



Raad van de  
Europese Unie

Brussel, 22 december 2021  
(OR. en)

15296/21

---

**Interinstitutioneel dossier:  
2021/0434 (CNS)**

---

**FISC 253  
ECOFIN 1299  
IA 217**

## VOORSTEL

---

van:	de secretaris-generaal van de Europese Commissie, ondertekend door mevrouw Martine DEPREZ, directeur
ingekomen:	22 december 2021
aan:	de heer Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, secretaris-generaal van de Raad van de Europese Unie
nr. Comdoc.:	COM(2021) 565 final
Betreft:	Voorstel voor een RICHTLIJN VAN DE RAAD tot vaststelling van regels ter voorkoming van misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden en tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU

---

Hierbij gaat voor de delegaties document COM(2021) 565 final.

Bijlage: COM(2021) 565 final



Brussel, 22.12.2021  
COM(2021) 565 final

2021/0434 (CNS)

Voorstel voor een

**RICHTLIJN VAN DE RAAD**

**tot vaststelling van regels ter voorkoming van misbruik van lege entiteiten voor  
belastingdoeleinden en tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU**

{SEC(2021) 565 final} - {SWD(2021) 577 final} - {SWD(2021) 578 final} -  
{SWD(2021) 579 final}

## TOELICHTING

### 1. ACHTERGROND VAN HET VOORSTEL

#### • **Motivering en doel van het voorstel**

De Europese Commissie heeft op 18 mei 2021 een mededeling over de belastingheffing van ondernemingen in de 21e eeuw<sup>1</sup> goedgekeurd ter bevordering van een robuust, efficiënt en billijk belastingstelsel voor ondernemingen in de Europese Unie. De mededeling bevat zowel een korte- als een langetermijnvisie die het herstel van Europa na de COVID-19-pandemie moet ondersteunen en in de komende jaren voor toereikende overheidsinkomsten moet zorgen. Zij is bedoeld om een eerlijk en stabiel ondernemingsklimaat tot stand te brengen, dat duurzame en banenscheppende groei in de Unie kan stimuleren. Dit voorstel is een van de gerichte kortetermijninitiatieven die in de mededeling zijn aangekondigd als middel om het huidige belastingstelsel te verbeteren en meer bepaald te zorgen voor een eerlijke en doeltreffende belastingheffing.

Op dit gebied is de afgelopen jaren aanzienlijke vooruitgang geboekt, met onder meer de goedkeuring van de richtlijn bestrijding belastingontwijking (ATAD)<sup>2</sup> en de uitbreiding van het toepassingsgebied van de richtlijn administratieve samenwerking op belastinggebied (DAC)<sup>3</sup>. Toch blijft het risico bestaan dat juridische entiteiten zonder minimum aan inhoud en economische activiteit worden gebruikt voor oneigenlijke belastingdoeleinden als belastingontduiking en -ontwijking, zoals ook blijkt uit recente massale onthullingen in de media<sup>4</sup>. Hoewel er geldige redenen kunnen zijn voor het gebruik van dergelijke entiteiten, zijn verdere maatregelen nodig om situaties aan te pakken waarin belastingplichtigen hun verplichtingen ontlopen of ingaan tegen de belastingwetgeving door misbruik te maken van ondernemingen die geen enkele economische activiteit uitoefenen. In die gevallen wordt de totale belastingschuld van de belastingplichtige verlaagd zodat de belastingdruk wordt verschoven ten koste van eerlijke belastingplichtigen en bedrijfsbeslissingen op de interne markt worden verstoord. Zonder doeltreffende aanpak ontstaat hierdoor een klimaat van oneerlijke belastingconcurrentie en oneerlijke verdeling van de belastingdruk. Deze richtlijn is van toepassing op alle ondernemingen die als fiscaal inwoner worden beschouwd en in aanmerking komen voor een certificaat van fiscale woonplaats in een lidstaat.

Deze richtlijn bestrijdt belastingontwijking en -ontduiking die de werking van de interne markt rechtstreeks schaden, en bevat bepalingen ter bestrijding van belastingontwijking en -ontduiking op een specifiek gebied. Zij vormt een antwoord op een verzoek van het Europees Parlement om EU-maatregelen tegen het misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden en, meer in het algemeen, op de vraag van verschillende lidstaten, ondernemingen en het maatschappelijk middenveld naar een krachtigere en coherenter EU-aanpak van belastingontwijking en -ontduiking.

---

<sup>1</sup> COM(2021) 251 final.

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

<sup>3</sup> 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 (PB L 64 van 11.3.2011, blz. 1).

<sup>4</sup> Bijvoorbeeld het OpenLux-onderzoek en onlangs nog de Pandora Papers.

- **Verenigbaarheid met bestaande bepalingen op het beleidsterrein**

Deze richtlijn maakt deel uit van de centrale EU-strategie inzake directe vennootschapsbelasting om ervoor te zorgen dat iedereen eerlijk zijn deel betaalt. De Commissie heeft de afgelopen tien jaar consequent beleid gevoerd ter bestrijding van belastingontwijking en -ontduiking.

In 2012 bijvoorbeeld heeft de Commissie een aanbeveling over agressieve fiscale planning bekendgemaakt, waarin zij de lidstaten aanbeveelt specifieke maatregelen te treffen tegen dubbele niet-heffing en kunstmatige constructies voor belastingdoeleinden. In 2016 is de richtlijn bestrijding belastingontwijking (ATAD) aangenomen om te zorgen voor een gecoördineerde uitvoering in de lidstaten van belangrijke maatregelen tegen belastingontwijking die voortvloeien uit de acties van het internationale project inzake grondslaguitholling en winstverschuiving. De richtlijn betreffende administratieve samenwerking (DAC) is sinds de vaststelling ervan in 2011 herhaaldelijk herzien en uitgebreid om een grootschalige en tijdige uitwisseling van belastinggerelateerde informatie in de hele EU mogelijk te maken, ook wat betreft fiscale rulings en verplichte rapportering van constructies door belastingintermediairs. Internationaal gezien bestaat sinds 2017 de EU-lijst van niet-coöperatieve gebieden in belastingzaken om onder meer de belastinggrondslagen van de lidstaten te beschermen tegen schadelijke belastingpraktijken van derde landen.

Bestaande fiscale instrumenten op EU-niveau bevatten echter geen expliciete bepalingen die gericht zijn tegen lege entiteiten, d.w.z. entiteiten die, ook al lijken zij dat wel te doen, geen enkele echte economische activiteit uitoefenen, en die kunnen worden misbruikt voor belastingontwijking of -ontduiking. Dat dergelijke entiteiten een bedreiging kunnen vormen voor de eengemaakte markt, en met name voor de belastinggrondslagen van de lidstaten, is duidelijk gebleken uit de recente belastingschandalen.

- **Samenhang met andere beleidsgebieden van de EU (mogelijke toekomstige initiatieven die van belang zijn voor het beleidsgebied)**

Deze richtlijn sluit aan bij de mededeling van de Commissie over de belastingheffing van ondernemingen in de 21e eeuw voor een robuust, doeltreffend en eerlijk belastingstelsel voor ondernemingen in de EU en weerspiegelt een van de in die mededeling beoogde beleidsinitiatieven. Het vormt ook een aanvulling op een aantal andere beleidsinitiatieven die de Commissie tegelijkertijd voorstaat, zowel op korte als op langere termijn. Een van die initiatieven is een voorstel voor een richtlijn tot vaststelling van een mondiaal minimumbelastingniveau voor multinationale groepen in de Unie. De huidige richtlijn, die het gebruik van in de Unie gevestigde lege entiteiten voor belastingdoeleinden moet ontmoedigen, heeft een ruimer toepassingsgebied dan de richtlijn betreffende een minimumbelastingniveau, aangezien zij betrekking heeft op alle entiteiten en juridische constructies die fiscaal inwoner van de Unie zijn, zonder enige drempel op basis van inkomsten. Anderzijds is het rechtskader inzake het minimumbelastingniveau alleen van toepassing op MNO-groepen en grootschalige binnenlandse concerns met gezamenlijke inkomsten van meer dan 750 miljoen EUR. Dergelijke groepen vallen ook binnen de werkingssfeer van deze richtlijn omdat beide initiatieven verschillende doelstellingen hebben.

Het rechtskader voor het minimumbelastingniveau heeft uitsluitend betrekking op het tarief, dus het belastingniveau. Het heeft geen betrekking op potentieel schadelijke kenmerken van de belastinggrondslag en het strekt er evenmin toe te onderzoeken of een entiteit over voldoende materiële inhoud beschikt om de haar opgedragen activiteit uit te oefenen. Het klopt wel dat de tenuitvoerlegging van de regels inzake het minimumbelastingniveau de

oprichting van lege entiteiten geleidelijk en tot op zekere hoogte kan ontmoedigen, maar dat is een onzeker resultaat dat in dit stadium niet kan worden gegarandeerd.

Door de groepen die binnen het toepassingsgebied van de richtlijn inzake een minimumbelastingniveau vallen, uit te sluiten van het toepassingsgebied van deze richtlijn zouden lege entiteiten die behoren tot kleinere groepen die onder de drempel van 750 miljoen EUR blijven, bovendien ongelijk behandeld worden. Het zouden dan voornamelijk grote MNO-groepen zijn die van de transparantievereisten en de fiscale gevolgen van deze richtlijn zouden worden vrijgesteld.

Aanvullende aangekondigde initiatieven omvatten voorstellen om van alle EU-entiteiten te eisen dat zij hun effectieve belastingtarief jaarlijks publiceren en om de fiscale bevoordeling van schuldfinanciering aan te pakken door aandelenfinanciering op de eengemaakte markt op gelijke voet te plaatsen met vreemd vermogen. Bovendien is deze richtlijn consistent met en een aanvulling op beleid van de Unie inzake transparantie van informatie over uiteindelijk begunstigen.

## **2. RECHTSGRONDSLAG, SUBSIDIARITEIT EN EVENREDIGHEID**

### **• Rechtsgrondslag**

Wetgeving op het gebied van de directe belastingen valt binnen het toepassingsgebied van artikel 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU). Hierin is bepaald dat wettelijke maatregelen inzake onderlinge aanpassing op grond van dit artikel in de vorm van een richtlijn moeten worden aangenomen.

### **• Subsidiariteit (bij niet-exclusieve bevoegdheid)**

Dit voorstel is in overeenstemming met het subsidiariteitsbeginsel. Het onderwerp is van dien aard dat een gemeenschappelijk initiatief voor de gehele interne markt noodzakelijk is.

De regels van deze richtlijn strekken ertoe grensoverschrijdende belastingontwijking- en ontduiking aan te pakken en een gemeenschappelijk kader te bieden dat op gecoördineerde wijze in de nationale wetgeving van de lidstaten kan worden geïmplementeerd. Dergelijke doelstellingen kunnen niet op bevredigende wijze worden bereikt door middel van maatregelen van elke lidstaat afzonderlijk.

Het gebruik van juridische entiteiten en constructies zonder minimum aan inhoud voor belastingontwijking of -ontduiking blijft doorgaans niet beperkt tot het grondgebied van één lidstaat. Een belangrijk kenmerk van dergelijke regelingen is dat zij betrekking hebben op de belastingstelsels van meer dan een lidstaat tegelijk. Een regeling die het gebruik van een in een andere lidstaat gevestigde lege entiteit omvat, kan dus gevolgen hebben voor meerdere lidstaten.

Uit een beoordeling van de regels van de lidstaten ter bestrijding van belastingontwijking en -ontduiking blijkt een grote mate van versnippering. Sommige lidstaten hebben gerichte regels of praktijken ontwikkeld, met inbegrip van criteria over inhoud, om misbruik door lege entiteiten op het gebied van belastingen tegen te gaan. De meeste lidstaten passen echter geen gerichte regels toe, maar baseren zich op algemene antimisbruikregels die zij dan geval per geval toepassen. Zelfs tussen de paar lidstaten die wel specifieke regels op nationaal niveau hebben ontwikkeld, lopen de regels aanzienlijk uiteen en weerspiegelen zij veeleer nationale belastingstelsels en -prioriteiten dan dat zij gericht zijn op de interne markt.

Mochten de lidstaten elk apart optreden, zou deze versnippering nog erger kunnen worden. Een dergelijke aanpak zou de huidige inefficiënties en verstoringen bij de interactie van aparte

nationale maatregelen bestendigen. Als het de bedoeling is oplossingen te vinden die werken voor de interne markt als geheel en de (interne en externe) weerbaarheid ervan tegen belastingontduikings- en -ontwijkingspraktijken die alle lidstaten in gelijke mate treffen of kunnen treffen, vergroten, is een gecoördineerd initiatief op EU-niveau nodig.

Een EU-initiatief zou ook meerwaarde bieden in vergelijking met wat met een veelheid aan nationale acties kan worden bereikt. Aangezien de beoogde regels een grensoverschrijdende dimensie hebben en lege entiteiten geregeld worden gebruikt voor het uithollen van de belastinggrondslag van een andere lidstaat dan die waar de lege entiteit is gevestigd, is het absoluut noodzakelijk dat in alle voorstellen uiteenlopende belangen binnen de interne markt tegen elkaar worden afgewogen en het volledige plaatje wordt bekeken, om zo tot gemeenschappelijke doelstellingen en oplossingen te komen. Dit is alleen mogelijk als wetgeving centraal wordt opgesteld. Bovendien kan een gemeenschappelijke aanpak van lege entiteiten zorgen voor rechtszekerheid en de nalevingskosten voor bedrijven die in de EU actief zijn, verminderen.

Deze aanpak is dus in overeenstemming met het in artikel 5 van het Verdrag betreffende de Europese Unie neergelegde subsidiariteitsbeginsel.

- **Evenredigheid**

De beoogde maatregelen gaan niet verder dan het waarborgen van het minimaal noodzakelijke niveau van bescherming voor de interne markt. De richtlijn voorziet daarom niet in een volledige harmonisatie, maar slechts in een minimumbescherming voor de belastingstelsels van de lidstaten.

De richtlijn voorziet met name in een test om de lidstaten te helpen om op gecoördineerde wijze in de hele EU duidelijke gevallen van lege entiteiten die voor belastingdoeleinden worden misbruikt, op te sporen. Nationale voorschriften, waaronder voorschriften tot omzetting van het EU-recht, blijven van toepassing op de identificatie van lege entiteiten die niet onder deze richtlijn vallen. De maatregelen in deze richtlijn zouden ook de toepassing van die nationale voorschriften moeten vergemakkelijken, aangezien de lidstaten toegang zullen hebben tot nieuwe informatie over lege entiteiten. Daarnaast stelt de richtlijn de gevolgen vast voor lege entiteiten, rekening houdend met bestaande overeenkomsten en verdragen tussen lidstaten en derde landen voor de afschaffing van dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal.

Zo waarborgt de richtlijn het noodzakelijke niveau van coördinatie binnen de Unie om haar doelstellingen te verwezenlijken. In dit licht bekeken gaat het voorstel niet verder dan wat nodig is om de doelstellingen ervan te verwezenlijken en is het derhalve in overeenstemming met het evenredigheidsbeginsel.

- **Keuze van het instrument**

Het voorstel betreft een richtlijn, het enige beschikbare instrument op basis van de rechtsgrondslag van artikel 115 VWEU.

### **3. EVALUATIE, RAADPLEGING VAN BELANGHEBBENDEN EN EFFECTBEOORDELING**

- **Evaluatie van bestaande wetgeving en controle van de resultaatgerichtheid ervan**

Bestaande wetgeving ter bestrijding van belastingontwijking bevat nog geen maatregelen die gericht zijn op ondernemingen die geen minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden hebben. Een evaluatie is dus niet relevant.

- **Raadpleging van belanghebbenden**

Op 4 juni 2021 is TAXUD een openbare raadpleging gestart over een mogelijk initiatief ter bestrijding van het gebruik van lege entiteiten en constructies voor belastingdoeleinden. De 32 vragen waren gericht op het afbakenen van het probleem en de oorzaken ervan, en op het vaststellen van de passende vorm van EU-optreden en de belangrijkste kenmerken van lege entiteiten die mogelijk worden misbruikt voor belastingdoeleinden. De raadpleging werd op 27 augustus 2021 afgesloten; er kwamen in totaal 50 antwoorden.

Alle respondenten erkennen dat ondanks de recente EU-maatregelen ter bestrijding van belastingontwijking, het probleem van belastingontwijking en -ontduiking blijft bestaan, net als het misbruik van lege entiteiten. Sommige respondenten zijn voorstander van nieuwe gerichte maatregelen om het misbruik op fiscaal gebied aan te pakken, terwijl anderen van mening zijn dat deze misschien wel voorbarig zijn.

Respondenten wijzen de geringe capaciteit van de belastingdiensten van de lidstaten en ontoereikende administratieve samenwerking aan als de belangrijkste oorzaken van problemen.

Wat betreft de gemeenschappelijke kenmerken van lege entiteiten die mogelijk worden misbruikt voor belastingdoeleinden, is er een brede consensus dat het ontbreken van een eigen bankrekening een veelzeggend kenmerk is. Er is ook grote overeenstemming over een ander gemeenschappelijk kenmerk, namelijk dat de meerderheid van de bestuurders niet woont in het land waar de entiteit is gevestigd. Over andere factoren, zoals het aantal werknemers, is er geen ruime overeenstemming.

Verder zijn de respondenten het erover eens dat lege entiteiten die mogelijk worden misbruikt, zich vaak bezig blijken te houden met het houden en beheren van eigen vermogen of intellectuele eigendom of met financierings- en leasingactiviteiten. Hoewel respondenten van mening zijn dat een lege entiteit die kan worden misbruikt, in elke rechtsvorm kan worden opgericht, geven zij aan dat trusts een iets hoger risico vormen. Of een entiteit een kleine of middelgrote onderneming (kmo) is, wordt niet beschouwd als relevant kenmerk waarmee rekening moet worden gehouden.

Maar liefst 33 respondenten, voornamelijk bedrijfs- en beroepsverenigingen, geven uitgebreide input die verder gaat dan de raadplegingsvragen. Een aanzienlijk deel van deze respondenten geeft, anders dan de andere respondenten, aan bezorgd te zijn dat de nieuwe EU-wetgeving die gericht is op belastingontwijking en -ontduiking door misbruik van lege entiteiten, misschien niet op het juiste moment komt, ook gezien de internationale besprekingen over wereldwijde minimale effectieve belastingheffing.

Bovendien benadrukken deze respondenten dat het moeilijk is om te definiëren wat een lege entiteit is, en dat de beoordeling van onvoldoende inhoud afhangt van de feiten en omstandigheden van elke specifieke entiteit. Hierbij benadrukken zij dat belastingplichtigen daadwerkelijk het recht moeten hebben om hun specifieke omstandigheden te bewijzen. Deze

respondenten geven ook specifieke voorbeelden van structuren waarvan kan worden gezegd dat zij geen inhoud hebben, dus leeg zijn, maar die niet zijn opgezet om belastingvoordelen te verkrijgen maar om goede commerciële redenen.

Naast de openbare raadpleging zijn ook nationale deskundigen op het gebied van directe belastingen doelgericht geraadpleegd. Op 22 juni 2021 vond een vergadering van Groep IV over belastingvraagstukken plaats, waarna bilateraal overleg volgde. Over het algemeen spraken de lidstaten hun steun uit voor een nieuw EU-initiatief tegen misbruik van lege entiteiten om belastingvoordelen te verkrijgen. De lidstaten waren ingenomen met de vaststelling van gemeenschappelijke regels inzake misbruik van lege entiteiten en een kader voor administratieve samenwerking. Zij hebben ook gepleit voor een breed toepassingsgebied van de nieuwe maatregelen en benadrukten dat kmo's er ook onder moeten vallen. Van de beschikbare beleidsopties spraken de lidstaten hun steun uit voor regelgevende maatregelen.

Bij het opstellen van haar voorstel heeft de Commissie rekening gehouden met de resultaten van de raadpleging. Uit de verschillende beleidsopties heeft de Commissie gekozen voor een voorstel voor regelgevende en bindende maatregelen, dus een richtlijn uit hoofde van artikel 115 VWEU. De voorgestelde richtlijn identificeert entiteiten die mogelijk leeg zijn en misbruikt worden om belastingvoordelen te verkrijgen, aan de hand van een reeks kenmerken die deze entiteiten gemeen hebben. Bepaalde lege entiteiten worden echter vooraf uitgesloten omdat zij gewoonlijk worden gebruikt om goede commerciële redenen. Bij het ontwerpen van de onderscheidende criteria waarmee entiteiten die een risico vormen, worden opgespoord en bij het bepalen van de gevallen die moeten worden uitgesloten omdat zij geen risico op belastingontwijking of -ontduiking inhouden, heeft de Commissie zich gebaseerd op de input van de belanghebbenden. Kmo's zijn niet uitgesloten van het voorstel omdat er een ruime consensus is dat zij wel relevante risico's inhouden. In de richtlijn wordt erkend dat "inhoud" uiteindelijk een kwestie van feiten en omstandigheden is; zij bevat dan ook een mechanisme dat belastingplichtigen in staat stelt de uitkomst van de daarin vervatte test te betwisten, onder meer door te bewijzen dat aan een bepaalde structuur commerciële, niet-fiscale motieven ten grondslag. In dezelfde geest kunnen structuren die niet zijn opgezet met als hoofddoel een belastingvoordeel te verkrijgen, gebruikmaken van een mechanisme om een voorafgaande vrijstelling aan te vragen.

