

Bruxelles, den 4. oktober 2019
(OR. en)

12284/1/19
REV 1

FISC 367
ECOFIN 800

I/A-PUNKTSNOTE

fra:	Generalsekretariatet for Rådet
til:	De Faste Repræsentanters Komité/Rådet
Vedr.:	EU-listen over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner Rapport fra Gruppen vedrørende Adfærdskodeksen (erhvervsbeskatning) med forslag om ændringer af bilagene til Rådets konklusioner af 12. marts 2019, herunder fjernelse af to jurisdiktioner og godkendelse af en note med retningslinjer

1. Økofinrådet vedtog den 12. marts 2019 Rådets konklusioner¹, der reviderede EU-listen over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner (bilag I) og statussen med hensyn til tilsagn, som samarbejdsvillige jurisdiktioner har afgivet, for at gennemføre principper for god forvaltning på skatteområdet (bilag II), der oprindeligt blev godkendt af Økofinrådet den 5. december 2017² og efterfølgende ændret/ajourført af Rådet den 23. januar 2018³, den 13. marts 2018⁴, den 25. maj 2018⁵, den 2. oktober 2018⁶, den 6. november 2018⁷ og den 4. december 2018⁸.

¹ EUT C 114 af 26.3.2019, s. 2.
² EUT C 438 af 19.12.2017, s. 5.
³ EUT C 29 af 26.1.2018, s. 2.
⁴ EUT C 100 af 16.3.2018, s. 4.
⁵ EUT C 191 af 5.6.2018, s. 1.
⁶ EUT C 359 af 5.10.2018, s. 3.
⁷ EUT C 403 af 9.11.2018, s. 4.
⁸ EUT C 441 af 7.12.2018, s. 3.

2. Med henvisning til punkt 11 i Rådets konklusioner af 5. december 2017 bekræftede Rådets konklusioner af 12. marts 2019 ydermere, at Gruppen vedrørende Adfærdskodeksen (i det følgende benævnt "COCG") *"bør henstille til Rådet, at det til enhver tid og mindst en gang årligt ajourfører EU-listen i bilag I samt status i bilag II på grundlag af eventuelle nye tilsagn eller gennemførelsen heraf. Fra og med 2020 bør sådanne ajourføringer af EU-listen dog højst foretages to gange om året, så medlemsstaterne, hvis det er relevant, har tilstrækkelig tid til at ændre deres nationale lovgivning"* (punkt 16), og går derfor ind for, at der videreføres en dynamisk proces i hele 2019.
3. EU-listen over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner blev efterfølgende ændret af Økofinrådet den 17. maj 2019⁹ og den 14. juni 2019¹⁰ med fjernelse af Aruba, Barbados, Bermuda og Dominica fra listen. Der blev ved samme lejlighed også foretaget flere ajourføringer af bilag I og II til Rådets konklusioner af 12. marts 2019.

Fjernelse fra listen i bilag I

4. Siden hen har Marshalløerne den 15. august 2019 vedtaget en ændring af sin forordning af 2018 om økonomisk substans, hvorved EU's sidste problemområde blev løst¹¹, dvs. spørgsmålet om dokumentation af skattemæssigt hjemsted i en anden jurisdiktion, som medførte en stor risiko for omgåelse af substanskravene og udvekslingen af oplysninger i forbindelse hermed.

⁹ EUT C 176 af 22.5.2019, s. 2.

¹⁰ EUT C 210 af 21.6.2019, s. 8.

¹¹ Marshalløerne havde den 21. februar 2019 vedtaget tidligere ændringer af sin forordning af 2018 om økonomisk substans, men de blev ikke anset for at være tilstrækkelige af COCG, som betragtede dette som det sidste problemområde, og Marshalløerne blev derfor opført på listen i bilag I af Økofinrådet den 12. marts 2019.

