

## **Fiche 1: Verordening Leveringszekerheid Aardgas**

### **1. Algemene gegevens**

a) *Titel voorstel*

Voorstel voor een Verordening van het Europees Parlement en de Raad betreffende maatregelen tot veiligstelling van de gaslevering en houdende intrekking van Verordening 994/2010 van de Raad

b) *Datum ontvangst Commissiedocument*

16 februari 2016

c) *Nr. Commissiedocument*

COM(2016) 52

d) *EUR-Lex*

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=COM:2016:52:FIN>.

e) *Nr. impact assessment Commissie en Opinie Impact-assessment Board*

SWD(2016) 25 final

f) *Behandelingstraject Raad*

Vervoer, Telecom en Energieraad

g) *Eerstverantwoordelijk ministerie*

Ministerie van Economische Zaken

h) *Rechtsbasis*

Artikel 194 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie.

i) *Besluitvormingsprocedure Raad*

Gekwalificeerde meerderheid.

j) *Rol Europees Parlement*

Medebeslissing.

### **2. Essentie voorstel**

a) *Inhoud voorstel*

Doel van het voorstel COM(2016) 52 (hierna 'het voorstel') is om de leveringszekerheid van

aardgas te bevorderen. Het voorstel betreft de vervanging van de bestaande Verordening 994/2010 van de Raad door een nieuwe verordening. De Commissie stelt voor om in de nieuwe verordening voort te bouwen op elementen en maatregelen uit deze bestaande verordening en stelt tevens een aantal nieuwe maatregelen tot veiligstelling van de gaslevering voor. Het voorstel maakt onderdeel uit van het pakket aan acties dat was aangekondigd in de mededeling '*Een kaderstrategie voor een schokbestendige energie-unie met een toekomstgericht beleid inzake klimaatverandering*'<sup>1</sup> onder de dimensie 'energiezekerheid, solidariteit en vertrouwen'. Met het voorstel wordt beoogd dat iedere lidstaat gepaste maatregelen neemt om voorbereid te zijn op en de gevolgen te beheersen van een tekort aan aardgas. Een tekort dat veroorzaakt kan zijn door zowel een onderbreking van de gaslevering als door een uitzonderlijk hoge vraag. Het borgen van de leveringszekerheid wordt daarbij gezien als een gezamenlijke verantwoordelijkheid van aardgasbedrijven, lidstaten en de Commissie. Daarbij ligt de primaire verantwoordelijkheid bij aardgasbedrijven die via de markt voorzien in leveringszekerheid. Indien de markt zijn rol niet meer kan vervullen met als gevolg dat er onvoldoende gas in een land is om te voldoen aan de vraag, mogen lidstaten maatregelen nemen om in ieder geval de gaslevering aan beschermde afnemers (i.c. huishoudens) zeker te stellen. De Europese Commissie voorziet daarbij in algehele coördinatie en zorgt voor consistentie van de maatregelen.

#### *Crisisniveaus*

Bij het hanteren van crisisniveaus stelt de Commissie voor om voort te bouwen op de crisisniveaus uit de bestaande verordening, te weten:

- (1) niveau van vroegtijdige waarschuwing: er is informatie beschikbaar die aangeeft dat een gebeurtenis dreigt waardoor de leveringssituatie aanzienlijk kan verslechteren;
- (2) alarmniveau: wanneer zich een verstoring voordoet waardoor de leveringssituatie aanzienlijk verslechtert maar de markt dit nog kan opvangen;
- (3) noodsituatieniveau: wanneer zich een verstoring voordoet waardoor de leveringssituatie aanzienlijk verslechtert en de markt dit niet meer kan opvangen en er niet op de markt gebaseerde maatregelen moet worden genomen, zoals gedwongen afschakeling van bedrijven.

Deze crisisniveaus kunnen op nationaal niveau worden uitgeroepen. Op verzoek van één of meer lidstaten kan de Commissie overgaan tot het uitroepen van een noodsituatie op regionaal of Unie niveau. Voor het in werking treden van de maatregelen die verbonden zijn aan de crisisniveaus geldt een aantal randvoorwaarden die in het voorstel uiteengezet zijn. Wanneer één of meer lidstaten een noodsituatie uitroept, toetst de Commissie of deze situatie daadwerkelijk binnen de gestelde randvoorwaarden valt. Daarbij blijft het uitgangspunt dat lidstaten, ongeacht het niveau

---

<sup>1</sup> Pakket Energie-Unie, Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Europees Economisch en Sociaal Comité, het Comité van de Regio's en de Europese Investeringsbank - Een kaderstrategie voor een schokbestendige energie-unie met een toekomstgericht beleid inzake klimaatverandering; Brussel, 25 februari 2015; COM(2015) 80 final.

van crisis, geen maatregelen mogen nemen die de gasstroom binnen de interne markt onnodig beperken, die de leveringssituatie in een andere lidstaat ernstig in gevaar kunnen brengen en/of die de toegang tot grensoverschrijdende infrastructuur beperken.

#### *Regionale samenwerking*

In het voorstel legt de Commissie meer nadruk op regionale samenwerking hetgeen tot uitdrukking komt in regionale risico-evaluaties en preventieve actie- en noodplannen. Deze worden elke vier jaar opgesteld op basis van principes en standaarden die EU-breed zullen gelden. Voor deze vorm van regionale samenwerking worden lidstaten ingedeeld in regionale samenwerkingsverbanden (zie annex I bij het voorstel). Nederland is o.a. ingedeeld met de landen Frankrijk, Spanje en Portugal. Het voorstel bevat daarbij tevens de bepaling dat lidstaten tot bijstelling van de plannen kunnen worden verplicht indien de Commissie daar aanleiding toe ziet, zoals dit in het voorstel is verwoord onder artikel 7, lid 6.

#### *Solidariteitsmaatregelen*

Daarnaast worden specifieke solidariteitsmaatregelen voorgesteld in het geval zich een noodsituatie voordoet. Zo moeten lidstaten de gaslevering aan hun niet-beschermden afnemers onderbreken indien dat gas nodig is om aan de beschermde afnemers (zoals huishoudens, ziekenhuizen etc.) van hun buurland te leveren. Lidstaten moeten hierover met elkaar afspraken maken opdat op voorhand duidelijk is onder welke voorwaarden en condities bijstand wordt verleend.

#### *Energie gemeenschap*

Zowel voor regionale samenwerking als voor de solidariteitsmaatregelen geldt dat het voorstel expliciet de samenwerking van de EU met de contractpartners van de Energie gemeenschap benoemt (niet-EU lidstaten uit Zuidoost-Europa en het Zwarte Zeegebied)<sup>2</sup>.

#### *Infrastructuur*

Een ander element van het voorstel betreft een aanscherping van de zogenaamde 'reverse flow'-verplichting. Deze verplichting beoogt te bewerkstelligen dat gas dat zich in een pijpleiding bevindt in twee richtingen kan worden getransporteerd. Bij beslissingen over het al dan niet verlenen van een ontheffing van deze verplichting wordt de groep van te raadplegen lidstaten verruimd. Ook kunnen de lidstaten die beslissen over de ontheffing door de Commissie worden verplicht om de 'reverse flow'-verplichting te realiseren, ook al zien deze lidstaten daartoe geen nut of noodzaak.

#### *Leveringsnorm*

Met de leveringsnorm wordt aangegeven onder welke condities de levering van gas aan beschermde afnemers in stand moet blijven. Op dit punt bevestigt het voorstel de bestaande

---

<sup>2</sup> Voor meer details zie: [https://www.energy-community.org/portal/page/portal/ENC\\_HOME](https://www.energy-community.org/portal/page/portal/ENC_HOME).

leveringsnorm waarbij een koude periode die zich eenmaal in de twintig jaar voordoet het uitgangspunt blijft. De mogelijkheden voor lidstaten om een strengere norm te hanteren en te handhaven worden ingeperkt, ter voorkoming van problemen met betrekking tot energielevering aan andere lidstaten ten tijde van een noodsituatie.

Verder worden de transparantie vereisten voor afnemers met leveringscontracten met een looptijd langer dan één jaar aangescherpt en gelden deze vereisten niet langer voor alleen contracten met leveranciers uit derde landen maar voor contracten met alle leveranciers.

Er moet onder meer informatie over de looptijd, gecontracteerde hoeveelheden en afleverpunten worden verstrekt en deze informatie dient niet alleen te worden verstrekt aan de bevoegde instantie in het land van de betreffende afnemer maar ook aan de Commissie.

#### *Gas Coordination Group*

Tot slot bevestigt het voorstel de rol en positie van de Gas Coordination Group als het comité van de lidstaten en andere belanghebbenden dat de Commissie bijstaat bij de implementatie en de ten uitvoer legging van de verordening.

#### *b) Impact assessment Commissie*

In het impact assessment wordt aangegeven dat, in de huidige geopolitieke context, het gassysteem van de EU kwetsbaar is voor externe verstoringen. Met de implementatie van Verordening 994/2010 is de EU weliswaar beter voorbereid om onverhoopte verstoringen in de gaslevering te ondervangen maar de in 2014 uitgevoerde stress-test van het Europese gassysteem laat zien dat een ernstige verstoring van de Russische gasaanvoer nog steeds grote gevolgen voor met name Oost-Europese lidstaten kan hebben<sup>3</sup>.

Verder wordt in het impact assessment aangegeven dat een door de Commissie opgesteld rapport over de implementatie van Verordening 994/2010 laat zien dat deze op onderdelen aanpassing en aanscherping zou behoeven<sup>4</sup>. Het gaat dan onder meer om regionale samenwerking, informatie-uitwisseling en de relatie met de Energie gemeenschap.

In het impact assessment heeft de Commissie, naast geen verdere actie op EU-niveau, de volgende vier beleidsopties onderzocht:

- (1) verbeterde implementatie Verordening 994/2010 en enkele aanvullende maatregelen;
- (2) verbeterde coördinatie gecombineerd met meer aandacht voor op maat gemaakte oplossingen;
- (3) verbeterde coördinatie gecombineerd met principes en standaarden op EU-niveau;
- (4) volledige harmonisatie op EU-niveau.

---

<sup>3</sup> Zie: <https://ec.europa.eu/energy/en/news/stress-tests-cooperation-key-coping-potential-gas-disruption>.

<sup>4</sup> zie: <https://ec.europa.eu/energy/sites/ener/files/documents/SWD%202014%20325%20Implementation%20of%20the%20Gas%20SoS%20Regulation%20en.pdf>.

De Commissie komt daarbij tot de conclusie dat optie (3) de beste optie is. Deze optie zou het meest effectief en (kosten) efficiënt zijn. Ook zou deze optie het meest in overeenstemming zijn met ander EU-beleid, met name het interne marktbeleid, omdat deze optie het introduceren van (nationale) marktversturende of discriminerende maatregelen zo veel mogelijk wil tegengaan. Om die reden komt de Commissie in het impact assessment ook tot de conclusie dat een (verplicht) gezamenlijk inkoopmechanisme geen optie is omdat dit de werking van de interne energiemarkt ernstig zou belemmeren, de concurrentie zou beperken en niet zou leiden tot de beoogde diversificatie van bronnen. Wel staat het ondernemingen vrij dit op vrijwillige basis verder te onderzoeken, binnen de grenzen van WTO regels en het EU mededingingsrecht.

