

2018Z11612

Vragen van de leden Omtzigt (CDA), Bruins (ChristenUnie), Van Weyenberg (D66) en Lodders (VVD) aan de Staatssecretaris van Financiën over rulings over de dividendbelasting (ingezonden 18 juni 2018).

Vraag 1.

Kunt u een uiteenzetting geven van het volledige rulingbeleid over de dividendbelasting van de afgelopen 15 jaar in Nederland en daarin ingaan op het aantal afgegeven rulings, de aard en inhoud van de rulings en de maximale geldigheidsduur van rulings? (bron: Besluit DGB 2014/3099)

Antwoord vraag 1.

Uitgangspunten bij het geven van zekerheid vooraf

Belastingplichtigen kunnen zekerheid vooraf vragen over diverse onderdelen van het fiscale recht. Ook over de toepassing van de Wet op de dividendbelasting 1965. Het algemene kader voor het geven van zekerheid vooraf is opgenomen in het Besluit Fiscaal Bestuursrecht (BFB).¹ In het ATR-besluit is bepaald wanneer de zekerheid vooraf op het gebied van de dividendbelasting voor bindend advies moet worden voorgelegd aan het APA/ATR-team.² In alle andere gevallen wordt de zekerheid vooraf behandeld door de bevoegde lokale inspecteur, zonder betrokkenheid van het APA/ATR-team.

In beide gevallen wordt zekerheid vooraf gegeven op basis van de Wet op de dividendbelasting 1965, jurisprudentie en het beleid, zoals dit is neergelegd in het Verzamelbesluit Dividendbelasting³. Er is naast het in dit beleidsbesluit opgenomen beleid geen specifiek rulingbeleid met betrekking tot de dividendbelasting. Daarnaast worden verzoeken om vooroverleg in internationale situaties ook getoetst aan bilaterale belastingverdragen. Indien bij de behandeling van verzoeken tot zekerheid vooraf rechtsvragen opkomen worden deze, evenals rechtsvragen die opkomen bij de aanslagregeling, voorgelegd aan de relevante kennisgroepen in de Belastingdienst.

In de afgelopen 15 jaar zijn er verschillende wijzigingen in wetgeving maar ook in verdragen doorgevoerd die van invloed zijn geweest op de uitvoering van de dividendbelasting in de praktijk. Zonder daarbij uitputtend te zijn noem ik bijvoorbeeld het opnemen van antimisbruikbepalingen in belastingverdragen, de aanpassing van de fiscale positie van de coöperatie in de dividendbelasting en de per 1 januari 2018 aangepaste inhoudingsvrijstelling in de dividendbelasting.

Aard en inhoud bij zekerheid vooraf door het APA/ATR-team

Indien zekerheid vooraf wordt gevraagd over fiscale aspecten bij een internationale houdsterstructuur zoals benoemd in het ATR-besluit, is het APA/ATR-team bevoegd.⁴ Er wordt in die situaties doorgaans zekerheid gevraagd over verschillende fiscale aspecten. Zoals ook blijkt uit de Beschrijving stand van zaken APA-/ATR-praktijk 2017 die ik heb gevoegd bij mijn brief van 23 mei 2017 aan uw Kamer, betreft het in die gevallen vaak de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op voordelen uit de dochtermaatschappij en verzoeken om zekerheid vooraf of sprake is van inhoudingsplicht en/of recht bestaat op een vrijstelling voor de dividendbelasting.⁵

Sinds 2017 wordt op verzoek van uw Kamer gedetailleerder dan daarvoor bijgehouden over welke onderwerpen door het APA/ATR-team zekerheid vooraf wordt gegeven. Het overzicht over 2017 is

¹ Besluit van 1 december 1997, nr. AFZ97/2412, thans opgenomen in het Besluit 9 mei 2017, nr. 2017-1209.

² DGB 2014/3099, het ATR-besluit, alsmede de voorgangers van dit besluit.

