

Vergaderjaar 2016–2017

**34 604**

## **EU-voorstellen: Pakket vennootschapsbelasting COM (2016) 683, 685, 686 en 687**

**Nr. 4**

### **BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 18 november 2016

Overeenkomstig de bestaande afspraken ontvangt u hierbij vier fiches, die werden opgesteld door de werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissievoorstellen (BNC).

Fiche 1: Fiscale geschilbeslechting ter voorkoming van dubbele belasting (Kamerstuk 34 604, nr. 2)

Fiche 2: Richtlijn hybride mismatches met derde landen (Kamerstuk 34 604, nr. 3)

Fiche 3: Richtlijnen gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCTB en CCCTB)

Fiche 4: Verordening EU-certificeringssysteem apparatuur beveiligingsonderzoeken luchtvaart (Kamerstuk 22 112, nr. 2246)

De Minister van Buitenlandse Zaken,  
A.G. Koenders

# **Fiche: Richtlijnen gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCTB en CCCTB)**

## **1. Algemene gegevens**

- a) *Titel voorstel*  
Voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCTB) en Voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB) en  
Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad: bouwen aan een rechtvaardig, concurrerend en stabiel vennootschapsbelastingstelsel van de EU.
- b) *Datum ontvangst Commissiedocument*  
26 oktober 2016
- c) *Nr. Commissiedocument*  
COM(2016) 685, COM(2016) 683 en COM(2016) 682
- d) *EUR-Lex*  
<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=COM:2016:685:FIN>  
<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=COM:2016:683:FIN>  
<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=COM:2016:682:FIN>
- e) *Nr. impact assessment Commissie en Opinie Impact-assessment Board*  
SWD(2016) 342
- f) *Behandelingstraject Raad*  
ECOFIN-raad
- g) *Eerstverantwoordelijk ministerie*  
Ministerie van Financiën
- h) *Rechtsbasis*  
Artikel 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie is de rechtsbasis voor beide richtlijnvoorstellen
- i) *Besluitvormingsprocedure Raad*  
Unanimiteit
- j) *Rol Europees Parlement*  
Raadpleging

## **2. Essentie voorstel**

### *a) Inhoud voorstel*

In juni 2015 heeft de Commissie een Actieplan gepresenteerd voor een eerlijk en doeltreffend vennootschapsbelastingstelsel in de Europese Unie. Daarin is betoogd dat een gezonde interne markt een eerlijk en efficiënt bedrijfsbelastingstelsel nodig heeft dat bijdraagt aan economische groei en dat is gebaseerd op het beginsel dat bedrijven belasting moeten betalen in het land waar de waarde wordt gecreëerd. De gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (Common Consolidated Corporate Tax Base: «CCCTB») wordt door de Commissie gepresenteerd als een overkoepelend initiatief dat op zeer effectieve wijze kan bijdragen aan het behalen van deze doelstelling. In het Actieplan wordt gepleit voor een stapsgewijze aanpak, waarbij allereerst overeenstemming zou moeten worden bereikt over de regels voor een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting alvorens over te gaan tot regels voor consolidatie. Bij die consolidatie worden winsten en verliezen binnen een groep die actief is in de EU met elkaar verrekend en vallen onderlinge transacties binnen deze groep tegen elkaar weg.

In een mededeling van de Commissie worden vier richtlijnvoorstellen die op 25 oktober 2016 zijn gepubliceerd kort toegelicht. In dit BNC-fiche worden de voorstellen voor een CCTB en een CCCTB besproken. Over de twee andere richtlijnvoorstellen zijn aparte BNC fiches opgesteld, die de Kamer gelijktijdig ontvangt.

De gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (Common Corporate Tax Base: «CCTB») en de consolidatie (CCCTB) worden in twee afzonderlijke richtlijnvoorstellen aangeboden, in overeenstemming met de stapsgewijze aanpak. Beide richtlijnvoorstellen zijn grotendeels gebaseerd op de oorspronkelijk voorgestelde CCCTB-richtlijn<sup>1</sup> uit 2011. Dit eerdere voorstel wordt als gevolg van de nieuwe Commissievoorstellen ingetrokken. De huidige richtlijnvoorstellen verschillen wel op enkele punten van het oorspronkelijke voorstel<sup>2</sup>. De nieuwe richtlijnvoorstellen zijn verplicht van toepassing op EU-lichamen en in de EU gelegen vaste inrichtingen van multinationale groepen met een totale geconsolideerde groepsopbrengst van ten minste € 750 miljoen en zijn optioneel voor overige ondernemingen binnen de EU.

#### *CCTB-voorstel*

Dit richtlijnvoorstel is beperkt tot het vaststellen van de regels voor een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting, zoals de wijze waarop de winst wordt berekend, het voorkomen van misbruik en de grensoverschrijdende dimensie van het voorgestelde systeem. De consolidatie, die in 2011 deel uitmaakte van een overkoppeld voorstel, is nu losgekoppeld van de gemeenschappelijke heffingsgrondslag en in een apart voorstel ondergebracht.

Ten opzichte van het CCCTB-voorstel uit 2011 zijn een aantal anti-misbruikmaatregelen toegevoegd die in lijn zijn met de maatregelen uit de Richtlijn anti-belastingontwijking die in 2016 is aangenomen.<sup>3</sup> Enkele keuzes die laatstgenoemde richtlijn aan de lidstaten laat, zijn in het CCTB-voorstel van de Commissie nader uitgewerkt. De zogenoemde switch-overbepaling, die na onderhandelingen niet in de uiteindelijke Richtlijn anti-belastingontwijking is opgenomen, komt wel terug in het CCTB-voorstel. Daarnaast wordt het verschil in behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen volgens de Commissie verkleind, door de introductie van een aftrek of een bijtelling die afhankelijk is van de mutatie van het eigen vermogen. De Commissie wil innovatie aanjagen door de introductie van een aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk, terwijl geen ruimte lijkt voor een door veel lidstaten reeds in de belastingwetgeving opgenomen innovatiebox. Tot slot wordt een beperkte grensoverschrijdende verliesverrekening binnen de EU geïntroduceerd, vooruitlopend op de consolidatie uit het CCCTB-voorstel.

