



Brussel, 4 oktober 2019
(OR. en)

12284/1/19
REV 1

FISC 367
ECOFIN 800

NOTA I/A-PUNT

van:	het secretariaat-generaal van de Raad
aan:	het Comité van permanente vertegenwoordigers/de Raad
Betreft:	De EU-lijst van jurisdicties die niet-coöperatief zijn op belastinggebied <ul style="list-style-type: none">• Verslag van de Groep gedragscode (belastingregeling ondernemingen) met het voorstel om de bijlagen bij de conclusies van de Raad van 12 maart 2019 te wijzigen, met inbegrip van het schrappen van twee jurisdicties van de lijst, en het onderschrijven van een leidraad

1. De Raad Ecofin heeft op 12 maart 2019 conclusies¹ aangenomen die strekken tot herziening van de EU-lijst van jurisdicties die niet-coöperatief zijn op belastinggebied (bijlage I) en tot actualisering van de stand van zaken in verband met de door coöperatieve jurisdicties gedane toezeggingen inzake de toepassing van de beginselen inzake goed fiscaal bestuur (bijlage II), welke oorspronkelijk door de Raad Ecofin werden goedgekeurd op 5 december 2017² en vervolgens door de Raad gewijzigd/bijgewerkt op 23 januari 2018³, 13 maart 2018⁴, 25 mei 2018⁵, 2 oktober 2018⁶, 6 november 2018⁷ en 4 december 2018⁸.

¹ PB C 114 2019, blz. 2-8.
² PB C 438 2017, blz. 5-24.
³ PB C 29 2018 blz. 2.
⁴ PB C 100 2018, blz. 4-5.
⁵ PB C 191 2018, blz. 1-3.
⁶ PB C 359 2018, blz. 3-5.
⁷ PB C 403 2018, blz. 4-6.
⁸ PB C 441 2018, blz. 3-4.

2. Voorts werd, onder verwijzing naar punt 11 van de conclusies van de Raad van 5 december 2017, in de conclusies van de Raad van 12 maart 2019 bevestigd dat de Groep gedragscode *"de Raad te allen tijde, en tenminste een keer per jaar moet aanbevelen de EU-lijst in bijlage I alsmede de stand van zaken in bijlage II te actualiseren op basis van eventuele nieuwe toezeggingen of de uitvoering daarvan; maar [dat] deze actualiseringen [vanaf 2020] niet meer dan tweemaal per jaar [dienen] te worden doorgevoerd, zodat de lidstaten in voorkomend geval voldoende tijd krijgen om hun nationale wetgeving aan te passen"* (punt 16), waarbij werd overeengekomen in 2019 een dynamisch proces aan te houden.
3. De EU-lijst van jurisdicties die niet-coöperatief zijn op belastinggebied werd vervolgens door de Raad Ecofin gewijzigd op 17 mei 2019⁹ en 14 juni 2019¹⁰, met de verwijdering van Aruba, Barbados, Bermuda en Dominica. Tezelfdertijd werden ook een aantal actualiseringen doorgevoerd in de bijlagen I en II bij de conclusies van de Raad van 12 maart 2019.

Schrappingen uit bijlage I

4. Sindsdien hebben de Marshalleilanden op 15 augustus 2019 een wijziging van hun "Economic Substance Regulation" uit 2018 aangenomen, en daarmee het laatste zorgpunt van de EU¹¹ weggenomen, namelijk het probleem van het bewijs van fiscale woonplaats in een andere jurisdictie, dat het aanzienlijke risico inhield dat de substance-eisen en de bijbehorende informatie-uitwisseling worden omzeild.

⁹ PB C 176 van 2019, blz. 2-5.

¹⁰ PB C 210 van 2019, blz. 8-11.

¹¹ De Marshalleilanden hadden op 21 februari 2019 al wijzigingen van hun Economic Substance Regulation uit 2018 aangenomen, maar deze werden door de Groep gedragscode onvoldoende geacht in het licht van het genoemde laatste zorgpunt, en daarom zijn de Marshalleilanden op 12 maart 2019 door de Raad Ecofin op de lijst van bijlage I geplaatst.