Wat betreft de vraag of maatregelen die gericht zijn op het misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden tijdig of voorbarig zouden zijn, is de Commissie van mening dat dergelijke maatregelen wel degelijk nodig zijn. De noodzaak van dergelijke maatregelen laat zich duidelijk voelen in de nasleep van de voortdurende schandalen over het misbruik van lege entiteiten wereldwijd en meer specifieke op de interne markt. De toekomstige toepassing van de regels inzake wereldwijde minimale effectieve belastingheffing zou geen volledige oplossing bieden voor het probleem van lege vennootschappen aangezien deze regels alleen van toepassing zouden zijn op multinationale ondernemingen die voldoen aan de drempel van 750 miljoen EUR, en dus alle ondernemingen die onder deze drempel blijven, buiten beschouwing zouden laten. De Commissie erkent ook dat de bescherming van de belastinggrondslag van de lidstaten des te belangrijker is om een duurzame economie te waarborgen in de uitzonderlijke omstandigheden van de huidige gezondheidscrisis.

- **Bijeenbrengen en gebruik van expertise**

Om gepaste maatregelen tegen het misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden te vinden, heeft de Commissie zich gebaseerd op een uitgebreide studie van het Internationaal Bureau voor fiscale documentatie (IBFD). De studie werd in het kader van de openbare raadpleging aan de Commissie bezorgd. De conclusie ervan luidt dat de bestaande EU-maatregelen ter bestrijding van belastingontwijking niet volstaan om belastinggerelateerde



kwesties in verband met lege vennootschappen aan te pakken en dat gecoördineerde maatregelen nodig zijn om te komen tot grensoverschrijdende consistentie in de fiscale behandeling van lege constructies. Er wordt ook in opgemerkt dat het relatief ongebruikelijk is dat de lidstaten regels hebben die specifiek gericht zijn op lege constructies. Daarnaast baseerde de Commissie zich op een studie over brievenbusmaatschappijen die door een externe contractant werd uitgevoerd en onafhankelijk van dit initiatief werd besteld.

De Commissie heeft op basis van de resultaten van deze studies de specifieke kenmerken bepaald waarmee entiteiten kunnen worden geïdentificeerd die duidelijk leeg zouden kunnen zijn en zouden kunnen worden misbruikt om belastingvoordelen te verkrijgen.

- **Effectbeoordeling**

Ter voorbereiding van dit initiatief werd een effectbeoordeling uitgevoerd.

Op 22 oktober 2021 heeft de Raad voor regelgevingstoetsing een positief advies met voorbehoud uitgebracht over de ingediende effectbeoordeling met betrekking tot onderhavig voorstel, en ook een aantal verbeteringen gesuggereerd<sup>5</sup>. Het effectbeoordelingsverslag is in die zin herzien, zoals hieronder wordt toegelicht.

In de effectbeoordeling worden naast het basisscenario, namelijk geen actie ondernemen, nog vier beleidsopties onderzocht. Optie 1 houdt in dat wordt gestreefd naar acties via soft law door het mandaat van een bestaand instrument voor collegiale toetsing, de Gedragscode (belastingregeling ondernemingen), uit te breiden. In de effectbeoordeling is dus het alternatief onderzocht om de Commissie een aanbeveling aan de lidstaten te laten aannemen. Instrumenten van soft law zullen vermoedelijk slechts een beperkt effect hebben op het probleem van het misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden; dit is een grensoverschrijdende kwestie en vereist een consistente aanpak in de hele EU, die met soft law niet tot stand kan worden gebracht.

Opties 2, 3 en 4 zijn regelgevend van aard en houden telkens een reeks regels in die in alle lidstaten moeten worden ingevoerd. Het verschil tussen de opties zit in de mate waarin coördinatie wordt nagestreefd. Optie 2 voorziet in coördinatie van de criteria en processen voor de identificatie van lege entiteiten en in coördinatie van de behandeling van die entiteiten. Optie 3 omvat bovenop de maatregelen van optie 2 ook nog een mechanisme voor automatische uitwisseling van informatie. Optie 4 voegt aan optie 3 nog toe dat sancties worden opgelegd tegen entiteiten die zich niet aan de regels houden.

De verschillende opties zijn vergeleken aan de hand van de volgende criteria: a) doeltreffendheid bij het terugdringen van het misbruik van lege entiteiten, b) belastingvoordelen voor de overheidsfinanciën, c) nalevingskosten voor ondernemingen, d) nalevingskosten voor belastingdiensten, e) indirecte effecten op de interne markt, f) indirecte effecten op de concurrentie tussen ondernemingen, g) indirecte effecten op het EU-concurrentievermogen, h) indirecte effecten – sociale effecten en i) samenhang. Uit de vergelijking is gebleken dat de opties 2, 3 en 4 ondanks de kosten ervan naar verwachting doeltreffend zullen zijn om de doelstellingen van dit initiatief te verwezenlijken. Optie 4 lijkt de beste resultaten op te leveren. Zij zal met name naar verwachting het hoogste niveau van naleving door de entiteiten in kwestie opleveren, strookt met de huidige EU-agenda voor de bestrijding van belastingontwijking en -ontduiking en bouwt voort op bestaande systemen voor de uitwisseling van informatie.

---

<sup>5</sup> [PB graag de links invoegen naar de samenvatting en het positieve advies van de Raad voor regelgevingstoetsing.]

### *Economische effecten*

De gegevens die voorhanden waren voor de beoordeling van de economische effecten waren beperkt, aangezien dit initiatief betrekking heeft op een soort entiteit waarvoor een ernstig tekort aan gegevens en geen algemeen aanvaardbare definitie bestaat.

#### *Baten*

Toch zal de voorkeursoptie (optie 4) naar verwachting een positief economisch effect hebben. Als voornaamste rechtstreeks voordeel wordt verwacht dat het verminderen van het misbruik van lege entiteiten in de EU zal leiden tot een toename in de belastinginkomsten. Zelfs een kleine vermindering van het huidige geraamde belastingverlies (geraamd op ongeveer 20 miljard EUR in de EU) zal voor aanzienlijk meer overheidsmiddelen zorgen. Optie 4 is het meest doeltreffend: het resultaat van de vaststelling van het bestaan van een lege entiteit wordt immers nog versterkt doordat informatie wordt uitgewisseld tussen de lidstaten en er een gemeenschappelijke sanctieregeling op EU-niveau komt. Als gevolg van de sancties kunnen extra directe voordelen worden verkregen uit de wettelijke heffingen. Dit initiatief zal ook aanzienlijke indirecte voordelen opleveren. Er zal waardevolle informatie worden verzameld om het bestaan van lege entiteiten voor belastingdoeleinden beter te begrijpen. Het zal ook duidelijk maken dat de EU ernaar streeft een einde te maken aan belastingontwijking en -ontduiking binnen haar grenzen en de naleving van de belastingwetgeving aan te moedigen.

#### *Kosten*

De voornaamste kosten in verband met de gekozen optie zijn de stijging van de nalevingskosten voor bedrijven en belastingdiensten. Verwacht wordt dat de nalevingskosten voor bedrijven slechts in beperkte mate zullen stijgen. Over het geheel genomen zouden de kosten relatief beperkt moeten zijn omdat het aantal ondernemingen dat onder dit initiatief valt, naar verwachting laag zal zijn (minder dan 0,3 % van alle ondernemingen in de EU), en de aanvullende gegevens die deze ondernemingen moeten rapporteren, makkelijk te vinden en relatief eenvoudig mee te delen zouden moeten zijn. Ook voor de belastingdiensten zullen de kosten naar verwachting licht stijgen. Zij moeten hun capaciteit uitbreiden om de informatie te beheren waartoe zij toegang zullen hebben, de systemen ter ondersteuning van de uitwisseling van informatie te versterken en de voorgestelde sancties af te dwingen. In dit voorstel wordt beoogd een goed evenwicht te vinden tussen positieve effecten en extra lasten. Bij de capaciteit van de lidstaten om de nieuwe verantwoordelijkheden op te nemen, bijvoorbeeld bij het beheer van fiscale rulings, zijn er nog risico's.

#### *Voornaamste wijzigingen*

De Raad voor regelgevingstoetsing bracht een positief advies met voorbehoud uit over de effectbeoordeling. Hij merkte met name op dat de effectbeoordeling niet duidelijk maakt waarom belastingontwijking en -ontduiking samen moeten worden aangepakt en wat legitieme lege entiteiten onderscheidt van de lege entiteiten die worden misbruikt voor belastingdoeleinden. De effectbeoordeling gaf ook geen goed overzicht van alternatieven en/of aanvullende maatregelen die geen invoering van EU-wetgeving inhouden. Daarnaast merkte de Raad voor regelgevingstoetsing op dat de effectbeoordeling moest worden verbeterd wat de kwantitatieve ramingen betreft, met name van de nalevingskosten voor bedrijven, en dat de standpunten van de belanghebbenden beter tot uiting moesten komen in de hoofdanalyse. In bijlage I bij de effectbeoordeling wordt uitgelegd hoe follow-up is gegeven aan de opmerkingen van de Raad voor regelgevingstoetsing. Meerdere delen van de effectbeoordeling zijn herzien en er zijn nieuwe delen toegevoegd om tegemoet te komen aan de bezwaren. Om te beginnen is een nieuwe afdeling toegevoegd om ook aan de hand van

voorbeelden uit te leggen hoe lege entiteiten op soortgelijke manieren kunnen dienen voor zowel belastingontwijking als belastingontduiking en dat er dus ruimte is om deze samen aan te pakken. Daarnaast is de effectbeoordeling herzien om duidelijk te maken dat het onderscheid tussen legitieme en illegitieme lege entiteiten veeleer een kwestie is van hoe zij worden gebruikt dan van hoe zij zijn gestructureerd. Ten tweede is de effectbeoordeling uitgebreid om in detail rekening te houden met de verschillende alternatieven die in een vroeg stadium zijn overwogen om het problematische gebruik van lege entiteiten op fiscaal gebied aan te pakken. Hierbij wordt verduidelijkt waarom de mogelijkheid om trust- en bedrijfsdienstverleners te reguleren, niet is gepromoot, noch als een op zichzelf staande noch als een aanvullende maatregel. De redenen waarom de invoering van vereisten over de inhoud beschouwd wordt als geschikt voor het beoogde doel, zijn nader geanalyseerd. Ten derde is de effectbeoordeling herzien om nadere details op te nemen over de geraamde nalevingskosten voor bedrijven en overheden, en in het bijzonder details over de redenering achter de ramingen, aanvullende argumenten en nieuwe bewijzen. Daarnaast zijn verschillende delen van het hoofddeel van de effectbeoordeling herzien om rekening te houden met relevante input van belanghebbenden, die is verkregen via openbare en specifieke raadplegingsprocedures.

#### **4. GEVOLGEN VOOR DE BEGROTING**

Zie financieel memorandum.

#### **5. OVERIGE ELEMENTEN**

- **Uitvoeringsplanning en regelingen betreffende controle, evaluatie en rapportage**

Dit voorstel moet, zodra het als richtlijn is vastgesteld, uiterlijk op 30 juni 2023 in de nationale wetgeving van de lidstaten worden omgezet en op 1 januari 2024 in werking treden. Met het oog op het toezicht op en de evaluatie van de tenuitvoerlegging van de richtlijn verstrekken de lidstaten de Commissie jaarlijks relevante informatie per belastingjaar, met inbegrip van een lijst met statistische gegevens. Artikel 12 van de richtlijn bepaalt wat die relevante informatie is.

De Commissie dient om de vijf jaar, te rekenen vanaf [1 januari 2024], bij het Europees Parlement en de Raad een verslag in over de toepassing van de richtlijn. De resultaten van dit voorstel zullen worden meegenomen in het evaluatieverslag aan het Europees Parlement en de Raad dat uiterlijk [1 januari 2029] zal worden opgesteld.

- **Artikelsgewijze toelichting**

De richtlijn is in grote lijnen inclusief en heeft tot doel alle ondernemingen te bestrijken die voor belastingdoeleinden als fiscaal inwoner van een lidstaat kunnen worden beschouwd, ongeacht hun rechtsvorm. Zij heeft daarom ook betrekking op juridische constructies, zoals personenvennootschappen, die voor belastingdoeleinden worden beschouwd als ingezetenen van een lidstaat.

De richtlijn is gericht op een specifieke regeling die bedoeld is om belastingen te ontduiken of te ontwijken. De regeling betreft de oprichting van ondernemingen in de EU die zogenaamd een economische activiteit uitoefenen maar dat in werkelijkheid helemaal niet doen. Zij zijn namelijk enkel opgericht om bepaalde belastingvoordelen door te sluizen naar de uiteindelijk begunstigde of de groep waartoe zij behoren, als geheel. Een participatieonderneming kan bijvoorbeeld alle betalingen uit financiële activiteiten van ondernemingen in verschillende

EU-lidstaten innen, daarbij gebruik maken van de vrijstellingen van bronbelasting op grond van de richtlijn interest en royalty's<sup>6</sup>, en vervolgens deze opbrengsten doorsluizen naar een verbonden onderneming in een laagbelastend derde land en zo de gunstige belastingverdragen of zelfs het nationale belastingrecht van een bepaalde lidstaat uitbuiten. Om een dergelijke regeling aan te pakken, stelt de richtlijn een test vast die de lidstaten zal helpen ondernemingen te identificeren die een economische activiteit uitoefenen maar geen minimum aan inhoud hebben en misbruikt worden om belastingvoordelen te verkrijgen. Deze test kan een "inhoudstoets" worden genoemd. Bovendien verbindt de richtlijn fiscale gevolgen aan ondernemingen die geen minimum aan inhoud hebben ("leeg" zijn). Zij voorziet ook in de automatische uitwisseling van informatie en in de mogelijkheid voor een lidstaat om een andere lidstaat te verzoeken belastingcontroles uit te voeren voor een bredere groep ondernemingen die worden beschouwd als ondernemingen die een risico vormen (aangezien zij bepaalde kenmerken vertonen) maar niet noodzakelijkerwijs te weinig inhoud hebben in de zin van deze richtlijn. Het definiëren van de juiste fiscale behandeling en de uitwisseling van informatie moet het opzetten van de beoogde regeling ontmoedigen doordat alle verkregen of te behalen belastingvoordelen worden geneutraliseerd.

Daarom is de richtlijn zo opgezet dat zij in wezen de logische volgorde van elke stap van de bovengenoemde inhoudstoets weerspiegelt. Er zijn zeven stappen: ondernemingen die moeten rapporteren (omdat zij beschouwd worden als een risico); rapportage; mogelijkheid om vrijstelling van rapportage te verkrijgen omdat er geen fiscale motieven zijn; vermoeden van een gebrek aan een minimum aan inhoud; mogelijkheid om dit vermoeden te weerleggen; fiscale gevolgen; automatische uitwisseling van informatie door de gegevens beschikbaar te stellen in een centraal gegevensbestand, en eventueel verzoek om een belastingcontrole uit te voeren.

#### *Ondernemingen die moeten rapporteren*

De eerste stap verdeelt de verschillende soorten ondernemingen in ondernemingen die een risico vormen wegens onvoldoende inhoud en kans op misbruik, en ondernemingen die een laag risico vormen. Risicogevoallen zijn die welke tegelijkertijd een aantal kenmerken vertonen die gewoonlijk worden waargenomen bij ondernemingen die onvoldoende inhoud hebben. Deze kenmerken worden gewoonlijk "gateway" genoemd. Gevoallen die een laag risico vormen, zijn gevallen die geen of slechts een paar van deze kenmerken hebben, en dus de gatewaytest niet doorstaan.

Met de kenmerken die voor een gateway worden gehanteerd, kan worden nagegaan welke ondernemingen die ogenschijnlijk geografisch mobiele grensoverschrijdende activiteiten ontplooiën en bovendien voor hun eigen administratie een beroep doen op andere ondernemingen, met name professionele derde dienstverleners of gelijkwaardige diensten, als risico kunnen worden aangemerkt.

Gevoallen die een laag risico vormen en de gatewaytest niet doorstaan, zijn voor deze richtlijn niet relevant. Middelen kunnen daarom worden toegespitst op de meest risicovolle gevallen, dus gevallen die wel alle relevante kenmerken vertonen en daardoor de gatewaytest doorstaan.

Met het oog op de fiscale zekerheid worden ondernemingen die bepaalde activiteiten verrichten, uitdrukkelijk uitgesloten: zij worden van meet af aan beschouwd als ondernemingen die een laag risico vormen en dus als irrelevant voor de toepassing van de

---

<sup>6</sup> 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 (PB L 157 van 26.6.2003, blz. 49).

richtlijn. Dat zijn onder meer ondernemingen die de gatewaytest niet doorstaan of waarvan, als zij dat wel zouden doen, in een latere fase van de test zou blijken dat zij irrelevant zijn voor de toepassing van de richtlijn. Ondernemingen die onder een van de uitsluitingen vallen, hoeven niet te overwegen of zij al dan niet de gatewaytest doorstaan.

### *Rapportage*

Alleen voor de ondernemingen die in de eerste stap worden beschouwd als ondernemingen die een risico vormen, wordt de tweede stap, de kern van de inhoudstoets, verricht. Aangezien zij een risico vormen, wordt deze ondernemingen verzocht in hun belastingaangifte over hun inhoud te rapporteren.

Rapporteren over inhoud betekent het verstrekken van specifieke informatie, die gewoonlijk reeds uit de belastingaangifte van de onderneming voortvloeit, op een wijze die de beoordeling van de door de onderneming uitgeoefende activiteit vergemakkelijkt. Daarbij wordt gefocust op specifieke omstandigheden die gewoonlijk aanwezig zijn in een onderneming die substantiële economische activiteiten verricht.

Drie elementen worden belangrijk geacht: om te beginnen bedrijfsruimten die uitsluitend ter beschikking staan van de onderneming; ten tweede ten minste één eigen en actieve bankrekening in de Unie; en ten derde ten minste één directeur die in de buurt van de onderneming woont en zich bezighoudt met de activiteiten van de onderneming, of anders een aanzienlijk aantal werknemers van de onderneming die zich bezighouden met haar opbrengsten genererende kernactiviteiten en in de buurt van de onderneming wonen. Of een directeur zich bezighoudt met de activiteiten van de onderneming, kan worden aangetoond via zijn kwalificaties, die hem in staat moeten stellen een actieve rol te spelen in de besluitvorming, via de formele bevoegdheden waarover hij beschikt en via zijn daadwerkelijke deelname aan de dagelijkse leiding van de onderneming. Als er geen directeur met de nodige kwalificaties in de buurt van de onderneming woont, wordt verwacht dat de onderneming een toereikende band heeft met de lidstaat waarvan zij fiscaal inwoner is, als de meeste van haar werknemers die dagelijkse taken uitoefenen, voor fiscale doeleinden in de buurt van de die lidstaat zijn gevestigd. De besluitvorming moet ook plaatsvinden in de lidstaat van de onderneming. Deze specifieke elementen zijn geselecteerd op basis van de internationale norm inzake substantiële economische activiteiten voor fiscale doeleinden.

Er zij op gewezen dat deze elementen betrekking hebben op ondernemingen met grensoverschrijdende activiteiten die geografisch mobiel zijn en geen eigen middelen voor hun eigen beheer hebben.

Bovendien moet de rapportage vergezeld gaan van voldoende bewijsstukken, die ook bij de belastingaangifte moeten worden gevoegd (als zij er al geen deel van uitmaken). De bewijsstukken zijn bedoeld om de belastingdiensten in staat te stellen de gerapporteerde informatie meteen te verifiëren en een algemeen overzicht te krijgen van de situatie van de onderneming zodat kan worden nagegaan of een belastingcontrole moet worden gestart.

### *Vermoeden van een gebrek aan een minimum aan inhoud en misbruik van belastingen*

De derde stap van de test is de passende beoordeling van de informatie die de onderneming in de tweede stap heeft verstrekt met betrekking tot haar inhoud. Er wordt uiteengezet hoe het resultaat van de rapportage, namelijk de verklaring van de onderneming dat zij al dan niet over relevante elementen beschikt, moet worden beoordeeld, althans op het eerste gezicht.

Een onderneming die een risico vormt aangezien zij de gatewaytest doorstaat, en waarvan de rapportage ook leidt tot de vaststelling dat zij ten minste een van de relevante elementen met betrekking tot inhoud mist, moet voor de toepassing van deze richtlijn worden vermoed een

“lege” onderneming te zijn, dus een onderneming die niet over voldoende inhoud beschikt en wordt misbruikt voor belastingdoeleinden.

