



Brussel, 17.6.2015
COM(2015) 302 final

**MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN HET EUROPEES PARLEMENT EN DE
RAAD**

**Een eerlijk en doeltreffend vennootschapsbelastingstelsel in de Europese Unie: vijf
belangrijke actiegebieden**

{SWD(2015) 121 final}

Inleiding

Duurzame groei en investeringen stimuleren binnen een eerlijkere en diepere interne markt is momenteel Europa's topprioriteit. Europa heeft een kader nodig voor een billijke en doeltreffende belasting van bedrijfswinsten. Een kader dat tot een rechtvaardige verdeling van de fiscale lasten leidt, duurzame groei en investeringen bevordert, de financieringsbronnen van de Europese economie diversifieert en het concurrentievermogen van de Europese economie versterkt.

De vennootschapsbelasting is een essentieel element van een eerlijk en efficiënt belastingstelsel. Zij is een belangrijke bron van inkomsten voor de lidstaten en een doorslaggevende factor bij de zakelijke beslissingen van ondernemingen, bijvoorbeeld waar het gaat om het investerings- en onderzoeks- en ontwikkelingsbeleid.

De bestaande regelgeving inzake vennootschapsbelasting is niet meer van deze tijd. Vennootschapsbelasting wordt op nationaal niveau geheven, terwijl de economische context steeds mondialer, mobieler en digitaal wordt. Bedrijfsmodellen en ondernemingsstructuren zijn complexer geworden, waardoor gemakkelijker met winsten kan worden geschoven. Dit heeft het lastiger gemaakt om vast te stellen welk land wordt geacht belasting te heffen over de inkomsten van multinationale ondernemingen.

Sommige ondernemingen buiten deze situatie uit en sluizen hun winsten door naar de rechtsgebieden met de laagste belasting om zo hun totale belastingbijdrage te minimaliseren. Het feit dat bepaalde winstgevende multinationale ondernemingen in verhouding tot hun inkomsten zeer weinig belasting lijken te betalen, terwijl menig burger zwaar wordt getroffen door de begrotingsinspanningen, leidt tot maatschappelijke onvrede. De indruk dat het er niet billijk aan toe gaat, is een bedreiging voor het sociaal contract tussen overheid en burger, en kan zelfs de algehele naleving van de belastingwetgeving ongunstig beïnvloeden. Het is de hoogste tijd om tegen dergelijk misbruik van de vennootschapsbelasting op te treden en de wetgeving inzake vennootschapsbelasting te herzien met het oog op een betere aanpak van agressieve fiscale planning.

Anderzijds worden van sommige ondernemingen de inkomsten nog steeds dubbel belast door twee of meer lidstaten. Complexe en ondoorzichtige fiscale regels zijn niet doeltreffend. Voor kleinere ondernemingen, die de ruggengraat vormen van de Europese economie, pakken zij ongunstig uit. Zij scheppen onzekerheid, terwijl bedrijven voor investeringen juist behoefte hebben aan rechtszekerheid. Het nog verder verhogen van de belastingdruk op arbeid staat groei in de weg. Belastingstelsels die schuldfinanciering gunstiger behandelen dan het vormen van eigen vermogen, weerhouden ondernemingen ervan een sterke eigenvermogenspositie op te bouwen en zich op de kapitaalmarkt te begeven.

Het huidige gebrek aan coördinatie van de vennootschapsbelasting tussen de lidstaten vormt een belemmering voor ondernemingen die op de interne markt actief zijn. Zij hebben met 28 verschillende grondslagen voor vennootschapsbelasting te maken, wat leidt tot hoge nalevingskosten en zware administratieve lasten, die het Europese concurrentievermogen schaden. Ook leidt het tot incongruenties waarvan ondernemingen gebruik kunnen maken. De felle concurrentie om de mobiele belastinggrondslagen biedt

agressieve fiscale planners nieuwe mogelijkheden, terwijl andere ondernemingen nog steeds te maken hebben met dubbele belasting.

Op 18 maart heeft de Commissie een pakket maatregelen voorgesteld dat de transparantie op het gebied van de vennootschapsbelasting moet verbeteren. In de onderhavige mededeling wordt een bredere Europese aanpak van de vennootschapsbelasting beschreven.

Uitdagingen en doelstellingen

Historische achtergrond

De bestaande vennootschapsbelastingstelsels zijn grotendeels bedacht in de nasleep van de Eerste Wereldoorlog. Indertijd waren de meeste multinationale ondernemingen industrieel van aard en verkochten zij tastbare producten. De bedrijfsmodellen waren sterk gedecentraliseerd en de productieprocessen waren duidelijk verdeeld over moeder- en dochterondernemingen. Het was daardoor betrekkelijk eenvoudig om te werken volgens het beginsel van bronbelasting, waarbij winst daar wordt belast waar zij wordt gegenereerd. Om de belastinginkomsten billijk over de betrokken landen te verdelen en dubbele belasting te vermijden, werd het op het zakelijkheidsbeginsel gebaseerde stelsel van verrekenprijzen ontwikkeld. Het zakelijkheidsbeginsel waarborgde dat de prijs van transacties binnen een groep overeenkwam met vergelijkbare marktprijzen, waardoor er een duidelijke grondslag was voor de winstverdeling binnen een multinationale onderneming. Als middel ter voorkoming van grensoverschrijdende geschillen over vennootschapsbelasting genoten bilaterale verdragen de voorkeur boven multilaterale instrumenten.

Over het geheel genomen functioneerde dit internationale kader voor vennootschapsbelasting goed in een tijd die werd gekenmerkt door beperkte grensoverschrijdende activiteit en traditionele bedrijfsmodellen. Pas toen de economie evolueerde en de handel mondialer werd, begon het systeem scheuren te vertonen.

Al in 1960, toen de economische en politieke integratie tot meer grensoverschrijdende activiteit leidde, kwam in de EU de discussie over de vennootschapsbelasting op gang. Problemen die de ontwikkeling van de interne markt zouden kunnen belemmeren, zoals dubbele belasting, werden omvangrijker. In de vroege jaren '90 kwam het accent te liggen op het voorkomen van dergelijke fiscale belemmeringen; hiertoe werden de moeder-dochterrichtlijn¹ en de rente- en royaltyrichtlijn² vastgesteld.

Jarenlang gold de niet-bindende gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen als een doeltreffend instrument voor de aanpak van belastingconcurrentie

¹ Richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten, die werd ingetrokken bij Richtlijn 2011/96/EU van 30 november 2011.