De subgroep externe aangelegenheden van de Groep gedragscode heeft deze wijziging op 4 september 2019 besproken en is tot de conclusie gekomen dat Marshalleilanden hun toezegging om substance-eisen uit hoofde van criterium 2.2 in te voeren, nu volledig gestand hadden gedaan en derhalve uit bijlage I konden worden verwijderd (schrapping uit de lijst). Aangezien het Mondiaal Forum bezig is met een evaluatie van de Marshalleilanden, en het de bedoeling is dat deze later in september 2019 wordt vrijgegeven, is de subgroep ook tot de conclusie gekomen dat de Marshalleilanden in punt 1.2 van bijlage II (uitwisseling van informatie op verzoek) moeten blijven staan totdat de uitkomst van deze evaluatie bekend is. De Groep gedragscode heeft deze conclusies op 13 september 2019 bevestigd.

5. De Verenigde Arabische Emiraten (VAE) hebben op 30 april 2019 bij Resolutie nr. 31 van 2019 hun Economic Substance Regulation vastgesteld. Daarin is de meeste feedback van de Groep gedragscode verwerkt, maar ook een algemene vrijstelling ingevoerd voor alle entiteiten waar de regering of een van de Emiraten van de VAE direct of indirect eigenaar is (geen drempel) van het aandelenkapitaal. De vergadering van de Groep gedragscode van 20 mei 2019 was van mening dat dit een significant risico op omzeiling van de substance-eisen meebracht en kwam tot de conclusie dat de VAE nog steeds niet voldeden aan criterium 2.2. Sindsdien hebben de VAE echter op 1 september 2019 een wijziging van resolutie nr. 31 van 2019 aangenomen waarbij de drempel werd ingevoerd dat de regering (direct of indirect) 51 % van de aandelen in handen moet hebben.

De subgroep externe aangelegenheden van de Groep gedragscode heeft bovengenoemde ontwerp-wetswijziging in haar vergadering van 4 september 2019 besproken en is tot de conclusie gekomen dat, indien aangenomen, die wijziging de bezwaren van de EU zou wegnemen. De Groep gedragscode kreeg vervolgens in haar vergadering van 13 september de bevestiging dat bovengenoemde wijziging is aangenomen, en is tot de conclusie gekomen dat de VAE hun toezegging om substance-eisen uit hoofde van criterium 2.2 in te voeren, nu volledig gestand hebben gedaan en derhalve uit bijlage I kunnen worden verwijderd (schrapping uit de lijst).

Actualiseringen van bijlage II

6. Aangezien Namibië op 26 augustus 2019 tot het Mondiaal Forum inzake transparantie en inlichtingenuitwisseling voor belastingdoeleinden is toegetreden, heeft de Groep gedragscode in haar vergadering van 13 september 2019 besloten dat het moet worden verwijderd uit punt 1.2 van bijlage II.
7. Aangezien Marokko en Servië op 22 mei, respectievelijk 30 augustus 2019 het multilaterale Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO (hierna "WABB-verdrag"), zoals gewijzigd, hebben geratificeerd, heeft de Groep gedragscode op 13 september 2019 besloten dat zij uit bijlage II, punt 1.3, moeten worden verwijderd.
8. Costa Rica heeft op 15 mei 2019 wijzigingen in zijn "régimen de Zonas Francas" aangenomen (CR001). Deze zijn tijdens de vergadering van het OESO-Forum on Harmful Tax Practices (FAHTP) van 19-21 juni 2019 geëvalueerd en het Forum kwam tot de conclusie dat het niet om schadelijke praktijken gaat. De Groep gedragscode heeft deze conclusie op 10 juli 2019 onderschreven. Aangezien deze wetswijzigingen ook betrekking hadden op de productie-activiteiten die onder de régime de Zonas Francas vallen (CR002), heeft de Groep gedragscode in zijn vergadering van 13 september 2019 geconcludeerd dat Costa Rica zijn toezegging de schadelijke aspecten van zijn régime de Zonas Francas weg te nemen, volledig gestand heeft gedaan en derhalve uit punt 2.1 van bijlage II moet worden verwijderd.
9. Mauritius heeft op 25 juli 2019 zijn Finance Bill 2019 vastgesteld en op 16 augustus 2019 aanvullende regelingen tot wijziging van de wetgeving betreffende zijn Freeport zone (MU012)- en Partial Exemption (MU010)-regimes.