COCG's undergruppe vedrørende tredjelande gennemgik denne ændring på mødet den 4. september 2019 og konkluderede, at Marshalløerne nu i fuldt omfang havde gennemført sit tilsagn om at indføre substanskrav under kriterium 2.2 og derfor kunne fjernes fra bilag I (fjernelse fra listen). Eftersom Det Globale Forums gennemgang af Marshalløerne er i gang og skulle blive frigivet senere i september 2019, konkluderede undergruppen også, at Marshalløerne imidlertid bør forblive opført i afsnit 1.2 i bilag II (udveksling af oplysninger efter anmodning), indtil resultatet af denne gennemgang foreligger. COCG bekræftede denne konklusion på mødet den 13. september 2019.

5. De Forenede Arabiske Emirater vedtog den 30. april 2019 sin forordning om økonomisk substans ved resolution nr. 31 af 2019. Denne forordning afspejlede det meste af den feedback, landet havde modtaget fra COCG, men indførte en generel fritagelse for alle enheder, hvis aktiekapital De Forenede Arabiske Emiraters regering eller et af De Forenede Arabiske Emirater havde direkte eller indirekte ejerskab i (ingen tærskel). COCG gjorde på mødet den 20. maj 2019 gældende, at dette medførte en stor risiko for omgåelse af substanskravene, og konkluderede, at De Forenede Arabiske Emirater stadig ikke opfyldte kriterium 2.2. Siden hen har De Forenede Arabiske Emirater imidlertid den 1. september 2019 vedtaget en ændring af resolution n°31 af 2019, som indførte en tærskel på 51 % statsligt ejerskab (direkte eller indirekte) for aktiekapital.

COCG's undergruppe vedrørende tredjelande behandlede ovennævnte udkast til lovgivningsmæssig ændring på mødet den 4. september 2019 og konkluderede, at det, hvis det blev vedtaget, ville afhjælpe EU's betænkeligheder. COCG modtog efterfølgende på mødet den 13. september en bekræftelse på, at ovennævnte ændring var vedtaget, og konkluderede, at De Forenede Arabiske Emirater nu i fuldt omfang havde gennemført sit tilsagn om at indføre substanskrav under kriterium 2.2 og derfor kunne fjernes fra bilag I (fjernelse fra listen).

Ajourføring af bilag II

6. COCG blev på mødet den 13. september 2019 enig om, at Namibia, som den 26. august 2019 tilsluttede sig Det Globale Forum for Gennemsigtighed og Informationsudveksling på Skatteområdet, burde fjernes fra afsnit 1.2 i bilag II.
7. Efter at Marokko og Serbien henholdsvis den 22. maj og den 30. august 2019 havde ratificeret OECD's multilaterale konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager ("konventionen") som ændret, blev COCG på mødet den 13. september 2019 enig om, at de to lande burde fjernes fra afsnit 1.3 i bilag II.
8. Costa Rica vedtog den 15. maj 2019 lovgivningsmæssige ændringer til sin frizoneordning (CR001). Disse ændringer blev gennemgået af OECD's forum om skadelig skattepraksis på mødet den 19.-21. juni 2019, hvor det blev konkluderet, at de ikke var skadelige. COCG bekræftede denne konklusion på mødet den 10. juli 2019. Med den begrundelse, at disse lovgivningsmæssige ændringer også omfattede de fremstillingsaktiviteter, der faldt ind under frizoneordningen (CR002), konkluderede COCG på mødet den 13. september 2019, at Costa Rica i fuldt omfang havde gennemført sit tilsagn om at fjerne de skadelige elementer fra sin frizoneordning og derfor burde fjernes fra afsnit 2.1 i bilag II.
9. Mauritius vedtog sit finanslovsforslag for 2019 den 25. juli 2019 og yderligere bestemmelser den 16. august 2019, som ændrede lovgivningen for dets ordning for frihavneområdet (MU012) og delvis toldfritagelse (MU010).