² Richtlijn 2003/49/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten.

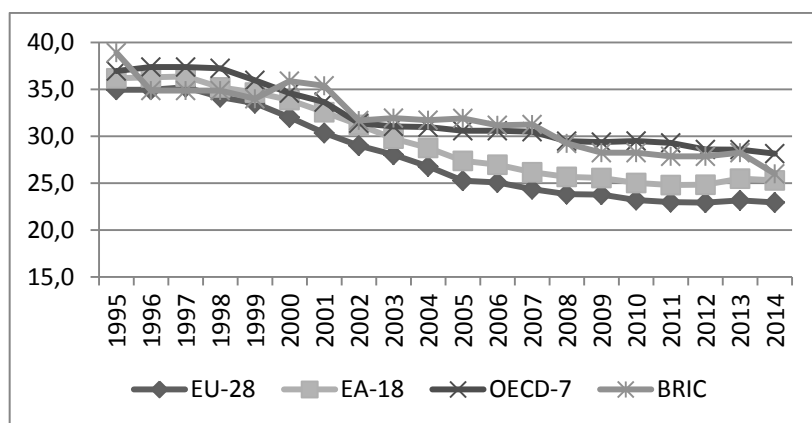
binnen de interne markt. Nu fiscale planning door ondernemingen steeds verfijnder is geworden en de concurrentie tussen de lidstaten is toegenomen, zijn de grenzen bereikt van wat de instrumenten voor eerlijke belastingconcurrentie binnen de EU vermogen.

Economische achtergrond

Schadelijke concurrentie op het gebied van de vennootschapsbelasting is inmiddels een mondiaal verschijnsel³. En nationale verschillen zetten aan tot schuiven met bedrijfswinsten.

De interne markt biedt burgers en bedrijven unieke mogelijkheden. Zij heeft gezorgd voor meer welvaart, lagere prijzen en een grotere keus. En voor bedrijven is het gemakkelijker geworden zich op grotere markten te begeven, nieuwe financieringsbronnen aan te boren en activiteiten te spreiden naar economische behoefte. De spanning tussen 28 verschillende belastingstelsels binnen één geïntegreerde markt heeft echter ook geleid tot sterke belastingconcurrentie tussen de lidstaten. Hierdoor hebben de lidstaten hun belastingtarieven steeds verder verlaagd om hun belastinggrondslag te beschermen en buitenlandse directe investeringen aan te trekken. Uit grafiek 1 blijkt dat de wettelijke belastingtarieven in de eurozone en in de EU als geheel, waar het beginsel van vrij verkeer binnen de interne markt de belastinggrondslagen en winsten nog mobieler maken, over het algemeen bijzonder sterk zijn gedaald.

Grafiek 1: Wettelijke tarieven vennootschapsbelasting 1995-2014



Zoals is beschreven in de jaarlijkse groeianalyse 2015, kunnen bredere belastinggrondslagen, vereenvoudiging en meer transparantie het belastingstelsel efficiënter maken en zowel de naleving van de belastingwetgeving als de bestrijding van agressieve fiscale planning verbeteren⁴. De meeste overheden hebben de

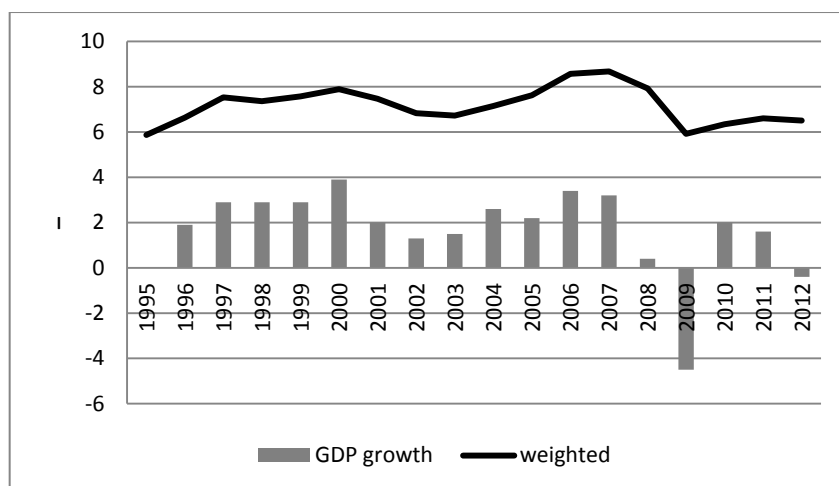
³ De mondiale dimensie is uitvoerig uit de doeken gedaan door de OESO/G20 en is uitgebreid gedocumenteerd in het werkdokument van de diensten van de Commissie.

⁴ COM 2014(902) definitief van 28.11.2014, blz. 15.

belastinggrondslag dan ook verbreed om de lagere tarieven ten minste gedeeltelijk te compenseren; een aantal regeringen biedt echter gerichte regelingen of rulings aan op grond waarvan voor bepaalde soorten inkomsten of ondernemingen beduidend lagere tarieven gelden. Ook behandelen de meeste vennootschapsbelastingstelsels schuldfinanciering gunstiger dan eigen vermogen, door enkel rentebetalingen aftrekbaar te stellen. Dit kan ertoe leiden dat bedrijven te zeer een beroep doen op leningen en minder gaan investeren.

Ondanks de lagere belastingtarieven blijven belastingen op ondernemingen voor alle lidstaten nog steeds een belangrijke bron van inkomsten. In 2012 was gemiddeld 6,5 % van de belastinginkomsten in de EU-27 afkomstig van vennootschappen (2,6 % van het bbp).

Grafiek 2: Vennootschapsbelasting als percentage van de totale belastinginkomsten, EU-27



Hoewel de bedrijfsinkomsten stabiel zijn gebleven, hadden de inkomsten uit vennootschapsbelasting om diverse redenen mettertijd juist moeten toenemen. Ten eerste hebben beleidsmaatregelen ter verbreding van de belastinggrondslag de impact van de lagere tarieven gedeeltelijk gecompenseerd. Ten tweede zijn er de laatste jaren meer kapitaalvennootschappen opgericht, waardoor de totale grondslag is vergroot. En ten slotte hebben de betrekkelijk lage rentetarieven de laatste jaren tot minder renteaftrek geleid, waardoor de belastinggrondslag ook breder is geworden. Deze effecten verklaren de stabiliteit van de belastinginkomsten. Anderzijds kan men zich op grond daarvan afvragen waarom de inkomsten uit de vennootschapsbelasting mettertijd geen groter deel zijn gaan uitmaken van de totale belastinginkomsten. Dit zou kunnen komen doordat bepaalde ondernemingen veel minder betalen dat het wettelijke belastingtarief, bv. door aan agressieve fiscale planning te doen.