Een onderneming die een risico vormt maar waarvan uit de rapportage blijkt dat zij over alle relevante elementen met betrekking tot inhoud beschikt, moet voor de toepassing van deze richtlijn worden vermoed geen “lege” onderneming te zijn. Dit vermoeden sluit echter niet uit dat de belastingdiensten nog steeds kunnen besluiten dat de betrokken onderneming:

- een lege onderneming is in de zin van deze richtlijn aangezien de bewijsstukken de gerapporteerde informatie niet bevestigen; of
- een lege onderneming is of onvoldoende economische activiteit uitoefent volgens andere nationale voorschriften dan deze richtlijn, rekening houdend met de verstrekte bewijsstukken en/of aanvullende elementen; of
- niet de uiteindelijk begunstigde is van enige stroom aan opbrengsten die eraan wordt betaald.

### *Weerlegging*

De vierde stap betreft het recht van de onderneming waarvan wordt vermoed dat zij leeg is en voor belastingdoeleinden wordt misbruikt in de zin van deze richtlijn, om het tegendeel te bewijzen, namelijk te bewijzen dat zij wel inhoud heeft of in ieder geval niet wordt misbruikt voor belastingdoeleinden. Deze mogelijkheid is zeer belangrijk omdat de inhoudstoets louter gebaseerd is op indicatoren en misschien geen rekening houdt met alle specifieke feiten en omstandigheden van elk afzonderlijk geval. Belastingplichtigen zullen dus daadwerkelijk het recht hebben om te stellen dat zij geen lege entiteit in de zin van deze richtlijn zijn.

Om het vermoeden te weerleggen moeten de belastingplichtigen concreet bewijs leveren van hun activiteiten en de wijze waarop zij die verrichten. Dat bewijs moet informatie bevatten over de commerciële (dus niet-fiscale) redenen waarom de onderneming is opgericht en wordt behouden terwijl zij geen eigen bedrijfsruimte en/of bankrekening noch leidinggevenden of werknemers nodig heeft. Het moet ook informatie bevatten over de middelen die deze onderneming gebruikt om haar activiteiten daadwerkelijk uit te voeren. Daarnaast moet het ook informatie bevatten waarmee kan worden nagegaan of er een verband bestaat tussen de onderneming en de lidstaat waarvan zij verklaart fiscaal inwoner te zijn, dus of de belangrijkste beslissingen over de waardegenererende activiteiten van de onderneming daar worden genomen.

Naast bovengenoemde essentiële informatie die de onderneming moet verstrekken, kan zij ook aanvullende informatie bezorgen om haar standpunt kracht bij te zetten. De belastingdienst van de staat waar de onderneming haar fiscale woonplaats heeft, moet dan deze informatie beoordelen. Als de belastingdienst ervan overtuigd is dat een onderneming het vermoeden dat zij een lege onderneming is in de zin van deze richtlijn, heeft weerlegd, moet zij het resultaat van de weerlegging voor het desbetreffende belastingjaar kunnen certificeren. Aangezien de procedure om het vermoeden te weerleggen waarschijnlijk een last zal vormen voor zowel de onderneming als de belastingdienst, kan, als wordt geconcludeerd dat er wel degelijk sprake is van een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden, de geldigheid van de weerlegging met nog eens vijf jaar worden verlengd na het desbetreffende belastingjaar (de weerlegging zal dan dus in totaal zes jaar gelden), op voorwaarde dat de juridische en feitelijke omstandigheden die de onderneming heeft bewezen, ongewijzigd blijven. Na deze periode zal de onderneming de procedure voor de weerlegging opnieuw moeten doorlopen, als zij dat wenst.

### *Vrijstelling wegens gebrek aan fiscale motieven*

Een onderneming die de gatewaytest doorstaat en/of niet over een minimum aan inhoud beschikt, kan worden gebruikt voor echte bedrijfsactiviteiten zonder een belastingvoordeel te creëren voor zichzelf, de groep van ondernemingen waarvan zij deel uitmaakt of de uiteindelijk begunstigde. Een dergelijke onderneming moet te allen tijde de gelegenheid hebben om dit te bewijzen en om te verzoeken om een vrijstelling van de verplichtingen van deze richtlijn.

Om een dergelijke vrijstelling te verkrijgen wordt van de onderneming verwacht dat zij elementen aandraagt waarmee een vergelijking kan worden gemaakt van de belastingschuld van de structuur of de groep waarvan zij deel uitmaakt met en zonder haar als tussengeplaatste onderneming. Dit is vergelijkbaar met de exercitie om regelingen voor agressieve fiscale planning te beoordelen (Aanbeveling van de Commissie van 6 december 2012 over agressieve fiscale planning<sup>7</sup>).

Net als voor het beoordelen van de weerlegging van het vermoeden, is de belastingdienst van de opgegeven fiscale woonplaats van de onderneming het best geplaatst om het door de onderneming overgelegde relevante bewijs te beoordelen. Als de belastingdienst ervan overtuigd is dat een specifieke tussengeplaatste onderneming in de groep geen invloed heeft op de belastingschuld van de groep, moet hij kunnen certificeren dat de onderneming niet het risico loopt als “leeg” in de zin van deze richtlijn te worden beschouwd voor een belastingjaar. Aangezien de procedure om een vrijstelling te verkrijgen een last kan vormen voor zowel de onderneming als de belastingdienst, kan, als wordt geconcludeerd dat er geen sprake is van de bedoeling om belastingen te ontwijken of te ontduiken, de geldigheid van de vrijstelling met nog eens vijf jaar worden verlengd (de vrijstelling zal dan dus in totaal zes jaar gelden), op voorwaarde dat de juridische en feitelijke omstandigheden die de onderneming heeft bewezen, ongewijzigd blijven. Na deze periode zal de onderneming de procedure voor de vrijstelling opnieuw moeten doorlopen, als zij die vrijstelling wenst te behouden en kan bewijzen daar aanspraak op te kunnen maken.

### *Gevolgen*

Zodra een onderneming wordt vermoed een lege entiteit te zijn in de zin van deze richtlijn, en dit vermoeden niet weerlegt, moeten fiscale gevolgen ontstaan. Deze gevolgen moeten evenredig zijn en tot doel hebben de fiscale impact te neutraliseren, door geen fiscale voordelen te erkennen die zijn verkregen of kunnen worden verkregen via de onderneming overeenkomstig in de lidstaat geldende overeenkomsten of verdragen of relevante EU-richtlijnen, met name Richtlijn 2011/96/EU van de Raad betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten en Richtlijn 2003/49/EG betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten. Deze voordelen zouden in feite niet worden erkend als geen rekening zou worden gehouden met de relevante overeenkomsten, verdragen en richtlijnen van de Unie met betrekking tot de onderneming waarvan is vastgesteld dat zij niet over een minimum aan inhoud beschikt en die het tegendeel niet heeft bewezen.

Aangezien een onderneming, om deze voordelen te verkrijgen, normaal gezien een verklaring van fiscaal inwonerschap moet verstrekken om een efficiënt proces mogelijk te maken, zal de lidstaat van de fiscale woonplaats van de lege entiteit ofwel helemaal geen verklaring van

---

<sup>7</sup> PB L 338 van 12.12.2012, blz. 41.

fiscale woonplaats afgeven ofwel een verklaring met een waarschuwing, namelijk met een expliciete vermelding om te voorkomen dat het wordt gebruikt om bovengenoemde voordelen te verkrijgen. Dat er geen of een speciaal - met de hierboven beschreven waarschuwing - verklaring van fiscale woonplaats wordt afgegeven doet geen afbreuk aan de nationale regels van de lidstaat waarvan de lege entiteit fiscaal inwoner is met betrekking tot eventuele fiscale verplichtingen in verband met de lege entiteit. Het is enkel een administratieve praktijk om het land van herkomst ervan in kennis te stellen dat het de voordelen van zijn belastingverdrag met de lidstaat van de lege entiteit (of de toepasselijke EU-richtlijnen) niet mag toekennen aan die entiteit.

Als aan de onderneming toegekende belastingvoordelen niet worden erkend, moet worden bepaald hoe de opbrengstenstromen van en naar de onderneming en eventuele activa die eigendom zijn van de onderneming, moeten worden belast. Met name moet worden bepaald welk rechtsgebied bevoegd is om die opbrengstenstroom en/of activa te belasten. Dat mag geen invloed hebben op belastingen die van toepassing zijn op het niveau van de lege entiteit zelf; de lidstaat van de lege entiteit kan de lege entiteit dus blijven beschouwen als fiscaal inwoner van zijn grondgebied en belasting heffen op de relevante opbrengstenstroom en/of activa op grond van zijn nationale wetgeving.

De toewijzing van heffingsrechten moet rekening houden met alle rechtsgebieden die gevolgen kunnen ondervinden van transacties waarbij de lege entiteit betrokken is. Behalve de lidstaat van de lege entiteit zijn dergelijke rechtsgebieden:

- i) in het geval van opbrengstenstromen: enerzijds het rechtsgebied van herkomst of het rechtsgebied waar de betaler van de opbrengsten is gevestigd en anderzijds het rechtsgebied van de eindbestemming van de stroom, namelijk het rechtsgebied van de aandeelhouder van de onderneming;
- ii) in het geval van onroerend goed: enerzijds het rechtsgebied van herkomst of het rechtsgebied waar de activa zich bevinden en anderzijds het rechtsgebied waar de eigenaar woont, dus het rechtsgebied van de aandeelhouder van de onderneming;
- iii) in het geval van waardevolle roerende goederen, zoals kunstcollecties, jachten, enz.: het rechtsgebied van de eigenaar, dus dat van de aandeelhouder van de onderneming.

De toewijzing van de heffingsbevoegdheid heeft noodzakelijkerwijs alleen gevolgen voor de lidstaten, die door deze richtlijn gebonden zijn en kan dus onmogelijk gevolgen hebben voor derde landen. Er zullen zich echter wel situaties voordoen waarbij derde landen betrokken zijn, bijvoorbeeld wanneer opbrengsten uit een derde land naar een lege entiteit vloeien of wanneer de aandeelhouder(s) van de lege entiteit zich in een derde land bevindt (bevinden) of wanneer de lege entiteit activa bezit die in een derde land gelegen zijn. In die gevallen moeten overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting tussen een lidstaat en een derde land naar behoren worden nageleefd wat de verdeling van de heffingsbevoegdheid betreft. Bij ontstentenis van dergelijke overeenkomsten past de betrokken lidstaat zijn nationale wetgeving toe.

Er zijn met name vier scenario's mogelijk:

- 1) derde land rechtsgebied van herkomst van de betaler - EU rechtsgebied van lege entiteit - EU rechtsgebied van aandeelhouder(s)

In dat geval is het rechtsgebied van herkomst niet gebonden door de richtlijn, terwijl de rechtsgebieden van de lege entiteit en van de aandeelhouder wel onder de richtlijn vallen.



- Derde land herkomst / betaler: mag binnenlandse belasting heffen op de uitgaande betaling of kan besluiten het met het EU-rechtsgebied van de aandeelhouder geldende verdrag toe te passen
- EU lege entiteit: blijft fiscaal inwoner van de respectieve lidstaat en moet voldoen aan de relevante verplichtingen van de nationale wetgeving, met inbegrip van het rapporteren van de ontvangen betaling; kan het bewijs leveren van de belasting die op de betaling is toegepast
- EU aandeelhouder(s): neemt de door de lege entiteit ontvangen betaling op in het belastbaar inkomen, overeenkomstig de nationale wetgeving, en kan aanspraak maken op aftrek van alle aan de bron betaalde belastingen, overeenkomstig het toepasselijke verdrag met het rechtsgebied van het derde land van herkomst. Houdt ook rekening met alle door de lege entiteit betaalde belastingen en brengt deze in mindering.

2) EU rechtsgebied van herkomst van de betaler - EU rechtsgebied van lege entiteit - EU rechtsgebied van aandeelhouder(s)

In dat geval vallen alle rechtsgebieden binnen het toepassingsgebied van de richtlijn en zijn zij erdoor gebonden.

- EU bron / betaler: zal geen recht hebben om de betaling te belasten maar kan binnenlandse belasting heffen op de uitgaande betaling voor zover zij niet kan vaststellen of de aandeelhouder(s) van de onderneming in de EU is (zijn)
- EU lege entiteit: blijft fiscaal inwoner van de respectieve lidstaat en moet voldoen aan de relevante verplichtingen van de nationale wetgeving, met inbegrip van het rapporteren van de ontvangen betaling; kan het bewijs leveren van de belasting die op de betaling is toegepast
- EU aandeelhouder(s): neemt (nemen) de door de lege entiteit ontvangen betaling op in het belastbaar inkomen, overeenkomstig de nationale wetgeving, en kan (kunnen) aanspraak maken op aftrek van alle aan de bron betaalde belastingen, ook op grond van de EU-richtlijnen betaalde. Houdt ook rekening met alle door de lege entiteit betaalde belastingen en brengt deze in mindering.

3) EU rechtsgebied van herkomst van de betaler - EU rechtsgebied van lege entiteit - derde land rechtsgebied van aandeelhouder(s)

In dat geval zijn alleen het rechtsgebied van herkomst en dat van de lege entiteit gebonden door de richtlijn en is het rechtsgebied van de aandeelhouder dat niet.

- EU bron / betaler: belast de uitgaande betaling overeenkomstig het verdrag met het rechtsgebied van het derde land van de aandeelhouder(s) of, bij ontstentenis van een dergelijk verdrag, overeenkomstig zijn nationale recht.
- EU lege entiteit: blijft fiscaal inwoner van een lidstaat en moet voldoen aan de relevante verplichtingen van de nationale wetgeving, met inbegrip van het rapporteren van de ontvangen betaling; kan het bewijs leveren van de belasting die op de betaling is toegepast.
- Derde land aandeelhouder(s): hoewel het rechtsgebied van het derde land van de aandeelhouder(s) niet verplicht is gevolgen toe te passen, kan het worden verzocht een belastingverdrag met de lidstaat van herkomst toe te passen om in een vermindering te voorzien.

- 4) Derde land rechtsgebied van herkomst van de betaler - EU rechtsgebied van lege entiteit - derde land rechtsgebied van aandeelhouder(s)
- Derde land herkomst / betaler: kan binnenlandse belasting heffen op de uitgaande betaling of kan besluiten belasting te heffen overeenkomstig het belastingverdrag dat van kracht is met het rechtsgebied van de aandeelhouder(s) in het derde land als dat de EU lege entiteit ook wenst te negeren.
  - EU lege entiteit: blijft fiscaal inwoner van een lidstaat en moet voldoen aan de relevante verplichtingen van de nationale wetgeving, met inbegrip van het rapporteren van de ontvangen betaling; kan het bewijs leveren van de belasting die op de betaling is toegepast
  - Derde land aandeelhouder(s): hoewel het rechtsgebied van het derde land van de aandeelhouder niet verplicht is gevolgen toe te passen, kan het overwegen een belastingverdrag met het rechtsgebied van herkomst toe te passen om in een vermindering te voorzien.

Scenario's waarbij lege ondernemingen buiten de EU gevestigd zijn, vallen buiten het toepassingsgebied van de richtlijn.

#### *Uitwisseling van informatie*

Alle lidstaten hebben te allen tijde toegang tot informatie over lege entiteiten van de EU, zonder dat zij om die informatie moeten verzoeken. Daarom wordt informatie uitgewisseld tussen de lidstaten vanaf de eerste stap, wanneer een onderneming in de zin van deze richtlijn wordt geacht een risico te vormen. De uitwisseling is ook van toepassing wanneer de belastingdienst van een lidstaat een beoordeling verricht op basis van feiten en omstandigheden van individuele gevallen, en besluit te certificeren dat een bepaalde onderneming het vermoeden een lege entiteit te zijn, heeft weerlegd of moet worden vrijgesteld van de verplichtingen van deze richtlijn. Zo kunnen alle lidstaten tijdig kennis nemen van de uitoefening van de discretionaire bevoegdheid en de redenen die aan iedere beoordeling ten grondslag liggen. De lidstaten kunnen de lidstaat van de onderneming ook verzoeken belastingcontroles uit te voeren als zij vermoeden dat de onderneming niet over een minimum aan inhoud beschikt in de zin van deze richtlijn.

Om ervoor te zorgen dat de inlichtingen tijdig beschikbaar zijn voor alle lidstaten die er belang bij kunnen hebben, wordt de informatie automatisch uitgewisseld via een centraal gegevensbestand dankzij het bestaande mechanisme voor administratieve samenwerking in belastingzaken. De lidstaten wisselen de informatie in alle bovengenoemde scenario's onverwijld en in elk geval binnen 30 dagen na het tijdstip waarop de administratie over dergelijke informatie beschikt, uit. Dat betekent dus binnen 30 dagen na ontvangst van belastingaangiften of binnen 30 dagen nadat de belastingdienst een besluit heeft genomen om te bevestigen dat een onderneming een vermoeden heeft weerlegd of moet worden vrijgesteld. De automatische uitwisseling vindt ook plaats binnen 30 dagen na de afronding van een controle van een onderneming die een risico vormt in de zin van deze richtlijn, als het resultaat van die controle gevolgen heeft voor de informatie over deze onderneming die al uitgewisseld is of had moeten zijn. In artikel 13 van deze richtlijn wordt beschreven welke informatie moet worden uitgewisseld. In principe moet dergelijke informatie alle lidstaten in staat stellen de door ondernemingen die een risico vormen in de zin van deze richtlijn gerapporteerde informatie te ontvangen. Als een administratie van een lidstaat een weerlegging van een vermoeden of een vrijstelling van de verplichtingen van deze richtlijn beoordeelt, moet de uitgewisselde informatie andere lidstaten in staat stellen de redenen voor deze beoordeling te begrijpen. Als lidstaten betwijfelen of een onderneming die de

gatewaytest doorstaat, over een minimum aan inhoud beschikt, moeten zij een andere lidstaat steeds om een belastingcontrole van die onderneming kunnen verzoeken. De aangezochte lidstaat voert de belastingcontrole binnen een redelijke termijn uit en deelt het resultaat mee aan de verzoekende lidstaat. Als het besluit is dat een onderneming een lege entiteit is, verloopt de uitwisseling van informatie automatisch overeenkomstig artikel 13 van deze richtlijn.

### *Sancties*

De voorgestelde wetgeving laat de vaststelling van sancties voor overtredingen van de rapportageverplichtingen waarin deze richtlijn zoals omgezet in de nationale rechtsorde, voorziet, over aan de lidstaten. De sancties moeten doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn. Er moet een minimumniveau van coördinatie tussen de lidstaten worden bereikt door middel van de vaststelling van een minimumboete overeenkomstig de bestaande bepalingen in de financiële sector. Sancties moeten een administratieve geldboete omvatten van ten minste 5 % van de omzet van de onderneming. Een dergelijk minimumbedrag moet rekening houden met de omstandigheden van de specifieke entiteit die moet rapporteren.

Voorstel voor een

## **RICHTLIJN VAN DE RAAD**

### **tot vaststelling van regels ter voorkoming van misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden en tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU**

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

Gezien het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, en met name artikel 115,

Gezien het voorstel van de Commissie,

Na toezending van het ontwerp van wetgevingshandeling aan de nationale parlementen,

Gezien het advies van het Europees Parlement<sup>1</sup>,

Gezien het advies van het Europees Economisch en Sociaal Comité<sup>2</sup>,

Handelend volgens een bijzondere wetgevingsprocedure,

Overwegende hetgeen volgt:

- 1) Het waarborgen van een billijke en doeltreffende belastingheffing in de Unie en het voorkomen van belastingontwijking en -ontduiking blijven grote beleidsprioriteiten in de Unie. De laatste jaren is er op dit gebied aanzienlijke vooruitgang geboekt, met name met de vaststelling van Richtlijn 2016/1164 van de Raad<sup>3</sup> betreffende de bestrijding van belastingontwijking en met de uitbreiding van het toepassingsgebied van Richtlijn 2011/16/EU van de Raad<sup>4</sup> betreffende administratieve samenwerking; toch zijn verdere maatregelen nodig ten aanzien van specifiek vastgestelde praktijken van belastingontwijking en -ontduiking waarvoor het bestaande rechtskader van de Unie nog niet volstaat. Met name multinationale groepen creëren vaak ondernemingen zonder een minimum aan inhoud, om hun totale belastingschuld te verlagen, onder meer door winsten te verschuiven vanuit bepaalde lidstaten met hoge belastingen waar zij economische activiteiten uitoefenen en waarde voor hun bedrijf creëren. Dit voorstel vormt een aanvulling op de vooruitgang die is geboekt inzake bedrijfstransparantie met informatievereisten over uiteindelijk begunstigden die zijn ingevoerd in het antiwitwaskader; daarin worden situaties aangepakt waarin ondernemingen worden opgericht om werkelijke eigendom te verbergen, hetzij van de onderneming zelf hetzij van de activa die zij beheren en waarvan zij eigenaar zijn, zoals onroerend goed of goederen met een hoge waarde.

---

<sup>1</sup> PB C ..., blz. ... Nog niet bekendgemaakt in het Publicatieblad.

<sup>2</sup> PB C ..., blz. ... Nog niet bekendgemaakt in het Publicatieblad.

<sup>3</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PB L 193 van 19.7.2016, blz. 1).

<sup>4</sup> 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 (PB L 64 van 11.3.2011, blz. 1).

