren, waardoor voorzien in overgangsrecht niet voor de hand ligt.

- Door onmiddellijke werking van de maatregel – het uitgangspunt bij inwerkingtreding van nieuwe wetgeving – worden diverse transacties die hun oorsprong hebben vóór de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel geraakt. Voorbeelden hiervan zijn een beperking op afschrijvingen over bedrijfsmiddelen die vóór 1 januari 2022 zijn verkregen alsmede rentelasten op leningen die zijn afgesloten vóór 1 januari 2022. De maatregel biedt na inwerkingtreding dus bijvoorbeeld geen eerbiedigende werking voor afschrijvingen of rentelasten indien de rechtshandelingen die tot deze lasten hebben geleid vóór de inwerkingtreddingsdatum liggen. Dit geldt ook indien de belastingplichtige vóór 1 januari 2022 afspraken heeft gemaakt met de Belastingdienst (rulings) over de zakelijke prijs van een transactie.
- Er is wel sprake van eerbiedigende werking ten aanzien van de boekwaarde van vermogensbestanddelen. Dit houdt in dat de boekwaarde zoals die was direct vóór inwerkingtreding doorrolt naar de teboekstelling voor het jaar van inwerkingtreding (er vindt dus geen herwaardering plaats). Alleen de jaarlijks toegestane afschrijving hierop wijzigt mogelijk.
- In het algemeen geldt voor rulings dat zij komen te vervallen indien zich een relevante wet- of beleidswijziging voordoet. Nu zal de voorgestelde maatregel niet van invloed zijn op de in de ruling vastgelegde waardebeoordeling van een bedrijfsmiddel, maar het rechtsgevolg dat werd beoogd met het sluiten van



de ruling (het afschrijvingspotentieel) verliest in gevallen waarin wordt voldaan aan de voorwaarden van dit wetsvoorstel aan betekenis.

- Het onmiddellijk laten ingaan van wetgeving is gebruikelijk. Echter, kan deze keuze politiek mogelijk gevoelig liggen. Vpb-plichtigen zien hun fiscale jaarwinst door (nieuwe) wetgeving van het ene op het andere jaar toenemen. Dit is bijvoorbeeld het geval voor door het wetsvoorstel geraakte royalty- of renteontvangsten. Daarnaast verliezen afspraken die zij hebben gemaakt met de Belastingdienst mogelijk hun betekenis (voor zover deze zien op afspraken die worden geraakt door dit wetsvoorstel). Dit is echter in lijn met het bestrijden van belastingontwijking.
- Zoals aangegeven in de vorige notitie ligt het opnemen van overgangsrecht bij deze maatregel niet voor de hand omdat een dubbele niet-belasting wordt bestreden. In de Tweede Kamer is veelvuldig aandacht gevraagd om deze informeel-kapitaalstructuren op korte termijn te bestrijden. Het voorzien in overgangsrecht voor structuren die leiden tot dubbele niet-belasting zal in de Tweede Kamer met argusogen worden bekeken.
- Tijdens de augustusbesluitvorming is de maatregel geraamd op een budgettaire opbrengst van € 173 miljoen. In deze raming is uitgegaan van onmiddellijke werking van de maatregel zonder eerbiedigende werking voor transacties van vóór 1 januari 2022 waarover na die datum nog wordt afgeschreven.

#### **Beslispunt 2**

Wij adviseren u akkoord te gaan met inventariserende en consulterende gesprekken gedurende de periode dat het wetsvoorstel wordt beoordeeld met een uitvoeringstoets door de Belastingdienst.

- Gelet op het krappe tijdpad en vanwege eerdere betrokkenheid van belangstellenden stellen we voor om in plaats van een internetconsultatie, inventariserende en consulterende gesprekken met belangstellenden te houden.
- De maatregel sluit aan bij de oplossingsrichting die volgt uit de bevindingen van het ambtelijk onderzoek naar de toepassing van het arm's-lengthbeginsel, zoals die op Prinsjesdag met de Kamer is gedeeld bij de kabinetsreactie op het advies van de Adviescommissie.
- Bij dit onderzoek zijn in een eerder stadium ook externen geconsulteerd zoals koepel- en belangenorganisaties. In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel zal een verslag worden opgenomen van overleggen met koepel- en belangenorganisaties die hebben plaatsgevonden.
- Gelet op het voorgaande stellen we voor de consultatie in te richten door inventariserende en consulterende gesprekken te voeren met verscheidene belangenbehartigers. Zo trachten we een compleet beeld te krijgen van de eerste indruk over dit wetsvoorstel. Eventuele voorstellen en ideeën die uit deze consultatie voortkomen, kunnen in de uiteindelijke uitwerking van de memorie worden verwerkt.

#### **Beslispunt 3**

Wij adviseren u akkoord te gaan met het niet van toepassing laten zijn van het wetsvoorstel op de inbreng van buitenlandse deelnemingen in een Nederlandse vennootschap tegen een lagere waarde dan een zakelijke prijs. Ondanks het feit dat een groot deel van de informeel kapitaalstortingen ziet op deze situaties, is in die gevallen geen sprake van de uitholling van de Nederlandse grondslag. Daarnaast bestaat er geen aanleiding om boekwinsten of capital gains gemaakt op een deelneming te bestrijden als het andere land geen opwaardering in de grondslag heeft naar WEV.

- Een groot deel van de informele kapitaalstortingen in Nederland ziet op de storting van een deelneming in een Nederlandse moedermaatschappij, waarbij die Nederlandse moedermaatschappij een onzakelijk lage vergoeding verschuldigd is voor de verkrijging van de aandelen in die deelneming.



- Hoewel sprake is van een verschil in verrekenprijzen dat leidt tot een informele kapitaalstorting stellen wij voor de voorgestelde wetgeving niet van toepassing te laten zijn op deze vorm van informele kapitaalstortingen. Dit is gebaseerd op de volgende overwegingen:
  - Voor deelnemingen geldt dat toepassing van de deelnemingsvrijstelling de Nederlands belastbare grondslag niet raken. Daarnaast bestaat er geen aanleiding om boekwinsten of capital gains gemaakt op een deelneming te bestrijden als het andere land geen opwaardering in de grondslag heeft naar WEV.
  - Het niet van toepassing zijn van de voorgestelde wetgeving heeft geen gevolgen voor de liquidatieverliesregeling. Indien een Nederlandse moedermaatschappij een deelneming verkrijgt van een verbonden lichaam en deze deelneming op een later moment wordt geliquideerd, dan wordt voor de berekening van de hoogte van het liquidatieverlies grofweg uitgegaan van het opgeofferd bedrag minus de liquidatie-uitkeringen. Ook na de invoering van de voorgestelde maatregel blijft in de wet geborgd dat, indien de deelneming is verkregen van een verbonden lichaam, maximaal het bedrag dat door het concern als geheel is opgeofferd voor die deelneming als opgeofferd bedrag in aanmerking wordt genomen. Een eventueel hoger te activeren waarde van de deelneming op grond van de voorgestelde maatregel leidt dus niet tot een hoger liquidatieverlies
  - In de geraamde opbrengst van de maatregel van € 173 miljoen is uitgegaan van bovenstaande uitwerking.
- Het voorgaande neemt niet weg dat de voorgestelde wetgeving wel gevolgen kan hebben voor verkapte winstuitdelingen. Zo zullen verkapte winstuitdelingen (bijv. doordat een deelneming een product verkoopt aan haar moedermaatschappij tegen een te lage prijs, waardoor de moedermaatschappij een voordeel geniet) door een kwalificerende deelneming aan haar Nederlandse moedermaatschappij niet zijn vrijgesteld voor zover daar een aftrek tegenover staat in de staat waar de deelneming is gevestigd. Dit is logisch omdat de aftrek in het andere land wel de fiscale winst beïnvloedt en zich dus niet in de vrijgestelde sfeer bevindt.

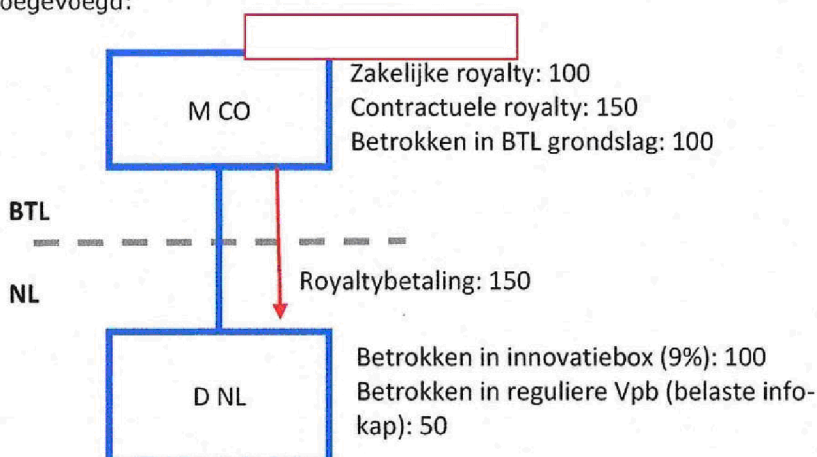
#### **Informatiepunt 1**

De maatregel wordt zo vormgegeven dat deze gericht is op het bestrijden van 'mismatches' en niet als een aanpassing van het arm's-lengthbeginsel als zodanig. Het aanpassen van het arm's-lengthbeginsel in de vennootschapsbelasting is internationaal niet houdbaar en kan tot ongewenste doorwerking leiden naar andere wettelijke bepalingen.