Tijdens de vergadering van de Groep gedragscode van 13 september 2019 zijn deze wijzigingen besproken en is geconcludeerd dat Mauritius zijn toezegging de in deze twee regelingen vastgestelde tekortkomingen te verhelpen, is nagekomen: terwijl het Freeport zone-regime niet langer preferentieel is, zijn in beide regimes substance-eisen opgenomen en is het ontbreken van antimisbruikregels verholpen door de invoering van regels voor gecontroleerde buitenlandse vennootschappen die grotendeels zijn afgestemd op die van de EU-richtlijn belastingontwijking (ATAD 1). Bijgevolg heeft de Groep gedragscode geconcludeerd dat Mauritius uit punt 2.1 van bijlage II moet worden verwijderd.

10. Zwitserland heeft in oktober 2018 een belastinghervorming goedgekeurd, maar de inwerking-treding en de toepassing van de wetgeving werden uitgesteld in afwachting van de uitslag van het referendum in mei 2019, en om die reden kreeg Zwitserland een extra jaar om aan criterium 2.1 te voldoen, *vanwege echte institutionele of constitutionele kwesties, ondanks concrete vorderingen in 2018*. Na de positieve uitslag van dit referendum heeft Zwitserland de Groep gedragscode in augustus 2019 meegedeeld dat de officiële resultaten in het publicatieblad waren bekendgemaakt. Als gevolg daarvan is de betreffende wetgeving op 16 juli 2019 in werking getreden en zal zij met ingang van 1 januari 2020 worden toegepast; Zwitserland had reeds aangekondigd dat nieuwkomers vanaf 1 januari 2019 niet meer in aanmerking komen voor zijn federale regelingen CH004 en CH005.

In de vergadering van de Groep gedragscode van 13 september 2019 is de situatie opnieuw bekeken en is men tot de conclusie gekomen dat Zwitserland uit punt 2.1 van bijlage II moet worden verwijderd omdat de noodzakelijke hervormingen zijn aangenomen en bekendgemaakt.

11. Tijdens de vergadering van de Groep gedragscode van 13 september 2019 is ook overeengekomen dat de uiterste termijn voor Namibië om criterium 2.1 na te leven, moet worden gewijzigd van 9 november tot eind 2019. Daarvoor is een wijziging van bijlage II nodig. Doel is de termijn af te stemmen op die van andere criteria en jurisdicties en de nationale begrotingscycli in acht te nemen.
12. Voorts is de Groep gedragscode op 13 september 2019 overeengekomen dat aangezien Albanië, Bosnië en Herzegovina, Eswatini en Namibië op respectievelijk 8 augustus, 11 juli, 26 juli en 9 augustus 2019 tot het Inclusive Framework on BEPS zijn toegetreden, zij uit bijlage II, punt 3.1, moeten worden verwijderd.
13. Dat betekent dat Albanië, Costa Rica, Mauritius, Servië en Zwitserland volledig uit bijlage II verwijderd zullen zijn.