- 2) Er wordt erkend dat ondernemingen zonder minimum aan inhoud in een lidstaat kunnen worden opgericht met als hoofddoel een belastingvoordeel te verkrijgen, met name door de belastinggrondslag van een andere lidstaat uit te hollen. Hoewel sommige lidstaten een wettelijk of administratief kader hebben ontwikkeld om hun belastinggrondslag hiertegen te beschermen, hebben de desbetreffende regels vaak een beperkt effect aangezien zij alleen van toepassing zijn op het grondgebied van één lidstaat en situaties waarbij meer dan één lidstaat betrokken is, niet doeltreffend aanpakken. Bovendien verschillen de nationale regels die op dit gebied gelden, aanzienlijk tussen de verschillende lidstaten; er zijn zelfs lidstaten die helemaal geen regels hebben over misbruik van ondernemingen zonder of met slechts een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden.
- 3) Er moet een gemeenschappelijk kader komen om de lidstaten weerbaarder te maken tegen praktijken van belastingontwijking en -ontduiking die verband houden met het gebruik van ondernemingen die geen economische activiteit verrichten, ook al lijken zij dat wel te doen, en dus geen of slechts een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden hebben. Zo kan worden voorkomen dat ondernemingen zonder een minimum aan inhoud worden gebruikt als instrumenten voor belastingontduiking of -ontwijking. Aangezien deze ondernemingen in de ene lidstaat gevestigd kunnen zijn, maar zodanig kunnen worden gebruikt dat de belastinggrondslag van een andere lidstaat wordt uitgehold, is het van cruciaal belang overeenstemming te bereiken over een gemeenschappelijke reeks regels om te bepalen wat als ontoereikende inhoud voor belastingdoeleinden op de interne markt moet worden beschouwd en om specifieke fiscale gevolgen te bepalen voor een dergelijk gebrek aan inhoud. Als blijkt dat een onderneming voor de toepassing van deze richtlijn over voldoende inhoud beschikt, hoeft dit de lidstaten er niet van te weerhouden regels ter bestrijding van belastingontwijking en -ontduiking te blijven toepassen, op voorwaarde dat die regels stroken met de EU-wetgeving.
- 4) Om een omvattende aanpak te waarborgen moeten de regels gelden voor alle ondernemingen in de Unie die belastingplichtig zijn in een lidstaat, ongeacht hun rechtsvorm en status, als zij hun fiscale woonplaats in een lidstaat hebben en in aanmerking komen voor een verklaring van fiscale woonplaats in die lidstaat.
- 5) Voor de goede werking van de interne markt en de evenredigheid en doeltreffendheid van potentiële regels is het wenselijk het toepassingsgebied ervan te beperken tot ondernemingen die mogelijk worden beschouwd als onderneming zonder een minimum aan inhoud en met als hoofddoel het verkrijgen van een belastingvoordeel. Het is dus van belang een gatewaytest op te stellen in de vorm van een reeks van drie cumulatieve voorwaarden, om te besluiten welke ondernemingen in die mate een risico vormen dat zij aan rapportagevereisten kunnen worden onderworpen. Een eerste voorwaarde zou het mogelijk maken vast te stellen welke ondernemingen vermoedelijk hoofdzakelijk geografisch mobiele economische activiteiten verrichten, aangezien het meestal lastiger is te bepalen op welke plaats die activiteiten daadwerkelijk worden verricht. Dergelijke activiteiten leiden gewoonlijk tot belangrijke passieve opbrengstenstromen. Ondernemingen waarvan de opbrengsten voornamelijk uit passieve opbrengstenstromen bestaan, zouden dus aan deze voorwaarde voldoen. Ook moet er rekening mee worden gehouden dat entiteiten die activa voor privégebruik aanhouden, zoals onroerend goed, jachten, jets, kunstwerken of eigen vermogen, mogelijk voor langere perioden geen inkomsten hebben maar als eigenaar van deze activa toch aanzienlijke belastingvoordelen mogelijk maken. Aangezien zuiver binnenlandse situaties de goede werking van de interne markt niet

bedreigen en het best op nationaal niveau kunnen worden aangepakt, moet een tweede voorwaarde gericht zijn op ondernemingen die grensoverschrijdende activiteiten ontplooiën. Bij het bepalen of grensoverschrijdende activiteiten worden verricht, moet rekening worden gehouden met enerzijds de aard van de transacties van de onderneming, namelijk binnenlands of buitenlands, en anderzijds haar eigendom, aangezien entiteiten die alleen activa aanhouden voor privédoeleinden, mogelijk gedurende lange tijd geen transacties verrichten. Met een derde voorwaarde moet worden vastgesteld welke ondernemingen geen of onvoldoende eigen middelen hebben om kernbeheersactiviteiten uit te voeren. Ondernemingen die niet over voldoende eigen middelen beschikken, doen vaak een beroep op derden voor diensten op het gebied van administratie, beheer, correspondentie en naleving van de wettelijke voorschriften, of sluiten overeenkomsten met verbonden ondernemingen voor het verlenen van dergelijke diensten teneinde een juridische en fiscale aanwezigheid op te zetten en te behouden. Wanneer uitsluitend bepaalde nevendiensten worden uitbesteed, zoals alleen boekhoudkundige diensten, terwijl de kernactiviteiten bij de onderneming blijven, zou dit op zich niet volstaan om te oordelen dat een onderneming aan deze voorwaarde voldoet. Hoewel dergelijke dienstverleners voor andere, niet-fiscale, doeleinden kunnen worden gereguleerd, kunnen hun verplichtingen voor dergelijke andere doeleinden niet altijd het risico beperken dat zij bijdragen aan de oprichting en handhaving van ondernemingen die misbruikt worden voor belastingontwijking en -ontduiking.

- 6) Het zou billijk zijn om ondernemingen waarvan de activiteiten voldoende transparant moeten zijn en die dus geen risico vormen op een gebrek aan inhoud voor belastingdoeleinden, vrij te stellen van de beoogde regels. Ook ondernemingen met een effect dat tot de handel is toegelaten of genoteerd is op een gereguleerde of multilaterale handelsfaciliteit, en bepaalde financiële ondernemingen die direct of indirect in de Unie streng gereguleerd zijn en onderworpen zijn aan strengere transparantievereisten en strengere toezicht, moeten van het toepassingsgebied van deze richtlijn worden uitgesloten. Zuivere holdings die zich in hetzelfde rechtsgebied bevinden als de operationele dochteronderneming en hun uiteindelijk begunstigde(n), zullen wellicht evenmin tot doel hebben een belastingvoordeel te verkrijgen. Hetzelfde geldt voor onderhoudingsmaatschappijen die zich in hetzelfde rechtsgebied bevinden als hun aandeelhouder of uiteindelijke moederentiteit. Zij moeten daarom ook worden uitgesloten. Van ondernemingen die voltijds en uitsluitend een voldoende aantal personen in dienst nemen om hun activiteiten te verrichten, moet eveneens worden geoordeeld dat zij geen gebrek aan een minimum aan inhoud hebben. Hoewel redelijkerwijs niet mag worden verwacht dat zij de gatewaytest doorstaan, moeten zij omwille van de rechtszekerheid uitdrukkelijk worden uitgesloten.
- 7) Om een onderscheid te maken tussen ondernemingen waarover mogelijk kan worden geoordeeld dat zij over onvoldoende inhoud voor belastingdoeleinden beschikken, en te zorgen dat de regels alleen van toepassing zijn op ondernemingen die over onvoldoende inhoud voor belastingdoeleinden beschikken, moeten ondernemingen informatie verstrekken over hun middelen in de lidstaat waarvan zij fiscaal inwoner zijn. Dergelijke informatie is noodzakelijk om na te gaan of de onderneming over middelen beschikt en daadwerkelijk economische activiteiten uitoefent in de lidstaat waarvan zij fiscaal inwoner is, en dat er een afdoende verband bestaat tussen de inkomsten of het vermogen van de onderneming en die lidstaat.
- 8) Om de tenuitvoerlegging van deze richtlijn te vergemakkelijken, moeten ondernemingen die mogelijk niet over een minimum aan inhoud beschikken en zouden

kunnen worden gebruikt met als hoofddoel een belastingvoordeel te verkrijgen, in hun jaarlijkse belastingaangifte aangeven en bewijzen dat zij over een minimum aan middelen beschikken, zoals personen en gebouwen in de lidstaat waarvan zij fiscaal inwoner zijn. Hoewel wordt erkend dat voor verschillende activiteiten verschillende niveaus of soorten middelen nodig kunnen zijn, wordt toch onder alle omstandigheden een gemeenschappelijk minimumniveau van middelen verwacht. Deze beoordeling moet er uitsluitend op gericht zijn de inhoud van ondernemingen voor belastingdoeleinden vast te stellen, en stelt geenszins de rol in vraag die “verrichters van trustdiensten en vennootschapsrechtelijke diensten” als gedefinieerd in Richtlijn (EU) 2015/849 van het Europees Parlement en de Raad<sup>5</sup> hebben bij de identificatie van witwassen, de basisdelicten daarvan en terrorismefinanciering. Omgekeerd kan het ontbreken van een minimum aan middelen beschouwd worden als een aanwijzing voor een gebrek aan inhoud als een onderneming reeds het risico loopt om voor belastingdoeleinden een gebrek aan inhoud te vertonen. Om de verenigbaarheid met de relevante internationale normen te waarborgen moet een gemeenschappelijk minimumniveau worden gebaseerd op de bestaande EU- en internationale normen inzake substantiële economische activiteiten in het kader van preferentiële belastingregelingen of bij ontstentenis van vennootschapsbelasting<sup>6</sup>, zoals ontwikkeld in het kader van het Forum voor schadelijke belastingpraktijken. Ook moet worden bepaald dat bewijsstukken bij de belastingaangifte moeten worden gevoegd ter staving van de verklaring van de onderneming dat zij over een minimum aan middelen beschikt. De administratie moet ook in staat worden gesteld een standpunt te formuleren over de feiten en omstandigheden van de onderneming en te beslissen of een controleprocedure moet worden ingeleid.

- 9) Om fiscale zekerheid te waarborgen zijn gemeenschappelijke regels voor de inhoud van de verklaringen van ondernemingen noodzakelijk. Van ondernemingen die de gatewaytest doorstaan en dus onderworpen zijn aan rapportagevereisten, moet worden vermoed dat zij niet beschikken over voldoende inhoud voor belastingdoeleinden als zij ook verklaren niet te beschikken over een of meer van de elementen die cumulatief een minimum aan inhoud vormen, of als zij niet het vereiste bewijsmateriaal verstrekken. Van ondernemingen die verklaren over alle elementen van het minimum aan inhoud te beschikken en het vereiste bewijsmateriaal verstrekken, moet dan weer worden vermoed dat zij beschikken over een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden en dus geen verdere verplichtingen en gevolgen uit hoofde van deze richtlijn hebben. Dit mag echter geen afbreuk doen aan toepasselijke wetgeving en het recht van de administratie om een controle te verrichten, ook op basis van het verstrekte bewijsmateriaal en eventueel tot een andere conclusie te komen.
- 10) Er wordt erkend dat de vraag of een onderneming daadwerkelijk economische activiteiten voor belastingdoeleinden verricht dan wel hoofdzakelijk belastingontwijking of -ontduiking dient, uiteindelijk een kwestie van feiten en

---

<sup>5</sup> Richtlijn (EU) 2015/849 van het Europees Parlement en de Raad van 20 mei 2015 inzake de voorkoming van het gebruik van het financiële stelsel voor het witwassen van geld of terrorismefinanciering, tot wijziging van Verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijn 2005/60/EG van het Europees Parlement en de Raad en Richtlijn 2006/70/EG van de Commissie (PB L 141 van 5.6.2015, blz. 73).

<sup>6</sup> Secretariaat-generaal van de Raad, 9637/18 FISC 241 ECOFIN 555, Code of Conduct (Business Taxation), Guidance on the interpretation of the third criterion; OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5: Final Report.

omstandigheden. Dit moet per geval worden beoordeeld voor elke specifieke onderneming. Daarom moeten ondernemingen waarvan wordt vermoed dat zij niet over een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden beschikken, het recht hebben het tegendeel te bewijzen, dus ook dat zij niet primair fiscale doelstellingen dienen, en dat vermoeden te weerleggen. Als zij voldaan hebben aan hun rapportageverplichtingen uit hoofde van deze richtlijn, moeten zij aanvullende informatie verstrekken aan de administratie van de lidstaat waarvan zij fiscaal inwoner zijn. Zij kunnen daarbij alle informatie verstrekken die zij passend achten, maar er moeten gezamenlijke vereisten worden vastgesteld over wat passend aanvullend bewijsmateriaal kan zijn en dus in alle gevallen moeten worden verlangd. Als de lidstaat op basis van dergelijk aanvullend bewijsmateriaal van mening is dat een onderneming het vermoeden van gebrek aan inhoud voldoende heeft weerlegd, moet hij een besluit kunnen uitvaardigen om te certificeren dat de onderneming over een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden beschikt overeenkomstig deze richtlijn. Een dergelijk besluit kan geldig blijven gedurende de periode waarin de feitelijke en juridische omstandigheden van de onderneming ongewijzigd blijven en tot zes jaar na de datum van uitvaardiging van het besluit. Zo blijven de middelen die moeten worden toegewezen aan zaken waarvan is aangetoond dat er geen sprake is van een lege entiteit in de zin van deze richtlijn, beperkt.

- 11) Aangezien deze richtlijn bedoeld is ter voorkoming van belastingontwijking en -ontduiking die door acties van ondernemingen zonder minimum aan inhoud wellicht welig tieren, en om te zorgen voor belastingzekerheid en een betere werking van de interne markt, is het van het grootste belang vrijstellingen mogelijk te maken voor ondernemingen die de gatewaytest doorstaan maar die als tussengeplaatste onderneming toch geen werkelijk voordeel zouden opleveren voor de algemene fiscale positie van de groep van de onderneming of van de uiteindelijk begunstigde(n). Daarom moeten dergelijke ondernemingen het recht hebben de administratie van de lidstaat waarvan zij fiscaal inwoner zijn, te verzoeken een besluit te nemen dat hen van meet af aan volledig vrijstelt van de naleving van de voorgestelde regels. Een dergelijke vrijstelling moet ook in de tijd beperkt zijn, zodat de administratie regelmatig kan nagaan of de feitelijke en juridische omstandigheden die het vrijstellingsbesluit rechtvaardigen, nog steeds gelden. Tegelijkertijd zal een eventuele verlenging van de looptijd van een dergelijk besluit het mogelijk maken de middelen voor gevallen die moeten worden vrijgesteld van het toepassingsgebied van de richtlijn, te beperken.
- 12) Om fiscale zekerheid en eerlijke belastingheffing in de interne markt te waarborgen, is het passend om uitdrukkelijk de regels vast te stellen betreffende de behandeling voor belastingdoeleinden van opbrengstenstromen van en naar ondernemingen waarvan is vastgesteld dat zij niet over een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden beschikken en die geen bewijs van het tegendeel hebben geleverd, noch hebben bewezen dat zij niet dienen om een belastingvoordeel te verkrijgen. Dergelijke opbrengsten moeten belastbaar zijn in de lidstaat van de fiscale woonplaats van de aandeelhouder(s), alsof zij rechtstreeks aan die aandeelhouder(s) zouden zijn betaald. Om het risico van dubbele belastingheffing te voorkomen, moet de eventueel in de lidstaat van de onderneming betaalde belasting in aanmerking worden genomen en in mindering worden gebracht op de belasting die verschuldigd is aan de lidstaat van de aandeelhouder(s) van de onderneming. Als de aandeelhouder(s) geen fiscaal inwoner van een lidstaat is/zijn, moeten die opbrengsten belastbaar zijn in de lidstaat van de fiscale woonplaats van de betaler, alsof zij rechtstreeks aan de aandeelhouder(s) van de onderneming zouden zijn betaald. Regels van gelijke werking moeten van



toepassing zijn op situaties waarin er geen opbrengstenstromen zijn. Dit kan met name het geval zijn bij het aanhouden van onroerende of andere eigendommen met een zeer hoge waarde voor louter privédoeleinden of van louter deelnemingen in aandelenkapitaal. Aangezien er een risico bestaat dat meerdere ondernemingen zonder een minimum aan inhoud in een keten worden opgericht, is het ook van essentieel belang uit te sluiten dat de opbrengsten belastbaar worden geacht in het rechtsgebied van een aandeelhouder die zelf een onderneming zonder een minimum aan inhoud is. Deze richtlijn mag geen afbreuk doen aan de verdeling van de heffingsbevoegdheid in overeenstemming met overeenkomsten en verdragen die voorzien in de afschaffing van de dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal, die zijn gesloten tussen een lidstaat en een derde land.

- 13) Om de doeltreffendheid van het voorgestelde kader te waarborgen, moeten passende fiscale gevolgen worden vastgesteld voor ondernemingen die geen minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden hebben. Ondernemingen die aan het gatewaycriterium beantwoorden en waarvan wordt vermoed dat zij over onvoldoende inhoud voor belastingdoeleinden beschikken, en die bovendien geen bewijs van het tegendeel hebben geleverd nog hebben bewezen niet tot doel te hebben een belastingvoordeel te verkrijgen, mogen niet profiteren van de bepalingen van overeenkomsten en verdragen die voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal, waarbij de lidstaat van hun fiscale woonplaats partij is, noch van andere overeenkomsten, met inbegrip van bepalingen in internationale ter stimulering en bescherming van investeringen, met hetzelfde doel of effect. Dergelijke ondernemingen mogen niet kunnen profiteren van Richtlijn 2011/96/EU van de Raad<sup>7</sup> en Richtlijn 2003/49/EG van de Raad<sup>8</sup>. Daarom mogen deze ondernemingen geen recht hebben op een verklaring van fiscale woonplaats voor zover die ertoe strekt dat zij deze voordelen zouden krijgen. De lidstaat waarvan de onderneming fiscaal inwoner is, moet dus weigeren een verklaring van fiscale woonplaats af te geven. Anderzijds moet die lidstaat een dergelijke verklaring wel kunnen afgeven wanneer in een waarschuwing wordt aangegeven dat deze door de onderneming niet mag worden gebruikt om de genoemde belastingvoordelen te verkrijgen. Deze weigering van een verklaring van fiscale woonplaats, of het afgeven van een speciale verklaring van fiscale woonplaats, mag geen afbreuk doen aan de nationale regels van de lidstaat van de onderneming met betrekking tot de fiscale woonplaats en de daarmee verbonden relevante verplichtingen. Zij zou veeleer dienen om aan andere lidstaten en derde landen mee te delen dat geen vrijstelling of teruggaaf mag worden verleend voor transacties waarbij deze onderneming betrokken is op grond van enig verdrag met de lidstaat van de onderneming of, in voorkomend geval, richtlijnen van de Unie.
- 14) Aangezien ondernemingen zonder een minimum aan inhoud kunnen worden gebruikt om een belastingvoordeel te verkrijgen ten koste van een andere lidstaat dan die waar zij hun fiscale woonplaats hebben, moet de relevante informatie worden gedeeld met de bevoegde autoriteiten van de andere lidstaten. Om alle belangstellende lidstaten tijdig toegang te verlenen tot die informatie, moet deze automatisch worden

---

<sup>7</sup> Richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PB L 345 van 29.12.2011, blz. 8).

<sup>8</sup> 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 (PB L 157 van 26.6.2003, blz. 49).

uitgewisseld via het door de Unie ontwikkelde gemeenschappelijk communicatienetwerk (CCN). In dit verband moeten de gegevens worden opgeslagen in een beveiligd centraal gegevensbestand over administratieve samenwerking op belastinggebied dat voor alle lidstaten beschikbaar is. De lidstaten dienen een reeks praktische regelingen te treffen, waaronder maatregelen om de verstrekking van alle vereiste inlichtingen te uniformeren door middel van de invoering van een standaardformulier. Daarbij dienen ook de taaleisen voor de beoogde inlichtingenuitwisseling te worden vastgesteld en dient het CCN-netwerk dienovereenkomstig te worden aangepast. Na het stadium van verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen overeenkomstig deze richtlijn, moet een lidstaat waar nodig een beroep kunnen doen op artikel 5 van Richtlijn 2011/16/EU van de Raad wat betreft de uitwisseling van inlichtingen op verzoek om aanvullende inlichtingen over rapporterende ondernemingen te verkrijgen van de lidstaat waaraan dergelijke ondernemingen deze inlichtingen zouden moeten rapporteren. Hoe sneller antwoorden op verzoeken om informatie worden ontvangen, hoe doeltreffender zij zijn; het is dus passend ervoor te zorgen dat verzoeken om informatie snel worden beantwoord.

