

Fiche 1: Richtlijn tegengaan misbruik doorstroomvennootschappen op fiscaal vlak en aanpassing van administratieve samenwerkingsrichtlijn

1. Algemene gegevens

a) Titel voorstel

Richtlijn met het oog op het tegengaan van misbruik door doorstroomvennootschappen op het gebied van belastingen en de aanpassing van Richtlijn 2011/16/EU (administratieve samenwerkingsrichtlijn)

b) Datum ontvangst Commissiedocument

22 december 2021

c) Nr. Commissiedocument

COM(2021) 565

d) EUR-lex

[EUR-Lex - 52021PC0565 - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](#)

e) Nr. impact assessment Commissie en Opinie Raad voor Regelgevingstoetsing

[EUR-Lex - 52021SC0578 - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](#)

SWD(2021) 578

f) Behandelingstraject Raad

Economische en Financiële Raad

g) Eerstverantwoordelijk ministerie

Ministerie van Financiën

h) Rechtsbasis

Artikel 115 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie (VWEU)

i) Besluitvormingsprocedure Raad

Eenparigheid

j) Rol Europees Parlement

Raadpleging

2. Essentie voorstel

a) Inhoud voorstel

In navolging van de aankondiging in een eerdere mededeling¹ stelt de Commissie een richtlijn voor die fiscaal misbruik van doorstroomvennootschappen tegengaat. Deze entiteiten kunnen gebruikt worden om, bijvoorbeeld, inkomensstromen vanuit de Europese Unie (hierna EU) onbelast door te sluisen naar jurisdicties buiten de EU, die geen of een zeer laag bedrijfsbelastingtarief toepassen. De Commissie wil dergelijk misbruik tegengaan door criteria op te stellen aan de hand waarvan kan worden bepaald of een bepaalde entiteit een doorstroomvennootschap is.

Wat betreft de reikwijdte, richt dit richtlijnvoorstel zich op vrijwel alle entiteiten die zich bezighouden met grensoverschrijdende betalingen of nader omschreven bezittingen. Er geldt dus geen materiële of monetaire ondergrens. Wel kijkt de Commissie naar de bestaande EU regels op het gebied van financiële transparantie en toezicht. In deze gedachte zijn beursgenoteerde bedrijven en financiële instellingen (zoals banken, verzekeraars en pensioenfondsen) uitgezonderd van de reikwijdte van dit voorstel, omdat deze ondernemingen, op basis van voor hen geldende richtlijnen en verordeningen, al moeten voldoen aan strenge transparantie-eisen en onder financieel toezicht staan. Ten slotte, vallen ook entiteiten met ten minste vijf voltijd werknemers buiten de reikwijdte van de richtlijn die zich exclusief bezighouden met het genereren van de relevante inkomsten van de entiteit.

Voor de identificatie van doorstroomvennootschappen stelt de Commissie een getrapte opzet voor. De eerste stap is het "gateway-criterium", waarbij een voorselectie wordt gemaakt van de potentiële doorstroomvennootschappen. Het gaat hierbij om de volgende drie criteria: meer dan 75% van de omzet van de entiteit zijn passieve inkomsten (bijvoorbeeld rente, royalty, of dividendinkomsten), of meer dan 75% van de bezittingen van de entiteit bestaat uit onroerende zaken. Verder moet meer dan 60% van de inkomsten van de entiteit worden verkregen door grensoverschrijdende transacties of wordt grensoverschrijdend doorbetaald, en het dagelijkse bestuur en de relevante besluitvorming van de entiteit zijn uitbesteed aan derden.

Als een entiteit, zoals een vennootschap, voldoet aan alle hierboven genoemde voorwaarden dan dient deze entiteit in de vennootschapsbelastingaangifte te voldoen aan verschillende indicatoren voor fysieke aanwezigheid, te weten meer informatie te verstrekken over het bezit of exclusief gebruik van een bedrijfsgebouw, het bezit van een actieve bankrekening in de EU, de aanwezigheid van bevoegde bestuurders die de dagelijkse leiding voeren en de aanwezigheid van gekwalificeerd personeel.

