

Titel	Conditionele bronbelasting op dividenden, renten en royalty's
Thema	
Doel	Het tegengaan van het gebruik van een Nederlands doorstroomlichaam d.m.v. een conditionele belastingheffing over betalingen van dividenden, renten en royalty's.
Omschrijving van de maatregel	
<ul style="list-style-type: none"> De maatregel betreft het invoeren van een conditionele bronbelasting op dividend-, rente- en royaltybetalingen binnen het concern¹ waarbij de conditie bestaat uit de verhouding tussen de loonsom en de in- en uitstroom van de gelden. Bij de uitwerking van de maatregel kan worden gedacht aan een minimumloonsomeis waarbij de loonsom van het doorstroomlichaam ten minste een (nader te bepalen) percentage van de uitstroom van de gelden dient te zijn. Indien niet aan deze eis wordt voldaan, wordt bronbelasting geheven over de dividend-, rente- en royaltybetalingen door het (Nederlandse) doorstroomlichaam. Omdat de maatregel beoogt tegen te gaan dat er grote stromen lopen door een substance-arm Nederlands lichaam kan overwogen worden om een drempel op te nemen om het MKB te ontzien. <p><i>Aandachtspunten</i></p> <ul style="list-style-type: none"> Een vennootschap met substance kan nog steeds als doorstromer fungeren. Vormgeving van loonsomeis aan de hand van een percentage van de uitstaande vorderingen is arbitrair; het is bijvoorbeeld denkbaar dat tienduizend leningen van 100k meer werk vergt dan één lening van een miljard. Een bronbelasting is een tijdstipbelasting. Dit betekent dat er bij de dividend-, rente of royaltyuitkering moet worden bepaald of bronbelasting dient worden ingehouden. Uitkeringen kunnen in de loop van het jaar plaatsvinden en op dat moment zou dan de loonsom en in- en uitstroom van gelden bekend moeten zijn. Dit is technisch moeilijk uitvoerbaar. Overlap met de dividendbelasting, bronbelasting op dividenden (vanaf 2024), renten en royalty's (vanaf 2021) en de samenloop met renteaftrekbeperkingen en andere maatregelen tegen doorstroomlichamen moeten worden gezien. Overlap met de voor het einde van dit jaar te publiceren maatregelen ten aanzien van het tegengaan van doorstroomlichamen en invulling van het substancecriterium (ATAD 3) dienen in acht te worden genomen. De beleidsoptie dient te worden getoetst aan de moeder-dochterrichtlijn en interest-royaltyrichtlijn. Ter (volledige) effectivering van de bronheffing is aanpassing van belastingverdragen nodig. Het verdragsbeleid en het huidige verdragennetwerk moet worden bekeken/heronderhandeld. Verwachting is dat dit jaren in beslag kan nemen waarbij het niet vaststaat of Nederland in alle gevallen de bronbelasting (volledig) kan effectueren. Kans bestaat dat ook reële structuren worden geraakt. Bijvoorbeeld in het geval er binnen het concern lichamen zijn die wel reële aanwezigheid hebben in Nederland. Als alternatief kan worden gedacht aan een minimum loonsomeis op groepsniveau. Hierbij geldt dat een 'groep' wettelijk duidelijk gedefinieerd dient te worden. 	
Achtergrond/rationale	
<ul style="list-style-type: none"> In voorkomende gevallen wordt op dividend- rente- en royaltybetalingen vanuit een bronland aan Nederland bronheffing ingehouden. Op grond van veel bilaterale belastingverdragen verlagen bronlanden hun bronheffing indien de belastingplichtige inwoner is van Nederland en die belastingplichtige ook de uiteindelijk gerechtigde is tot de ontvangen dividend/rente/royalty (en voldaan wordt aan andere voorwaarden). Nederland zet in op het opnemen van de <i>principal purposes test</i> (PPT), waardoor bronlanden niet gehouden zijn terug te treden als sprake is van verdragsmisbruik. Op uitgaande dividenden binnen concernverband wordt in de meeste gevallen geen dividendbelasting ingehouden, tenzij er sprake is van misbruik of de uitkering plaatsvindt aan een lichaam dat niet gevestigd is in een verdragsland. Op uitgaande rente- en royaltybetalingen (vanaf 2021) en op uitgaande dividenden (vanaf 2024) is slechts een conditionele bronheffing naar uitsluitend laagbelastende landen en niet-coöperatieve rechtsgebieden ingevoerd. Doorgaans kunnen de ontvangen betalingen binnen 	