### **3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel**

#### *a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein*

Leveringszekerheid is één van de hoekstenen van het Nederlandse energiebeleid, naast betaalbare, veilige en CO<sub>2</sub>-arme energie. Leveringszekerheid van aardgas is daarbij van specifiek belang omdat aardgas door vrijwel alle Nederlandse huishoudens wordt gebruikt voor verwarming en verhitting. Daarnaast wordt nog steeds een aanzienlijk deel van de in Nederland gebruikte elektriciteit opgewekt met behulp van aardgas.

In de Gaswet en daaruit volgende wet- en regelgeving, zijn mede daarom bepalingen vastgelegd die zien op de leveringszekerheid en bijvoorbeeld taken op dit vlak toebedelen aan de beheerder van het landelijke gastransportnet.

Uit oogpunt van leveringszekerheid en op geopolitieke gronden is het van belang dat de Nederlandse gasmarkt niet te afhankelijk is van een te beperkt aantal leveranciers.

#### *b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel*

Het kabinet steunt het voorstel van de Commissie op hoofdlijnen. Het kabinet is het eens met de Commissie dat leveringszekerheid één van de belangrijkste doelstellingen van het energiebeleid is. Ook is het kabinet het eens met de Commissie dat leveringszekerheid gebaseerd moet zijn op een helder raamwerk en op solidariteit en vertrouwen. Het kabinet vindt dat een goed functionerende interne energiemarkt hiervoor de basis is. Het kabinet ondersteunt het uitgangspunt van de Commissie dat de interne markt zolang mogelijk zijn werk moet blijven doen in crisissituaties en er slechts onder specifieke omstandigheden ingegrepen moet worden, bijvoorbeeld wanneer de gaslevering aan huishoudens daadwerkelijk in gevaar komt.

Het kabinet is van mening dat het voorstel op onderdelen kan worden verduidelijkt en aangescherpt. Deze staan hieronder nader toegelicht.

Ten aanzien van het voorstel van de Commissie op het gebied van regionale samenwerking is het kabinet van mening dat bij de indeling van regionale groepen in voldoende mate rekening moet worden gehouden met bestaande regionale samenwerkingsverbanden (zoals het Pentalaterale Gasplatform). Het kabinet vindt dat lidstaten voldoende vrijheid en flexibiliteit moeten behouden

om ook met nationale maatregelen te komen bij een crisis en daarbij ook zelf de regie moeten kunnen voeren.

Ten aanzien van het voorstel van de Commissie om bijstelling van de regionale preventieve actie- en noodplannen te kunnen afdwingen indien zij daar aanleiding toe ziet, is het voor het kabinet van belang dat het recht van lidstaten zoals ook vastgelegd in artikel 194, lid 2, VWEU, niet wordt aangetast. Dit Verdragswettelijke uitgangspunt bepaalt dat EU maatregelen niet van invloed zijn op het recht van een lidstaat de voorwaarden voor het exploiteren van zijn energiebronnen te bepalen, op zijn keuze tussen verschillende energiebronnen of op de algemene structuur van zijn energievoorziening.

Ten aanzien van de solidariteitsmaatregelen is het vooralsnog onduidelijk of deze ook in werking treden wanneer een lidstaat een noodsituatie uitroept, maar de Commissie van mening is dat deze niet binnen de gestelde randvoorwaarden valt. Bovendien acht het kabinet het van groot belang dat marktpartijen niet te maken krijgen met onnodig zware verplichtingen, zoals het verplicht in voorraad houden van gas, en extra administratieve lasten als gevolg van aanvullende rapportageverplichtingen. Op dit punt vraagt het kabinet zich af of er voldoende rekening mee is gehouden dat het gas dat zich in transportsystemen (incl. gasopslagen en LNG-terminals) bevindt over het algemeen in eigendom is van marktpartijen en wat dat betekent voor de voorgestelde solidariteitsmaatregelen.

Ten aanzien van de voorgestelde maatregelen omtrent de infrastructuur kan de Commissie lidstaten verplichten om bepaalde investeringen in de transportinfrastructuur te doen om gas in twee richtingen te kunnen laten stromen ('reverse flow'). Op dit punt acht het kabinet een sterke aanbeveling van de Commissie om tot adequate noodplannen, crisismaatregelen en eventueel investeringen te komen voor wenselijk.

Het kabinet zal de Commissie op deze elementen omtrent regionale samenwerking, infrastructuur en solidariteitsmaatregelen om een verduidelijking vragen. Dat geldt ook voor het voorstel van de Commissie ten aanzien van de informatie die afnemers moeten verstrekken over specifieke leveringscontracten, alsmede voor een aantal van de juridische implicaties (zie onder 6).

c) *Eerste inschatting van krachtenveld*

Lidstaten hebben verschillende meningen over hoe de leveringszekerheid het beste kan worden geborgd en de gewenste mate van overheidsinterventie. Landen in Noordwest-Europa leggen het primaat bij de markt en marktpartijen. Zij vinden dat de leveringszekerheid pas echt kan worden bereikt als private bedrijven, die verantwoordelijk zijn voor de gasaanvoer en -levering, kunnen opereren binnen een stabiel, betrouwbaar en voorspelbaar wettelijk kader. Alleen dan zullen bedrijven investeren in de noodzakelijke infrastructuur. Die investeringen zijn essentieel voor de versterking van de Europese leveringszekerheid.

Landen met een minder ontwikkelde gasmarkt, zoals in Oost-Europa, met vaak een dominante aanbieder lijken eerder geneigd tot overheidsingrijpen in de markt indien dit voor de leveringszekerheid wenselijk is. In hun optiek dient de Europese wet- en regelgeving dan ook meer ruimte te bieden voor het treffen van niet-markt gebaseerde maatregelen.

#### **4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit**

##### *a) Bevoegdheid*

De Commissie baseert de bevoegdheid op artikel 194 VWEU.

Het kabinet kan zich vinden in deze rechtsbasis. Op grond van het tweede lid van dit artikel is de Unie bevoegd om maatregelen te treffen om o.a. de werking van de energiemarkt te borgen en de energievoorziening veilig te stellen. Er is sprake van een gedeelde bevoegdheid. Deze maatregelen doen niets af aan het recht van een lidstaat om de voorwaarden voor het exploiteren van zijn energiebronnen te bepalen, op zijn keuze tussen verschillende energiebronnen en op de algemene structuur van zijn energievoorziening, zoals ook vastgelegd in artikel 194, lid 2, VWEU.

##### *b) Subsidiariteit*

Het Kabinet beoordeelt de subsidiariteit van dit voorstel positief. Coördinatie op communautair niveau draagt bij aan de continuïteit van de energievoorziening van de EU en kan een spoedige oplossing van de crisissituatie bevorderen.

Door de verwezenlijking van de interne energiemarkt en zoals aangetoond door de verstoring van de gaslevering in januari 2009, is de aardgasleveringszekerheid een zorg waarbij de communautaire dimensie steeds belangrijker wordt. In een grensoverschrijdende noodsituatie is samenwerking en coördinatie tussen overheden, toezichhouders en transmissiesysteembeheerders van de betrokken lidstaten wenselijk. Gecoördineerde acties van de bevoegde instanties van de lidstaten dragen bij aan een spoedige en vaak kosten effectievere oplossing van crises. Daartoe kan sterkere coördinatie op regionaal niveau (d.w.z. enkele samenwerkende lidstaten) wenselijk zijn. Ook coördinatie op communautair niveau kan bijdragen aan een spoedige oplossing van crises. Deze vormen van coördinatie zijn niet goed door lidstaten zelf te bereiken. Vanwege de grensoverschrijdende effecten en de voordelen die gecoördineerde acties met zich mee brengen heeft optreden op Unie-niveau meerwaarde.

##### *c) Proportionaliteit*

Het instrument verordening past bij de rechtstreekse werking van de bepalingen in het voorstel. Het voorstel is een herziening van de bestaande Verordening Leveringszekerheid Aardgas (Verordening 994/2010). Gelet daarop is de keuze voor het instrument verordening ook voor de hand liggend en is het oordeel van het kabinet ten aanzien van proportionaliteit van de verordening overwegend positief. Dit met twee kanttekeningen zoals genoemd onder punt 3b omtrent de rol van de Commissie bij 1) het vaststellen van de maatregelen die worden opgenomen in de preventieve actie- en noodplannen; en 2) het afdwingen van investeringen in de

transportinfrastructuur bij reverse-flow. Op deze punten vindt Nederland dat de voorgestelde maatregelen verder gaan dan nodig is om het beoogde doel van de verordening te bereiken.

## **5. Financiële implicaties, gevolgen voor regeldruk en administratieve lasten**

### *a) Consequenties EU-begroting*

Het voorstel heeft beperkte consequenties voor de EU-begroting. De kosten zijn vooral gelegen in het houden van bijeenkomsten van de Gas Coordination Group en de kosten voortvloeiende uit de inzet (op grond van artikel 11, lid 7) van een eventuele EU monitoring-missie naar landen/regio's waar zich problemen voordoen met de gaslevering (aan de EU). Dit wordt opgevangen binnen de bestaande EU-begroting.

### *b) Financiële consequenties (incl. personele) voor rijksoverheid en/ of decentrale overheden*

Er zijn geen budgettaire gevolgen voorzien voor de rijksoverheid en/of decentrale overheden. Eventuele budgettaire gevolgen worden ingepast op de begroting van het beleidsverantwoordelijke departement, conform de regels van de budgetdiscipline.

### *c) Financiële consequenties (incl. personele) voor bedrijfsleven en burger*

Het voorstel voorziet in een minimumstandaard waar de nationale infrastructuur aan dient te voldoen. Maar omdat Nederland beschikt over een kwalitatief en kwantitatief zeer goed gastransportnet met veel internationale verbindingen liggen (aanvullende) grote investeringen in infrastructuur niet voor de hand. Eventuele investeringen zullen overigens eerst en vooral moeten worden gedragen door het bedrijfsleven, en indirect de Nederlandse burger (via de gastransporttarieven). Financiering uit andere bron ligt niet in de rede, tenzij hier afspraken over kunnen worden gemaakt met lidstaten die baat hebben bij de investering in de vorm van een alternatieve gasaanvoer (grensoverschrijdende kostenallocatie).