- Transacties tussen twee groepsmaatschappijen moeten op grond van het arm's-lengthbeginsel plaatsvinden tegen voorwaarden zoals die ook tussen ongelieerde partijen onder gelijke omstandigheden worden gehanteerd.
- Omdat belastingplichtigen het arm's-lengthbeginsel verschillend of niet toepassen, kunnen in internationale situaties verschillen ('mismatches') ontstaan. Daarom worden dergelijke mismatches die kunnen leiden tot het in het geheel niet belasten van een deel van de winst van een multinational met deze maatregel bestreden. Dit is in lijn met de aanbevelingen van de Adviescommissie.
- In de bestrijding van verrekenprijsverschillen die leiden tot dubbele niet-belasting kan gekozen worden voor twee aanvliegroutes:
  - Optie 1: Het huidige arm's-lengthbeginsel blijft ongewijzigd van kracht en de voorgestelde maatregel heeft pas werking indien een verrekenprijsverschil tot een ongewenste mismatch leidt. Een verschil wordt vervolgens 'gecorrigeerd' in de winstbepaling van de belastingplichtige.
  - Optie 2: Voor de zakelijke prijs wordt aangesloten bij de prijs die in het buitenland wordt gehanteerd. Hierdoor is niet langer sprake van een mismatch. Onder deze optie werkt de door de maatregel bepaalde prijs in de gehele wet op de vennootschapsbelasting, en in

internationale discussies, door als 'zakelijke' prijs vanuit Nederlands perspectief.

- Wij stellen daarom voor om te kiezen voor optie 1 omdat hiermee de bestaande praktijk met betrekking tot het zakelijkheidsbeginsel in stand blijft. Alleen de nadelige gevolgen van de Nederlands interpretatie van het zakelijkheidsbeginsel worden opgelost (zijnde mismatches als gevolg van verrekenprijzen). Deze optie lost de mismatches uitsluitend op door een correctie in het bepalen van de winst van de belastingplichtige.
- Deze optie sluit aan bij het door de Adviescommissie aanbevolen doel om mismatches te elimineren en sluit aan bij de uitkomsten van het onderzoek dat door het ministerie is uitgevoerd naar het mogelijke gebruik van het arm's-lengthbeginsel om belasting te ontwijken.
- Een belangrijk voordeel van deze optie is dat blijvend wordt aangesloten bij de uitleg van het arm's-lengthbeginsel zoals geformuleerd in de OESO-richtlijnen voor verrekenprijzen. Daarnaast sluit het aan bij de verdeling van de heffingsrechten zoals in de belastingverdragen is geregeld. Vooral deze overweging zorgt ervoor dat optie 2 geen haalbaar alternatief vormt.
- Omdat deze optie het zogenoemde verkapt dividend (bijv. NL belastingplichtige ontvangt een te hoge prijs voor goederen of diensten van een dochter: het verschil tussen de zakelijke prijs en het ontvangen bedrag is verkapt dividend) niet wegneemt, is wel een additionele bepaling nodig die stelt dat de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is op verkapt dividend waarover op grond van de voorgestelde maatregel belasting wordt geheven. U bent daar reeds over geïnformeerd in de vorige notitie en met dit aspect akkoord gegaan.
- Bij optie 2 wordt voor de zakelijke prijs aangesloten bij de prijs die het andere land hanteert. Die prijs werkt vervolgens door naar alle overige bepalingen in de vennootschapsbelasting. Dit leidt, zonder het voorzien in flankerende maatregelen tot een budgettaire derving.
- De doorwerking van een nieuwe zakelijke prijs zou er bijvoorbeeld toe kunnen leiden dat er een hoger bedrag aan royalty-opbrengsten in Nederland in de innovatiebox valt tegen een gereduceerd Vpb-tarief van 9% (in het geval dat de buitenlandse zakelijke prijs hoger is dan NL zakelijke prijs). Dit in tegenstelling tot de uitwerking onder optie 1 waar het onzakelijke deel van de royaltybetaling wordt aangemerkt als belaste informele kapitaalstorting<sup>1</sup> en daardoor niet onder toepassing van de innovatiebox valt. Onder optie 1 wordt het onzakelijke deel van de royaltybetaling dus belast tegen het reguliere Vpb-tarief van maximaal 25%, en onder optie 2, zonder nadere regelgeving, tegen slechts 9%. Een uitwerking van optie 1 is ter illustratie hieronder toegevoegd:



#### Informatiepunt 2

Er zal - in tegenstelling tot de hybridemismatchmaatregelen die volgen uit ATAD2 - geen separate wettelijke bepaling komen ter voorkoming van dubbele belasting

<sup>1</sup> Of belaste verkapte winstuitdeling.



als gevolg van de voorgestelde maatregel, maar dubbele belastingheffing wordt alsnog in de praktijk voorkomen.

- Toepassing van de voorgestelde maatregelen kan onder omstandigheden leiden tot dubbele belasting. Dit kan het geval zijn indien een neerwaartse aanpassing van de winst op grond van de voorgestelde maatregel in Nederland niet is toegestaan maar in de staat waar het gelieerde lichaam is gevestigd in een later jaar alsnog een corresponderende opwaartse aanpassing in de grondslag van een naar de winst geheven belasting wordt betrokken.
- Om dubbele belasting te voorkomen kan de belastingplichtige:
  - (i) een verzoek indienen bij de inspecteur tot ambtshalve vermindering, of
  - (ii) een verzoek indienen om een overlegprocedure<sup>2</sup> te starten op basis van een belastingverdrag tussen Nederland en de staat waar het gelieerde lichaam is gevestigd.
- Nederland zal daarbij in lijn met de huidige praktijk, terugtreden tot prijs die volgt uit toepassing van het zakelijkheidsbeginsel. Overigens staat de route van ambtshalve vermindering ook open voor transacties met partijen die zijn gevestigd in een staat waar Nederland geen belastingverdrag mee is overeengekomen. Ook dit aspect is in lijn met de huidige praktijk.
- De Belastingdienst beoordeelt de aangifte vennootschapsbelasting veelal een jaar tot enige jaren na het aangiftejaar.
- Er blijft, ondanks voornoemde wijzen van voorkoming, een risico op dubbele heffing bestaan. Dit kan het geval zijn wanneer er geen belastingverdrag van kracht is tussen de betreffende staten en de termijnen voor een verzoek tot ambtshalve vermindering zijn verlopen. Dit risico is bij het ontbreken van een belastingverdrag overigens altijd aanwezig.
- Met het voorstel wordt afgeweken van de wettelijke vormgeving van de voorkoming van dubbele belastingheffing bij de hybridemismatchmaatregelen. Daar is namelijk gekozen voor een wettelijke verankering van een documentatieverplichting op basis waarvan het mogelijk is bij de Belastingdienst aan te geven dat sprake zou zijn van ongewenste dubbele heffing. In de voorgestelde maatregel wordt in het voorkomen van dubbele heffing aangesloten bij de werkwijze zoals geldt voor het zakelijkheidsbeginsel als zodanig. Door af te wijken van deze regelgeving zal er op dit punt wellicht vanuit sommige politieke partijen aandacht komen. De afwijking is echter goed te verdedigen:
  - Het sluit aan bij de huidige praktijk voor het oplossen van dubbele belasting inzake verrekenprijzen; en
  - Rechten van de belastingplichtige zijn voldoende geborgd door de werking van de mogelijke ambtshalve vermindering en de mogelijkheid van de onderlinge overlegprocedure indien er een belastingverdrag is.

### Ter info punt 3

Er wordt alleen voldaan aan de voorwaarden van "voldoende in de grondslag van een naar de winst geheven belasting betrekken" in het land van vestiging van de gelieerde partij indien de opwaartse aanpassing bij dat gelieerde lichaam zelf (en dus niet (indirect) bij een ander lichaam) plaatsvindt.

- Het is mogelijk dat een vergoeding of betaling niet rechtstreeks bij het lichaam in de heffing wordt betrokken, maar via een zogeheten Controlled Foreign Company (CFC)-maatregel bij een ander lichaam dan de CFC wordt opgenomen in een winstbelastinggrondslag.
- Bij de toepassing van het onderhavige wetsvoorstel wordt geen rekening gehouden met CFC-inkomen omdat wordt aangesloten bij de opwaartse aanpassing bij een gelieerd lichaam zelf (en niet indirect bij een ander lichaam).

<sup>2</sup> Een onderlinge overlegprocedure tussen landen (MAP) op basis van gesloten belastingverdragen en het zogenoemde EU-arbitrageverdrag.

- Deze keuze is met name gelegen in de relatie die de voorgestelde maatregel heeft tot het arm's-lengthbeginsel, waarin de transactie tussen gelieerde partijen relevant is. De verdere vennootschappelijke structuur van de gelieerde lichamen is voor het bepalen van de winst als gevolg van het huidige arm's-lengthbeginsel en dus ook de voorgestelde maatregel niet noodzakelijk.
- Bovendien leidt de keuze tot een minder complexe toepassing van de maatregel, hetgeen waarschijnlijk uitvoeringstechnische voordelen met zich meebrengt.

#### **Uitvoerbaarheid**

- Na uw beslissing op de voornoemde punten zal het wetsvoorstel worden afgerond waarna een aanvraag voor een uitvoeringstoets bij de Belastingdienst wordt gedaan. Naar verwachting wordt de beoordeling voor de Belastingdienst op 23 november gestart.

#### **Vervolgproces**

<b>Wanneer</b>	<b>Wat</b>	<b>Opmerkingen</b>
Heden - 23 november	Afronding uitwerking wetsvoorstel	
23 november – 18 januari	Uitvoeringstoets	Tijdens de Uitvoeringstoets zullen in het kader van de benodigde consultatie van het wetsvoorstel gesprekken plaatsvinden met enkele belangenbehartigers.
18 januari - februari	Onderraden en Ministerraad	Na afronding uitvoeringstoets volgt behandeling in CFEZIL (en RFEZIL)
Februari	Spoedadvies RvS	Duur van regulier advies is 3 maanden, verzoek zal zijn dit met spoed te behandelen.
Maart – april	Wetsvoorstel naar Kamer	

- In de vorige planning stond dat het wetsvoorstel per 19 februari 2021 aan de Tweede Kamer werd gezonden. Aangezien zowel de uitwerking van de wettekst als het verdere proces tot indiening (stuk moet langs CFEZIL en – mogelijk – RFEZIL) meer tijd vergen, is onze bijgestelde verwachting dat het wetsvoorstel per maart – april verzonden kan worden aan de Kamer.





