

34 651

Wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 houdende aanvullende regels in verband met de automatische uitwisseling van inlichtingen met betrekking tot landenrapporten (Wet aanvullende regels uitwisseling landenrapporten)

Nota naar aanleiding van het verslag

Inhoudsopgave

1. Inleiding	2
2. Verrekenprijsdocumentatie en "country-by-country reporting"	2
3. Europese regelgeving	7
4. Implementatie in nationale regelgeving	7
5. Uitvoeringskosten, budgettaire effecten en administratieve lasten	9
6. Artikelsgewijze toelichting	9
7. NOB-commentaar	11

1. Inleiding

Het kabinet heeft met interesse de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, de SP, het CDA en D66 gelezen. Het kabinet is verheugd dat deze leden met belangstelling kennis hebben genomen van het wetsvoorstel Wet aanvullende regels uitwisseling landenrapporten (wetsvoorstel). De leden van de fracties van de VVD, het CDA en D66 hebben gevraagd om integraal te reageren op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) op het wetsvoorstel. Waar een specifiek onderdeel van het commentaar overlap vertoont met de in het verslag gestelde vragen wordt daarop ingegaan bij het betreffende onderwerp. De overige onderdelen van het commentaar worden van een reactie voorzien aan het slot van deze nota. Bij de beantwoording wordt de volgorde van het verslag zoveel mogelijk aangehouden. Samenhangende vragen zijn daarbij echter zoveel mogelijk gezamenlijk beantwoord.

2. Verrekenprijsdocumentatie en "country-by-country reporting"

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke knelpunten de Belastingdienst op dit moment nog ervaart bij de samenwerking met andere Europese belastingdiensten. In het algemeen is de samenwerking met andere Europese belastingdiensten goed. Voor wat betreft de country-by-country reporting: de eerste landenrapporten worden (vermoedelijk) in de meeste gevallen aan het einde van dit jaar ontvangen. Deze worden daarna in 2018 uitgewisseld. In zoverre moet de samenwerking op dit terrein nog op gang komen. De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) speelt een belangrijke rol bij het voorkomen van knelpunten in de toekomst. Zo organiseert de OESO met betrekking tot de implementatie van country-by-country reporting intervisie in de verschillende landen. Verder draagt de door de OESO ingestelde ad hoc groep voor implementatie van country-by-country reporting zorg voor de nadere uitleg van bepaalde begrippen en definities zoals opgenomen in de modelwetgeving van de OESO en waar nodig worden additionele richtlijnen gepubliceerd.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of er verschillen zijn in implementatie tussen lidstaten van de Europese Unie (lidstaten) en andere OESO-landen. Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD naar de voortgang van de implementatie van de country-by-country reporting standaard in de OESO-landen buiten de Europese Unie (EU). De OESO-landen, maar ook veel andere landen waaronder de BRIC-landen¹, werken samen in het "inclusive framework" aan de implementatie van de vier minimumstandaarden, waaronder die voor country-by-country reporting, uit het project *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS-project). Het is de bedoeling dat alle landen gaan voldoen aan deze minimumstandaarden. De minimumstandaard voor country-by-country reporting schrijft voor dat elk land

¹ Brazilië, Rusland, India en China.

waarin een uiteindelijkkemoederentiteit van een multinationale groep met een geconsolideerde groepsomzet van € 750 miljoen of hoger is gevestigd een werkend wettelijk instrumentarium moet hebben om landenrapporten te kunnen ontvangen van deze belastingplichtigen en om deze landenrapporten vervolgens te kunnen verstrekken aan andere landen die ook country-by-country reporting wetgeving hebben ingevoerd. De OESO houdt op haar website² bij hoeveel landen er al meedoen aan de uitwisselingsafspraken. De tussenstand op 26 januari 2017 is dat 57 landen het multilaterale instrument hebben ondertekend om de landenrapporten automatisch te gaan uitwisselen. Na deze ondertekening moeten landen aangeven met welke andere landen zij deze automatische uitwisseling daadwerkelijk willen effectueren (notificatie tussen landen onderling). Een aantal landen, zoals de Verenigde Staten, heeft aangegeven voor de uitwisseling een bilateraal instrument te willen gebruiken. De OESO heeft modelwetgeving gemaakt om country-by-country reporting te implementeren. Om het systeem robuust te maken bevat deze modelwetgeving naast de minimumstandaard ook een terugvalregel ingeval de hoofdregel (distributie via het land van de uiteindelijkkemoederentiteit) niet werkt. In dat geval rust de verplichting op de desbetreffende groepsentiteiten (local filing) om het landenrapport aan te leveren in de betreffende landen. De OESO houdt op de eerder genoemde (voor het publiek toegankelijke) website³ bij welke landen welke onderdelen van de modelwetgeving hebben geïmplementeerd. In Richtlijn (EU) 2016/881⁴ is ervoor gekozen om de modelwetgeving zoveel mogelijk te volgen.

Ook vragen de leden van de fractie van de PvdA waarom bedrijven in sommige gevallen kunnen kiezen waar ze hun "masterfile" indienen. Het kabinet gaat ervan uit dat deze leden het landenrapport bedoelen, aangezien dit wetvoorstel niet gaat over een masterfile. Daarnaast vragen deze leden waarom ook vaste inrichtingen kunnen worden aangewezen en of deze keuzemogelijkheden niet uitnodigen tot shoppen tussen de landen. De hoofdregel is dat het landenrapport moet worden verstrekt aan de belastingdienst van het land waarin de uiteindelijkkemoederentiteit is gevestigd. Indien er in het land waar de uiteindelijkkemoederentiteit is gevestigd geen adequate wetgeving is, geen uitwisselingsafspraken zijn of sprake is van een systematische nalatigheid, dan kan de multinationale groep een surrogaatmoederentiteit aanwijzen in een land waar de wetgeving en uitwisselingsafspraken wel op orde zijn en geen sprake is van een systematische nalatigheid. Indien het aanwijzen van een surrogaatmoederentiteit niet mogelijk is dan wordt teruggevallen op de verplichting die rust op elke groepsentiteit van de multinationale groep om het landenrapport te verstrekken aan de belastingdienst van het land waarin de groepsentiteit is gevestigd. Door deze waarborgen heeft het

² <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/CbC-MCAA-Signatories.pdf>.