- 15) Richtlijn 2011/16/EU moet daarom dienovereenkomstig worden gewijzigd.
- 16) Om de doeltreffendheid te verbeteren moeten de lidstaten sancties vaststellen voor overtredingen van de nationale bepalingen ter omzetting van deze richtlijn. Deze sancties moeten doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn. Om fiscale zekerheid en een minimumniveau van coördinatie tussen alle lidstaten te waarborgen, moet een minimumboete worden vastgesteld, rekening houdend met de situatie van elke specifieke onderneming. De beoogde regels zijn gebaseerd op zelfbeoordeling door ondernemingen met betrekking tot de vraag of zij al dan niet beantwoorden aan de gatewaycriteria. Om de bepalingen doeltreffend te maken en gepaste naleving in de hele Unie te stimuleren, en rekening houdend met het feit dat een lege onderneming in de ene lidstaat kan worden gebruikt om de belastinggrondslag van een andere lidstaat uit te hollen, is het van belangrijk dat elke lidstaat het recht heeft een andere lidstaat te verzoeken om belastingcontroles uit te voeren bij ondernemingen die het risico lopen niet te voldoen aan het in deze richtlijn omschreven minimum aan inhoud. Om de doeltreffendheid te vergroten is het derhalve van essentieel belang dat de aangezochte lidstaat verplicht is een dergelijke controle uit te voeren en informatie over de uitkomst ervan uit te wisselen, ook als die uitkomst is dat er geen sprake is van een lege entiteit.
- 17) Aangezien de correcte tenuitvoerlegging en handhaving van de voorgestelde regels in elke lidstaat van cruciaal belang is voor de bescherming van de belastinggrondslag van andere lidstaten, moet de Commissie toezicht houden op die tenuitvoerlegging en handhaving. De lidstaten moeten de Commissie daarom regelmatig specifieke informatie, met inbegrip van statistieken, verstrekken over de uitvoering en handhaving op hun grondgebied van de nationale maatregelen die uit hoofde van deze richtlijn zijn vastgesteld.
- 18) Om de doeltreffendheid van de voorgestelde nieuwe regels te beoordelen, moet de Commissie een evaluatie opstellen op basis van de door de lidstaten verstrekte informatie en andere beschikbare gegevens. Het verslag van de Commissie moet worden gepubliceerd.
- 19) Om eenvormige voorwaarden te waarborgen voor de uitvoering van deze richtlijn en van Richtlijn 2011/16/EU, in het bijzonder wat betreft de automatische uitwisseling van inlichtingen tussen belastingautoriteiten, moeten aan de Commissie

uitvoeringsbevoegdheden worden toegekend om een standaardformulier vast te stellen met een beperkt aantal componenten, waaronder de talenregeling en de nodige praktische regelingen voor de modernisering van het centraal gegevensbestand voor administratieve samenwerking op belastinggebied. Die bevoegdheden, als bepaald in Richtlijn 2011/16/EU, moeten worden uitgeoefend in overeenstemming met Verordening (EU) nr. 182/2011 van het Europees Parlement en de Raad<sup>9</sup>.

- 20) De Europese Toezichthouder voor gegevensbescherming is geraadpleegd overeenkomstig artikel 42 van Verordening (EU) 2018/1725 van het Europees Parlement en de Raad<sup>10</sup>.
- 21) De verwerking van persoonsgegevens in het kader van Richtlijn 2011/16/EU moet in overeenstemming zijn met Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad<sup>11</sup> en Verordening (EU) 2018/1725. Gegevensverwerking komt in Richtlijn 2011/16/EU uitsluitend aan bod met als doel een algemeen openbaar belang te dienen, namelijk belastingheffing en de beoogde bestrijding van belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking, het veiligstellen van belastinginkomsten en het bevorderen van eerlijke belastingheffing, waardoor de mogelijkheden voor sociale, politieke en economische inclusie in de lidstaten worden versterkt.
- 22) Daar de doelstelling van deze richtlijn niet voldoende door de lidstaten kan worden verwezenlijkt, maar vanwege het feit dat dergelijke ondernemingen gewoonlijk in één lidstaat zijn gevestigd maar worden gebruikt op een wijze die van invloed is op de belastinggrondslag van een of meer andere lidstaten, beter door de Unie kan worden verwezenlijkt, kan de Unie, overeenkomstig het in artikel 5 van het Verdrag betreffende de Europese Unie neergelegde subsidiariteitsbeginsel, maatregelen nemen. Overeenkomstig het in hetzelfde artikel neergelegde evenredigheidsbeginsel gaat deze richtlijn niet verder dan nodig is om die doelstelling te verwezenlijken.

HEEFT DE VOLGENDE RICHTLIJN VASTGESTELD:

## **HOOFDSTUK I**

### **ALGEMENE BEPALINGEN**

#### *Artikel 1* **Onderwerp**

Deze richtlijn legt voor ondernemingen in de lidstaten indicatoren voor een minimum aan inhoud vast, evenals regels voor de fiscale behandeling van ondernemingen die niet aan de indicatoren voldoen.

---

<sup>9</sup> Verordening (EU) nr. 182/2011 van het Europees Parlement en de Raad van 16 februari 2011 tot vaststelling van de algemene voorschriften en beginselen die van toepassing zijn op de wijze waarop de lidstaten de uitoefening van de uitvoeringsbevoegdheden door de Commissie controleren (PB L 55 van 28.2.2011, blz. 13).

<sup>10</sup> Verordening (EU) 2018/1725 van het Europees Parlement en de Raad van 23 oktober 2018 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens door de instellingen, organen en instanties van de Unie en betreffende het vrije verkeer van die gegevens, en tot intrekking van Verordening (EG) nr. 45/2001 en Besluit nr. 1247/2002/EG (PB L 295 van 21.11.2018, blz. 39).

<sup>11</sup> Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming) (PB L 119 van 4.5.2016, blz. 1).

*Artikel 2*  
**Toepassingsgebied**

Deze richtlijn is van toepassing op alle ondernemingen die als fiscaal inwoner worden beschouwd en in aanmerking komen voor een verklaring van fiscale woonplaats in een lidstaat.

Deze richtlijn doet geen afbreuk aan andere Uniewetgeving.

*Artikel 3*  
**Definities**

Voor de toepassing van deze richtlijn wordt verstaan onder:

- (1) “onderneming”: een entiteit die een economische activiteit uitoefent, ongeacht de rechtsvorm ervan, en die fiscaal inwoner is van een lidstaat;
- (2) “belastingjaar” : een belastingjaar, een kalenderjaar of een andere passende periode voor belastingdoeleinden;
- (3) “inkomsten”: de som van de netto-omzet, overige bedrijfsopbrengsten, opbrengst uit deelnemingen, met inbegrip van dividenden ontvangen van verbonden ondernemingen, opbrengsten uit andere beleggingen en leningen die tot de vaste activa behoren, overige rentebaten en soortgelijke baten als vermeld in de bijlagen V en VI bij Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en de Raad<sup>12</sup>;
- (4) “lidstaat van de onderneming”: de lidstaat waarvan de onderneming fiscaal inwoner is;
- (5) “uiteindelijk begunstigde”: een uiteindelijke begunstigde als omschreven in artikel 3, punt 6, van Richtlijn (EU) 2015/849 van het Europees Parlement en de Raad;
- (6) “aandeelhouders van de onderneming”: de individuen of entiteiten die rechtstreeks aandelen, belangen, deelnemingen, lidmaatschapsrechten, recht op voordelen of andere evenwaardige rechten of aanspraken in de onderneming bezitten, en, in het geval van indirecte deelnemingen, die individuen of entiteiten die een belang in de onderneming bezitten via een of een keten van ondernemingen die geen van alle voldoen aan de in artikel 7, lid 1, van deze richtlijn genoemde indicatoren van een minimum aan inhoud.

*Artikel 4*  
**Relevante opbrengsten**

Voor de toepassing van de hoofdstukken II en III wordt onder “relevante opbrengsten” verstaan opbrengsten die tot een van de volgende categorieën behoren:

- a) interest of andere opbrengsten uit financiële activa, met inbegrip van cryptoactiva, als omschreven in artikel 3, lid 1, punt 2, van het voorstel voor een verordening van het Europees Parlement en de Raad betreffende markten in cryptoactiva en tot wijziging van Richtlijn (EU) 2019/1937<sup>13</sup>;

---

<sup>12</sup> Richtlijn 2013/34/EU van het Europees Parlement en van de Raad van 26 juni 2013 betreffende de jaarlijkse financiële overzichten, geconsolideerde financiële overzichten en aanverwante verslagen van bepaalde ondernemingsvormen, tot wijziging van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad en tot intrekking van Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad (PB L 182 van 29.6.2013, blz. 19).

<sup>13</sup> COM/2020/593 final.

- b) royalty's of andere opbrengsten die worden gegenereerd door intellectuele of immateriële eigendom of verhandelbare rechten;
- c) dividenden en opbrengsten uit de vervreemding van aandelen;
- d) opbrengsten uit financiële leasing;
- e) opbrengsten uit onroerende eigendom;
- f) opbrengsten uit andere roerende eigendom dan contanten, aandelen of effecten, die voor privédoeleinden worden aangehouden en een boekwaarde hebben van meer dan een miljoen euro;
- g) opbrengsten uit verzekerings-, bank- en andere financiële activiteiten;
- h) opbrengsten uit diensten die de onderneming aan andere verbonden ondernemingen heeft uitbesteed.

#### *Artikel 5*

#### **Verbonden onderneming**

1. Voor de toepassing van de artikelen 4 en 7 wordt onder “verbonden onderneming” een persoon verstaan die gelieerd is met een andere persoon op ten minste één van de volgende wijzen:
  - a) een persoon neemt deel aan de leiding van een andere persoon waarbij hij invloed van betekenis kan uitoefenen op die andere persoon;
  - b) een persoon neemt deel aan de zeggenschap over een andere persoon door middel van een deelneming van meer dan 25 % van de stemrechten;
  - c) een persoon neemt deel in het kapitaal van een andere persoon door middel van een eigendomsrecht van, direct of indirect, meer dan 25 % van het kapitaal;
  - d) een persoon heeft recht op 25 % of meer van de winsten van een andere persoon.
2. Als meer dan één persoon deelneemt aan de leiding, aan de zeggenschap, in het kapitaal of in de winst van dezelfde persoon als bedoeld in lid 1, worden alle betrokken personen als verbonden ondernemingen beschouwd.
 

Als dezelfde personen deelnemen aan de leiding, aan de zeggenschap, in het kapitaal of in de winst van meer dan één persoon als bedoeld in lid 1, worden alle betrokken personen als verbonden ondernemingen beschouwd.
3. Voor de toepassing van de leden 1 en 2 worden onder een persoon zowel rechtspersonen als natuurlijke personen verstaan. Een persoon die met betrekking tot de stemrechten of het kapitaalbezit van een entiteit samen met een andere persoon optreedt, wordt beschouwd als houder van een deelneming in de stemrechten die of het kapitaalbezit dat die andere persoon in de genoemde entiteit heeft.
4. Bij indirecte deelname wordt vastgesteld of aan de criteria van lid 1, punt c), is voldaan door vermenigvuldiging van de deelnemingspercentages doorheen de opeenvolgende niveaus. Een persoon die meer dan 50 % van de stemrechten houdt, wordt geacht 100 % te houden.
 

Een individu, zijn of haar echtgenoot en bloedverwanten in de rechte lijn worden behandeld als één persoon.

## **HOOFDSTUK II**

### **IDENTIFICATIE VAN ONDERNEMINGEN DIE NIET VOLDOEN AAN DE INDICATOREN VAN EEN MINIMUM AAN INHOUD VOOR BELASTINGDOELEINDEN**

#### *Artikel 6*

#### ***De rapporterende ondernemingen***

1. De lidstaten verplichten ondernemingen die voldoen aan de volgende criteria te rapporteren aan de bevoegde autoriteiten van de lidstaten overeenkomstig artikel 7:
  - a) meer dan 75 % van de inkomsten van de onderneming in de twee voorgaande belastingjaren zijn relevante opbrengsten;
  - b) de onderneming verricht grensoverschrijdende activiteiten om een van de volgende redenen:
    - i) meer dan 60 % van de boekwaarde van de activa van de onderneming die onder artikel 4, punten e) en f), vallen, bevond zich de twee voorafgaande belastingjaren buiten de lidstaat van de onderneming;
    - ii) ten minste 60 % van de relevante opbrengsten van de onderneming wordt verworven of uitbetaald via grensoverschrijdende transacties;
  - c) in de twee voorgaande belastingjaren heeft de onderneming het beheer van de dagelijkse activiteiten en de besluitvorming over belangrijke functies uitbesteed.

Een onderneming die activa aanhoudt die opbrengsten genereren die onder artikel 4, punten e) en f), vallen, wordt ook vermoed aan het criterium in punt a) van de eerste alinea te voldoen, ongeacht of deze activa in de twee voorgaande belastingjaren opbrengsten voor de onderneming hebben gegenereerd, als de boekwaarde van deze activa meer dan 75 % van de totale boekwaarde van de activa van de onderneming bedraagt.

Een onderneming die activa aanhoudt die opbrengsten genereren die onder artikel 4, punt c), vallen, wordt ook vermoed aan het criterium in punt a) van de eerste alinea te voldoen, ongeacht of deze activa in de twee voorgaande belastingjaren opbrengsten voor de onderneming hebben gegenereerd, als de boekwaarde van deze activa meer dan 75 % van de totale boekwaarde van de activa van de onderneming bedraagt.
2. In afwijking van lid 1 zorgen de lidstaten ervoor dat de vereisten van artikel 7 niet gelden voor de ondernemingen die tot een van de volgende categorieën behoren:
  - a) ondernemingen met een effect dat tot de handel toegelaten is of genoteerd is op een gereglementeerde markt of multilaterale handelsfaciliteit als omschreven in Richtlijn 2014/65/EU van het Europees Parlement en de Raad<sup>14</sup>;
  - b) gereglementeerde financiële ondernemingen;

---

<sup>14</sup> Richtlijn 2014/65/EU van het Europees Parlement en de Raad van 15 mei 2014 betreffende markten voor financiële instrumenten en tot wijziging van Richtlijn 2002/92/EG en Richtlijn 2011/61/EU (PB L 173 van 12.6.2014, blz. 349).

- c) ondernemingen met als hoofdactiviteit het houden van aandelen in operationele activiteiten in dezelfde lidstaat, terwijl hun uiteindelijke begunstigden ook fiscaal inwoner van dezelfde lidstaat zijn;
- d) ondernemingen met holdingactiviteiten die fiscaal inwoner zijn van dezelfde lidstaat als de aandeelhouder(s) of de uiteindelijke moederentiteit, als omschreven in afdeling I, punt 7, van bijlage III bij Richtlijn 2011/16/EU;
- e) ondernemingen met ten minste vijf fulltime-equivalenten aan werknemers of personeelsleden die uitsluitend de activiteiten verrichten die de relevante opbrengsten genereren;

Punt b) van de eerste alinea is van toepassing op de volgende “gereguleerde financiële ondernemingen”:

- a) een kredietinstelling als omschreven in artikel 4, lid 1, punt 1, van Verordening (EU) nr. 575/2013 van het Europees Parlement en de Raad<sup>15</sup>;
- b) een beleggingsonderneming als omschreven in artikel 4, lid 1, punt 1, van Richtlijn 2014/65/EU van het Europees Parlement en de Raad<sup>16</sup>;
- c) een beheerder van alternatieve beleggingsinstellingen (abi-beheerder) als omschreven in artikel 4, lid 1, punt b), van Richtlijn 2011/61/EU van het Europees Parlement en de Raad (2), met inbegrip van een beheerder van EuVECA in de zin van Verordening (EU) nr. 345/2013 van het Europees Parlement en de Raad<sup>17</sup>, een beheerder van EuSEF in de zin van Verordening (EU) nr. 346/2013 van het Europees Parlement en de Raad<sup>18</sup>, en een beheerder van Eltif in de zin van Verordening (EU) 2015/760 van het Europees Parlement en de Raad<sup>19</sup>;
- d) een beheersmaatschappij voor een instelling voor collectieve belegging in effecten (icbe) als omschreven in artikel 2, lid 1, punt b), van Richtlijn 2009/65/EG van het Europees Parlement en de Raad<sup>20</sup>;
- e) een verzekeringsonderneming als omschreven in artikel 13, punt 1, van Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad<sup>21</sup>;
- f) een herverzekeringsonderneming als omschreven in artikel 13, punt 4, van Richtlijn 2009/138/EG;

<sup>15</sup> Verordening (EU) nr. 575/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 26 juni 2013 betreffende prudentiële vereisten voor kredietinstellingen en beleggingsondernemingen en tot wijziging van Verordening (EU) nr. 648/2012 (PB L 176 van 27.6.2013, blz. 1).

<sup>16</sup> Richtlijn 2014/65/EU van het Europees Parlement en de Raad van 15 mei 2014 betreffende markten voor financiële instrumenten en tot wijziging van Richtlijn 2002/92/EG en Richtlijn 2011/61/EU (PB L 173 van 12.6.2014, blz. 349).

<sup>17</sup> Verordening (EU) nr. 345/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 17 april 2013 betreffende Europese durfkapitaalfondsen (PB L 115 van 25.4.2013, blz. 1);

<sup>18</sup> Verordening (EU) nr. 346/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 17 april 2013 inzake Europese sociaalondernemerschapsfondsen (PB L 115 van 25.4.2013, blz. 18);

<sup>19</sup> Verordening (EU) 2015/760 van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2015 betreffende Europese langetermijnbeleggingsinstellingen (PB L 123 van 19.5.2015, blz. 98).

<sup>20</sup> Richtlijn 2009/65/EG van het Europees Parlement en de Raad van 13 juli 2009 tot coördinatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen betreffende bepaalde instellingen voor collectieve belegging in effecten (icbe's) (PB L 302 van 17.11.2009, blz. 32).

<sup>21</sup> Richtlijn 2009/138/EG van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2009 betreffende de toegang tot en uitoefening van het verzekerings- en het herverzekeringsbedrijf (Solvabiliteit II) (PB L 335 van 17.12.2009, blz. 1).

- g) een instelling voor bedrijfspensioenvoorziening als omschreven in artikel 1, punt 6), van Richtlijn (EU) 2016/2341 van het Europees Parlement en de Raad<sup>22</sup>;
- h) pensioeninstellingen die pensioenregelingen uitvoeren welke worden beschouwd als socialezekerheidsregelingen die onder Verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad<sup>23</sup> en Verordening (EG) nr. 987/2009 van het Europees Parlement en de Raad<sup>24</sup> vallen, alsook elke juridische entiteit die is opgericht met het oog op de beleggingen van die regelingen;
- i) een alternatieve beleggingsinstelling (abi) beheerd door een abi-beheerder als omschreven in artikel 4, lid 1, punt b), van Richtlijn 2011/61/EU of een abi die onder toezicht staat uit hoofde van het toepasselijke nationale recht;
- j) een icbe in de zin van artikel 1, lid 2, van Richtlijn 2009/65/EG;
- k) een centrale tegenpartij als omschreven in artikel 2, punt 1, van Verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad<sup>25</sup>;
- l) een centrale effectenbewaarinstelling als omschreven in artikel 2, lid 1, punt 1, van Verordening (EU) nr. 909/2014 van het Europees Parlement en de Raad<sup>26</sup>;
- m) een verzekerings- of herverzekerings-Special Purpose Vehicle waaraan overeenkomstig artikel 211 van Richtlijn 2009/138/EG vergunning is verleend;
- n) een entiteit voor securitisatiedoelinden als omschreven in artikel 2, punt 2, van Verordening (EU) nr. 2017/2402 van het Europees Parlement en de Raad<sup>27</sup>;
- o) een verzekeringsholding als omschreven in artikel 212, lid 1, punt f), van Richtlijn 2009/138/EG of een gemengde financiële holding als omschreven in artikel 212, lid 1, punt h), van Richtlijn 2009/138/EG, die deel uitmaakt van een verzekeringsgroep die onderworpen is aan toezicht op het niveau van de groep overeenkomstig artikel 213 van die richtlijn en die niet is vrijgesteld van groepstoezicht overeenkomstig artikel 214, lid 2, van Richtlijn 2009/138/EG;

<sup>22</sup> Richtlijn (EU) 2016/2341 van het Europees Parlement en de Raad van 14 december 2016 betreffende de werkzaamheden van en het toezicht op instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening (IBPV's) (PB L 354 van 23.12.2016, blz. 37).

<sup>23</sup> Verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels (PB L 166 van 30.4.2004, blz. 1).

<sup>24</sup> Verordening (EG) nr. 987/2009 van het Europees Parlement en de Raad van 16 september 2009 tot vaststelling van de wijze van toepassing van Verordening (EG) nr. 883/2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels (PB L 284 van 30.10.2009, blz. 1).

<sup>25</sup> Verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad van 4 juli 2012 betreffende otc-derivaten, centrale tegenpartijen en transactieregisters (PB L 201 van 27.7.2012, blz. 1).

<sup>26</sup> Verordening (EU) nr. 909/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende de verbetering van de effectenafwikkeling in de Europese Unie, betreffende centrale effectenbewaarinstellingen en tot wijziging van Richtlijnen 98/26/EG en 2014/65/EU en Verordening (EU) nr. 236/2012 (PB L 257 van 28.8.2014, blz. 1).