Overige punten

14. In haar vergadering van 13 september 2019 heeft de Groep gedragscode de situatie van de jurisdicties geëvalueerd na de beëindiging van de "twee van de drie"-uitzondering voor fiscale transparantiecriteriën eind juni 2019, en geconcludeerd dat alle jurisdicties voldeden aan de EU-voorschriften. Zij kwam met name tot de volgende conclusie:
- a) Om aan het EU-criterium 1.3¹² te voldoen, moeten de VS beschikken over regelingen met alle lidstaten voor zowel de automatische uitwisseling van inlichtingen (AEOI) als de effectieve uitwisseling van inlichtingen op verzoek (EOIR), aangezien de VS het protocol tot wijziging van het WABB-verdrag wel hebben ondertekend, maar nog niet geratificeerd. Voor AEOI-doeleinden werden de overeenkomsten tussen bevoegde autoriteiten van de FATCA tussen de VS en alle lidstaten geacht te voldoen aan de eisen van de EU. Wat de EOIR betreft, hebben de VS dubbelbelastingverdragen en/of overeenkomsten inzake de uitwisseling van fiscale informatie met alle lidstaten, behalve Kroatië. Kroatië en de Verenigde Staten baseren zich voor de EOIR-doeleinden echter op het niet-gewijzigde WABB-verdrag uit 1988 en na een dialoog tussen de voorzitter van de Groep gedragscode en het Amerikaanse ministerie van Financiën, werd geconstateerd dat de EOIR die tot nu toe tussen Kroatië en de Verenigde Staten heeft plaatsgevonden, door beide partijen efficiënt en bevredigend is bevonden. Voorts heeft de minister van Financiën van Kroatië op 3 september 2019 een officiële brief van het Amerikaanse ministerie van Financiën ontvangen waarin stond dat het belastinginformatie met Kroatië zou blijven uitwisselen conform de internationale normen en de respectieve behoeften van beide partijen. Bijgevolg concludeerde de Groep gedragscode dat de VS geacht kunnen worden aan de voorwaarden van criterium 1.3 te voldoen.
 - b) Niue heeft de noodzakelijke primaire en secundaire wetgeving voor de toepassing van de Common Reporting Standard (CRS) goedgekeurd en was op 2 september 2019 klaar met de nodige maatregelen voor de activering van de bilaterale uitwisselingsbetrekkingen in AEOI-verband met alle EU-lidstaten. De Groep gedragscode heeft dan ook geconcludeerd dat Niue voldoet aan criterium 1.1.

¹² De VS werden reeds in december 2017 geacht te voldoen aan de criteria 1.1 en 1.2 van de EU.

c) Andere jurisdicties die volgens de Groep gedragscode mogelijk de gevolgen onder- vinden van het aflopen van de "twee van de drie"- uitzondering (met name: Israël en Vanuatu) hadden al in een eerder stadium aan de voorschriften voldaan door de nodige stappen te ondernemen voor de activering van de bilaterale uitwisselingsbetrekkingen in AEOI-verband met alle EU-lidstaten.

15. De Groep gedragscode heeft ook de wetwijzigingen bestudeerd die na de zitting van de Raad Ecofin van 12 maart 2019 op de Kaaimaneilanden zijn doorgevoerd uit hoofde van criterium 2.2. Deze wijzigingen werden besproken in de vergadering van de Groep gedragscode van 20 mei 2019 en de vergaderingen van de subgroepen van de Groep gedragscode van 5 juli en 4 september 2019. Daarbij werd de bezorgdheid geuit dat de Kaaimaneilanden elementen hadden ingevoerd die als niet in overeenstemming met de EU-voorschriften konden worden beschouwd.

Verdere wijzigingen van de wetgeving, bekendgemaakt op 10 september 2019¹³, zijn besproken tijdens de vergadering van de Groep gedragscode van 13 september, waarin de groep concludeerde dat de Kaaimaneilanden nog steeds voldoen aan EU-criterium 2.2 (behalve wat betreft collectieve beleggingsfondsen¹⁴).

16. In de vergadering van de Groep gedragscode van 13 september 2019 is ook overeenstemming bereikt over een nieuwe leidraad voor regelingen inzake vrijstelling voor inkomsten uit buitenlandse bron, die in bijlage 2 bij deze nota is opgenomen.

De Raad Ecofin van 12 maart 2019 heeft met bezorgdheid nota genomen van de vervanging, in bepaalde jurisdicties, van schadelijke preferentiële belastingregelingen door maatregelen met soortgelijk effect. Deze jurisdicties hebben toegezegd deze maatregelen uiterlijk eind 2019 te wijzigen of op te heffen, en sindsdien hebben bilaterale uitwisselingen op technisch niveau plaatsgevonden. Deze leidraad is daarom bedoeld om de vereisten van de EU een formeel karakter te geven en om de benadering die de Groep gedragscode met betrekking tot deze regelingen hanteert, transparant te maken.