³ <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-specific-information-on-country-by-country-reporting-implementation.htm>.

⁴ Richtlijn (EU) 2016/881 van de Raad van 25 mei 2016 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PbEU 2016, L 146).

voor een multinationale groep geen zin om te shoppen en daarmee te proberen om onder de verplichting tot het aanleveren van een landenrapport uit te komen. Een rapporterende entiteit moet als inwoner van een staat worden aangemerkt. Hieruit volgt dat een vaste inrichting niet kan optreden als rapporterende entiteit.

De leden van de fractie van de SP vragen wat wordt bedoeld met "actief zijn" in een bepaald land door een multinationale groep. Een multinationale groep is actief in een bepaald land als een of meer groepsentiteiten van de multinationale groep van dat land fiscaal inwoner zijn of in dat land aan belasting zijn onderworpen met betrekking tot de activiteiten die via een vaste inrichting worden uitgeoefend in dat land, ongeacht de aard en omvang van de activiteiten.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe belastingdiensten bepalen of er een hoog risico is op winstverschuivingen en of belastingdiensten, en specifiek de Nederlandse belastingdienst, de capaciteit en waarborgen hebben om alle landenrapporten te analyseren en indien nodig nadere informatie op te vragen. Ook vragen deze leden hoeveel tijd is gemoeid met het analyseren van het landenrapport, het uitvoeren van een risicoselectie, het opvragen van nadere informatie en het analyseren van deze nadere informatie. Sinds 1 september 2016 is de Coördinatiegroep Verrekenprijzen van de Belastingdienst uitgebreid met acht specialisten die zich primair bezighouden met de implementatie van country-by-country reporting en de bijbehorende risicoselectie. Het is de bedoeling nog twee specialisten te werven. Het is de verwachting dat de Belastingdienst jaarlijks zo'n 3150 landenrapporten zal ontvangen, 150 van Nederlandse uiteindelijk moederentiteiten en 3000 van surrogaatmoederentiteiten en van andere groepsentiteiten die fiscaal inwoner zijn van Nederland (local filing). In het najaar van 2017 zal het IT-technisch ook daadwerkelijk mogelijk zijn om de landenrapporten in te dienen bij de Belastingdienst. De omvang van de werkstroom betekent dat de Belastingdienst de risicoanalyse op de landenrapporten eerst geautomatiseerd zal uitvoeren. Daarna kan een handmatige beoordeling plaatsvinden. Op dit moment is de Belastingdienst onder andere bezig met het verkennen van de mogelijkheden voor deze geautomatiseerde risicoanalyse en de daarvoor benodigde informatie. Hoeveel tijd er uiteindelijk daadwerkelijk gaat worden besteed aan een landenrapport hangt onder andere af van de onderkende risico's, de complexiteit van de activiteiten van de multinationale groep en welke informatie reeds voorhanden is in de systemen van de Belastingdienst. Op de vraag van de leden van de fractie van de SP welke waarborg er is dat belastingdiensten ook daadwerkelijk een risicoselectie uitvoeren en indien nodig nadere informatie opvragen, antwoordt het kabinet dat de OESO te zijner tijd peerreviews op de implementatie van country-by-country reporting zal gaan uitvoeren. In deze peerreviews komen onder andere de onderwerpen die de voornoemde leden noemen aan bod.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze is gestart met de uitvoering van de onderdelen in Overige fiscale maatregelen 2016 met betrekking tot verplichtingen tot het opstellen van landenrapporten, groepsdossiers en lokale dossiers. Zoals hiervoor aangegeven, zullen rapporterende entiteiten dit jaar voor het eerst de landenrapporten aanleveren, vermoedelijk in de meeste gevallen uiterlijk op 31 december 2017. Er kan evenwel niet worden aangegeven in hoeverre de entiteiten reeds gestart zijn met het opstellen van deze landenrapporten, de groepsdossiers en de lokale dossiers.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de Belastingdienst een groepsentiteit binnen de EU kan aanwijzen die voldoet aan de rapportageverplichtingen namens alle groepsentiteiten binnen de EU, als de multinationale groep die keuze niet maakt en of de Belastingdienst de keuze van de groep ook kan overrulen. Als uitzondering op de hoofdregel moet een in Nederland gevestigde groepsentiteit een landenrapport indienen, bijvoorbeeld als de uiteindelijkkemoederentiteit niet verplicht is tot indiening van het landenrapport in het land waarvan zij fiscaal inwoner is. Indien meerdere groepsentiteiten fiscaal inwoner van een of meer lidstaten zijn, kan de multinationale groep een groepsentiteit aanwijzen om het landenrapport aan te leveren om daarmee te voldoen aan de verplichtingen die gelden voor al deze binnen de EU gevestigde groepsentiteiten. De aangewezen groepsentiteit verzorgt derhalve de indiening van het landenrapport, inclusief de berichtgeving via de notificatieportal⁵ aan de inspecteur daarover. De keuze om al dan niet een groepsentiteit aan te wijzen ligt uitsluitend bij de multinationale groep. Als de multinationale groep van die mogelijkheid geen gebruik maakt dan rust in beginsel op alle groepsentiteiten de verplichting een landenrapport in te dienen.

