

Vergaderjaar 2013–2014

22 112

Nieuwe Commissievoorstellen en initiatieven van de lidstaten van de Europese Unie

Nr. 1761

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 20 december 2013

Overeenkomstig de bestaande afspraken heb ik de eer u hierbij vijf fiches aan te bieden die werden opgesteld door de werkgroep Beoordeling Nieuwe Commissievoorstellen (BNC).

Fiche 1: Wijziging Verordening Europese procedure voor geringe vorderingen (Kamerstuk 22 112, nr. 1758)

Fiche 2: Verordening wederzijdse bijstand douane (Kamerstuk 22 112, nr. 1759)

Fiche 3: Verordening voorlichting en afzetbevordering voor landbouwproducten (Kamerstuk 22 112, nr. 1760)

Fiche 4: Wijziging van de Moeder-Dochter Richtlijn

Fiche 5: Wijziging verordening afschaffing visumplicht Moldavië (Kamerstuk 22 112, nr. 1762)

De Minister van Buitenlandse Zaken,
F.C.G.M. Timmermans

Fiche: Wijziging van de Moeder-Dochter Richtlijn

1. Algemene gegevens

Titel voorstel:

Voorstel tot wijziging van Richtlijn 2011/96/EU betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten

Datum ontvangst Commissiedocument:

25 november 2013

Nr. Commissiedocument:

COM(2013) 814

Prelex:

http://ec.europa.eu/prelex/detail_dossier_real.cfm?CL=nl&DosId=1041442

Nr. Impact Assessment Commissie en Opinie Impact Assessment Board

SWD(2013)474

Behandelingstraject Raad

Ecofin Raad

Eerstverantwoordelijk Ministerie

Ministerie van Financiën

Rechtsbasis, besluitvormingsprocedure Raad, rol Europees Parlement, gedelegeerde en/of uitvoeringshandelingen

a) *Rechtsbasis:*

Art 115 VWEU

b) *Besluitvormingsprocedure Raad en rol Europees Parlement:*

Raad: eenparigheid en Europees Parlement: raadpleging

c) *Gedelegeerde en/of uitvoeringshandelingen:*

Het voorstel bevat geen bepalingen over delegatie en uitvoeringshandelingen

2. Samenvatting BNC-fiche

– Korte inhoud voorstel

De Europese Commissie (hierna: de Commissie) wenst met deze aanpassingen mogelijk misbruik en andere ongewenste effecten van de Moeder-Dochter Richtlijn (hierna: MD-Richtlijn) tegen te gaan. De MD-Richtlijn heeft als doel om te zorgen dat uitgekeerd dividend binnen concernverband niet additioneel belast wordt met een bronheffing¹ op het niveau van de dochteronderneming of met een extra winstbelasting op het niveau van de moederonderneming.

Het voorstel maakt ten eerste een onderscheid voor wat betreft de ruimte die de richtlijn laat voor de toepassing van nationale bepalingen tegen belastingontduiking enerzijds en belastingontwijking² anderzijds. Op grond van het voorstel vormt de richtlijn geen beletsel voor de bestrijding van belastingfraude of -ontduiking door middel van de nationale bepalingen en bepalingen opgenomen in bilaterale belastingverdragen.

¹ Een belastingheffing op de dividendumuitkering.

² Belastingontwijking is in strijd is met de wetgeving. Belastingontwijking vindt plaats binnen de kaders van de wet. Soms is de ontwijking alleen maar opgezet om fiscaal voordeel te behalen zonder dat er een reële economische drijfveer achter zit. Dat is strijdig met de geest van de wet.

Met betrekking tot de aanpak van belastingontwijking (zoals agressieve tax planning) wordt door de Commissie voorgesteld om een algemene anti-misbruikbepaling in de richtlijn op te nemen. Dit zou betekenen dat nationale anti-misbruikbepalingen of anti-misbruikbepalingen op grond van bilaterale belastingverdragen (gesloten tussen de lidstaten) in richtlijnsituaties die nu ter bestrijding van belastingontwijking kunnen worden gebruikt onder de MD-richtlijn, niet meer kunnen worden ingeroepen als het gaat om het bestrijden van belastingontwijking omdat de algemene anti-misbruikbepaling voorgaat.