COCG gennemgik ændringerne på mødet den 13. september 2019 og konkluderede, at Mauritius havde opfyldt sit tilsagn om at afhjælpe de konstaterede mangler i de to ordninger: Frihavneområdeordningen var ikke længere en præferenceordning, der var blevet indført substanskrav i begge ordninger, og manglen på bestemmelser om bekæmpelse af misbrug var blevet afhjulpet ved at indføre CFC-regler, der i det store hele var tilpasset bestemmelserne i EU's direktiv om bekæmpelse af skatteundgåelse (ATAD 1). COCG konkluderede derfor, at Mauritius bør fjernes fra afsnit 2.1 i bilag II.

10. Schweiz vedtog sin skattereform i oktober 2018, men lovgivningens ikrafttræden og anvendelse blev udsat, indtil resultatet af folkeafstemningen i maj 2019 forelå, og Schweiz fik derfor endnu et år til at opfylde kriterium 2.1 "*på grund af reelle institutionelle eller forfatningsmæssige spørgsmål på trods af håndgribelige fremskridt i 2018*". Efter det positive resultat af folkeafstemningen informerede Schweiz i august 2019 COCG om, at de officielle resultater var blevet offentliggjort i lovtidende. Den relevante lovgivning trådte derfor i kraft den 16. juli 2019 og anvendes fra den 1. januar 2020, idet Schweiz allerede havde meddelt, at dets forbundsordninger CH004 og CH005 var blevet lukket for nye deltagere pr. 1. januar 2019.

COCG gennemgik situationen på mødet den 13. september 2019 og konkluderede, at Schweiz derfor burde fjernes fra afsnit 2.1 i bilag II, med den begrundelse at de nødvendige reformer var blevet vedtaget og offentliggjort i lovtidende.

11. På mødet den 13. september 2019 nåede COCG også til enighed om, at den frist, Namibia har til at opfylde kriterium 2.1, burde ændres fra den 9. november til udgangen af 2019, hvilket kræver en ændring af bilag II. Målet er at tilpasse fristen til fristen for andre kriterier og jurisdiktioner og respektere de nationale budgetcykluser.
12. Efter at Albanien, Bosnien-Hercegovina, Eswatini og Namibia havde tilsluttet sig den inklusive ramme vedrørende BEPS henholdsvis den 8. august, den 11. juli, den 26. juli og den 9. august 2019, nåede Gruppen vedrørende Adfærdskodeksen desuden den 13. september 2019 til enighed om, at de burde fjernes fra afsnit 3.1 i bilag II.
13. Albanien, Costa Rica, Mauritius, Serbien og Schweiz ville derfor blive fjernet helt fra bilag II.

Andre spørgsmål

14. På mødet den 13. september 2019 gennemgik COCG også jurisdiktionernes situation efter "to ud af tre"-fritagelsens udløb med henblik på kriterierne om gennemsigtighed på skatteområdet ved udgangen af juni 2019 og konkluderede, at alle de omfattede jurisdiktioner opfyldte EU's krav. Det konkluderede navnlig følgende:

- a) For at opfylde EU's kriterium 1.3¹² burde USA med alle medlemsstaterne have ordninger, der både åbner mulighed for en automatisk udveksling af oplysninger og en effektiv udveksling af oplysninger efter anmodning, eftersom landet havde undertegnet, men endnu ikke ratificeret protokollen om ændring af konventionen. Med henblik på en automatisk udveksling af oplysninger blev FATCA-aftalerne mellem kompetente myndigheder (CAA) mellem USA og alle medlemsstaterne anset for at være tilstrækkelige til at opfylde EU's krav. Hvad angår den effektive udveksling af oplysninger efter anmodning, havde USA indgået dobbeltbeskatningsaftaler og/eller aftaler om udveksling af skatteoplysninger med alle medlemsstaterne, bortset fra Kroatien. Kroatien og USA støttede sig dog til den uændrede konvention af 1988 med henblik på en effektiv udveksling af oplysninger efter anmodning, og efter en dialog mellem COCG's formand og det amerikanske finansministerium blev det bemærket, at den effektive udveksling af oplysninger efter anmodning, der til dags dato havde fundet sted mellem Kroatien og USA, var effektiv og tilfredsstillende for begge parter. Desuden modtog det kroatisk finansministerium den 3. september 2019 en officiel skrivelse fra det amerikanske finansministerium, hvori det meddelte, at det fortsat ville udveksle skatteoplysninger med Kroatien i overensstemmelse med de internationale standarder og begge parters respektive behov. COCG konkluderede derfor, at USA kunne anses for at opfylde betingelserne for så vidt angår kriterium 1.3.
- b) Niue vedtog den fornødne primære og sekundære lovgivning til gennemførelse af den fælles indberetningsstandard (CRS) og afsluttede inden den 2. september 2019 de fornødne skridt for at aktivere bilaterale udvekslingsforbindelser – for så vidt angår en automatisk udveksling af oplysninger – med alle EU-medlemsstaterne. COCG konkluderede derfor, at Niue opfyldte kriterium 1.1.

¹² USA blev allerede anset for at opfylde EU's kriterium 1.1 og 1.2 i december 2017.

c) Andre jurisdiktioner, som COCG havde udpeget som muligvis berørt af "to ud af tre"-fritagelsens udløb (særlig Israel og Vanuatu), havde allerede på et tidligere tidspunkt opfyldt kriteriet ved at afslutte de fornødne skridt for at aktivere bilaterale udvekslingsforbindelser – for så vidt angår en automatisk udveksling af oplysninger – med alle medlemsstaterne.

15. COCG gennemgik også de lovgivningsmæssige ændringer, der fandt sted på Caymanøerne under kriterium 2.2 efter Økofinrådets samling den 12. marts 2019. Ændringerne blev gennemgået af COCG på mødet den 20. maj 2019 og af COCG's undergruppe på mødet den 5. juli og den 4. september 2019, hvor der blev ytret betænkeligheder ved, at Caymanøerne indførte elementer, som kunne anses for ikke at opfylde EU's krav.

Yderligere lovgivningsmæssige ændringer, der blev offentliggjort i lovtidende den 10. september 2019¹³, blev gennemgået af COCG på mødet den 13. september, hvor COCG konkluderede, at Caymanøerne fortsat opfyldte EU's kriterium 2.2 (bortset fra for så vidt angår kollektive investeringsforeninger¹⁴).

16. På mødet den 13. september 2019 nåede COCG også til enighed om nye retningslinjer om "ordninger for fritagelse for udenlandsk indkomst", jf. bilag 2 til denne note.

Økofinrådet havde på samlingen den 12. marts 2019 med bekymring noteret sig, at skadelige skattebegunstigelsesordninger var blevet erstattet med sådanne foranstaltninger med tilsvarende virkning i visse jurisdiktioner. De pågældende jurisdiktioner afgav tilsagn om at ændre eller afskaffe disse foranstaltninger inden udgangen af 2019, og der har siden hen fundet bilaterale udvekslinger sted på teknisk plan. Disse retningslinjer har derfor til formål at formalisere EU's krav og sørge for gennemsigtighed om den tilgang, som COCG har valgt i forbindelse med ordningerne.

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

¹⁴ Caymanøerne påtog sig at afhjælpe betænkelighederne vedrørende økonomisk substans inden for kollektive investeringsforeninger og tilpasse sin lovgivning inden udgangen af 2019.