Als aan de hand van deze extra informatie blijkt dat de entiteit niet voldoet aan de bovengenoemde indicatoren voor fysieke aanwezigheid, wordt aangenomen dat er sprake is van een doorstroomvennootschap. Wel krijgt deze entiteit de mogelijkheid om tegenbewijs te leveren aan de hand van de commerciële, niet-fiscale redenen van het bedrijf, en de wijze waarop de

¹ BNC fiche: Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad over belastingheffing van ondernemingen in de 21e eeuw, 18 mei 2021, COM (2021) 251

besluitvorming plaatsvindt. De belastingautoriteit van de lidstaat waar de entiteit in kwestie is gevestigd, beoordeelt of het aangeleverde tegenbewijs voldoende is om te concluderen dat de entiteit alsnog voldoet aan de hierboven genoemde gestelde minimum substance eisen en dus niet kwalificeert als een doorstroomvennootschap. In het geval dat de belastingautoriteit tot de conclusie komt dat een entiteit wel aan de minimum substance vereisten voldoet, dan kan die entiteit deze beoordeling van de belastingautoriteit maximaal 6 jaar gebruiken voor fiscale doeleinden, tenzij feiten en omstandigheden wijzigen. Daarna zal die entiteit opnieuw tegenbewijs ter beoordeling moeten overleggen aan de belastingautoriteit. Verder biedt het voorstel de mogelijkheid dat de belastingautoriteit van de lidstaat waar de entiteit is gevestigd een vrijstelling verleent als deze entiteit kan aantonen dat er geen belastingontwijking plaatsvindt. Ook deze vrijstelling geldt voor een maximum van 6 jaar (tenzij feiten en omstandigheden wijzigen), en dient daarna weer aangevraagd te worden.

Uit het voorstel volgt dat de belastingautoriteit van de lidstaat van vestiging geen woonplaatsverklaring afgeeft aan een entiteit die als doorstroomvennootschap kwalificeert, of dat de belastingautoriteit een geclausuleerde woonplaatsverklaring afgeeft met de notie dat deze entiteit geen recht heeft op de verdrags- of richtlijnvoordelen. Dit heeft als doel dat de desbetreffende entiteit (de doorstroomvennootschap) geen beroep meer kan doen op de voordelen van een bilateraal belastingverdrag of bepaalde richtlijnen, zoals de rente- en royaltyrichtlijn² of de moeder-dochterrichtlijn³, die ervoor zorgen dat renten, royalty's respectievelijk dividenden zonder bronheffing binnen de EU uitbetaald kunnen worden.

De informatie over de doorstroomvennootschappen (inclusief de entiteiten die succesvol tegenbewijs hebben aangeleverd of een vrijstelling hebben gekregen) dient op automatische basis te worden uitgewisseld met de andere lidstaten. Om deze informatie-uitwisseling mogelijk te maken, stelt de Commissie voor de administratieve samenwerkingsrichtlijn⁴ (DAC) aan te passen. De uitwisseling van informatie dient uiterlijk binnen 30 dagen plaats te vinden, nadat de belastingautoriteit heeft vastgesteld dat een entiteit een doorstroomvennootschap is, of nadat op basis van het geleverde tegenbewijs of aangevraagde vrijstelling heeft beoordeeld dat een entiteit geen doorstroomvennootschap is. De informatie wordt verzonden naar een centrale database, van waaruit deze informatie vervolgens wordt doorgestuurd naar de lidstaten. Verder biedt het voorstel de mogelijkheid dat lidstaten de door andere lidstaten goedgekeurde tegenbewijzen en de toegekende vrijstellingen kunnen opvragen. De gevraagde lidstaat dient vervolgens binnen een redelijke termijn de gevraagde informatie te versturen.

Ten slotte, stelt de Commissie voor om een minimumboete van 5% van de omzet van de entiteit in te voeren indien de desbetreffende entiteit nalaat om in de aangifte aan te geven dat het een

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.

³ Richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten

⁴ Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG

doorstroomvennootschap is. De achterliggende reden is dat dit voorstel leunt op de aangifte van de doorstroomvennootschappen. Met dit minimum wil de Commissie voorkomen dat de hoogte van een boete op grond van de nationale wetgeving, bijvoorbeeld voor valsheid in geschrifte, voor sommige belastingplichtigen niet afschrikwekkend genoeg zou zijn.

De Commissie stelt voor om de voorgestelde richtlijn vanaf 1 januari 2024 in werking te laten treden. Verder dient uiterlijk 30 juni 2023 de wetgeving geïmplementeerd zijn.

b) Impact assessment Commissie

De Commissie heeft vier scenario's opgesteld om te bezien welke mate van actie het beste resultaat zal opleveren. Het eerste scenario is dat er geen actie tegen doorstroomvennootschappen wordt ondernomen. De andere scenario's zien op de situatie dat er wel een actie wordt ondernomen, waarbij scenario 2 ziet op een set gestandaardiseerde criteria op grond waarvan wordt beoordeeld of een entiteit kwalificeert als een doorstroomvennootschap. Scenario 3 voegt hieraan toe de automatische uitwisseling van informatie. Scenario 4 bouwt weer voort op scenario 3 met als toevoeging een minimumeis aan sancties.