Ministerie van Financiën

*ny lisen fennel*  
*7291*

**HEDEN  
TER ADVISERING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen

Persoonsgegevens

**Datum**

28 januari 2021

**Notitienummer**

2021-0000017128

Persoonsgegevens

**Van**

**Kopie aan**

**Bijlagen**

1

# notitie

Internetconsultatie wetsvoorstel voorkoming  
verrekenprijsverschillen

## Aanleiding

Op Prinsjesdag 2020 is aangekondigd om in het voorjaar van 2021 een afzonderlijk wetsvoorstel aan de Tweede Kamer aan te bieden om mismatches te bestrijden die ontstaan door een verschillende toepassing van verrekenprijsregels (*arm's length*-beginsel, hierna: zakelijkheidsbeginsel). Deze maatregel zal met ingang van 1 januari 2022 in werking treden aangezien vanaf die datum een structurele budgettaire opbrengst van € 173 miljoen is ingeboekt. De maatregel volgt uit de 'basisvariant' van het adviesrapport van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (Commissie Ter Haar). U bent hierover op 18 november 2020 over geïnformeerd (zie ook bijgaande notitie). Naar aanleiding van de demissionaire status van het kabinet wordt u in deze notitie een beslispunt voorgelegd over het proces.

## Beslispunt

Wij adviseren u ermee akkoord te gaan om het conceptwetsvoorstel - dat ziet op het bestrijden mismatches verschillende toepassing van verrekenprijsregels - en het concept van de memorie van toelichting voor openbare internetconsultatie aan te bieden.

Met het oog op de demissionaire status van het kabinet en de aankomende Tweede Kamerverkiezingen ligt het niet in de lijn der verwachtingen dat de vaste commissie voor Financiën dit wetsvoorstel op korte termijn zal behandelen, zodat deze tijd voor de consultatie kan worden benut. Het uitgangspunt is dat fiscale wetsvoorstellen in de regel geconsulteerd worden. Een internetconsultatie komt de kwaliteit van de uiteindelijke wetgeving ten goede. Voor een afgewogen parlementaire behandeling is, mede gelet op de omvang en de complexiteit van het wetsvoorstel, een consultatie van belang. Ook kan het helpen in het creëren van maatschappelijk draagvlak voor dit wetsvoorstel.

Indien uw akkoord bent zal de internetconsultatie starten vanaf 5 maart en sluiten op 5 april 2021. Vanwege de demissionaire status van het kabinet zal het voornemen tot consultatie nog moeten worden voorgelegd aan de MR. Daarover ontvangt u – bij akkoord – op korte termijn een vervolgnitie.

## Toelichting

- Met het oog op de demissionaire status van het kabinet en de aankomende Tweede Kamerverkiezingen ligt het niet in de lijn der verwachting dat de vaste commissie voor Financiën dit wetsvoorstel op korte termijn zal behandelen. Die tijd kan nu worden benut voor een internetconsultatie.

- In een eerder stadium heeft u ervoor gekozen om vanwege het krappe tijdpad af te zien van internetconsultatie. De demissionaire status van het kabinet werpt een ander licht op dat tijdpad.
- Uitgangspunt voor internetconsultatie is dat wetsvoorstellen die significante verandering brengen in de rechten en plichten van burgers, bedrijven en instellingen of die grote gevolgen hebben voor de uitvoeringspraktijk via internet worden geconsulteerd, behoudens goede gronden om daarvan af te zien.
- Bij laatstbedoelde gronden kan onder andere worden gedacht aan spoedwetgeving, het voorkomen van calculerend gedrag bij fiscale voorstellen of situaties waarin consultatie niet in betekenende mate kan leiden tot aanpassing van het voorstel bijvoorbeeld bij één-op-één-implementatie van EU-regelgeving.
- Daarom is het uitgangspunt dat fiscale wetsvoorstellen in de regel geconsulteerd worden.
- De maatregelen uit dit wetsvoorstel leiden tot significante wijzigingen voor bedrijven en de uitvoering. Door consultatie kunnen de onduidelijkheden die nu nog onvoldoende bekend zijn, worden gedetecteerd en voorafgaand aan het parlementair traject worden ondervangen. Dit kan discussies in de uitvoeringspraktijk voorkomen, hetgeen positief is voor de uitvoering. Eventuele onvolkomenheden kunnen daarbij vóór de indiening van het wetsvoorstel bij de Tweede Kamer worden ondervangen.
- In het onderstaande schema's wordt het tijdpad geschetst indien u wel kiest voor internetconsultatie (periode van vier weken, gevolgd door verwerking van de reacties).
- In het tijdpad is gewaarborgd dat de internetconsultatie op een dusdanig moment kan plaatsvinden zodat wij voldoende tijd hebben om de resultaten van de internetconsultatie te verwerken in de concept wettekst en memorie van toelichting die medio mei ondershands aan de Raad van State worden verstrekt.
- Het tijdpad in het geval het wetsvoorstel niet wordt geconsulteerd is eveneens opgenomen.

Tijdpad inclusief internetconsultatie:

Wanneer	Wat
15 februari	Toezening CFEZIL
23 februari	Behandeling CFEZIL
5 maart	Behandeling MR en na goedkeuring online start van internetconsultatie
5 april	Sluiten internetconsultatie
5 april – 3 mei	Verwerken reacties internetconsultatie
3 mei	Aanlevering CFEZIL
11 mei	Behandeling CFEZIL en onderhandse aanbieding aan Raad van State
14 mei	Aanlevering MR
21 mei	Behandeling MR en toezending stukken naar Raad van State
Medio juni	Aanbieding Nader rapport en wetsvoorstel bij MR en (na goedkeuring) aanbieding aan Tweede Kamer



Tijdpad exclusief internetconsultatie:

<b>Wanneer</b>	<b>Wat</b>
15 februari	Toezening CFEZIL
23 februari	Behandeling CFEZIL en onderhandse aanbieding aan Raad van State.
5 maart	Behandeling MR en toezending stukken aan Raad van State
26 februari	Afronding Uitvoeringstoets
5 maart	Behandeling MR en formele toezending RvS
Eind maart – begin april	Aanbieding Nader rapport en wetsvoorstel in MR en toezending naar de Tweede Kamer.



Ministerie van Financiën

**TER ADVISERING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

*Handwritten signature: j n/2*

**Directie Directe  
Belastingen**

Persoonsgegevens

# notitie

Aanbieding wetsvoorstel verrekenprijsverschillen MR  
(internetconsultatie)

**Datum**

10 februari 2021

**Notitienummer**

2021-0000029351

Persoonsgegevens

**Aanleiding**

Op 28 januari heeft u ingestemd met de internetconsultatie van het wetsvoorstel ter voorkoming van verrekenprijsverschillen (bijlage 2).

Vanwege de demissionaire status van het kabinet dient het voornemen tot consultatie nog te worden voorgelegd aan de Ministerraad (MR). Hiertoe is een MR-memo (bijlage 1) geschreven dat door u dient te worden goedgekeurd. Daarnaast wordt u verzocht het bijgesloten MR-formulier (bijlage 3) te ondertekenen.

**Van**

Kopie aan

**Bijlagen**

3

**Beslispunt**

Wij adviseren u akkoord te gaan met de aanbieding van het bijgesloten MR-memo (bijlage 1) aan de MR zodat na goedkeuring de internetconsultatie wordt gestart. Daarnaast adviseren we u het MR-formulier (bijlage 3) te ondertekenen. Het streven is om dit memo te agenderen voor de MR van 26 februari.

**Toelichting**

Zie bijgaand MR-memo (bijlage 1).





**TER INFORMATIE**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen

Persoonsgegevens

# notitie

Consultatieversie wetsvoorstel tegengaan mismatches  
zakelijkheidsbeginsel

**Datum**

1 maart 2021

**Notitienummer**

2021-0000041006

Persoonsgegevens

**Van**

DGFZ

**Kopie aan**

**Bijlagen**

2

## Aanleiding

Afgelopen vrijdag (26 februari 2021) is de MR akkoord gegaan met de aanbidding van het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel (hierna: het wetsvoorstel) voor openbare internetconsultatie. Met deze notitie wordt u geïnformeerd over de definitieve consultatieversie van het wetsvoorstel.

## Informatiepunt

Bijgaand ontvangt u de concept wettekst en toelichting bij het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel (**bijlage 1**) alsmede het integraal afwegingskader (**bijlage 2**) die deze week ter openbare internetconsultatie worden aangeboden.

## Toelichting

- Het doel van het wetsvoorstel is om mismatches weg te nemen die ontstaan als gevolg van de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel en ertoe leiden dat een deel van de winst van een multinationale onderneming niet in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken.
- Door een verschillende interpretatie of toepassing van het zakelijkheidsbeginsel kunnen bij transacties tussen gelieerde lichamen en bij de winstallocatie binnen één lichaam mismatches ontstaan die – kort gezegd – tot gevolg hebben dat in internationale verhoudingen een deel van de winst niet wordt belast. De toepassing van het zakelijkheidsbeginsel kan daardoor in bepaalde gevallen knellen met de door het kabinet beoogde aanpak van belastingontwijking.
- Dit wetsvoorstel ziet uitsluitend op mismatches die betrekking hebben op een verschil in verrekenprijzen bij transacties tussen gelieerde lichamen, die de in Nederland de belastbare winst verlagen (ten opzichte van de commercieel overeengekomen voorwaarden van een transactie).
- De budgettaire opbrengst van dit wetsvoorstel is € 173 miljoen structureel vanaf 1 januari 2022 (reeds ingeboekt in de MN 2021).

## Proces

- De internetconsultatie wordt opengesteld vanaf 4 maart en wordt gesloten op 2 april. Na de internetconsultatie zal de inbreng worden verwerkt in de toelichting bij het wetsvoorstel. Zo nodig wordt ook het wetsvoorstel zelf aangepast. Na verwerking van de commentaren en afronding van de Uitvoeringstoets door de Belastingdienst wordt het wetsvoorstel ter advisering voorgelegd aan de Afdeling advies van de Raad van State. De planning is om het wetsvoorstel vervolgens, voor de zomer, bij de Tweede Kamer aan te bieden.