De leden van de fractie van D66 constateren terecht dat een multinationale groep het landenrapport als hoofdregel stuurt naar de belastingdienst van het land waar de uiteindelijkkemoederentiteit haar fiscale vestigingsplaats heeft. Deze leden vragen hoe wordt bepaald wie de uiteindelijkkemoederentiteit is van een multinationale groep en in welke gevallen van de hoofdregel afgeweken kan worden, zodat het landenrapport naar een andere belastingdienst gestuurd kan of moet worden. Deze leden vragen ook welke partijen kunnen bepalen naar welke belastingdienst zij het landenrapport verzenden. Het begrip uiteindelijkkemoederentiteit is gedefinieerd in artikel 29b, onderdeel e, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969). Een uiteindelijkkemoederentiteit is een groepsentiteit van een multinationale groep (i) die middellijk of onmiddellijk een belang bezit in een of meer andere groepsentiteiten van die multinationale groep dat voldoende is om verplicht te zijn een geconsolideerde jaarrekening op te maken op grond van de

⁵ <https://www.gegevensportaal.net/cbc/aanmelden/>.

verslagleggingsregels die algemeen van toepassing zijn in de staat waar de uiteindelijkkemoederentiteit haar fiscale vestigingsplaats heeft, of om dit verplicht te zijn indien haar aandelenbelangen in de staat waar ze haar fiscale vestigingsplaats heeft, worden verhandeld op een openbare effectenbeurs en (ii) waarin geen andere groepsentiteit van die multinationale groep middellijk of onmiddellijk een belang bezit dat aan de voorwaarde, bedoeld onder (i), voldoet. Hoewel het landenrapport als hoofdregel moet worden ingediend bij de belastingdienst van het land waar de uiteindelijkkemoederentiteit is gevestigd, kan het ook voorkomen dat het landenrapport moet worden ingediend bij de belastingdienst van het land waar de surrogaatmoederentiteit, de aangewezen groepsentiteit of een andere groepsentiteit is gevestigd. Een surrogaatmoederentiteit is, kort gezegd, een groepsentiteit binnen de multinationale groep die, wat betreft de indiening van het landenrapport, optreedt in de plaats van de uiteindelijkkemoederentiteit. Een aangewezen groepsentiteit is, indien er meerdere groepsentiteiten fiscaal inwoner van een of meer lidstaten zijn, de door de multinationale groep aangewezen groepsentiteit die het landenrapport aanlevert om daarmee te voldoen aan de verplichtingen die gelden voor al deze binnen de EU gevestigde groepsentiteiten. In bepaalde situaties berust de verplichting tot het aanleveren van het landenrapport bij een in Nederland gevestigde groepsentiteit die niet als de uiteindelijkkemoederentiteit, de surrogaatmoederentiteit of als de aangewezen groepsentiteit kan worden aangemerkt. In deze gevallen kan onder voorwaarden worden afgeweken van de hoofdregel en moet het landenrapport worden ingediend bij een andere belastingdienst dan de belastingdienst van het land waarin de uiteindelijkkemoederentiteit, de surrogaatmoederentiteit of de aangewezen groepsentiteit is gevestigd. Het is aan de multinationale groep om in voorkomend geval en onder voorwaarden een surrogaatmoederentiteit of een aangewezen groepsentiteit te kiezen. Daarnaast vragen de leden van de fractie van D66 of de Belastingdienst altijd het landenrapport van een multinationale groep kan opvragen, bijvoorbeeld als de belastingdienst in het land van de uiteindelijkkemoederentiteit in gebreke blijft. Het kan zo zijn dat de staat waar de uiteindelijkkemoederentiteit is gevestigd stelselmatig nalaat om aan Nederland automatisch de landenrapporten te verstrekken die die staat in zijn bezit heeft en die multinationale groepen betreffen met groepsentiteiten in Nederland. In dat geval wordt in beginsel teruggevallen op de verplichting voor Nederlandse groepsentiteiten om aan de Belastingdienst het landenrapport te verstrekken. In de praktijk zal dit betekenen dat de Nederlandse groepsentiteit een al aanwezig landenrapport opvraagt binnen de multinationale groep. Ook vragen deze leden of alle landen en belastingdiensten eenzelfde definitie hanteren van uiteindelijkkemoederentiteit. In artikel 1, zesde lid, van de modelwetgeving van de OESO is een definitie opgenomen van uiteindelijkkemoederentiteit. In de peerreview wordt ook getoetst of landen zich aan de afgesproken definities houden. Daarnaast wordt in de eerdergenoemde ad hoc groep voor implementatie van country-by-country reporting gewerkt aan een zoveel mogelijk uniforme uitleg van de in de

modelwetgeving gehanteerde begrippen. Waar nodig worden vervolgens additionele richtlijnen gepubliceerd.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de rol is van de Nederlandse belastingdienst bij de toezending van de landenrapporten. Een groepsentiteit van een multinationale groep die fiscaal inwoner is van Nederland moet de inspecteur uiterlijk op de laatste dag van het verslagjaar van die multinationale groep laten weten of zij de uiteindelijk moederentiteit, de surrogaatmoederentiteit of de zogenoemde aangewezen groepsentiteit is, dan wel welke entiteit van de multinationale groep de rapporterende entiteit is. De Belastingdienst heeft hiervoor een speciale notificatieportal ontwikkeld.⁶ Aan de hand van deze notificaties kan de Belastingdienst nagaan of de landenrapporten worden ontvangen op de aangegeven wijze.

