



Brussel, 5 december 2017  
(OR. en)

15429/17

FISC 345  
ECOFIN 1088

## RESULTAAT BESPREKINGEN

---

van: het secretariaat-generaal van de Raad

d.d.: 5 december 2017

aan: de delegaties

---

Betreft: De EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden

- Conclusies van de Raad (aangenomen op 5/12/2017)

---

De Raad heeft tijdens zijn zitting van 5 december 2017 de bijgaande Raadsconclusies over de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden aangenomen.

**CONCLUSIES VAN DE RAAD**

over de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (\*)

(\*) De Raad heeft besloten deze conclusies ter informatie in het Publicatieblad te publiceren.

De Raad:

1. MEMOREERT de conclusies van de Raad van 25 mei 2016 over een externe belastingstrategie en over maatregelen om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan, in het bijzonder de punten 6 tot en met 10 van die conclusies, en de conclusies van de Raad van 8 november 2016 over de criteria en het proces voor de opstelling van de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden;
2. BEKLEMT OONT dat het belangrijk is de in de conclusies van de Raad van 8 november 2016 onderschreven, in bijlage V bij deze conclusies opgenomen en in de bijlagen VI en VII nader omschreven criteria inzake fiscale transparantie, billijke belastingheffing en toepassing van de BEPS-bestrijdingsnormen (hierna "de criteria"), wereldwijd te bevorderen;
3. HOUDT REKENING MET de verwezenlijkingen van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden, het Inclusief Kader van de OESO inzake de bestrijding van grondslaguitholling en winstverschuiving (BEPS) en het forum schadelijke belastingmaatregelen;
4. VERWELKOMT de inspanningen die de Groep gedragscode (belastingregeling ondernemingen) (hierna "de Groep gedragscode") zich in samenwerking met de Groep op hoog niveau belastingvraagstukken (hierna "de HLWP") heeft getroost inzake de selectie van de relevante rechtsgebieden en de analyse en beoordeling van de met hun belastingwetgeving en -maatregelen verband houdende feiten in het kader van de criteria;
5. IS VERHEUGD dat het merendeel van deze rechtsgebieden ervoor heeft gekozen medewerking aan dit proces en deze dialoog te verlenen, en stappen heeft ondernomen, of beloofd te ondernemen, om de problemen die de Groep gedragscode op het gebied van fiscale transparantie, billijke belastingheffing en toepassing van de BEPS-bestrijdingsnormen heeft geconstateerd, op te lossen;

6. MERKT niettemin OP dat een aantal rechtsgebieden geen wezenlijke maatregelen heeft getroffen om de tekortkomingen doeltreffend weg te werken en geen zinvolle dialoog op basis van de criteria aangaat die tot dergelijke toezeggingen zou kunnen leiden;
7. IS ERVAN OVERTUIGD dat de fiscale wetgeving, maatregelen en administratieve praktijken van deze rechtsgebieden in dat geval leiden of kunnen leiden tot een verlies van belastinginkomsten voor de lidstaten en dat dergelijke rechtsgebieden bijgevolg krachtig moeten worden aangespoord de voor het verhelpen van deze situatie noodzakelijke wijzigingen door te voeren;
8. HERHAALT dat het van cruciaal belang is te voorzien in doelmatige beschermingsmechanismen om de uitholling van de heffingsgrondslagen van de lidstaten via belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking te bestrijden;
9. HECHT bijgevolg ZIJN GOEDKEURING AAN de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden in bijlage I, en BEVESTIGT dat rechtsgebieden op deze lijst zullen blijven staan totdat zij de criteria vervullen, bijvoorbeeld door de aanbevelingen inzake de te ondernemen stappen om van de lijst te worden geschrapt, ter harte te nemen;
10. ACHT HET DIENSTIG dat de Groep gedragscode besprekingen met de rechtsgebieden op de lijst aanknoopt, teneinde de stappen die rechtsgebieden zouden moeten ondernemen om van de lijst te worden geschrapt, te bepalen en te monitoren, en SPOORT deze rechtsgebieden AAN de voor het vervullen van de criteria noodzakelijke maatregelen snel te treffen;

11. NEEMT ER MET VOLDOENING NOTA VAN dat, hoewel de fiscale wetgeving, maatregelen en administratieve praktijken van sommige rechtsgebieden zorgen baren inzake fiscale transparantie, billijke belastingheffing en toepassing van de BEPS-bestrijdingsnormen, een aantal van deze rechtsgebieden niettemin op een hoog politiek niveau concrete toezeggingen heeft gedaan om de stappen te ondernemen die noodzakelijk zijn om de overblijvende knelpunten vóór de overeengekomen termijnen weg te werken, en derhalve in dit stadium niet op de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden hoeft te worden geplaatst. De Groep gedragscode dient de dialoog over en de monitoring van het daadwerkelijk nakomen van de door deze rechtsgebieden gedane toezeggingen voort te zetten en te gepasten tijde aan te bevelen de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden te actualiseren op basis van eventuele nieuwe toezeggingen en van de nakoming van deze toezeggingen. In bijlage II wordt de balans opgemaakt van de samenwerking met de EU betreffende toezeggingen om de beginselen van goed fiscaal bestuur te implementeren.
12. BETUIGT zijn medeleven en steun aan de rechtsgebieden in het Caribisch gebied die in september 2017 zwaar zijn getroffen door verwoestende stormen, met dodelijke slachtoffers en ernstige schade aan kerninfrastructuur tot gevolg, en IS VAN MENING dat het doorlichtingsproces voor deze rechtsgebieden moet worden opgeschort (Anguilla, Antigua en Barbuda, Bahama's, Britse Maagdeneilanden, Dominica, Saint Kitts en Nevis, Turks- en Caicoseilanden, Amerikaanse Maagdeneilanden). De Groep gedragscode dient niettemin uiterlijk in februari 2018 nadere contacten met deze rechtsgebieden te leggen teneinde deze punten van zorg tegen eind 2018 weg te werken.
13. VRAAGT met name dat de Groep gedragscode de dialoog voortzet en vanaf het begin van 2018 onverwijld een aanvang maakt met de monitoring van de toezeggingen van rechtsgebieden, teneinde erop toe te zien dat daaraan volgens het afgesproken tijdschema daadwerkelijk wordt voldaan.
14. ROEPT de Groep gedragscode ERTOE OP overeenstemming te bereiken over procedures voor het verrichten van de monitoring en om vóór de zomer van 2018 een voortgangsverslag over deze aangelegenheid op te stellen.

15. DRAAGT de Groep gedragscode dienovereenkomstig OP besprekingen met de desbetreffende rechtsgebieden aan te knopen of voort te zetten, de nodige toezeggingen te verkrijgen, te controleren of aan deze toezeggingen wordt voldaan, en voor zover nodig regelmatig terug te koppelen naar de Raad met voorstellen tot wijziging van de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden;
16. STAAT OP HET STANDPUNT, weergegeven in bijlage III, dat de EU en de lidstaten jegens de niet-coöperatieve rechtsgebieden, zolang die op die lijst staan, zowel op fiscaal gebied als daarbuiten doeltreffende en evenredige defensieve maatregelen zouden kunnen toepassen;
17. BEVEELT de lidstaten AAN te voorzien in bepaalde gecoördineerde defensieve maatregelen op fiscaal gebied als vervat in bijlage III bij deze conclusies, zulks overeenkomstig hun nationaal recht en in overeenstemming met de EU- en internationaalrechtelijke verplichtingen;
18. DRINGT ER BIJ de Groep gedragscode OP AAN voort te gaan met de bestudering van verdere gecoördineerde maatregelen op fiscaal gebied en VERZOEKT de lidstaten de Groep gedragscode mee te delen of en hoe zij defensieve maatregelen toepassen jegens de niet-coöperatieve rechtsgebieden, zolang die op die lijst staan;
19. VERZOEKT de EU-instellingen en -lidstaten in voorkomend geval rekening te houden met de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden bij het buitenlands beleid, de economische betrekkingen en ontwikkelingssamenwerking ten aanzien van de desbetreffende derde landen, zodat onverminderd de onderscheiden bevoegdheden van de lidstaten en de Unie ingevolge de Verdragen wordt gestreefd naar een alomvattende aanpak in verband met de naleving van de criteria;
20. IS VAN OORDEEL dat de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden en de defensieve maatregelen, indien van toepassing, een krachtig signaal voor de betrokken rechtsgebieden zullen zijn, en zodoende zullen aanzetten tot een gunstige koerswijziging die kan leiden tot het schrappen van de rechtsgebieden van de lijst;
21. BEVESTIGT dat deze gezamenlijk door de EU-lidstaten ondernomen acties sporen met de koers die door de G20, de OESO en andere internationale fora wordt gepropageerd;