¹³ <http://www.gov.ky/portal/pls/portal/docs/1/12852496.PDF>

¹⁴ De Kaaimaneilanden hebben toegezegd de problemen in verband met economische substance op het gebied van collectieve beleggingsfondsen aan te pakken en hun wetgeving uiterlijk eind 2019 aan te passen.

Volgende stappen

17. Het Comité van permanente vertegenwoordigers wordt derhalve verzocht de Raad Ecofin in overweging te geven om in oktober 2019:
- de aangepaste bijlagen I en II bij de conclusies van de Raad van 12 maart 2019 in bijlage 1 dezes, waarin de hierboven beschreven wijzigingen zijn verwerkt, als A-punt aan te nemen;
 - te besluiten tot bekendmaking ervan in het Publicatieblad;
 - de conclusie van de Groep gedragscode over de beëindiging van de "twee van de drie"-uitzondering inzake fiscale transparantiecriteriën en de Kaaimaneilanden uit hoofde van criterium 2.2 te onderschrijven;
 - zijn goedkeuring te hechten aan de bij deze nota gevoegde leidraad voor regelingen inzake vrijstelling voor inkomsten uit buitenlandse bron (bijlage 2).

Met ingang van de dag van bekendmaking in het *Publicatieblad van de Europese Unie* worden de bijlagen I en II bij de conclusies van de Raad van 12 maart 2019 over de herziene EU-lijst van jurisdicties die niet-coöperatief zijn op belastinggebied¹⁵, als gewijzigd op 22 mei¹⁶ en 21 juni 2019¹⁷, vervangen door de volgende nieuwe bijlagen I en II:

EU-lijst van jurisdicties die niet-coöperatief zijn op belastinggebied**1. Amerikaans Samoa**

Amerikaans Samoa wisselt niet automatisch financiële inlichtingen uit, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, ook niet via de jurisdictie waarvan het afhankelijk is, heeft niet toegezegd de BEPS-minimumnormen toe te passen en heeft niet toegezegd deze punten aan te pakken.

2. Belize

Belize heeft nog niet één schadelijke preferentiële belastingregeling gewijzigd of geschrapt.

De toezegging van Belize om zijn recentelijk vastgestelde schadelijke preferentiële belastingregeling uiterlijk eind 2019 te wijzigen of te schrappen, zal worden gemonitord.

¹⁵ PB C 114 van 26.3.2019, blz. 2-8.

¹⁶ PB C 176 van 22.5.2019, blz. 2-5.

¹⁷ PB C 210 van 22.5.2019, blz. 8-11.

3. Fiji

Fiji heeft zijn schadelijke preferentiële belastingregeling nog niet gewijzigd of geschrapt.

De toezegging van Fiji om uiterlijk eind 2019 te voldoen aan de criteria 1.2, 1.3 en 3.1 zal verder worden gemonitord.

4. Guam

Guam wisselt niet automatisch financiële inlichtingen uit, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, ook niet via de jurisdictie waarvan het afhankelijk is, heeft niet toegezegd de BEPS-minimumnormen toe te passen en heeft niet toegezegd deze punten aan te pakken.

5. Oman

Oman wisselt niet automatisch financiële inlichtingen uit, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, en heeft deze punten nog niet opgelost.

6. Samoa

Samoa heeft een schadelijke preferentiële belastingregeling en heeft niet toegezegd dit punt aan te pakken.

Voorts had Samoa toegezegd uiterlijk eind 2018 te voldoen aan criterium 3.1, maar dat is niet het geval.

7. Trinidad en Tobago

Trinidad en Tobago heeft een rating "non-compliant" (niet-conform) gekregen van het Mondiaal Forum inzake transparantie en inlichtingenuitwisseling voor belastingdoeleinden op verzoek.

De toezegging van Trinidad en Tobago om uiterlijk eind 2019 aan de criteria 1.1, 1.2, 1.3 en 2.1 te voldoen, zal worden gemonitord.