³ Beleidsbesluit van 21 november 2011, DGB 2011/6870M, Stcrt. 2012, 151

⁴ DGB 2014/3099

⁵ Kamerstukken II, 2017-18, 25 087, nr. 187.

opgenomen in het 2017 jaarverslag van het APA/ATR-team.⁶ Bij de volgende onderwerpen speelt de juiste toepassing van de Wet op de dividendbelasting 1965 ook een rol:

- zekerheid over de positie van aandeelhouders (29),
- combinatie deelnemingsvrijstelling/aandeelhouder (231),
- de behandeling van vangnetverzoeken onder belastingverdragen (30).

Aard en inhoud bij zekerheid vooraf door de lokale inspecteur

Indien sprake is van een verzoek tot zekerheid vooraf dat de bevoegde lokale inspecteur niet hoeft voor te leggen aan het ATR-team, is het de lokale inspecteur die het verzoek behandelt. Het aantal gevallen waarin zekerheid vooraf is gegeven over de toepassing van de Wet op de dividendbelasting 1965 is niet systematisch bijgehouden in de afgelopen 15 jaar. Die informatie kan ik u derhalve niet verstrekken. De aard en inhoud van dergelijke verzoeken is erg divers. Voorbeelden van zekerheid vooraf zijn:

- Zekerheid vooraf omtrent de vraag of een aandelenruil, een splitsing of een fusie in overwegende mate is gericht op het ontgaan of het uitstellen van belastingheffing (artikel 3a, zevende lid, Wet DB 1965).
- Zekerheid vooraf over een van dividendbelasting vrijgestelde inkoop van aandelen (artikel 4c, vijfde lid, Wet DB 1965).
- Zekerheid vooraf over het fiscaal erkend gestorte kapitaal (artikel 13, Wet DB 1965).

Dergelijke zekerheid vooraf kan door de inspecteur worden afgegeven in een voor bezwaar vatbare beschikking.

Daarnaast is het mogelijk dat een inspecteur en belastingplichtige op verzoek een vaststellingsovereenkomst sluiten over een specifiek feitencomplex, zoals in de situatie van een landsgrensoverschrijdende reorganisatie. De APA- en ATR-besluiten bepalen wanneer een verzoek voor bindend advies moet worden voorgelegd aan het APA/ATR-team.⁷

Geldigheidsduur

De voor bezwaar vatbare beschikkingen, zoals de hierboven genoemde voorbeelden, zijn in principe niet gebonden aan een bepaalde tijdsduur. Dit geldt ook voor zekerheid vooraf die ziet op een eenmalige rechtshandeling zoals de overdracht van een bedrijfsmiddel waarbij zekerheid vooraf wordt gevraagd over de waarde van het bedrijfsmiddel. In (de voorlopers van) het Besluit Fiscaal Bestuursrecht is opgenomen dat in elke vaststellingsovereenkomst moet worden opgenomen voor welke periode de overeenkomst geldt en dat de overeengekomen periode niet stilzwijgend kan worden verlengd. Bovendien ligt beperking in de looptijd in het feit dat altijd moet worden opgenomen dat een vaststellingsovereenkomst vervalt indien wet- of regelgeving wijzigt dan wel de feiten en omstandigheden wijzigen. Voor een ATR geldt dat deze een looptijd heeft van 4 tot 5 jaar. Dit is neergelegd in het ATR-besluit. Hierin is opgenomen dat uitzonderingen mogelijk zijn, bijvoorbeeld bij langlopende contracten. In die gevallen wordt over het algemeen wel opgenomen dat een tussentijdse toetsing zal plaatsvinden.

Vraag 2.

Welke mogelijkheden onder het vigerende rulingsbeleid heeft een bedrijf met hoofdkantoor in Nederland om dividend deels/geheel uit te keren in een jurisdictie die geen dividendbelasting kent?

Antwoord vraag 2.

Bij de beoordeling of met betrekking tot dividenduitkeringen door een vennootschap die is opgericht naar het recht van Nederland en/of feitelijk in Nederland is gevestigd, dividendbelasting is verschuldigd, wordt gekeken naar de bepalingen opgenomen in de Wet op de dividendbelasting 1965,

⁶ Deze cijfers zijn opgenomen in het jaarverslag van het APA/ATR-team dat is gevoegd als bijlage bij mijn brief van 18 februari 2018 (Kamerstukken II, 2017-18, 25 087, nr. 187).