22. HERINNERT aan het akkoord in de Raad over de in bijlage VII omschreven benadering inzake het ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent in het kader van het criterium volgens hetwelk een rechtsgebied geen offshoreconstructies of -regelingen mag faciliteren die erop zijn gericht winsten aan te trekken die geen weerspiegeling vormen van de reële economische activiteit in het rechtsgebied;
23. WIJST EROP dat, in de lijn van de conclusies van de Raad van 8 november 2016, deze acties geen afbreuk doen aan de onderscheiden bevoegdheden van de lidstaten, zoals de bevoegdheid om te onderhandelen of overeenstemming te bereiken over bilaterale belastingverdragen, extra maatregelen toe te passen of lijsten van niet-coöperatieve rechtsgebieden op nationaal niveau met een ruimere reikwijdte aan te houden;
24. BEVESTIGT dat een wijzigingsbesluit met betrekking tot de lijst door de Raad zal worden genomen aan de hand van de relevante feitelijke informatie die de Groep gedragscode aan de Raad ter beschikking stelt;
25. WIJST EROP dat de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden ten minste een keer per kalenderjaar moet worden geactualiseerd en dat de situatie in de rechtsgebieden op de lijst, alsmede in andere rechtsgebieden die deel uitmaken van het doorlichtingsproces van 2017, voortdurend moet worden gemonitord. Op basis van de door de Raad overeengekomen criteria kan de Groep gedragscode de monitoring uitbreiden naar andere rechtsgebieden;
26. VERZOEKT de Groep gedragscode de dialoog met relevante rechtsgebieden voort te zetten teneinde fiscale transparantie, billijke belastingheffing en toepassing van de BEPS-bestrijdingsnormen te bevorderen, en door te gaan met de analyse van de defensieve maatregelen die verder zouden kunnen worden omschreven en op gecoördineerde wijze worden toegepast op niet-coöperatieve rechtsgebieden, onverminderd de EU- en internationaalrechtelijke verplichtingen van de lidstaten;

27. HERHAALT dat de Groep gedragscode, met steun van het secretariaat-generaal van de Raad, dit proces in samenspraak met de HLWP moet blijven leiden en controleren. De Commissie zal de Groep gedragscode bijstaan door de nodige voorbereidende werkzaamheden voor het doorlichtingsproces te verrichten, met inachtneming van de rollen die momenteel zijn omschreven in de Gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen en met bijzondere aandacht voor eerdere en lopende dialogen met derde landen;
28. ACHT HET in dit verband DIENSTIG de in bijlage IV vervatte richtsnoeren voor verdere werkzaamheden op dit gebied vast te stellen;
29. BEVESTIGT dat de Raad indien nodig de criteria regelmatig zal actualiseren, rekening houdend met internationale ontwikkelingen en gelet op de evolutie van internationale normen en IS VAN MENING dat toekomstige beoordelingen en dialogen met de betrokken rechtsgebieden op die normen moeten zijn gebaseerd, met inachtneming van het belang van voortdurende en snelle vorderingen van alle relevante rechtsgebieden op deze gebieden.

---

## De EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden<sup>1</sup>

### **I. De EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden**

#### **1. Amerikaans Samoa**

Amerikaans Samoa wisselt niet automatisch financiële inlichtingen uit, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, ook niet via het rechtsgebied waarvan het afhankelijk is, past de BEPS-minimumnormen niet toe en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

#### **2. Bahrein**

Bahrein wisselt niet met alle EU-lidstaten automatisch inlichtingen uit, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, faciliteert offshoreconstructies en -regelingen die erop gericht zijn winsten aan te trekken zonder reële economische substantie, past de BEPS-minimumnormen niet toe en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

#### **3. Barbados**

Barbados heeft een schadelijke preferentiële belastingregeling en heeft niet duidelijk toegezegd deze zoals gevraagd uiterlijk 31 december 2018 te wijzigen of af te schaffen.

De toezegging van Barbados om andere schadelijke preferentiële belastingregelingen te wijzigen of af te schaffen conform criterium 2.1 zal worden gecontroleerd.

---

<sup>1</sup> Op basis van de antwoorden ontvangen uiterlijk 4 december 2017 om 17.00 uur (UTC +01:00).



#### **4. Grenada**

Grenada heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, en heeft niet duidelijk toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

De toezegging van Grenada om te voldoen aan criteria 1.1, 2.1 en 3 zal worden gecontroleerd.

#### **5. Guam**

Guam wisselt niet automatisch financiële inlichtingen uit, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, ook niet via het rechtsgebied waarvan het afhankelijk is, past de BEPS-minimumnormen niet toe en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

#### **6. Korea (Republiek)**

Korea heeft schadelijke preferentiële belastingregelingen en heeft niet toegezegd deze uiterlijk 31 december 2018 te wijzigen of af te schaffen.

#### **7. SAR Macau**

De SAR Macau heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, ook niet via het rechtsgebied waarvan het afhankelijk is, en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

De toezegging van de SAR Macau om te voldoen aan criteria 1.1 en 2.1 zal worden gecontroleerd.

## **8. Marshalleilanden**

De Marshalleilanden faciliteren offshoreconstructies en -regelingen die erop zijn gericht winsten aan te trekken zonder reële economische substantie, passen de BEPS-minimumnormen niet toe en hebben niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

De toezegging van de Marshalleilanden om te voldoen aan criteria 1.1 en 1.2 zal worden gecontroleerd.

## **9. Mongolië**

Mongolië is geen lid van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, past de BEPS-minimumnormen niet toe en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2019 aan te pakken.

## **10. Namibië**

Namibië is geen lid van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, past de BEPS-minimumnormen niet toe en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2019 aan te pakken. Voorts heeft Namibië schadelijke preferentiële belastingregelingen en heeft het niet toegezegd deze uiterlijk 31 december 2018 te wijzigen of af te schaffen.

## **11. Palau**

Palau faciliteert offshoreconstructies en -regelingen die erop zijn gericht winsten aan te trekken zonder reële economische substantie, en heeft geweigerd een zinvolle dialoog aan te gaan opdat zou kunnen worden nagegaan of het aan criterium 2.2 voldoet.

De toezegging van Palau om te voldoen aan criteria 1.1, 1.2, 1.3 en 3 zal worden gecontroleerd.

## **12. Panama**

Panama heeft een schadelijke preferentiële belastingregeling en heeft niet duidelijk toegezegd deze zoals gevraagd uiterlijk 31 december 2018 te wijzigen of af te schaffen.

De toezegging van Panama om andere schadelijke preferentiële belastingregelingen te wijzigen of af te schaffen conform criterium 2.1 zal worden gecontroleerd.

