

Vergaderjaar 2016–2017

34 604

EU-voorstellen: Pakket vennootschapsbelasting COM(2016)683, 685, 686 en 687¹

E

BRIEF VAN DE EERSTE VICEVOORZITTER EN EEN LID VAN DE EUROPESE COMMISSIE

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Brussel, 2 juni 2017

De Commissie dankt de Eerste Kamer voor haar met redenen omklede adviezen over de voorstellen van de Commissie voor de richtlijnen betreffende een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting {COM(2016) 683 final}, betreffende een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting {COM(2016) 685 final} en betreffende de wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 met betrekking tot hybride mismatches met derde landen {COM(2016) 687 final}.

De Commissie wil gaarne een aantal algemene opmerkingen maken over de politieke context van de voorstellen en over de verenigbaarheid van de voorstellen met het subsidiariteitsbeginsel, en zal vervolgens ingaan op de specifieke punten die in de met redenen omklede adviezen aan de orde worden gesteld.

In de toelichting bij de voorstellen inzake een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag en een gemeenschappelijke heffingsgrondslag zet de Commissie uiteen waarom de doelstellingen van deze voorstellen haars inziens niet voldoende kunnen worden verwezenlijkt via afzonderlijke initiatieven van elke lidstaat, en in welke zin maatregelen op EU-niveau beter geschikt zijn om doeltreffend op te treden tegen grensoverschrijdende verstoringen die voortvloeien uit de wisselwerking tussen nationale belastingstelsels.

Het stelsel voor een gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag heeft in essentie ten doel problemen aan te pakken die het louter lidstatelijke overstijgen en derhalve een gemeenschappelijke aanpak vereisen. Met de gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffings-

¹ Zie dossier E160043, E160044, E160045 en E160046 op www.europapoort.nl.

grondslag wordt voorzien in de behoefte meer groei en banen in de interne markt te creëren en agressieve fiscale planning tegen te gaan. Welbeschouwd blijven deze uitdagingen, naar het oordeel van de Commissie, niet beperkt tot de nationale context, maar doen zij zich voor in een grensoverschrijdend kader. Het is immers de wisselwerking tussen verschillende belastingstelsels die kansen biedt voor het misbruiken van incongruenties in de wisselwerking tussen de nationale vennootschapsbelastingregels of die het profileren daarvan vergemakkelijkt.

Een meerderheid van de Eerste Kamer is net als de Nederlandse regering van mening dat het voorstel inzake een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag niet in overeenstemming is met het subsidiariteitsbeginsel omdat in het kader van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) reeds afspraken over verrekenprijzen bestaan die consolidatie en herverdeling van de winst overbodig zouden maken.

De Commissie is het er niet mee eens dat de formule overbodig zou zijn en meent daarentegen dat deze een methode voor winsttoerekening tussen rechtsgebieden oplevert die robuuster is dan de aanpassing van verrekenprijzen en een einde maakt aan mogelijkheden voor belastingontwijking. In het kader van het initiatief ter bestrijding van grondslaguit-holling en winstverschuiving heeft de OESO overigens zelf aangetoond dat bedrijfsmodellen kunnen profiteren van de beginselen inzake verrekenprijzen om winsten te verschuiven naar laagbelastende rechtsgebieden. De OESO is een intergouvernementele Organisatie die op fiscaal gebied aanbevelingen doet en de landen oproept deze individueel of op bilaterale basis toe te passen (bijv. verdragen tot het vermijden van dubbele belasting). De specifieke kenmerken van een interne markt, zoals die van de Europese Unie, worden door de OESO niet in aanmerking genomen.

De Commissie kan bevestigen dat de in de OESO overeengekomen afspraken over de beginselen inzake verrekenprijzen van toepassing blijven op de betrekkingen met gelieerde ondernemingen buiten de geconsolideerde groep in de Europese Unie en in derde landen.

Een meerderheid van de Eerste Kamer komt tot de slotsom dat het voorstel over hybride mismatches met derde landen niet in overeenstemming is met het subsidiariteitsbeginsel, omdat het het Nederlandse belastingstelsel zou aantasten, verder zou gaan dan bedoeld door de OESO en zou leiden tot heffing (of niet-afrekbaarheid) in een lidstaat, terwijl de waarde in een derde land wordt toegevoegd.