### *d) Gevolgen voor regeldruk/administratieve lasten voor rijksoverheid, decentrale overheden, bedrijfsleven en burger*

De administratieve lasten voor de overheid zullen als gevolg van het voorstel naar verwachting toenemen. De monitoring- en rapportageverplichtingen aan de Commissie nemen ten opzichte van de bestaande praktijk enigszins toe. Ook zal het opstellen en de regionale afstemming van risico-evaluaties en preventieve actie- en noodplannen extra inzet vereisen. Echter, die extra inspanningen worden gecompenseerd door het feit dat genoemde plannen slechts vierjaarlijks moeten worden herzien, in plaats van tweejaarlijks zoals thans het geval.

De verordening vraagt meer transparantie over gascontracten met een looptijd langer dan één jaar, waarmee deze bepaling wordt opgerekt ten opzichte van die de huidige Verordening 994/2010 waar deze bepaling beperkt was tot gascontracten met leveranciers uit derde landen. Echter, het aantal bedrijven in Nederland dat over contracten met een looptijd langer dan één jaar beschikt is beperkt, aangezien deze transparantiebepaling ziet op afnemers en niet op



leveranciers. De zwaardere transparantie eisen die gelden als het marktaandeel van een aanbieder uit een derde land groter is dan 40% zijn (thans) niet van toepassing voor bedrijven in Nederland. De toename van administratieve lasten voor het Nederlands bedrijfsleven zal dus beperkt zijn. Voor de administratieve lasten van burgers heeft het voorstel geen consequenties.

e) *Gevolgen voor concurrentiekracht*

Het impact assessment geeft aan dat het voorstel bijdraagt aan een beter functionerende interne markt omdat het lidstaten moeilijker wordt gemaakt om eigenstandig maatregelen vast te stellen die de concurrentie verstoren en/of discriminerend werken t.o.v. bedrijven uit andere landen. Nederland is van mening dat de effectiviteit vooral zal afhangen van de wijze waarop uitvoering plaatsvindt en de mate waarin daarbij wordt voorkomen dat marktverstorende maatregelen worden genomen en/of concurrentiemogelijkheden van aardgasbedrijven worden ingeperkt.

## 6. Implicaties juridisch

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

Het voorstel kan ertoe leiden dat het Besluit leveringszekerheid gaswet moet worden aangepast. De Nederlandse minimumleveringsnorm is gerelateerd aan een koude periode die zich eens in de 50 jaar voordoet. Het voorstel van de Commissie gaat uit van een situatie die zich eens in de 20 jaar voordoet. Een hoger niveau is in beginsel mogelijk, maar indien zich een noodsituatie voordoet in een andere lidstaat dient deze uit solidariteits oogpunt tijdelijk te worden verlaagd tot de Europese standaard (artikel 12).

De Nederlandse leveringszekerheid richt zich op kleinverbruikers (een ieder die beschikt over een aansluiting op een gasnet met een maximale capaciteit van 40 m<sup>3</sup>/uur) waar het voorstel vooral is gericht op huishoudens waarbij lidstaten de mogelijkheid krijgen dit uit te breiden naar onder meer gezondheidsinstellingen en nood- en veiligheidsdiensten. Ook mogen lidstaten de groep beschermde afnemers verbreden naar het mkb. Indien in een aanpalende lidstaat een noodsituatie optreedt dient deze laatste verbreding te worden opgeschort, aldus het voorstel. Ook dit kan aanpassing van de Nederlandse wetgeving vereisen.

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

Het voorstel geeft de Commissie op een aantal punten de bevoegdheid om gedelegeerde handelingen vast te stellen:

- aanpassen van annex I (samenstelling van de regio's) aan de hand van in de verordening vastgelegde criteria, als de omstandigheden wijzigen (artikel 3, lid 7);
- aanpassen van de 'template voor de risico-evaluatie (artikel 6, lid 3);
- aanpassen van de 'templates' voor het preventieve actieplan en het noodplan (artikel 7, lid 3).

De bevoegdheid om annex I aan te passen wordt ingekaderd door de criteria in artikel 3, zevende

lid. Deze criteria zijn echter vrij globaal geformuleerd; er zijn meerdere uitkomsten mogelijk op basis van een afweging. Dit maakt dat de bevoegdheid voor de Commissie om regio's samen te stellen zeer ruim is. Het kabinet zal ook hier de Commissie om een verduidelijking vragen. De templates bevatten de detailuitwerking van de inhoudsvereisten van de risico-evaluatie en het preventieve actieplan en het noodplan. Bevoegdheidsdelegatie voor het aanpassen van deze templates is niet bezwaarlijk.

*c) Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid*  
Ongeacht de datum van de inwerkingtreding stelt de Commissie dat de regionale risico-evaluaties uiterlijk 1 september 2018 bij haar moeten worden genotificeerd en de daarop gebaseerde preventieve actie- en noodplannen per 1 maart 2019. Vooral de tijd tussen de risico-evaluatie en de preventieve actie- en noodplannen is te krap, mede gezien het vereiste dat hier gaat om regionale plannen die dus per definitie met een groot aantal partijen moeten worden afgestemd en vervolgens door alle betrokken lidstaten moeten zijn vastgesteld.

*d) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling*  
Artikel 16 van de voorgestelde verordening gaat in op monitoring door de Commissie in algemene zin. Er is echter geen tijdschema voor de rapportering opgenomen en het voorstel bevat ook geen evaluatiebepaling. Dit is echter wel wenselijk volgens het kabinet want alleen dan kan worden beoordeeld of de herziene verordening de beoogde effecten heeft weten te realiseren. 2020 of 2021 lijkt daarvoor een geschikt moment.

## **7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving**

Geen implicaties. De uitvoering wordt belegd binnen het Ministerie van Economische Zaken dat daarbij, conform de Gaswet, bepaalde werkzaamheden kan laten uitvoeren door de beheerder van het landelijk gastransportnet. Voor de handhaving volstaan vooralsnog de bestaande bevoegdheden van de Autoriteit Consument en Markt (ACM).

## **8. Implicaties voor ontwikkelingslanden**

Het voorstel ziet op de gaslevering binnen de EU en heeft geen implicaties voor ontwikkelingslanden.

## Fiche 2: Besluit intergouvernementele overeenkomsten energie

### 1. Algemene gegevens

a) *Titel voorstel*

Besluit van het Europese Parlement en de Raad tot instelling van een mechanisme voor informatie-uitwisseling met betrekking tot intergouvernementele overeenkomsten en niet-bindende instrumenten tussen lidstaten en derde landen op energiegebied en tot intrekking van Besluit nr. 994/2012/EU

b) *Datum ontvangst Commissiedocument*

16 februari 2016

c) *Nr. Commissiedocument*

COM(2016) 53

d) *EUR-lex*

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?qid=1455798146484&uri=COM:2016:53:FIN>

e) *Nr. impact assessment Commissie en Opinie Impact-assessment Board*

SWD(2016) 27 en SWD(2016) 28

f) *Behandelingstraject Raad*

Vervoer, Telecom en Energieraad.

g) *Eerstverantwoordelijk ministerie*

Ministerie van Economische zaken

h) *Rechtsbasis*

Artikel 194, tweede lid van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie

i) *Besluitvormingsprocedure Raad*

Gekwalificeerde meerderheid

j) *Rol Europees parlement*

Medebeslissing

## 2. Essentie voorstel

### a) Inhoud voorstel

Het voorstel COM(2016) 53 (hierna 'het voorstel') heeft als doel om alle energiecontracten met derde landen in overeenstemming te brengen met EU regelgeving. Het voorstel maakt onderdeel uit van het pakket aan acties dat was aangekondigd in de mededeling COM(2015) 80 'Een kaderstrategie voor een schokbestendige energie-unie met een toekomstgericht beleid inzake klimaatverandering', onder de dimensie 'energiezekerheid, solidariteit en vertrouwen'. De Commissie stelt in de energieuniemededeling dat het van groot belang is voor de voorzieningszekerheid van de Unie dat alle energiecontracten met derde landen voldoen aan EU regelgeving. De Europese Raad heeft op 19 maart 2015 dit nog eens bekrachtigd. De Commissie wil een herziening van het huidige besluit over een mechanisme voor informatieuitwisseling met betrekking tot intergouvernementele akkoorden tussen EU-lidstaten en derde landen (IGA's) die een effect kunnen hebben op de werking of het functioneren van de interne energiemarkt of op de energievoorzieningszekerheid van de Unie. De Commissie constateert dat het belangrijkste instrument, de toetsing van de IGA's achteraf, wel toereikend is om incompatibiliteit met het EU-acquis te constateren, maar dat dit niet leidt tot de oplossing, namelijk dat de IGA's voldoen aan het EU-acquis. Met de herziening beoogt de Commissie de effectiviteit van het besluit te vergroten. Dit moet volgens de Commissie vooral bereikt worden door de volgende twee wijzigingen:

1. Een verplichte toetsing vooraf (*ex ante* toets) door de Commissie van een concept IGA. Hiermee kan de Commissie vooraf bepalen of een lidstaat een IGA afsluit dat in strijd is met het EU-acquis. De Commissie zal de lidstaat binnen zes weken informeren en heeft –bij gerede twijfel van niet overeenstemming- de mogelijkheid de toets met zes weken te verlengen. De lidstaat moet rekening houden met het advies van de Commissie, maar is niet verplicht dit te volgen. Hierdoor is er voor partijen voor ondertekening duidelijkheid over de opinie van de Commissie of de IGA al dan niet voldoet aan alle EU-regelgeving. Zo kan een langdurige en ingewikkelde heronderhandeling tussen partijen achteraf worden voorkomen en worden er ook door partijen geen (juridisch) onomkeerbare stappen gezet in de implementatie van een IGA.
2. Een uitbreiding van de werking van het besluit naar alle in het voorstel genoemde niet-bindende overeenkomsten en afspraken tussen lidstaten en derde landen, zoals wanneer interpretaties van het EU-recht zijn opgenomen, voorwaarden voor energielevering zijn vastgesteld of bepalingen zijn opgenomen over de ontwikkeling van de energie-infrastructuur. Deze niet-bindende overeenkomsten kunnen een effect hebben op de werking of het functioneren van de interne energiemarkt of op de energievoorzieningszekerheid van de Unie. De Commissie stelt dat in dergelijke afspraken (zoals een Memorandum of Understanding of een politieke verklaring) ook zaken geregeld worden die impact hebben op de werking van de interne energiemarkt,

bijvoorbeeld op het terrein van infrastructuur. Door de verplichting op te nemen dat lidstaten ook deze documenten overleggen aan de Commissie kan eventuele niet-overeenstemming worden onderzocht.

Het voorstel beperkt zich tot IGA's en niet-bindende overeenkomsten tussen lidstaten en derde landen. Nadrukkelijk zijn overeenkomsten tussen (staats)ondernemingen uitgesloten van de werking van het besluit. Het staat lidstaten vrij om de Commissie te betrekken bij de eigenlijke onderhandelingen met derde landen over IGA's.