⁷ Besluit DGB 2014/3098 en Besluit DGB 2014/3099

het Verzamelbesluit Dividendbelasting⁸ en – indien van toepassing – een belastingverdrag. Daarbij wordt rekening gehouden met eventuele antimisbruikbepalingen die in de wet en/of het van toepassing zijnde verdrag zijn opgenomen.

Vraag 3.

Hoeveel rulings die (mede) zien op dividendbelasting zijn er op dit moment?

Antwoord vraag 3

Hoeveel rulings nog van kracht zijn, wordt niet separaat bijgehouden. Hierboven is ingegaan op de vraag hoeveel rulings door het ATR-team in 2017 zijn afgegeven die mede betrekking hadden op dividendbelasting. Hoeveel gevallen van zekerheid vooraf er buiten het ATR-team zijn afgegeven over dividendbelasting is niet centraal vastgelegd.

Vraag 4.

Is van alle rulings over de dividendbelasting gecheckt of zij voldoen aan de wet –en regelgeving?

Antwoord op vraag 4.

Het afgeven van zekerheid vooraf wordt gedaan door professionele medewerkers van de Belastingdienst, waarbij de vigerende wet- en regelgeving altijd leidend is. Indien nodig worden kennis- en coördinatiegroepen ingeschakeld voor verdere afstemming.

Bij het onderzoek naar de 4.462 rulings waarover ik uw Kamer op 18 februari jl. heb geïnformeerd zijn die 4.462 rulings op procedurele aspecten gecontroleerd. Alleen de gevallen waarbij sprake was van procedurele fouten zijn destijds ook nogmaals op de inhoud gecontroleerd. Een onjuiste fiscaaltechnische inhoud is in 2 gevallen geconstateerd, in 3 gevallen is de inhoud als waarschijnlijk niet juist beoordeeld. Deze 5 gevallen zagen niet op de dividendbelasting.

Vraag 5.

Zijn er in het verleden rulings ontdekt, die (mede) zien op de dividendbelasting, die niet voldoen aan de geldende wet- en regelgeving? Zo ja, wat is toen met de rulings gedaan?

Antwoord op vraag 5

Zekerheid vooraf is niet meer geldig als deze niet langer in overeenstemming is met geldende wet- en regelgeving. Specifiek voor de dividendbelasting noem ik bijvoorbeeld de implementatie van de gewijzigde moederdochterrichtlijn per 1 januari 2016, waarbij is voorzien in een overgangsregeling voor ATR's die per 1 januari 2016 zijn vervallen.⁹ Voor het overige verwijs ik naar mijn antwoord op vraag 4 en 6.

Vraag 6.

Heeft de onderzoekscommissie over rulings inhoudelijk gekeken naar rulings over de dividendbelasting, die voor 2015 zijn afgegeven?

Antwoord op vraag 6.

De onafhankelijke onderzoekscommissie heeft onderzoek gedaan naar de APA's en ATR's die in 2017 zijn afgegeven. Ik heb uw Kamer daarover bij de 21^e Halfjaarsrapportage van de Belastingdienst geïnformeerd. Uit de rapportage van de onafhankelijke commissie blijkt dat bij de selectie van de te onderzoeken APA's en ATR's binnen elke verschijningsvorm de te onderzoeken APA's of ATR's aselekt zijn getrokken. Dat betekent dat ook ATR's zijn beoordeeld die (mede) betrekking hadden op de dividendbelasting. Ten aanzien van deze onderzochte ATR's is geconstateerd dat deze ook voor wat

⁸ Zie ook antwoord op vraag 1.

⁹ Besluit aanpassingstermijn ATR's (DGB 2015/5071M).

betreft de dividendbelasting zijn afgegeven binnen wet- en regelgeving. De interne onderzoeksgroep die in het voorjaar van 2017 haar verslag heeft uitgebracht heeft wel onderzoek gedaan naar oudere rulings, in dit onderzoek waren ook rulings over de dividendbelasting betrokken.¹⁰

Vraag 7.

Kunt u deze vragen een voor een, uitgebreid, precies en binnen een week beantwoorden?

Antwoord vraag 7

Ja.

¹⁰ Kamerstukken II, 2016-17, 25 087, nr. 153