*best bepruiken na  
reces.*

*29/4*

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen

Persoonsgegevens

Datum

23 april 2021

Notitienummer

2021-0000063645

Persoonsgegevens

Bijlagen

1

# notitie

Input consultatie wetsvoorstel tegengaan mismatches bij  
toepassing zakelijkheidsbeginsel

## Aanleiding

Op vrijdag 5 maart is het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij toepassing van het zakelijkheidsbeginsel (hierna: het wetsvoorstel) voor openbare internetconsultatie aangeboden. Op de internetconsultatie, die liep van 4 maart 2021 tot en met vrijdag 2 april 2021, zijn in totaal 12 reacties binnengekomen. In de reacties op de internetconsultatie hebben belangstellenden zowel voor aanscherping als voor versoepeling gepleit. Verder ziet een deel van de reacties van belangstellenden op de technische uitwerking van het wetsvoorstel. Een aantal belangstellenden vraagt aandacht voor een uitbreiding van het wetsvoorstel die naar onze mening in lijn is met de doorrekeningen van het CPB (Keuzes in Kaart) van een aantal verkiezingsprogramma's met betrekking tot het tegengaan van (andere) mismatches. In deze notitie wordt u geadviseerd over een viertal beslispunten over de verdere uitwerking en het vervolgproces.

## Kern/beslispunten

### Beslispunt 1: proces: moment indiening wetsvoorstel

Wij adviseren u akkoord te gaan om het wetsvoorstel - conform het tijdpad van het pakket Belastingplan 2022 - in de MR van 27 augustus te laten behandelen. In deze MR zal ook het pakket Belastingplan 2022 worden aangeboden. Op basis van dit tijdpad wordt het wetsvoorstel op Prinsjesdag 2021 ingediend. Het ligt bovendien niet in de lijn der verwachting dat het eerder aanbieden van het wetsvoorstel (medio juni) aan de Tweede Kamer, ertoe zal leiden dat dit wetsvoorstel vóór het zomerreces (3 juli) al door de vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer zal worden behandeld. Die tijd kan daarom beter worden benut om het wetsvoorstel verder uit te werken en te laten toetsen. De nieuwe planning, waarin de uitvoeringstoets pas eind juni kan starten, heeft tot gevolg dat er weinig ruimte is om eventuele bevindingen uit de uitvoeringstoets in het wetsvoorstel te verwerken.

### Beslispunt 2: aanpassing wetsvoorstel naar aanleiding van internetconsultatie: uitbreiden naar totaalwinst

Wij adviseren u akkoord te gaan met een aanpassing in de wettekst ten opzichte van de consultatieversie. De aanpassing is noodzakelijk om de wettekst juridisch toepasbaar te maken en om de effectieve werking van de maatregel zeker te stellen. De aanpassing houdt in dat de maatregel niet alleen aangrijpt bij een verrekenprijscorrectie op basis van het gecodificeerde zakelijkheidsbeginsel (arm's-lengthbeginsel), maar ook bij een verrekenprijscorrectie op basis van het zogenoemde totaalwinstbeginsel (dat het ongeschreven zakelijkheidsbeginsel omvat).

*ik wil het  
loskoppelen van  
BP, of goede  
voornemens!*

*dat  
maakt me  
niet zoveel  
uit.*



Deze aanpassing vormt geen uitbreiding van de reikwijdte van het wetsvoorstel en laat de doelstelling van de maatregel om alleen verrekenprijsmismatches te voorkomen intact.

**Beslispunt 3: geen uitbreiding met tariefsmismatches**

Wij adviseren u akkoord – in lijn met de eerdere augustusbesluitvorming – het wetsvoorstel niet uit te breiden naar het bestrijden van tariefsmismatches. Hoewel een aantal belangstellenden (TaxJustice, prof. dr. Vleggeert en Redactie Vakstudie-Nieuws) in de internetconsultatie aandacht vragen voor een uitbreiding van het wetsvoorstel door ook andere mismatches (tariefmismatches) te bestrijden en dit in lijn lijkt met de doorrekeningen uit Keuzes in Kaart, adviseren wij u dat op dit moment niet te doen. Besluitvorming in het kader van Pijler 2, een OESO-initiatief dat pleit voor een minimumbelasting wordt deze zomer verwacht. In het kader van Pijler 2 zijn de leden van de OESO verzocht om niet eenzijdig, vooruitlopend op het OESO initiatief, een maatregel die leidt tot een minimumtarief in te voeren. De voornoemde uitbreiding van het wetsvoorstel zou daar wel toe leiden. Bovendien zou op basis van EU-recht zou het repareren van tariefsmismatches waarschijnlijk vereisen dat een tegenbewijsmaatregel opgenomen moet worden in het wetsvoorstel.

**Beslispunt 4: onderzoek uitbreiding naar transacties waarbij geen sprake is van een onderlinge rechtsverhouding of overeengekomen verrekenprijs**

Uit de internetconsultatie komt de vraag naar voren of de reikwijdte van het wetsvoorstel moet worden uitgebreid naar transacties waarbij geen sprake is van een verrekenprijsverschil (u kunt dan denken aan een formele kapitaalstorting in natura). Dit punt komt overeen met de signalen vanuit de Belastingdienst. Voor een dergelijke uitbreiding geldt in de kern dat deze verdergaande problematiek adresseren dan het huidige wetsvoorstel dat – conform de augustusbesluitvorming – gestoeld is op de maatregel A6 uit het rapport van de Adviescommissie belastingheffing multinationals. De voorgestelde uitbreidingen raken derhalve meer dan alleen verrekenprijsmismatches als gevolg van de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel.

Wij adviseren u – vooruitlopend op de kabinetsformatie - om akkoord te gaan met een onderzoek naar de mogelijkheden voor uitbreiding van het wetsvoorstel zoals opgenomen in de toelichting. Een verdere uitbreiding leidt mogelijk tot een effectievere werking van het bestrijden van mismatches, niet zijnde verrekenprijsmismatches.

**Toelichting**

Beslispunt 1 (proces; moment indiening wetsvoorstel)

- U heeft eerder ingestemd om nu het kabinet demissionair is de ruimte te benutten om een internetconsultatie te organiseren. Deze internetconsultatie heeft een waardevolle inbreng opgeleverd die kan worden benut voor verbetering van het wetsvoorstel.
- In de consultatie wordt een aantal wezenlijke en complexe vragen geadresseerd. De verwerking van de reacties en verdere verbetering van het wetsvoorstel in overleg met specialisten binnen de Belastingdienst kosten nog enige tijd. Daarnaast is ook nog ruimte nodig voor overige toetsing door JenV, Raad voor de Rechtspraak, ATR, etc. Ook zal een uitvoeringstoets na afronding van het wetsvoorstel nog ten minste 8 weken in beslag nemen. Wij stellen daarom voor in het tijdpad van het Belastingplan 2022 mee te lopen, zodat het wetsvoorstel in dezelfde MR meeloopt als het pakket Belastingplan 2022.
- Indien het wetsvoorstel (zonder enige aanpassing) voor het zomerreces wordt aangeboden aan de Tweede Kamer dient het wetsvoorstel in zeer korte tijd te

worden uitgewerkt en behandeld in de MR. Die route lijkt op voorhand onhaalbaar. Voorafgaand aan indiening bij de MR dient:

- o een uitvoeringstoets te worden afgerond (minimaal acht weken);
  - o een wetgevingstoets door JenV te worden verricht;
  - o een toets door de Raad van de Rechtspraak te worden gedaan;
  - o de administratieve lasten in kaart te worden gebracht voor de Autoriteit Toetsing Regeldruk;
  - o alle voorportalen te worden doorlopen; en
  - o interdepartementale afstemming plaats te vinden met (in ieder geval) EZK.
- Bovendien zou ook de Raad van State in dat geval met een spoedadvies moeten komen. Op voorhand is niet uit te sluiten dat de Raad van State het spoedeisende karakter niet zal onderkennen.
  - Door vast te houden aan de planning van indiening voor het zomerreces komen het wetgevingsproces en alle wetgevingstoetsen (waaronder de uitvoeringstoets) onder druk te staan, hetgeen bovendien de kans op tekortkomingen en omissies vergroot. Ook kan de overige technische inbreng uit de internetconsultatie niet goed worden verwerkt.
  - Het ligt bovendien niet in de lijn der verwachting dat het voor het zomerreces aanbieden van het wetsvoorstel (medio juni) – als dat mogelijk zou zijn – aan de Tweede Kamer, ertoe zal leiden dat dit wetsvoorstel ook vóór het zomerreces (3 juli) al door de vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer kan worden behandeld. Overigens is het de verwachting dat indiening op Prinsjesdag tot veel bezwaren zou moeten leiden: het pakket BP22 is vrij dun dit jaar vanwege de demissionaire status en deze maatregel kan naar verwachting op brede steun rekenen in de Kamer.
  - De tijd voor het zomerreces kan daarom beter worden benut om het wetsvoorstel verder uit te werken. Dit geeft voldoende tijd om het wetsvoorstel op een aantal technische en beleidsmatige punten aan te vullen (zie onder andere beslispunt 2), alsmede het verwerken van de reacties uit de internetconsultatie.
  - Met uw akkoord wordt de planning als volgt:

Wanneer	Wat
2 april – 25 juni	Verwerken reacties internetconsultatie en afstemming met de Belastingdienst
25 juni	Afronding wettekst (aanvraag uitvoeringstoets en andere wetgevingstoetsen)
20 augustus	Verzending wetsvoorstel MR
27 augustus	Behandeling MR en toezending stukken naar Raad van State
13 september	Ontvangst advies Raad van State
17 september	Aanbieding Nader rapport en wetsvoorstel aan Tweede Kamer
september – december	Behandeling in Tweede en Eerste Kamer

#### Beslispunt 2 (aanpassing wetsvoorstel)

- Het doel van de voorgestelde maatregel is om mismatches bij de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel tegen te gaan. In de geconsulteerde versie van het wetsvoorstel wordt dat bewerkstelligd door aansluiting te zoeken bij het in de Wet Vpb 1969 gecodificeerde zakelijkheidsbeginsel (ook wel: arm's-lengthbeginsel).
- Zowel in de reacties op de consultatie als vanuit de Belastingdienst is signaleerd dat door de aansluiting bij het gecodificeerde zakelijkheidsbeginsel belastingplichtigen die een transactie aangaan met een (indirecte) aandeelhouder of een (indirecte) deelneming/zustermaatschappij zich zullen beroepen op het feit dat een neerwaartse aanpassing van de winst niet plaatsvindt op basis van het gecodificeerde arm's-lengthbeginsel, maar



op basis van het totaalwinstbeginsel (dat een ongeschreven zakelijkheidsbeginsel omvat).