<sup>27</sup> Verordening (EU) 2017/2402 van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2017 tot vaststelling van een algemeen kader voor securitisatie en tot instelling van een specifiek kader voor eenvoudige, transparante en gestandaardiseerde securitisatie, en tot wijziging van de Richtlijnen 2009/65/EG, 2009/138/EG en 2011/61/EU en de Verordeningen (EG) nr. 1060/2009 en (EU) nr. 648/2012 (PB L 347 van 28.12.2017, blz. 35).



- p) een betalingsinstelling als omschreven in artikel 1, lid 1, punt d), van Richtlijn (EU) 2015/2366 van het Europees Parlement en de Raad<sup>28</sup>;
- q) een instelling voor elektronisch geld als omschreven in artikel 2, punt 1, van Richtlijn 2009/110/EG van het Europees Parlement en de Raad<sup>29</sup>;
- r) een crowdfundingdienstverlener als omschreven in artikel 2, lid 1, punt e), van Verordening (EU) 2020/1503 van het Europees Parlement en de Raad<sup>30</sup>;
- s) een aanbieder van cryptoactivadiensten als omschreven in artikel 3, lid 1, punt 8) van [het voor een verordening van het Europees Parlement en de Raad betreffende markten in cryptoactiva en tot wijziging van Richtlijn (EU) 2019/1937<sup>31</sup>] bij het verrichten van een of meer cryptoactivadiensten als omschreven in artikel 3, lid 1, punt 9 van [het voor een verordening van het Europees Parlement en de Raad betreffende markten in cryptoactiva en tot wijziging van Richtlijn (EU) 2019/1937].

#### *Artikel 7*

#### ***Indicatoren van een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden***

1. De lidstaten verplichten ondernemingen die aan de criteria van artikel 6, lid 1, voldoen, in hun jaarlijkse belastingaangifte voor elk belastingjaar te verklaren of zij voldoen aan de volgende indicatoren met betrekking tot een minimum aan inhoud:
  - a) de onderneming beschikt over eigen bedrijfsruimten in de lidstaat, of over bedrijfsruimten die uitsluitend door haar worden gebruikt;
  - b) de onderneming heeft ten minste één eigen en actieve bankrekening in de Unie;
  - c) een van de volgende indicatoren:
    - i) een of meer directeurs van de onderneming:
      - 1) zijn fiscaal inwoner van de lidstaat van de onderneming, of wonen dicht genoeg bij die lidstaat dat de afstand verenigbaar is met de goede uitvoering van hun taken;
      - 2) zijn gekwalificeerd en gemachtigd om besluiten te nemen met betrekking tot de activiteiten die relevante opbrengsten genereren voor de onderneming of met betrekking tot de activa van de onderneming;
      - 3) maken geregeld actief en onafhankelijk gebruik van de in punt 2) bedoelde machtiging;

<sup>28</sup> Richtlijn (EU) 2015/2366 van het Europees Parlement en de Raad van 25 november 2015 betreffende betalingsdiensten in de interne markt, houdende wijziging van de Richtlijnen 2002/65/EG, 2009/110/EG en 2013/36/EU en Verordening (EU) nr. 1093/2010 en houdende intrekking van Richtlijn 2007/64/EG (PB L 337 van 23.12.2015, blz. 35).

<sup>29</sup> Richtlijn 2009/110/EG van het Europees Parlement en de Raad van 16 september 2009 betreffende de toegang tot, de uitoefening van en het prudentieel toezicht op de werkzaamheden van instellingen voor elektronisch geld, tot wijziging van de Richtlijnen 2005/60/EG en 2006/48/EG en tot intrekking van Richtlijn 2000/46/EG (PB L 267 van 10.10.2009, blz. 7).

<sup>30</sup> Verordening (EU) 2020/1503 van het Europees Parlement en de Raad van 7 oktober 2020 betreffende Europese crowdfundingdienstverleners voor bedrijven en tot wijziging van Verordening (EU) 2017/1129 en Richtlijn (EU) 2019/1937 (PB L 347 van 20.10.2020, blz. 1).

<sup>31</sup> COM/2020/593 final.

- 4) zijn geen werknemers van een onderneming die geen verbonden onderneming is en vervullen niet de functie van directeur of gelijkwaardig in andere ondernemingen die geen verbonden ondernemingen zijn;
  - ii) de meerderheid van de werknemers (in aantal fulltime-equivalenten) van de onderneming zijn fiscaal inwoner van de lidstaat van de onderneming, of wonen dicht genoeg bij die lidstaat dat de afstand verenigbaar is met de goede uitvoering van hun taken, en deze werknemers zijn gekwalificeerd om de activiteiten te verrichten die voor de onderneming relevante opbrengsten genereren.
2. In lid 1 bedoelde ondernemingen voegen bewijsstukken bij hun belastingaangifte. De bewijsstukken bevatten de volgende gegevens:
- a) adres en soort bedrijfsruimten;
  - b) bedrag van de bruto-inkomsten en het type daarvan;
  - c) bedrag van de bedrijfskosten en het type daarvan;
  - d) type bedrijfsactiviteiten dat wordt verricht om relevante opbrengsten te genereren;
  - e) aantal directeurs, hun kwalificaties, machtigingen en fiscale woonplaats, of aantal werknemers (in fulltime-equivalenten) dat de bedrijfsactiviteiten verricht die de relevante opbrengsten genereren, hun kwalificaties en fiscale woonplaats;
  - f) uitbestede bedrijfsactiviteiten;
  - g) bankrekeningnummer, mandaten om toegang te krijgen tot de bankrekening en betalingsinstructies te gebruiken of uit te geven, en bewijs dat het om een actieve rekening gaat.

#### *Artikel 8*

##### ***Vermoeden van een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden***

1. Een onderneming die verklaart te voldoen aan alle in artikel 7, lid 1, bepaalde indicatoren met betrekking tot een minimum aan inhoud, en daarvoor afdoende bewijsstukken verstrekt overeenkomstig artikel 7, lid 2, wordt vermoed voor het belastingjaar een minimum aan inhoud te hebben.
2. Een onderneming die verklaart niet te voldoen aan een of meer in artikel 7, lid 1, bepaalde indicatoren met betrekking tot een minimum aan inhoud, of geen afdoende bewijsstukken verstrekt overeenkomstig artikel 7, lid 2, wordt vermoed voor het belastingjaar geen minimum aan inhoud te hebben.

#### *Artikel 9*

##### ***Weerlegging van het vermoeden***

1. De lidstaten nemen passende maatregelen om ondernemingen die worden vermoed geen minimum aan inhoud te hebben overeenkomstig artikel 8, lid 2, in staat te stellen dit vermoeden te weerleggen door aanvullende bewijsstukken te verstrekken van de bedrijfsactiviteiten die zij verrichten om relevante opbrengsten te genereren.

2. Voor de toepassing van lid 1 verstrekken ondernemingen de volgende aanvullende bewijsstukken:
  - a) een document aan de hand waarvan de commerciële redenen voor de vestiging van de onderneming kunnen worden vastgesteld;
  - b) informatie over de personeelsprofielen, met inbegrip van het niveau van hun ervaring, hun beslissingsbevoegdheid in de algemene organisatie, hun rol en positie in het organisatieschema, het soort arbeidsovereenkomst, hun kwalificaties en de duur van het dienstverband;
  - c) concrete aanwijzingen dat de besluitvorming over de activiteit die de relevante opbrengsten genereert, plaatsvindt in de lidstaat van de onderneming.
3. Een lidstaat oordeelt dat een onderneming het vermoeden heeft weerlegd als uit het bewijsmateriaal dat de onderneming overeenkomstig lid 2 heeft verstrekt, blijkt dat zij de voortdurend zeggenschap heeft gehad over en de risico's heeft gedragen van de bedrijfsactiviteiten die de relevante opbrengsten hebben gegenereerd of, bij gebrek aan opbrengsten, van haar activa.
4. Aan het einde van het belastingjaar waarvoor de onderneming het vermoeden met succes heeft weerlegd, overeenkomstig lid 3, mag een lidstaat er gedurende een periode van vijf jaar van uitgaan dat de onderneming het vermoeden heeft weerlegd op voorwaarde dat de feitelijke en juridische omstandigheden van de onderneming gedurende deze periode ongewijzigd blijven.

*Artikel 10*  
**Vrijstelling**

1. Een lidstaat neemt passende maatregelen opdat een onderneming die aan de criteria van artikel 6, lid 1, voldoet, om een vrijstelling van haar verplichtingen uit hoofde van deze richtlijn kan verzoeken indien het bestaan van de onderneming niet leidt tot een vermindering van de belastingschuld van haar uiteindelijk begunstigde(n) of van de groep waartoe de onderneming behoort als geheel.
2. Een lidstaat kan die vrijstelling voor één belastingjaar verlenen indien de onderneming voldoende en objectief bewijs levert dat haar hoedanigheid van tussengeplaatste onderneming niet leidt tot een belastingvoordeel voor de uiteindelijk begunstigde(n) of voor de groep waartoe de onderneming behoort als geheel. Dat bewijs omvat informatie over de structuur en de activiteiten van de groep. Dat bewijs maakt het mogelijk het bedrag van de totale belasting die verschuldigd is door de uiteindelijk begunstigde(n) of door de groep als geheel bij een tussengeplaatste onderneming, te vergelijken met het bedrag dat onder dezelfde omstandigheden verschuldigd zou zijn zonder tussengeplaatste onderneming.
3. Aan het einde van het belastingjaar waarvoor de vrijstelling overeenkomstig lid 2 is verleend, kan een lidstaat de geldigheidsduur van de vrijstelling met vijf jaar verlengen op voorwaarde dat de feitelijke en juridische omstandigheden van de onderneming, met inbegrip van de uiteindelijk begunstigde(n) en de groep, in die periode ongewijzigd blijven.

**HOOFDSTUK III**  
**FISCALE BEHANDELING VAN ONDERNEMINGEN DIE**

# GEEN MINIMUM AAN INHOUD VOOR BELASTINGDOELEINDEN HEBBEN

## *Artikel 11*

### ***Fiscale gevolgen van het gebrek aan een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden in andere lidstaten dan de lidstaat van de onderneming***

1. Andere lidstaten dan de lidstaat van de onderneming houden geen rekening met de met de lidstaat van de onderneming gesloten overeenkomsten en verdragen die voorzien in de afschaffing van de dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal, noch met de artikelen 4, 5 en 6 van Richtlijn 2011/96/EU en artikel 1 van Richtlijn 2003/49/EG, voor zover deze richtlijnen van toepassing zijn op de onderneming die geacht wordt fiscaal inwoner van een lidstaat te zijn, als aan de volgende voorwaarden is voldaan:
  - a) van een onderneming wordt vermoed dat zij niet over een minimum aan inhoud beschikt;
  - b) een onderneming weerlegt voor een belastingjaar het in punt a) bedoelde vermoeden niet.
2. De lidstaat van de aandeelhouder(s) van de onderneming belast de relevante opbrengsten van de onderneming overeenkomstig zijn nationale recht alsof deze rechtstreeks aan de aandeelhouder(s) van de onderneming waren toegekomen, en brengt de in de lidstaat van de onderneming over die opbrengsten betaalde belasting in mindering, als aan de volgende voorwaarden is voldaan:
  - a) de relevante opbrengsten komen toe aan een onderneming waarvan wordt vermoed dat zij niet over een minimum aan inhoud beschikt;
  - b) de onderneming weerlegt het in punt a) bedoelde vermoeden niet;
  - c) zowel de aandeelhouders van de onderneming als de betaler zijn fiscaal inwoner van een lidstaat.

De eerste alinea is van toepassing ongeacht enige geldende overeenkomsten of verdragen met een andere lidstaat waarbij wordt voorzien in de afschaffing van de dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal.

Als de betaler geen fiscaal inwoner van een lidstaat is, belast de lidstaat van de aandeelhouder(s) van de onderneming de relevante opbrengsten van de onderneming overeenkomstig zijn nationale recht alsof deze rechtstreeks aan de aandeelhouder(s) van de onderneming waren toegekomen, onverminderd enige geldende overeenkomsten of verdragen tussen de lidstaat van aandeelhouder(s) van de onderneming en het rechtsgebied van de betaler waarbij wordt voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal.

Als de aandeelhouder(s) van de onderneming geen fiscaal inwoner van een lidstaat is/zijn, heft de lidstaat van de betaler van deze opbrengsten bronbelasting overeenkomstig zijn nationale recht, onverminderd enige overeenkomsten of verdragen met het rechtsgebied van het derde land van de aandeelhouder(s) waarbij wordt voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal.

3. Als eigendommen als bedoeld in artikel 4 eigendom zijn van een onderneming waarvan wordt vermoed dat zij geen minimum aan inhoud heeft en die onderneming dit vermoeden niet weerlegt:
- a) belast de lidstaat waar de in artikel 4, punt e), bedoelde eigendom gelegen is, dergelijke eigendommen overeenkomstig zijn nationale recht, alsof de eigendom rechtstreeks eigendom was van de aandeelhouder(s), onverminderd overeenkomsten of verdragen met het rechtsgebied van de aandeelhouder(s) van de onderneming waarbij wordt voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal;
  - b) belast de lidstaat van de aandeelhouder(s) van de onderneming dergelijke eigendommen overeenkomstig zijn nationale recht, alsof de eigendom rechtstreeks eigendom was van de aandeelhouder(s), onverminderd overeenkomsten of verdragen met het rechtsgebied waar het goed gelegen is waarbij wordt voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal.

#### *Artikel 12*

#### ***Fiscale gevolgen van het gebrek aan een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden in de lidstaat van de onderneming***

Als een onderneming in de lidstaat waar zij fiscaal inwoner is, niet over een minimum aan inhoud voor belastingdoeleinden beschikt, neemt die lidstaat een van de volgende beslissingen:

- a) zij weigert de afgifte van een verklaring van fiscale woonplaats aan een onderneming voor gebruik buiten de rechtsgebied van deze lidstaat;
- b) zij geeft een verklaring van fiscale woonplaats af waarin wordt gesteld dat de onderneming geen recht heeft op de voordelen van overeenkomsten en verdragen die voorzien in de afschaffing van de dubbele belasting van opbrengsten en, in voorkomend geval, kapitaal, of van internationale overeenkomsten met een soortgelijk doel of gevolg, of van de artikelen 4, 5 en 6 van Richtlijn 2011/96/EU en artikel 1 van Richtlijn 2003/49/EG.

## **HOOFDSTUK IV UITWISSELING VAN INFORMATIE**

#### *Artikel 13*

#### ***Wijzigingen van Richtlijn 2011/16/EU***

Richtlijn 2011/16/EU wordt als volgt gewijzigd:

- 1) In artikel 3 wordt punt 9 als volgt gewijzigd:
  - a) punt a) wordt vervangen door:
    - “a) voor de toepassing van artikel 8, lid 1, en de artikelen 8 bis tot en met 8 bis quinquies, de systematische verstrekking van vooraf bepaalde inlichtingen aan een andere lidstaat, zonder voorafgaand verzoek, met regelmatige, vooraf vastgestelde tussenpozen; voor de toepassing van artikel 8, lid 1, betekent “beschikbare inlichtingen” inlichtingen die zich

in de belastingdossiers van de inlichtingen verstreckende lidstaat bevinden en die opvraagbaar zijn overeenkomstig de procedures voor het verzamelen en verwerken van inlichtingen in die lidstaat;”

b) punt c) wordt vervangen door:

“c) voor de toepassing van andere bepalingen van deze richtlijn dan artikel 8, lid 1, artikel 8, lid 3 bis, en de artikelen 8 bis tot en met 8 bis quinquies, de systematische verstrekking van vooraf bepaalde inlichtingen overeenkomstig de punten a) en b) van dit punt.”

2) In afdeling II van hoofdstuk II wordt het volgende artikel 8 bis quinquies toegevoegd:

*“Artikel 8 bis quinquies*

***Reikwijdte van en voorwaarden met betrekking tot de verplichte automatische uitwisseling van informatie over ondernemingen die verplicht zijn te rapporteren over indicatoren voor een minimum aan inhoud***

1. De bevoegde autoriteit van een lidstaat die overeenkomstig artikel 7 van Richtlijn [PB voeg titel en PB-referentie in]\* van een op haar grondgebied gevestigde onderneming inlichtingen ontvangt, deelt deze inlichtingen door middel van automatische uitwisseling en binnen 30 dagen na ontvangst van die inlichtingen, mee aan de bevoegde autoriteiten van alle andere lidstaten overeenkomstig lid 4 en de toepasselijke praktische regelingen die op grond van artikel 21 goedgekeurd zijn.
2. De bevoegde autoriteit van een lidstaat die verklaart dat een onderneming het vermoeden heeft weerlegd overeenkomstig artikel 9 van Richtlijn [PB voeg titel en PB-referentie in] of dat een onderneming overeenkomstig artikel 10 van die richtlijn is vrijgesteld, deelt deze informatie door middel van automatische uitwisseling en binnen 30 dagen na die verklaring, mee aan de bevoegde autoriteiten van alle andere lidstaten overeenkomstig de toepasselijke praktische regelingen die op grond van artikel 21 van goedgekeurd zijn.
3. De bevoegde autoriteit van een lidstaat die via een controle op grond van het nationale recht van die lidstaat concludeert dat een onderneming niet voldoet aan de indicatoren van een minimum aan het inhoud als bepaald in artikel 7 van Richtlijn [PB voeg titel en PB-referentie in], deelt deze inlichtingen door middel van automatische uitwisseling en binnen 30 dagen nadat het resultaat van de controle definitief wordt, mee aan de bevoegde autoriteiten van alle andere lidstaten overeenkomstig de toepasselijke praktische regelingen die op grond van artikel 21 goedgekeurd zijn.
4. De informatie die door een bevoegde autoriteit van een lidstaat overeenkomstig lid 1 over elke onderneming moet worden verstrekt, omvat:
  - a) het fiscaal identificatienummer (FIN) van de onderneming die moet rapporteren overeenkomstig artikel 6 van Richtlijn [PB];
  - b) waar beschikbaar, het btw-nummer van de onderneming die moet rapporteren overeenkomstig artikel 6 van Richtlijn [PB];
  - c) de identificatie van de aandeelhouders van de onderneming en de uiteindelijk begunstigde(n) van de onderneming, als omschreven in artikel 3, punten 5 en 6;

- d) de identificatie van de eventuele andere lidstaten waarop de rapportage van de onderneming betrekking kan hebben;
  - e) de identificatie van alle personen in de andere lidstaten op wie de rapportage van de onderneming betrekking kan hebben;
  - f) de door de onderneming verstrekte verklaring overeenkomstig artikel 7, lid 1;
  - g) de samenvatting van het bewijsmateriaal dat de onderneming overeenkomstig artikel 7, lid 2, heeft verstrekt.
5. Onverminderd lid 4, omvat de informatie die door een bevoegde autoriteit van een lidstaat overeenkomstig lid 2 over elke onderneming moet worden verstrekt, ook:
- h) de verklaring van de bevoegde autoriteit van de lidstaat dat de onderneming het vermoeden uit hoofde van artikel 9 van Richtlijn [PB] heeft weerlegd of dat de onderneming uit hoofde van artikel 10 van die richtlijn is vrijgesteld van rapportage;
  - i) een samenvatting van het aanvullende bewijsmateriaal dat de bevoegde autoriteit relevant acht voor het afgeven van de verklaring dat het vermoeden uit hoofde van artikel 9 van Richtlijn [PB] is weerlegd of dat de onderneming uit hoofde van artikel 10 van die richtlijn is vrijgesteld van rapportage.
6. Onverminderd lid 4, omvat de informatie die door een bevoegde autoriteit van een lidstaat overeenkomstig lid 3 over elke onderneming moet worden verstrekt, ook het controleverslag als een dergelijk verslag is opgesteld door de bevoegde autoriteit.
7. Om de uitwisseling van informatie bedoeld in de leden 4, 5 en 6, te vergemakkelijken, keurt de Commissie, via uitvoeringshandelingen, de praktische regelingen goed die nodig zijn voor de uitvoering van de leden 1 tot en met 6 van dit artikel, met inbegrip van maatregelen om de in de leden 4, 5 en 6 van dit artikel bedoelde mededeling van de inlichtingen te standaardiseren. Deze uitvoeringshandelingen worden overeenkomstig de in artikel 26, lid 2, bedoelde onderzoeksprocedure vastgesteld.
8. Voor de toepassing van de leden 1 tot en met 5 van dit artikel betekent “onderneming” onderneming als omschreven in artikel 3, punt 1), van Richtlijn [PB].
9. De verwerkte informatie wordt bewaard gedurende vijf jaar en in ieder geval niet langer dan nodig is voor de verwezenlijking van de doelstellingen van deze richtlijn.
10. De bevoegde autoriteiten van elke lidstaat worden beschouwd als verwerkingsverantwoordelijken en de Commissie wordt beschouwd als gegevensverwerker.
11. Lidstaten kunnen in geval van ongeoorloofde openbaarmaking van de in lid 4, punten a) tot en met f) bedoelde informatie besluiten de uitwisseling van informatie uit hoofde van deze richtlijn met de lidstaat waar de ongeoorloofde openbaarmaking heeft plaatsgevonden, bij wijze van verzachtende maatregel op te schorten.”
- 3) in artikel 20 wordt lid 5 vervangen door:
- “5. De Commissie stelt via uitvoeringshandelingen standaardformulieren, inclusief de talenregeling, vast voor:
- a) de automatische uitwisseling van inlichtingen over voorafgaande grensoverschrijdende rulings en voorafgaande verrekenprijzafspraken overeenkomstig artikel 8 bis vóór 1 januari 2017;

- b) de automatische uitwisseling van inlichtingen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies overeenkomstig artikel 8 bis ter vóór 30 juni 2019;
- c) de automatische uitwisseling van inlichtingen over ondernemingen die verplicht zijn te rapporteren over indicatoren voor een minimum aan inhoud overeenkomstig artikel 8 bis quinquies vóór 1 januari 2024.