Om de impact van de lagere tarieven en het ontwijken van vennootschapsbelasting te compenseren, hebben bepaalde overheden ook de belastingdruk op minder mobiele ondernemingen en op arbeid verhoogd. Dit tast de efficiëntie en groeivriendelijkheid van hun belastingstelsels aan. De verhoogde belastingdruk op arbeid leidt tot negatieve

prikkels om te werken of banen te scheppen. De hogere belastingdruk op minder mobiele ondernemingen vergroot hun kapitaalkosten en vermindert hun investeringscapaciteit. Bedrijven die niet aan agressieve fiscale planning kunnen of willen doen, worden concurrentieel benadeeld ten opzichte van bedrijven die dat wel doen. Met name kmo's ondervinden hiervan de gevolgen.

Behalve naar de inkomsten moet ook worden gekeken naar de macro-economische implicaties die de huidige diversiteit van de vennootschapsbelastingstelsels van de lidstaten heeft voor de muntunie. Ook moet worden nagegaan welke rol de fiscaliteit dient te spelen bij de diepere economische en financiële integratie van de Unie en de eurozone.

In politiek opzicht stelt de vennootschapsbelasting de overheden voor een dubbele uitdaging. Enerzijds wordt er vanuit de samenleving sterk aangedrongen op een eerlijker spreiding van de belastingdruk. Anderzijds staan de lidstaten onder grote pressie om vennootschapsbelastingstelsels tot stand te brengen die aantrekkelijk voor multinationale investeerders en internationaal concurrerend zijn. Hierdoor blijven landen de grenzen van hetgeen op het gebied van belastingconcurrentie aanvaardbaar is, oprekken, ondanks de pogingen van de EU en de OESO/G-20 om schadelijke belastingregelingen aan te pakken.

Hoewel gezonde belastingconcurrentie dikwijls wordt beschouwd als een middel om investeringsvriendelijke belastingregelingen aan te moedigen, moeten belastingstelsels ook op billijke en efficiënte wijze de zekerheid van de inkomsten garanderen. De legitimiteit van belastingconcurrentie wordt ondergraven als dergelijke concurrentie wordt misbruikt om vennootschapsbelasting te ontwijken, de interne markt fragmenteert en een eerlijke, doeltreffende fiscaliteit in de weg staat.

Voor een groeivriendelijke, billijke en transparante heffing van vennootschapsbelasting is dan ook een nieuwe aanpak nodig. Het kader voor vennootschapsbelasting in de EU moet daartoe grondig worden herzien. Er valt veel voor te zeggen om voornoemd kader te hervormen en het samenspel tussen de nationale belastingstelsels op een andere leest te schoeien.

De EU-aanpak in een mondiale context

Een herziening van het kader voor vennootschapsbelasting in de EU zal ook de basis leggen voor een coherenter en concurrerender EU-optreden op het wereldtoneel.

Internationaal werkt de OESO aan een project tegen grondslaguitholling en winstverschuiving (BEPS), dat ten doel heeft de mazen te dichteren die ontwijing mogelijk maken en oplossingen te vinden voor actuele fiscale uitdagingen, zoals die van de digitale economie. De EU kan bij deze internationale hervormingen aanhaken en moet nagaan hoe de resultaten van het BEPS-project op haar niveau het best kunnen worden geïntegreerd⁵.

Bij het ontwikkelen van doeltreffende oplossingen moet rekening worden gehouden met een aantal onderscheidende kenmerken van de EU. Het gaat onder meer om de unieke elementen van de interne markt en de eenheidsmunt. De Verdragen schrijven voor dat de

⁵ Zie bijlage 4 van het werkdocument van de diensten van de Commissie voor de verbanden met het BEPS-project van de OESO.

fundamentele vrijheden, waaronder de vrijheid van vestiging, worden geëerbiedigd. De hervormingen moeten dan ook worden toegesneden op de context van de EU en inconsistenties verhelpen op EU-niveau. Daarbij heeft de EU het voordeel dat zij wetgevend kan optreden.

Een gemeenschappelijke EU-aanpak zal de interne markt als geheel versterken en haar tegen grondslaguitholling beschermen. De oplossingen waarmee de EU uitvoering zal geven aan de BEPS-maatregelen van de OESO en aanvullende initiatieven ter bestrijding van belastingontwijking, moeten er altijd op gericht zijn te voorkomen dat in de EU gegenereerde winsten naar elders worden verschoven, zonder dat er ergens in de EU belasting op is geheven.

Doelstellingen

De EU dient de vennootschapsbelasting op een nieuwe leest te schoeien, wil zij tot een billijker en doeltreffender belastingheffing komen en daadwerkelijk een einde maken aan het ontwijken van vennootschapsbelasting. De EU moet daarbij de navolgende doelstellingen voor ogen houden:

1. het verband herstellen tussen belastingheffing en de plaats waar de economische activiteit plaatsvindt;
2. waarborgen dat de lidstaten een correcte waardering kunnen maken van bedrijfsactiviteiten in hun rechtsgebied;
3. een concurrerend en groeivriendelijk vennootschapsbelastingklimaat in de EU tot stand brengen, met het oog op een veerkrachtiger bedrijfsleven, overeenkomstig de aanbevelingen van het Europees Semester;
4. de interne markt beschermen en waarborgen dat de EU zich bij externe kwesties op het gebied van vennootschapsbelasting krachtig opstelt (onder meer via maatregelen om uitvoering te geven aan de BEPS-aanbevelingen van de OESO) teneinde niet-coöperatieve fiscale rechtsgebieden aan te pakken en de fiscale transparantie te vergroten.