Naar de mening van de Commissie doet het wetgevingsvoorstel geen afbreuk aan de bevoegdheid van de lidstaten om hun eigen begrotingsbeleid te ontwikkelen en uit te voeren. De voorgestelde wetgeving vormt een aanvulling op de maatregelen die in de richtlijn inzake bestrijding van belastingontwijking² zijn vastgesteld om agressieve fiscale planningspraktijken met een uithollende werking op de heffingsgrondslagen van de lidstaten te ontmoedigen. De Commissie is er zich van bewust dat de regels over hybride mismatches met derde landen die in de richtlijn en in het voorstel zijn opgenomen, aanleiding kunnen geven tot veranderingen in de belastingwetgeving van de lidstaten. In dit verband wenst de Commissie te benadrukken dat het voorstel voor een richtlijn voortbouwt op het OESO-rapport inzake grondslaguitholling en winstverschuiving

² Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PB L 193 van 19.7.2016, blz. 1).

voor actiepunten 2 en dat alle OESO-leden, dus ook Nederland, dit hebben bekrachtigd. De Commissie wijst er bovendien op dat met het voorstel niet wordt beoogd de algemene kenmerken van het belastingstelsel van de lidstaten te beïnvloeden. Het richtlijnvoorstel heeft uitsluitend ten doel het effect van een hybride mismatch overeenkomstig de OESO-aanbeveling te neutraliseren, en vereist geen herclassificatie van entiteiten of financiële instrumenten. De Commissie denkt dan ook niet dat de voorgestelde richtlijn het belastingstelsel van een lidstaat zou aantasten.

Al met al gaat het voorstel volgens de Commissie niet verder dan het OESO-rapport. Slechts één regel in het voorstel van de Commissie is niet rechtstreeks terug te voeren op het OESO rapport, namelijk de regel voor het aanpakken van de situatie waarin bij een hybride vaste inrichting belasting achterwege blijft zonder betrekking in de heffing. Deze regel is evenwel gebaseerd op richtsnoeren waarmee alle lidstaten hebben ingestemd in de Groep gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen.

Ten slotte wil de Commissie verduidelijken dat de voorgestelde richtlijn bedoeld is om dubbele niet-belastingheffing te voorkomen. De richtlijn is toegespitst op belastingplichtige vennootschappen die in vaak zeer complexe grensoverschrijdende structuren participeren om te profiteren van hybride mismatches en zo hun belastingschuld in de Europese Unie te verlagen. Deze structuren kunnen tal van vormen aannemen die een belastingplichtige vennootschap in een lidstaat de mogelijkheid bieden aftrekbare betalingen te verrichten of vrijgestelde inkomsten te ontvangen. De voorgestelde richtlijn moet ervoor zorgen dat over winsten die nergens zijn belast, één keer belasting wordt geheven. Een exclusief op interlidstatelijke hybride mismatches gerichte aanpak zou bovendien nadelig kunnen zijn voor de concurrentiepositie van EU-bedrijven ten opzichte van niet-EU-bedrijven die actief zijn op de interne markt.

Voor de antwoorden op de meer technische opmerkingen in de met redenen omklede adviezen verwijst de Commissie de Eerste Kamer naar de bijlage.

De Commissie hoopt dat de vragen van de Eerste Kamer met deze brief zijn beantwoord en kijkt ernaar uit de politieke dialoog in de toekomst voort te zetten.

Eerste vicevoorzitter
Frans Timmermans

Lid van de Commissie
Pierre Moscovici

BIJLAGE

De Commissie heeft alle kwesties die de Eerste Kamer in haar met redenen omklede adviezen aan de orde stelt, zorgvuldig tegen het licht gehouden en wenst de volgende verduidelijkingen onder de aandacht te brengen.

I. Richtlijnen van de Raad betreffende een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting {COM(2016) 683 final} en betreffende een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting {COM(2016) 685 final}

Gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting

- De Eerste Kamer voert aan dat er geen reden is om de regeling verplicht te stellen voor groepen met een geconsolideerde omzet van meer dan 750 miljoen EUR.
De Commissie wenst erop te wijzen dat het verplichte karakter van de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag reeds werd aangekondigd in het actieplan van juni 2015 en niet alleen een fundamenteel onderdeel van de voorstellen vormt, maar ook het best de anti-ontgaansfunctie van de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag weergeeft. Met het herlanceren van het voorstel voor een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag werd – naast het positieve effect voor het faciliteren van het bedrijfsleven in de interne markt – vooral beoogd deze grondslag een grotere rol te laten spelen bij het tegengaan van vennootschapsbelastingontduiking. Overeenkomstig het evenredigheidsbeginsel heeft de Commissie het verplichte toepassingsgebied beperkt tot belastingplichtigen waarvan met een grote mate van waarschijnlijkheid kan worden aangenomen dat zij in staat zijn agressieve fiscale planningsstrategieën te implementeren. De voorgestelde drempel is ook in overeenstemming met de benadering die is gevolgd bij andere initiatieven, zoals het voorstel voor een richtlijn tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU wat betreft de openbaarmaking van informatie over de winstbelasting door bepaalde ondernemingen en bijkantoren. Een puur facultatief stelsel, zoals voorgesteld in 2011, zou groepen kunnen aanmoedigen strategieën voor belastingoptimalisatie te ontwikkelen om, afhankelijk van de resultaten, te beslissen al dan niet aan het stelsel deel te nemen. Een dergelijke aanpak zou niet meer in overeenstemming zijn met de huidige visie op internationale belastingheffing en met de beleidsprioriteiten op dit gebied.
Het voorstel voor een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag wordt opnieuw gepresenteerd om het beste van twee werelden te combineren: enerzijds worden de in 2011 voorgestelde elementen ter facilitering van het bedrijfsleven behouden en versterkt, en anderzijds wordt forser ingezet op de bestrijding van belastingontwijking, teneinde agressieve fiscale planning te ontmoedigen.
- De Eerste Kamer heeft kritiek op de **effectbeoordeling** omdat deze gebaseerd zou zijn op **onrealistische aannames**, meer bepaald een stijging van de nationale tarieven voor de vennootschapsbelasting. De Commissie wenst te verduidelijken dat de belastingtarieven buiten het toepassingsgebied van de voorstellen vallen en daarom bij de effectbeoordeling moest worden uitgegaan van bepaalde aannames over het niveau van de tarieven van de vennootschapsbelasting. Bij de effectbeoordeling is als technische aanname gehanteerd dat de lidstaten hun vennootschapsbelastingtarief aanpassen om wijzigingen in de heffingsgrondslag te compenseren. Dit is de meest eenvoudige

manier om inzicht in de economische effecten van een harmonisatie en consolidatie van de belastinggrondslag te krijgen, zonder dat de resultaten worden vertekend doordat het niveau van de vennootschapsbelasting in een bepaalde lidstaat wordt gewijzigd. Deze aanname is vrij gangbaar in de economische literatuur.

- Volgens de Eerste Kamer bestaat er een risico dat de opbrengsten uit de vennootschapsbelasting in Nederland afnemen. De Commissie wijst erop dat de lidstaten zich bij het maken van hun begrotingskeuzes wellicht door uiteenlopende factoren laten leiden en dat het ondoenlijk is alle mogelijke combinaties van die factoren te modelleren en te beoordelen. Het effect op de ontvangsten van de lidstaten zal uiteindelijk echter worden bepaald door de beleidskeuzes die zij maken ten aanzien van eventuele aanpassingen in het samenstel van elementen die een rol spelen bij de inning van de ontvangsten. De lidstaten zullen bijgevolg alle ruimte hebben om de impact op de belastingopbrengsten te beheersen. Dit gezegd zijnde, dient ook in aanmerking te worden genomen dat in de effectbeoordeling niet wordt becijferd wat het effect zal zijn van bepaalde nieuwe aspecten van de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag die tot een verhoging van de belastingopbrengsten zouden moeten leiden (zoals het ontbreken van octrooibox-regelingen in het kader van de nieuwe regels voor onderzoek en ontwikkeling, en het wegvallen van schuldenverschuiving als bruikbaar instrument voor belastingontwijking).
- Naar mening van de Eerste Kamer is het verband tussen de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag en de doelstelling belastingontwijking tegen te gaan, ver te zoeken. De Commissie is het er niet mee eens dat de anti-ontgaansfunctie van de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag ver te zoeken zou zijn. Zij attendeert de Eerste Kamer in dit verband op de reeks voorschriften die in de richtlijn ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken zijn opgenomen en adequaat zijn toegesneden op een eengemaakt belastingstelsel, zoals dat van de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting. Met de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag komt er een einde aan mismatches en lacunes tussen nationale belastingstelsels waarvan belastingontwijkers profiteren. Consolidatie maakt het complexe systeem van verrekenprijzen – een van de belangrijkste instrumenten voor winstverschuiving – overbodig. Met een geharmoniseerde grondslag zal de belastingconcurrentie transparant en zonder verborgen schadelijke kenmerken verlopen.
- De Eerste Kamer vraagt zich af waarom het voorstel inzake een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag **geen minimumtarief voor de vennootschapsbelasting** bevat. De Commissie wenst te verduidelijken dat de niveaus voor de vaststelling van belastingtarieven op nationaal niveau niet aan de orde zijn in de gemeenschappelijke regels inzake de heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting. De invoering van een gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag harmoniseert de regels voor de berekening van deze heffingsgrondslag en deze harmonisatie is een voorwaarde om geconstateerde verstoringen op de interne markt te verhelpen. Zonder harmonisatie blijft het de lidstaten vrijstaan te bepalen welk belastingtarief zij toepassen op het deel van de grondslag dat hun aan de hand van de formule is toegewezen. De Eerste Kamer is van mening dat de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag om de volgende redenen niet in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel: i) de heffingsgrondslag is **onnodig complex**, ii) de **verdeelsleutel pakt slecht uit voor**