## **13. Saint Lucia**

Saint Lucia heeft schadelijke preferentiële belastingregelingen, past de BEPS-minimumnormen niet toe en heeft niet duidelijk toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

## **14. Samoa**

Samoa heeft schadelijke preferentiële belastingregelingen, past de BEPS-minimumnormen niet toe en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

## **15. Trinidad en Tobago**

Trinidad en Tobago heeft een rating "non-compliant" (niet-conform) gekregen van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden, heeft het gewijzigde Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken van de OESO niet ondertekend en geratificeerd, heeft schadelijke preferentiële belastingregelingen, en heeft niet toegezegd deze kwesties uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

De toezegging van Trinidad en Tobago om te voldoen aan criteria 1.1 en 3 zal worden gecontroleerd.

## **16. Tunesië**

Tunesië heeft schadelijke preferentiële belastingregelingen en heeft niet toegezegd deze uiterlijk 31 december 2018 te wijzigen of af te schaffen.

De toezegging van Tunesië om te voldoen aan criterium 3 zal worden gecontroleerd.

## **17. Verenigde Arabische Emiraten**

De Verenigde Arabische Emiraten passen de BEPS-minimumnormen niet toe en hebben niet toegezegd deze kwestie uiterlijk 31 december 2018 aan te pakken.

De toezegging van de Verenigde Arabische Emiraten om te voldoen aan criteria 1.1 en 1.3 zal worden gecontroleerd.

## **II. De aanbevelingen aan rechtsgebieden inzake de te ondernemen stappen om van de lijst te worden geschrapt:**

Alle rechtsgebieden worden verzocht de in de bijlage genoemde tekortkomingen effectief aan te pakken.

---

**Stand van zaken van de samenwerking met de EU in verband met de gedane toezeggingen inzake de toepassing van de beginselen inzake goed fiscaal bestuur<sup>2</sup>**

In het kader van de doorlichting heeft de Groep gedragscode ieder rechtsgebied waarbij problemen werden geconstateerd uitgenodigd zich ertoe te verbinden deze problemen aan te pakken. Een grote meerderheid van de rechtsgebieden heeft besloten in zijn fiscale wetgeving de nodige aanpassingen door te voeren om aan de doorlichtingscriteria van de EU te voldoen.

De uitkomst van dit proces laat zien dat al deze rechtsgebieden nauw betrokken zijn in een constructieve dialoog met de EU, dat zij bereid zijn te voldoen aan EU- en internationale belastingnormen en tenslotte dat de EU met al deze rechtsgebieden positieve betrekkingen heeft opgebouwd. Deze rechtsgebieden worden daarom als coöperatief gezien, op voorwaarde dat zij hun toezeggingen nakomen.

De Groep gedragscode zal erop toezien dat deze toezeggingen in de praktijk worden uitgevoerd, en zal daarom de constructieve dialoog die met deze rechtsgebieden is opgebouwd, voortzetten.

De uitvoering van de toezeggingen moet in de meeste rechtsgebieden tegen het einde van 2018 afgerond zijn; ontwikkelingslanden hebben echter tot het einde van 2019 om hun toezeggingen met betrekking tot de transparantiecriteriën en BEPS-bestrijdingsmaatregelen na te komen.

De volgende "**Stand van zaken van de samenwerking met de EU in verband met de gedane toezeggingen inzake de toepassing van de beginselen inzake goed fiscaal bestuur**" doet verslag van de toezeggingen die door het doorgelichte rechtsgebied zijn gedaan om problemen aan te pakken die zijn geconstateerd bij de doorlichting op basis van de criteria welke door de Raad Ecofin van november 2016 zijn overeengekomen. Deze toezeggingen zijn ondergebracht in 3 rubrieken: transparantie, billijke belastingheffing en BEPS-bestrijdingsmaatregelen.

---

<sup>2</sup> Op basis van de antwoorden ontvangen uiterlijk 4 december 2017 om 17.00 uur (UTC +01:00).

## **1. Transparantie**

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

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd de automatische uitwisseling van inlichtingen voor het einde van 2018 in te voeren:

**Curaçao, SAR Hongkong, Nieuw-Caledonië, Oman, Qatar en Taiwan**

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd de automatische uitwisseling van inlichtingen voor het einde van 2019 in te voeren:

**Turkije**

*1.2 Lidmaatschap van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden en een bevredigende rating*

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd om voor het einde van 2018 lid te worden van het Mondiaal Forum en/of een bevredigende rating te hebben:

**Curaçao, Nieuw-Caledonië en Oman**

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd om voor het einde van 2019 lid te worden van het Mondiaal Forum en/of een bevredigende rating te hebben:

**Bosnië en Herzegovina, Kaapverdië, Fiji, Jordanië, Montenegro, Servië, Swaziland, Turkije en Vietnam**

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

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd om voor het einde van 2018 het WABB-verdrag te ondertekenen en te ratificeren, of over een netwerk van regelingen te beschikken dat alle EU-lidstaten omvat:

**SAR Hongkong, Nieuw-Caledonië, Oman, Qatar en Taiwan**

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

**Armenië, Bosnië en Herzegovina, Kaapverdië, Botswana, Fiji, Voormalige Joegoslavische Republiek Macedonië, Jamaica, Jordanië, Maldiven, Montenegro, Marokko, Peru, Servië, Swaziland, Thailand, Turkije en Vietnam**

## **2. Billijke belastingheffing**

### *2.1 Schadelijke belastingregelingen*

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd de gesignaleerde regelingen voor het einde van 2018 aan te passen of af te schaffen:

**Andorra, Armenië, Aruba, Belize, Botswana, Kaapverdië, Cookeilanden, Curaçao, Fiji, SAR Hongkong, Jordanië, Liechtenstein, Maldiven, Mauritius, Marokko, Saint Vincent en de Grenadines, San Marino, Seychellen, Taiwan, Thailand, Turkije, Uruguay, Vietnam en Zwitserland**

De volgende rechtsgebieden hebben de tijdens het forum schadelijke belastingmaatregelen gedane toezegging om de gesignaleerde regelingen voor het einde van 2018 aan te passen of af te schaffen niet uitdrukkelijk herhaald:

**Maleisië en het eiland Labuan**

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

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd de problemen met betrekking tot de economische substantie voor het einde van 2018 aan te pakken:

**Bermuda, Kaaimaneilanden, Guernsey, het eiland Man, Jersey en Vanuatu**

### **3. BEPS-bestrijdingsmaatregelen**

#### *3.1 Lidmaatschap van het Inclusief Kader inzake de bestrijding van BEPS of invoering van minimumnormen inzake BEPS-bestrijding*

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd voor het einde van 2018 lid te worden van het Inclusief Kader, of minimumnormen inzake BEPS-bestrijding in te voeren:

**Aruba, Cookeilanden, de Faeröer, Groenland, Nieuw-Caledonië, Saint Vincent en de Grenadines, Taiwan en Vanuatu**

De volgende rechtsgebieden hebben toegezegd voor het einde van 2019 lid te worden van het Inclusief Kader, of minimumnormen inzake BEPS-bestrijding in te voeren:

**Albanië, Armenië, Bosnië en Herzegovina, Kaapverdië, Fiji, Voormalige Joegoslavische Republiek Macedonië, Jordanië, Maldiven, Montenegro, Marokko, Servië en Swaziland**

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

**Nauru en Niue**



## Defensieve maatregelen

1. Er wordt verwacht dat het plaatsen van een rechtsgebied op de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden een ontradend effect heeft dat rechtsgebieden ertoe aanzet de in bijlage IV opgenomen en in de bijlagen V en VI nader omschreven criteria, alsmede andere relevante internationale normen, in acht te nemen.
2. Het is belangrijk te voorzien in doelmatige beschermingsmechanismen om de uitholling van de heffingsgrondslagen van de lidstaten via belastingfraude, -ontduiking en -ontwijking te bestrijden, en bijgevolg op EU-niveau en nationaal niveau doeltreffende en evenredige defensieve maatregelen te treffen jegens de rechtsgebieden op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
3. Op EU-niveau is aan de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden een aantal in deel A van deze bijlage vervatte defensieve maatregelen op niet-fiscaal gebied gekoppeld.
4. Daarnaast zouden de lidstaten in overeenstemming met hun nationale recht in aanvulling op de niet-fiscale maatregelen van de EU bepaalde defensieve maatregelen op fiscaal gebied kunnen nemen teneinde niet-coöperatieve praktijken in de op de lijst geplaatste rechtsgebieden doeltreffend te ontmoedigen.
5. Deel B van deze bijlage bevat een lijst van dergelijke maatregelen op fiscaal gebied. Aangezien deze maatregelen moeten stroken met de nationale belastingstelsels van de EU-lidstaten, wordt de uitvoering van deze maatregelen overgelaten aan de lidstaten.
6. Er zij op gewezen dat eventuele defensieve maatregelen de onderscheiden bevoegdheden van de lidstaten om extra maatregelen toe te passen of lijsten van niet-coöperatieve rechtsgebieden op nationaal niveau met een ruimere reikwijdte bij te houden, onverlet moeten laten.