De Commissie komt tot de conclusie dat scenario 4 de beste optie is, omdat daarmee de hoogste mate van transparantie wordt bereikt, gecombineerd met een minimumeis aan sancties. Hiermee wordt verzekerd dat entiteiten hun aangiften waarheidsgetrouw invullen.

3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel

a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein

De strijd tegen belastingontwijking was een belangrijk speerpunt van de vorige kabinetten, en zal een belangrijk speerpunt blijven van het huidige kabinet. De afgelopen jaren zijn dan ook diverse maatregelen genomen om belastingontwijking aan te pakken⁵.

Het vorige kabinet heeft, op verzoek van de Tweede Kamer, onderzoek laten doen naar de doorstroompraktijk in Nederland en de gevolgen daarvan.⁶ Uit dit rapport blijkt dat de totale doorstroom door Nederland over de periode 2015-2019 gemiddeld € 170 miljard per jaar bedroeg. Hiervan stroomde circa € 32 miljard uit naar de laagbelastende jurisdicties. Deze laatste stroom wordt direct geraakt door de conditionele bronbelasting en zal naar verwachting verdwijnen. Het kabinet zal de voortgang en effectiviteit van de aanpak van belastingontwijking blijven monitoren en hierover aan de Kamer rapporteren.⁷

⁵ Voor meer informatie over fiscale anti misbruik maatregelen die NL de afgelopen jaren genomen heeft, zie: [Factsheet maatregelen tegen belastingontwijking en belastingontduiking | Brochure | Rijksoverheid.nl](#)),

⁶ Rapport van de Commissie Doorstroomvennootschappen: Op weg naar acceptabele doorstroom, 31 oktober 2021.

⁷ Voor een uitgebreide toelichting op de wijze waarop de maatregelen gemonitord worden, zie de Kamerbrief 'Monitoring van de effecten

van de aanpak van belastingontwijking' <https://open.overheid.nl/repository/ronl-ea78a50f-fa31-4396-8682-6379f610e181/1/pdf/monitoring-van-de-effecten-van-de-aanpak-van-belastingontwijking.pdf>

Unilaterale maatregelen:

Specifiek tegen doorstroomvennootschappen voert het kabinet ook al langere tijd unilateraal beleid dat nauw aansluit bij de beoogde werking van de voorgestelde richtlijn. Zo wisselt de Belastingdienst sinds 2014 informatie uit met belastingdiensten in andere lidstaten over bij wet nader omschreven vennootschappen die onvoldoende aanwezigheid in Nederland hebben (dienstverleningslichamen). Bovendien kunnen alleen vennootschappen die in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uitoefenen zekerheid vooraf krijgen over hun fiscale positie in de vorm van een ruling met een internationaal karakter. Voor de toepassing van de vrijstelling van dividendbelasting in internationale situaties speelt de reële aanwezigheid van de aandeelhouder in het vestigingsland ook een rol.

Verder is, vanaf 2021, een bronbelasting ingevoerd op renten en royalty's naar laag belastende jurisdicties en in misbruiksituaties per 2021 en in het verlengde hiervan de uitbreiding met een bronbelasting op dividenden naar laag-belastende jurisdicties en in misbruiksituaties per 2024.

Bilaterale maatregelen:

Daarnaast streeft het kabinet ernaar in alle belastingverdragen een zogenoemde Principal Purpose Test (PPT) op te nemen om misbruik van het Nederlands verdragennetwerk te voorkomen.

EU maatregelen:

Dit kabinet wil voortgaan op de ingeslagen weg en op het thema van belastingontwijking in de EU een leidende rol innemen.⁸ Immers, belastingontwijking stopt niet bij de landsgrenzen. Nederland heeft zich dan ook steeds voorstander getoond van afspraken in een zo breed mogelijk Europees of internationaal verband. De effectiviteit van unilaterale maatregelen tegen belastingontwijking is namelijk beperkt als bedrijven belastingontwijkende structuren naar andere landen kunnen verschuiven. De uitdagingen waar het internationale belastingsysteem voor staat kunnen daarom het meest effectief op internationaal niveau worden aangepakt. Dit specifieke voorstel is daarom onontbeerlijk voor een effectieve aanpak van belastingontwijking.