diensteneconomieën, en iii) de op een formule gebaseerde toerekeningsmethode lijkt **overbodig** aangezien reeds **afspraken over verrekenprijzen** bestaan.

De Commissie is het niet eens met de opvatting als zou de formule geen voordelen opleveren, en meent daarentegen dat de formule een methode voor winsttoerekening tussen rechtsgebieden kan opleveren die robuuster is dan de aanpassing van verrekenprijzen. De Commissie is eerder in deze brief reeds op dit punt ingegaan.

Gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting

- De Eerste Kamer onderschrijft het standpunt van de Nederlandse regering, die betwijfelt of een Europese oplossing voor de berekening van de heffingsgrondslag zou zorgen voor de op grond van het subsidiariteitsbeginsel vereiste toegevoegde waarde. Zo zal het deels facultatieve karakter van het voorgestelde systeem inzake een gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag waarschijnlijk operationele problemen creëren. Bovendien is de doelstelling belastingontwijking te bestrijden discutabel, als men bedenkt dat de lidstaten reeds hebben toegezegd de voorschriften van de richtlijn tegen belastingontwijkingspraktijken om te zetten in hun nationale vennootschapsbelastingstelsels. Tegen die achtergrond levert het resterende deel van de voorstellen inzake een gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag slechts een geringe bijdrage tot de bestrijding van belastingontwijkingspraktijken.
De Commissie wenst te benadrukken dal het **argument van eenvoud** vooral van belang is voor de belastingplichtigen, en met name die met grensoverschrijdende activiteiten op de interne markt, omdat zij de mogelijkheid zullen krijgen om in het kader van één enkel vennootschapsbelastingstelsel aan hun fiscale verplichtingen te voldoen. Wat de overheidsdiensten betreft, is het wellicht onvermijdelijk dat deze in de eerste jaren na de invoering van de gemeenschappelijke «geconsolideerde, heffingsgrondslag extra middelen voor de toepassing van de grondslag zullen moeten vrijmaken, maar op middellange termijn zou hun werklast moeten afnemen op andere gebieden, zoals nalevingsgerelateerde taken inzake verrekenprijzen binnen de Europese Unie. In haar actieplan van juni 2015 schetst de Commissie **de context voor de richtlijn ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken en het initiatief inzake de gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting**.
De richtlijn voorzag alleen in onmiddellijke maatregelen voor het aanpakken van dringende behoeften binnen het kader van de bestaande nationale belastingstelsels. Zij kan op zichzelf geen geharmoniseerd kader van anti-ontgaansmaatregelen voor de Europese Unie creëren. De gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting is op zich een volwaardig vennootschapsbelastingstelsel en de grensoverschrijdende dimensie ervan zal een einde maken aan mogelijkheden voor agressieve fiscale planning. Bovendien wordt met deze grondslag meer beoogd dan het tegengaan van belastingontwijking: een even cruciale component van de gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag bestaat immers in het faciliteren van het bedrijfsleven en in dat verband wordt van het nieuwe stelsel een stimulerend effect op de groei en de werkgelegenheid in de interne markt verwacht.
- De Eerste Kamer spreekt de vrees uit dat de gemeenschappelijke geconsolideerde, heffingsgrondslag **een einde zou maken aan de Nederlandse deelnemingsvrijstelling**.
De Commissie wenst duidelijk te maken dat het initiatief inzake de gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag voor de

vennootschapsbelasting niet raakt aan de nationale vennootschapsbelastingstelsels: deze zullen blijven bestaan. Nederland hoeft zijn deelnemingsvrijstelling dus niet op te geven. Alleen wie onder het verplichte toepassingsgebied van de richtlijn valt, zou worden uitgesloten van de deelnemingsvrijstelling naar Nederlands recht. Er zij op gewezen dat de in het kader van de gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag ontvangen uitkeringen van buitenlandse dividenden ook belastingvrij zouden zijn, mits de belastingplichtige een deelneming van ten minste 10% in het kapitaal van de uitkerende vennootschap aanhoudt of over 10% van de stemrechten van de uitkerende vennootschap beschikt en aan een aantal aanvullende voorwaarden voldoet.