## A. DEFENSIEVE MAATREGELEN OP NIET-FISCAAL GEBIED

Artikel 22 van Verordening (EU) 2017/1601 van het Europees Parlement en de Raad van 26 september 2017 tot instelling van het Europees Fonds voor duurzame ontwikkeling (EFDO), de EFDO-garantie en het EFDO-garantiefonds bevat een koppeling met de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden.

Mocht er in de toekomst voorts in andere EU-wetgevingshandelingen op niet-fiscaal gebied een koppeling met de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden worden ingebouwd, dan zou dat worden geacht deel uit te maken van de defensieve maatregelen in het kader van deze Raadsconclusies.

Het algemene effect dat dergelijke maatregelen sorteren op de naleving van de criteria door de rechtsgebieden moet worden gemonitord door de Groep gedragscode en de HLWP in het kader van de uitvoering van de externe EU-strategie voor belastingheffing.

## B. DEFENSIEVE MAATREGELEN OP FISCAAL GEBIED\*

B.1. Om te zorgen voor een gecoördineerd optreden, dienen de lidstaten ten minste één van de volgende administratieve maatregelen op fiscaal gebied toe te passen:

- a) Versterkte monitoring van bepaalde transacties;
- b) Verhoogd risico op controles voor belastingplichtigen die gebruik maken van de regelingen waarvan sprake;
- c) Verhoogd risico op controles voor belastingplichtigen die structuren of regelingen gebruiken waarbij deze rechtsgebieden betrokken zijn.

B.2. Onverminderd de onderscheiden bevoegdheden van de lidstaten om aanvullende maatregelen toe te passen, zijn defensieve maatregelen met een wetgevingskarakter op fiscaal gebied die de lidstaten **zouden kunnen** toepassen:

- a) niet-aftrekbaarheid van kosten;
- b) regels inzake gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (cfc's);
- c) maatregelen inzake bronbelasting;
- d) beperking van de vrijstelling voor deelnemingen;
- e) een switch-overregel;
- f) omkering van de bewijslast;
- g) bijzondere documentatievoorschriften;
- h) verplichte openbaarmaking door fiscale intermediairs van bepaalde fiscale structuren met betrekking tot grensoverschrijdende regelingen;

B.3. De lidstaten zouden kunnen overwegen om bij de omzetting van 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, de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden te gebruiken als instrument om de werking van toepasselijke antimisbruikbepalingen te faciliteren. Wanneer de lidstaten bijvoorbeeld bij de omzetting van de cfc-regels in hun nationaal recht uit hoofde van die richtlijn gebruik maken van "zwarte" lijsten van derde landen, zouden deze lijsten ten minste de rechtsgebieden in de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden kunnen omvatten.

## Richtsnoeren voor de verdere procedure in verband met de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden

### 1. HERZIENING VAN DE LIJST EN PROCEDURE VOOR SCHRAPPING VAN DE LIJST

- 1.1. De in bijlage I opgenomen lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden wordt ten minste eenmaal per jaar herzien en goedgekeurd aan de hand van het verslag van de Groep gedragscode (belastingregeling ondernemingen) aan de Raad, met vermelding van de datum van ingang van die wijziging.
- 1.2. Deze lijst kan worden gewijzigd, of de duur ervan kan worden aangepast volgens dezelfde procedurele regels als die welke gelden voor het goedkeuren ervan. Bij dit proces dient de Europese Commissie de nodige technische bijstand te verlenen.
- 1.3. Het besluit van de Raad zal stoelen op een verslag van de Groep gedragscode, in samenspraak met de HLWP, en worden opgesteld door het Comité van permanente vertegenwoordigers.
- 1.4. Zodra een rechtsgebied op de lijst wordt geplaatst, zal het daarvan in kennis worden gesteld middels een door de voorzitter van de Groep gedragscode ondertekende brief, met vermelding van:
  - a) de motivering van de opneming in de lijst, en
  - b) de stappen die van een betrokken rechtsgebied worden verwacht om van de lijst te worden geschrapt.
- 1.5. Zodra een rechtsgebied van de lijst wordt geschrapt, zal het onverwijld van die schrapping in kennis worden gesteld middels een door de voorzitter van de Groep gedragscode ondertekende brief, met vermelding van de datum van ingang van die wijziging.
- 1.6. Besluiten betreffende het opnemen in of schrappen van de lijst van een rechtsgebied moeten een duidelijke vermelding bevatten van de data waarop de defensieve maatregelen op fiscaal gebied moeten ingaan of verstrijken, afhankelijk van de aard van de maatregel, zonder afbreuk te doen aan de onderscheiden bevoegdheden van de lidstaten, bijvoorbeeld de aanpassing van nationale wetgeving inzake de toepassing van op nationaal niveau getroffen defensieve maatregelen.

## 2. TOEZEGGINGEN DOOR RECHTSGEBIEDEN, MONITORING, DIALOOG EN VOLGENDE STAPPEN

- 2.1. Door rechtsgebieden officieel gedane toezeggingen om door de Raad vereiste aanbevelingen met het oog op het verhelpen van geconstateerde problemen uit te voeren, moeten met steun van het secretariaat-generaal van de Raad en met technische bijstand van de Europese Commissie nauwlettend door de Groep gedragscode worden gemonitord, zodat de daadwerkelijke uitvoering ervan kan worden geëvalueerd.
- 2.2. Indien deze rechtsgebieden er niet in slagen toezeggingen binnen de vastgestelde termijn na te komen, zal de Raad terugkomen op het vraagstuk van de eventuele opnemings van de betrokken rechtsgebieden in een in bijlage I vervatte lijst.
- 2.3. Wat betreft rechtsgebieden die zorgen baren omdat zij de criteria niet naleven, moet de Groep gedragscode blijven streven naar een toezegging op hoog politiek niveau van die rechtsgebieden, met een concrete termijn, en een efficiënte oplossing zoeken voor de tijdens het doorlichtingsproces geconstateerde problemen.
- 2.4. Met de bilaterale besprekingen moet met name worden beoogd:
  - a) oplossingen voor geconstateerde problemen met de belastingstelsels en -maatregelen van deze rechtsgebieden te onderzoeken en te bepalen, alsmede
  - b) de passende en noodzakelijke toezeggingen om de situatie te verhelpen te bekomen.
- 2.5. Bij de monitoring moet steeds rekening worden gehouden met de verwezenlijkingen van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden, het Inclusief Kader van de OESO inzake de bestrijding van grondslaguitholling en winstverschuiving, en het forum schadelijke belastingmaatregelen.
- 2.6. De Groep gedragscode moet doorgaan met het wereldwijd bevorderen van de criteria in coördinatie met de werkzaamheden van het Mondiaal Forum inzake transparantie en uitwisseling van inlichtingen voor belastingdoeleinden, het Inclusief Kader van de OESO inzake de bestrijding van grondslaguitholling en winstverschuiving en het forum schadelijke belastingmaatregelen.