Ten slotte, wordt door een internationale aanpak een zo groot mogelijk gelijk speelveld gewaarborgd. Daardoor kunnen dit soort internationale afspraken ook bijdragen aan de aantrekkelijkheid van het Nederlandse vestigingsklimaat voor het reële bedrijfsleven.

b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel

Het kabinet is positief over de beleidsdoelen van het richtlijnvoorstel en onderschrijft de noodzaak van een EU-brede aanpak om misbruik van doorstroomvennootschappen tegen te gaan. Dit voorstel is onontbeerlijk voor een effectieve aanpak van belastingontwijking. Het kabinet zal zich daarom met een positieve en constructieve houding maximaal inzetten om de richtlijnonderhandelingen succesvol te laten verlopen.

⁸ Coalitieakkoord Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst, 15 december 2021, p. 37.

Dit voorstel sluit aan bij de aanbeveling van de Commissie Doorstroomvennootschappen om de doorstroomproblematiek internationaal aan te pakken. Dit kabinet onderschrijft de conclusie van de adviescommissie dat de geringe baten van een omvangrijke doorstroompraktijk niet in verhouding staan tot de negatieve effecten voor andere landen en daarmee voor de reputatie van Nederland.⁹ Verder deelt het kabinet het uitgangspunt dat de kern van de bestrijding van doorstroomvennootschappen ligt in transparantie richting de landen die een fiscaal belang hebben. Hierdoor zijn deze landen in staat om, waar nodig, de relevante betalingen alsnog in de heffing te betrekken. Twee richtlijnen, de rente- en royaltyrichtlijn en de moeder-dochterrichtlijn, die ervoor zorgen dat rente, royalty's respectievelijk dividendbetalingen binnen de EU zonder bronheffing uitgekeerd worden, spelen hier een belangrijke rol. Het kabinet is positief dat, in lijn met de aanbevelingen van de Commissie doorstroomvennootschappen, dit voorstel expliciet de fiscale voordelen van deze twee richtlijnen niet meer laat gelden voor doorstroomvennootschappen.

Het kabinet steunt de doelstelling van de richtlijn om geen verdragsvoordelen te geven aan doorstroomvennootschappen. Daarbij rijst de vraag of het voorstel van de richtlijn (het niet afgeven van een woonplaatsverklaring) in alle gevallen voldoende is om verdragsvoordelen effectief te kunnen ontzeggen. Belastingverdragen bevatten namelijk bindende bilaterale afspraken tussen landen. De voordelen daarvan kunnen niet zonder meer door de bronstaat worden ontzegd in verband met het niet afgeven van een woonplaatsverklaring door de woonstaat (dan wel in verband met afgifte van een geclausuleerde woonplaatsverklaring). Het belastingverdrag zelf moet een grond bevatten om de verdragsvoordelen te weigeren. Het kabinet is daarom van mening dat bij de uitwerking van de richtlijn goed moet worden gezien of de bestaande bepalingen in de bilaterale belastingverdragen tussen EU-lidstaten daarvoor een voldoende grond zijn (denk bijvoorbeeld aan een antimisbruikbepaling zoals een Principal Purpose Test), of dat nog aanvullende afspraken gemaakt moeten worden om verdragsvoordelen ook daadwerkelijk te kunnen ontzeggen.

Het voorstel biedt een duidelijke oplossing, welke lidstaat de inkomensstroom in de belastingheffing mag betrekken, voor zover de fiscale structuur binnen de EU is opgezet. Het kabinet vraagt zich af hoe de verdeling van heffingsrechten uitwerkt in relatie met gelieerde entiteiten die gevestigd zijn in derde landen. Hierbij kan, in extremis, gedacht worden aan de situatie waarbij de doorstroomvennootschap gevestigd is in de EU en waarbij de gelieerde entiteiten van deze doorstroomvennootschap zijn gevestigd in derde landen.

Het kabinet constateert dat de reikwijdte van de opzet breed is, met veel processtappen om de misbruiksituaties van de doorstroomvennootschappen te identificeren. Hierdoor kan dit voorstel in de huidige vorm voor de uitvoering zeer uitdagend, complexiteit verhogend en op onderdelen – bijvoorbeeld de gestelde termijn voor informatie-uitwisseling van 30 dagen na ontvangst van de

⁹ Rapport van de Commissie Doorstroomvennootschappen: Op weg naar acceptabele doorstroom, 31 oktober 2021, p.10.

aangifte – mogelijk niet uitvoerbaar zijn. Het kabinet deelt de inzet van de Commissie dat het voorstel proportioneel moet uitwerken voor de uitvoering, en zou graag de meest efficiënte en bij de praktijk aansluitende wijze van informatie-uitwisseling willen invoeren.