8. Amerikaanse Maagdeneilanden

De Amerikaanse Maagdeneilanden wisselen niet automatisch financiële inlichtingen uit, hebben het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, ook niet via de jurisdictie waarvan zij afhankelijk zijn, hebben schadelijke preferentiële belastingregelingen, hebben niet toegezegd de BEPS-minimumnormen toe te passen en hebben niet toegezegd deze punten aan te pakken.

9. Vanuatu

Vanuatu faciliteert offshoreconstructies en -regelingen waarmee winsten zonder reële economische substance worden aangetrokken, en heeft dit punt nog niet opgelost.

**Stand van zaken van de samenwerking met de EU in verband met de gedane toezeggingen
inzake de toepassing van de beginselen inzake goed fiscaal bestuur**

1. Transparantie

1.1 Toezegging om de automatische uitwisseling van inlichtingen in te voeren door de ondertekening van de multilaterale overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten, of via bilaterale overeenkomsten

De volgende jurisdicties hebben toegezegd de automatische uitwisseling van inlichtingen uiterlijk eind 2019 in te voeren:

Palau en Turkije.

1.2 Lidmaatschap van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden ("Mondiaal Forum") en een bevredigende rating inzake de uitwisseling van inlichtingen op verzoek

De volgende jurisdicties, die hadden toegezegd om uiterlijk eind 2018 een bevredigende rating te hebben, wachten op een aanvullende evaluatie door het Mondiaal Forum:

Anguilla, Marshalleilanden en Curaçao.

De volgende jurisdicties hebben toegezegd om uiterlijk eind 2019 lid te worden van het Mondiaal Forum en/of een bevredigende rating te hebben:

Jordanië, Palau, Turkije en Vietnam.

1.3 Het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO ("het WABB-verdrag") ondertekenen en ratificeren, of een netwerk van regelingen hebben dat alle EU-lidstaten omvat

De volgende jurisdicties hebben toegezegd om uiterlijk eind 2019 het WABB-verdrag te ondertekenen en te ratificeren, of over een netwerk van regelingen te beschikken dat alle EU-lidstaten omvat:

Armenië, Bosnië en Herzegovina, Botswana, Kaapverdië, Eswatini, Jordanië, Maldiven, Mongolië, Montenegro, Namibië, de Republiek Noord-Macedonië, Palau, Thailand en Vietnam.

2. Eerlijke belastingheffing

2.1 Schadelijke belastingregelingen

De volgende jurisdictie, die had toegezegd haar schadelijke belastingregelingen inzake productie-activiteiten en soortgelijke niet zeer mobiele activiteiten uiterlijk eind 2018 te wijzigen of te schrappen, en concrete vorderingen hebben aangetoond bij het doorvoeren van deze hervormingen in 2018, heeft tot eind 2019 gekregen om haar wetgeving aan te passen:

Marokko.

De volgende jurisdicties, die hadden toegezegd hun schadelijke belastingregelingen uiterlijk eind 2018 te wijzigen of op te heffen maar dit, ondanks concrete vorderingen in 2018, niet konden vanwege echte institutionele of constitutionele kwesties, hebben tot eind 2019 gekregen om hun wetgeving aan te passen:

Cook Eilanden en Maldiven.

De volgende jurisdicties hebben toegezegd schadelijke belastingregelingen uiterlijk 2019 aan te passen of op te heffen:

Antigua en Barbuda, Australië, Curaçao, Marokko, Namibië, Saint Kitts en Nevis, Saint Lucia en Seychellen.

De volgende jurisdictie heeft toegezegd schadelijke belastingregelingen uiterlijk eind 2020 aan te passen of op te heffen:

Jordanië.

2.2. Belastingregelingen die offshoreconstructies faciliteren waarmee winsten worden aangetrokken zonder dat er sprake is van enige daadwerkelijke economische activiteit

De volgende jurisdicties, die hebben toegezegd de punten van zorg in verband met de economische substance op het gebied van collectieve beleggingsfondsen aan te pakken, een positieve dialoog met de groep zijn aangegaan en bereid blijven tot samenwerking, hebben tot eind 2019 gekregen om hun wetgeving aan te passen:

Bahama's, Bermuda, Britse Maagdeneilanden en Kaaimaneilanden.