Vejen frem

17. De Faste Repræsentanternes Komité opfordres derfor til at henstille til Økofinrådet, at det i oktober 2019
- som A-punkt på dagsordenen vedtager det ajourførte bilag I og II til Rådets konklusioner af 12. marts 2019, der findes i bilag 1 til denne note, og som afspejler de ændringer, der er beskrevet ovenfor
 - når til enighed om at offentliggøre dem i Den Europæiske Unions Tidende
 - godkender den konklusion, som COCG er nået frem til for så vidt angår "to ud af tre-fritagelsens" udløb med henblik på kriteriet om gennemsigtighed på skatteområdet, og Caymanøerne under kriterium 2.2
 - godkender retningslinjerne om ordninger for fritagelse af udenlandsk indkomst, jf. bilaget til denne note (bilag 2).

Med virkning fra dagen for offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende* erstattes bilag I og II til Rådets konklusioner af 12. marts 2019 om den reviderede EU-liste over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner¹⁵, som ændret den 22. maj 2019¹⁶ og den 21. juni 2019¹⁷, af følgende nye bilag I og II:

BILAG I**EU-listen over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner****1. Amerikansk Samoa**

Amerikansk Samoa anvender ikke automatisk udveksling af finansielle oplysninger, har ikke undertegnet og ratificeret, herunder gennem den jurisdiktion, de er underlagt, OECD's multilaterale konvention om gensidig administrativ bistand, som ændret, har ikke afgivet tilsagn om at anvende BEPS-minimumsstandarderne og har ikke afgivet tilsagn om at løse disse spørgsmål.

2. Belize

Belize har endnu ikke ændret eller afskaffet en skadelig skattebegunstigelsesordning.

Belizes tilsagn om at ændre eller afskaffe sin nyligt konstaterede skadelige skattebegunstigelsesordning ved udgangen af 2019 vil blive overvåget.

¹⁵ EUT C 114 af 26.3.2019, s. 2.

¹⁶ EUT C 176 af 22.5.2019, s. 2.

¹⁷ EUT C 210 af 21.6.2019, s. 8.

3. Fiji

Fiji har endnu ikke ændret eller afskaffet sine skadelige skattebegunstigelsesordninger.

Fijis tilsagn om at opfylde kriterium 1.2, 1.3 og 3.1 ved udgangen af 2019 vil fortsat blive overvåget.

4. Guam

Guam anvender ikke automatisk udveksling af finansielle oplysninger, har ikke undertegnet og ratificeret, herunder gennem den jurisdiktion, de er underlagt, OECD's multilaterale konvention om gensidig administrativ bistand, som ændret, har ikke afgivet tilsagn om at anvende BEPS-minimumsstandarderne og har ikke afgivet tilsagn om at løse disse spørgsmål.

5. Oman

Oman anvender ikke automatisk udveksling af finansielle oplysninger, har ikke undertegnet og ratificeret OECD's multilaterale konvention om gensidig administrativ bistand, som ændret, og har endnu ikke løst disse spørgsmål.

6. Samoa

Samoa har en skadelig skattebegunstigelsesordning og har ikke afgivet tilsagn om at løse dette spørgsmål.

Endvidere har Samoa afgivet tilsagn om at opfylde kriterium 3.1 ved udgangen af 2018, men har ikke løst dette spørgsmål.

7. Trinidad og Tobago

Trinidad og Tobago har fået tildelt status af "Non Compliant" af Det Globale Forum for Gennemsigtighed og Informationsudveksling på Skatteområdet for udveksling af oplysninger efter anmodning.

Trinidad og Tobagos tilsagn om at opfylde kriterium 1.1, 1.2, 1.3 og 2.1 ved udgangen af 2019 vil blive overvåget.

8. De Amerikanske Jomfruøer

De Amerikanske Jomfruøer anvender ikke automatisk udveksling af finansielle oplysninger, har ikke undertegnet og ratificeret, herunder gennem den jurisdiktion, de er underlagt, OECD's multilaterale konvention om gensidig administrativ bistand, som ændret, har skadelige skattebegunstigelsesordninger, har ikke afgivet tilsagn om at anvende BEPS-minimumsstandarderne og har ikke afgivet tilsagn om at løse disse spørgsmål.