#### *CCCTB-voorstel*

Met dit voorstel wordt de winst geconsolideerd van alle EU-lichamen<sup>4</sup> en in de EU gelegen vaste inrichtingen die is vastgesteld in overeenstemming met de gezamenlijke heffingsgrondslag. Op die manier worden

<sup>1</sup> Proposal for a Council Directive on a Common Consolidated Corporate Tax Base, 16 maart 2011, COM(2011)121/3.

<sup>2</sup> Zie ook het BNC-fiche bij het CCCTB-voorstel uit 2011. Fiche: Richtlijn gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB) (Kamerstuk 32 728, nr. 2).

<sup>3</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt.

<sup>4</sup> (Rechts)personen die zelfstandig belastingplichtig zijn voor de toepassing van de Commissievoorstellen.

winsten en verliezen binnen een groep die actief is in de EU met elkaar verrekend en worden bij het bepalen van de winst onderlinge transacties binnen deze groep genegeerd.

Vervolgens wordt deze gezamenlijke geconsolideerde winst verdeeld over de lidstaten waar deze ondernemingen actief zijn, volgens een in de richtlijn vastgestelde verdeelsleutel. Deze verdeelsleutel is voor gelijke delen (1/3) gebaseerd op omzet, materiële vaste activa en arbeid. De factor arbeid valt daarbij uiteen in twee gelijke delen (1/2) gebaseerd op de totale loonsom en het totaal aantal werknemers. Elke lidstaat kan op het aan hem toerekenbare deel van die gezamenlijke winst vervolgens afzonderlijk zijn eigen nationale tarief toepassen. De Commissie benadrukt dat het voorstel niet gericht is op harmonisatie van de tarieven.

Wanneer de CCCTB van toepassing is, doet de belastingplichtige moeder van de groep de belastingaangifte voor de gehele groep in de lidstaat waar deze moeder is gevestigd of – in het geval van een vaste inrichting – is gelegen (one-stop-shop). Belastingcontroles worden in principe gecoördineerd en uitgevoerd door en op initiatief van de belastingautoriteiten van de lidstaat waar de moeder gevestigd of gelegen is. Belastinggeschillen worden behandeld volgens het recht van de lidstaat waar de moeder gevestigd of gelegen is.

#### *b) Impact assessment Commissie*

In het impact assessment dat is uitgevoerd door de Commissie is gekeken naar verschillende alternatieve uitwerkingsopties van de stapsgewijze aanpak van de voorstellen van de Commissie. Als uitgangspunt zijn de door de Commissie voorgestelde richtlijnen gehanteerd. In het door de Commissie gebruikte evenwichtsmodel is de aanname gemaakt dat de CCCTB op een budgetneutrale wijze geïmplementeerd wordt, door middel van compensatie via de tarieven, die door de lidstaten zouden moeten worden aangepast. Daarbij wordt ook aangenomen dat lidstaten daadwerkelijk bereid zijn om hun tarieven te verhogen. Er wordt tevens verondersteld dat dit voorstel het schuiven van winsten door ondernemingen tussen de lidstaten tot nul reduceert, waardoor de kosten voor «tax planning» afnemen. In het impact assessment worden de economische gevolgen van CCTB en CCCTB vergeleken met de situatie voor de invoering van ATAD. De verlaging van nalevingskosten is daardoor waarschijnlijk een overschatting omdat een deel hiervan al via ATAD is gerealiseerd. Daarnaast nemen volgens de Commissie de administratieve lasten voor bedrijven af, omdat er een eenduidige set regels is op basis waarvan de heffingsgrondslag in de gehele EU berekend wordt. Vooral deze aanname zorgt ervoor dat kosten van kapitaal lager worden, waardoor de investeringen in de EU toenemen wat een positief effect heeft.

De economische impact van een deels verplichte en deels optionele CCCTB is volgens de Commissie licht positief, met een gemiddelde toename van 0,16 procent van het Bruto Binnenlands Product (BBP), uitgedrukt in een BBP-gewogen gemiddelde van de 28 lidstaten. Verder leidt dit voorstel volgens de berekeningen van de Commissie gemiddeld voor de lidstaten tot 0,04 procentpunt lagere kosten van kapitaalverschaffing, 0,57 procent meer investeringen, 0,40% hogere lonen, 0,19% hogere werkgelegenheid en een 0,07% hogere welvaart, allen uitgedrukt in een BBP-gewogen gemiddelde van de 28 lidstaten. De budgettaire effecten op EU-niveau zijn volgens de Commissie licht negatief: een verlaging van de totale belastinginkomsten van 0,08% van het BBP, wat neerkomt op 11 miljard euro op EU-niveau. In het scenario dat alleen

CCTB wordt ingevoerd zijn de resultaten ook positief voor de EU als geheel, maar ook met een verlaging van de belastinginkomsten.

Hoewel de Commissie aangeeft dat de budgettaire effecten op lidstaatniveau lastig te voorspellen zijn, worden de effecten op lidstaatniveau geschat op hoofdlijnen geschat. Voor Nederland wordt daarbij een lichte verhoging van de totale belastinginkomsten geschat vanwege een verwachte toename van buitenlandse investeringen en de daarmee gepaarde hogere werkgelegenheid. Deze schattingen zijn gebaseerd op de aanname dat de lidstaten het tarief zo aanpassen dat de overgang naar de CCCTB budgetneutraal is. In dat scenario zullen 16 lidstaten hun tarief gaan verhogen, waaronder Nederland met 4%-punt. De Commissie houdt echter geen rekening met het feit dat lidstaten hun tariefsverhogingen niet zullen willen doorvoeren. De internationale trend is dat de tarieven naar beneden gaan en volledige harmonisering van de grondslag zal deze trend waarschijnlijk versnellen. Daarnaast wordt geen rekening gehouden met de effecten van het afschaffen van nationale patent- of innovatieboxen. In het CCTB-scenario zal Nederland het tarief met 2,7%-punt verhogen.

Ingeval de CCCTB verplicht zou zijn voor alle ondernemingen, zouden de resultaten op alle economische factoren volgens de Commissie positiever zijn. De verschillen in uitkomsten met het huidige voorstel zijn echter marginaal. De positieve economische gevolgen van beide opties volgen volgens de Commissie uit lagere kosten van kapitaalverschaffing, wat leidt tot hogere investeringen door multinationale ondernemingen. Wel merkt de Commissie op dat het gebruikte simulatiemodel (CORTAX) is uitgewerkt met de aanname dat multinationale ondernemingen in alle 28 lidstaten actief zijn, waardoor een verlies in de ene lidstaat altijd verrekend kan worden met een winst in een andere lidstaat. Dit leidt volgens de Commissie tot een overschatting van de positieve effecten voor multinationale ondernemingen en een onderschatting van de positieve effecten voor nationale ondernemingen. De reden daarvoor is dat volgens de Commissie dat de keuze voor toepassing van de CCCTB voor kleinere ondernemingen afhangt van de voor- of nadelen van de nationale vennootschapsbelasting.