*b) Impact assessment Commissie*

De Commissie geeft aan dat sinds de inwerkingtreding van het besluit 124 IGA's zijn genotificeerd. 17 daarvan zijn vermoedelijk in strijd gebleken met EU-regelgeving. De belangrijkste conclusie uit het impact assessment is dat het bestaande instrument ineffectief is gebleken op het punt van transformatie van de IGA's die niet voldoen aan EU-regels naar IGA's die daaraan wel voldoen. Deze gevallen hebben alle betrekking op de ontwikkeling van energie-infrastructuur. Ondanks dat de Commissie aan de betreffende lidstaten heeft verzocht de relevante bepalingen te amenderen of te schrappen, heeft dit tot op heden niet geresulteerd in wijziging van de IGA's. Als voorbeeld wordt het South Stream-project genoemd, in het kader waarvan 6 IGA's zijn afgesloten met Rusland, die alle niet in overeenstemming waren met EU-wetgeving, in het bijzonder met de regels van de interne energiemarkt. Op het moment dat de Commissie constateerde dat de betreffende IGA's in strijd waren met EU-wetgeving, waren bij sommige IGA's partijen al bezig met de implementatie van de overeenkomsten. De Commissie verwacht dat de komende jaren diverse IGA's vernieuwd moeten worden en als er nieuwe infrastructuur wordt ontwikkeld, er nieuwe IGA's zullen worden afgesloten. De herziening van het besluit is dus ook in dat opzicht relevant, aldus de Commissie.

### **3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel**

*a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein*

Het kabinet is voorstander van transparantie ten aanzien van IGA's tussen lidstaten en derde landen. Tevens onderschrijft het kabinet het belang van overeenstemming van IGA's met de Europese regels.

*b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel*

Uit het impact assessment blijkt dat het huidige besluit uit 2012 wel ertoe heeft geleid dat er goed inzicht is in de IGA's en zicht is op de overeenstemming met de EU-regels, maar dat het uitermate ingewikkeld en kostbaar is om de IGA's die niet voldoen aan de EU-regels alsnog gewijzigd te krijgen. Nederland is het met de Commissie eens dat het uitgangspunt moet zijn dat lidstaten overeenkomstig het Europese recht handelen en erkent dat is gebleken dat dit in een aantal IGA's

niet is gebeurd en dat dit niet of nauwelijks is terug te draaien. Het kabinet is daarom met de Commissie tot de conclusie gekomen dat in dit specifieke geval een verplichte *ex ante* toets een effectief en efficiënt instrument is om verenigbaarheid met de EU-regels te toetsen. Belangrijk daarbij is dat dit partijen vooraf duidelijkheid geeft en aldus ingewikkelde onderhandelingen tussen lidstaten en derde landen achteraf worden voorkomen. Nederland heeft geen IGA's en er zijn ook geen plannen IGA's af te sluiten. Nederland onderschrijft dat het voorstel zich beperkt tot 'Government to Government' overeenkomsten en zich niet moet uitstrekken tot contracten tussen (staats)ondernemingen.

Het kabinet heeft vragen bij de uitbreiding van de werking van het voorstel tot niet-bindende overeenkomsten tussen lidstaten en derde landen, die een effect kunnen hebben op de werking of het functioneren van de interne energiemarkt of op de energievoorzieningszekerheid van de Unie. Bij niet-bindende overeenkomsten vindt het kabinet de effecten op de Europese energiemarkt te gering om een notificatieprocedure over de overeenstemming met het EU-acquis noodzakelijk te achten. Deze overeenkomsten zijn naar de aard niet juridisch en (dus) niet-bindend en kunnen derhalve geen verplichtingen bevatten. Bovendien leidt een dergelijke maatregel ook tot onnodige administratieve lasten, ook omdat alle bestaande niet-bindende overeenkomsten moeten worden onderzocht op de impact ervan op de werking van de interne energiemarkt en op de energievoorzieningszekerheid. In tegenstelling tot de in totaal 124 IGA's in Europa is de inschatting dat het aantal niet-bindende overeenkomsten in de Unie een veelvoud hiervan is. Eerste inventarisatie leert dat alleen Nederland al ongeveer 20 niet-bindende en energie gerelateerde overeenkomsten heeft met derde landen. Het merendeel daarvan gaat vooral over afspraken over kennisuitwisseling, maar ook breder dan alleen energie. Interpretatie van deze niet-bindende overeenkomsten zal ook met alle wederpartijen apart moeten worden besproken. De vraag is dus ook hoe deze uitbreiding tot niet-bindende overeenkomst bijdraagt aan het doel van het voorstel en voldoet aan de eisen van proportionaliteit.

c) *Eerste inschatting van krachtenveld*

De verwachting is dat er veel minder bezwaren zullen zijn tegen de invoering van een *ex ante* toetsing door de Commissie in dit specifieke geval, dan bij de onderhandelingen van het huidige Besluit het geval was. Met name Oost Europese landen dringen aan op een verplichte *ex ante* toetsing door de Commissie. Veel Lidstaten hebben weinig of geen IGA's en zijn ook niet van plan deze af te sluiten. Wat betreft de uitbreiding van de werking van het besluit naar niet-bindende overeenkomsten is de verwachting dat de tegenstand groter zal zijn in verband met de twijfel over de proportionaliteit van deze maatregel.

#### **4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit**

##### *a) Bevoegdheid*

De Commissie baseert de bevoegdheid op artikel 194 VWEU. Nederland kan zich vinden in deze rechtsbasis. Op grond van dit artikel is de Unie bevoegd om maatregelen te treffen om o.a. de werking van de energiemarkt te borgen en de energievoorziening veilig te stellen. De Raad en het Europees Parlement nemen de maatregelen volgens de gewone wetgevingsprocedure aan. Er is sprake van een gedeelde bevoegdheid. Deze maatregelen doen niets af aan het recht van een lidstaat de voorwaarden voor het exploiteren van zijn energiebronnen te bepalen, op zijn keuze tussen verschillende energiebronnen of op de algemene structuur van zijn energievoorziening, zoals ook vastgelegd in artikel 194, lid 2, VWEU.

##### *b) Subsidiariteit*

Het subsidiariteitsoordeel is positief. *Ex ante* toetsing van IGA's heeft toegevoegde waarde voor het functioneren van de interne energiemarkt en kan het beste op Europees niveau worden verwezenlijkt. Het bevordert de transparantie van energiegerelateerde overeenkomsten tussen lidstaten en derde landen en de naleving van EU wet- en regelgeving.

##### *c) Proportionaliteit*

Het proportionaliteitsoordeel is deels positief, deels negatief.

Positief: Het voorstel om een *ex ante* toets in te voeren zal direct bijdragen tot het bereiken van het beoogde doel, overeenstemming van nieuwe IGA's met het EU acquis.

Negatief: Het kabinet ziet vooralsnog geen toegevoegde waarde in het overleggen van niet-bindende overeenkomsten aan de Commissie, alleen al omdat deze per definitie geen verplichtende elementen bevatten.

#### **5. Financiële implicaties, gevolgen voor regeldruk en administratieve lasten**

##### *a) Consequenties EU-begroting*

Er zijn geen consequenties voor de EU-begroting als het besluit zich beperkt tot juridisch bindende overeenkomsten. Indien de werking inderdaad wordt uitgebreid naar niet-bindende overeenkomsten, zal dit naar de inschatting van het kabinet extra lasten voor de Commissie met zich meebrengen. Nederland is van mening dat de eventuele benodigde EU-middelen gevonden dienen te worden binnen de in de Raad afgesproken financiële kaders van de EU-begroting 2014-2020 en dat deze moeten passen bij een prudente ontwikkeling van de jaarbegroting.

##### *b) Financiële consequenties (incl. personele) voor rijksoverheid en/of decentrale overheden*

Het voorstel voorziet geen financiële consequenties voor de rijksoverheid en/of decentrale overheden. Eventuele budgettaire gevolgen worden ingepast op de begroting van het beleidsverantwoordelijke departement, conform de regels van de budgetdiscipline.

c) *Financiële consequenties (incl. personele) voor bedrijfsleven en burger*

Het voorstel voorziet niet in directe financiële consequenties voor bedrijfsleven en burger.

d) *Gevolgen voor regeldruk/administratieve lasten voor rijksoverheid, decentrale overheden, bedrijfsleven en burger*

De verplichting om vooraf de Intergouvernementele overeenkomsten en niet-bindende overeenkomsten met de Commissie te delen kan een administratieve last voor de rijksoverheid opleveren. Nederland moet in dat geval (concept)-overeenkomsten en niet-bindende overeenkomsten overleggen aan de Commissie. Nederland heeft geen bindende overeenkomsten, maar wel een reeks niet-bindende overeenkomsten. Eerste inventarisatie wijst uit dat Nederland 20 niet-bindenden overeenkomsten heeft.

e) *Gevolgen voor concurrentiekracht*

Dit besluit beoogt te voorkomen dat de goede werking van de interne energiemarkt wordt belemmerd door ongeoorloofde afspraken met derde landen. Een goede werking van de energiemarkt verbetert de concurrentiekracht.

## **6. Implicaties juridisch**

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

Er zijn geen gevolgen voor nationale en decentrale regelgeving en/of sanctionering.

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

Niet van toepassing

c) *Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid*

Het besluit treedt in werking op de twintigste dag na de bekendmaking ervan in het Publicatieblad van de Europese Unie. Deze inwerkingtredingsdatum is haalbaar. De verplichtingen op grond van dit besluit worden relevant vanaf het moment dat de onderhandeling over een nieuwe overeenkomst start.

d) *Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling*

Het voorstel bevat al de verplichting voor de Commissie om uiterlijk 1 januari 2020 bij het Europees Parlement, de Raad en het Europees Economisch en Sociaal Comité een verslag in te dienen over de toepassing van het besluit.



**7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving**

Het voorstel heeft geen implicaties voor uitvoering en/of handhaving.

**8. Implicaties voor ontwikkelingslanden**

Het voorstel heeft geen implicaties voor ontwikkelingslanden.

## Fiche 3: Pakket anti-belastingontwijking

### 1. Algemene gegevens

#### a) *Titel voorstel*

Pakket anti-ontgaansmaatregelen: volgende stappen naar effectieve belastingheffing en grotere fiscale transparantie in de EU<sup>1</sup>

- mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad 'Pakket anti-ontgaansmaatregelen: volgende stappen naar effectieve belastingheffing en grotere fiscale transparantie in de EU' (COM (2016) 23)
- voorstel voor een richtlijn van de Raad tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken die de werking van de interne markt rechtstreeks schaden (COM (2016) 26)
- aanbeveling van de Commissie van 28.1.2016 over de implementatie van maatregelen om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan (C (2016) 271)
- mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad over een externe strategie voor effectieve belastingheffing + bijlagen (COM (2016) 24)

#### b) *Datum ontvangst Commissiedocument*

28 januari 2016

#### c) *Nr. Commissiedocument*

COM(2016) 23

COM(2016) 26

C(2016) 271

COM(2016) 24 + annexes 1 to 2

#### d) *EUR-Lex*

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1455105098856&uri=CELEX:52016DC0023>

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?qid=1454922017449&uri=CELEX:52016PC0026>

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1455105156094&uri=CELEX:52016DC0024>

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?qid=1455113497036&uri=CELEX:32016H0136>

---

<sup>1</sup> Voor het voorstel tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU met betrekking tot de verplichte automatische uitwisseling van informatie op het gebied van belastingen (COM(2016) 25), dat onderdeel uitmaakt van het pakket, is een separaat BNC-fiche opgesteld.