9. Vanuatu

Vanuatu fremmer offshorekonstruktioner og -ordninger, der skal tiltrække overskud uden reel økonomisk substans, og har endnu ikke løst dette spørgsmål.

Status for samarbejdet med EU vedrørende de tilsagn, der er afgivet om at gennemføre principper for god forvaltning på skatteområdet

1. Gennemsigtighed

1.1 Tilsagn om at gennemføre den automatiske udveksling af oplysninger, enten ved at undertegne den multilaterale aftale om kompetent myndighed eller gennem bilaterale aftaler

Følgende jurisdiktioner har afgivet tilsagn om senest ved udgangen af 2019 at gennemføre den automatiske udveksling af oplysninger:

Palau og Tyrkiet

1.2 Medlemskab af Det Globale Forum for Gennemsigtighed og Informationsudveksling på Skatteområdet ("Det Globale Forum") og tilfredsstillende status vedrørende udveksling af oplysninger efter anmodning

Følgende jurisdiktioner, som har afgivet tilsagn om at have en tilstrækkelig status ved udgangen af 2018, afventer en supplerende gennemgang fra Det Globale Forum:

Anguilla, Marshalløerne og Curaçao

Følgende jurisdiktioner har afgivet tilsagn om senest ved udgangen af 2019 at blive medlem af Det Globale Forum og/eller få en tilstrækkelig status:

Jordan, Palau, Tyrkiet og Vietnam.

1.3 Undertegnelse og ratifikation af OECD's multilaterale konvention om gensidig administrativ bistand (konventionen) eller netværk af aftaler, der omfatter alle EU-medlemsstater

Følgende jurisdiktioner har afgivet tilsagn om senest ved udgangen af 2019 at undertegne og ratificere konventionen eller have indgået et netværk af aftaler, der omfatter alle EU-medlemsstater:

Armenien, Bosnien-Hercegovina, Botswana, Kap Verde, Eswatini, Jordan, Maldiverne, Mongoliet, Montenegro, Namibia, Republikken Nordmakedonien, Palau, Thailand og Vietnam.

2. Fair beskatning

2.1 Tilstedeværelse af skadelige skatteordninger

Følgende jurisdiktion, som har afgivet tilsagn om at ændre eller afskaffe sine skadelige skatteordninger, der omfatter fremstillingsaktiviteter og tilsvarende ikke særligt mobile aktiviteter, senest ved udgangen af 2018, og som påviste håndgribelige fremskridt ved iværksættelsen af disse reformer i 2018, fik indtil udgangen af 2019 til at tilpasse sin lovgivning:

Marokko

Følgende jurisdiktioner, som har afgivet tilsagn om at ændre eller afskaffe deres skadelige skatteordninger senest ved udgangen af 2018, men som blev forhindret i at gøre det på grund af reelle institutionelle eller forfatningsmæssige spørgsmål på trods af håndgribelige fremskridt i 2018, fik indtil udgangen af 2019 til at tilpasse deres lovgivning:

Cookøerne og Maldiverne

Følgende jurisdiktioner har afgivet tilsagn om senest ved udgangen af 2019 at ændre eller afskaffe skadelige skatteordninger:

Antigua og Barbuda, Australien, Curaçao, Marokko, Namibia, Saint Kitts og Nevis, Saint Lucia og Seychellerne

Følgende jurisdiktion har afgivet tilsagn om senest ved udgangen af 2020 at ændre eller afskaffe en skadelig skatteordning:

Jordan

2.2. Tilstedeværelse af skatteordninger, der fremmer offshorekonstruktioner, som tiltrækker overskud uden en reel økonomisk aktivitet

Følgende jurisdiktioner, som har afgivet tilsagn om at tage fat på betænkelighederne vedrørende økonomisk substans inden for kollektive investeringsfonde, har deltaget i en positiv dialog med gruppen og er forblevet samarbejdsvillige, fik indtil udgangen af 2019 til at tilpasse deres lovgivning:

Bahamas, Bermuda, De Britiske Jomfruøer og Caymanøerne

Følgende jurisdiktion har givet tilsagn om senest i 2019 at tage fat på betænkelighederne vedrørende økonomisk substans:

Barbados

3. Tiltag til bekæmpelse af BEPS

3.1 Medlemskab af den inklusive ramme vedrørende BEPS eller tilsagn om gennemførelse af OECD's minimumsstandarder for bekæmpelse af BEPS

Følgende jurisdiktioner har afgivet tilsagn om senest ved udgangen af 2019 at blive medlem af den inklusive ramme vedrørende BEPS eller gennemføre OECD's minimumsstandarder for bekæmpelse af BEPS:

Jordan og Montenegro

Følgende jurisdiktioner har afgivet tilsagn om at blive medlem af den inklusive ramme vedrørende BEPS at gennemføre OECD's minimumsstandarder for bekæmpelse af BEPS, hvis og når sådanne tilsagn bliver relevante:

Nauru, Niue og Palau

Retningslinjer om**ORDNINGER FOR FRITAGELSE AF UDENLANDSK INDKOMST**

Gruppen vedrørende Adfærdskodeksen (COCG) nåede den 20. maj 2019 til enighed om en tilgang til at vurdere ordninger for fritagelse af udenlandsk indkomst. Med udgangspunkt i den tilgang bør denne vejledning udstikke retningslinjer for jurisdiktioner, der allerede har afgivet tilsagn om at ændre deres fritagelser for udenlandsk indkomst som følge af de skadelige elementer, som COCG har konstateret. Retningslinjerne vil også danne grundlag for screeningen af andre jurisdiktioner med tilsvarende ordninger inden udgangen af 2019.

Ordninger for fritagelse af udenlandsk indkomst eller ordninger, der pålægger selskabsskat på et territorielt grundlag, er ikke i sig selv problematiske. Det kan rent faktisk accepteres og endog være anbefalelsesværdigt at fritage udenlandske overskud for at undgå dobbeltbeskatning. Der opstår imidlertid problemer, når sådanne ordninger ikke kun forhindrer dobbeltbeskatning, men også skaber situationer med dobbelt ikkebeskatning. Det er navnlig tilfældet for ordninger, der har i) en alt for bred definition af indkomst, som er fritaget for beskatning, særlig udenlandsk passiv indkomst uden nogen betingelser eller sikkerhedsforanstaltninger, og/eller ii) en definition af neksus, der ikke stemmer overens med definitionen af fast driftssted i OECD's modelbeskatningsoverenskomst.

COCG har tidligere vurderet sådanne ordninger og har lagt COCG-præcedens til grund for disse retningslinjer. De tidligere vurderinger berøres ikke af disse retningslinjer. Ordninger, som COCG ikke har gennemgået, kan gennemgås på grundlag af disse retningslinjer og kriterierne i adfærdskodeksen. Den nuværende procedure for genoptagelse af tidligere vurderinger er fortsat gyldig.

Passiv indkomst

COCG fandt i 2017, at et skattesystem, som fuldt ud fritager passiv indkomst med en udenlandsk tilknytning for beskatning uden nogen betingelser, er skadeligt. Dette er tilfældet, selv om udbyttet fastsættes efter internationalt vedtagne principper, da slutvirkningen er den samme som en ordning, der giver offshoreselskaber med lav eller uden substans en favorabel behandling.

Ordninger for fritagelse af udenlandsk indkomst, der er tilstrækkelig brede til at omfatte passiv indkomst uden betingelser, kan resultere i en fuldstændig adskillelse og mangel på substans. En fuldstændig adskillelse opstår, fordi modtagelse af passiv indkomst generelt kræver en transaktion med en ikkebosiddende. Passiv indkomst er normalt ikke pålagt krav om økonomisk substans. COCG har konstateret, at en fritagelse for passiv indkomst uden klare betingelser (f.eks. en udtrykkelig forbindelse til en vis reel aktivitet i jurisdiktionen) er i strid med kodeksens principper.