In het impact assessment wordt niet diepgaand ingegaan op de economische effecten op lidstaatniveau. Zoals gezegd geeft de Commissie zelf aan dat deze effecten op lidstaatniveau lastig te voorspellen zijn. Het gebruikte algemeen evenwichtsmodel is een goede voorspeller op EU-niveau, maar kan voor individuele lidstaten afwijken. In 2011 werd wel uitgebreid ingegaan op de effecten voor de individuele lidstaten, waarbij de economische effecten voor Nederland negatief zouden uitpakken. Destijds heeft de Kamer een gele kaart uitgedeeld vanwege de onverenigbaarheid van het voorstel met het subsidiariteitsbeginsel. Aangezien de inhoud van het voorstel niet wezenlijk veranderd is, zullen verschillen qua economische impact vooral voortkomen uit de gehanteerde modelveronderstellingen. Een belangrijke factor hierin lijkt te zijn dat het effect van de afname van de nalevingskosten hoger wordt ingeschat dan in het eerdere model van 2011, waardoor het effect van zowel CCTB alsmede CCCTB op de investeringen en daarmee het BBP groter is. Er wordt in het huidige impact assessment ook niet ingegaan op de incidentele administratieve lasten voor belastingplichtigen en de incidentele uitvoeringskosten, alsmede niet op de duur van de aanlooperperiode. Het huidige voorstel wordt door de Commissie gepresenteerd als positief voor Nederland.

Aangezien de Commissie duidelijke kanttekeningen plaatst bij de gesimuleerde effecten per lidstaat, blijft een kwantificering van het effect van dit voorstel voor Nederland lastig. Daarnaast is beleidsaanneke dat lidstaten hun tarieven zullen gaan verhogen, wat mogelijk niet zal gaan plaatsvinden. Voor Nederland is het effect op het BBP zowel bij CCTB als CCCTB kleiner dan het gemiddeld effect op EU-niveau. Een belangrijke veroorzaker van dit effect – de harmonisering van de grondslag en de elementen die gebruikt worden in de verdeelsleutel – blijft in de huidige voorstellen van de Commissie immers ongewijzigd. Uit het impact assessment bij het CCCTB-voorstel uit 2011 kwam duidelijk naar voren dat de investeringen in Nederland zouden afnemen bij een optionele CCCTB. Hoewel de huidige voorstellen van de Commissie en het voorstel uit 2011 niet identiek zijn, hebben ze beide naar verwachting een negatief effect op het Nederlandse vestigingsklimaat. Verschillende elementen van de Nederlandse grondslag zullen niet langer van toepassing zijn op ondernemingen waarop de C(C)CTB van toepassing is. Zo zal bijvoorbeeld de Nederlandse innovatiebox in zijn huidige vorm niet meer van toepassing zijn op ondernemingen waarop de C(C)CTB van toepassing is. Dit zal in beginsel leiden tot een toename van opbrengsten van de vennootschapsbelasting, maar waarschijnlijk ook tot uitstroom van ondernemingen en activiteiten leiden naar regimes die nog wel een dergelijk regime kennen zoals Zwitserland. Daarnaast elimineert het C(C)CTB-voorstel het onderscheidende karakter van de Nederlandse vennootschapsbelasting. Dit heeft voor Nederland naar verwachting een negatief effect, omdat dit ook kan meespelen in de vestigingsplaatskeuze van ondernemingen.

### **3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel**

#### *a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein*

De voorstellen van de Commissie hebben als doel een eerlijk en efficiënt winstbelastingstelsel te creëren dat bijdraagt aan economische groei en dat is gebaseerd op het beginsel dat bedrijven belasting moeten betalen in het land waar de waarde wordt gecreëerd, mede door het voorkomen van misbruik.

Nederland onderschrijft deze doelstelling en het bestaande Nederlandse beleid is hier ook op gericht. Zo hanteert Nederland al jaren een systeem van verrekenprijzen tussen onderdelen van een multinationale groep, gebaseerd op de afspraken die door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) zijn gemaakt. Op die manier wordt de winst daar belast waar de waarde wordt gecreëerd. Vanzelfsprekend vindt het kabinet dat de economische verstoring van een belastingstelsel tot een minimum moet worden beperkt, zodat de economische groei zo min mogelijk wordt belemmerd. Het kabinet heeft op 20 september 2016 in een brief<sup>5</sup> het belang van een goed vestigingsklimaat benadrukt en om die reden het toekomstperspectief voor het Nederlandse vestigingsklimaat geschetst.

Op het terrein van het voorkomen van misbruik in internationaal verband vervult Nederland een voortrekkersrol. Nederland heeft naar aanleiding van het OESO-actieplan tegen belastingontwijking door «Base Erosion and Profit Shifting» (BEPS) bijvoorbeeld al voor aanvang van het Nederlandse voorzitterschap van de Raad van de Europese Unie de afspraken over country-by-country-reporting omgezet in nationale wetgeving. Het Nederlandse voorzitterschap heeft zich succesvol ingespannen om country-by-country-reporting EU-breed in een richtlijn

<sup>5</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 130.

vast te leggen. Vervolgens is in juni 2016 onder het Nederlandse voorzitterschap de Europese Richtlijn anti-belastingontwijking aangenomen<sup>6</sup>.