¹ De maatregel treft uitsluitend betalingen binnen de groep omdat het verschuiven van winsten naar buiten de groep de effectieve belastingdruk van een multinational niet verlaagt.

de groep dus zonder bronheffing worden doorbetaald (waarbij in de regel slechts een beperkte marge op renten en royalty's in de Nederlandse vennootschapsbelastinggrondslag wordt betrokken).

- Kortom, in bepaalde gevallen aantrekkelijk om binnen groepsverhoudingen de dividend-, rente- en royaltybetalingen via Nederland te leiden.
- De in dit fiche opgenomen maatregel beoogt te ontmoedigen dat dividend-, rente- en royaltydoorstromers het Nederlandse verdragennetwerk gebruiken zonder waarde toe te voegen aan de transacties. Met de minimumloonsomeis kan worden bewerkstelligd dat het lichaam beschikt over personeel dat werkzaamheden verricht ten aanzien van de doorstroomtransacties.
- De maatregel treft ook structuren waarbij wel voldoende heffing in het ontvangende land plaatsvindt. Daarmee haalt Nederland heffingsrecht naar zich toe over de dividend-, rente- en royaltybetalingen (hoewel de belastingdruk voor de multinational niet noodzakelijkerwijs toeneemt vanwege mogelijke verrekening van de bronbelasting in het ontvangende land).
- De maatregel vermindert daarmee de aantrekkelijkheid van Nederland als doorstroomland, maar ook als investeringsland (met name voor zover verrekening van de bronbelasting in het ontvangende land niet geëffectueerd kan worden) en heeft daarmee invloed op het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat.

Internationale context

BEPS-maatregelen	De Europese Commissie heeft aangekondigd te komen met voorstellen op het gebied van belasting van ondernemingen. Eén van deze maatregelen betreft het tegengaan van misbruik met lege vennootschappen (ATAD3). Verwachting is dat dit voorstel uiterlijk het vierde kwartaal van 2021 wordt gepubliceerd. Bezien dient te worden wat de overlap is met de in deze beleidsoptie geformuleerde maatregel, met name de invulling van reële bedrijfsactiviteiten (substance).
OESO Pijler 1	
OESO Pijler 2	Een maatregel onder Pijler 2, de zogeheten "Subject to tax rule (STTR)", kan mogelijk een rol spelen bij het gedeeltelijk effectueren van een conditionele bronbelasting op renten en royalty's naar jurisdicties met een laag statutair tarief. De STTR is gericht op belastingverdragen waarin bronlanden (met name ontwikkelingslanden) een verlaging van hun nationale tarieven voor bronbelastingen hebben geaccepteerd, in de veronderstelling dat de betaling in het andere land (voldoende) belast wordt. De maatregel moet ervoor zorgen dat belastingverdragen de heffingsrechten van die landen minder beperken, indien het andere verdragsland onvoldoende belasting heft.
Staatssteun	Toepassing van een drempel in belastingmaatregel vereist toetsing onder de staatssteunregels, waarbij bij de huidige stand van de rechtspraak van het EU-Hof verdedigbaar lijkt dat dergelijke generieke drempels niet selectief zijn en daarmee de invoering ervan een acceptabel risico lijkt te behelzen. Definitief oordeel is afhankelijk van vormgeving en onderbouwing van de maatregel.
Discriminatie	Op voorwaarde dat de maatregel geen onderscheid maakt tussen de binnenlandse en buitenlandse situatie lijken geen problemen onder de regels inzake het vrij verkeer te verwachten.
Afwijking <i>peers</i> ?	
Effecten: Nader te bepalen afhankelijk van vormgeving bepaling	
Economie	PM
Begroting	PM
Overig	PM
Uitvoeringsaspecten: Nader te bepalen afhankelijk van vormgeving bepaling	
Automatisering	PM
Handhaving/toezicht	PM
Overig	PM