3. Europese regelgeving

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de uitbreiding van Richtlijn 2011/16/EU zich verhoudt tot het feit dat Nederland de deadlines niet haalt van de eerdere richtlijn (Richtlijn (EU) 2015/2376⁷) en of Nederland kan voldoen aan de eisen die gesteld worden met betrekking tot het uitwisselen van landenrapporten. Voor country-by-country reporting is een separate werkstroom ingericht. Voor zover op dit moment kan worden ingeschat is de beschikbare capaciteit toereikend.

4. Implementatie in nationale regelgeving

De leden van de fractie van de VVD merken op dat Richtlijn (EU) 2016/881 al is geïmplementeerd in de Nederlandse wetgeving. Deze leden vragen waarom deze richtlijn destijds niet ook al direct is verwerkt in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) en waarom aanvullende wijzigingen in de Wet Vpb 1969 nodig zijn. Nederland heeft de op 5 oktober 2015 door de OESO gepresenteerde gestandaardiseerde documentatieverplichting voor multinationale groepen in de vorm van een landenrapport, een groepsdossier en een lokaal dossier per 1 januari 2016 geïmplementeerd ingevolge Overige fiscale maatregelen 2016. Richtlijn (EU) 2016/881, die dateert van 25 mei 2016, sluit grotendeels aan bij de OESO-standaard over country-by-country reporting. Op enkele punten vult Richtlijn (EU) 2016/881 de OESO-standaard aan. In aanvulling op Overige fiscale maatregelen 2016 voorziet onderhavig wetsvoorstel in enige aanpassingen van de WIB en de Wet Vpb 1969 ter implementatie van Richtlijn (EU) 2016/881. Te weten, in de WIB wordt de grondslag voor de automatische verstrekking door Nederland van het landenrapport aan de andere relevante lidstaten opgenomen en in de Wet Vpb 1969 wordt de mogelijkheid geïntroduceerd om een groepsentiteit binnen de EU aan te wijzen die voldoet aan de

⁶ <https://www.gegevensportaal.net/cbc/aanmelden/>.

⁷ Richtlijn (EU) 2015/2376 van de Raad van 8 december 2015 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PbEU 2015, L 332/5).

rapportageverplichtingen namens alle groepsentiteiten die gevestigd zijn in lidstaten en wordt een notificatieplicht opgenomen voor het geval de niet in Nederland gevestigde uiteindelijkkemoederentiteit weigert de nodige informatie voor het opstellen van een landenrapport te verstrekken aan een Nederlandse groepsentiteit.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom een aanvullende notificatieplicht nodig is en of deze onderdeel is van Richtlijn (EU) 2016/881. Daarnaast vragen deze leden welke voorwaarden in lagere regelgeving kunnen worden gesteld aan vorm en inhoud van de notificaties, terwijl de leden van de fractie van D66 vragen of er gebruik wordt gemaakt van die mogelijkheid. Ook vragen de leden van de fractie van de VVD of de insteek is dat de administratieve lasten voor bedrijven zo laag mogelijk worden gehouden. In dit wetsvoorstel wordt een aanvullende notificatieplicht opgenomen voor het geval de niet in Nederland gevestigde uiteindelijkkemoederentiteit weigert de nodige informatie voor het opstellen van een landenrapport te verstrekken aan een Nederlandse groepsentiteit die verplicht is om in Nederland een landenrapport in te dienen. Deze aanvullende notificatieplicht volgt uit Richtlijn (EU) 2016/881 en komt pas aan de orde als de Nederlandse groepsentiteit vanwege deze weigering geen volledig landenrapport kan indienen. De vorm en inhoud van de verplichte notificaties kunnen worden geregeld in lagere regelgeving. Daarbij valt te denken aan de informatie die het bericht moet bevatten, zoals de naam of het fiscaal nummer van de groepsentiteit die de notificatie verstuurt. Zoals aangekondigd in de memorie van toelichting bij dit wetsvoorstel zal ingevolge lagere regelgeving worden toegestaan dat de notificatie in de Nederlandse of in de Engelse taal mag worden opgesteld. De Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen⁸ zal daartoe in de loop van dit jaar worden aangepast. Daarnaast is de wijze waarop de notificaties dienen plaats te vinden opgenomen in de Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst⁹. Ingevolge genoemde regeling dienen berichten met betrekking tot de notificatieverplichtingen die volgen uit artikel 29d van de Wet Vpb 1969 via een elektronisch formulier op de website¹⁰ te worden verstuurd. De verstrekking van het onvolledige landenrapport en de notificatie daarover ingevolge het gewijzigde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969 dienen uiterlijk twaalf maanden na de laatste dag van een verslagjaar ten aanzien waarvan de uiteindelijkkemoederentiteit niet alle nodige informatie ter beschikking heeft gesteld plaats te vinden. De notificatie over het onvolledige landenrapport dient uiterlijk bij indiening van het onvolledige landenrapport plaats te vinden. Daarmee zal de indiening van het onvolledige landenrapport doorgaans gelijktijdig plaatsvinden met de notificatie.

⁸ Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 30 december 2015, nr. DB/2015/462M, houdende voorschriften ter verdere uitwerking van de aanvullende documentatieverplichtingen voor multinationale ondernemingen (Stcrt. 2015, 47457).

⁹ Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst (Stcrt. 2015, 37619), zoals laatstelijk gewijzigd door de Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 29 december 2016, nr. 2016-0000225960, tot wijziging van enige uitvoeringsregelingen op het gebied van belastingen en toeslagen (Stcrt 2016, 71813).

¹⁰ <https://www.gegevensportaal.net/cbc/aanmelden/>.