*b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel*

De Commissie benadrukt dat de voorstellen tot doel hebben de interne markt te versterken en tevens belastingontwijking verder tegen te gaan. Nederland steunt deze doelen, maar plaatst serieuze kanttekeningen bij de door de Commissie voorgestelde uitwerking. De voorstellen leiden ertoe dat de mogelijkheden voor Nederland om zijn vennootschapsbelasting naar eigen inzicht in te richten, vergaand worden beperkt. Nederland kan alleen nog zelfstandig de tarieven vaststellen voor belastingplichtigen die onder het toepassingsbereik van de Commissievoorstellen vallen, maar de grondslag en verdeling van de winst worden op Europees niveau geregeld. Bovendien is het voorgestelde systeem «rule based», terwijl het Nederlandse belastingsysteem «principle based» is. Hiermee raakt Nederland een deel van het fiscale instrumentarium en ruimte om eigen beleidsmatige keuzes te maken of te anticiperen op nationale ontwikkelingen kwijt. Het kabinet acht deze vergaande beperking van de Nederlandse beleidsvrijheid ongewenst. De mogelijkheid om later met wijzigingen van de grondslag in te spelen op toekomstige ontwikkelingen is ook beperkt aangezien daarover eerst unaniem overeenstemming moet worden bereikt. De huidige Nederlandse belastingverdragen zijn het resultaat van onderhandelingen die gebaseerd zijn op de nationale stelsels van Nederland en de andere verdragssluitende staat. De invoering van de voorstellen van de Commissie kan het evenwicht in deze belastingverdragen verstoren.

Voor het bedrijfsleven moeten de voorstellen positieve gevolgen hebben, terwijl er tegelijkertijd geen nieuwe mogelijkheden voor belastingontwijking moeten ontstaan. Het lijkt erop dat met deze voorstellen misbruik niet of nauwelijks aanvullend kan worden bestreden. Indien door de voorstellen nieuwe mogelijkheden voor misbruik blijken te ontstaan, dan moet op dat moment opnieuw unanimitieit worden bereikt om de CCTB en de CCCTB daarop aan te passen.

Naast het eerste doel van de Commissie (bestrijding van belastingontwijking) dient ook het tweede doel van deze voorstellen (bijdragen aan economische groei) te worden gezien. Zoals uit het impact assessment valt op te maken, blijft de bijdrage van deze voorstellen aan de economische groei zeer beperkt. Er zal dus moeten worden afgewogen of de zeer beperkte effecten op de economische groei in de EU als geheel opwegen tegen de nadelen van het voorstel.

De impact van de Commissievoorstellen op het Nederlandse vestigingsklimaat, de bestaande regelingen in de vennootschapsbelasting en de uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst zijn voor het kabinet van groot belang. De gevolgen voor de Belastingdienst zijn aanzienlijk. Naast dat een dergelijke wijziging van de huidige vennootschapsbelasting leidt tot een ingrijpende wijziging van bestaande systemen en werkprocessen zal een grote hoeveelheid extra capaciteit nodig zijn voor de inspanning die de in- en uitvoering van een extra systeem voor het belasten van winstinkomen zal vergen. Dit betekent bijvoorbeeld ook dat alle bestaande afspraken die zien op de huidige vennootschapsbelasting voor belastingplichtigen die de C(C)CTB gaan toepassen komen te vervallen. Bij het in overweging nemen van de CCTB en de CCCTB is voor het kabinet de impact van de voorstellen op belastingopbrengsten, investeringen,

<sup>6</sup> Zie ook de brief van de Minister van Financiën van 21 juni 2016 over het verslag van de Eurogroep en Ecofinraad van 16 en 17 juni 2016 (Kamerstuk 21 501-07, nr. 1384).



werkgelegenheid en economische groei in de EU als geheel en in Nederland in het bijzonder van groot belang. Het is mooi als voorstellen bijdragen aan een goed werkende interne markt, wel moet worden voorkomen dat die interne markt door die voorstellen economisch kleiner wordt dan wel minder groeipotentieel heeft.

#### *CCTB-voorstel*

Het standpunt van het kabinet is dat in internationaal verband actief moet worden gewerkt aan het tegengaan van grondslagerosie, door op kritieke punten – daar waar verschillen tussen stelsels worden misbruikt – tot harmonisatie te komen, zonder dat daarmee een volledige grondslagharmonisatie wordt beoogd. Het kabinet steunt de aanpak van de Commissie om verder te werken aan de aspecten die verband houden met het BEPS-project van OESO/G20 en deze in wetgeving vast te leggen. Het kabinet betwijfelt of het CCTB-voorstel hieraan bijdraagt. Met de Richtlijn anti-belastingontwijking zijn de belangrijkste maatregelen tegen belastingontwijking al genomen. Vergelijkbare maatregelen komen terug in het CCTB-voorstel, maar de overige elementen van de gezamenlijke heffingsgrondslag dragen niet of nauwelijks bij aan het voorkomen van belastingontwijking. Bovendien valt niet uit te sluiten dat dit nieuwe systeem leidt tot nieuwe mogelijkheden voor belastingontwijking, waarbij aanpassing van het systeem steeds unanieme overeenstemming tussen de lidstaten vereist.

Het CCTB-voorstel introduceert naast de bestaande Nederlandse systematiek voor het belasten van winst in de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting een nieuw systeem voor het belasten van winst. Ondernemingen die nu zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting zullen verplicht (bij een totale geconsolideerde groepsopbrengst van meer dan € 750 miljoen) of optioneel (bij een lagere groepsopbrengst) onderworpen worden aan de regels uit het CCTB-voorstel. Een dermate ingrijpend nieuw systeem ontwerpen en implementeren is een omvangrijke taak en het vergt vervolgens vele jaren om die nieuwe systematiek in de praktijk te laten uitkristalliseren. Bovendien wijkt de CCTB te zeer af van de huidige Nederlandse systematiek van de vennootschapsbelasting. Aan de hand van een aantal concrete maatregelen zal dat hieronder nader worden toegelicht.

Zo bevat het voorstel een met de deelnemingsvrijstelling vergelijkbare regeling, die op cruciale punten afwijkt van de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting. De vrijstelling op dividend of vervreemdingsresultaat kent een hogere grens: 10% deelname in plaats van 5%. Daarnaast dient het belang tenminste 12 maanden te worden gehouden, voordat deze vrijstelling van toepassing is. Deze regeling zou een forse inperking inhouden van de huidige deelnemingsvrijstelling. Deze vrijstelling wijkt volgens het kabinet te zeer af van de deelnemingsvrijstelling in de vennootschapsbelasting ter voorkoming van economisch dubbele belastingheffing.