*e) Nr. impact assessment Commissie en Opinie Impact-assessment Board*

Er is geen impact assessment gemaakt. Wel heeft de Europese Commissie (hierna: de Commissie) een staff working document opgesteld dat nadere uitleg geeft bij het pakket.

*f) Behandelingstraject Raad*

ECOFIN-raad

*g) Eerstverantwoordelijk ministerie*

Ministerie van Financiën

*h) Rechtsbasis*

Artikel 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (richtlijnvoorstel) en artikel 292 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (aanbeveling)

*i) besluitvormingsprocedure Raad*

Unanimiteit (voor de richtlijn)

*j) rol Europees Parlement*

Raadpleging

## **2. Essentie voorstel**

*a) Inhoud voorstel*

In juni 2015 heeft de Commissie een Actieplan gepresenteerd voor een eerlijk en doeltreffend vennootschapsbelastingstelsel in de Europese Unie. Daarin betoogde de Commissie dat een gezonde interne markt een eerlijk en efficiënt bedrijfsbelastingstelsel nodig heeft dat bijdraagt aan economische groei en dat is gebaseerd op het beginsel dat bedrijven belasting moeten betalen in het land waar de winsten worden gemaakt. Dit vereist een gemeenschappelijke aanpak op het niveau van de EU en de introductie van specifieke antimisbruikbepalingen, zowel interne maatregelen als gemeenschappelijke acties tegen externe bedreigingen van uitholling van de belastinggrondslag. De verschillende maatregelen die de Commissie met het Pakket anti-belastingontwijking voorstelt, beogen deze gemeenschappelijke aanpak vorm te geven.

*Mededeling 'Pakket anti-ontgaansmaatregelen'*

In de mededeling 'Pakket anti-ontgaansmaatregelen' beschrijft de Commissie de achtergrond en het doel van het hele pakket met betrekking tot belastingontwijking.

*Voorstel richtlijn anti-belastingontwijking*

Het richtlijnvoorstel tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken bevat regels met betrekking tot de zes hieronder genoemde fiscale onderwerpen. Door middel van de richtlijn worden enkele uitkomsten van het OESO/G20-project *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS)

in bindende Europese wetgeving vastgelegd. De zes onderwerpen zijn (tussen haken de BEPS acties waarop zij betrekking hebben):

1. beperking van de aftrekbaarheid van rente (BEPS actie 4),
2. exitheffingen: een heffing over een latente belastingschuld bij het verplaatsen van activa of een fiscale woonplaats naar een ander land,
3. een switch-overbepaling: heffing over dividenden van laag belaste deelnemingen onder verrekening van eerder door een dochteronderneming betaalde winstbelasting bij de moederonderneming,
4. een algemene antimisbruikregel, die kunstmatige constructies bestrijdt,
5. wetgeving betreffende gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (*controlled foreign companies*, ofwel cfc's) (BEPS actie 3),<sup>2</sup>
6. hybride mismatches (BEPS actie 2). Bij hybride mismatchstructuren spelen internationaal opererende ondernemingen in op kwalificatieverschillen tussen nationale vennootschapsbelastingstelsels. Hybride mismatches leiden er bijvoorbeeld toe dat een betaling aftrekbaar is, maar nergens wordt belast, of dat één betaling meerdere malen aftrekbaar is.

De voorgestelde richtlijn stelt minimumnormen vast. Lidstaten kunnen derhalve, binnen de grenzen van het primaire EU-recht, verdergaande (strengere) maatregelen treffen ter voorkoming van misbruik. De Commissie maakt in de richtlijn een specifieke keuze waar de BEPS-uitkomsten ruimte laten voor verschillende opties. Waar de BEPS-uitkomsten bijvoorbeeld bestaan uit bouwstenen (cfc's), laten de voorstellen van de Commissie minder ruimte. Exitheffingen, de switch-overbepaling en de algemene antimisbruikregel zijn eerder in het kader van het in 2011 door de Commissie gepubliceerde richtlijnvoorstel voor een gemeenschappelijke geconsolideerde belastinggrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB) besproken.

#### *Aanbeveling implementatie van maatregelen om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan*

Ook de onderwerpen die worden genoemd in de aanbeveling van de Commissie over de implementatie van maatregelen om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan hebben een relatie met het BEPS-project. Maatregelen tegen verdragsmisbruik zijn eerder afgesproken in het BEPS-project (actie 6) en de vaste inrichting (bijvoorbeeld een filiaal) is besproken in het kader van BEPS actie 7. Omdat het onderwerpen betreft die verbonden zijn met belastingverdragen die lidstaten met elkaar en met derde landen sluiten, lenen zij zich niet goed voor eerder genoemde richtlijn. Bovendien is het sluiten van belastingverdragen de bevoegdheid van de lidstaten. Om die redenen adresseert de Commissie ze door middel van een aanbeveling.

---

<sup>2</sup> Cfc-regels zijn gericht tegen uitstel van belastingheffing via buitenlandse lichamen die onder controle staan van een binnenlands belastingplichtig lichaam. Door mobiele activa, zoals patenten, octrooien en merkrechten, te verplaatsen naar een buitenlands lichaam in een laagbelastend land kan belasting worden uitgesteld zolang de winst uit die activa niet wordt uitgekeerd.

De Commissie moedigt de lidstaten door de aanbeveling aan om een *principal purpose test* in hun belastingverdragen op te nemen. Dit is een bepaling die stelt dat een verdragsvoordeel niet zal worden verleend, indien een constructie of een transactie slechts is opgesteld of aangegaan met als een van de voornaamste doelen om het voordeel te verkrijgen. Het verdragsvoordeel wordt toch verleend indien wordt aangetoond dat in de constructie of transactie een reële economische activiteit besloten ligt of dat de toekenning van het voordeel in deze omstandigheden in overeenstemming is met het doel en de strekking van de desbetreffende bepalingen van het verdrag.

Daarnaast worden de lidstaten door de aanbeveling aangemoedigd om met betrekking tot de definitie van 'vaste inrichting' de nieuwe bepalingen van artikel 5 van het OESO-Modelverdrag te gebruiken, zoals die in het kader van actie 7 van het BEPS-project zijn uitgewerkt.

#### *Mededeling externe strategie voor effectieve belastingheffing*

In haar mededeling over een externe strategie voor effectieve belastingheffing stelt de Commissie verschillende maatregelen voor, die tot doel hebben om belastingontwijking tegen te gaan en een effectieve belastingheffing te verzekeren in de relatie met derde landen. De Commissie doet voorstellen om de criteria voor goed bestuur in belastingzaken, die zij in 2012 in een aanbeveling had neergelegd, aan te scherpen. Voor zover deze criteria zien op transparantie en gegevensuitwisseling, geeft de Commissie aan dat zij minimaal de nieuwe mondiale standaard voor de uitwisseling van informatie als uitgangspunt zouden moeten nemen die in het kader van het OESO-project is uitgewerkt.

Daarnaast benadrukt de Commissie dat de EU goed bestuur in belastingzaken kan bevorderen door in overeenkomsten met derde landen, bijvoorbeeld handelsovereenkomsten, bepalingen over goed bestuur in belastingzaken op te nemen. Ook zou de (technische) assistentie aan ontwikkelingslanden kunnen verbeteren om deze in staat te stellen te voldoen aan de standaarden voor goed bestuur in belastingzaken.

Een belangrijk initiatief is het voorstel voor de ontwikkeling van een EU-proces voor het beoordelen van derde landen en het plaatsen van derde landen op een (zwarte) lijst. Hieraan zou volgens de Commissie een helder overzicht van nationale processen voor het plaatsen van (derde) landen op lijsten een bijdrage kunnen leveren, evenals het daadwerkelijk ontwikkelen van een gemeenschappelijke EU-aanpak voor het plaatsen van landen op een EU-brede (zwarte) lijst. Omdat het plaatsen van een jurisdictie op een zwarte lijst volgens de Commissie het zwaarste middel zou moeten zijn, besteedt zij ook aandacht aan manieren om deze jurisdicties te bewegen tot meer transparantie en een eerlijker belastingheffing. In uiterste instantie zouden de lidstaten nog nader te bepalen gemeenschappelijke tegenmaatregelen moeten nemen tegen persistent onwillige landen/jurisdicties. Tot slot zou de relatie tussen (het verstrekken van) EU-fondsen aan derde landen en goed bestuur in belastingzaken volgens de Commissie kunnen worden versterkt.

*b) Impact assessment Commissie*

Er is geen impact assessment opgesteld. Wel heeft de Commissie een staff working document opgesteld dat nadere uitleg geeft bij het pakket. Onderdelen van de richtlijn zijn eerder besproken in OESO-kader. Andere onderdelen zijn afkomstig uit een eerder Commissievoorstel (CCCTB), waarover destijds een impact assessment is opgesteld.

### **3. Nederlandse positie ten aanzien van het voorstel**

*a) Essentie Nederlands beleid op dit terrein*

Als voorzitter van de Raad van de EU in de eerste helft van 2016 wordt Nederland geacht de rol van *honest broker* te vervullen. Hierbij past geen uitgesproken waardeoordeel van het kabinet over de Commissievoorstellen. Daarom wordt in dit fiche een relatief technische beschrijving gegeven van de Commissievoorstellen.

In correspondentie met het parlement heeft het kabinet meermaals aangegeven hoe internationaal opererende bedrijven mede door gebruikmaking van het gebrek aan onderlinge samenhang van de verschillende nationale rechtssystemen in staat zijn de totale belastingdruk te beïnvloeden<sup>3</sup>. Omdat dit een internationaal vraagstuk is, heeft het kabinet aangegeven actief mee te werken aan internationale oplossingen, zowel in de context van het OESO/G20-BEPS-project als in EU-verband. Daarbij heeft Nederland zich in Europees verband hard gemaakt voor het vastleggen van maatregelen tegen belastingontwijking in bindende regels, *hard law*, zodat juridische zekerheid en een uniforme toepassing en daardoor een gelijk speelveld het best gewaarborgd kan worden.

Nederland vervult in sommige gevallen een voortrekkersrol. Om die reden heeft Nederland proactief regelgeving en belastingverdragen aangepast. Zo heeft Nederland country-by-country reporting aan belastingdiensten in wetgeving vastgelegd. Ook is een Memorandum of Understanding gesloten met Duitsland voor de uitwisseling van informatie over belastingrulings. Aan 23 ontwikkelingslanden is aangeboden antimisbruikmaatregelen in bilaterale belastingverdragen op te nemen.