- Dit hangt samen met de mogelijkheid voor een belastingplichtige om de winst in Nederland naar beneden bij te stellen op grond van het zogenoemde 'totaalwinstbeginsel' waardoor het gecodificeerde zakelijkheidsbeginsel aan effectiviteit ontbeert.
- Hiermee wordt in feite een mogelijkheid voor belastingplichtige gecreëerd om in situaties die het wetsvoorstel bedoeld te raken, onder de werking van het wetsvoorstel uit te komen zonder dat daarvoor enige nieuwe vormgeving van de transacties noodzakelijk is.
- Als gevolg van dit serieuze signaal vanuit de praktijk en de reacties uit de internetconsultatie is een aanpassing van de wettekst noodzakelijk. Zonder deze aanpassing staat de werking van het wetsvoorstel op losse schroeven hetgeen zijn weerslag zal hebben op het realiseren van de budgettaire opbrengst.
- Deze aanpassing vormt geen uitbreiding van de reikwijdte van het wetsvoorstel zoals beoogd tijdens de augustusbesluitvorming vorig jaar. In lijn met de augustusbesluitvorming blijft de reikwijdte beperkt tot het voorkomen van verrekenprijsmismatches.

### Beslispunt 3: géén uitbreiding tariefsmismatches

- Via de internetconsultatie (TaxJustice, prof. dr. Vleggeert en Redactie Vakstudie-Nieuws) hebben ons signalen bereikt dat de maatregel effectiever kan worden vormgegeven door - als aanvulling op het wetsvoorstel dat ter openbare internetconsultatie is aangeboden - de bestrijding van tariefsmismatches mee te nemen in de vormgeving van het wetsvoorstel.
- Dit punt is naar onze inschatting in lijn met de wensen uit de politieke programma's die zijn doorgerekend door het CPB (waaronder die van de VVD en D66, per 1 januari 2025) en zijn deels vergelijkbaar met de beleidsopties die genoemd zijn door de Adviescommissie Ter Haar in zowel de 'basisvariant'<sup>1</sup> als de in de 'aanvullende maatregelen'<sup>2</sup> (bijgesloten als **bijlage 1**).
- Tijdens de augustusbesluitvorming in 2020 is besloten om tariefsmismatches niet te bestrijden in het huidige wetsvoorstel (in lijn met aanbeveling A6 van de commissie Ter Haar). Daardoor biedt de geconsulteerde maatregel geen oplossing voor transacties tussen een Vpb-plichtig lichaam en een lichaam dat is gevestigd in een land met lage belastingtarieven (of zelfs een tarief van 0%). Hierdoor blijven transacties mogelijk die leiden tot een verlaging van de Nederlandse belastbare winst terwijl in het andere land niet of onvoldoende wordt geheven.
- Een uitbreiding met bijvoorbeeld een LTJ-lijst is een verdergaande bepaling die niet louter mismatches in toepassing van het zakelijkheidsbeginsel meer tegengaat. Behalve onzakelijke transacties zullen namelijk ook zakelijke transacties worden geraakt. Het doel en karakter van het huidige wetsvoorstel zou hierdoor volledig wijzigen. De facto wordt door toevoeging van deze uitbreiding het wetsvoorstel een nieuw voorstel om tariefsmismatches tegen te gaan.
- Hoogstwaarschijnlijk zou voor een dergelijke uitbreiding ook (additionele) politieke afstemming vereist zijn, mede omdat dit afwijkt van de augustusbesluitvorming van vorig jaar.
- Het nu unilateraal repareren van tariefsmismatches wordt gezien de op stapel staande internationale ontwikkelingen binnen OESO- en EU-verband sterk afgeraden. Naar verwachting zal medio dit jaar binnen OESO-verband consensus worden bereikt over Pijler 2 en de verwachting bestaat dat in de loop van dit jaar ook de Europese Unie een vergelijkbare maatregel zal gaan aankondigen (mogelijk in de vorm van een conceptrichtlijn). Nederland zou

<sup>1</sup> Maatregel 'A7': Afschrijvingsbeperking bij laagbelaste vermogensoverdrachten binnen concern.

<sup>2</sup> Maatregel 'B4': Aftrekbeperking voor laagbelaste betalingen binnen concern.

bovendien met een dergelijke unilaterale stap internationaal juist uit de pas lopen.

- Bij uitbreiding van het wetsvoorstel met tariefsmismatches zullen de EU-aspecten opnieuw nader moeten worden beoordeeld.
- De uitbreiding van het wetsvoorstel met tariefsmismatches is een ingrijpende wijziging die in feite het karakter van het wetsvoorstel wijzigt. Het wetsvoorstel zal op onderdelen helemaal opnieuw bekeken en uitgewerkt moeten worden. Dit is binnen de voorgestelde termijn voor indiening van het wetsvoorstel op Prinsjesdag 2021 niet te realiseren.

*Beslispunt 4: onderzoek naar transacties waarin geen sprake is van een onderlinge rechtsverhouding en overeengekomen verrekenprijs.*

- In het wetsvoorstel dat ter openbare internetconsultatie is aangeboden worden mismatches verholpen die zich binnen het huidige kader van de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel begeven.
- In de Nederlandse codificatie van het zakelijkheidsbeginsel wordt gerefereerd aan de onderlinge rechtsverhouding. Uit de internetconsultatie en uit overleggen met de Belastingdienst is naar voren gekomen dat de onderlinge rechtsverhouding mogelijk ruimte laat voor neerwaartse aanpassingen van de winst in Nederland die niet gekoppeld zijn aan een specifieke rechtsverhouding. U kunt daarbij denken aan een formele kapitaalstorting in natura. Wij zullen dit punt, met uw akkoord, de komende maand nader onderzoeken en de uitkomsten daarvan vervolgens aan u voorleggen.





**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen

Persoonsgegevens

# notitie

Proces en aanpassingen wetsvoorstel tegengaan  
mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel

**Datum**

2 juli 2021

**Notitienummer**

2021-0000129767

Persoonsgegevens

**Van**

**Kopie aan**

**Bijlagen**

4

## Aanleiding

Op Prinsjesdag 2020 is – naar aanleiding van het advies van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (Commissie Ter Haar) – aangekondigd om een afzonderlijk wetsvoorstel aan de Tweede Kamer aan te bieden om mismatches te bestrijden die ontstaan door een verschillende toepassing van verrekenprijsregels (hierna: zakelijkheidsbeginsel). Deze maatregel (hierna ook: het wetsvoorstel) zou met ingang van 1 januari 2022 in werking moeten treden aangezien vanaf die datum een structurele budgettaire opbrengst van € 173 miljoen is ingeboekt conform de augustusbesluitvorming in 2020. In deze notitie adviseren we u akkoord te gaan met het voorgestelde proces. Daarnaast wordt u in deze notitie gevraagd om in te stemmen met enkele technisch-inhoudelijke keuzes die bij de uitwerking van het wetsvoorstel naar voren zijn gekomen. Deze notitie zal, met alle (als bijlagen toegevoegde) voorafgaande notities over dit onderwerp, vanwege de nieuwe kabinetslijn worden geopenbaard bij de aanbidding van het wetsvoorstel aan de Tweede Kamer.

## Beslispunt

### Proces

We adviseren u om in te stemmen met de behandeling van het wetsvoorstel in de (extra) CFEZIL van 12 juli. Op basis van dit tijdspad wordt het wetsvoorstel een week vóór Prinsjesdag 2021 ingediend. Het ligt in de lijn der verwachting dat – vanwege de inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2022 – het wetsvoorstel gelijktijdig met het pakket Belastingplan 2022 door de vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer zal worden behandeld. Op basis van het voorgestelde tijdspad zou het wetsvoorstel in de MR op vrijdag 13 augustus moeten worden behandeld en de stukken op 6 augustus (in het zomerreces) te worden aangeleverd bij het secretariaat van de MR. Om de stukken tijdig te kunnen aanleveren adviseren wij u het MR-formulier (**bijlage 1**) alvast te ondertekenen. Daarnaast adviseren we u de bijgesloten brief aan het kabinet van de Koning te ondertekenen (**bijlage 2**) zodat direct na de MR van 13 augustus bij de Raad van State om (spoed)advies kan worden gevraagd (**bijlage 3**).

### Inhoudelijke afslagen

Wij adviseren u akkoord te gaan met de inhoudelijke keuzes bij de uitwerking van het wetsvoorstel. Met deze keuzes wordt de doelstelling van het wetsvoorstel – om dubbele niet belasting in voorkomende gevallen te voorkomen – verstevigd. Op deze wijze wordt een ondermijning van het wetsvoorstel voorkomen. Verder zijn technische aanpassingen doorgevoerd. De inhoudelijke keuzes worden in het vervolg van deze notitie nader toegelicht.