Om speur- en ontwikkelingswerk (S&O of R&D) te stimuleren kent het CCTB-voorstel een aanvullende aftrek voor kosten die samenhangen met speur- en ontwikkelingswerk die voornamelijk afhankelijk is van het S&O-kostenniveau van de onderneming. Het kabinet onderschrijft de wenselijkheid van het fiscaal stimuleren van S&O, maar is voorstander van het Nederlandse systeem waarbij de hele S&O levenscyclus wordt gestimuleerd. Het Nederlandse systeem kent een afdrachtvermindering voor bepaalde S&O-kosten in de loonbelasting. Daarnaast kent de vennootschapsbelasting de innovatiebox, die van toepassing is als de S&O-werkzaamheden ook tot daarmee verbonden winst hebben geleid.



Ook hier wijkt het CCTB-voorstel in de ogen van het kabinet te zeer af van het Nederlandse systeem, waar recentelijk nog wijzigingen in zijn voorgesteld om te voldoen aan internationale afspraken. In het Belastingplan 2017 worden de nexusbenadering<sup>7</sup> en de toegangscriteria, die volgen uit de afspraken die in OESO-verband hierover zijn gemaakt, geïmplementeerd in de Nederlandse innovatiebox. Ook andere lidstaten dienen hun preferentiële regimes voor intellectueel eigendom, zoals innovatie- en octrooi-boxen, aan te passen in lijn met deze afspraken. Binnen de EU ziet de Europese Gedragscodegroep toe op de naleving ervan door de verschillende lidstaten van de EU. In grote lijnen zal de wetgeving van EU-lidstaten en OESO-landen met een preferentieel regime voor intellectueel eigendom dus op gelijke wijze bestendig zijn tegen de mogelijkheden voor belastingontwijking.

Voor het bepalen van de jaarwinst voor de toepassing van zowel de inkomstenbelasting als de vennootschapsbelasting, geldt in Nederland het beginsel van goed koopmansgebruik. Het beginsel van goed koopmansgebruik dat vaststelt in welk jaar het gedeelte van de totaalwinst van een onderneming in aanmerking moet worden genomen is vastgelegd in de wet en geldt voor zowel de inkomstenbelasting als de vennootschapsbelasting. Hoewel de wet slechts voorziet in een open norm – met enkele wettelijke afwijkingen – is het leerstuk van goed koopmansgebruik voornamelijk in de jurisprudentie nader uitgewerkt. Op dit moment is het nog onduidelijk hoe bepaalde begrippen, die niet nader zijn omschreven in het voorstel, zullen worden ingevuld. Dit zorgt voor onzekerheid voor zowel de lidstaten als het bedrijfsleven. Het Commissie-voorstel voor de CCTB kent een eigen systematiek voor het bepalen van de jaarwinst. Behoud van de huidige Nederlandse systematiek is voor Nederland van groot belang.

Om de financiering van ondernemingen met eigen of vreemd vermogen meer gelijk te behandelen introduceert de Commissie in het CCTB-voorstel een aftrek of bijtelling die afhankelijk is van de mutatie van het eigen vermogen. Het principe van een meer gelijke behandeling van eigen en vreemd vermogen spreekt het kabinet aan. De voorgestelde regeling heeft echter een procyclisch karakter en is teveel afhankelijk van de mutatie van het eigen vermogen. De mutatie van het eigen vermogen ligt immers niet altijd binnen de invloedssfeer van de onderneming.

Het CCTB-voorstel voorziet vooruitlopend op volledige consolidatie in het CCCTB-voorstel in een beperkte mogelijkheid van verliesoverdracht. Als gevolg van deze verliesoverdracht zouden de vennootschapsbelastingopbrengsten voor Nederland (tijdelijk) kunnen afnemen als verliezen uit andere lidstaten – mogelijk op kunstmatige wijze – in Nederland in aanmerking worden genomen. Daarnaast is het, zonder een centrale database, voor belastingdiensten lastig om hier toezicht en controle op uit te oefenen.

#### *CCCTB-voorstel*

Het kabinet betwijfelt eveneens of het CCCTB-voorstel effectief is tegen belastingontwijking. Vanwege de consolidatie in het CCCTB-voorstel vallen onderlinge transacties binnen de EU tegen elkaar weg en wordt de winst tussen de lidstaten verdeeld op basis van een verdeelsleutel. Op deze onderlinge transacties zijn nu de richtlijnen voor verrekenprijzen van toepassing die in OESO-verband zijn afgesproken en op basis waarvan misbruik kan worden voorkomen. De Commissie maakt niet helder

<sup>7</sup> De invulling van het vereiste van substantiële activiteiten in preferentiële regimes voor intellectueel eigendom, zoals de innovatiebox.

waarom op dit punt geen aansluiting is gezocht bij de bestaande OESO-systematiek voor verrekenprijzen, de staande praktijk voor belastingdiensten en belastingplichten wereldwijd. Bovendien ontstaat verdere complexiteit, omdat voor multinationale ondernemingen die binnen en buiten de EU opereren twee systemen<sup>8</sup> voor de verdeling van de winst tussen staten van toepassing zullen zijn. Daarom verwacht het kabinet niet dat als gevolg van de CCCTB misbruik aanvullend zal kunnen worden bestreden.

Het kabinet kan zich niet vinden in de samenstelling van de verdeelsleutel in het CCCTB-voorstel. De verdeelsleutel voor de geconsolideerde winst is namelijk zo vormgegeven dat lidstaten met een grote, conventionele industrie meer winst toebedeeld krijgen dan lidstaten met een grote dienstensector en veel innovatieve bedrijven. Dit komt omdat bijvoorbeeld immateriële activa en financiële activa niet meegenomen worden in de verdeelsleutel. Dit pakt nadelig uit voor Nederland, omdat Nederland van oudsher een handelsland is met een grote dienstverleningssector. Daarom moet worden aangesloten bij de OESO-richtlijnen voor verrekenprijzen. Door aan te sluiten bij de bestaande internationale systematiek kan het aantal potentiële discussies beperkt blijven. Lidstaten moeten er immers op kunnen vertrouwen dat de belastingopbrengst die zij tot hun deel kunnen rekenen en die onderdeel is van hun begroting, zo stabiel mogelijk en zo min mogelijk onderwerp van discussie is.

Daarnaast moeten lidstaten moeten erop vertrouwen dat andere lidstaten de vennootschapsbelasting ook voor hen vaststellen, controleren en innen. Het CCCTB-voorstel heeft ook invloed op de huidige systematiek van het formele recht en de invordering. Het kabinet acht het van belang dat de Nederlandse Belastingdienst nauw betrokken blijft bij ondernemingen die substantiële activiteiten in Nederland hebben. Ook kijkt het kabinet naar de uitvoerbaarheid voor de Belastingdienst in zijn algemeenheid.