Ten tweede wordt er een bepaling voorgesteld die de ongewenste effecten van zogenoemde «hybride leningen» tegengaat. Een hybride lening betekent, binnen de context van de MD-Richtlijn, dat de lidstaat van de betaler (waar de dochteronderneming is gevestigd) de betaling kwalificeert als een rentebetaling terwijl de lidstaat van de ontvanger (waar de moederonderneming is gevestigd) dezelfde betaling kwalificeert als dividendbetaling. Als gevolg van het verschil in kwalificatie van de geldverstrekking is de betaling in de lidstaat van de dochteronderneming aftrekbaar, zonder dat deze in de lidstaat van de moederonderneming in de belastingheffing wordt betrokken. De voorgestelde aanpassing van de MD-richtlijn is bedoeld om deze lacune te repareren, zodat de betaling in de lidstaat van de ontvanger wel in de belastingheffing wordt betrokken.

– Bevoegdheidsvaststelling en subsidiariteits- en proportionaliteitsoordeel

Bevoegdheid: De Commissie baseert de bevoegdheid van de EG/EU op artikel 115 VWEU. Er is sprake van een gedeelde bevoegdheid. Nederland kan zich vinden in deze rechtsgrondslag.

Subsidiariteit: positief. Een eenduidige en gerichte regeling ter bestrijding van grensoverschrijdende belastingfraude, belastingontduiking en belastingontwijking zou het beste op Europees niveau (of liever nog op wereldwijd niveau) geregeld kunnen worden.

Proportionaliteit:

Positief voor de oplossing van de «hybride leningen».

Negatief voor de opname van de algemene anti-misbruikbepaling, omdat deze onnodig is en zelfs kan leiden tot een stap terug in de bestrijding van misbruik. De bepaling is te algemeen en te subjectief opgesteld t.a.v. de definiëring van belastingontwijking. Hierdoor kunnen lidstaten er verschillende vergaande interpretaties op nahouden over de toepassing van deze bepaling, met als mogelijke consequentie dat er veel onzekerheid zal ontstaan bij bonafide bedrijven zonder dat daar een gerichte aanpak van malafide bedrijven tegenover staat.

Verder beschikt Nederland nu zelf al over een goed werkend instrumentarium aan nationale anti-misbruikbepalingen. Er is zorg dat de nadere uitleg van de Commissie van deze bepaling de effectieve en flexibele (in de bestrijding van nieuwe vormen van ontwijking) Nederlandse anti-misbruikleer (fraus legis) zal beperken. Deze overheveling leidt tot een onevenredige impact op de goedlopende Nederlandse aanpak van belastingontwijking hetgeen ten koste gaat van de effectiviteit en flexibiliteit.

– Implicaties/risico's/kansen

De kansen zijn dat met name de oplossing van het «hybride leningen» vraagstuk ertoe zal leiden dat concerns met moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten onderhevig zullen zijn aan een belastingheffing in plaats van geen belastingheffing.

De risico's zijn dat de algemene anti-misbruikbepaling ervoor zorgt dat ook bonafide bedrijven geraakt worden en dat de Nederlandse fraus legis leer op den duur ingeperkt kan worden.

– *Nederlandse positie*

Nederland is van mening dat een eenduidige en gerichte regeling ter bestrijding van grensoverschrijdende belastingfraude, belastingontduiking en belastingontwijking het beste op Europees niveau (of liever nog op wereldwijd niveau) geregeld zou kunnen worden. In dit kader steunt Nederland het voorstel van de Commissie om een juridisch afdwingbare oplossing te formuleren ten aanzien van de «hybride leningen». Het is een gerichte oplossing waarmee een langlopend probleem binnen de EU op effectieve wijze kan worden opgelost.

Nederland is geen voorstander van de algemene misbruikmaatregel. Deze bepaling is te ruim en te subjectief geformuleerd waardoor het onduidelijk is wat de strekking van deze bepaling is. Hierdoor kunnen lidstaten er verschillende vergaande interpretaties op nahouden over de toepassing van deze bepaling, met als mogelijke consequentie dat er veel onzekerheid zal ontstaan bij bonafide bedrijven.