De vijf belangrijkste actiegebieden

Dit actieplan bevat een reeks maatregelen ter verwezenlijking van de voornoemde doelstellingen. De maatregelen zijn toegespitst op gebieden waarop EU-optreden de meest doeltreffende manier is om vraagstukken inzake vennootschapsbelasting op te lossen en een einde te maken aan specifieke vormen van misbruik. Het gaat onder meer om het aanpakken van mechanismen waarvan binnen en buiten de EU is vastgesteld dat zij het meest bevorderlijk zijn voor agressieve fiscale planning, zoals verrekenprijzen, octrooiboxen en schuld⁶. Het geheel moet resulteren in een beter gecoördineerd kader voor vennootschapsbelasting in de EU, dat leidt tot eerlijkere belastingen, stabielere inkomsten en een beter ondernemingsklimaat. Tevens zou het de EU in staat stellen meer samenhang aan te brengen in de wijze waarop zij derde landen tegemoet treedt.

1. CCCTB: EEN HOLISTISCHE OPLOSSING VOOR WINSTVERSCHUIVING

De gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB), die de Commissie in 2011 heeft voorgesteld, zou een uiterst doeltreffend middel kunnen zijn om tot eerlijker en efficiënter belastingen te komen.

De CCCTB zou het ondernemingsklimaat in de EU aanzienlijk verbeteren. Het betreft een van de Refit-initiatieven van de Commissie, die gericht zijn op verlichting van de administratieve lasten en vereenvoudiging van de interne markt voor bedrijven. De CCCTB zou de complexiteit en de nalevingskosten voor grensoverschrijdende ondernemingen verminderen; ondernemingen zouden nog maar met één pakket regels hoeven rekening te houden om hun belastbare inkomsten te berekenen en niet meer met 28 verschillende systemen te maken hebben. Bovendien biedt consolidatie groepen het significante voordeel dat zij verliezen in de ene lidstaat mogen verrekenen met winsten in de andere lidstaat.

Tegelijkertijd zou de CCCTB bijzonder doeltreffend kunnen zijn om winstverschuiving en misbruik van vennootschapsbelasting binnen de EU tegen te gaan. De gemeenschappelijke heffingsgrondslag zou een einde maken aan de dikwijls door agressieve belastingplanners uitgebuite incongruenties tussen nationale stelsels en de mogelijkheid uitsluiten dat preferentiële regelingen worden gebruikt voor winstverschuiving. Verrekenprijzen zouden niet meer kunnen worden gemanipuleerd, aangezien geen rekening zou worden gehouden met transacties binnen de groep en het geconsolideerde groepswinstcijfer op grond van een formule zou worden verdeeld. De CCCTB zou ook van nut kunnen om de bevoordeling van schulden ongedaan te maken. Voorts zou de gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor volledige transparantie inzake het effectieve belastingtarief van elk rechtsgebied zorgen, waardoor er minder ruimte voor schadelijke belastingconcurrentie zou zijn.

Daarnaast zou de CCCTB de lidstaten in staat stellen om tegenover derde landen een gemeenschappelijke aanpak te volgen en de interne markt te beschermen tegen

⁶ Zie bijlage 4 van het werkdocument van de diensten van de Commissie voor verbanden tussen de maatregelen en de lopende werkzaamheden van de OESO in het kader van het BEPS-project .

agressieve fiscale planning. De lidstaten zouden bv. één lijn kunnen trekken ten opzichte van gecontroleerde buitenlandse vennootschappen om te voorkomen dat winsten worden verschoven naar rechtsgebieden die niet meewerken op het gebied van belastingen.

Gelet op de voordelen die de CCCTB kan bieden en rekening houdend met de opmerkingen van de lidstaten, ondernemingen en andere belanghebbenden, heeft de Commissie besloten weer werk te maken van de CCCTB. Het is de bedoeling de CCCTB te versterken en toe te spitsen op de huidige uitdagingen voor de vennootschapsbelasting. De belangrijkste veranderingen zijn de navolgende.

1.1. De CCCTB verplicht stellen

Het bestaande voorstel voorziet in een facultatieve CCCTB. In die vorm zou de CCCTB winstverschuiving minder doeltreffend voorkomen, aangezien multinationale ondernemingen die hun belastbare winst minimaliseren door agressieve fiscale planning, waarschijnlijk niet voor de CCCTB zouden kiezen. Daarom zal de Commissie werken aan een voorstel om de CCCTB verplicht te stellen, zeker waar het om multinationale ondernemingen gaat.

1.2. Een gefaseerde aanpak ontwikkelen voor de invoering van de CCCTB

De CCCTB is een zeer ambitieus initiatief. De besprekingen in de Raad hebben aangetoond dat het niet als één geheel zal worden goedgekeurd. Het moeizame overleg over de meer complexe aspecten van het voorstel leidt ertoe dat ook met betrekking tot andere belangrijke elementen minder vooruitgang wordt geboekt dan mogelijk is. De Commissie pleit er dan ook voor om stap voor stap overeenstemming te bereiken over de verschillende onderdelen van de CCCTB.

Consolidatie is het moeilijkste aspect van de onderhandelingen van de lidstaten over de CCCTB. Daarom zal de Commissie voorstellen om de werkzaamheden in verband met de consolidatie uit te stellen tot wanneer de gemeenschappelijke grondslag is overeengekomen en ingevoerd.

Het gaat er nu in de eerste plaats om dat die gemeenschappelijke belastinggrondslag er komt. De Commissie zal de elementen van de voorgestelde grondslag herzien in het licht van de besprekingen die de lidstaten tot dusver hebben gevoerd en ervoor te zorgen dat de grondslag bijdraagt aan de agenda voor groei en werkgelegenheid in de EU. De Commissie zal met name nagaan of de gunstige behandeling van uitgaven voor onderzoek en ontwikkeling in het huidige voorstel verder moet worden ontwikkeld en of er ter versterking van de kapitaalmarktunie moet worden opgetreden tegen de fiscale bevoordeling van schuldfinanciering.

De Commissie zal volgend jaar een nieuw wetgevingsvoorstel presenteren waarbij de grondslag in die zin wordt aangepast, het instrument verplicht wordt gesteld en in een gefaseerde ontwikkeling van de CCCTB wordt voorzien. Dit zou in eerste instantie ook een element van grensoverschrijdende belastingvermindering voor verliezen omvatten, tot consolidatie in een later stadium opnieuw wordt ingevoerd.