### *c) Eerste inschatting van krachtenveld*

In 2011 heeft de Commissie eerder een richtlijnvoorstel voor de CCCTB ingediend. Dit voorstel is in de jaren daarna uitgebreid besproken in Raadsverband, maar het voorstel bleek te complex en te veel controversiële elementen te bevatten, waardoor er destijds geen unanimititeit is bereikt. Hoewel het meest controversiële element, namelijk de consolidatie, nu losgekoppeld is van de bepalingen over de grondslag en hoewel over maatregelen tegen belastingontwijking in de vorm van de Richtlijn anti-belastingontwijking al een akkoord is bereikt, wordt het ook nu naar verwachting erg lastig om alle lidstaten achter een akkoord over het CCTB-voorstel te krijgen.

Daarnaast is het zeer onwaarschijnlijk dat de lidstaten overeenstemming bereiken over het CCCTB-voorstel, voornamelijk vanwege de samenstelling van de verdeelsleutel en de economische effecten in verschillende lidstaten. Daarmee is het maar zeer de vraag of de consolidatie er uiteindelijk gaat komen.

Het is mogelijk dat, indien geen unanieme overeenstemming kan worden bereikt tussen alle lidstaten van de EU, een kleinere groep lidstaten op basis van versterkte samenwerking mogelijk wel probeert overeenstemming over de Commissievoorstellen te bereiken.

---

<sup>8</sup> Binnen de EU de op basis van de door de Commissie voorgestelde verdeelsleutel en buiten de EU op basis van verrekenprijzen in lijn met de OESO-richtlijnen.

#### **4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit**

##### *a) Bevoegdheid*

De Commissie baseert de bevoegdheid voor de voorgestelde richtlijnen op artikel 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. Nederland acht dit de juiste rechtsbasis. Dit artikel betreft de aanpassing van wettelijke bepalingen van de lidstaten die rechtstreeks van invloed zijn op de instelling of de werking van de interne markt. Wanneer de Commissie initiatieven neemt om te komen tot coördinatie op het gebied van belastingen wordt vaak voor deze grondslag gekozen. Deze grondslag kan naar de mening van het kabinet worden gebruikt voor beide richtlijnvoorstellen.

##### *b) Subsidiariteit*

###### *CCTB-voorstel*

Het kabinet beoordeelt de subsidiariteit negatief. Het kabinet kan de doelen – versterking van de interne markt en het klimaat voor het bedrijfsleven binnen de EU en het aanpakken van belastingontwijking – die met dit voorstel worden beoogd onderschrijven. De voorstellen dragen echter niet of nauwelijks bij aan deze doelstelling.

De Commissie geeft aan dat het alleen op EU-niveau mogelijk is een gemeenschappelijke belastinggrondslag vast te stellen ter versterking van de interne markt. Uit de voorstellen blijkt naar de mening van het kabinet niet dat een Europese oplossing toegevoegde waarde heeft voor alle actoren die bij dit vraagstuk zijn betrokken. Het hebben van een gedeeltelijk optioneel systeem betekent dat de overheid twee verschillende belastingssystemen met betrekking tot de vennootschapsbelasting moet hanteren in plaats van één heeft duidelijke nadelen met betrekking tot de uitvoeringseffectiviteit. Verder heeft de onder het Nederlands EU-voorzitterschap aangenomen Richtlijn anti-belastingontwijking al grotendeels tot harmonisatie van de belastinggrondslag in de lidstaten geleid met als doel misbruik te voorkomen. De met de maatregelen uit de Richtlijn anti-belastingontwijking vergelijkbare maatregelen tegen misbruik komen terug in het CCTB-voorstel. De overige maatregelen uit het CCTB-voorstel dragen niet of nauwelijks aan dit doel bij. Het is dus maar de vraag of en in hoeverre met dit voorstel situaties van misbruik aanvullend kunnen worden bestreden.

###### *CCCTB-voorstel*

Het kabinet beoordeelt de subsidiariteit negatief. Het kabinet ziet de noodzaak om op Europees niveau over te gaan tot consolidatie en herverdeling van de winst niet goed in. Er bestaan in OESO-verband al – van deze verdeelsleutel afwijkende – afspraken over onderlinge verrekenprijzen op basis waarvan de winst internationaal wordt gealloceerd.

##### *c) Proportionaliteit*

###### *CCTB-voorstel*

Het kabinet beoordeelt de proportionaliteit negatief. Het kabinet kan de doelen – versterking van de interne markt en het klimaat voor het bedrijfsleven binnen de EU en het aanpakken van belastingontwijking – die met dit voorstel worden beoogd onderschrijven. De voorstellen dragen echter niet of nauwelijks bij aan deze doelstelling.

De complexiteit in de winstbelastingen neemt sterk toe, in feite ontstaan er drie regimes voor het belasten van winstinkomen:

- de inkomstenbelasting voor ondernemers die winst uit onderneming genieten,
- de vennootschapsbelasting of de CCTB voor belastingplichtige lichamen met een totale geconsolideerde groepsopbrengst tot € 750 miljoen, en
- de CCTB voor belastingplichtige lichamen met een hogere totale geconsolideerde groepsopbrengst.

Door het invoeren van een derde regime kan de ongelijkheid tussen de verschillende groepen belastingplichtigen die winstinkomen genieten worden vergroot. Voor de Belastingdienst betekent een optionele CCTB in ieder geval dat zij voor de belastingheffing van lichamen twee systemen zal moeten inrichten en onderhouden (de huidige Nederlandse vennootschapsbelasting en een CCTB), hetgeen significante uitvoeringslasten tot gevolg heeft. Ook de invoering en overgangsfase zal een behoorlijk beslag leggen op de capaciteit van de Belastingdienst.

Bovendien voorziet het voorstel in een beperkte en tijdelijke mogelijkheid van verliesoverdracht, waardoor de vennootschapsbelastingopbrengsten zouden kunnen afnemen als verliezen uit andere lidstaten – mogelijk op kunstmatige wijze – in Nederland in aanmerking worden genomen.