Verder betekent het voorstel een verschuiving van de bestrijding van belastingontwijking van nationale regelgeving naar Europese regelgeving. Deze overheveling leidt tot een onevenredige impact op de goedlopende Nederlandse aanpak van belastingontwijking hetgeen ten koste gaat van de effectiviteit en flexibiliteit.

3. Samenvatting voorstel

– *Inhoud van het voorstel*

De reeds bestaande MD-Richtlijn beoogt ervoor te zorgen dat dubbele belasting voorkomen wordt wanneer een dochteronderneming een dividendbetaling verricht aan een moederonderneming die in een andere lidstaat is gevestigd. Zonder de MD-richtlijn kon het uitkerende land (waar de dochter gevestigd is) een bronbelasting heffen en het ontvangende land (waar de moeder gevestigd is) de dividendumuitkering nogmaals als winst belasten. In het geval van een binnenlandse situatie zouden beide heffingen niet zijn voorgekomen³. Deze ongelijkheid is weggenomen door de MD-Richtlijn die bronheffingen op dividendumuitkeringen binnen de EU grotendeels heeft afgeschaft en de dubbele belasting op het niveau van de moederonderneming heeft weggenomen.

Sindsdien is het aantal grensoverschrijdende concerns sterk toegenomen binnen de EU, waarbij in toenemende mate gebruik wordt gemaakt van «hybride leningen». Daarbij wordt de structuur zo vormgegeven dat het land waar de dochteronderneming is gevestigd de betaling kwalificeert als een lening en daarvoor een renteaftrek toestaat, terwijl het land waar de moederonderneming is gevestigd de betaling kwalificeert als een dividendbetaling die onder de MD-Richtlijn onbelast is. Hierdoor ontstaat volgens de Commissie de ongewenste situatie dat grensoverschrijdende situaties een betere behandeling krijgen dan binnenlandse omdat er geen belasting wordt geheven. Als oplossing stelt de Commissie voor dat het land waar de dochteronderneming is gevestigd de kwalificatie van de betaling bepaalt. Mocht de betaling aldaar aftrekbaar zijn, dan zal het land

³ Uiteraard is in zowel de grensoverschrijdende situatie als in de binnenlandse situatie de winst (die aangewend wordt voor de dividendumuitkering) op het niveau van de dochter al belast geweest.

van de ontvanger (waar het moederbedrijf is gevestigd) de belastingvrijstelling op grond van de MD-Richtlijn niet toekennen.

Verder heeft de Commissie het voornemen om een aanpassing op het gebied van de anti-misbruikmaatregelen op te nemen. Zo wordt voorgesteld dat de richtlijn, evenals nu ook al het geval is, geen beletsel vormt voor de bestrijding van belastingfraude of -ontduiking door middel van de nationale bepalingen en bepalingen opgenomen in bilaterale belastingverdragen. Daarnaast wenst de Commissie een Europese algemene anti-misbruikbepaling op te nemen die belastingontwijking (zoals agressieve belastingplanning) aanpakt in plaats van dat over te laten aan de lidstaten, zoals nu het geval is. Als hulp bij het identificeren van kunstmatige belastingplanning schetst het voorstel enkele constructies die als kunstmatig gekwalificeerd kunnen worden.

Hiermee brengt de Commissie dus een splitsing aan. Onder de huidige richtlijn vallen het vormgeven van bepalingen ter bestrijding van belastingfraude, ontduiking én ontwijking toe aan de lidstaten. De Commissie stelt nu voor om het vormgeven van de bepalingen ter bestrijding van belastingontwijking over te hevelen van de nationale overheden naar de EU. Dit betekent dat de algemene bepaling in de Nederlandse belastingwetgeving dient te worden opgenomen en dat Nederland nadere interpretaties van de Commissie van deze algemene interpretatie moet volgen.