2. WAARBORGEN DAT BELASTING DAADWERKELIJK WORDT GEHEVEN WAAR DE WINSTEN WORDEN GEMAAKT

Ondernemingen die van de eengemaakte markt profiteren en daarin winst genereren, dienen daarover binnen de EU belasting te betalen, op de plaats van de activiteit. Bepaalde ondernemingen buiten incongruenties tussen nationale belastingregels echter uit om de winst te verschuiven van de plaats waar hij wordt gegenereerd naar lidstaten die lage belastingtarieven en preferentiële regelingen aanbieden en naar derde landen, zonder dat er een verband is met de plaats waar de waarde wordt gecreëerd. De bestaande wetgeving inzake vennootschapsbelasting⁷ kan verhinderen dat een lidstaat bedrijfsinkomsten belast als deze naar een andere lidstaat worden verplaatst. Er wordt dan ook vastgesteld dat bepaalde multinationale ondernemingen de facto uiterst weinig belasting (of helemaal geen belasting) betalen op de plaats van de reële economische activiteit, hoewel zij er aanzienlijke winsten genereren.

Het Europees Parlement, de lidstaten en de belanghebbenden dringen er steeds krachtiger op aan dit probleem aan te pakken en ervoor te zorgen dat winst die wordt behaald in de EU, ook wordt belast op de plaats waar de activiteiten feitelijk plaatsvinden. Deze wens sluit aan bij de lopende internationale besprekingen in het kader van het BEPS-project van de OESO.

2.1. Doeltreffender belasting heffen en zulks dichter bij waar de winst wordt genereerd

Een volwaardige CCCTB zou de band tussen de belastingheffing en de plaats waar de winsten worden gemaakt in belangrijke mate versterken. Terwijl het nieuwe voorstel wordt voorbereid, moet ook het werk worden voortgezet in het kader van het voorstel dat momenteel bij de Raad op tafel ligt en dat betrekking heeft op internationale aspecten van de gemeenschappelijke grondslag die verband houden met het BEPS-project. Het zou bijvoorbeeld gaan om een aanpassing van de definitie van "vaste inrichting", zodat ondernemingen niet langer met kunstgrepen een belastbare aanwezigheid kunnen afwenden in lidstaten waar zij economische activiteiten hebben⁸, en om een verbetering van de regels inzake buitenlandse filialen⁹ om te waarborgen dat winsten die geparkeerd zijn in landen waar geen of weinig belasting wordt geheven, weldegelijk worden belast. Over deze punten moet binnen twaalf maanden overeenstemming worden bereikt in de Raad, en deze moet juridisch bindend worden gemaakt voordat er een akkoord wordt bereikt over de herziene CCCTB. Dit zal ervoor zorgen dat de EU de tenuitvoerlegging van de nieuwe internationale normen die voortvloeien uit het BEPS-project van de OESO op samenhangende wijze benadert, bedrijven verzekeren van consistentie en een gefragmenteerde benadering binnen de interne markt voorkomen.

Bovendien zijn er nog andere maatregelen waarmee met het oog op een eerlijker belastingheffing in de EU de band tussen belasting en economische activiteit kan worden

⁷ De richtlijn betreffende moedermaatschappijen en dochterondernemingen en de rente- en royaltyrichtlijn.

⁸ Momenteel worden op internationaal niveau wijzigingen voorbereid van de definitie van "vaste inrichting", om te voorkomen dat de status van vaste inrichting in verband met BEPS kunstmatig wordt vermeden, door bv. commissieregelingen en vrijstellingen voor specifieke activiteiten.

⁹ Internationaal wordt er gewerkt aan de bestrijding van BEPS op grond van de regels inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (CFC). Veel landen hebben reeds regels inzake buitenlandse filialen, maar deze regels gaan BEPS niet altijd op een brede manier tegen.

hersteld. De Commissie zal nagaan hoe kan worden gewaarborgd dat winst daadwerkelijk wordt belast en daarbij in aanmerking nemen dat het vennootschapsbelastingkader concurrerend en groeivriendelijk moet zijn.

De Commissie zal zich bezinnen op concrete maatregelen om ervoor te zorgen dat deze doelstellingen worden bereikt, te beginnen met, bijvoorbeeld, de gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen. De Commissie beveelt aan de criteria van de code te wijzigen, zodat de groep hoge prioriteit kan geven aan effectieve belastingheffing.

De Commissie zal ook nagaan hoe kan worden gewaarborgd dat de EU-wetgeving inzake vennootschapsbelasting die dubbele belasting moet voorkomen, niet onbedoeld tot dubbele niet-heffing leidt. De lopende herschikking van de rente- en royaltyrichtlijn is de eerste gelegenheid voor de Raad om in actie te komen. De wetgeving dient zo te worden gewijzigd dat de lidstaten rente- en royaltybetalingen niet gunstig hoeven te behandelen als er geen effectieve belastingheffing elders in de EU plaatsvindt. Op basis van de uitkomst van deze onderhandelingen zou de Commissie in tweede instantie de moeder-dochterrichtlijn in overeenstemming kunnen brengen met de herschikte rente en royaltyrichtlijn.

Dergelijke maatregelen moeten er uiteindelijk toe leiden dat het rechten van de lidstaten om belasting te heffen op in de interne markt gegenereerde inkomsten wordt beschermd en dat de mogelijkheden voor bepaalde ondernemingen om zich aan elke belasting te onttrekken, worden ingeperkt.

2.2. Het verbeteren van het kader voor verrekenprijzen in de EU

De regels voor verrekenprijzen zijn erop gericht te verzekeren dat de prijs van transacties binnen een groep overeenstemt met een vergelijkbare marktprijs en dat winsten eerlijk worden verdeeld tussen de rechtsgebieden waarin een multinationale onderneming actief is. Het is echter duidelijk dat het huidige systeem van verrekenprijzen in de moderne economie niet langer doeltreffend werkt. Zowel bedrijven als belastingdiensten vinden het huidige systeem complex. Bovendien kunnen bedrijven het systeem manipuleren door winsten te verschuiven naar rechtsgebieden waar weinig of geen belasting wordt geheven.

In het kader van het BEPS-project van de OESO wordt gewerkt aan richtsnoeren die de uitkomsten van de verrekenprijzen in overeenstemming moeten brengen met de gecreëerde waarde. Deze richtsnoeren zullen echter zeer algemeen worden gesteld, om rekening te houden met de behoeften van alle leden van de OESO/G20.

Derhalve zal de Commissie samen met de lidstaten en het bedrijfsleven op deze regels voortbouwen en een gecoördineerde en meer concrete uitvoering binnen de EU ontwikkelen, die aansluit bij de economische realiteit van de eengemaakte markt. Recente voorstellen van de OESO en de EU voor meer transparantie leveren bijvoorbeeld nieuwe informatie op die belastingdiensten zou kunnen helpen bij het identificeren van de nader te onderzoeken transacties binnen een groep. De Commissie zou richtsnoeren kunnen geven en specifieke instrumenten kunnen voorstellen voor een optimaal gebruik van deze informatie door de belastingdiensten.