#### *CCCTB-voorstel*

Het kabinet beoordeelt de proportionaliteit negatief. Naast de hierboven geschetste toename van de complexiteit en uitvoeringslasten kan het kabinet zich niet vinden in de samenstelling van de verdeelsleutel. Deze sluit aan bij meer conventionele economieën en is minder gericht op een moderne dienstverleningseconomie. Dat pakt voor Nederland nadelig uit. Het negeert immers waardetoename die ontstaat door immateriële en financiële activa. Dit leidt voor Nederland tot een beperking van de belastingopbrengsten. Wanneer andere factoren dan arbeid, materiële vaste activa en omzet in de verdeelsleutel worden meegenomen (zoals immateriële en financiële activa), kan een realistischer winstbedrag toegerekend worden aan Nederland dat beter aansluit bij de economische realiteit en de doelstellingen van de Commissie. Bovendien bestaan in OESO-verband al – van deze verdeelsleutel afwijkende – afspraken over onderlinge verrekenprijzen op basis waarvan de winst internationaal wordt gealloceerd. Hoewel de impact van de voorstellen op belastingopbrengsten, investeringen en werkgelegenheid in de EU als geheel licht positief lijkt, zal de impact voor Nederland en enkele andere lidstaten waarschijnlijk negatief zijn. Bij het eerdere voorstel uit 2011 waren de potentiële gevolgen vooral voor Nederland erg negatief. De impact van het voorstel voor Nederland is daarom van groot belang. Het zeer beperkte positieve welvaartseffect voor de hele EU weegt daarbij niet op tegen de mogelijke nadelen voor een aantal lidstaten, waaronder Nederland.

### **5. Financiële implicaties, gevolgen voor regeldruk en administratieve lasten**

#### *a) Consequenties EU-begroting*

Er zijn geen gevolgen voor de EU-begroting.

*b) Financiële consequenties (incl. personele) voor rijksoverheid en/ of decentrale overheden*

Eventuele budgettaire gevolgen worden ingepast op de begroting van de beleidsverantwoordelijke departementen, conform de regels van de budgetdiscipline.

De CCTB en CCCTB hebben zeer forse uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst. Het voorstel is op zijn vroegst uitvoerbaar twee jaar na implementatie van de nationale regeling en slechts onder voorwaarde dat de daarvoor noodzakelijke extra capaciteit beschikbaar komt. De Belastingdienst kan de grote financiële gevolgen van de voorstellen CCTB en CCCTB niet inpassen binnen zijn begroting zonder maatregelen te nemen die politieke keuzes vergen en die gevolgen kunnen hebben voor de te leveren prestaties.

*c) Financiële consequenties (incl. personele) voor bedrijfsleven en burger*

Volgens de Commissie hebben de voorstellen voordelen voor multinationale ondernemingen die in meerdere lidstaten opereren aangezien de belastingwetgeving in de verschillende lidstaten uniformer en eenvoudiger wordt. De Commissie heeft berekend dat de kosten voor het starten van een dochteronderneming in een lidstaat met 62% tot 67% zullen afnemen. De tijd die gependend dient te worden aan naleving neemt volgens de Commissie af met 8% als gevolg van deze voorstellen. Voor ondernemingen met een totale geconsolideerde groepsopbrengst van minder dan € 750 miljoen zullen de voordelen kleiner zijn en afhangen van de keuze die zij kunnen maken tussen de huidige nationale vennootschapsbelastingstelsels of het door de Commissie voorgestelde systeem. Daarnaast stelt de Commissie dat dit voorstel leidt tot een gelijk spelveld tussen multinationale ondernemingen en overige ondernemingen.

*d) Gevolgen voor regeldruk/administratieve lasten voor rijksoverheid, decentrale overheden, bedrijfsleven en burger*

Het is aannemelijk dat de administratieve lasten voor het internationale bedrijfsleven zullen afnemen als gevolg van de voorstellen van de Commissie. De precieze gevolgen voor het Nederlandse bedrijfsleven zijn op dit moment nog niet vast te stellen. Het is wel waarschijnlijk dat een reductie van de administratieve lasten voor het Nederlands bedrijfsleven zal plaatsvinden, bijvoorbeeld vanwege de gezamenlijke grondslag die voor de hele groep van toepassing is in de lidstaten waar deze groep actief is. Aan de andere kant is het nu lastig in te schatten of de voorstellen van de Commissie geen nieuwe administratieve lasten voor het Nederlandse bedrijfsleven met zich brengen. Het bedrijfsleven heeft hiervoor bij de raadpleging door de Commissie over de mogelijke effecten van de voorstellen ook aandacht voor gevraagd. Op het moment dat er meer duidelijkheid is over de vormgeving van de richtlijnvoorstellen zal hieraan verder aandacht worden besteed.

*e) Gevolgen voor concurrentiekracht*

Doordat een gezamenlijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCTB-voorstel) en de consolidatie van deze heffingsgrondslagen (CCCTB-voorstel) in Europese richtlijnen worden neergelegd, wordt een gelijk spelveld gecreëerd binnen de EU. Dit zou kunnen bijdragen aan de concurrentieverhoudingen binnen de EU. Hoewel de mogelijkheden voor lidstaten om hun eigen vennootschapsbelasting in te richten worden beperkt, blijven lidstaten vrij in de tariefstelling. De mogelijkheden om snel te reageren op ontwikkelingen zijn beperkt wanneer deze maatre-

gelen van kracht zijn, omdat op Europees niveau steeds unanieme overeenstemming zal moeten worden bereikt om het systeem te wijzigen. De voorstellen van de Commissie zullen naar verwachting tot een relatieve verslechtering van het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat leiden, afhankelijk van de Nederlandse tariefstelling. Aangezien de regeling uit de voorstellen niet verplicht van toepassing is op alle ondernemingen, zal dit concurrentienadeel voornamelijk optreden bij ondernemingen waarop CCTB of de CCCTB verplicht of facultatief van toepassing is.

## **6. Implicaties juridisch**

### *a) Consequenties voor nationale en decentrale regelgeving en/of sanctionering beleid (inclusief toepassing van de lex silencio positivo)*

Als een van de richtlijnvoorstellen wordt aangenomen dan zal de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, de Wet op de dividendbelasting 1965 en mogelijk de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 moeten worden aangepast.