- 2.7. Indien de Groep gedragscode daartoe op basis van door de Raad overeengekomen criteria besluit, kan de monitoring in voorkomend geval worden uitgebreid naar rechtsgebieden die buiten de werkingssfeer van het doorlichtingsproces van 2017 lagen.
- 2.8. De Groep gedragscode, met steun van het secretariaat-generaal van de Raad, zal dit proces in samenspraak met de HLWP blijven leiden en controleren. De Commissiediensten zullen de Groep gedragscode bijstaan door de nodige voorbereidende werkzaamheden voor het doorlichtingsproces te verrichten, met inachtneming van de rollen die momenteel zijn omschreven in de Gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen en met bijzondere aandacht voor eerdere en lopende dialogen met derde landen.
- 2.9. De Groep gedragscode moet doorgaan met het ontwikkelen van passende praktische regelingen voor de uitvoering van deze richtsnoeren.
- 2.10. De EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden wordt door de Raad volgens deze richtsnoeren geactualiseerd aan de hand van de informatie die ter beschikking van de Groep gedragscode wordt gesteld. De Groep gedragscode gaat tewerk op basis van de informatie die haar onder meer door het betrokken rechtsgebied, de Commissie of de lidstaten wordt verstrekt.
- 2.11. Na een evenwichtige beoordeling van alle verzamelde informatie brengt de Groep gedragscode ten minste eenmaal per jaar verslag uit aan de Raad over de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden, zodat de Raad in staat is te besluiten naargelang het geval rechtsgebieden op te nemen in de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden indien zij de doorlichtingscriteria niet vervullen, of ze onverwijld van die lijst te schrappen indien zij de voorwaarden naleven.
- 2.12. Het secretariaat-generaal van de Raad zal als contactpunt blijven fungeren om de in dit document beschreven procedure te faciliteren.

---

## Criteria inzake fiscale transparantie, billijke belastingheffing en toepassing van de BEPS-bestrijdingsnormen die de lidstaten verklaren te zullen propageren

De volgende criteria inzake goed fiscaal bestuur moeten worden gebruikt voor de doorlichting van rechtsgebieden met het oog op de opstelling van een EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden, in overeenstemming met de richtsnoeren voor de doorlichting.

De conformiteit van rechtsgebieden inzake fiscale transparantie, billijke belastingheffing en de toepassing van BEPS-maatregelen zal tijdens het doorlichtingsproces cumulatief worden beoordeeld.

### 1. Fiscale transparantie

De criteria die een rechtsgebied moet vervullen om als conform te worden beschouwd wat betreft fiscale transparantie:

- 1.1. aanvankelijk criterium met betrekking tot de OESO-standaard (de "common reporting standard" - CRS) inzake automatische uitwisseling van inlichtingen (AEOI): het rechtsgebied moet zich hebben gecommitteerd aan de wetgevingsprocedure die is gericht op de daadwerkelijke toepassing van de CRS en deze hebben ingeleid, waarbij de eerste uitwisselingen uiterlijk in 2018 plaatsvinden (betreffende het jaar 2017), en moet uiterlijk eind 2017 regelingen hebben getroffen om met alle lidstaten informatie te kunnen uitwisselen, via de ondertekening van de Multilaterale overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten dan wel via bilaterale overeenkomsten;

toekomstig criterium met betrekking tot de CRS vanaf 2018: het rechtsgebied moet wat betreft de CRS inzake automatische uitwisseling van inlichtingen ten minste over de rating "largely compliant" (grotendeels conform) van het Mondiaal Forum beschikken, en

- 1.2. het rechtsgebied moet wat betreft de OESO-standaard inzake uitwisseling van inlichtingen op verzoek (EOIR), terdege rekening houdend met de versnelde procedure, ten minste over de rating "largely compliant" (grotendeels conform) van het Mondiaal Forum beschikken, en

1.3. (wat betreft soevereine staten) moet het rechtsgebied ofwel

- i) het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (het WABB-Verdrag) van de OESO, zoals gewijzigd, hebben geratificeerd, tot de ratificatie ervan hebben besloten, de procedure voor de ratificatie ervan hebben ingeleid of zich hebben gecommitteerd aan de inwerkingtreding ervan binnen een redelijke termijn, of
- ii) op 31 december 2018 beschikken over een netwerk van uitwisselingsregelingen dat voldoende ruim is om alle lidstaten te omvatten, waardoor zowel de AEOI als de EOIR mogelijk zijn;

(wat betreft niet-soevereine rechtsgebieden) moet het rechtsgebied ofwel

- i) partij zijn bij het WABB-Verdrag, zoals gewijzigd, dat in het rechtsgebied hetzij reeds in werking is getreden hetzij naar verwachting binnen een redelijke termijn in werking zal treden, ofwel
- ii) beschikken over een netwerk van uitwisselingsregelingen, of de noodzakelijke stappen hebben ondernomen om dergelijke regelingen binnen een redelijke termijn in werking te doen treden, dat voldoende ruim is om alle lidstaten te omvatten, waardoor zowel de AEOI als de EOIR mogelijk zijn.

1,4. Toekomstig criterium: in het licht van het initiatief voor de toekomstige wereldwijde uitwisseling van informatie over uiteindelijke begunstigden, zal het aspect van de uiteindelijk begunstigde in een latere fase worden opgenomen als een vierde transparantie-criterium voor doorlichting.

Tot 30 juni 2019 dient de volgende uitzondering te gelden:

- Een rechtsgebied kan als conform worden beschouwd wat betreft fiscale transparantie indien het ten minste aan twee van de criteria 1.1, 1.2 of 1.3 voldoet.

Deze uitzondering geldt niet voor rechtsgebieden die voor criterium 1.2 te boek staan als "non compliant" (niet conform) of die niet uiterlijk op 30 juni 2018 op criterium 1.2 ten minste de rating "largely compliant" (grotendeels conform) hebben verkregen.

Landen en rechtsgebieden die voorkomen in de lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden die momenteel door de OESO- en G20-leden wordt opgesteld, zullen in aanmerking worden genomen voor opname in de EU-lijst, ongeacht of zij voor het doorlichtingsproces zijn geselecteerd.



## 2. Billijke belastingheffing

De criteria die een rechtsgebied moet vervullen om als conform te worden beschouwd wat betreft billijke belastingheffing:

- 2.1. het rechtsgebied mag geen preferentiële belastingmaatregelen toepassen die volgens de criteria in de resolutie van de Raad en de vertegenwoordigers van de regeringen van de lidstaten, in het kader van de Raad bijeen, van 1 december 1997 betreffende een gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen<sup>3</sup>, als schadelijk kunnen worden beschouwd, en
- 2.2. Het rechtsgebied mag offshoreconstructies of -regelingen die erop zijn gericht winsten aan te trekken die geen weerspiegeling vormen van de reële economische activiteit in het rechtsgebied, niet faciliteren.

## 3. Toepassing van BEPS-bestrijdingsmaatregelen

- 3.1. Aanvankelijk criterium dat een rechtsgebied moet vervullen om als conform te worden beschouwd wat betreft de toepassing van BEPS-bestrijdingsmaatregelen:
  - het rechtsgebied moet zich uiterlijk eind 2017 committeren aan de overeengekomen OESO-minimumnormen inzake BEPS-bestrijding en de consistente toepassing ervan.
- 3.2. Toekomstig criterium dat een rechtsgebied moet vervullen om als conform te worden beschouwd wat betreft de toepassing van BEPS-bestrijdingsmaatregelen (moet worden toegepast zodra de evaluaties van de overeengekomen minimumnormen door middel van het inclusieve kader zijn voltooid):
  - het rechtsgebied moet een positieve beoordeling<sup>4</sup> verkrijgen met betrekking tot de effectieve toepassing van de overeengekomen OESO-minimumnormen inzake BEPS-bestrijding.