– Impact assessment Commissie

De impact assessment zet de beleidsopties tegen elkaar af die gemaakt zijn om tot bovenstaande veranderingen te komen. Er wordt geen gebruik gemaakt van enig cijfermateriaal. Hierbij wordt vooral gekeken naar een oplossing van het «hybride leningen» vraagstuk. De Commissie stelt dat een verplichte maatregel op Europees vlak een gelijk speelveld creëert voor alle lidstaten. Ook is de Commissie van mening dat een algemene anti-misbruikbepaling in de MD-Richtlijn het voordeel van duidelijkheid en gelijke toepassing van de richtlijn oplevert.

4. Bevoegdheidsvaststelling en subsidiariteits- en proportionaliteitsoordeel

a) Bevoegdheid

De Commissie baseert de bevoegdheid van de EU op artikel 115 VWEU. Er is sprake van een gedeelde bevoegdheid. Nederland kan zich vinden in deze rechtsgrondslag.

b) Subsidiariteits- en proportionaliteitsoordeel

Het voorstel voldoet aan het subsidiariteitsbeginsel, omdat ongewenste effecten van «hybride leningen» tussen dochter- en moederbedrijven in verschillende lidstaten het beste op Europees vlak kunnen worden opgelost. Een eenduidige en gerichte regeling ter bestrijding van grensoverschrijdende belastingfraude, belastingontduiking en belastingontwijking zou ook het beste op Europees niveau (of liever nog op wereldwijd niveau) geregeld kunnen worden.

De proportionaliteit wordt positief beoordeeld ten aanzien van het voorstel om de negatieve gevolgen van de «hybride leningen» weg te nemen. Dit is een specifiek probleem dat voorkomt onder de MD-Richtlijn als gevolg van kwalificatieverschillen. Door het bronland de kwalificatie te laten bepalen wordt het probleem op een eenvoudige manier opgelost, die niet verder gaat dan nodig is voor het bereiken van de doelstelling.

De proportionaliteit is negatief ten aanzien van het voorstel van de Commissie om een algemene anti-misbruikbepaling in de richtlijn op te nemen om belastingontwijking aan te pakken. De voorgestelde algemene bepaling mist eenduidigheid of gerichtheid en creëert hierdoor voor bonafide bedrijven. Door de ruime en subjectieve formulering kunnen lidstaten er verschillende vergaande interpretaties op nahouden over de toepassing van deze bepaling, met als mogelijke consequentie dat er veel onzekerheid zal ontstaan bij bonafide bedrijven, zonder dat daar een gerichte aanpak van malafide bedrijven tegenover staat. Verder zullen hiermee Nederlandse verantwoordelijkheden op het gebied van de regelgeving om belastingontwijking te bestrijden, verschuiven naar de EU, hetgeen ten koste gaat van de effectiviteit en de flexibiliteit. Gezien de goedwerkende nationale instrumenten (zoals *fraus legis* of bilaterale afspraken in verdragen) om ontwijking te bestrijden, is Nederland van mening dat de voorgestelde bepaling onnodig en dus niet proportioneel is.

c) Nederlands oordeel over de voorstellen op het gebied van gedeelde en/of uitvoeringshandelingen

Het voorstel bevat geen bepalingen over delegatie en uitvoeringshandelingen.

5. Financiële implicaties, gevolgen voor regeldruk en administratieve lasten

a) Consequenties EU-begroting

Nederland is van mening dat de benodigde financiële middelen gevonden dienen te worden binnen de bestaande financiële kaders van de EU-begroting. Verwachting is echter dat dit voorstel geen consequenties zal hebben voor de EU-begroting.

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

Indien sprake is van budgettaire gevolgen voor Nederland, dan zullen deze worden ingepast op de begroting van het beleidsverantwoordelijke departement, conform de regels van de budgetdiscipline. Verwachting is echter dat dit voorstel niet tot extra kosten voor Nederland zal leiden, maar mogelijk wel tot een extra belastingopbrengst.

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

Het is mogelijk dat bepaalde ondernemingen meer belasting zullen betalen als gevolg van de voorgestelde oplossing over hybride leningen aan de MD richtlijn.