### *b) Gedelegeerde en/of uitvoeringshandelingen, incl. NL-beoordeling daarvan*

#### *CCTB-voorstel*

Het CCTB-voorstel geeft de Commissie de bevoegdheid om gedelegeerde handelingen vast te stellen ten aanzien van (i) het vaststellen of wijzigingen van de rechtsvormen en belastingmiddelen waarop de CCTB van toepassing is, als gevolg van wijzigingen in de nationale wetgeving van lidstaten (artikel 2, lid 5); (ii) het bepalen van aanvullende definities (artikel 4); (iii) het vaststellen van gedetailleerde anti-misbruikregels die relevant zijn voor de aftrek of bijtelling die afhankelijk is van de mutatie van het eigen vermogen (artikel 11, lid 6); (iv) het definiëren van het concept van juridisch en economisch eigendom van geleasede bezittingen in meer detail (artikel 32, lid 6, sub a); (v) de berekening van de rente- en kapitaal-elementen van de leasebetalingen en de afschrijvingsbasis van geleasede bezittingen (artikel 32, lid 6, sub b en c); en (vi) het meer precies vaststellen van de categorieën van vaste activa die aan afschrijving onderhevig zijn (artikel 40). Daarnaast wordt aan de Commissie een uitvoeringsbevoegdheid verleend ten behoeve van de jaarlijkse vaststelling van een lijst van vennootschapsvormen van derde landen die vergelijkbaar zijn met de in bijlage I opgenomen vennootschapsvormen (artikel 2, lid 2).

#### *CCCTB-voorstel*

Het CCCTB-voorstel geeft de Commissie de bevoegdheid om gedelegeerde handelingen vast te stellen ten aanzien van (i) het vaststellen of wijzigingen van de rechtsvormen en belastingmiddelen waarop de CCCTB van toepassing is, als gevolg van wijzigingen in de nationale wetgeving van lidstaten (artikel 2, lid 5); (ii) het bepalen van aanvullende definities (artikel 3); en (iii) het aanvullen van de renteaftrekbeperking met regels die misbruik binnen een groep te voorkomen (artikel 69, lid 3).

Voorts worden aan de Commissie uitvoeringsbevoegdheden toegekend ten behoeve van (i) de jaarlijkse vaststelling van een lijst van vennootschapsvormen van derde landen die vergelijkbaar zijn met de in bijlage I genoemde vennootschapsvormen (artikel 2, lid 2); (ii) de vaststelling van nadere voorschriften voor de berekening van de factoren arbeid, activa en omzet, voor de toerekening van werknemers en loonkosten, activa en

omzet aan de respectieve factor, en voor de waardering van activa (artikel 39); (iii) de vaststelling van een handeling houdende een standaardformulier voor de kennisgeving van oprichting van een groep (artikel 48); en (iv) de vaststelling van regels voor de elektronische indiening van de geconsolideerde belastingaangifte, de vorm van de geconsolideerde belastingaangifte, de vorm van de aangifte van de afzonderlijk belastingplichtige en de vereiste bewijsstukken (artikel 55).

Nederland kan instemmen met de voorgestelde uitvoeringsbevoegdheden in de voorstellen omdat deze uniforme voorwaarden garanderen voor de tenuitvoerlegging van de richtlijnen. Voor de vaststelling van uitvoeringshandelingen door de Commissie is de onderzoeksprocedure van toepassing. Nederland acht deze procedure geschikt, omdat het de vaststelling van uitvoeringshandelingen van algemene strekking betreft.

Voor wat betreft de voorgestelde gedelegeerde bevoegdheden zal het kabinet inzetten op een heldere afbakening van deze bevoegdheden. Het vaststellen van aanvullende definities zou wat het kabinet betreft niet mogen leiden tot een uitbreiding van de reikwijdte van de regeling, aangezien dergelijke ingrijpende wijzigingen naar de mening van het kabinet behoren tot de essentiële elementen van de richtlijnvoorstellen die in de richtlijnen zelf zouden moeten worden geregeld. Naar het oordeel van het kabinet is het vaststellen van gedetailleerde regels over het bepalen van de jaarwinst niet noodzakelijk indien wordt aangesloten bij de huidige systematiek van goed koopmansgebruik. Deze open norm is flexibeler en voorkomt dat voor het bepalen van de jaarwinst een uitgebreide set (gedelegeerde) regels moet worden vastgesteld.

*c) Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid*

De voorgestelde implementatiedatum voor het CCTB-voorstel is 1 januari 2019 en voor het CCCTB voorstel 1 januari 2021. Gelet op de omvang, aard en impact van de richtlijnvoorstellen zijn deze implementatiedata zeer krap. Naast de bestaande heffingswetten wordt een nieuwe heffingswet geïntroduceerd met alle sfeerovergangen van dien voor belastingplichtigen die verplicht of naar keuze overgaan op het nieuwe systeem. Nederland zal daarom inzetten op verruiming van de implementatietermijn naar ten minste vijf jaar vanaf het moment dat de richtlijnvoorstellen zijn aangenomen.

*d) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling*

Er is een evaluatiebepaling opgenomen in de voorstellen van de Commissie. De Commissie zal vijf jaar na inwerkingtreding van de richtlijnen de werking van de beide voorstellen evalueren. Deze evaluatiebepalingen zijn wenselijk, voornamelijk om te beoordelen of de beoogde doelen worden bereikt en wat de economische effecten van de voorstellen zijn voor zowel de EU als geheel als de individuele lidstaten. Het kabinet acht de door de Commissie gestelde termijn redelijk, aangezien pas na verloop van enkele jaren de eerste aanslagen vast zullen staan. Op dat moment kunnen de effecten ook beter worden beoordeeld.

## **7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving**

De CCTB en CCCTB hebben zeer forse uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst (eerste ruwe schatting betreft incidenteel ten minste 20 miljoen euro en daarnaast structurele uitvoeringskosten). Dit wordt nader



in kaart gebracht. De voorstellen zijn op zijn vroegst uitvoerbaar twee jaar na implementatie van de nationale regeling.

Onder het verscherpt toezicht vallen ook de mogelijke uitvoeringskosten van beleidsvoorstellen. De Belastingdienst kan de grote financiële gevolgen van de voorstellen CCTB en CCCTB niet inpassen binnen zijn begroting zonder maatregelen te nemen die politieke keuzes vergen en die gevolgen kunnen hebben voor de te leveren prestaties. Dit dient meegewogen te worden in de bepaling van het standpunt.

#### **8. Implicaties voor ontwikkelingslanden**

De voorstellen hebben geen implicaties voor ontwikkelingslanden.