## Toelichting

Deze toelichting bestaat uit drie onderdelen:

- 1) Proces en spreeklijn voor gesprek met PersoonsgegevensRaad van State
- 2) Inhoudelijke afslagen die genomen zijn bij het wetsvoorstel
- 3) Informatiepunt: onmiddellijke werking wetsvoorstel

### 1) Proces

- In de notitie van 23 april 2021 is aan u voorgelegd om deze maatregel mee te laten lopen in het proces van het Belastingplan 2022 en op Prinsjesdag 2021 aan de Tweede Kamer aan te bieden (zie bijlage). Vorige week is naar aanleiding van een schriftelijk overleg over de planning van het Belastingplan aangekondigd dat dit wetsvoorstel afzonderlijk zal worden aangeboden.
- Het wetsvoorstel is – in afwijking van de meeste maatregelen binnen het pakket – in maart 2021 ter openbare internetconsultatie aangeboden. Naar aanleiding van de uitkomsten van deze internetconsultatie is in overleg met de Belastingdienst een aantal wijzigingen doorgevoerd.
- De wetgeving wordt vormgegeven in nauwe samenwerking met de Belastingdienst. Dat is een iteratief proces waarin wordt gewerkt aan uitvoerbare wetgeving. De aldus tot stand gekomen “definitieve” wetgeving wordt daarna voorgelegd voor een uitvoeringstoets.
- Het wetsvoorstel is inmiddels afgerond en de uitvoeringstoets is per 2 juli jl. gestart. De tijd voor deze uitvoeringstoets is beperkt, omdat de uitkomsten van de toets moeten worden aangeleverd op 6 augustus zodat het kan worden behandeld in de eerstvolgende MR na het zomerreces (13 augustus).
- JenV, de Raad voor de rechtspraak en ATR hebben ongeveer 4 weken nodig voor hun toetsen, toetsen die we vrijwel gelijktijdig laten plaatsvinden.
- Dit betekent dat het niet mogelijk is om dit wetsvoorstel eerder dan een week vóór Prinsjesdag in te dienen. Hierbij wordt er uitgegaan van een spoedadvies van de Raad van State. Dit wetsvoorstel kan dan ook niet veel eerder worden ingediend dan het pakket Belastingplan 2022.
- Aangezien de budgettaire opbrengst van dit wetsvoorstel vorig jaar is ingeboekt (in het kader van augustusbesluitvorming) zou het wetsvoorstel vóór 1 januari 2022 moeten zijn aangenomen door de Eerste en Tweede Kamer. Dit betekent dat het wetsvoorstel bij voorkeur in de CFEZIL van 12 juli wordt behandeld. De behandeling in de MR is voorzien op vrijdag 13 augustus.
- Het ligt in de lijn der verwachting dat – vanwege de inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2022 – het wetsvoorstel gelijktijdig met het pakket Belastingplan 2022 door de vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer zal worden behandeld, maar dit is uiteraard aan het Parlement.

### *Traject MR*

In het formulier aan de leden van de MR vraagt u van de MR twee zaken:

1. goedkeuring om de Raad van State een spoedadvies te vragen, en
2. om in geval het advies van de Raad van State tot een aanpassing van het voorstel leidt, te worden gemachtigd deze aanpassing aan te brengen en het wetsvoorstel daarna bij de Tweede Kamer aan te bieden.

Dat laatste wijkt op twee punten af van de “normale” procedure. Ten eerste worden in de demissionaire status van het kabinet alle voorstellen na ommekomst van de Raad van State opnieuw voorgelegd aan de MR, dat is door de machtiging dus niet het geval. Ten tweede vraagt u de MR om ingeval de Raad van State het dictum A of dictum B geeft, het voorstel niet opnieuw aan de MR moet worden voorgelegd. U wordt hiermee gemachtigd die tweede gang naar de MR achterwege te laten (zoals gebruikelijk is in een missionaire periode).

Het wetsvoorstel zal na de MR worden aangeboden aan de Koning met het verzoek dit voor spoedadvies voor te leggen aan de Raad van State. Voor de



aanvraag van een spoedadvies dient daarnaast te worden gebeld met de vice-voorzitter, hiertoe is onder de tabel een spreeklijn opgenomen.

Het vervolgproces van dit wetsvoorstel ziet er als volgt uit:

Wanneer	Wat	Bijzonderheden
2 juli	Aanvraag Uitvoeringstoets BD	
5 juli	Aanleveren wetsvoorstel secretariaat CFEZIL	
12 juli	Behandeling wetsvoorstel CFEZIL	
6 augustus	Oplevering uitvoeringstoets BD	
6 augustus	Aanleveren wetsvoorstel + uitkomsten uitvoeringstoets BD aan secretariaat MR	Ondertekening MR-formulier vereist
13 augustus	Behandeling wetsvoorstel in MR + aanlevering wetsvoorstel voor spoedadvies RvS	Ondertekening brief aan Kabinet van de Koning
3 september	Ontvangst advies van RvS	
14 september	Aanbieding wetsvoorstel + nader rapport aan Tweede Kamer	

#### Spreeklijn voor gesprek Persoonsgegevens Raad van State

- In de augustusbesluitvorming van 2020 heeft het kabinet besloten tot invoering van een wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches bij toepassing zakelijkheidsbeginsel.
- Dit wetsvoorstel moet met ingang van 1 januari 2022 in werking treden aangezien vanaf die datum een structurele budgettaire opbrengst van € 173 miljoen is ingeboekt conform de augustusbesluitvorming 2020.
- Tegelijkertijd wordt het pakket Belastingplan 2022 zo veel mogelijk beperkt, en daarom wordt dit wetsvoorstel als separaat wetsvoorstel bij de Staten Generaal aangeboden.
- Het wetsvoorstel is in maart 2021 ter openbare internetconsultatie aangeboden. Naar aanleiding van de uitkomsten van deze internetconsultatie is in overleg met de Belastingdienst nog een aantal wijzigingen doorgevoerd.
- De wetgeving wordt vormgegeven in nauwe samenwerking met de Belastingdienst. Dat is een iteratief proces waarin is gewerkt aan uitvoerbare wetgeving. De aldus tot stand gekomen "definitieve" wetgeving wordt daarna voorgelegd voor een uitvoeringstoets.
- JenV, de Raad voor de rechtspraak en ATR hebben ongeveer vier weken nodig voor hun toetsen, toetsen die we vrijwel gelijktijdig laten plaatsvinden.
- Voornoemde redenen impliceren een spoedadvies met een termijn van drie weken.
- Ik ben mij ervan bewust dat dit een aanzienlijke druk legt op de Raad van State. Omdat mijn medewerkers begin juli de eerste conceptversie van het wetsvoorstel en de flankerende maatregel met uw medewerkers kunnen delen, hoop ik dat u toch kunt instemmen met het voorgestelde tijdspad.
- Ik zal mijn medewerkers vragen nauw contact te onderhouden met uw medewerkers teneinde de informatievoorziening te optimaliseren.

#### **2) Technisch-inhoudelijke afslagen die na de internetconsultatie genomen zijn bij het wetsvoorstel**

### *Inleiding*

Conform uw beslissing - naar aanleiding van de notitie van 23 april 2021 - is het wetsvoorstel aangepast om ook verrekenprijsverschillen op basis van het zogenoemde totaalwinstbeginsel (dat het ongeschreven zakelijkheidsbeginsel omvat) te ondervangen. Deze aanpassing is noodzakelijk om de wettekst juridisch toepasbaar te maken en om de effectieve werking van de maatregelen zeker te stellen. De aanpassing houdt in dat de maatregelen niet alleen aangrijpen bij een verrekenprijsverschillen op basis van het gecodificeerde zakelijkheidsbeginsel (arm's-lengthbeginsel), maar ook bij een verrekenprijsverschil op basis van het totaalwinstbeginsel. In het vervolg van deze notitie worden de additionele inhoudelijke keuzes die voorgesteld worden in het wetsvoorstel nader toegelicht.

### *1. Kapitaalstortingen, winstuitdelingen, teruggaven van gestort kapitaal, liquidatie-uitkeringen en daarmee vergelijkbare rechtshandelingen in 'natura'*

Deze maatregel ziet bijvoorbeeld op de situatie waarbij een vermogensbestanddeel door een buitenlands belastingplichtig lichaam wordt overgedragen aan een Nederlands belastingplichtig lichaam door middel van bijvoorbeeld een kapitaalstorting op aandelen of winstuitkering. Bij de buitenlandse overdrager wordt bij de overdracht een lagere waarde van dat vermogensbestanddeel in een naar de winst geheven belasting betrokken, terwijl in Nederland het vermogensbestanddeel op de fiscale balans komt te staan tegen de (hogere) waarde in het economische verkeer. Doordat vervolgens over die hogere waarde fiscaal wordt afgeschreven ten laste van de winst in Nederland, ontstaat een dubbele niet-belasting

- Door zowel de Belastingdienst als een aantal belangstellenden bij de internetconsultatie is aangegeven dat het wetsvoorstel in het geval van bijvoorbeeld kapitaalstortingen en winstuitkeringen in natura niet van toepassing is. In dergelijke gevallen is er – kort gezegd – geen sprake van een verrekenprijsverschil waar het wetsvoorstel primair bij aangrijpt, maar van een verschil in de waardering van een verkregen vermogensbestanddeel.
- Dat leidt ertoe dat bij bijvoorbeeld kapitaalstortingen en winstuitkeringen in natura zonder een flankerende maatregel bij - het wetsvoorstel dat voor openbare consultatie is aangeboden - een situatie waarin mogelijk sprake is van dubbele niet-belasting mogelijk bestaan.
- Om de effectieve werking van het wetsvoorstel te waarborgen, wordt in het wetsvoorstel een flankerende maatregel opgenomen die ook de hiervoor genoemde dubbele-niet heffing bij kapitaalstortingen, winstuitkeringen, teruggaven van gestort kapitaal, liquidatie-uitkeringen en daarmee vergelijkbare rechtshandelingen in natura beoogt te voorkomen.



## 2. Overdracht van de schuld

Op grond van deze aanpassing wordt - kort gezegd - een mismatch bij de overdracht van een schuld voorkomen in het geval de nominale waarde van de schuld (bijvoorbeeld 100) hoger is dan de contante waarde (bijvoorbeeld 80) en waarbij de overdrager bij de overdracht van de schuld een vergoeding van 100 betaalt aan de verkrijger. De maatregel bewerkstelligt dat de schuld - anders dan nu het geval is - niet meer te boek wordt gesteld op de zakelijk waarde van 80, maar uitsluitend op de door de partijen gehanteerde verrekenprijs, zijnde de vergoeding van 100. Hierdoor is de jaarlijkse oprenting van de schuld niet meer mogelijk. Dat betekent dat op het niveau van de Nederlandse belastingplichtige jaarlijks ook geen rentekosten meer ten laste van de Nederlandse winst kunnen worden gebracht, tenzij de overdrager aannemelijk kan maken in hoeverre de boekwinst (van 20) in aanmerking wordt genomen bij het bepalen van de winst.

- Bij de verdere uitwerking van het wetsvoorstel is gebleken dat het wetsvoorstel - dat voor openbare consultatie is aangeboden - niet aangrijpt bij de overdracht van een schuld door een gelieerd lichaam aan een in Nederland belastingplichtig lichaam, waarbij de nominale waarde van de schuld hoger ligt dan de contante waarde van.
- Daardoor blijft mogelijk een situatie bestaan waarin sprake is van dubbele niet-belasting.  
Om ook de hiervoor genoemde dubbele-niet heffing te voorkomen, wordt het wetsvoorstel op dit punt aangevuld met een extra bepaling die ziet op de overdracht van een schuld. Met deze aanpassing wordt een effectievere werking van het wetsvoorstel bewerkstelligd.