De volgende jurisdictie heeft toegezegd de problemen met betrekking tot de economische substance uiterlijk eind 2019 aan te pakken:

Barbados

3. BEPS-bestrijdingsmaatregelen

3.1 Lidmaatschap van het Inclusief Kader inzake BEPS of toezegging om OESO-minimumnormen inzake de bestrijding van BEPS in te voeren

De volgende jurisdicties hebben toegezegd uiterlijk eind 2019 lid te worden van het Inclusief Kader inzake BEPS, of OESO-minimumnormen inzake de bestrijding van BEPS in te voeren:

Jordanië en Montenegro.

De volgende jurisdicties hebben toegezegd lid te worden van het Inclusief Kader inzake BEPS of OESO-minimumnormen inzake de bestrijding van BEPS in te voeren, indien en wanneer dit relevant wordt:

Nauru, Niue en Palau.

Leidraad voor

REGELINGEN INZAKE VRIJSTELLING VOOR INKOMSTEN

UIT BUITENLANDSE BRON

Op 20 mei 2019 heeft de Groep gedragscode overeenstemming bereikt over een aanpak voor de beoordeling van regelingen inzake vrijstelling voor inkomsten uit buitenlandse bron. Op basis van deze aanpak moeten deze richtsnoeren sturing geven voor jurisdicties die reeds hebben toegezegd hun vrijstellingen voor inkomsten uit buitenlandse bron te wijzigen vanwege door de Groep gedragscode vastgestelde schadelijke aspecten. De richtsnoeren zullen ook dienen als basis voor de screening, voor eind 2019, van andere jurisdicties met vergelijkbare regelingen.

Regelingen inzake vrijstelling voor inkomsten uit buitenlandse bron of regelingen voor het heffen van vennootschapsbelasting op territoriale basis, zijn op zich niet problematisch. De vrijstelling van buitenlandse winsten is, in bepaalde gevallen, namelijk aanvaardbaar en zelfs aan te bevelen om dubbele belasting te voorkomen. Er doen zich echter problemen voor wanneer dergelijke regelingen niet alleen dubbele belasting voorkomen, maar ook situaties van dubbele niet-heffing doen ontstaan. Dit geldt met name voor regelingen die i) een te ruime definitie van de niet-belastbare inkomsten omvatten, met name passieve inkomsten uit buitenlandse bron zonder voorwaarden of garanties, en/of ii) een nexusdefinitie die niet in overeenstemming is met de definitie van vaste inrichting in het OESO-modelverdrag.

De Groep gedragscode heeft dergelijke regelingen in het verleden beoordeeld en zich voor deze leidraad gebaseerd op precedenten van de Groep gedragscode. Deze leidraad zal niet van invloed zijn op eerdere beoordelingen. Regelingen die niet door de Groep gedragscode zijn geëvalueerd, kunnen op basis van deze leidraad en de criteria van de gedragscode worden herzien. De huidige procedure voor de heropening van eerdere beoordelingen blijft geldig.

Passieve inkomsten

In 2017 stelde de Groep gedragscode vast dat een belastingstelsel dat passieve inkomsten met een buitenlandse link volledig niet-belastbaar maakt, zonder enige voorwaarden, schadelijk is. Dit is zelfs het geval als de winst wordt bepaald aan de hand van internationaal vastgestelde beginselen aangezien het uiteindelijke effect hetzelfde is als een regeling die gunstig is voor offshorevennootschappen met weinig/geen substance.

Regelingen inzake vrijstelling voor inkomsten uit buitenlandse bron die ruim genoeg zijn om zonder voorwaarden passieve inkomsten op te nemen, kunnen tot ringfencing en een gebrek aan substance leiden. Ringfencing ontstaat omdat voor het ontvangen van passieve inkomsten doorgaans een transactie met een niet-ingezetene vereist is. Voor passieve inkomsten gelden over het algemeen niet de vereisten inzake economische substance. De Groep gedragscode is tot de bevinding gekomen dat de vrijstelling van passieve inkomsten zonder duidelijke voorwaarden (bv. expliciete band met een reële activiteit in de jurisdictie) in strijd is met de beginselen van de gedragscode.