Hiermee wijkt deze wijze van notificeren af van de overige notificaties. Daarom zal voor voornoemde wijze van notificatie een andere invulling worden gezien. De Regeling elektronisch berichtenverkeer Belastingdienst zal daartoe in de loop van dit jaar worden aangepast. Op die manier worden de administratieve lasten die volgen uit de notificatieverplichtingen voor zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst tot een minimum beperkt.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de stand van zaken bij andere Europese landen op het gebied van de implementatie van Richtlijn (EU) 2016/881. Alle lidstaten dienen Richtlijn (EU) 2016/881 uiterlijk op 4 juni 2017 in hun nationale wetgeving te hebben geïmplementeerd. Lidstaten die genoemde richtlijn na 4 juni 2017 implementeren, kunnen in gebreke worden gesteld door de Europese Commissie. Het kabinet gaat er daarom van uit dat alle lidstaten uiterlijk op 4 juni 2017 Richtlijn (EU) 2016/881 hebben geïmplementeerd in hun nationale wetgeving.

5. Uitvoeringskosten, budgettaire effecten en administratieve lasten

De leden van de fractie van D66 vragen om een toelichting op de investeringen versus de inkomsten van de automatische uitwisseling van landenrapporten. Voor de automatische uitwisseling van landenrapporten zal gebruikgemaakt worden van de voorzieningen die zijn of worden ontwikkeld voor de automatische uitwisseling van inlichtingen in het kader van de Common Reporting Standard en van inlichtingen over voorafgaande grensoverschrijdende rulings en voorafgaande verrekenprijzafspraken. In zoverre zijn de investeringen dus beperkt. Het is verder de verwachting dat na ontvangst van de landenrapporten risico's met betrekking tot transfer pricing en andere BEPS-risico's beter geselecteerd kunnen worden waardoor de Belastingdienst tot een effectievere en efficiëntere handhaving komt. De omvang van deze 'baten' laat zich evenwel op dit moment niet kwantificeren.

6. Artikelsgewijze toelichting

Artikel III, onderdeel C

De leden van de fractie van de VVD vragen welke onderdelen van het landenrapport ook in het Engels moeten worden verstrekt, welke extra kosten daaraan zijn verbonden voor bedrijven en of hetgeen in de Engelse taal wordt opgesteld tevens in het Nederlands moeten worden opgesteld. Uit de door de Europese Commissie vastgestelde talenregeling¹¹ vloeit voort dat onderdelen van het landenrapport ook in het Engels moeten worden verstrekt, behalve wanneer de verstrekende lidstaat en alle andere lidstaten waaraan de landenrapporten worden verstrekt, zijn overeengekomen dat een andere officiële taal van de EU wordt gebruikt. De onderdelen van het landenrapport die (in beginsel) ook in het Engels moeten

¹¹ Uitvoeringsverordening (EU) 2016/1963 van de Commissie van 9 november 2016 tot wijziging van Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2378 wat betreft de standaardformulieren en talenregeling ten behoeve van Richtlijnen (EU) 2015/2376 en (EU) 2016/881 van de Raad (PbEU 2016, L 303).

worden verstrekt, betreft de aanvullende informatie of uitleg die in tabel 3 van bijlage A van de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen kan worden opgenomen. In deze tabel kan informatie worden opgenomen die de multinationale groep noodzakelijk acht of die de verplichte informatie die verstrekt wordt in het landenrapport helpt te doen begrijpen. De overige onderdelen van het landenrapport mogen in de Nederlandse of Engelse taal worden opgesteld. Vanzelfsprekend mogen alle onderdelen van het landenrapport ook uitsluitend in de Engelse taal worden opgesteld. De Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen zal daartoe in de loop van dit jaar worden aangepast. De verwachting is daarom dat daaraan niet of nauwelijks extra kosten verbonden zijn.

Artikel III, onderdeel D

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom de sancties voor de notificatieverplichtingen worden gelijkgeschakeld met de sancties op het terrein van de landenrapporten en of beide even zware fouten zijn. Voor de hoogte van de boete in de onderhavige sanctiebepaling ten aanzien van het niet-nakomen van de verplichtingen omtrent de landenrapporten is aangesloten bij verwante of vergelijkbare verplichtingen. Te weten, het opzettelijk niet-voeren van een administratie volgens de daaraan bij of krachtens de belastingwet te stellen eisen en het niet-nakomen van de verplichtingen ten behoeve van de internationale gegevensuitwisseling. De notificatieverplichting voor de rapporterende entiteit, bedoeld in artikel 29d, eerste lid, van de Wet Vpb 1969, is bedoeld om de inspecteur tijdig te laten weten dat hij aan te leveren landenrapporten moet gaan verstrekken aan de andere betrokken (lid)staten. Deze notificatieverplichting is onderdeel van het tijdig door Nederland kunnen nakomen van de internationale verplichting tot het automatisch uitwisselen van de landenrapporten. De notificatieverplichting voor de groepsentiteit, bedoeld in artikel 29d, tweede lid, van de Wet Vpb 1969, is bedoeld om de inspecteur tijdig te laten weten dat uit andere betrokken (lid)staten een landenrapport kan worden verwacht. Op deze wijze kan (tijdig) worden gecontroleerd of de andere betrokken (lid)staten de verwachte landenrapporten daadwerkelijk uitwisselen. Gelet op het voorgaande, meent het kabinet dat het niet-nakomen van de notificatieverplichtingen terecht onder dezelfde boetebepaling is gebracht als die geldt voor het niet-nakomen van de verplichtingen omtrent de landenrapporten. Hierbij merkt het kabinet op dat de boete ten hoogste het bedrag van de vierde categorie, bedoeld in artikel 23, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht, bedraagt. Bij het bepalen van de hoogte van de op te leggen boete kan derhalve rekening worden gehouden met de ernst van de overtreding.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af hoe de sancties op het terrein van landenrapporten in andere lidstaten wordt geregeld. Iedere lidstaat kent zijn eigen systematiek van sancties. Vermoedelijk zullen de sancties in de diverse

lidstaten op vergelijkbare wijze uitwerken. Verder zijn ook de andere lidstaten nog bezig met de implementatie. Ook hierdoor kan niet met zekerheid worden gezegd hoe andere lidstaten dit specifiek in hun wetgeving zullen regelen.