Hierbij is, zoals eerder vermeld, ook van belang dat de lidstaten die hun belastingheffing aanpassen naar aanleiding van de verstuurde informatie, dit kenbaar maken aan de andere betrokken landen met het oog op voorkoming van dubbele of geen belasting. Zo is het belangrijk dat alle lidstaten van de gelieerde partijen daadwerkelijk op de hoogte zijn van het bestaan van een doorstroomvennootschap in de structuur en de nieuwe toewijzing van de heffingsrechten onder deze landen. Alleen op deze manier kan verzekerd worden dat de belastingheffing door de juiste lidstaat wordt geheven.

Verder vraagt het kabinet zich af of een reactietermijn van uiterlijk 30 dagen uitvoerbaar en noodzakelijk is. De betrokken landen kunnen immers ook achteraf de aanslagen van voorgaande jaren aanpassen, op basis van de ontvangen nieuwe feiten.

Ten slotte is het, gegeven de gewenste aanpassingen in de aangifte en inrichting van het nieuwe informatie-uitwisselingskanaal, ambitieus om deze richtlijn per 1 januari 2024 in werking te laten treden.

c) Eerste inschatting van krachtenveld

Op 22 december 2021 is, naast dit onderwerp, ook een richtlijnvoorstel door de Commissie gepubliceerd over de implementatie van de pijler 2 afspraken over een minimum belastingtarief¹⁰. Dit voorstel dient te zijn geïmplementeerd voor 1 januari 2023. Hierdoor is de inschatting dat zeker het eerste kwartaal van 2022 volledig in het teken zal staan van het richtlijnvoorstel over pijler 2. Verder is het denkbaar dat lidstaten die kritisch staan tegenover het voorstel over een minimumtarief, zich zullen afvragen wat de toegevoegde waarde is van dit richtlijnvoorstel dat het misbruik van doorstromers tegengaat, bovenop de afspraken over een minimumtarief. De positie van het Europees Parlement is nog niet bekend.

4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit

a) Bevoegdheid

Het oordeel van het kabinet ten aanzien van de bevoegdheid is positief. De Commissie baseert de bevoegdheid voor de voorgestelde richtlijn op artikel 115 VWEU. Op grond van dit artikel is de EU bevoegd om richtlijnen vast te stellen voor de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen der lidstaten welke rechtstreeks van invloed zijn op de instelling of de werking van de interne markt. Het kabinet acht dit de juiste rechtsbasis. De EU heeft een gedeelde bevoegdheid op het gebied van belastingen die rechtstreeks invloed hebben op de interne markt (artikel 4, lid 2, sub a, VWEU).

¹⁰ Richtlijnvoorstel om een wereldwijd minimumniveau aan belastingheffing voor multinationals in de Europese Unie (EU) te waarborgen, 22 december 2021, COM(2021) 823

b) Subsidiariteit

Het kabinet beoordeelt de subsidiariteit van het voorstel positief. Het voorstel heeft tot doel om misbruik situaties van doorstroomvennootschappen te bestrijden. Ter realisatie van deze doelstelling is optreden op EU-niveau gerechtvaardigd. Een internationale structuur met een doorstroomvennootschap kan immers eigenlijk alleen werken door gebruik te maken van grensoverschrijdende tariefarbitrage. Daarom kan het bestrijden van misbruik door middel van doorstroomvennootschappen onvoldoende door de lidstaten worden verwezenlijkt en kan alleen op EU-niveau worden bereikt. Bovendien wordt door optreden op EU-niveau het gelijke speelveld gewaarborgd. Om deze redenen is optreden op EU-niveau gerechtvaardigd.

c) Proportionaliteit

Het oordeel van het kabinet over de proportionaliteit is positief, met een kanttekening. Het voorstel heeft tot doel om fiscaal misbruik door het gebruik maken van doorstroomvennootschappen tegen te gaan. Dit doel wordt onder andere bereikt door informatie-uitwisseling waardoor de relevante landen op de hoogte worden gebracht van fiscaal misbruik door middel van doorstroomvennootschappen.

Het kabinet is van mening dat dit richtlijnvoorstel geschikt is voor dit doel, om misbruik van doorstroomvennootschappen te bestrijden, omdat er voor de gehele EU dezelfde regels worden opgesteld wat een doorstroomvennootschap is en wat de gevolgen ervan zijn (zoals het niet meer gelden van de fiscale voordelen van de rente- en royaltyrichtlijn en de moeder-dochterrichtlijn.). Hierdoor wordt een gelijk speelveld binnen de EU gecreëerd, wat de bestrijding van misbruik van doorstroomvennootschappen efficiënter maakt.