Deze uitvoeringshandelingen worden overeenkomstig de in artikel 26, lid 2, bedoelde onderzoeksprocedure vastgesteld.

Deze standaardformulieren bevatten niet meer rubrieken waarover gegevens worden uitgewisseld dan die welke in artikel 8 bis, lid 6, artikel 8 bis ter, lid 14 en artikel 8 bis quinquies, leden 4, 5 en 6, worden opgesomd en andere daaraan gerelateerde velden die noodzakelijk zijn voor het verwezenlijken van de doelstellingen van artikel 8 bis respectievelijk artikel 8 bis ter en artikel 8 bis quater.

De in de eerste alinea vermelde talenregeling belet de lidstaten niet de in de artikelen 8 bis, 8 bis ter en artikel 8 bis quinquies bedoelde inlichtingen in een van de officiële talen van de Unie verstrekken. Niettemin kan in die talenregeling worden bepaald dat de belangrijkste elementen van deze inlichtingen ook in een andere officiële taal van de Unie worden verstrekt.”.

4) in artikel 21 wordt lid 5 vervangen door:

“5. De Commissie ontwikkelt uiterlijk op 31 december 2017 een beveiligd centraal gegevensbestand van de lidstaten betreffende administratieve samenwerking op belastinggebied en zorgt voor de technische en logistieke ondersteuning daarvan; in dat centraal gegevensbestand kunnen in het kader van artikel 8 bis, leden 1 en 2, van deze richtlijn te verstrekken inlichtingen worden opgeslagen om te voldoen aan de automatische uitwisseling als bedoeld in die leden.

De Commissie ontwikkelt uiterlijk op 31 december 2019 een beveiligd centraal gegevensbestand van de lidstaten betreffende administratieve samenwerking op belastinggebied en zorgt voor de technische en logistieke ondersteuning daarvan; in dat centraal gegevensbestand kunnen in het kader van artikel 8 bis ter, leden 13, 14 en 16, te verstrekken inlichtingen worden opgeslagen om te voldoen aan de automatische uitwisseling als bedoeld in die leden.

De Commissie ontwikkelt uiterlijk op 30 juni 2024 een beveiligd centraal gegevensbestand van de lidstaten betreffende administratieve samenwerking op belastinggebied en zorgt voor de technische en logistieke ondersteuning daarvan; in dat centraal gegevensbestand kunnen in het kader van artikel 8 bis quinquies, leden 1, 2 en 3, te verstrekken inlichtingen worden opgeslagen om te voldoen aan de automatische uitwisseling als bedoeld in die leden.

De bevoegde autoriteiten van alle lidstaten hebben toegang tot de in dit gegevensbestand opgeslagen inlichtingen. De Commissie heeft ook toegang tot de in dit gegevensbestand opgeslagen inlichtingen, evenwel met inachtneming van de in artikel 8 bis, lid 8, en artikel 8 bis ter, lid 17, genoemde beperkingen. De Commissie stelt door middel van uitvoeringshandelingen de noodzakelijke praktische regelingen vast voor de tenuitvoerlegging van de eerste, tweede en derde alinea van dit lid. Deze uitvoeringshandelingen worden overeenkomstig de in artikel 26, lid 2, bedoelde onderzoeksprocedure vastgesteld.



In afwachting dat dat beveiligd centraal gegevensbestand operationeel wordt, geschiedt de in artikel 8 bis, leden 1 en 2, en artikel 8 bis ter, leden 13, 14 en 16, en artikel 8 bis quinquies, leden 1, 2 en 3, bedoelde automatische uitwisseling volgens lid 1 van dit artikel en de toepasselijke praktische regelingen.”.

## **HOOFDSTUK V HANDHAVING**

### *Artikel 14* **Sancties**

De lidstaten stellen de voorschriften vast ten aanzien van de sancties die van toepassing zijn op overtredingen van nationale bepalingen die zijn vastgesteld op grond van deze richtlijn en nemen alle nodige maatregelen om ervoor te zorgen dat deze sancties worden uitgevoerd. De sancties moeten doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn.

De lidstaten zorgen ervoor dat deze sancties een administratieve geldboete omvatten van ten minste 5 % van de omzet van de onderneming in het desbetreffende belastingjaar, als de onderneming die op grond van artikel 6 verplicht is te rapporteren, voor een belastingjaar niet binnen de gestelde termijn aan deze verplichting voldoet of een valse aangifte doet in de belastingaangifte uit hoofde van artikel 7.

### *Artikel 15* **Verzoek om belastingcontrole**

Als de bevoegde autoriteit van een lidstaat redenen heeft om aan te nemen dat een onderneming die fiscaal inwoner is van een andere lidstaat, haar verplichtingen uit hoofde van deze richtlijn niet is nagekomen, kan eerstgenoemde lidstaat de bevoegde autoriteit van laatstgenoemde lidstaat verzoeken een belastingcontrole bij de onderneming uit te voeren.

De bevoegde autoriteit van de aangezochte lidstaat begint deze controle binnen een maand na ontvangst van het verzoek en voert de belastingcontrole uit overeenkomstig de regels voor belastingcontroles van de aangezochte lidstaat.

De bevoegde autoriteit die de belastingcontrole heeft uitgevoerd, zendt zo spoedig mogelijk en uiterlijk één maand nadat het resultaat van de belastingcontrole bekend is, een terugmelding aan de bevoegde autoriteit van de verzoekende lidstaat.

### *Artikel 16* **Toezicht**

1. De lidstaten delen de Commissie voor elk belastingjaar de volgende gegevens mee:
  - a) aantal ondernemingen dat aan de voorwaarden van artikel 6, lid 1, voldoet;
  - b) aantal ondernemingen dat overeenkomstig artikel 7 heeft gerapporteerd;
  - c) overeenkomstig artikel 14 opgelegde sancties voor niet-naleving van de voorschriften van deze richtlijn;
  - d) aantal ondernemingen waarvan wordt vermoed dat zij niet over een minimum aan inhoud beschikken overeenkomstig artikel 8 en aantal ondernemingen dat dit vermoeden overeenkomstig artikel 9 heeft weerlegd;

- e) aantal ondernemingen dat uit hoofde van artikel 10 van de verplichtingen van deze richtlijn is vrijgesteld;
- f) aantal controles van ondernemingen die aan de voorwaarden van artikel 6, lid 1, voldoen;
- g) aantal gevallen waarin is vastgesteld dat een onderneming waarvan werd vermoed dat zij over een minimum aan inhoud beschikte, geen substantiële activiteit bleek te hebben, met name naar aanleiding van een controle;
- h) aantal ingediende verzoeken om uitwisseling van informatie en aantal ontvangen verzoeken;
- i) aantal ingediende verzoeken om belastingcontroles en aantal ontvangen verzoeken.

De lidstaten stellen de Commissie op haar verzoek in kennis van alle andere informatie die nodig is voor het toezicht op en de evaluatie van de tenuitvoerlegging van deze richtlijn.

2. De lidstaten delen de in lid 1 genoemde gegevens om de twee jaar uiterlijk op 31 december van het belastingjaar volgend op het einde van de tweejaarlijkse periode.

#### *Artikel 17*

#### ***Verslagen***

1. Uiterlijk op 31 december 2028 brengt de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad verslag uit over de tenuitvoerlegging van deze richtlijn.
2. Bij het opstellen van dit verslag houdt de Commissie rekening met de informatie die de lidstaten overeenkomstig artikel 15 hebben meegedeeld.
3. De Commissie maakt het verslag bekend op haar website.

## **HOOFDSTUK VI SLOTBEPALINGEN**

#### *Artikel 18*

#### ***Omzetting***

1. De lidstaten dienen uiterlijk op [30 juni 2023] de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen vast te stellen en bekend te maken om aan deze richtlijn te voldoen. Zij delen de Commissie de tekst van die bepalingen onmiddellijk mee.

Zij passen die bepalingen toe vanaf [1 januari 2024].

Wanneer de lidstaten die bepalingen vaststellen, wordt in die bepalingen zelf of bij de officiële bekendmaking ervan naar deze richtlijn verwezen. De regels voor die verwijzing worden vastgesteld door de lidstaten.

1. De lidstaten delen de Commissie de tekst van de belangrijkste bepalingen van intern recht mee die zij op het onder deze richtlijn vallende gebied vaststellen.

*Artikel 19*  
***Inwerkingtreding***

Deze richtlijn treedt in werking op de twintigste dag na die van de bekendmaking ervan in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.

*Artikel 20*  
***Adressaten***

Deze richtlijn is gericht tot de lidstaten.

Gedaan te Brussel,

*Voor de Raad*  
*De voorzitter*

## FINANCIEEL MEMORANDUM

### 1. KADER VAN HET VOORSTEL/INITIATIEF

#### 1.1. Benaming van het voorstel/initiatief

UNSHELL

#### 1.2. Betrokken beleidsterrein(en)

Fiscaal beleid.

#### 1.3. Het voorstel/initiatief betreft:

een nieuwe actie

een nieuwe actie na een proefproject/voorbereidende actie<sup>1</sup>

de verlenging van een bestaande actie

de samenvoeging of ombuiging van een of meer acties naar een andere/een nieuwe actie

#### 1.4. Doelstelling(en)

##### 1.4.1. Algemene doelstelling(en)

Het voorstel heeft tot doel de derving van belastinginkomsten door belastingontwijking en -ontduiking via het gebruik van lege entiteiten in de EU te verminderen. Daarnaast zal het voorstel de lidstaten in staat stellen het fiscaal misbruik in de EU van lege entiteiten nauwkeurig te beschrijven en te kwantificeren. Tot slot moet het voorstel de oprichting van lege entiteiten in de EU verder ontmoedigen.

##### 1.4.2. Specifieke doelstelling(en)

###### Specifieke doelstellingen

1) Identificatie van lege entiteiten in de EU met een risico op fiscaal misbruik, via objectieve inhoudelijke criteria. Voor een lege entiteit die is aangemerkt als een risico op fiscaal misbruik vertonend, bevat het voorstel duidelijke, vooraf bepaalde gemeenschappelijke fiscale gevolgen in de hele EU om belastingderving te voorkomen.

2) Bevoegde autoriteiten van de lidstaten moeten over informatie beschikken om lege entiteiten te identificeren die in andere lidstaten zijn gevestigd, zodat zij grensoverschrijdend fiscaal misbruik kunnen voorkomen, bijvoorbeeld door voordelen van belastingverdragen over bronbelasting niet toe te kennen.

3) Het voorstel heeft tot doel om te beginnen al het gebruik van TCSP's voor het oprichten van lege entiteiten in de EU te ontmoedigen. De criteria met betrekking tot inhoud die in punt 1) hierboven zijn aangehaald, zijn bedoeld om juist de diensten te bestrijden die TCSP's aan lege entiteiten aanbieden, zoals het opzetten van postadressen.

<sup>1</sup> In de zin van artikel 58, lid 2, punt a) of b), van het Financieel Reglement.

### 1.4.3. *Verwachte resulta(a)t(en) en gevolg(en)*

De beoogde entiteiten zullen aan de belastingdiensten moeten rapporteren of zij al dan niet voldoen aan de indicatoren voor een minimum aan inhoud. Er zullen fiscale gevolgen zijn voor entiteiten die niet aan deze indicatoren voldoen.

### 1.4.4. *Prestatie-indicatoren*

*Vermeld de indicatoren voor de monitoring van de voortgang en de beoordeling van de resultaten*

Doelstellingen	Indicatoren	Meetinstrumenten/gegevensbronnen
Het gebruik van gemeenschappelijke criteria over inhoud om lege entiteiten te identificeren om derving van belastinginkomsten door belastingontduiking en -ontwijking te voorkomen.	Aanvullende belastinginkomsten dankzij het initiatief om lege entiteiten te beletten een belastingvoordeel te verkrijgen op nationaal of grensoverschrijdend niveau.	Jaarlijkse beoordeling van de automatische uitwisseling van inlichtingen (bron: belastingdiensten van de lidstaten).
Informatieverstrekking aan lidstaten om lege entiteiten die voor belastingen worden misbruikt, te identificeren.	Aantal uitwisselingen over lege entiteiten en nalevingsactiviteiten van de lidstaten	Gegevens die jaarlijks door de lidstaten bij de Commissie moeten worden ingediend voor toezichtdoeleinden (bron: belastingdiensten van de lidstaten).
Ontradend effect op de oprichting van lege entiteiten in de EU door TCSP's.	Kwalitatieve beoordeling door de lidstaten van het effect van het initiatief op het ontmoedigen van TCSP's om diensten voor het opzetten van lege entiteiten aan te bieden.	Jaarlijkse beoordeling van de automatische uitwisseling van inlichtingen (bron: belastingdiensten van de lidstaten).

## 1.5. **Motivering van het voorstel/initiatief**

### 1.5.1. *Behoeft(e)n waarin op korte of lange termijn moet worden voorzien, met een gedetailleerd tijdschema voor de uitrol van het initiatief*

Juridische entiteiten en constructies die uit hoofde van het voorstel moeten rapporteren, zullen aan de hand van de criteria over inhoud zelf beoordelen of het risico bestaat dat zij misbruikt worden voor fiscale doeleinden. Informatie over entiteiten en constructies die in een lidstaat zichzelf moeten beoordelen, zal automatisch worden uitgewisseld met de bevoegde autoriteiten van andere lidstaten. In dit verband zullen de bevoegde autoriteiten de verstrekte informatie moeten opslaan in een centraal gegevensbestand waartoe alle lidstaten toegang hebben. De

Commissie zal een beperkte toegang tot dat gegevensbestand krijgen zodat zij voldoende op de hoogte kan blijven om toe te zien op de werking van de richtlijn. Het voorstel zal gebruikmaken van de huidige praktische regelingen van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen (DAC).

Wat betreft het tijdschema voor het opzetten van andere centrale gegevensbestanden voor belastinguitwisselingsdoeleinden, zoals DAC3 en DAC6, zullen de lidstaten en de Commissie ten minste 18 maanden nodig hebben na de goedkeuring van het voorstel om de systemen te kunnen opzetten waarmee de uitwisseling van informatie tussen lidstaten kan plaatsvinden. Uitvoering met een opstartperiode wordt verwacht vanaf januari 2024.

- 1.5.2. *Toegevoegde waarde van de deelname van de Unie (deze kan het resultaat zijn van verschillende factoren, bijvoorbeeld coördinatiewinst, rechtszekerheid, grotere doeltreffendheid of complementariteit). Voor de toepassing van dit punt wordt onder “toegevoegde waarde van de deelname van de Unie” verstaan de waarde die een optreden van de Unie oplevert bovenop de waarde die door een optreden van alleen de lidstaat zou zijn gecreëerd.*

Het voorstel strekt er niet toe de bestaande nationale en internationale regels ter bestrijding van fiscaal misbruik van lege entiteiten in de EU te vervangen. In plaats daarvan beoogt het voorstel de bestaande maatregelen te versterken en uit te voeren door objectieve criteria met betrekking tot inhoud vast te stellen om fiscaal misbruik in een grensoverschrijdende context te voorkomen. Eenvormige regels zouden zorgen voor consistentie van de vereisten met betrekking tot inhoud voor belastingdoeleinden in de EU en van de toe te passen tegenmaatregelen zoals fiscale gevolgen en sancties voor niet-naleving.

Voor groepsondernemingen in de hele EU zou dit schaalvoordelen bieden aangezien slechts één reeks regels over de inhoud zou moeten worden toegepast. Zo komen dan een gelijk speelveld en eerlijke concurrentie voor bedrijven in de EU tot stand.

- 1.5.3. *Nuttige ervaring die bij soortgelijke activiteiten in het verleden is opgedaan*

Het initiatief is een nieuw mechanisme. De voorkeursoptie in de effectbeoordeling is gebaseerd op de aanpak die de EU volgt bij de beoordeling van de inhoud in relevante derde landen in het kader van het proces dat leidt tot de opstelling en actualisering van de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Zij heeft tot doel een aantal kenmerken van dit proces over te nemen.

- 1.5.4. *Verenigbaarheid met het meerjarige financiële kader en eventuele synergie met andere passende instrumenten*

In de Mededeling van de Commissie over de belastingheffing van ondernemingen in de 21e eeuw heeft de Commissie toegezegd uiterlijk eind 2021 een wetgevingsvoorstel in te dienen met EU-regels om het misbruik van lege entiteiten voor belastingdoeleinden tegen te gaan. Het voorstel zal gebruikmaken van de procedures, regelingen en IT-instrumenten die reeds in het kader van de DAC zijn vastgesteld of worden ontwikkeld.

*1.5.5. Beoordeling van de verschillende beschikbare financieringsopties, waaronder mogelijkheden voor herschikking*

Kosten voor de tenuitvoerlegging van het initiatief zullen worden gefinancierd uit de EU-begroting voor wat betreft de centrale onderdelen van het systeem voor automatische uitwisseling van inlichtingen. Voor het overige zullen de lidstaten de beoogde maatregelen uitvoeren.

## 1.6. Duur en financiële gevolgen van het voorstel/initiatief

### beperkte geldigheidsduur

- van kracht vanaf [DD/MM]JJJJ tot en met [DD/MM]JJJJ
- financiële gevolgen vanaf JJJJ tot en met JJJJ voor vastleggingskredieten en vanaf JJJJ tot en met JJJJ voor betalingskredieten.

### onbeperkte geldigheidsduur

- Uitvoering met een opstartperiode vanaf JJJJ tot en met JJJJ,
- gevolgd door een volledige uitvoering.

## 1.7. Beheersvorm(en)<sup>2</sup>

### Direct beheer door de Commissie

- door haar diensten, waaronder het personeel in de delegaties van de Unie;
- door de uitvoerende agentschappen

### Gedeeld beheer met de lidstaten

#### Indirect beheer door begrotingsuitvoeringstaken te delegeren aan:

- derde landen of de door hen aangewezen organen;
- internationale organisaties en hun agentschappen (geef aan welke);
- de EIB en het Europees Investeringsfonds;
- de in de artikelen 70 en 71 van het Financieel Reglement bedoelde organen;
- publiekrechtelijke organen;
- privaatrechtelijke organen met een openbare dienstverleningstaak, voor zover zij voldoende financiële garanties bieden;
- privaatrechtelijke organen van een lidstaat, waaraan de uitvoering van een publiek-privaat partnerschap is toevertrouwd en die voldoende financiële garanties bieden;
- personen aan wie de uitvoering van specifieke maatregelen op het gebied van het GBVB in het kader van titel V van het VEU is toevertrouwd en die worden genoemd in de betrokken basishandeling.

### Opmerkingen

Dit voorstel bouwt voort op het bestaande kader en de bestaande systemen voor de automatische uitwisseling van inlichtingen via een centrale gegevensbank voor voorafgaande grensoverschrijdende rulings (“DAC3”) en meldingsplichtige grensoverschrijdende fiscale constructies (“DAC6”), die overeenkomstig artikel 21 van Richtlijn 2011/16/EU werden ontwikkeld in het kader van deze eerdere wijzigingen van de DAC. Met behulp van uitvoeringsmaatregelen dient de Commissie samen met de lidstaten gestandaardiseerde formulieren en formaten voor de inlichtingenuitwisseling te ontwikkelen. Wat het CCN-netwerk betreft dat de uitwisseling van inlichtingen tussen de lidstaten mogelijk zal maken, is

<sup>2</sup> Nadere gegevens over de beheersvormen en verwijzingen naar het Financieel Reglement zijn beschikbaar op BudgWeb:  
<https://myintracom.ec.europa.eu/budgweb/EN/man/budgmanag/Pages/budgmanag.aspx>



de Commissie verantwoordelijk voor de ontwikkeling van dat netwerk en verbinden de lidstaten zich ertoe de passende nationale infrastructuur te creëren om de inlichtingenuitwisseling via het CCN-netwerk mogelijk te maken.

## **2. BEHEERSMAATREGELEN**

### **2.1. Regels inzake het toezicht en de verslagen**

De Commissie zal ervoor zorgen dat er regelingen zijn getroffen om de werking van de maatregel te monitoren en te evalueren en aan de belangrijkste beleidsdoelstellingen te toetsen. Aangezien “Unshell” een wijziging van de DAC inhoudt, kunnen het toezicht en de evaluatie worden uitgevoerd in overeenstemming met de andere elementen van de administratieve samenwerking.