7. NOB-commentaar

De NOB heeft in haar commentaar nog enkele punten naar voren gebracht waar opmerkingen over zijn gemaakt of waar nog enkele vragen over bestaan. De NOB vraagt of Nederland met het voorgestelde artikel 6e, derde lid, van de WIB bewust verder wil gaan dan in internationaal verband lijkt te zijn afgesproken. Nederland gaat niet verder dan in internationaal verband is afgesproken. Richtlijn 2011/16/EU beoogt automatische uitwisseling van de landenrapporten tussen alle lidstaten waar de multinationale groep actief is. Ingevolge bijlage III, deel II, onder 1, van Richtlijn 2011/16/EU verzoekt een groepsentiteit die fiscaal ingezetene is van een lidstaat haar uiteindelijkkemoederentiteit om haar alle nodige informatie te verstrekken teneinde te kunnen voldoen aan de verplichting een landenrapport in te dienen. Indien deze groepsentiteit ondanks dat verzoek niet alle nodige informatie heeft ontvangen of verkregen, dient de groepsentiteit een landenrapport in met alle ontvangen of verkregen informatie in haar bezit, en stelt zij de lidstaat waarvan zij fiscaal inwoner is in kennis van de weigering van de uiteindelijkkemoederentiteit om de nodige informatie ter beschikking te stellen. Ingevolge de hiervoor bedoelde bepaling in Richtlijn 2011/16/EU dient de betreffende lidstaat vervolgens alle lidstaten – en dus niet alleen de lidstaten waar de multinationale groep actief is – in kennis te stellen van deze weigering. De reden dat alle lidstaten op de hoogte moeten worden gebracht, ligt in het feit dat de betreffende lidstaat nu juist niet kan vaststellen in welke lidstaten de multinationale groep allemaal actief is, omdat de uiteindelijkkemoederentiteit niet alle informatie ter beschikking heeft gesteld. In artikel 6e, derde lid, van de WIB is dan ook dezelfde verplichting opgenomen als in bijlage III, deel II, onder 1, van Richtlijn 2011/16/EU.

De NOB stelt enkele vragen over de verplichting die volgt uit het voorgestelde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969 om een onvolledig landenrapport te verstrekken aan de inspecteur en over de daarmee samenhangende verplichting de inspecteur te notificeren. Vanwege de samenhang tussen de notificatie door de Nederlandse groepsentiteit dat de uiteindelijkkemoederentiteit niet alle nodige informatie heeft ontvangen of verkregen om te kunnen voldoen aan de verplichting om een volledig landenrapport te kunnen verstrekken en de verplichting tot het verstrekken van een onvolledig landenrapport aan de inspecteur, is ervoor gekozen om deze verplichtingen in één bepaling onder te brengen. De hiervoor bedoelde notificatie dient uiterlijk bij indiening van het onvolledige landenrapport plaats te vinden. Zoals eerder opgemerkt zal de wijze waarop deze notificatie plaats dient te vinden nog nader worden ingevuld.

Ook stelt de NOB enkele vragen over de mogelijkheid die een multinationale groep heeft om, indien meerdere groepsentiteiten fiscaal inwoner van een of meer lidstaten zijn, een groepsentiteit aan te wijzen die het landenrapport aanlevert om daarmee te voldoen aan de verplichtingen die gelden voor al deze binnen de EU gevestigde groepsentiteiten. De aangewezen groepsentiteit die fiscaal inwoner is van Nederland verstrekt in dat geval het landenrapport, inclusief de berichtgeving aan de inspecteur daarover. De NOB vraagt ook of een vaste inrichting kan optreden als surrogaatmoederentiteit of aangewezen groepsentiteit. Een Nederlandse groepsentiteit kan als surrogaatmoederentiteit of aangewezen groepsentiteit optreden als die groepsentiteit zowel op basis van de nationale wetgeving als voor de toepassing van het relevante belastingverdrag als inwoner van Nederland kan worden aangemerkt. Hieruit volgt dat een in Nederland gelegen vaste inrichting niet kan optreden als surrogaatmoederentiteit of aangewezen groepsentiteit.

Met de voorgestelde wijzigingen van artikel 29c, derde lid, tweede volzin, van de Wet Vpb 1969 wordt geregeld dat niet als groepsentiteit in de zin van deze bepaling kan worden aangewezen de groepsentiteit die niet alle nodige informatie heeft ontvangen van haar uiteindelijk moederentiteit om aan de in het voorgestelde artikel 29d, derde lid, eerste volzin, van de Wet Vpb 1969 bedoelde verplichting te kunnen voldoen. Een dergelijke groepsentiteit mag dus niet het landenrapport indienen namens andere groepsentiteiten binnen de EU. Deze beperking volgt uit Richtlijn (EU) 2016/881 en dient daarmee door alle lidstaten te worden geïmplementeerd. Indien een groepsentiteit vanwege deze beperking niet als aangewezen groepsentiteit kan optreden, wordt teruggevallen op de verplichting voor de Nederlandse groepsentiteit om aan de Belastingdienst het (onvolledige) landenrapport te verstrekken. Zowel in de zinsnede "de verplichting, bedoeld in artikel 29d, derde lid, eerste volzin" in het voorgestelde artikel 29c, derde lid, tweede volzin, van de Wet Vpb 1969 als in de zinsnede "om aan de in de vorige volzin bedoelde verplichting te kunnen voldoen" in het voorgestelde artikel 29d, derde lid, tweede volzin, van de Wet Vpb 1969 wordt verwezen naar de verplichting om de inspecteur binnen twaalf maanden na de laatste dag van een verslagjaar van de multinationale groep waarvan zij een groepsentiteit is een landenrapport als bedoeld in artikel 29e van de Wet Vpb 1969 te verstrekken dat betrekking heeft op dat verslagjaar. Dit in reactie op de gestelde vragen over de reikwijdte van deze zinsneden.