2.3. Het koppelen van preferentiële regelingen aan de plaats waar waarde wordt gecreëerd

De indruk bestaat dat bepaalde preferentiële fiscale regelingen belastingontwijking vergemakkelijken in plaats van de economische activiteiten te bevorderen waarvoor het belastingvoordeel eigenlijk wordt aangeboden. Zo kan een vennootschap zijn intellectuele eigendom in een ander land onderbrengen dan dat waar zijn werkelijke O&O-activiteiten plaatsvinden om van een preferentiële fiscale behandeling, in het bijzonder octrooiboxen, te profiteren.

In 2014 heeft de groep gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen vastgesteld dat, om dit probleem aan te pakken, preferentiële regelingen – zoals octrooiboxen – gebaseerd moeten zijn op de "gewijzigde nexusbenadering"¹⁰. Dit betekent dat er sprake moet zijn van een rechtstreeks verband tussen de belastingvoordelen en de achterliggende onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten.

Om te voorkomen dat de octrooiboxregelingen schadelijk uitpakken, zal de Commissie ten behoeven van de lidstaten richtsnoeren blijven uitvaardigen over de nieuwe manier waarop deze regelingen dienen te worden toegepast en zal ze de uitvoering ervan nauwlettend volgen. Indien de Commissie binnen twaalf maanden constateert dat de lidstaten deze nieuwe aanpak niet consequent volgen, zal zij bindende wettelijke maatregelen ontwikkelen om te zorgen voor een correcte uitvoering.

3. AANVULLENDE MAATREGELEN VOOR EEN BETER BELASTINGKLIMAAT VOOR HET BEDRIJFSLEVEN

Het centrale uitgangspunt van elke herziening van het kader voor de vennootschapsbelasting in de EU moet zijn een gunstig ondernemingsklimaat te scheppen, dat de groei en werkgelegenheid in de interne markt stimuleert. Zoals hierboven is uiteengezet, leidt wilde belastingconcurrentie – die bepaalde ondernemingen aanzet tot agressieve fiscale planning – tot concurrentievervalsing voor het bedrijfsleven, belemmeringen voor een groeivriendelijke fiscaliteit en versnippering van de interne markt.

Om een dergelijk gunstig ondernemingsklimaat in de EU tot stand te brengen, is er meer coördinatie tussen de lidstaten nodig op het gebied van fiscaal beleid. Daarnaast moeten er maatregelen worden genomen ter vermindering van de administratieve lasten, de nalevingskosten en de fiscale belemmeringen op de interne markt.

Een aantal van de maatregelen in dit actieplan draagt bij tot dat doel. Een herziening van de regels inzake verrekenprijzen of de vaste inrichting in het licht van de moderne zakelijke realiteit kan grensoverschrijdende ondernemingen in de EU concrete voordelen opleveren.

De door de Commissie voorgestelde CCCTB zou een belangrijke stap zijn in de richting van een beter belastingklimaat voor ondernemingen. Als consolidatie in de eerste fase van de nieuwe aanpak op het gebied van de CCCTB zou moeten worden uitgesteld, zouden andere initiatieven het belastingklimaat voor bedrijven en investeerders moeten

¹⁰ <http://www.oecd.org/ctp/beps-action-5-agreement-on-modified-nexus-approach-for-ip-regimes.pdf>

verbeteren. De Commissie wil werk maken van twee belangrijke nieuwe initiatieven op dit gebied.

3.1. Grensoverschrijdende verliescompensatie mogelijk maken

De Commissie zal voorstellen dat – zolang de volledige consolidatie van de CCCTB nog niet is ingevoerd – groepsentiteiten de winsten en verliezen die zij in verschillende lidstaten genereren, moeten kunnen verrekenen. De interne markt zou hierdoor een aanzienlijke fiscale belemmering armer zijn; ondernemingen zouden tijdelijk in aanmerking komen voor grensoverschrijdende belastingaftrek van verliezen en dus belasting betalen over hun nettowinsten in de EU.

Om te waarborgen dat de ene lidstaat niet voorgoed de last hoeft te dragen van de in de andere lidstaat geleden verliezen, zou er een inhaalmechanisme in werking treden zodra de groepsentiteit weer winstgevend is. De Commissie is van plan dit initiatief op te nemen als een van de fasen in haar herziene voorstel betreffende de CCCTB.

3.2. Regelingen voor geschillen inzake dubbele belasting verbeteren

Van dubbele belasting is sprake wanneer verschillende lidstaten dezelfde inkomsten belasten. Voor bedrijven die in meer dan één lidstaat actief zijn, kan dit een ernstige fiscale belemmering vormen, die de betrokken ondernemingen voor overbodige kosten en administratieve lasten stelt. Dubbele belasting binnen de interne markt heeft zijn weerslag op de grensoverschrijdende investeringen en leidt tot economische verstoringen en inefficiëntie. De gemeenschappelijke heffingsgrondslag van het CCCTB-voorstel zou een einde maken aan het risico van dubbele belasting in de EU. In afwachting van het besluit hiertoe zijn echter andere oplossingen geboden.

De meeste lidstaten hebben bilaterale belastingverdragen met elkaar gesloten om dubbele belasting in voorkomend geval op te heffen en er zijn procedures om eventuele geschillen te beslechten. Met deze procedures is echter veel tijd en geld gemoeid en zij leiden niet altijd tot overeenstemming¹¹. Het multilaterale arbitrageverdrag, dat de lidstaten hebben gesloten om onderlinge geschillen te beslechten, biedt enig soelaas. Het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag is echter beperkt tot geschillen inzake verrekenprijzen en er kan geen beroep worden ingesteld tegen de uitlegging van de regels.

Om ondernemingen meer zekerheid te bieden, zal de Commissie tegen de zomer van 2016 voorstellen de huidige mechanismen voor het oplossen van geschillen over dubbele belasting in de EU op een aantal punten te verbeteren. Het doel is te komen tot een gecoördineerde EU-aanpak van geschillenbeslechting, met duidelijker regels en stringenter termijnen, en daarbij voort te bouwen op de bestaande systemen. Er zal in dat kader worden nagegaan of het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag binnen de

¹¹ Zie bv. de antwoorden op de openbare raadpleging over verdragen ter voorkoming van dubbele belasting en de interne markt:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm

Unie dient te worden uitgebreid en of het voor de werking van de interne markt beter zou zijn er een EU-instrument van te maken.