---

<sup>3</sup> PB C 2 van 6.1.1998, blz. 2.

<sup>4</sup> Zodra overeenstemming is bereikt over de methodologie, zal de Raad de formulering van het criterium dienovereenkomstig herzien.

## Criterium 1.3 (de duur van de redelijke termijn)

1. Volgens punt 13 van de Richtsnoeren voor het proces van doorlichting van rechtsgebieden in de bijlage bij de Raadsconclusies moet de Groep gedragscode op basis van objectieve criteria de duur van de in criterium 1.3 bedoelde redelijke termijn bepalen.
2. Voor de toepassing van criterium 1.3 zal de duur van de in criterium 1.3 bedoelde redelijke termijn als volgt worden uitgelegd:
3. In verband met criterium 1.3, subpunt i) (betreffende soevereine staten) heeft "binnen een redelijke termijn" betrekking op de inwerkingtreding van het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (het WABB-Verdrag) van de OESO, zoals gewijzigd, voor een bepaald rechtsgebied, en niet op het zich committeren.
4. In verband met criterium 1.3, subpunten i) en ii) (betreffende niet-soevereine rechtsgebieden) heeft "binnen een redelijke termijn" betrekking op respectievelijk de inwerkingtreding van het WABB-Verdrag, zoals gewijzigd, voor het rechtsgebied, en op de inwerkingtreding voor het rechtsgebied van een netwerk van uitwisselingsregelingen dat voldoende ruim is om alle lidstaten te omvatten.
5. De duur van de redelijke termijn voor deze drie punten zal gelijk zijn aan de termijn die wordt toegepast in criterium 1.3, subpunt ii), in verband met soevereine staten: 31 december 2018 (d.w.z. dezelfde termijn die ook geldt voor de inwerkingtreding voor een soeverein derde rechtsgebied van een netwerk van uitwisselingsregelingen dat voldoende ruim is om alle lidstaten te omvatten).

6. Onverminderd de termijn van 31 december 2018 dient de redelijke termijn niet langer te zijn dan de tijd die nodig is voor:
- a) de voltooiing van de procedurestappen volgens de nationale wetgeving,
  - b) de aanneming en de inwerkingtreding van eventuele noodzakelijke wijzigingen in de nationale wetgeving; alsmede
  - c) iedere andere objectieve termijn die een zich formeel committeren met zich mee zou kunnen brengen (bijvoorbeeld: voor een rechtsgebied dat zijn instemming door het WABB-Verdrag te worden gebonden tot uitdrukking brengt, treedt het in werking op de eerste dag van de maand na het verstrijken van een tijdvak van drie maanden na de datum van de nederlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring.
7. De duur van de redelijke termijn kan alleen worden verlengd door middel van een besluit bij consensus van de Groep gedragscode voor een bepaald niet-soeverein rechtsgebied, en uitsluitend in terdege gemotiveerde gevallen.
-

## Toepassingsgebied van criterium 2.2

1. Voor de toepassing van criterium 2.2 moet het ontbreken van een vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent door een rechtsgebied worden geacht te vallen onder paragraaf A van de Gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen van 1 december 1997 (Gedragscode).<sup>5</sup>
2. In dit opzicht dienen, indien criterium 2.1 niet van toepassing is om de loutere reden dat het betrokken rechtsgebied niet voldoet aan het primaire criterium van paragraaf B van de Gedragscode<sup>6</sup>, vanwege het "ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent"<sup>7</sup>, dienovereenkomstig de vijf in paragraaf B van de Gedragscode vermelde factoren te worden toegepast om te beoordelen of aan criterium 2.2<sup>8</sup> is voldaan.
3. In de context van criterium 2.2 kan het ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent geen loutere reden zijn om te concluderen dat een rechtsgebied niet aan de vereisten van criterium 2.2 voldoet.

---

<sup>5</sup> "Onverminderd de onderscheiden bevoegdheden van de lidstaten en de Gemeenschap, betreft deze gedragscode, die betrekking heeft op belastingregeling voor ondernemingen, maatregelen die de locatie van economische activiteiten in de Gemeenschap in aanzienlijke mate beïnvloeden of kunnen beïnvloeden." (PB C 2 van 6.1.1998, blz. 3)

<sup>6</sup> "Binnen de in paragraaf A omschreven werkingssfeer worden als potentieel schadelijk en derhalve als onder deze gedragscode vallend beschouwd de belastingmaatregelen die een daadwerkelijk belastingniveau opleveren dat beduidend lager is, inclusief belasting tegen nultarief, dan die welke normaal gesproken in de betrokken lidstaat van toepassing zijn. Een dergelijk belastingniveau kan het gevolg zijn van het nominale belastingtarief, van de belastinggrondslag of van andere factoren." (PB C 2 van 6.1.1998, blz. 3)

<sup>7</sup> Dit kan het gevolg zijn van het nominale belastingtarief, van de belastinggrondslag of van andere factoren.

<sup>8</sup> Criterium 2.2 luidt als volgt: "*Het rechtsgebied mag offshoreconstructies of -regelingen die erop zijn gericht winsten aan te trekken die geen weerspiegeling vormen van de reële economische activiteit in het rechtsgebied, niet faciliteren.*"

4. Een rechtsgebied dient te worden geacht niet aan criterium 2.2 te voldoen, indien het weigert deel te nemen aan een zinvolle dialoog, niet de informatie of toelichtingen verstrekt waar de Groep gedragscode redelijkerwijs om zou kunnen verzoeken, of anderszins niet zijn medewerking verleent aan de Groep gedragscode wanneer deze in het kader van de doorlichting moet nagaan of het rechtsgebied aan criterium 2.2 voldoet.

A. Algemeen kader

1. Criterium van de conclusies van de Raad Ecofin van 8 november 2016

*het rechtsgebied mag offshoreconstructies of -regelingen die erop zijn gericht winsten aan te trekken die geen weerspiegeling vormen van de reële economische activiteit in het rechtsgebied, niet faciliteren.*

2. Werkingssfeer van criterium 2.2 (Ecofin februari 2017)

1. *Voor de toepassing van criterium 2.2 moet het ontbreken van een vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent door een rechtsgebied worden geacht te vallen onder paragraaf A van de Gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen van 1 december 1997 (Gedragscode).<sup>9</sup>*

2. *In dit opzicht dienen, indien criterium 2.1 niet van toepassing is om de loutere reden dat het betrokken rechtsgebied niet voldoet aan het primaire criterium van paragraaf B van de Gedragscode<sup>10</sup>, vanwege het "ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent"<sup>11</sup>, dienovereenkomstig de vijf in paragraaf B van de Gedragscode vermelde factoren te worden toegepast om te beoordelen of aan criterium 2.2<sup>12</sup> is voldaan.*

---

<sup>9</sup> *"Onverminderd de onderscheiden bevoegdheden van de lidstaten en de Gemeenschap, betreft deze gedragscode, die betrekking heeft op belastingregeling voor ondernemingen, maatregelen die de locatie van economische activiteiten in de Gemeenschap in aanzienlijke mate beïnvloeden of kunnen beïnvloeden." (PB C 2 van 6.1.1998, blz. 3)*

<sup>10</sup> *"Binnen de in paragraaf A omschreven werkingssfeer worden als potentieel schadelijk en derhalve als onder deze gedragscode vallend beschouwd de belastingmaatregelen die een daadwerkelijk belastingniveau opleveren dat beduidend lager is, inclusief belasting tegen nultarief, dan die welke normaal gesproken in de betrokken lidstaat van toepassing zijn. Een dergelijk belastingniveau kan het gevolg zijn van het nominale belastingtarief, van de belastinggrondslag of van andere factoren." (PB C 2 van 6.1.1998, blz. 3)*