De kanttekening heeft betrekking op de gevolgen van dit voorstel op de uitvoering. Zo constateert het kabinet dat de reikwijdte van de opzet breed is opgezet, met veel processtappen om de misbruiksituaties van de doorstroomvennootschappen te identificeren. Dit is ook het geval ten aanzien van de uitwisseling van informatie die in veel gevallen moet plaatsvinden. Het kabinet zal aandacht vragen voor de mogelijkheid om te komen tot gerichtere informatie-uitwisseling.

Het is daarom van belang dat de uitvoeringslasten voor de Belastingdienst proportioneel blijven aan de doelstelling en het kabinet ziet ruimte voor verbetering ten behoeve van de uitvoerbaarheid. Hierbij kan gedacht worden aan een verlenging van de 30 dagenperiode waarbinnen lidstaten de informatie moeten doorsturen. Daarnaast zou meer verantwoordelijkheid gelegd kunnen worden bij de belastingplichtige, door bijvoorbeeld de boetes op non-compliance te verhogen. Verder zal het identificatie- en uitwisseling-systeem gericht en efficiënter kunnen worden opgezet. Het kabinet zal hier aandacht voor vragen.

5. Financiële consequenties, gevolgen voor regeldruk, concurrentiekracht en geopolitieke aspecten

a) Consequenties EU-begroting

In deze richtlijn worden geen concrete voorstellen gedaan die financiële gevolgen hebben voor de EU-begroting. Indien er toch gevolgen zijn voor de EU-begroting, is het kabinet van mening dat de benodigde EU-middelen gevonden dienen te worden binnen de in de Raad afgesproken financiële kaders van 2021–2027, en dat deze moeten passen bij een prudente ontwikkeling van de jaarbegroting.

b) Financiële consequenties (incl. personele) voor Rijksoverheid en/ of medeoverheden

De budgettaire kosten van het voorstel worden geschat op tussen de 0 en 70 miljoen euro, afhankelijk van de precieze uitwerking van het voorstel. Deze kosten bestaan uit de verminderde belastingafdracht als gevolg van een afname van het aantal doorstroomvennootschappen in Nederland. Hierbij is rekening gehouden met de reeds verwachte daling van het aantal doorstroomvennootschappen in Nederland als gevolg van de conditionele bronbelasting op rente, royalty's en dividenden naar laagbelastende jurisdicties. De baten van het voorstel voor Nederland worden ingeschat als verwaarloosbaar, omdat structuren die de Nederlandse belastingopbrengst schaden naar verwachting allemaal worden verlegd naar derde landen. Eventuele budgettaire gevolgen worden ingepast op de begroting van de beleidsverantwoordelijke departementen, conform de regels van de budgetdiscipline.

c) Financiële consequenties en gevolgen voor regeldruk voor bedrijfsleven en burger

De regeldruk zal op korte termijn toenemen voor doorstroomvennootschappen die louter om fiscale redenen zijn opgezet. Gegeven de opzet van dit voorstel, zal naar verwachting op lange termijn geen gebruik meer worden gemaakt van dit soort vennootschappen omdat de structuur fiscaal niet meer aantrekkelijk is.

d) Gevolgen voor concurrentiekracht en geopolitieke aspecten

Dit voorstel repareert een fiscaal gat, dat door het bedrijfsleven gebruikt kan worden om inkomensstromen onbelast of zeer laag belast uit de EU te loodsen. Hierdoor lopen lidstaten belastingopbrengsten mis. Dit voorstel zorgt ervoor dat lidstaten die nationaal een bronbelasting kennen deze ongehinderd kunnen toepassen indien sprake is van misbruik omdat de doorstroomvennootschappen dan geen beroep meer kunnen doen op richtlijnvoordelen.

Het voorstel van de Commissie heeft een relatief grote impact op Nederland door de relatief omvangrijke doorstroompraktijk in Nederland ten opzichte van de meeste andere lidstaten. Dat betekent echter niet dat de gevolgen van de richtlijn nadelig zijn voor onze concurrentiekracht. Zoals ook de Commissie doorstroomvennootschappen beargumenteert, zijn doorstroomvennootschappen maar van beperkt belang voor de reële Nederlandse economie.¹¹ Het

¹¹ Rapport van de Commissie Doorstroomvennootschappen: Op weg naar acceptabele doorstroom, 31 oktober 2021, p.36.

totaal aantal geschatte werknemers werkzaam bij deze entiteiten ligt tussen de drie- en vierduizend. De vennootschapsbelasting-afdracht van doorstroomvennootschappen wordt op 650 miljoen geschat (0,2% van de totale belastinginkomsten). Een proactieve houding tegenover dit voorstel kan daarentegen positief zijn voor de internationale reputatie van Nederland en daarmee indirect het investeringsklimaat. Een dergelijke richtlijn die gericht is om misbruik van doorstroomvennootschappen aan te pakken kan het vertrouwen in het Nederlandse belastingstelsel aanzienlijk verbeteren en daarmee de internationale reputatie van Nederland als investeringsland voor reële economische activiteiten versterken.