4. VERDERE VOORUITGANG INZAKE FISCALE TRANSPARANTIE

Transparantie is van cruciaal belang voor billijker belastingheffing, zowel binnen als buiten de EU. Het is belangrijk voor de bestrijding van belastingmisbruik en voor de zekerheid dat belasting wordt geheven op de plaats waar de economische activiteit plaatsvindt. De Commissie hecht grote prioriteit aan het verbeteren van de fiscale transparantie in de interne markt en is daartoe al met een aantal belangrijke initiatieven gekomen. Met name het in maart 2015 gepresenteerde voorstel voor de automatische uitwisseling van informatie over grensoverschrijdende fiscale rulings zal voor meer openheid en samenwerking tussen belastingautoriteiten zorgen en overheden helpen hun belastinggrondslagen beter te beschermen. De lidstaten zouden dit voorstel snel moeten goedkeuren, zodat het vanaf 1 januari 2016 kan worden uitgevoerd, zoals gepland.

Inmiddels heeft de Commissie andere maatregelen vastgesteld waarvan werk dient te worden gemaakt om de transparantie verder te bevorderen, zowel binnen de EU als ten aanzien van derde landen. Het gaat onder meer om een gemeenschappelijke benadering van niet-coöperatieve rechtsgebieden en het uitwerken van effectbeoordelingen voor volgende stappen.

Verder ijvert de Commissie samen met internationale partners voor meer transparantie, bv. door middel van het initiatief voor transparantie in de winningsindustrie (EITI). Ook benadrukt zij dat het van belang is het BEPS-actieplan ten uitvoer te leggen. Deze initiatieven moeten een gelijk speelveld voor de belasting van multinationale ondernemingen dichterbij brengen – óók in ontwikkelingslanden, aangezien we vastbesloten zijn belastingontduiking en -ontwijking wereldwijd te bestrijden.

4.1. Zorgen voor een gemeenschappelijker aanpak van niet-coöperatieve fiscale rechtsgebieden in derde landen

In 2012 heeft de Commissie aanbevelingen¹² gedaan voor de bestrijding van agressieve fiscale planning en om derde landen aan te moedigen minimumnormen voor goede bestuurlijke praktijken in belastingzaken toe te passen. Daarbij verbond zij zich ertoe om binnen drie jaar verslag uit te brengen over de toepassing ervan. De aanbevelingen hadden ten doel een gemeenschappelijke benadering tot stand te brengen voor de identificatie van en de opstelling tegenover niet-coöperatieve fiscale rechtsgebieden, waardoor de EU sterk zou komen te staan tegenover deze rechtsgebieden. Op de uitvoering van deze aanbevelingen is toezicht gehouden via het daartoe opgerichte platform inzake goed fiscaal bestuur. Op basis hiervan zijn nadere maatregelen geformuleerd ter bestrijding van agressieve fiscale planning en ter versterking van de EU-aanpak van niet-coöperatieve fiscale rechtsgebieden.

Als onmiddellijke eerste stap heeft de Commissie voor de hele EU een lijst van niet-coöperatieve fiscale rechtsgebieden in derde landen samengesteld uit de respectieve

¹² COM(2012) 8806 en C(2012) 8805.

nationale zwarte lijsten van de lidstaten, die in december 2014 zijn besproken op het platform inzake goed fiscaal bestuur. Op de EU-lijst zijn de rechtsgebieden opgenomen die door ten minste tien lidstaten waren gesignaleerd. De lijst, die op de website van de Commissie publiek is gemaakt¹³, stelt de lidstaten in staat om op transparante wijze hun nationale lijsten te vergelijken en hun eigen strategie met betrekking tot niet-coöperatieve fiscale rechtsgebieden zo nodig bij te stellen. De Commissie zal deze lijst op gezette tijden aanpassen aan de veranderingen in de nationale lijsten van de lidstaten.

De lijst dient te worden benut om derde landen uitgebreider te screenen met betrekking tot de inachtneming van de normen voor goed fiscaal bestuur. Op grond van haar ervaring op dit gebied zou de groep gedragscode inzake belastingregelingen voor ondernemingen hiervoor het meest geschikte forum zijn¹⁴. Bij de screening zouden eerst de landen die het meest voorkomen op de nationale lijsten van niet-coöperatieve rechtsgebieden (zie de in de bijlage van dit actieplan opgenomen lijst) aan bod moeten komen, teneinde hen te helpen hun normen inzake goede bestuurlijke praktijken te verbeteren. De Commissie is bereid de lidstaten te ondersteunen bij deze werkzaamheden, die binnen 24 maanden zouden moeten worden voltooid.

In tweede instantie is de Commissie bereid om eventuele tegenmaatregelen ten aanzien van niet-coöperatieve fiscale rechtsgebieden te coördineren teneinde op te treden in situaties waarin het beginsel van goed fiscaal bestuur niet in acht wordt genomen.

4.2. Blijven werken aan transparantie op het gebied van de vennootschapsbelasting (bv. opties inzake verslaglegging per land onderzoeken)

Zoals is aangekondigd in het pakket fiscale transparantiemaatregelen van maart 2015, onderzoekt de Commissie of er een aanvullende meldingsplicht moet worden ingevoerd voor bepaalde informatie inzake vennootschapsbelasting. In samenhang met dit actieplan houdt de Commissie een openbare raadpleging¹⁵ over een aantal opties. De resultaten zullen in aanmerking worden genomen bij de effectbeoordeling, die uiterlijk in het eerste kwartaal van 2016 zal worden afgerond.

5. EU-INSTRUMENTEN VOOR COÖRDINATIE

Samenwerking tussen de lidstaten is van essentieel belang voor de bestrijding van belastingontwijking en agressieve fiscale planning. De administratieve samenwerking tussen de belastingautoriteiten van de lidstaten is in de EU-wetgeving geregeld en daarbij is voorzien in een reeks instrumenten die het de lidstaten gemakkelijker maken om samen te werken bij het innen van de belastingen waar zij recht op hebben. De Commissie is van mening dat het daadwerkelijk gebruik van deze instrumenten momenteel suboptimaal is en dat betere benutting de lidstaten tot voordeel zou kunnen strekken.