## 3. Situaties met hybride entiteiten

Met deze maatregel wordt - kort gezegd - dubbele heffing voorkomen in het geval bij een ander, dan het gelieerde hybride lichaam waarmee een onderlinge rechtsverhouding bestaat, sprake is van corresponderende opwaartse aanpassing die in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken. Dit voorkomt overkill van het wetsvoorstel ten aanzien van onderlinge rechtsverhoudingen met een hybride lichaam.

- Een hybride lichaam betekent in dit verband een lichaam dat vanuit Nederlands perspectief als niet-transparant wordt beschouwd voor Nederlandse belastingdoeleinden, terwijl een ander land op basis van zijn regelgeving hetzelfde lichaam als transparant aanmerkt (het andere land heft daarom geen belasting op het niveau van het lichaam, maar op het niveau van de achterliggende participanten in het lichaam).
- Verschillende belangstellenden hebben tijdens de internetconsultatie aandacht gevraagd voor structuren met een hybride lichamen waarbij er geen sprake is van een dubbele-niet heffing maar het wetsvoorstel desondanks wel aangrijpt.
- Om dergelijke 'overkill' van het wetsvoorstel te beperken zijn specifieke bepalingen opgenomen.

## 4. Aanvullingen in de memorie van toelichting

- Naar aanleiding van de reacties van belangstellenden en de overleggen met de Belastingdienst is in de memorie van toelichting een aantal (technische) verduidelijkingen aangebracht.
- In de reacties op de internetconsultatie hebben verschillende belangstellenden aandacht gevraagd voor de verenigbaarheid van het wetsvoorstel met het Unierecht. In de memorie van toelichting wordt dit aspect nader toegelicht.

### **3) Informatiepunt: onmiddellijke werking van het wetsvoorstel**

- In de notitie van 18 november 2020 bent u geïnformeerd over de stand van zaken met betrekking tot dit wetsvoorstel. Hierin is aan u voorgelegd om het wetsvoorstel – kort gezegd – te laten aangrijpen voor overdrachten van bedrijfsmiddelen die in de periode van vijf jaren voorafgaand aan de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel hebben plaatsgevonden. In deze vorm is het wetsvoorstel vervolgens ook voor openbare internetconsultatie aangeboden.
- In een groot deel van de reacties van belangstellenden wordt ingegaan op de gepercipieerde ‘terugwerkende kracht’ (er is in wezen sprake van onmiddellijke werking van het wetsvoorstel) van het wetsvoorstel met betrekking tot bedrijfsmiddelen die in de periode van vijf jaren voorafgaand aan de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel per 1 januari 2022 zijn verkregen door belastingplichtige.
- Er zijn veel belangstellenden in de internetconsultatie die in dat verband opmerken dat de terugwerkende kracht beperkt zou moeten zijn tot de datum waarop belastingplichtigen met de reikwijdte van deze regeling bekend konden zijn (in dit geval het moment waarop het wetsvoorstel bij de Tweede Kamer wordt aangeboden). Daarnaast raken de voorgestelde maatregelen belastingplichtigen die - vijf jaren voorafgaand aan de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel per 1 januari 2022 - waardevol intellectueel eigendom naar Nederland hebben overgebracht geraakt, terwijl ze dat – vaak met verkregen zekerheid vooraf van de Belastingdienst hebben gedaan om hun structuren in overeenstemming te brengen met de antibelastingontwijkingsmaatregelen van de EU (ATAD1 en ATAD2) en OESO (BEPS) en dus ‘gewenst gedrag’ hebben vertoond.
- Er zijn twee belangstellenden (TaxJustice en Persoonsgegevens) die daarentegen hebben gepleit voor een strengere aanpak door – kort gezegd – het wetsvoorstel ook te laten aangrijpen bij rechtshandelingen die ook meer vijf jaren voorafgaand aan de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel hebben plaatsgevonden.
- Uit een eerste voorlopige inventarisatie van de uitvoerbaarheid van het wetsvoorstel blijkt dat de huidige vormgeving - die aangrijpt bij overdrachten die in de periode van vijf jaren voorafgaand aan de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel hebben plaatsgevonden- buitengewoon complex is voor de uitvoering. Het is zeer voorstelbaar dat uit de definitieve uitvoeringstoets zal blijken dat een dergelijke vormgeving een negatieve impact heeft op de uitvoerbaarheid van het wetsvoorstel.
- Omwille van de uitvoerbaarheid kan de uitkomst van de Uitvoeringstoets zijn om het wetsvoorstel te beperken tot transacties die per 1 januari 2022 hebben plaatsgevonden en transacties die in het verleden hebben plaatsgevonden buiten beschouwing te laten. Een dergelijke vormgeving heeft, mede door de overige inhoudelijke keuzes die in het wetsvoorstel zijn opgenomen zoals in onderdeel twee van de toelichting zijn behandeld, geen gevolgen voor de budgettaire raming van dit wetsvoorstel.

Eenheid van kabinetsbeleid





TER ADVISERING: MR 13 AUGUSTUS 2021 – AGENDAPUNT 7A

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst  
de minister (ter info)

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

Datum  
10 augustus 2021

Notitienummer  
2021-0000164311

Persoonsgegevens

Van  
Kopie aan

# notitie

Aanbieding MR wetsvoorstel Wet voorkoming mismatches  
in toepassing zakelijkheidsbeginsel

## Aanleiding

Op 13 augustus 2021 vindt de MR (o.a.) ten behoeve van het wetsvoorstel Wet voorkoming mismatches in de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel (hierna: het wetsvoorstel). In deze notitie wordt u hierover geadviseerd.

## Kernpunten

### Advies

Wij adviseren u om de MR ten behoeve van het wetsvoorstel toestemming te vragen voor aanvraag van spoedadvies bij de Afdeling advisering van de RvS. Wij verwachten geen bespreekpunten tijdens de MR.

Daarnaast adviseren u de MR akkoord te vragen om toezending van het wetsvoorstel en het bijbehorende nader rapport aan de Tweede Kamer na verwerking van het advies van de RvS indien het advies van de RvS uitkomt op dictum a of dictum b.

Behandeling van 12 juli jl.

Eenheid van kabinetsbeleid

### Proces

Het huidige tijdspad gaat ervan uit dat de het wetsvoorstel na behandeling in de MR van 13 augustus en de advisering van de Raad van State op 14 september (een week vóór Prinsjesdag), bij de Tweede Kamer wordt ingediend. Het ligt in de lijn der verwachting dat - vanwege de inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2022 - dat het wetsvoorstel gelijktijdig met het pakket Belastingplan 2022 door de vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer zal worden behandeld.

## **Bespreking MR: 13 augustus 2021**

### **De Minister**

U kunt instemmen.

### **De Staatssecretaris**

U kunt instemmen.

### **Toelichting**

Deze toelichting is als volgt opgebouwd:

- 1) Eenheid van kabinetsbeleid
- 2) Spoedadvies Raad van State
- 3) Uitvoeringstoets
- 4) Spreeklijn

Eenheid van kabinetsbeleid

- Tijdens de internetconsultatie hebben verschillende partijen aandacht gevraagd voor de gepercipieerde 'terugwerkende kracht' (er is in wezen sprake van onmiddellijke werking van het wetsvoorstel) van het wetsvoorstel met betrekking tot bedrijfsmiddelen die in de periode van vijf jaren voorafgaand aan de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel per 1 januari 2022 zijn verkregen door belastingplichtige. Die partijen roepen op tot het wegnemen of beperken van deze 'terugwerkende kracht'.

Eenheid van kabinetsbeleid

- Bovendien lijkt de voorgestelde aanpassing minder complex te zijn voor de uitvoerbaarheid omdat er minder ver wordt teruggedaan in de tijd (1/7/2019 in plaats van 1/1/2017).

Eenheid van kabinetsbeleid

### **2) Spoedadvies Raad van State**

- Indien het voorzien in (spoed)advies tijdens de MR aan de orde komt, kunt u (staatssecretaris) langs onderstaande lijnen reageren:



- Het wetsvoorstel is in maart 2021 ter openbare internetconsultatie aangeboden. Naar aanleiding van de uitkomsten van deze internetconsultatie is in overleg met de Belastingdienst nog een aantal wijzigingen doorgevoerd.
- Het was technisch niet mogelijk om in het tijdbestek tot Prinsjesdag het wetsvoorstel uit te werken.
- Ik ben mij ervan bewust dat het wetsvoorstel een aanzienlijke druk legt op de Raad van State.
- Omdat mijn medewerkers begin juli de eerste conceptversie van het wetsvoorstel en de flankerende maatregel – onderhands – met de Raad van State hebben gedeeld en mondeling hebben toegelicht, hoop ik dat u toch kunt instemmen met het voorgestelde tijdpad.
- Ik zal mijn medewerkers vragen nauw contact te onderhouden met de medewerkers van de Raad van State teneinde de informatievoorziening te optimaliseren.

### 3) Uitvoeringstoets

- Alhoewel de uitvoeringstoets nog niet volledig is afgerond, is bij de MR-stukken een impactbeoordeling van de uitvoeringsgevolgen toegevoegd waarin de voorlopige conclusies van uitvoeringstoets beschreven staan.
- Uit deze impactbeoordeling volgt dat het wetsvoorstel uitvoerbaar is. Verder zijn de uitvoeringskosten in beeld gebracht.
- De formele uitvoeringstoets wordt, na overleg met de RvS, nagestuurd op 26 of 27 augustus zodat deze onderdeel kan uitmaken van het advies van de RvS.