Naast het aanpassen van (internationale) belastingregels door een gecoördineerde aanpak en het (pro)actief aanpassen van Nederlandse regelgeving en verdragen, blijft het kabinet ook de sterke punten van het Nederlandse belastingsysteem uitdragen. Deze sterke punten – het uitgebreide verdragennetwerk, de deelnemingsvrijstelling, de afwezigheid van bronheffingen op rente en royalty's, een goed werkende Belastingdienst en efficiënte geschilbeslechtsprocedures – dragen bij aan de kracht van het Nederlandse (fiscale) vestigingsklimaat. Daarbij heeft het kabinet aangegeven bereid te zijn deze sterke punten te verstevigen met maatregelen die misbruik voorkomen. De reële budgettaire opbrengsten van BEPS en van de door de EU voorgestelde maatregelen die tot een onbedoelde relatieve verslechtering van het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat leiden, wil het kabinet waar mogelijk gericht aanwenden om zo een aantrekkelijk fiscaal vestigingsklimaat te

---

<sup>3</sup> Recent onder meer in de brief van de staatssecretaris van Financiën van 5 oktober 2015 over het BEPS-rapport (Kamerstukken II 2015/16, 25 087, nr. 112).

behouden. Hierbij wordt rekening gehouden met de binnen het domein van de vennootschapsbelasting te realiseren taakstellende opbrengst, die in 2017 €202 miljoen bedraagt en afloopt naar een structurele opbrengst van €43 miljoen vanaf 2024<sup>4</sup>.

*b) Beoordeling + inzet ten aanzien van dit voorstel*

Het kabinet onderschrijft de doelstelling van het pakket om belastingontwijking door multinationale ondernemingen tegen te gaan. Met name het voorstel van de Commissie om EU-brede maatregelen tegen belastingontwijking in de vorm van een richtlijn in bindende regels vast te leggen, kan op Nederlandse steun rekenen. Hierbij is het voor Nederland van belang dat de uiteindelijke richtlijn met maatregelen tegen belastingontwijking duidelijk is, aansluit bij de uitkomsten van het BEPS-project van OESO/G20 en uitgaat van het beginsel dat winst wordt belast waar waarde wordt gecreëerd. Verder wil Nederland dat geen afbreuk wordt gedaan aan de sterke en legitieme punten van het Nederlandse en het Europese vestigingsklimaat. Bij snelle besluitvorming is het belangrijk om ruimte te bieden aan lidstaten en bedrijfsleven voor een zorgvuldige implementatie van de diverse maatregelen.

*Mededeling 'Pakket anti-ontgaansmaatregelen'*

Nederland is het eens met de opmerkingen in de mededeling 'Pakket anti-ontgaansmaatregelen' dat belastingontwijking een bedreiging vormt voor de interne markt en dat dit vraagt om Europese oplossingen. Dat de EU daarbij verder moet gaan dan de mondiale afspraken die in OESO/G20-verband zijn gemaakt, kan Nederland volgen voor zover bedoeld wordt op de mogelijkheid van de EU om maatregelen in juridisch bindend *hard law* vast te leggen. Dit kan op de steun van Nederland rekenen. Voor Nederland is het echter van groot belang dat de Europese maatregelen zoveel mogelijk aansluiten bij de mondiale afspraken. Wanneer de Europese maatregelen verder gaan, zet de EU zich mondiaal op een competitieve achterstand. Hiervoor is in het pakket naar de mening van het kabinet onvoldoende aandacht.

Nederland is het met de Commissie eens dat de nieuwe richtsnoeren van OESO/G20 op het gebied van transfer pricing kunnen bijdragen aan het verzekeren dat belasting wordt geheven waar waarde wordt gecreëerd. Het kabinet geeft er echter de voorkeur aan dat het toezicht op de toepassing van de transfer pricingregels wordt georganiseerd binnen het OESO-domein en niet separaat ook binnen Europa wordt geregeld.

*Voorstel richtlijn anti-belastingontwijking*

Het kabinet verwelkomt regels ter bestrijding van belastingontwijking, omdat hiermee door middel van bindende regels wordt getracht in ieder geval binnen de EU een gelijk speelveld te bereiken. Dat dit richtlijnvoorstel minimumnormen bevat heeft als voordeel dat enige flexibiliteit bij de toepassing mogelijk is en dat lidstaten die nu al strengere maatregelen hebben getroffen tegen belastingmisbruik (sommige recent na de publicatie van de BEPS-uitkomsten), deze maatregelen niet hoeven af te

---

<sup>4</sup> Brief van de staatssecretaris van Financiën van 5 oktober 2015 over het BEPS-rapport (Kamerstukken II 2015/16, 25 087, nr. 112), pp. 4 en 5.

zwakken. Specifieke antimisbruikbepalingen zoals specifieke renteaftrekbeperkingen blijven mogelijk. Het nadeel van de minimumnormen is dat dit ten koste gaat van de rechtszekerheid en de mogelijkheid van een verschillende implementatie en toepassing van de richtlijn door de lidstaten in stand laat. Nederland vindt het belangrijk dat de richtlijn zo dicht mogelijk aansluit bij de uitkomsten van het OESO/G20-BEPS-project om zo het mondiale speelveld niet te verstoren. Het valt het kabinet op dat drie onderwerpen die in de voorgestelde richtlijn worden geregeld niet eerder in BEPS-verband zijn besproken.

Het kabinet beoordeelt de zes in het richtlijnvoorstel geregelde onderwerpen als volgt:

### *1. Beperking van de aftrekbaarheid van rente*

Nederland kent al een aantal specifieke renteaftrekbeperkingsmaatregelen. In het BEPS-project (actie 4) is een benadering gekozen die een combinatie is van twee regels<sup>5</sup> en grofweg is gebaseerd op het systeem van Duitsland: de rente is alleen aftrekbaar tot een zeker percentage van de EBITDA,<sup>6</sup> waarbij de OESO een percentage tussen de 10 en 30% aanbeveelt, en er kan gebruik worden gemaakt van een zogeheten *groupsescape*. De Commissie neemt beide regels over in haar voorstel, maar schrijft een percentage van 30% voor en geeft de *groupsescape* anders vorm. Omdat de richtlijn minimumnormen bevat, kunnen lidstaten er echter voor kiezen om strenger te zijn en een lager percentage te gebruiken en de *groupsescape* niet toe te staan. Lidstaten kunnen ook van hun specifieke renteaftrekbeperkingsmaatregelen gebruik blijven maken.

### *2. Exitheffingen*

De Nederlandse vennootschapsbelasting bevat al een exitheffing. In het kader van het BEPS-project zijn exitheffingen niet besproken. De door de Commissie voorgestelde exitheffing is bedoeld om te voorkomen dat bedrijven bij het verplaatsen van activa en fiscale woonplaatsen ervan profiteren dat sommige lidstaten geen exitheffing hebben. Het kabinet is van mening dat de verplichting voor alle lidstaten om een exitheffing te hebben, bijdraagt aan een gelijk speelveld binnen Europa. Het voorstel houdt rekening met de jurisprudentie van het Hof van Justitie op dit terrein.

### *3. Een switch-overbepaling*

Een switch-overbepaling is geen BEPS-maatregel. De voorgestelde switch-overbepaling vereist dat 'bijheffing' van inkomen bij de moedermaatschappij of het hoofdhuis in een EU-lidstaat dient plaats te vinden indien het inkomen bij de dochtermaatschappij of de vaste inrichting in een ander land belast is tegen een belastingtarief dat lager is dan 40% van het tarief van de EU-lidstaat waar de moedermaatschappij of het hoofdhuis is gevestigd. In Nederland zou dat betekenen dat de switch-overbepaling in de vennootschapsbelasting moet worden aangepast en ook zou moeten worden toegepast wanneer inkomen wordt ontvangen uit een land waar het tarief minder dan 10% is. De

<sup>5</sup> Zie meer in detail de brief van de staatssecretaris van Financiën van 5 oktober 2015 over het BEPS-rapport (Kamerstukken II 2015/16, 25 087, nr. 112), pp. 14 en 15.

<sup>6</sup> EBITDA: earnings before interest, taxes, depreciation and amortisation.



deelnemingsvrijstelling kan in een dergelijk geval in minder gevallen worden toegepast. De Nederlandse vennootschapsbelasting bevat al een switch-overbepaling die ziet op passief inkomen. Bij actief inkomen wordt de switch-overbepaling niet toegepast.<sup>7</sup> Het richtlijnvoorstel van de Commissie maakt geen onderscheid tussen actief en passief inkomen, waardoor de Nederlandse deelnemingsvrijstelling wordt ingeperkt. De voorgestelde switch-overbepaling heeft vragen opgeroepen bij de lidstaten, mede omdat deze geen deel uitmaakt van de BEPS-uitkomsten. Deze vragen worden momenteel geïnventariseerd en moeten snel van een antwoord worden voorzien.

#### 4. Een algemene antimisbruikregel

Een algemene antimisbruikregel maakt geen deel uit van de resultaten van het BEPS-project. Wel is recent een algemene antimisbruikregel opgenomen in de Moeder-dochterrichtlijn. Er wordt in Europees verband ook gesproken over het opnemen van een algemene antimisbruikregel in de Interest- en royaltyrichtlijn. De vraag dringt zich hierbij op hoe de verschillende antimisbruikregels zich tot elkaar verhouden. Het Nederlandse belastingstelsel kent al een algemene antimisbruikregel in het leerstuk van *fraus legis*.

#### 5. Wetgeving betreffende gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (cfc's)

Het rapport met de uitkomsten van het BEPS-project geeft aanbevelingen die landen kunnen gebruiken bij de vormgeving van effectieve nationale cfc-regels. Deze aanbevelingen zijn zeer algemeen van aard.<sup>8</sup> De Commissie heeft uit de aanbevelingen verschillende elementen in haar voorstel voor cfc-regels opgenomen. In het voorstel worden verschillende soorten inkomen genoemd, waarop cfc-regels van toepassing zouden moeten zijn. Hoewel – anders dan bij de switch-overbepaling – is geprobeerd om een zeker onderscheid te maken tussen passief en actief inkomen, valt in bepaalde gevallen ook actief inkomen onder de reikwijdte van de cfc-regels. Belangrijk verschil is dat de switch-overbepaling alleen in relatie tot derde landen geldt, terwijl de cfc-regels ook binnen de EU gelden. In de Nederlandse vennootschapsbelasting is een bepaling opgenomen die te vergelijken is met een cfc-bepaling.<sup>9</sup> De voorgestelde cfc-regels strekken echter veel verder, maar zullen tegelijkertijd nog verder verduidelijkt moeten worden.