6. Implicaties juridisch

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

De richtlijn heeft tot gevolg dat in ieder geval de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen en de Algemene wet inzake rijksbelastingen zullen moeten worden gewijzigd.

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

Aan de Commissie wordt de bevoegdheid toegekend om uitvoeringshandelingen (ex artikel 291 VWEU) vast te stellen voor de praktische regelingen die nodig zijn voor de upgrade van het centrale gegevensbestand betreffende administratieve samenwerking op belastinggebied (artikel 26 DAC). Verder wordt aan de Commissie de bevoegdheid toegekend om uitvoeringshandelingen vast te stellen om de standaardformulieren op te stellen, die de belastingdiensten van de lidstaten in de toekomst dienen in te vullen (artikel 26 DAC). Daarnaast krijgt de Commissie beperkte toegang tot de uitgewisselde informatie voor statistische doeleinden. Dit betekent dat de Commissie geen inzicht heeft om welk specifiek bedrijf het gaat, maar bijvoorbeeld wel weet, hoeveel doorstroomvennootschappen er zijn geïdentificeerd en welke lidstaten ermee gemoeid zijn. Voor het verkrijgen van deze toegang kan de Commissie door middel van uitvoeringshandelingen de praktische afspraken vaststellen (artikel 21 DAC).

De toekenning van bevoegdheden aan de Commissie is mogelijk, omdat er geen sprake is van essentiële onderdelen van de regelgeving. Verder is het wenselijk om een bevoegdheid toe te kennen tot het vaststellen van nadere regelgeving, omdat op deze manier relatief snelle en flexibele (mocht dat nodig zijn) wijze de uitwisselingsformats kunnen worden vastgesteld. Het kabinet kan instemmen met de keuze voor uitvoeringshandelingen (i.p.v. delegatie) omdat het gaat om het waarborgen van uniforme voorwaarden voor de tenuitvoerlegging van de voorgestelde richtlijn en in het bijzonder de verplichte automatische inlichtingenuitwisseling tussen de belastingautoriteiten. Het betreft hier een uitbreiding van een al bestaand Comité dat zich bezig houdt met de concrete ondersteuning van de automatische uitwisseling van informatie onder de DAC.

Bij de bevoegdheid tot vaststelling van uitvoeringshandelingen, wordt een de onderzoeksprocedure toegekend conform artikel 5 van Verordening (EU) nr. 182/2011. Het kabinet kan zich vinden in deze procedure, omdat het gaat om uitvoeringshandelingen van algemene strekking conform artikel 2(2)(a) van Verordening (EU) nr. 182/2011.

c) Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum

inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid

Het kabinet vindt de voorgestelde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2024 ambitieus, met name gezien de uitwisseling van informatie over de doorstroomvennootschappen wat voor de Belastingdienst een omvangrijke ICT-operatie betekent. Het kabinet zal hier aandacht voor vragen.

d) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling

Het voorstel zal volgens de toelichting daarop vijf jaar na inwerkingtreding worden geëvalueerd, zoals ook in lijn is met de 'Betere regelgeving' richtlijnen van de Commissie¹². Het kabinet hecht waarde aan de evaluatie van regelgeving en acht dit dan ook wenselijk, omdat daarmee bezien kan worden hoe dit voorstel in de praktijk uitwerkt. Het voorstel bevat geen horizonbepaling.

e) Constitutionele toets

Niet van toepassing.

7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving

a) Uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid

De Belastingdienst beoordeelt dit richtlijnvoorstel zoals het nu is vormgegeven als zeer uitdagend, complexiteit verhogend en op onderdelen – bijvoorbeeld de gestelde termijn voor informatie-uitwisseling van 30 dagen na ontvangst van de aangifte – mogelijk niet uitvoerbaar. Op basis van de voorliggende teksten is – kort samengevat – de inschatting van de Belastingdienst dat het aantal belastingplichtigen dat binnen het toepassingsbereik van de voorgestelde maatregelen valt groot kan zijn, en dat de richtlijn in ieder geval leidt tot een zeer forse uitvoeringslast in het toezicht en in de IV (Informatie Voorziening). Als dit voorstel is aangenomen en wordt uitgewerkt in nationale wetgeving volgt een uitvoeringstoets die inzicht geeft in de exacte uitvoeringsconsequenties van het voorstel.