De NOB stelt enkele vragen over de situatie dat een andere lidstaat van de EU Richtlijn (EU) 2016/881 nog niet heeft geïmplementeerd. Er zijn op dit moment geen aanwijzingen dat andere lidstaten de verplichtingen die volgen uit Richtlijn (EU) 2016/881 niet (tijdig) implementeren.

Voorts vraagt de NOB naar de gevolgen van de in haar ogen afwijkende definitie van het begrip groepsentiteit in de Nederlandse wetgeving. Met de in de Nederlandse wetgeving gehanteerde begrippen is geen inhoudelijke afwijking van de in de OESO-standaard of in Richtlijn (EU) 2016/881 gehanteerde begrippen beoogd.

De NOB vraagt naar het verschil tussen een aangewezen groepsentiteit en een surrogaatmoederentiteit in de EU. Indien de multinationale groep uitsluitend actief is in de EU is er materieel geen verschil tussen een aangewezen groepsentiteit en een surrogaatmoederentiteit.

Ook stelt de NOB enkele vragen over de sanctiebepaling. Op grond van de voorgestelde wijziging van artikel 29h, eerste lid, van de Wet Vpb 1969 kan een bestuurlijke boete worden opgelegd aan de rapporterende entiteit als het aan opzet of grove schuld van die entiteit is te wijten dat de notificatie, bedoeld in het voorgestelde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969 niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist wordt gedaan. Als een rapporterende entiteit op de hoogte is van het feit dat – dan wel redelijkerwijs op de hoogte had kunnen zijn van het feit dat – de uiteindelijkkemoederentiteit haar niet alle nodige informatie heeft verstrekt in de zin van het voorgestelde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969, en deze rapporterende entiteit dient niettemin willens en wetens een notificatie in die in strijd is met deze kennis, dan zal sprake zijn van opzet of grove schuld in de zin van (het gewijzigde) artikel 29h, eerste lid, van de Wet Vpb 1969. Omgekeerd geldt dat als een rapporterende entiteit niet op de hoogte is van het feit dat – en redelijkerwijs ook niet op de hoogte had kunnen zijn van het feit dat – de uiteindelijkkemoederentiteit haar niet alle nodige informatie heeft verstrekt in de zin van het voorgestelde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969, dat dan niet sprake is van opzet of grove schuld in de zin van (het gewijzigde) artikel 29h, eerste lid, van de Wet Vpb 1969.

De NOB vraagt of een onvolledig landenrapport als bedoeld in het voorgestelde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969 wordt of kan worden verstrekt door Nederland aan de andere lidstaten gelet op het feit dat in artikel 6e, eerste lid, van de WIB wordt verwezen naar een landenrapport als bedoeld in artikel 29e van de Wet Vpb 1969. Onvolledige landenrapporten in de hiervoor bedoelde zin zal Nederland niet verstrekken aan de andere lidstaten. Richtlijn (EU) 2016/881 verplicht hier ook niet toe. In het voorgestelde artikel 6e van de WIB is derhalve, in lijn met Richtlijn (EU) 2016/881, verwezen naar het landenrapport, bedoeld in artikel 29e van de Wet Vpb 1969, (en dus niet naar het landenrapport, bedoeld in het voorgestelde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969) voor wat betreft de verplichting voor Nederland om op grond van Richtlijn 2011/16/EU automatisch het door een rapporterende entiteit die fiscaal inwoner is van Nederland aan de

inspecteur verstrekke landenrapport aan de andere relevante lidstaten te verstrekken.

Voorts wordt gevraagd wat de inhoud van een mededeling als bedoeld in het voorgestelde artikel 29d, derde lid, van de Wet Vpb 1969 dient te zijn, onderscheidenlijk wat aan elke lidstaat wordt gemeld uit hoofde van het voorgestelde artikel 6e, derde lid, van de WIB. Op grond van genoemd artikel 29d, derde lid, dient een groepsentiteit die verplicht is een landenrapport te verstrekken haar uiteindelijkkemoederentiteit te verzoeken om haar alle nodige informatie te verstrekken om te kunnen voldoen aan deze verplichting. Indien deze groepsentiteit niet alle nodige informatie heeft ontvangen of verkregen om aan de verplichting tot het verstrekken van een landenrapport te kunnen voldoen, bericht zij de inspecteur over het feit dat de uiteindelijkkemoederentiteit heeft geweigerd de nodige informatie ter beschikking te stellen. Vervolgens wordt ingevolge het voorgestelde artikel 6e, derde lid, van de WIB elke lidstaat in kennis gesteld van een dergelijk bericht.

De sanctiebepaling in het gewijzigde artikel 29h van de Wet Vpb 1969 heeft, kort gezegd, betrekking op de rapporterende entiteit die niet voldoet aan de notificatieverplichting. Gevraagd wordt of deze sanctiebepaling uitgebreid zou moeten worden zodat ook een boete kan worden opgelegd aan de groepsentiteit die niet tevens rapporterende entiteit is. Het kabinet beantwoordt deze vraag bevestigend. Artikel 29h van de Wet vpb 1969 wordt in lijn met het voorgaande verder aangepast bij nota van wijziging.