Aktiv indkomst

COCG var enig om, at vurderingen af udenlandske indkomstordninger primært burde fokusere på fritagelsen for passiv indkomst. COCG var imidlertid også enig om, at det var afgørende at overveje specifikke elementer ved disse ordninger i forbindelse med aktiv indkomst – navnlig om og hvordan en aktiv indkomst beskattes.

Der bør navnlig også nøje ses på ordninger, der udvider fritagelsen til at omfatte aktiv indkomst fra udenlandske operationer, da dette kan udløse tilfælde af dobbelt ikkebeskatning.

Analysen vil derfor fokusere på definitionen af indkomst, der anses for at have sin oprindelse i jurisdiktionen, da dette vil være afgørende for, om erhvervsindkomsten beskattes efter internationale principper eller ej. Denne analyse vil undersøge, om jurisdiktionen anvendte en definition af fast driftssted i overensstemmelse med OECD's modelbeskatningsoverenskomst. Dette er det internationalt aftalte princip til at vurdere en enheds økonomiske tilstedeværelse i en anden jurisdiktion med henblik på at bestemme fordelingen af beskatningsretten.

Muligheder, der gør det muligt at afhjælpe skadelige ordninger for fritagelse af udenlandsk indkomst

Jurisdiktioner med ordninger for fritagelse af udenlandsk indkomst, der anses for at være skadelige, bør enten ophæve de pågældende ordninger eller ændre dem for at fjerne de skadelige elementer.

Jurisdiktionerne bør enten:

- indføre beskatning af passiv indkomst eller
- hvis de fritager visse former for passiv indkomst for beskatning:
 - o gennemføre passende substanskrav for de pågældende enheder i overensstemmelse med EU's adfærdskodeks (erhvervsbeskatning)¹⁸
 - o have indført solide regler for bekæmpelse af misbrug og
 - o fjerne eventuelle administrative skønsmålinger ved fastlæggelsen af, hvilken indkomst der skal fritages for beskatning.

Desuden bør jurisdiktionerne sørge for, at de internationale principper finder anvendelse i forbindelse med beskatning af aktiv indkomst, navnlig med hensyn til definitionen af fast driftssted i OECD's modeloverenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning (herunder ved at ændre definitionen af fast driftssted i en dobbeltbeskatningsaftale, der allerede er indført, og som ikke overholder de internationale principper) og den deraf følgende indkomstfordeling.

¹⁸ Når jurisdiktioner vurderes under kriterium 2.1, bør substanskravene i COCG's retningslinjer om fortolkningen af det tredje kriterium (dok. 10419/18) finde anvendelse. Når jurisdiktioner vurderes under kriterium 2.2, bør substanskravene i COCG's afgrænsningsdokument vedrørende kriterium 2.2 (dok. 10421/18) finde anvendelse.

Da hver af disse ordninger har sine egne særlige karakteristika, nåede COCG til enighed om, at Kommissionens tjenestegrene bør samarbejde med de pågældende jurisdiktioner for at afklare problemområderne. Der bør udvikles løsninger baseret på ovennævnte retningslinjer for at løse de specifikke spørgsmål, som COCG har konstateret for hver ordning. Disse retningslinjer bør derfor ikke behandles som et selvstændigt dokument og bør ledsages af teknisk rådgivning og interaktion med de jurisdiktioner, der gennemgås.

Gennemgang

Bekæmpelse af skadelige skatteforanstaltninger er en løbende proces. COCG vil derfor med jævne mellemrum tage disse retningslinjer op til fornyet gennemgang for at sikre, at de afspejler den fremtidige udvikling.