<sup>11</sup> *Dit kan het gevolg zijn van het nominale belastingtarief, van de belastinggrondslag of van andere factoren.*

<sup>12</sup> *Criterium 2.2 luidt als volgt: "Het rechtsgebied mag offshoreconstructies of -regelingen die erop zijn gericht winsten aan te trekken die geen weerspiegeling vormen van de reële economische activiteit in het rechtsgebied, niet faciliteren."*

3. *In de context van criterium 2.2 kan het ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent geen loutere reden zijn om te concluderen dat een rechtsgebied niet aan de vereisten van criterium 2.2 voldoet.*

4. *Een rechtsgebied dient te worden geacht niet aan criterium 2.2 te voldoen, indien het weigert deel te nemen aan een zinvolle dialoog, niet de informatie of toelichtingen verstrekt waar de Groep gedragscode redelijkerwijs om zou kunnen verzoeken, of anderszins niet zijn medewerking verleent aan de Groep gedragscode wanneer deze in het kader van de doorlichting moet nagaan of het rechtsgebied aan criterium 2.2 voldoet.*

### 3. Algemene opmerkingen

- Volgens de door de Raad Ecofin bepaalde werkingssfeer van criterium 2.2 wordt het ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent in een rechtsgebied beschouwd als een "maatregel" die de locatie van economische activiteiten aanzienlijk beïnvloedt (paragraaf A van de Gedragscode).
- In dat verband wordt met criterium 2.2. beoogd na te gaan of deze "maatregel" offshore-constructies of -regelingen faciliteert die erop zijn gericht winsten aan te trekken die geen weerspiegeling vormen van de reële economische activiteit in het rechtsgebied.
- Criterium 2.2 is uitsluitend van toepassing indien de standaardbeoordeling in het kader van de gedragscode (m.a.w. criterium 2.1) niet kan worden toegepast omdat er in het rechtsgebied een systeem voor vennootschapsbelasting ontbreekt of omdat het rechtsgebied een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent toepast.
- Criterium 2.2. dient ter beoordeling van het rechtskader en bepaalde economische bewijzen van een rechtsgebied inzake de vijf criteria van paragraaf B van de Gedragscode die dienovereenkomstig moeten worden geïnterpreteerd.
- Door rechtsgebieden van een derde land verleende voordelen die de locatie van economische activiteiten in aanzienlijke mate beïnvloeden, moeten worden gezien in samenhang met een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent alsmede met het ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting, voor zover de standaardgedragscode in beide gevallen niet kon worden toegepast. Deze laatste kenmerken moeten volgens deze codetoets op zich als te beoordelen voordelen worden beschouwd.

- In het algemeen dienen door de Groep gedragscode over de jaren heen ontwikkelde richtsnoeren voor het beoordelen van belastingmaatregelen in het kader van de Gedragscode van 1998 consequent te worden toegepast en dus ook voor deze toets<sup>13</sup>.
- Een rechtsgebied kan volgens dit criterium slechts worden beschouwd als bij de beoordeling in gebreke gebleven indien "offshoreconstructies of -regelingen die erop zijn gericht winsten aan te trekken die geen weerspiegeling vormen van de reële economische activiteit" het gevolg zijn van regels of praktijken, ook op niet-fiscaal gebied, die een rechtsgebied redelijkerwijs kan worden gevraagd aan te passen, of het gevolg zijn van het ontbreken van de om voor deze toets te slagen noodzakelijke regels en voorschriften die een rechtsgebied redelijkerwijs kan worden gevraagd in te voeren.
- Het invoeren van een systeem voor vennootschapsbelasting of een positief nominaal vennootschapsbelastingtarief behoort niet tot de maatregelen die van een rechtsgebied van een derde land kunnen worden gevraagd om aan de vereisten van deze toets te voldoen, aangezien het ontbreken van een belastinggrondslag of een belastingtarief van nul of bijna nul procent niet op zichzelf kunnen worden beschouwd als een criterium om een rechtsgebied als niet conform te beoordelen.
- Niettemin betekent criterium 2.2 dat de rechtsgebieden die weigeren de EU medewerking te verlenen voor de beoordeling van hun rechtskader automatisch niet conform worden geacht.

## B. Primaire toets

1. Het primaire criterium in de Gedragscode luidt thans:

*"Binnen de in paragraaf A omschreven werkingssfeer worden als potentieel schadelijk en derhalve als onder deze gedragscode vallend beschouwd de belastingmaatregelen die een daadwerkelijk belastingniveau opleveren dat beduidend lager is, inclusief belasting tegen nultarief, dan die welke normaal gesproken in de betrokken lidstaat van toepassing zijn."*

2. Richtsnoeren voor de dienovereenkomstige toepassing

- Het functioneren van de primaire toets blijkt behoorlijk duidelijk uit de door de Raad Ecofin in februari van dit jaar overeengekomen omschrijving van de werkingssfeer van criterium 2.2.

---

<sup>13</sup> Zie document 14039/98 van 11 december 1998 "Gedragscode (belastingregeling ondernemingen) - interpretatie van de criteria" en de daaropvolgende actualiseringen.



- Aan deze toets is met name voldaan indien "*criterium 2.1 niet van toepassing is om de loutere reden dat het betrokken rechtsgebied niet voldoet aan het primaire criterium van paragraaf B van de Gedragscode, vanwege het "ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting of de toepassing van een nominaal vennootschapsbelastingtarief van nul of bijna nul procent"*.

## C. Criteria 1 en 2

1. Criterium 1 van de huidige Gedragscodecriteria luidt als volgt:

*"Worden de voordelen uitsluitend aan niet-ingezetenen of voor transacties met niet-ingezetenen toegekend?"*

2. Criterium 2 van de huidige Gedragscodecriteria luidt als volgt:

*"Staan de voordelen geheel los van de binnenlandse economie, zodat zij geen gevolgen hebben voor de nationale belastinggrondslag?"*

3. Richtsnoeren voor de dienovereenkomstige toepassing

- Voor de toepassing van criterium 2.2 moeten "voordelen" worden begrepen als het bestaan van een belastingtarief van nul of bijna nul procent of het ontbreken van een systeem voor vennootschapsbelasting.
- Criterium 1 en criterium 2 van de huidige code bevatten twee kernelementen: a) juridische afzondering en b) feitelijke afzondering.
- Juridische afzondering ontstaat wanneer voordelen krachtens de wet- en regelgeving met betrekking tot de vestiging en activiteiten van bedrijven in een bepaald rechtsgebied uitsluitend aan niet-ingezetenen worden toegekend.
- Indien er geen effectief systeem voor vennootschapsbelasting bestaat, moet worden nagegaan of aspecten van het rechtskader, met inbegrip van elementen die losstaan van de vennootschapsbelasting, daadwerkelijk leiden tot een situatie van afzondering.
- Niet-fiscale vereisten voor ondernemingen met het oog op de toestemming om zich te vestigen of om toegang te krijgen tot de binnenlandse markt van het getoetste rechtsgebied zouden daarvan een voorbeeld zijn.