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

De implementatie van de algemene anti-misbruikmaatregel betekent dat er een extra toets in de regelgeving wordt opgenomen, hetgeen een extra administratieve last betekent voor de rijksoverheid. Gezien de ruime formulering is het nog maar de vraag of deze toets een toegevoegde waarde in de strijd tegen belastingontwijking zal hebben. Ook de oplossing voor de «hybride leningen» zal leiden tot een extra administratieve last voor de overheid.

Het bedrijfsleven zal om dezelfde hierboven genoemde redenen geconfronteerd worden met een hogere lastendruk, omdat ze wensen te weten welke gevolgen deze bepalingen hebben voor de dividenduitkeringen binnen hun concern in de EU.

6. Implicaties juridisch

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

De algemene anti-misbruikbepaling zal moeten worden geïncorporeerd in de nationale wetgeving. Dit betekent dat de wetgeving betreffende de vennootschapsbelasting (deelnemingsvrijstelling en het buitenlands aanmerkelijk belang) en de dividendbelasting zal moeten worden aangepast. Verder zal de bepaling betreffende de hybride lening moeten worden geïncorporeerd in de vennootschapsbelasting.

Een andere juridische implicatie is dat de algemene anti-misbruikbepaling een beperkende uitwerking kan hebben op het zogenoemde «fraus legis»-begrip waarmee getoetst wordt of een belastingstructuur in strijd is met de geest van de wet. Dit begrip is niet vastgelegd in de wet maar wordt al jarenlang door de Nederlandse rechterlijke macht toegepast. Gezien deze Nederlandse omstandigheden, hecht Nederland er grote waarde aan om de flexibiliteit en de effectiviteit van het fraus legis-begrip te behouden.

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

De richtlijn dient uiterlijk 31 december 2014 geïmplementeerd te zijn. Afhankelijk van de snelheid waarop een akkoord in de Europese Unie kan worden bereikt, kan de datum haalbaar zijn. Mocht er pas in de tweede helft van 2014 een akkoord worden bereikt, dan is de datum niet haalbaar.

c) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling

Er is geen evaluatiebepaling opgenomen in het voorstel.

7. Implicaties voor uitvoering en handhaving

a) Uitvoerbaarheid

Het voorstel is uitvoerbaar. De uitvoering vindt plaats door de Belastingdienst.

b) Handhaafbaarheid

De handhaving vindt plaats door de Belastingdienst. Wat de aanpak van belastingfraude betreft maakt de Belastingdienst nu gebruik van het fraus legis begrip. Een beperking van deze leer zou de handhaving kunnen schaden.

8. Implicaties voor ontwikkelingslanden

Geen

9. Nederlandse positie

Nederland steunt de algemene inzet van de Commissie om belastingfraude aan te pakken. Belastingfraude en belastingontwijking door (multinationale) ondernemingen staan sterk in de publieke belangstelling. Mondiaal wordt in het verband van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) en met steun van de G20 gewerkt aan de uitwerking van het OESO-Actieplan, waarin verschillende knelpunten bij de heffing van belasting bij internationaal opererende

bedrijven zijn genoemd. Ook in EU-verband worden initiatieven uitgewerkt om belastingfraude en belastingontwijking aan te pakken. Hier staat Nederland positief tegenover omdat Europese afspraken effectieve oplossingen met zich mee kunnen brengen. Verder benadrukt Nederland het belang van een goede afstemming tussen OESO en EU.

Eind 2012 heeft de Commissie een actieplan opgesteld over belastingfraude⁴; Nederland steunt daarvan de grote lijnen; zie ook het BNC fiche over het actieplan⁵. In dat BNC fiche was al aangegeven dat Nederland voorstander is van het maken van juridisch afdwingbare afspraken om in de MD-Richtlijn een oplossing te vinden ten aanzien van de ongewenste gevolgen van «hybride leningen». Deze eenduidige en gerichte oplossing kan het beste op Europees niveau worden ingevoerd omdat hiermee een gelijk speelveld wordt gecreëerd over de kwalificatie van «hybride leningen». Wel is de Nederlandse regering van mening dat een tekstuele aanscherping gewenst is, om ervoor te zorgen dat oplossing zo wordt vormgegeven dat er binnen de EU een gelijk speelveld wordt gecreëerd.