Actieve inkomsten

De Groep gedragscode is het erover eens dat bij de beoordeling van de regelingen voor inkomsten uit buitenlandse bron in de eerste plaats gekeken moet worden naar de vrijstelling voor passieve inkomsten. Zij is echter ook van oordeel dat het van essentieel belang is rekening te houden met specifieke kenmerken van deze regelingen die verband houden met de actieve inkomsten, met name de vraag of en hoe de actieve inkomsten worden belast.

In het bijzonder moeten regelingen die de vrijstelling ook laten gelden voor actieve inkomsten uit buitenlandse activiteiten, zorgvuldig worden bekeken aangezien dit aanleiding kan geven tot dubbele niet-heffing.

De analyse zal derhalve vooral gericht zijn op de definitie van de inkomsten die geacht worden afkomstig te zijn uit de jurisdictie, aangezien dit zal bepalen of de zakelijke inkomsten al dan niet volgens de internationale beginselen worden belast. In deze analyse zal worden nagegaan of de jurisdictie een definitie van vaste inrichting heeft toegepast die in overeenstemming is met die van het OESO-modelverdrag. Dit is het internationaal overeengekomen beginsel om de economische aanwezigheid van een entiteit in een andere jurisdictie te beoordelen, teneinde de verdeling van het recht op het heffen van belasting te bepalen.

Opties om iets te doen aan schadelijke regelingen inzake vrijstelling voor buitenlandse inkomsten

In jurisdicties waarvan de regelingen inzake vrijstelling van inkomsten uit buitenlandse bron als schadelijk worden beschouwd, moeten de betrokken regelingen worden ingetrokken of worden gewijzigd om de schadelijke aspecten weg te nemen.

Jurisdicties moeten ofwel:

- een belasting op passieve inkomsten invoeren; of
- indien zij voor bepaalde soorten passieve inkomsten geen belasting heffen:
 - o in overeenstemming met de gedragscode van de EU (belastingregeling ondernemingen) ten aanzien van de betrokken entiteiten adequate substance-eisen toepassen¹⁸;
 - o beschikken over solide regels ter bestrijding van misbruik; en
 - o geen ambtelijke vrijheid geven om te bepalen welke inkomsten niet-belastbaar zijn.

Voorts moeten de jurisdicties zorgen voor de toepassing van internationale beginselen met betrekking tot de belasting van actieve inkomsten, met name met betrekking tot de definitie van vaste inrichting die is opgenomen in het OESO-modelverdrag ter voorkoming van dubbele belasting (onder meer door de definitie van vaste inrichting in een bestaand dubbelbelastingverdrag dat internationale beginselen niet respecteert, te wijzigen) en de daaruit voortvloeiende inkomstenverdeling.

¹⁸ Indien jurisdicties worden beoordeeld op grond van criterium 2.1, moeten de substance-eisen in de leidraad van de Groep gedragscode over de interpretatie van het derde criterium (doc. 10419/18) van toepassing zijn.
Indien jurisdicties worden beoordeeld op grond van criterium 2.2, moeten de substance-eisen in het achtergronddocument van de Groep gedragscode voor criterium 2.2 (doc. 10421/18) van toepassing zijn.

Aangezien elk van deze regelingen eigen specifieke kenmerken heeft, kwam de Groep gedragscode overeen dat de Commissiediensten met de betrokken jurisdicties samenwerken om de zorgpunten te verduidelijken. Op basis van de bovenstaande richtsnoeren moeten oplossingen worden ontwikkeld om de door de Groep gedragscode voor elke regeling vastgestelde specifieke problemen aan te pakken. Deze leidraad mag derhalve niet als afzonderlijk document worden behandeld en moet vergezeld gaan van technisch advies en interactie met de onderzochte jurisdicties.

Evaluatie

Het tegengaan van schadelijke belastingmaatregelen is een continu proces. Deze leidraad zal derhalve periodiek door de Groep gedragscode worden herzien en aangepast aan de toekomstige ontwikkelingen.