Gevraagd wordt of het passend zou zijn om een onjuiste notificatie aan te kunnen passen en in het verlengde daarvan of de initiële notificatie in beginsel boetevrij zou moeten zijn. Via het eerder genoemde notificatieportal van de Belastingdienst kan een nieuwe notificatie worden ingediend; deze notificatie is dan leidend. Het gaat evenwel te ver om de initiële notificatie op voorhand boetevrij te verklaren. Als het aan opzet of grove schuld van de rapporterende entiteit is te wijten dat de verplichtingen in het gewijzigde artikel 29d van de Wet Vpb 1969 niet juist worden nagekomen dan moet dat, ongeacht of sprake is van een eerste notificatie of niet, onder meer gelet op het op grond van Richtlijn (EU) 2016/881 in Richtlijn 2011/16/EU in te voeren artikel 25bis op passende wijze kunnen worden bestraft.

De NOB vraagt of de gewijzigde sanctiebepaling in artikel 29h van de Wet Vpb 1969 terugwerkende kracht kan hebben, nu de voorgestelde wetswijzigingen van toepassing zijn op verslagjaren die beginnen op of na 1 januari 2016. Na wijziging van de boetebepaling, bedoeld in genoemd artikel 29h, vallen daaronder ook de notificatieverplichtingen, bedoeld in artikel 29d van de Wet Vpb 1969. Het is niet de bedoeling dat deze sanctiebepaling met terugwerkende kracht kan worden toegepast. Daarom wordt in de eerder genoemde nota van wijziging de

inwerkingtredingsbepaling van het onderhavige wetsvoorstel aangepast in de zin dat de gewijzigde sanctiebepaling voor het eerst toepassing vindt met betrekking tot vergrijpen (het niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist nakomen van een notificatieverplichting) die op of na 5 juni 2017 hebben plaatsgevonden.

Daarnaast vraagt de NOB of de goedkeuring tot uitstel van de eerste notificatie tot 1 september 2017 gehandhaafd blijft. Deze vraag wordt bevestigend beantwoord.

Ook vraagt de NOB op welke periode het landenrapport betrekking moet hebben in het eerste te rapporteren jaar indien de groepsentiteit die fiscaal inwoner is van Nederland een van de uiteindelijke moederentiteit afwijkend verslagjaar heeft en deze groepsentiteit de verplichting heeft om de inspecteur een landenrapport te verstrekken. Daarbij wordt als voorbeeld gegeven dat de uiteindelijke moederentiteit een verslagjaar heeft dat aanvangt op 1 november 2016 en eindigt op 31 oktober 2017 terwijl het verslagjaar van de Nederlandse groepsentiteit aanvangt op 1 januari 2016 en gelijk is aan het kalenderjaar. Hoofdstuk VIIA van de Wet Vpb 1969, inclusief de wijzigingen die volgen uit het onderhavige wetsvoorstel, vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot het eerste verslagjaar van de multinationale groep dat begint op of na 1 januari 2016. Het landenrapport heeft betrekking op het verslagjaar, dat wil zeggen een jaarlijkse verslagleggingsperiode waarover de uiteindelijke moederentiteit van de multinationale groep haar jaarrekening opmaakt. Bevestigd wordt dat in het eerste te rapporteren jaar in het hierboven genoemde voorbeeld het landenrapport van de multinationale groep betrekking moet hebben op de periode die aanvangt op 1 november 2016. Ook wordt bevestigd dat in het hierboven genoemde voorbeeld de verplichte notificatie uiterlijk dient plaats te vinden op 31 oktober 2017.

De OESO heeft in 2016 en 2017 ook richtlijnen gegeven voor de situatie waarin landen de country-by-country wetgeving (CbC-wetgeving) niet tijdig hebben geïmplementeerd voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016.¹² Om te voorkomen dat groepsentiteiten van een multinationale groep (tijdelijk) terugvallen op de verplichting om het landenrapport te verstrekken aan de belastingdiensten van de landen waarin de groepsentiteiten zijn gevestigd, geeft de OESO aan dat landen kunnen toestaan dat – vooruitlopend op de implementatie van de CbC-wetgeving in het desbetreffende land – het landenrapport toch wordt ingediend door de uiteindelijke moederentiteit in het land waarin zij fiscaal gevestigd is. Dit wordt aangeduid als “voluntary filing” of als “parent surrogate filing”. Zoals eerder aangekondigd, zal het kabinet met een voorstel komen om “voluntary filing” of “parent surrogate filing” toe te staan.¹³ De voorwaarden waaronder dit zal worden toegestaan, zullen in lijn zijn met de hiervoor genoemde door de OESO in

¹² Zie voor de meest recente versie van deze richtlijnen: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-13-on-country-by-country-reporting-peer-review-documents.pdf> (pagina 14, onderdeel d).

¹³ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 15 november 2016, nr. DGBel 2016-0000184128M, betreffende country by country reporting; uitstel eerste notificatie (Stcrt. 2016, 63121).

2016 en 2017 gegeven richtlijnen. Het kabinet zal daartoe met een voorstel komen dat onderdeel is van het pakket Belastingplan 2018.

De NOB stelt tot slot enkele vragen over de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen. Zoals reeds bij de beantwoording van enkele vragen van de leden van de fracties van de VVD en D66 is aangekondigd, zal de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen in de loop van dit jaar worden aangepast.

De Staatssecretaris van Financiën,

Eric Wiebes