### 4) Spreeklijn

- Op **Prinsjesdag 2020** is aangekondigd om met een afzonderlijk wetsvoorstel aan de Tweede Kamer aan te bieden **om mismatches te bestrijden** die ontstaan door een verschillende toepassing van verrekenprijsregels.
- Het wetsvoorstel zal **met ingang van 1 januari 2022 in werking treden** aangezien vanaf die datum een **structurele budgettaire opbrengst van € 231 miljoen is ingeboekt** conform de augustusbesluitvorming.
- Het doel van het wetsvoorstel is om mismatches weg te nemen die ontstaan als gevolg van de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel en ertoe leiden **dat een deel van de winst van een multinationale onderneming niet in een naar de winst geheven belasting wordt betrokken**.
- Dit doel is in lijn met de **aanpak van mismatches** die leiden tot een dubbele niet-heffing.
- De maatregel volgt uit de 'basisvariant' van het adviesrapport van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals (**Commissie Ter Haar**).
- **Het wetsvoorstel is uitvoerbaar** per de voorgestelde inwerkingtredingsdatum.



DEPARTEMENTAAL VERTROUWELIJK  
TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

13/8

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

Datum

13 augustus 2021

Notitienummer

2021-0000164591

Persoonsgegevens

Van

Kopie aan

Bijlagen

5

## notitie

Aanbieding wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches in  
toepassing zakelijkheidsbeginsel aan Raad van State

### Aanleiding

Bijgaand treft u het wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches in toepassing zakelijkheidsbeginsel (hierna: het wetsvoorstel). In deze notitie vragen wij uw instemming om het wetsvoorstel aan te bieden aan de Raad van State voor advisering. Indien het wetsvoorstel in de MR van vrijdag 13/8 wordt goedgekeurd, treft u hierbij alvast de stukken ter ondertekening.

### Beslispunt

Wij adviseren u akkoord te gaan met het verzenden van het wetsvoorstel (**bijlage 1a**), de impactbeoordeling van de Belastingdienst (**bijlage 2**) en de ramingstoelichting (**bijlage 3**) naar de Raad van State. Indien u akkoord gaat verzoeken wij u om:

- de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel te ondertekenen (**bijlage 1b**),
- de bijgevoegde aanbiedingsbrief aan de Koning te ondertekenen (**bijlage 4**),
- en de brief met het verzoek om spoedadvies aan de vice-president van de Raad van State te ondertekenen (**bijlage 5**).

### Toelichting

- In **bijlage 3** is naast de ramingstoelichting ook de conceptcertificering op de raming van het CPB bijgesloten. De definitieve versie van de certificering van de raming wordt vrijdag meegestuurd naar de Raad van State. Er worden geen inhoudelijke wijzigingen verwacht.





TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Nader Rapport wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches  
bij toepassing zakelijkheidsbeginsel

## Aanleiding

Op maandag 1 september heeft de Afdeling advisering van de Raad van State (de Afdeling) advies uitgebracht op wetsvoorstel Wet tegengaan mismatches in toepassing zakelijkheidsbeginsel (hierna: het wetsvoorstel). Het betrof een **dictum B**. De Afdeling heeft een aantal opmerkingen ten aanzien van het wetsvoorstel gemaakt. Naar aanleiding daarvan is een nader rapport opgesteld en de memorie van toelichting aangevuld. **Het dictum noopt niet tot hernieuwde agendering in de MR.** Verder wordt er in het Nader Rapport van de gelegenheid gebruik gemaakt om enkele redactionele wijzigingen en technische verduidelijkingen aan te brengen.

## Datum

13 september 2021

## Notanummer

2021-0000186068

## Bijlagen

geen

## Beslispunten

1. Wij adviseren u akkoord te gaan met het nader rapport. Indien u akkoord gaat verzoeken wij u om de volgende stukken te ondertekenen;
  - a) het nader rapport (de brief aan de Koning);
  - b) memorie van toelichting; en
  - c) de aanbiedingsbrief aan de Tweede Kamer.

In de bijlage is het voorstel van wet (d) en de ramingstoelichting inclusief CPB-certificering opgenomen (e). Daarnaast is de uitvoeringstoets ook in de in de bijlage opgenomen (f). De ramingstoelichting inclusief CPB-certificering en de uitvoeringstoets zullen met de overige stukken naar de Tweede Kamer worden verzonden.

2. Voor wat betreft de verzending van de stukken naar de Tweede Kamer vragen wij u een keuze te maken te maken tussen de volgende twee routes:
  - a) Het wetsvoorstel gelijktijdig met het pakket Belastingplan 2022 op Prinsjesdag (dinsdag 21 september) naar de Tweede Kamer te verzenden; **of**
  - b) Het wetsvoorstel een dag vóór Prinsjesdag op maandag 20 september naar de Tweede Kamer te verzenden. Het ligt in de lijn der verwachting dat - vanwege de inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2022 - dat het wetsvoorstel gelijktijdig met het pakket Belastingplan 2022 door de vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer zal worden behandeld.

Na uw akkoord worden het voorstel van wet en de bijbehorende memorie van toelichting, inclusief bijlagen (uitvoeringstoet, ramingstoelichting en

beslispuntennotities) verzonden naar het Kabinet van de Koning zodat ze kunnen worden ingediend bij de Tweede Kamer.

#### **Kern**

- De Afdeling heeft twee inhoudelijke opmerkingen en een aantal redactionele opmerkingen ten aanzien van het wetsvoorstel gemaakt.
- De inhoudelijke opmerkingen hebben betrekking op (i) het proces omtrent de internetconsultatie en de verwerking van de inbreng uit de internetconsultatie, en ii) de onmiddellijke werking van het wetsvoorstel en het overgangsrecht.
- Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is een nader rapport opgesteld, de wettekst op een enkel punt aangepast en de memorie van toelichting aangevuld.
- Van de gelegenheid is tevens gebruikgemaakt om enkele redactionele wijzigingen en technische verduidelijkingen aan te brengen. Daarnaast is er voorzien in de doorwerking van de voorgestelde maatregelen in de Mijnbouwwet.

#### **Toelichting**

In het navolgende wordt toegelicht op welke wijze invulling is gegeven aan de inhoudelijke opmerkingen van de Afdeling.

##### *Het proces omtrent de internetconsultatie en de verwerking van de inbreng uit de internetconsultatie*

- De Afdeling vraagt aandacht voor het proces omtrent de internetconsultatie. Zo merkt zij in dat verband op dat bij de internetconsultatie van het onderhavige wetsvoorstel het algemeen deel van de memorie van toelichting ontbreekt.
- In het nader rapport wordt nader toegelicht dat op basis van openbare bronnen de beleidsmatige afwegingen reeds kenbaar konden zijn voor het publiek. Verder wordt in dit verband ook aangegeven dat het tijdpad voor de uitwerking van het onderhavige wetsvoorstel kort was, maar dat het kabinet desondanks ervoor heeft gekozen om het onderhavige wetsvoorstel voor openbare internetconsultatie aan te bieden.
- In het nader rapport wordt opgemerkt dat ondanks het krappe tijdsbestek de gewenste transparantie van het wetgevingsproces en de doelmatigheid van de internetconsultatie bij het onderhavige wetsvoorstel op voldoende wijze zijn gewaarborgd.
- Daarnaast vraagt de Afdeling aandacht voor het verwerken van de inbreng uit de internetconsultatie. Zo merkt zij op dat de wijze waarop de inbreng is verwerkt in het onderhavige wetsvoorstel aanvulling behoeft. Conform het advies van de Afdeling is de memorie van toelichting op dit punt aangevuld.

##### *Onmiddellijke werking en overgangsrecht*

- De Afdeling merkt op dat tussen lichamen bestaande onderlinge rechtsverhoudingen die zijn aangegaan vóór de beoogde inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel op 1 januari 2022 als gevolg van de onmiddellijke werking ook door het wetsvoorstel worden geraakt.
- In het nader rapport wordt nader toegelicht waarom het kabinet het onwenselijk vindt om te voorzien in eerbiedigende werking voor bestaande situaties en hoe de verschillende elementen in dit kader zijn gewogen door het kabinet. Er wordt opgemerkt dat het kabinet alles overziend geen aanleiding ziet om voor de maatregelen in dit wetsvoorstel af te wijken van



het uitgangspunt van onmiddellijke werking. Er wordt in dit wetsvoorstel voor die maatregelen dan ook niet in eerbiedigende werking voorzien.

- Verder constateert de Afdeling dat uit de toelichting niet volgt hoe andere belangen dan de wens tot het bestrijden van dubbele niet-heffing zijn meegewogen bij de keuze voor het introduceren van de afschrijvingsbeperking in het voorgestelde artikel 35 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). In het Nader Rapport wordt aangegeven dat aangesloten wordt bij de datum waarop niet langer zekerheid vooraf wordt gegeven op info-kapstructuren

#### *Mijnbouwwet*

- Er is van de gelegenheid gebruik gemaakt om te voorzien in de doorwerking van het wetsvoorstel in de Mijnbouwwet (hierna: MBW). De MBW valt onder EZK. Deze doorwerking was op het moment van het aanbieden van het wetsvoorstel aan de Raad van State nog niet gereed vanwege de op dat moment lopende afstemming met EZK.
- In de MBW is – kort gezegd – voorzien in een met de Vpb vergelijkbare heffing, die als het ware in aanvulling op de Vpb wordt geheven van de olie- en gaswinningsbedrijven. Hierbij wordt er aansluiting gezocht bij de winst die de olie en gaswinningsbedrijven behalen met of bij de winning van olie of gas in Nederland.
- Vanuit het 'aanvullende' karakter van de MBW is het in dit kader van belang dat de heffingsgrondslagen voor Vpb en de MBW zo veel als mogelijk gelijk te laten lopen. De MBW bevat daartoe een schakelbepaling, waarin een aantal (winstbepalings)artikelen uit de Wet IB en de Wet Vpb van overeenkomstige toepassing worden verklaard in de MBW.
- Vanuit de wens om de heffingsgrondslagen zoveel mogelijk gelijk te laten lopen is er geregeld dat de wijzigingen in de Vpb die voortvloeien uit het onderhavige wetsvoorstel doorwerken naar de MBW.

#### *Redactionele aanpassingen*

- Aan de redactionele kanttekening van de Afdeling met betrekking tot het onderhavige wetsvoorstel is gedeeltelijk gevolg gegeven door enkele redactionele wijzigingen aan te brengen in het voorstel van wet en in de memorie van toelichting.

#### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.