- De Eerste Kamer is van oordeel dat het voorstel voor een gemeenschappelijke heffingsgrondslag **onnodig verder gaat dan het OESO-pakket inzake grondslaguitholling en winstverschuiving**. De OESO is een intergouvernementele organisatie die op fiscaal gebied aanbevelingen doet en de landen oproept deze individueel of op bilaterale basis toe te passen (bijv. verdragen tot het vermijden van dubbele belasting). Dit betekent dat de specifieke kenmerken van een interne markt, zoals die van de Europese Unie, niet in aanmerking worden genomen door de OESO. De Commissie wenst erop te wijzen dat zij wel degelijk aandacht heeft voor de algemene politieke context op het gebied van internationale belasting, maar daarnaast ook over het recht beschikt om – binnen de grenzen van haai» Verdragsrechtelijke bevoegdheid – wetgeving voor te stellen niet het oog op een betere werking van de interne markt. Eenmaal ingevoerd zal de gemeenschappelijke (geconsolideerde) heffingsgrondslag een belangrijke bijdrage leveren in de strijd tegen belastingontwijking, en meer bepaald de uitholling van de grondslag voor de vennootschapsbelasting en winstverschuiving.
- De Eerste Kamer vreest voor **kunstmatige import van verliezen** uit andere lidstaten. Met betrekking tot de fiscale behandeling van verliezen is het volgens de Commissie belangrijk het tijdelijke karakter te onderstrepen van de grensoverschrijdende vermindering van verliezen, als opgenomen in haar voorstel voor een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting. De diensten van de Commissie zijn bereid om met de lidstaten en het voorzitterschap van de Raad samen te werken om te komen tot een aanvaardbare en robuuste antimisbruikregel voor verliezen.

II. Richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 met betrekking tot hybride mismatches met derde landen {COM(2016) 687 final}

- Naar mening van de Eerste Kamer zou de voorkeur moeten uitgaan naar een **mondiale aanpak** (actiepunten 2 van het OESO-rapport inzake grondslaguitholling en winstverschuiving). Bovendien zou het volgens de Eerste Kamer beter zijn om **eerst te wachten op het fiscale beleid van de nieuwe Amerikaanse regering**, aangezien de kans groot is dat **hybrids in de toekomst minder aantrekkelijk zijn** vanuit Amerikaanse optiek. De Commissie is van mening dat er een dringende vraag bestaat naar regels op het niveau van de Europese Unie om hybride mismatches tegen te gaan. Door een coherente en gecoördineerde omzetting van de OESO-aanbevelingen op het niveau van de Unie moeten eventuele verstoringen, fiscale belemmeringen voor het bedrijfsleven, nieuwe lacunes of mismatches op de interne markt worden voorkomen. Zelfs als hybrids minder aantrekkelijk zouden worden als gevolg van het toekomstige fiscale beleid van de nieuwe Amerikaanse regering, blijft

de noodzaak bestaan om een alomvattend kader vast te stellen ter bestrijding van hybride mismatches met derde landen. De Commissie wenst te verduidelijken dat indien een potentiële hybride mismatch reeds is geneutraliseerd door een derde land, de regels van de voorgestelde richtlijn niet van toepassing mogen zijn.

- De Eerste Kamer vreest dat het voorstel **slecht zou uitpakken voor Nederland** (in het bijzonder **wat betreft investeringen door Amerikaanse bedrijven** plus de bijbehorende werkgelegenheid. In tegenstelling tot de Eerste Kamer denkt de Commissie niet dat Nederland minder aantrekkelijk voor buitenlandse investeerders zal worden als lacunes in de hele Europese Unie worden weggewerkt, zoals beoogd met de voorgestelde richtlijn. Bovendien wenst de Commissie erop te wijzen dat het niet raadzaam zou zijn de aantrekkelijkheid van een lidstaat te laten afhangen van fiscale planningstructuren.