Nederland steunt niet het voorstel van de Commissie om een algemene anti-misbruikbepaling in te voeren omdat het een verkeerd instrument is om belastingontwijking aan te pakken en kan leiden tot een verslechtering ten opzichte van de huidige situatie.

Ten eerste is de bepaling te algemeen en subjectief opgesteld. Hierdoor kunnen lidstaten er verschillende vergaande interpretaties op nahouden over de toepassing van deze bepaling, met als mogelijke consequentie dat er veel onzekerheid zal ontstaan bij bonafide bedrijven zonder dat daar een gerichte aanpak van malafide bedrijven tegenover staat.

Ten tweede betekent deze bepaling dat Nederlandse verantwoordelijkheden op het gebied van de regelgeving om belastingontwijking te bestrijden, verschuiven naar de EU, hetgeen ten koste gaat van de effectiviteit en de flexibiliteit om nieuwe vormen van misbruik te bestrijden. Deze inperking kan plaatsvinden als de Commissie verdergaande interpretatie gaat maken op de algemene anti-misbruikbepaling. De lidstaten hebben in dit proces weinig invloed op deze interpretatie.

Op dit moment past de Nederlandse praktijk al het leerstuk van *fraus legis* toe, waarbij volstrekt kunstmatige handelingen⁶ die in strijd zijn met doel en strekking van de wet worden genegeerd. Dit is niet in wetgeving vastgelegd, maar ingevuld door de rechterlijke macht. De kracht van dit begrip is dat het flexibel en effectief kan worden gebruikt tegen structuren die strijdig zijn met de geest van de wet. Daarnaast is Nederland in belastingverdragen met diverse lidstaten anti-misbruikbepalingen overeengekomen. Gezien deze goedwerkende instrumenten om belastingontwijking te bestrijden, is Nederland van mening dat de voorgestelde bepaling niet nodig is.

Verder brengt de splitsing van verantwoordelijkheden in de praktijk onduidelijkheid met zich mee hoe de grens tussen belastingontduiking (nationale antimisbruik onder het nationale recht en bilaterale verdragen) en belastingontwijking (algemene anti-misbruikbepaling in de richtlijn) nu

⁴ Mededeling van de Commissie, Actieplan ter versterking van de strijd tegen belastingfraude en belastingontduiking, gepubliceerd op 6 december 2012. COM(2012) 722

⁵ BNC fiche over Mededeling actieplan en aanbevelingen belastingfraude en -ontwijking, 11 januari 2013

⁶ Kunstmatige fiscale structuren die als doel hebben om fiscaal voordeel te genieten terwijl daar geen reëel economisch voordeel tegenover staat.

precies bepaald kan worden. Dit werkt niet in het voordeel van de slagkracht ter bestrijding van misbruik.

Zoals al eerder gesteld steunt Nederland de algemene inzet van de Commissie om belastingfraude aan te pakken. Hierbij is Nederland een groot voorstander van de opname van een specifieke gerichte en eenduidige bepalingen, zoals die van de «hybride leningen». Dergelijke bepalingen werken beter uit dan een algemene anti-misbruikbepaling. Dit geldt temeer omdat de MD-Richtlijn ook een specifieke richtlijn is, die alleen ziet op het wegnemen van dubbele heffing in het geval van een grensoverschrijdende dividendbetaling binnen concernverband binnen de EU.

Een andere oplossing in de vorm van een eenduidige en gerichte maatregel zou kunnen worden gevonden via het werk dat Nederland in OESO- en G20-verband verricht binnen BEPS-project⁷. Momenteel wordt er in dit project onder andere gewerkt aan mondiale standaarden voor gerichte anti-misbruikmaatregelen in belastingverdragen. Deze standaarden ondersteunen het scheppen van een wereldwijd gelijk speelveld. Nederland hecht grote waarde aan dit wereldwijde gelijke speelveld en meent dat de MD-richtlijn ruimte moet blijven om deze te ontwikkelen bepalingen wereldwijd en dus ook in Nederland te implementeren.

⁷ OECD Actionplan on Base Erosion and Profit Shifting