

Ervaringen met de conditionele bronbelasting op rente- en royaltybetalingen naar laagbelaste landen

Sinds het begin van dit jaar kennen we in Nederland de Wet bronbelasting 2021. Vanwege de hoeveelheid vragen die Cervus hierover krijgt, hebben wij besloten deze factsheet online te zetten. Deze factsheet bevat een korte beschrijving van de wet en de eerste ervaringen ermee in de praktijk. Zeer verkort samengevat wordt via deze (nieuwe) bronbelasting een belasting geheven over rente- en royaltybetalingen aan gelieerde entiteiten in aangewezen laagbelaste jurisdicties en in misbruiksituaties. De invoering ervan, was een langgekoesterde wens van de Nederlandse regering om Nederland minder aantrekkelijk te maken op het wereldtoneel als land voor belastingvriendelijke structuren.

Rente- en royaltybetalingen & bronbelastingen

Nederland kent sinds mensengeheugen een bijzonder 'vrij' klimaat daar waar het betreft grensoverschrijdende uitgaande rente- en royaltybetalingen. Dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld dividend, waarop – in voorkomend geval – wel bronbelasting wordt ingehouden. Worden deze rente- en royaltybetalingen gedaan door Nederlandse bedrijven, dan werd daar nimmer bronbelastingen op ingehouden. Vanaf 2021 is dat nu anders. Op rente- en royaltybetalingen aan gelieerde entiteiten in bepaalde laagbelaste jurisdicties wordt sindsdien een nieuwe bronbelasting ingehouden. Hetzelfde geldt ook in zogenaamde 'misbruiksituaties'. Dit is bijvoorbeeld wanneer rente- en royaltybetalingen onzakelijk worden omgeleid. De bronbelasting wordt geheven naar een tarief gelijk aan het hoogste tarief in de vennootschapsbelasting (2021: 25%). Ingeval een belastingverdrag geldt, is het mogelijk dat het tarief hierdoor wordt gereduceerd.

Voor de volledigheid: de regering heeft ook nog steeds het voornemen om náást de reguliere dividendbelasting een min of meer vergelijkbare conditionele bronbelasting voor dividend in te voeren. De voorgestelde invoerdatum daarvan is 1 januari 2024.

Waarom deze wet op inhouding van bronbelasting op rente & royalty's?

Uit de toelichtingen bij invoering van de wet is duidelijk op te maken waarom deze wet is ingevoerd. De wet heeft tot doel voorkomen dat Nederland wordt gebruikt in situaties waarin er rente- en royaltystromen uitgaan naar laagbelaste jurisdicties en in misbruiksituaties. Om die reden is ook geen uitzondering gemaakt voor bedrijven met een reële aanwezigheid. De belasting wordt geheven van de Nederlandse entiteit die de rente- en royaltybetaling doet.

Alleen bij betalingen van rente & royalty's in gelieerde sferen

Belangrijk is dat het alleen gaat om betalingen tussen gelieerde entiteiten. De vraag is dus wanneer daarvan sprake is. Deze wet kent in beginsel zijn eigen begrippenkader. Uiteraard kunnen wij u daar meer uitleg over geven. Vanzelfsprekend wordt aangeknoopt bij begrippen als *een zodanige invloed op de besluitvorming* dat er invloed van betekenis is.

De verdachtenclub: aangewezen laagbelaste jurisdicties

Een ander aspect is dat het moet gaan om betalingen aan entiteiten in aangewezen laagbelaste jurisdicties. Laagbelaste jurisdicties zijn in dit geval jurisdicties met een winstbepaling met een statutair tarief van 9% of minder en landen genoemd op de EU-lijst van non-coöperatieve jurisdicties. Samen worden deze landen aangewezen als laagbelaste jurisdicties voor de toepassing van de Wet bronbelastingen 2021 ('Aangewezen Laagbelaste Jurisdicties'). Op deze lijst komt een groot aantal van *the usual suspects* voor. Vaak betreft het een combinatie van lage tarieven en/of non-coöperatieve jurisdicties daar waar het betreft (spontane) gegevensuitwisseling met Nederlandse autoriteiten. Het voornemen bestaat om de Nederlandse lijst van laagbelaste jurisdicties ieder jaar te herzien op 1 oktober en is voor bedrijven van toepassing in het daaropvolgende jaar.

De EU-lijst wordt twee keer per jaar herzien.

In dit kader is het volgende ook weer opvallend. Met sommige landen op deze lijsten heeft Nederland een belastingverdrag. Voor deze landen is in deze wet een overgangsregeling geïntroduceerd. Deze regeling kan van zéér grote waarde zijn voor Nederlandse belastingplichtigen die met de nieuwe wet te maken krijgen.

Eenvoudig ontgaan? Er gelden anti-misbruikmaatregelen

Uiteraard zou de wet eenvoudig ontgaan kunnen worden door de betalingen via een buitenlandse entiteit te laten lopen die niet kwalificeert, waarna deze entiteit (een zogenaamd doorstroomlichaam) op haar beurt weer doorbetaalt aan een kwalificerende entiteit. Dit heeft de wetgever uiteraard voorzien. De bronbelasting geldt ook in dit soort zogenaamde misbruiksituaties. Van misbruik is sprake bij kunstmatige structuren met het doel om Nederlandse bronbelasting te ontwijken. Uit de toelichting op de wet blijkt dat een structuur wordt gezien als kunstmatig als deze is opgezet zonder zakelijke motieven die de economische realiteit weerspiegelen. Ook deze woorden zijn voor belastingadviseurs niet onbekend. Hieruit blijkt ook dat als er *relevante substance* is bij de ontvanger en dit ook de economische realiteit weerspiegelt, dan is dit een indicatie dat de structuur natuurlijk niet kunstmatig is opgezet. Is er sprake van een kunstmatige structuur, dan moet worden beoordeeld of het hoofddoel of een van de hoofddoelen van de structuur is om de bronbelasting te ontgaan. Dit is eigenlijk altijd maatwerk. Het maakt het geven van een advies over deze wet ook uiterst gecompliceerd. De Nederlandse adviseurs zal de groep moeten kennen. En los daarvan – zie het hoofdstuk hierna – ook de Nederlandse bestuurder. Lastig aspect daarvan is, dat een lokale (Nederlandse) bestuurder in de praktijk vaak echt niet de gehele groepsstructuur van zijn werkgever kent of doorzien kan.

Sancties: aansprakelijkheid voor de betaling van bronbelasting

Typisch in deze nieuwe wet is het niveau van de sancties bij overtredingen. Bronbelasting wordt natuurlijk geheven van het in Nederland gevestigde lichaam dat de rente- of royaltybetaling doet. Echter, indien de bronbelasting niet of niet volledig is afgedragen kan de Nederlandse Belastingdienst naheffen bij de ontvanger van de rente- of royaltybetaling. Daarnaast kan het bestuur van de inhoudingsplichtige hoofdelijk aansprakelijkheid (artikel 20 lid 2 AWR) worden gesteld voor het voldoen van het juiste bedrag aan bronbelasting. Een bestuurder kan zich evenwel disculperen (zoals dat zo mooi heet) voor deze hoofdelijke aansprakelijkheid. Het zal in de praktijk moeten blijken hoe makkelijk de Belastingdienst naar dit wapen zal grijpen en/of het weer zal laten vallen. Met name voor de directeurs bij trustkantoren zal dit in de praktijk een niet te onderschatten aspect zijn.

Cervus Tax Law
December 2021

Uw contact bij Cervus
Maarten Jan Brouwer, Derk Prinsen en Jan Pieter van Eck