De lidstaten dienen jaarlijks gegevens in bij de Commissie voor de informatie die is vermeld in de bovenstaande tabel over prestatie-indicatoren die zullen worden gebruikt om toe te zien op de naleving van dit voorstel.

Als toezichtgegevens beschikbaar zijn, zal de Commissie de reikwijdte van de maatregel beoordelen om na te gaan of hij kan worden uitgebreid tot andere sectoren en/of om bepaalde kenmerken ervan te herzien.

Vijf jaar na de tenuitvoerlegging van het voorstel zal een evaluatie plaatsvinden die de Commissie in staat zal stellen de resultaten van het beleid te toetsen aan de doelstellingen en de algemene effecten ervan op het gebied van belastinginkomsten, ondernemingen en de interne markt.

### **2.2. Beheers- en controlesyste(e)m(en)**

#### *2.2.1. Rechtvaardiging van de voorgestelde beheersvorm(en), uitvoeringsmechanisme(n) voor financiering, betalingsvoorwaarden en controlestrategie*

De tenuitvoerlegging van het initiatief zal afhangen van de bevoegde autoriteiten (belastingdiensten) van de lidstaten. Zij zullen verantwoordelijk zijn voor het financieren van hun eigen nationale systemen en voor de aanpassingen die nodig zijn voor de uitwisseling met het centrale gegevensbestand dat voor de doeleinden van het voorstel wordt opgezet.

De Commissie zal de infrastructuur, met inbegrip van het centrale gegevensbestand, opzetten zodat uitwisselingen tussen de lidstaten over de identificatie van lege entiteiten mogelijk wordt. De IT-systemen die zijn opgezet voor de DAC zullen ook voor dit initiatief worden gebruikt. De Commissie zal de systemen financieren die nodig zijn om uitwisselingen mogelijk te maken, met inbegrip van het centrale gegevensbestand, dat de voornaamste aspecten van controle zal ondergaan zoals die voor aanbestedingscontracten, technische verificatie van de aanbesteding, verificatie vooraf van vastleggingen en verificatie vooraf van betalingen.

#### *2.2.2. Informatie over de geïdentificeerde risico's en het (de) systeem (systemen) voor interne controle dat is (die zijn) opgezet om die risico's te beperken*

De voorgestelde maatregel zal gebaseerd zijn op een aangiftesysteem, wat het risico inhoudt dat juridische entiteiten en constructies die zichzelf overeenkomstig het voorstel aan de hand van de criteria met betrekking tot inhoud moeten beoordelen, dat niet of niet correct aangeven. De lidstaten moeten dergelijke zelfbeoordelingen controleren en jaarlijks statistieken rapporteren aan de Commissie, ook over het aantal gecontroleerde entiteiten en sancties voor niet-naleving.

Om het risico op niet-naleving door juridische entiteiten en constructies aan te pakken, bevat het voorstel een kader voor sancties. Nationale belastingautoriteiten zullen verantwoordelijk zijn voor de handhaving van sancties en meer in het algemeen de naleving van “Unshell”. Sancties zijn voldoende hoog om afschrikwekkend te zijn. Verder zullen de nationale belastingdiensten controles kunnen uitvoeren om niet-naleving op te sporen en te ontmoedigen.

Om toe te zien op de juiste toepassing van het voorstel, zal de Commissie beperkte toegang hebben tot het centrale gegevensbestand waar de lidstaten informatie over entiteiten en regelingen die in het kader van het voorstel moeten rapporteren, uitwisselen.

De belangrijkste elementen van de controlestrategie zijn de volgende:

#### Aanbestedingscontracten

De in het Financieel Reglement vastgestelde procedures voor de controle op overheidsopdrachten: opdrachten worden pas geplaatst nadat de diensten van de Commissie de standaardprocedure voor de verificatie van betalingen hebben verricht, rekening houdende met contractuele verplichtingen en goed financieel en algemeen beheer. In alle contracten die door de Commissie en de begunstigden worden gesloten, zullen fraudebestrijdingsmaatregelen (controles, rapporten enz.) worden opgenomen. Voor ieder contract wordt een afzonderlijk bestek opgesteld, dat als basis voor het contract zal dienen. Het opleveringsproces verloopt strikt volgens de TEMPO-methodologie van DG TAXUD: de op te leveren goederen of diensten worden geëvalueerd, indien nodig aangepast en ten slotte uitdrukkelijk aanvaard (of geweigerd). Facturen kunnen niet worden betaald zonder een “brief van aanvaarding”.

#### Technische verificatie bij opdrachten

DG TAXUD controleert de op te leveren goederen of diensten en oefent toezicht uit op de door de contractanten verrichte werkzaamheden of verleende diensten. TAXUD voert ook regelmatig kwaliteits- en veiligheidscontroles bij zijn contractanten uit. Bij kwaliteitscontroles wordt onderzocht of de contractanten daadwerkelijk handelen volgens de in hun kwaliteitsplannen vastgestelde regels en procedures. Bij veiligheidscontroles worden de specifieke processen, procedures en organisatie onderzocht.

Bovenop voornoemde controles verricht DG TAXUD ook de traditionele financiële controles:

#### Verificatie vooraf van vastleggingen

Alle vastleggingen bij DG TAXUD worden door het hoofd van de eenheid Financiën en HR Business Correspondent geverifieerd. Dit betekent dat 100 % van de vastgelegde kredieten aan verificatie vooraf wordt onderworpen. Deze procedure geeft een hoge mate van zekerheid ten aanzien van de wettigheid en de regelmatigheid van de verrichtingen.

#### Verificatie vooraf van betalingen

100 % van de betalingen wordt vooraf gecontroleerd. Bovendien wordt iedere week willekeurig ten minste één betaling (uit alle uitgavencategorieën) geselecteerd voor een extra verificatie vooraf door het hoofd van de eenheid Financiën en HR Business Correspondent. Wat de dekking van de verificatie betreft, is geen streefcijfer vastgesteld, omdat het de bedoeling is om de betalingen “willekeurig” te controleren

om na te gaan of alle betalingen zijn voorbereid volgens de regels. De overige betalingen worden op dagelijkse basis afgewikkeld volgens de geldende regels.

#### Verklaringen van de subgedelegeerde ordonnateurs

Alle subgedelegeerde ordonnateurs ondertekenen een verklaring bij het jaarlijkse activiteitenverslag voor het jaar in kwestie. Deze verklaringen dekken de verrichtingen in het kader van het programma. De subgedelegeerde ordonnateurs verklaren dat de verrichtingen met betrekking tot de uitvoering van de begroting hebben plaatsgevonden in overeenstemming met de beginselen van goed financieel beheer, dat de opgezette beheers- en controlesystemen voldoende zekerheid bieden ten aanzien van de wettigheid en de regelmatigheid van de verrichtingen, en dat de aan deze verrichtingen verbonden risico's duidelijk geïdentificeerd zijn, er melding van is gemaakt en maatregelen zijn genomen om ze te ondervangen.

- 2.2.3. *Raming en motivering van de kosteneffectiviteit van de controles (verhouding van de controlekosten tot de waarde van de desbetreffende financiële middelen) en evaluatie van het verwachte foutenrisico (bij betaling en bij afsluiting)*

Dankzij deze controles heeft DG TAXUD voldoende zekerheid omtrent de kwaliteit en de regelmatigheid van de uitgaven en wordt het risico van niet-naleving beperkt. De hierboven beschreven controlestrategie brengt de potentiële risico's onder het streefcijfer van 2 % en bestrijkt alle begunstigden. Nog andere extra maatregelen om de risico's verder te beperken, zouden tot onevenredig hoge kosten leiden en zijn derhalve niet gepland. De totale kosten voor de uitvoering van de hierboven beschreven controlestrategie – voor alle uitgaven in het kader van het Fiscalis-programma – zijn beperkt tot 1,6 % van de totale verrichte betalingen. Zij zullen naar verwachting op dit niveau blijven voor dit initiatief. De controlestrategie voor het programma elimineert het risico van niet-naleving nagenoeg volledig en blijft in verhouding tot de risico's die zich voordoen.

### 2.3. **Maatregelen ter voorkoming van fraude en onregelmatigheden**

*Vermeld de bestaande en geplande preventie- en beschermingsmaatregelen, bijvoorbeeld in het kader van de fraudebestrijdingsstrategie.*

Het Europees Bureau voor fraudebestrijding (OLAF) kan, overeenkomstig de bepalingen en procedures van Verordening (EG) nr. 1073/1999 van het Europees Parlement en de Raad<sup>3</sup> en Verordening (Euratom, EG) nr. 2185/96 van de Raad<sup>4</sup>, onderzoeken instellen, met inbegrip van controles en verificaties ter plaatse, om vast te stellen of er sprake is geweest van fraude, corruptie of andere onwettige activiteiten in verband met een subsidieovereenkomst of -besluit of een uit hoofde van deze verordening gefinancierd contract, waardoor de financiële belangen van de Unie zijn geschaad.

<sup>3</sup> Verordening (EG) nr. 1073/1999 van het Europees Parlement en de Raad van 25 mei 1999 betreffende onderzoeken door het Europees Bureau voor fraudebestrijding (OLAF) (PB L 136 van 31.5.1999, blz. 1).

<sup>4</sup> Verordening (Euratom, EG) nr. 2185/96 van de Raad van 11 november 1996 betreffende de controles en verificaties ter plaatse die door de Commissie worden uitgevoerd ter bescherming van de financiële belangen van de Europese Gemeenschappen tegen fraudes en andere onregelmatigheden (PB L 292 van 15.11.1996, blz. 2).

### 3. GERAAMDE FINANCIËLE GEVOLGEN VAN HET VOORSTEL/INITIATIEF

#### 3.1. Rubriek(en) van het meerjarige financiële kader en betrokken begrotingsonderde(e)l(en) voor uitgaven

- Bestaande begrotingsonderdelen

*In volgorde van de rubrieken van het meerjarige financiële kader en de begrotingsonderdelen.*

Rubriek van het meerjarige financiële kader	Begrotingsonderdeel	Soort uitgave	Bijdrage			
			van EVA-landen <sup>2</sup>	van kandidaat-lidstaten <sup>3</sup>	van derde landen	in de zin van artikel 21, lid 2, punt b), van het Financieel Reglement
	14.03.01	GK/NGK <sup>1</sup> .				
	Verbetering van de werking van de belastingstelsels	GK/NGK	NEEN	NEEN	NEEN	NEEN

- Te creëren nieuwe begrotingsonderdelen

*In volgorde van de rubrieken van het meerjarige financiële kader en de begrotingsonderdelen.*

Rubriek van het meerjarige financiële kader	Begrotingsonderdeel	Soort uitgave	Bijdrage			
			van EVA-landen	van kandidaat-lidstaten	van derde landen	in de zin van artikel 21, lid 2, punt b), van het Financieel Reglement
	Nummer	Gespl.				
	n.v.t.	Gespl.	NEEN	NEEN	NEEN	NEEN

<sup>1</sup> GK = gesplitste kredieten/NGK = niet-gesplitste kredieten.

<sup>2</sup> EVA: Europese Vrijhandelsassociatie.

<sup>3</sup> Kandidaat-lidstaten en, in voorkomend geval, aspirant-kandidaten van de Westelijke Balkan.

### 3.2. Geraamde financiële gevolgen van het voorstel inzake kredieten

#### 3.2.1. Samenvatting van de geraamde gevolgen voor de beleidskredieten

- Voor het voorstel/initiatief zijn geen beleidskredieten nodig
- Voor het voorstel/initiatief zijn beleidskredieten nodig, zoals hieronder nader wordt beschreven:

in miljoenen euro's (tot op drie decimalen)

<b>Rubriek van het meerjarige financiële kader</b>	Nummer	14.03.01
--	--------	----------

DG: TAXUD			2022	2023	2024	2025	2026	2027	TOTAAL
• Beleidskredieten									
Begrotingsonderdeel 14.03.01	Vastleggingen	(1a)	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,088</b>
	Betalingen	(2a)		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,008</b>
<b>TOTAAL kredieten voor DG TAXUD</b>	Vastleggingen	=1a+1b +3	0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,088</b>
	Betalingen	=2a+2b +3		0,680	0,082	0,082	0,082	0,082	<b>1,008</b>

<b>Rubriek van het meerjarige financiële kader</b>	<b>7</b>	“Administratieve uitgaven”
--	----------	----------------------------

Dit deel moet worden ingevuld aan de hand van de “administratieve begrotingsgegevens”, die eerst moeten worden opgenomen in de [bijlage bij het financieel memorandum](#) (Bijlage V bij de interne voorschriften), te uploaden in DECIDE met het oog op overleg tussen de diensten.

in miljoenen euro's (tot op drie decimalen) Lopende prijzen

2023	2024	2025	2026	2027	<b>TOTAAL MFK 2021-2027</b>

DG: TAXUD							
• Personele middelen		0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	<b>0,444</b>
• Overige administratieve uitgaven – Dienstreizen		0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	<b>0,028</b>
<b>TOTAAL DG TAXUD</b>	Kredieten	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	<b>0,472</b>

<b>TOTAAL kredieten voor RUBRIEK 7 van het meerjarige financiële kader</b>	(Totaal vastleggingen = totaal betalingen)	0,320	0,038	0,038	0,038	0,038	<b>0,472</b>
--	--	-------	-------	-------	-------	-------	--------------

in miljoenen euro's (tot op drie decimalen) Lopende prijzen

		2023	2024	2025	2026	2027	<b>TOTAAL MFK 2021-2027</b>
<b>TOTAAL kredieten onder de RUBRIEKEN 1 tot en met 7 van het meerjarige financiële kader</b>	Vastleggingen	<b>1</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>1,480</b>
	Betalingen	<b>0,320</b>	<b>0,718</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>0,120</b>	<b>1,398</b>

### 3.2.2. Samenvatting van de geraamde gevolgen voor de administratieve kredieten

- Voor het voorstel/initiatief zijn geen administratieve kredieten nodig
- Voor het voorstel/initiatief zijn administratieve kredieten nodig, zoals hieronder nader wordt beschreven:

in miljoenen euro's (tot op drie decimalen)

	Jaar 2023	Jaar 2024	Jaar 2025	Jaar 2026	Jaar 2027	Jaar 2028	Jaar 2029	TOTAAL
--	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------

<b>RUBRIEK 7 van het meerjarige financiële kader</b>								
Personele middelen	0,300	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	0,036	<b>0,516</b>
Andere administratieve uitgaven	0,020	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	0,002	<b>0,032</b>
<b>subtotaal voor RUBRIEK 7 van het meerjarige financiële kader</b>	<b>0,320</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,548</b>

<b>Buiten RUBRIEK 7<sup>1</sup> van het meerjarige financiële kader</b>								
Personele middelen								
Andere administratieve uitgaven								
<b>Subtotaal buiten RUBRIEK 7 van het meerjarige financiële kader</b>								

<b>TOTAAL</b>	<b>0,320</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,038</b>	<b>0,548</b>
---------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

De benodigde kredieten voor personeel en andere administratieve uitgaven zullen worden gefinancierd uit de kredieten van het DG die reeds voor het beheer van deze actie zijn toegewezen en/of binnen het DG zijn herverdeeld, eventueel aangevuld met middelen die in het kader van de jaarlijkse toewijzingsprocedure met inachtneming van de budgettaire beperkingen aan het beherende DG kunnen worden toegewezen.

<sup>1</sup> Technische en/of administratieve bijstand en uitgaven ter ondersteuning van de uitvoering van programma's en/of acties van de EU (vroegere "BA"-onderdelen), onderzoek onder contract, eigen onderzoek.

### 3.2.2.1. Geraamde personeelsbehoeften

- Voor het voorstel/initiatief zijn geen personele middelen nodig
- Voor het voorstel/initiatief zijn personele middelen nodig, zoals hieronder nader wordt beschreven:

*Raming in fulltime-equivalenten*

	Jaar 2023	Jaar 2024	Jaar 2025	Jaar 2026	Jaar 2027	Jaar 2028	Totaal
<b>• Posten opgenomen in de lijst van het aantal ambten (ambtenaren en tijdelijke functionarissen)</b>							
20 01 02 01 (Centrale diensten en vertegenwoordigingen)	1	1	0,4	0,2	0,1	0,1	2,8
20 01 02 03 (Delegaties)							
01 01 01 01 (Onderzoek door derden)							
01 01 01 11 (Eigen onderzoek)							
Ander begrotingsonderdeel (te vermelden)							
<b>• Extern personeel (in fulltime-equivalenten FTE)<sup>1</sup></b>							
20 02 01 (AC, END, INT van de “totale financiële middelen”)							
20 02 03 (AC, AL, END, INT en JPD in de delegaties)							
<b>XX 01 xx yy zz <sup>2</sup></b>	- centrale diensten						
	- delegaties						
01 01 01 02 (AC, END, INT – onderzoek door derden)							
01 01 01 12 (AC, END, INT – eigen onderzoek)							
Ander begrotingsonderdeel (te vermelden)							
<b>TOTAAL</b>	<b>1</b>	<b>1</b>	<b>0,4</b>	<b>0,2</b>	<b>0,1</b>	<b>0,1</b>	<b>2,8</b>

**XX** is het beleidsterrein of de begrotingstitel.

Voor de benodigde personele middelen zal een beroep worden gedaan op het personeel van het DG dat reeds voor het beheer van deze actie is toegewezen en/of binnen het DG is herverdeeld, eventueel aangevuld met middelen die in het kader van de jaarlijkse toewijzingsprocedure met inachtneming van de budgettaire beperkingen aan het behorende DG kunnen worden toegewezen.

Beschrijving van de uit te voeren taken:

Ambtenaren en tijdelijk personeel	Vorbereiding van vergaderingen en correspondentie met lidstaten, werken aan formulieren, IT-formaten en het centrale gegevensbestand.
Extern personeel	n.v.t.

<sup>1</sup> AC= Agent Contractuel (arbeidscontractant); AL = Agent Local (plaatselijk functionaris); END = Expert National Détaché (gedetacheerd nationaal deskundige); INT= Intérimaire (uitzendkracht); JPD = Junior Professionals in Delegations (jonge deskundige in delegaties).

<sup>2</sup> Subplafond voor extern personeel uit beleidskredieten (vroegere “BA”-onderdelen).



### 3.2.3. Verenigbaarheid met het huidige meerjarige financiële kader

Het voorstel/initiatief:

- kan volledig worden gefinancierd door middel vanerschikking binnen de relevante rubriek van het meerjarig financieel kader (MFK).

--

- hiervoor moet een beroep worden gedaan op de niet-toegewezen marge in de desbetreffende rubriek van het MFK en/of op de speciale instrumenten zoals gedefinieerd in de MFK-verordening.

Zet uiteen wat nodig is, onder vermelding van de betrokken rubrieken en begrotingsonderdelen, de desbetreffende bedragen en de voorgestelde instrumenten.
---

- hiervoor is een herziening van het MFK nodig.

Zet uiteen wat nodig is, onder vermelding van de betrokken rubrieken en begrotingsonderdelen en de desbetreffende bedragen.
---

### 3.2.4. Bijdragen van derden

Het voorstel/initiatief:

- voorziet niet in medefinanciering door derden
- voorziet in medefinanciering door derden, zoals hieronder wordt geraamd:

Kredieten in miljoenen euro's (tot op drie decimalen)

	Jaar N <sup>1</sup>	Jaar N+1	Jaar N+2	Jaar N+3	Vul zoveel jaren in als nodig om de duur van de gevolgen weer te geven (zie punt 1.6)			Totaal
Medefinancieringsbron								
TOTAAL medegefinancierde kredieten								

<sup>1</sup> Het jaar N is het jaar waarin met de uitvoering van het voorstel/initiatief wordt begonnen. Vervang "N" door het verwachte eerste jaar van uitvoering (bijvoorbeeld: 2021). Hetzelfde voor de volgende jaren.

### 3.3. Geraamde gevolgen voor de ontvangsten

- Het voorstel/initiatief heeft geen financiële gevolgen voor de ontvangsten
- Het voorstel/initiatief heeft de hieronder beschreven financiële gevolgen:
  - voor de eigen middelen
  - voor overige ontvangsten
  - Geef aan of de ontvangsten worden toegewezen aan de begrotingsonderdelen voor uitgaven

in miljoenen euro's (tot op drie decimalen)

Begrotingsonderdeel voor ontvangsten:	Voor het lopende begrotingsjaar beschikbare kredieten	Gevolgen van het voorstel/initiatief <sup>2</sup>					Vul zoveel jaren in als nodig om de duur van de gevolgen weer te geven (zie punt 1.6)		
		Jaar N	Jaar N+1	Jaar N+2	Jaar N+3				
Artikel ....									

Vermeld voor de toegewezen ontvangsten het (de) betrokken begrotingsonderde(e)l(en) voor uitgaven.

Andere opmerkingen (bv. over de methode/formule voor de berekening van de gevolgen voor de ontvangsten of andere informatie).

<sup>2</sup> Voor traditionele eigen middelen (douanerechten en suikerheffingen) moeten nettobedragen worden vermeld, d.w.z. na aftrek van 20 % aan inningskosten.