¹³ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/good_governance_matters/lists_of_countries/index_en.htm

¹⁴ De Europese Commissie heeft een dialoog met Zwitserland over vennootschapsbelastingvraagstukken tot een succesvol einde gebracht; het land zal vijf schadelijk geachte belastingregelingen intrekken. Een soortgelijke dialoog wordt momenteel gevoerd met Liechtenstein en Mauritius.

¹⁵ <https://ec.europa.eu/eusurvey/further-corporate-tax-transparency-2015/management/test>

Belastingvraagstukken op EU-niveau worden ook in verscheidene groepen besproken die een belangrijke bijdrage leveren aan de samenwerking, coördinatie en informatie-uitwisseling tussen de lidstaten en het raadplegen van diverse belanghebbenden over belangrijke zaken. Voor het fiscaal beleid van de EU spelen met name twee groepen een rol van belang: de groep gedragscode inzake belastingregelingen voor ondernemingen en het platform inzake goed fiscaal bestuur. Er moet thans echter worden geëvalueerd hoe zij ook in de toekomst een positieve en doelmatige bijdrage kunnen leveren.

5.1. De coördinatie van belastingcontroles door de lidstaten verbeteren

De richtlijn betreffende administratieve samenwerking voorziet in samenwerking tussen de lidstaten op het gebied van belastinginspecties en -controles en moedigt de uitwisseling van beste praktijken tussen belastingautoriteiten aan. Er wordt van deze instrumenten echter nog geen optimaal gebruik gemaakt en de grote nationale verschillen wat betreft de wijze waarop vennootschappen worden gecontroleerd, steken scherp af tegen de strak georganiseerde fiscale planning van bepaalde ondernemingen. De Commissie zal derhalve ijveren voor nauwere samenwerking tussen de lidstaten op dit gebied. Zij zal in het kader van het platform inzake goed fiscaal bestuur een discussie met de lidstaten aangaan over volgende stappen om de controle van multinationale ondernemingen strategischer aan te pakken.

5.2. De groep gedragscode inzake belastingregelingen voor ondernemingen en het platform inzake goed fiscaal bestuur hervormen

De groep gedragscode inzake belastingregelingen voor ondernemingen, die uit vertegenwoordigers van de lidstaten bestaat, dient door middel van collegiale druk op niet-bindende wijze schadelijke fiscale concurrentie in de EU tegen te gaan. Een aantal lidstaten en belanghebbenden heeft zijn steun uitgesproken voor het idee om de werkingssfeer van de gedragscode uit te breiden en de werkwijze van de groep te veranderen, zodat zij doeltreffender kan reageren in gevallen van schadelijke fiscale concurrentie. De groep dient ook aanwijzingen te geven inzake de tenuitvoerlegging van niet-wetgevende EU-maatregelen tegen de ontwijking van vennootschapsbelasting. De Commissie zal in nauw overleg met de lidstaten voorstellen om deze hervormingen op te nemen in de gedragscode inzake belastingregelingen voor ondernemingen.

Het platform inzake goed fiscaal bestuur is een forum voor lidstaten, bedrijven en ngo's dat is opgezet om overleg te plegen over kwesties in verband met het belastingbeleid en om de vooruitgang te evalueren die is geboekt met een aantal maatregelen, waaronder het actieplan inzake belastingfraude en -ontduiking van 2012. Het is een bijzonder nuttig orgaan gebleken. De Commissie heeft besloten het mandaat van het platform, dat in 2016 zou verstrijken, te verlengen. Ook heeft zij de reikwijdte van het platform uitgebreid en zijn werkwijze verbeterd. Hierdoor kan het platform nu bijdragen aan de uitvoering van het nieuwe actieplan, discussies bevorderen over fiscale rulings van lidstaten in het licht van de voorgestelde nieuwe regels inzake informatie-uitwisseling en feedback verstrekken over nieuwe initiatieven voor de bestrijding van belastingontwijking.

Conclusie

Dit actieplan legt de grondslag voor een billijker, groeivriendelijk kader voor vennootschapsbelasting in de EU. De voorgestelde maatregelen zullen tot stabiele inkomsten bijdragen, de interne markt versterken, ondernemingen veerkrachtiger en

efficiënter maken en helpen een billijk en gelijk speelveld voor bedrijven tot stand te brengen.

In het actieplan worden de belangrijkste gebieden voor actie op de korte, middellange en lange termijn beschreven. De harmonisering van de vennootschapsbelastingtarieven valt buiten het bestek van deze agenda. Het doel is de belastingssystemen van de lidstaten te coördineren met het oog op een krachtiger bestrijding van agressieve fiscale planning.

Op de korte termijn is het dienstig een aantal kwesties in verband met grondslaguitholling en winstverschuiving te bespreken. Ook moet er werk worden gemaakt van een effectieve belasting van winsten in de interne markt. De Commissie vraagt het huidige en het volgende voorzitterschap nadrukkelijk hun inspanningen te richten op vooruitgang op deze punten binnen het kader van de bestaande wetgevingsvoorstellen en door een hervorming van de gedragscode inzake belastingregelingen voor ondernemingen. De Commissie verwacht dat er, vertrekkende van de BEPS-agenda, de komende 18 maanden in de EU goede resultaten zullen worden bereikt.

Op de middellange tot lange termijn is het herziene CCCTB-voorstel een krachtig instrument om een billijke, voorspelbare en efficiënte vennootschapsbelasting in de EU, inclusief het uiteindelijke doel van consolidatie, tot stand te brengen. Een en ander komt alleen van de grond als de lidstaten de wil aan de dag leggen en voldoende in het nieuwe voorstel investeren. Wil de EU succes boeken met een op de BEPS gebaseerde agenda inzake vennootschapsbelasting, dan zal een krachtig politiek engagement nodig zijn.

Dit actieplan wordt de basis voor de werkzaamheden die de Commissie de komende jaren zal verrichten op het gebied van vennootschapsbelasting en waarvan het verloop zal worden beïnvloed door de bijdragen van het Europees Parlement, de andere EU-instellingen en belanghebbenden, alsook door de resultaten van het BEPS-initiatief van de OESO. De Commissie zal over de voortgang waken.

Uiteindelijk hebben de lidstaten de sleutel in handen om de vennootschapsbelasting in de EU door een hervorming zowel billijker als doeltreffender te maken. In het belang van de billijkheid, het concurrentievermogen en de efficiëntie moeten de lidstaten zich over hun verschillen heen zetten. Het is tijd voor een stap vooruit.