#### 6. Hybride mismatches

In het kader van de OESO zijn zeer uitgebreide regels uitgewerkt voor het tegengaan van hybride mismatches.<sup>10</sup> Daarnaast heeft een subgroep van de EU-Gedragscodegroep richtsnoeren (*soft law*) vastgesteld met oplossingen voor hybride mismatches. Het richtlijnvoorstel van de Commissie bevat een regeling die alleen betrekking heeft op hybride mismatches binnen de EU. Het kabinet vindt het

---

<sup>7</sup> Actief inkomen is inkomen dat wordt verkregen uit de uitoefening van een onderneming. Passief inkomen is inkomen dat wordt verdiend met beleggen.

<sup>8</sup> Zie ook de brief van de staatssecretaris van Financiën van 5 oktober 2015 over het BEPS-rapport, pp. 13 en 14.

<sup>9</sup> Bij een belang van ten minste 25% in een laagbelaste beleggingsdeelneming moet een verplichte jaarlijkse herwaardering bij de moeder worden toegepast. Als de beleggingen van de dochter in waarde toenemen (wat zij meestal plegen te doen) valt die waardestijging dus in de belastbare winst.

<sup>10</sup> brief van de staatssecretaris van Financiën van 5 oktober 2015 over het BEPS-rapport, pp. 12 en 13.

positief dat de Commissie in de voorgestelde richtlijn op deze manier hybride mismatches aanpakt. De voorgestelde maatregelen hebben naar verwachting beperkte gevolgen voor Nederland, temeer daar recent de Moeder-dochterrichtlijn is gewijzigd om mismatches als gevolg van hybride financiële instrumenten onder die richtlijn tegen te gaan. Deze wijziging van de Moeder-dochterrichtlijn is in Nederlandse wetgeving geïmplementeerd.

Los van het bovenstaande is het belangrijk bij snelle besluitvorming lidstaten en het bedrijfsleven ruimte te bieden voor een zorgvuldige implementatie van de diverse maatregelen.

#### *Aanbeveling implementatie van maatregelen om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan*

De aanbeveling over de implementatie van maatregelen om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan is deels gebaseerd op de uitkomsten van het BEPS-project (actie 6). Het kabinet merkt wel op dat de BEPS-rapporten landen de keuze geven om ofwel een *principal purpose test* ofwel een zogenoemde *limitations on benefits*-bepaling (LOB) in hun verdragen op te nemen teneinde misbruik tegen te gaan. De Commissie stelt alleen een *principal purpose test* voor. Met name de Verenigde Staten en Japan plegen LOB-bepalingen op te nemen in hun belastingverdragen. De Commissie heeft Nederland een met redenen omkleed advies gestuurd inzake de LOB-bepaling in het belastingverdrag tussen Nederland en Japan. De Commissie is van mening dat de LOB-bepaling in het verdrag met Japan in strijd is met de vrijheid van vestiging. Nederland deelt de zienswijze van de Commissie niet. De Nederlandse visie wordt gesteund door een uitspraak van het Europese Hof van Justitie. In de zaak *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*<sup>11</sup> heeft het Hof bepaald dat de LOB-bepaling in het belastingverdrag van Nederland met het Verenigd Koninkrijk niet in strijd is met het EU-recht, omdat zij bijdraagt aan het evenwicht van de wederzijdse verdragsverplichtingen. Nederland is dan ook voornemens om ook in de toekomst de mogelijkheid open te houden om LOB-bepalingen in belastingverdragen op te nemen.

#### *Mededeling externe strategie voor effectieve belastingheffing*

Nederland waardeert dat de Commissie goed bestuur in belastingzaken buiten de EU wil bevorderen. Het assisteren van ontwikkelingslanden draagt eraan bij dat zij hun belastinginning kunnen verbeteren en misbruik kunnen aanpakken. Nederland draagt daar door middel van het Addis Tax Initiative, het OESO Tax and Development programma en Tax Inspectors without Borders nu al aan bij. Daarnaast worden in een aantal landen bilaterale activiteiten uitgevoerd en Nederland neemt deel aan verschillende multilaterale programma's.

Nederland heeft nog enig voorbehoud ten aanzien van het beoordelen van derde landen en het plaatsen van jurisdicties op een zwarte lijst. Het kabinet vindt dat een dergelijke EU-lijst een verbetering zou kunnen zijn in vergelijking met de huidige lijst die de Commissie hanteert en die gebaseerd is op verschillende nationale lijsten. Die lijst heeft tot veel verwarring geleid. Het kabinet is van mening dat een daadwerkelijke EU-brede lijst volledig zou moeten aansluiten bij de beoordelingen

---

<sup>11</sup> HvJ C-374/04.

van het Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes of dat de EU dit Forum zou moeten volgen. Daarnaast moeten de criteria voor en de gevolgen van plaatsing op een lijst duidelijk zijn en moeten concrete afspraken worden gemaakt hoe een land van de lijst afgehaald kan worden. Een EU-lijst zou een meerwaarde kunnen hebben, mits deze een afspiegeling is van een gedeelde EU-visie op goed bestuur in belastingzaken en niet een optelsom van nationale zwarte lijsten. Ook moet er rekening mee worden gehouden of de jurisdicties die voor plaatsing op de lijst in aanmerking zouden komen niet juist in een proces zijn van het vergroten van transparantie, bijvoorbeeld doordat zij internationale standaarden daarvoor hebben omarmd, of het verbeteren van hun bestuur. Hoewel eerder is afgesproken dat de EU in haar overeenkomsten met derde landen een bepaling moet opnemen over goed bestuur in belastingzaken, vindt Nederland dat terughoudend moet worden omgegaan met het vastleggen van belastingbepalingen in overeenkomsten die door de Unie worden gesloten.

*c) Eerste inschatting van krachtenveld*

Er is brede steun voor het vastleggen van maatregelen tegen belastingontwijking in een richtlijn. De meeste lidstaten staan positief tegenover het vastleggen van minimumnormen, waarbij lidstaten de mogelijkheid houden om strengere maatregelen te treffen. Verschillende lidstaten zijn al bezig om de uitkomsten van het BEPS-project in nationale wetgeving vast te leggen. Met minimumnormen is de kans groot dat zij na vaststelling van de richtlijn hun nationale wetgeving niet opnieuw ingrijpend hoeven aan te passen. Dit is voor deze lidstaten belangrijk. Sommige lidstaten hebben echter ook gevraagd om flexibiliteit, zodat zij nationaal ook met minder strenge normen van de richtlijn af kunnen wijken.

Lidstaten zijn niet eensgezind over welke onderwerpen in een richtlijn met maatregelen tegen belastingontwijking een plaats moeten krijgen. Sommige lidstaten wijzen er hierbij op dat bepaalde onderwerpen niet voortkomen uit het BEPS-project of als best practices in de BEPS-uitkomsten zijn opgenomen. Sommige lidstaten hebben er moeite mee om verplicht te worden hun nationale wetgeving aan te passen en hierin maatregelen op te nemen die zij nu nog niet kennen of die vergaande gevolgen hebben voor hun belastingstelsel, bijvoorbeeld een exitheffing of een switch-overclausule. Lidstaten verschillen van mening of bepaalde maatregelen, onder meer cfc-regels, alleen ten opzichte van derde landen zouden moeten gelden of ook binnen de EU.

De positie van lidstaten tegenover de voorgestelde externe strategie, waaronder een zwarte lijst, is nog niet duidelijk. Verschillende lidstaten hebben eerder wel aangegeven niet gelukkig te zijn met de bestaande zwarte lijst die de Commissie op basis van zwarte lijsten van de lidstaten heeft samengesteld. Lidstaten hechten normaal gesproken aan de bevoegdheid van lidstaten om akkoorden en verdragen te sluiten met derde landen op het gebied van belastingen. Dat de Commissie zich meer op dit terrein manifesteert om goed bestuur in belastingzaken te bevorderen, stuift lidstaten mogelijk tegen de borst. De verwachting is dat de lidstaten positief staan tegenover het verlenen van (technische) assistentie aan ontwikkelingslanden om goed bestuur in belastingzaken te versterken.

#### **4. Beoordeling bevoegdheid, subsidiariteit en proportionaliteit**

##### *a) Bevoegdheid*

De Commissie baseert de bevoegdheid voor de voorgestelde richtlijn op artikel 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. Nederland acht dit de juiste rechtsbasis. Dit artikel betreft de aanpassing van wettelijke bepalingen van de lidstaten die rechtstreeks van invloed zijn op de instelling of de werking van de interne markt. Wanneer de Commissie initiatieven neemt om te komen tot coördinatie op het gebied van belastingen wordt vaak voor deze grondslag gekozen. Deze grondslag kan naar de mening van het kabinet worden gebruikt voor de gevallen waarbij misbruik van verschillen tussen belastingstelsels tot belemmering van de interne markt leidt. In de door de Commissie geschetste gevallen kan hiervan sprake zijn.

Als rechtsbasis voor de aanbeveling heeft de Commissie gekozen voor artikel 292 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. Dit artikel geeft de Commissie de bevoegdheid om zelf aanbevelingen vast te stellen.

##### *b) Subsidiariteit*

Het kabinet beoordeelt de subsidiariteit als positief. Bij het voorstel is sprake van het bestrijden van grensoverschrijdende belastingontwijking (waarbij gebruik wordt gemaakt van verschillen tussen belastingstelsels). Het kabinet is van mening dat hiervoor een gecoördineerde aanpak noodzakelijk is. Zoals ook eerder richting het parlement is benadrukt,<sup>12</sup> zijn binnen de EU in beginsel alleen de lidstaten bevoegd op het gebied van directe belastingen. De Commissie kan slechts tot harmonisatie overgaan in het licht van verbetering van de interne markt. Alleen waar verschillen tussen belastingstelsels worden misbruikt, kan tot harmonisatie worden gekomen.

##### *c) Proportionaliteit*

Het kabinet beoordeelt de proportionaliteit positief, met een kanttekening.

In het grootste deel van de Commissievoorstellen worden alleen misbruiksituaties aangepakt of voorkomen of worden oplossingen voorgesteld om verschillen tussen belastingsystemen weg te nemen door middel van gecoördineerde maatregelen. Deze maatregelen zijn derhalve proportioneel. Bij de in de richtlijn voorgestelde switch-overbepaling kunnen echter ook bonafide structuren, transacties, etc. worden geraakt, omdat in het voorstel geen onderscheid wordt gemaakt tussen actief en passief inkomen. Op dit punt (actief inkomen) is het proportionaliteitsoordeel van het kabinet negatief.

Daarbij moet aangetekend worden dat het richtlijnvoorstel op het punt van de switch-over, maar ook op andere punten (o.a. de cfc-bepaling) onduidelijk is en nog veel vragen oproept. Hoe duidelijker de uiteindelijke richtlijn, hoe beter misbruik kan worden bestreden en worden voorkomen dat de richtlijn haar doel voorbij schiet en hoe beter de proportionaliteit van de richtlijn kan worden gewaarborgd.