Het richtlijnvoorstel bevat tegelijkertijd nog een aantal inhoudelijke onzekerheden. Het begrippenkader dat wordt gehanteerd, is niet op alle punten duidelijk en biedt nog veel ruimte voor interpretatie. Hierdoor is de reikwijdte van het richtlijnvoorstel op dit moment niet goed te overzien. Interpretatieverschillen over de richtlijn kunnen leiden tot discussie tussen belastingplichtigen en de Belastingdienst, en zeer waarschijnlijk ook tot procedures. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een verschil van inzicht over de vraag wanneer de dagelijkse bedrijfsvoering en besluitvorming wel of niet zijn uitbesteed, wanneer het personeel voldoende

¹² SWD (2017) 350, COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT Better Regulation Guidelines, Brussels, 7 July 2017

gekwalficeerd is en zich ook bezighoudt met het genereren van het relevante inkomen, etc. Ook de in het richtlijnvoorstel opgenomen tegenbewijsregeling en de mogelijkheid voor belastingplichtige om te bewijzen dat geen sprake is van een fiscaal voordeel zou kunnen leiden tot veel arbeidsintensieve discussies met de belastingplichtige.

Daarnaast bevat het richtlijnvoorstel elementen die de uitvoering verder compliceren. Zo heeft het voorstel bijvoorbeeld ingrijpende gevolgen voor het proces van de afgifte van woonplaatsverklaringen. In tegenstelling tot het huidige proces kan op basis van het richtlijnvoorstel een woonplaatsverklaring alleen achteraf op basis van informatie in of bij de aangifte worden afgegeven.

Ook zijn er onduidelijkheden met betrekking tot de verdragstoepassing, moet een analyse plaatsvinden van de bij de aangifte ontvangen informatie en dient de daarmee samenhangende uitwisseling van informatie met het buitenland binnen 30 dagen na ontvangst van de aangifte plaats te vinden. Een individuele beoordeling van de aan te leveren informatie is zeer arbeidsintensief en vergt veel capaciteit. Vanwege het naar verwachting grote aantal belastingplichtigen dat binnen het toepassingsbereik kan vallen van de voorgestelde maatregelen, is de inschatting dat de noodzakelijke analyse van de informatie in veel gevallen niet tijdig kan plaatsvinden en daardoor ook niet tijdig kan worden voldaan aan de vereisten voor informatie-uitwisseling.

Voorts biedt het richtlijnvoorstel andere lidstaten de mogelijkheid om de Belastingdienst te verzoeken een onderzoek te doen, wat veel uitvoeringscapaciteit kan gaan vergen, en ten koste kan gaan van andere prioriteiten in het toezicht. Het voorstel omvat, behoudens de uitwisseling van rapportagegegevens als TIN en btw-nummer (etc.), tevens de uitwisseling van bijvoorbeeld audit rapporten en de uitkomsten van uitgevoerde analyses van aangiften van de potentiële doorstroomvennootschappen. Net als de in het kader van de monitoring van de maatregelen (half)jaarlijks bij de Commissie aan te leveren informatie heeft ook dit voorstel extra impact op de uitvoering.

Tijdige beschikbaarheid van gekwalficeerde medewerkers voor het toezicht en handhaving bepaalt mede de effectiviteit van de uitvoering. Deze beschikbaarheid is mede afhankelijk van andere grote initiatieven die lopen, zoals in het Europese minimumtariefvoorstel (Pijler 2). De impact op de ICT is groot en zal gevolgen hebben voor de planning van overige werkzaamheden.

8. Implicaties voor ontwikkelingslanden

Hoewel dit richtlijnvoorstel alleen ziet op doorstroomvennootschappen die gevestigd zijn binnen de EU, is het denkbaar dat in de fiscale structuur een entiteit is opgenomen die gevestigd is in een ontwikkelingsland. De Commissie doorstroomvennootschappen merkt op dat ontwikkelingslanden

extra gevoelig zijn voor belastingontwijking via het Nederlandse verdragennetwerk¹³. Doorstroomvennootschappen kunnen gebruikt worden om van het Nederlandse verdragennetwerk fiscaal te profiteren. Dit richtlijnvoorstel kan ertoe leiden dat het gebruik van een Nederlandse doorstroomvennootschap niet meer loont en opgeheven wordt of verplaatst wordt naar een derde land.

¹³ Rapport van de Commissie Doorstroomvennootschappen: Op weg naar acceptabele doorstroom, 31 oktober 2021, p.10