- Daartoe wordt elke maatregel beoordeeld die leidt tot een verschillende behandeling tussen binnenlandse ondernemingen en door niet-ingezetenen aangehouden ondernemingen of ondernemingen waarvan de activiteiten losstaan van de binnenlandse markt.
- Indien een rechtsgebied bijvoorbeeld "voordelen" toekent aan een onderneming op voorwaarde dat zij zich onthoudt van activiteiten in de plaatselijke economie (criterium 2) of uitsluitend voor zover die activiteiten afhangen van een specifieke bedrijfsvergunning (criteria 1 en 2) of uitsluitend voor zover de activiteiten door niet-ingezetenen worden verricht (criterium 1), kan dit worden beoordeeld als een mogelijke aanwijzing dat er een afzonderingssysteem bestaat. Dit kan analoog ook relevant zijn voor andere belastingen (d.w.z. andere dan de vennootschapsbelasting).
- Feitelijke afzondering betreft gewoonlijk een situatie waarin een land het voordeel niet uitdrukkelijk uitsluitend aan niet-ingezetenen toekent, maar de facto uitsluitend of bijna uitsluitend niet-ingezetenen ervan profiteren.
- Wat de feitelijke afzondering betreft, wordt meestal nagegaan hoeveel belastingplichtigen die gebruik maken van het voordeel in feite niet-ingezetenen zijn. Indien bijvoorbeeld alle of bijna alle personen op wie een belasting van nul procent van toepassing is, niet-ingezetenen zijn (inclusief binnenlandse ondernemingen met buitenlandse aandeelhouders), kunnen subcriteria 1 b) en 2 b) als vervuld worden beschouwd (d.w.z. het rechtsgebied zou in het kader van deze stap van de codetoets niet-conform worden geacht).

## D. Criterium 3

1. Criterium 3 van de huidige Gedragscodecriteria luidt als volgt:

*"Worden de voordelen ook toegekend als er geen sprake is van enige daadwerkelijke economische activiteit of substantiële economische aanwezigheid in de lidstaat die deze belastingvoordelen biedt?"*

2. Richtsnoeren voor de dienovereenkomstige toepassing

Teneinde te controleren of voordelen ook worden toegekend als er geen sprake is van enige daadwerkelijke economische activiteit of substantiële economische aanwezigheid, moet worden nagegaan:

- of een rechtsgebied van een bedrijf of een andere onderneming (bv. voor de inschrijving in het handelsregister en/of de activiteiten ervan) daadwerkelijke economische activiteiten of een substantiële economische aanwezigheid verlangt:
  - "Daadwerkelijke economische activiteit" betreft de aard van de activiteit waarop de desbetreffende niet-belastingheffing van toepassing is.
  - "Substantiële economische aanwezigheid" betreft de feitelijke blijken van de activiteit waarop de desbetreffende niet-belastingheffing van toepassing is.
  - Bij wijze van voorbeeld en in de veronderstelling dat elementen die de Groep gedragscode in het verleden in overweging heeft genomen, over het algemeen eveneens relevant zijn voor deze analyse, moeten voor de huidige beoordeling de volgende elementen in aanmerking worden genomen, rekening houdend met de kenmerken van de industrie/sector in kwestie: een toereikend aantal werknemers, een toereikend aantal jaarlijkse gedane uitgaven; fysieke kantoren en ruimten, investeringen of relevante soorten te ondernemen activiteiten.
- of er een passende juridische en feitelijke koppeling bestaat tussen daadwerkelijke economische activiteiten die in het rechtsgebied worden verricht en de winsten die niet zijn onderworpen aan belastingen;

- of de overheidsinstanties, waaronder de belastingautoriteiten van een rechtsgebied, in staat zijn om onderzoeken te voeren (en dat daadwerkelijk doen) naar de verrichting van daadwerkelijke economische activiteiten en een substantiële economische aanwezigheid op zijn grondgebied, en in staat zijn tot uitwisseling van relevante informatie met andere belastingautoriteiten;
- of er sancties staan op het niet nakomen van vereisten voor substantiële activiteiten.

#### E. Criterium 4

##### 1. Criterium 4 van de huidige Gedragscodecriteria luidt als volgt:

*"Wijken de regels voor het bepalen van de winst uit de binnenlandse activiteiten van een multi-nationale groep van ondernemingen af van de internationaal aanvaarde beginselen, met name van de in OESO-verband goedgekeurde regels?"*

##### 2. Richtsnoeren voor de dienovereenkomstige toepassing

- Bij het beoordelen van de overeenstemming van de regels voor het bepalen van de winst met de internationaal overeengekomen normen (bv. de OESO-richtlijnen Verrekenprijzen of andere soortgelijke standaarden voor jaarrekeningen) moet eerst en vooral worden nagegaan of en in hoeverre deze analyse toepasselijk is op rechtsgebieden die geen systeem voor vennootschapsbelasting toepassen.
- Daartoe lijkt het zinvol te oordelen dat een rechtsgebied dat geen systeem voor vennootschapsbelasting toepast, geen negatieve gevolgen zou mogen hebben voor een correcte toewijzing van winsten die afwijkt van internationaal overeengekomen normen. Rechtsgebieden moeten passende stappen ondernemen om ervoor te zorgen dat belastingheffende landen in staat zijn hun rechten tot belastingheffing uit te oefenen, d.w.z. via verslaglegging per land, transparantie en andere manieren om informatie uit te wisselen.
- Waar passend moet worden nagegaan of de overeengekomen beginselen van de OESO of soortgelijke standaarden voor jaarrekeningen voor het bepalen van winsten in een bepaald rechtsgebied zijn goedgekeurd.

- In dit verband is het van cruciaal belang te bepalen hoe deze regels in de betrokken rechtsgebieden worden toegepast en geconsolideerd. Bij gebrek aan een vennootschapsbelasting in een bepaald rechtsgebied kan ook rekening worden gehouden met alternatieve regels voor verrekenprijzen, door zich ervan te vergewissen of zij vergelijkbaar en verenigbaar zijn met internationaal overeengekomen beginselen (bijvoorbeeld een benadering met gebruik van de marktprijswaarde in het kader van internationale boekhoudbeginselen).
- Dit criterium dient om te voorkomen dat multinationale ondernemingen wordt toegestaan van de OESO-richtlijnen Verrekenprijzen afwijkende regels voor verrekenprijzen te hanteren om hun winsten toe te wijzen aan rechtsgebieden met een belastingtarief van nul procent.
- De antwoorden op de vragen van punt 2.9 tot en met 2.12 moeten voldoende informatie verschaffen over de vraag hoe de winsten worden bepaald, waarbij moet worden gewezen op belangrijke afwijkingen van internationaal overeengekomen normen.

#### F. Criterium 5

1. Criterium 5 van de huidige Gedragscodecriteria luidt als volgt:

*"Zijn de belastingmaatregelen onvoldoende doorzichtig, ook wanneer de wettelijke voorschriften op bestuursrechtelijk niveau minder stringent en op ondoorzichtige wijze worden toegepast?"*

2. Richtsnoeren voor de dienovereenkomstige toepassing

- Criterium 5 dient om na te gaan of bepaalde kenmerken van een rechtsstelsel, onder meer de vestiging van een bedrijf op het grondgebied, onvoldoende doorzichtig zijn.
- Meer specifiek moet worden beoordeeld hetzij of er elementen in het rechtsstelsel zijn, waaronder het verlenen van een fiscaal domicilie of het opzetten van vennootschappen, die discretionair kunnen worden toegekend, hetzij of het rechtsstelsel door wetgeving is gebonden, waarbij wordt nagegaan of er wettelijke bepalingen zijn, met inbegrip van niet-fiscale bepalingen, die als discretionair kunnen worden beschouwd in aangelegenheden in verband met het opzetten van een vennootschap in dat rechtsgebied.

- Dit criterium dient om te voorkomen dat het regelgevingskader van een rechtsgebied onvoldoende transparant is, aangezien de voordelen in de zin van deze codetoets voortvloeien uit de registratie van een vennootschap in een rechtsgebied.
  - De antwoorden op de vragen van punt 2.13 tot en met 2.16 moeten voldoende informatie verschaffen over de vraag hoe er in een rechtsgebied wordt gezorgd voor transparantie inzake bepaalde stappen die vennootschappen moeten ondernemen om gebruik te kunnen maken van de voordelen die in dat rechtsgebied worden geboden.
-