---

<sup>12</sup> O.a. Kamerstukken II 2014/15, 21 501-07, nr. 1281, p. 4.

## **5. Financiële implicaties, gevolgen voor regeldruk en administratieve lasten**

### *a) Consequenties EU-begroting*

Er zijn geen gevolgen voor de EU-begroting.

### *b) Financiële consequenties (incl. personele) voor rijksoverheid en/ of decentrale overheden*

Het voorstel voor de richtlijn tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken zal naar huidige inzichten leiden tot forse kosten voor de Belastingdienst. Eventuele budgettaire gevolgen (bijvoorbeeld extra uitvoeringskosten) worden ingepast op de begroting van het beleidsverantwoordelijke departement (in dit geval Financiën), conform de regels van de budgetdiscipline.

De voorstellen die gericht zijn op goed bestuur in belastingzaken (mededeling over een externe strategie) en het bestrijden van verdragsmisbruik (aanbeveling) zullen geen (directe) budgettaire impact hebben. Anders is dit voor enkele van de voorstellen in het richtlijnvoorstel anti-belastingontwijking. Naar verwachting zullen de voorstellen met betrekking tot de aftrekbaarheid van rente, hybride mismatches, cfc-wetgeving en de switch-overbepaling (directe) budgettaire impact hebben voor de lidstaten. De omvang hiervan is niet bekend; er is geen impact assessment opgesteld door de Europese Commissie. Op voorhand kan gesteld worden dat met name de renteaftrekbeperking de grootste budgettaire impact zal hebben. Het effect van de andere maatregelen zal beperkter zijn.

Evident is dat de precieze omvang van de budgettaire gevolgen afhankelijk is van de wijze waarop de richtlijn wordt uitgewerkt en geïmplementeerd in Nederlandse wetgeving. De voorstellen omtrent exithellingen en de algemene antimisbruikregel zullen een (zeer) beperkte budgettaire impact hebben. Het voorstel omtrent de exithellingen sluit nauw aan bij de economische benadering die reeds praktijk is in Nederland. Voorts is de algemene antimisbruikregeling een vangnetbepaling die te vergelijken is met de bestaande praktijk van *fraus legis*.

De Belastingdienst zal extra capaciteit nodig hebben voor de extra inspanning die de invoering van de richtlijn anti-belastingontwijking zal vergen. De voorgestelde richtlijn zal leiden tot veel vooroverleg en handavingsinspanningen als gevolg van herstructureringen die noodzakelijk worden bij belastingplichtigen. Ook zal een forse inspanning in de automatisering nodig zijn. De kosten die hiermee gemoeid zijn, hangen af van de uiteindelijke vormgeving van de richtlijn.

Er vloeien geen financiële gevolgen voor decentrale overheden voort uit het pakket.

### *c) Financiële consequenties (incl. personele) voor bedrijfsleven en burger*

De voorgestelde richtlijn zal het moeilijker maken voor internationale bedrijven om gebruik te maken van verschillen tussen belastingssystemen om hun belastingdruk te verlagen. Het is onzeker hoe vaak lidstaten de algemene antimisbruikregel zullen toepassen en welke gevolgen dat heeft voor het bedrijfsleven. Antimisbruikmaatregelen zoals de cfc-regels, de renteaftrekbeperking en de switch-over

zullen betekenen dat bedrijven meer belasting zullen moeten betalen, zeker wanneer de deelnemingsvrijstelling in minder gevallen onverkort kan worden toegepast. De financiële consequenties die hieraan verbonden zijn, hangen af van de uiteindelijke vormgeving van de maatregelen.

*d) Gevolgen voor regeldruk/administratieve lasten voor rijksoverheid, decentrale overheden, bedrijfsleven en burger*

De voorstellen zullen mogelijk leiden tot extra informatieverplichtingen en bijbehorende handelingen in het kader van de aangifte vennootschapsbelasting. Hieruit kunnen extra administratieve lasten voortvloeien. Daarnaast zal het bedrijfsleven kennis moeten nemen van de gewijzigde regelgeving en deze bezien op de effecten voor de eigen bedrijfsvoering.

*e) Gevolgen voor concurrentiekracht*

Doordat minimumnormen voor maatregelen tegen belastingontwijking in een Europese richtlijn worden neergelegd, wordt een gelijk speelveld gecreëerd binnen de EU. Dit draagt bij aan gezonde concurrentieverhoudingen binnen de EU. Wanneer de EU voorop loopt bij de toepassing van de uitkomsten van het BEPS-project en verdergaande maatregelen treft, bestaat het risico dat bedrijven ervoor kiezen om hun activiteiten te verplaatsen naar buiten de EU. Dit kan kwalijke gevolgen hebben voor de concurrentiekracht van de EU ten opzichte van derde landen. Daarom moet zoveel mogelijk worden aangesloten bij de uitkomsten van het BEPS-project. Van de sterke punten van het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat kan, in het geval de voorgestelde switch-overbepaling ongewijzigd in de richtlijn wordt opgenomen, de toepassing van de deelnemingsvrijstelling worden beperkt. De voorgestelde switch-overbepaling heeft vragen opgeroepen bij de lidstaten, mede omdat deze geen deel uitmaakt van de BEPS-uitkomsten. Deze vragen worden momenteel geïnventariseerd en moeten snel van een antwoord worden voorzien. De reële budgettaire opbrengsten van BEPS en van de door de EU voorgestelde maatregelen die tot een onbedoelde relatieve verslechtering van het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat leiden, wil het kabinet waar mogelijk gericht aanwenden om zo een aantrekkelijk fiscaal vestigingsklimaat te behouden. Hierbij wordt rekening gehouden met de binnen het domein van de vennootschapsbelasting te realiseren taakstellende opbrengst, die in 2017 €202 miljoen bedraagt en afloopt naar een structurele opbrengst van €43 miljoen vanaf 2024.<sup>13</sup>

## **6. Implicaties juridisch**

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

De richtlijn zal moeten worden geïmplementeerd in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Mogelijk zal ook andere fiscale regelgeving moeten worden aangepast.

---

<sup>13</sup> Brief van de staatssecretaris van Financiën van 5 oktober 2015 over het BEPS-rapport (Kamerstukken II 2015/16, 25 087, nr. 112), pp. 4 en 5.

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

De voorstellen bevatten geen gedelegeerde bevoegdheden en uitvoeringsbevoegdheden voor de Commissie.

*c) Voorgestelde implementatietermijn (bij richtlijnen), dan wel voorgestelde datum inwerkingtreding (bij verordeningen en besluiten) met commentaar t.a.v. haalbaarheid*

In de voorgestelde richtlijn is geen inwerkingtredingsdatum opgenomen.

*d) Wenselijkheid evaluatie-/horizonbepaling*

Er is geen evaluatie- en/of horizonbepaling opgenomen in het Commissievoorstel. Een evaluatiebepaling is wenselijk, temeer daar een impact assessment van de voorgestelde maatregelen ontbreekt. Daarenboven worden sommige maatregelen die zijn ontleend aan het BEPS-project, de komende tijd binnen de OESO verder uitgewerkt. Het zou goed zijn om op een later tijdstip te beoordelen of de richtlijn nog in lijn is met deze verdere uitwerking door de OESO.

## **7. Implicaties voor uitvoering en/of handhaving**

De gevolgen van de richtlijn op de Nederlandse vennootschapsbelasting zijn aanzienlijk. De Belastingdienst zal extra capaciteit nodig hebben voor de extra inspanning die de invoering zal vergen. De voorgestelde richtlijn zal leiden tot veel vooroverleg en handhavingsinspanningen als gevolg van herstructureringen die noodzakelijk worden bij belastingplichtigen. Hoe duidelijker de uiteindelijke richtlijn wordt, hoe beter deze kan worden geïmplementeerd en door de Belastingdienst worden toegepast. Ook zal een forse inspanning in de automatisering nodig zijn.

Naast de onduidelijkheden over (de implementatie van) de richtlijn zal invoering van wetgeving op basis van deze richtlijn een forse eenmalige inspanning van de Belastingdienst vragen. Bestaande structuren zullen door belastingplichtigen worden aangepast en belastingplichtigen zullen, gezien de onzekerheden, afstemming met de inspecteur zoeken via vooroverleg. In voorkomende gevallen zal dat leiden tot gerechtelijke procedures. Gezien het feit dat de maatregelen in een aantal gevallen een grensoverschrijdend effect hebben, zal dit leiden tot een toename van internationale discussies. Ook op dit punt wordt een toename van de uitvoeringlast verwacht.

## **8. Implicaties voor ontwikkelingslanden**

Het voorgestelde pakket is weliswaar gericht op de EU-lidstaten, maar zal naar verwachting indirect ook een positief effect hebben op de belastingheffing in ontwikkelingslanden. Ontwikkelingslanden kunnen de EU-maatregelen aangrijpen als een model voor eigen implementatie: voorbeelden zijn de exitheffing en de beperking van de renteaftrek.

Verder straalt de EU met het pakket uit dat belastingontwijkingsconstructies waarbij gebruik wordt gemaakt van laagbelastende landen/jurisdicties niet acceptabel zijn.

Nederland verwelkomt verder de inzet van de Commissie om de EU-criteria voor goed fiscaal bestuur in belastingzaken actief uit te dragen richting derde landen, zoals neergelegd in de mededeling over de externe strategie. De Commissie noemt als voorbeeld dat EU-landen een evenwichtige benadering moeten kiezen bij het onderhandelen van belastingverdragen. De Commissie draagt uit dat de Addis Abeba Aktie Agenda en de BEPS-afspraken een goed moment zijn voor lidstaten om bepaalde aspecten in hun bilaterale verdragen met ontwikkelingslanden te herzien. Zoals bekend, loopt Nederland met het herzien van de belastingverdragen met ontwikkelingslanden, door daar antimisbruikbepalingen in op te nemen, al voorop en neemt Nederland deel aan de ad hocgroep om het multilaterale instrument in het kader van actie 15 van het BEPS-project verder te gaan ontwikkelen. Door middel van dit multilaterale instrument moet het mogelijk worden dat landen, inclusief ontwikkelingslanden, gezamenlijk verdragsrechtelijke aspecten van het BEPS-rapport doorvoeren, waaronder antimisbruikbepalingen. Bovendien staat Nederland in relatie tot ontwikkelingslanden, in het algemeen al meer dan bij andere verdragspartners, welwillend tegenover wensen tot ruimere heffingsmogelijkheden, zoals relatief hoge bronbelastingen.

Niet duidelijk is wat de gevolgen zijn voor ontwikkelingslanden van een EU-brede (zwarte) lijst van jurisdicties die niet voldoen aan criteria van goed bestuur in belastingzaken. Sommige ontwikkelingslanden kennen bijzondere belastingfaciliteiten, waardoor zij mogelijk het risico lopen om op een dergelijke lijst te worden geplaatst. Over deze gevolgen zal duidelijkheid moeten komen.