



## DIRECTE BELASTINGEN: PERSONEN- EN VENNOOTSCHAPSBELASTING

Directe belastingen vallen niet rechtstreeks onder de regels van de Europese Unie. Niettemin worden in diverse richtlijnen en de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ-EU) geharmoniseerde normen voor de vennootschaps- en personenbelasting vastgesteld. Bovendien zijn maatregelen genomen om belastingontduiking en dubbele belastingheffing te voorkomen.

### RECHTSGRONDSLAG

Het EU-Verdrag voorziet niet in expliciete wetgevende bevoegdheden op het gebied van directe belastingen. Wetgeving inzake vennootschapsbelasting wordt doorgaans gebaseerd op artikel 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU), dat de Unie toestaat om richtlijnen vast te stellen voor de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen van de lidstaten die rechtstreeks van invloed zijn op de interne markt, en waarvoor unanimititeit alsmede de raadplegingsprocedure zijn vereist.

Artikel 65 VWEU betreft het vrije verkeer van kapitaal en staat de lidstaten toe om belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot hun woonplaats of de plaats waar hun kapitaal is belegd, op verschillende wijze te behandelen. In 1995 bepaalde het HvJ-EU echter (zaak C-279/93) dat artikel 45 VWEU rechtstreeks van toepassing is op het gebied van belastingen en sociale zekerheid; daarin is vastgelegd dat het vrije verkeer van werknemers "de afschaffing [inhoudt] van elke discriminatie op grond van de nationaliteit tussen de werknemers der lidstaten, wat betreft de werkgelegenheid, de beloning en de overige arbeidsvoorwaarden". Uit hoofde van de artikelen 110-113 VWEU zijn de lidstaten ertoe verplicht de dubbele belasting binnen de EU door middel van onderhandelingen af te schaffen. Uit hoofde van artikel 55 VWEU is discriminatie wat betreft de deelneming in het kapitaal van rechtspersonen verboden. De meeste overeenkomsten op het gebied van directe belasting vallen evenwel buiten het bestek van het EU-recht. Een uitgebreid vlechtwerk van bilaterale belastingverdragen – zowel tussen lidstaten als met derde landen – regelt de belasting van grensoverschrijdende inkomensstromen.

### DOELSTELLINGEN

Twee specifieke doelstellingen zijn het voorkomen van belastingontduiking en het voorkomen van dubbele belasting. In het algemeen kan een zekere harmonisatie van de vennootschapsbelasting gerechtvaardigd zijn om concurrentievervalsingen (vooral



bij besluiten inzake investeringen) en "belastingconcurrentie" te voorkomen en de ruimte voor manipulatieve boekhouding te beperken.

## BEVINDINGEN

### A. Vennootschapsbelasting

Al meer dan vijfenveertig jaar worden voorstellen voor de harmonisatie van de vennootschapsbelasting besproken (1962 verslag-Neumark, 1970 verslag-Van den Tempel, 1975 voorstel voor een richtlijn met het oog op de harmonisatie van de belastingtarieven tussen de 45 % en 55 %). In 1980 deelde de Commissie mee dat deze poging tot harmonisatie weinig kans van slagen had (COM(80) 0139) en zij concentreerde zich toen op maatregelen voor de voltooiing van de interne markt. In de "Richtsnoeren op het gebied van de belastingen op ondernemingen" van 1990 (SEC(90) 0601) werden drie voorstellen aangenomen (de fusierichtlijn 90/434/EEG, thans Richtlijn 2009/133/EG, de richtlijn betreffende moedermaatschappijen en dochterondernemingen 90/435/EEG, thans Richtlijn 2011/96/EU, en het Arbitrageverdrag 90/436/EEG). Een voorbeeld van het getouwtrek tussen de lidstaten is de in 1991 voorgestelde richtlijn betreffende een gemeenschappelijke fiscale regeling voor uitkeringen van interest en royalty's tussen moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten. Ofschoon deze richtlijn werd gewijzigd en het EP gunstig advies uitbracht, trok de Commissie het voorstel in de Raad in omdat er geen overeenstemming over kon worden bereikt. Als onderdeel van het "Monti-pakket" werd in 1998 een nieuwe versie ingediend, die als Richtlijn 2003/49/EG werd aangenomen.

Ondertussen werd in 1991 het Comité-Ruding van onafhankelijke deskundigen opgericht. In zijn verslag werd aanbevolen een actieprogramma op te stellen om een einde te maken aan dubbele belasting, de tarieven van de vennootschapsbelasting te harmoniseren en te zorgen voor volledige transparantie van de door de lidstaten verleende "belastingfaciliteiten" ter bevordering van investeringen. De Commissie deed een aantal voorstellen die later werden ingetrokken.

In 1996 kwam de Commissie met een nieuwe aanpak voor de belastingkwestie. Op het gebied van de vennootschapsbelasting was het voornaamste resultaat een Gedragscode inzake de belastingregeling voor ondernemingen die in januari 1998 als resolutie van de Raad werd aangenomen. Verder richtte de Raad ook een Gedragscodegroep ("Primarolo-groep") op die gevallen van onbillijke vennootschapsbelasting moest onderzoeken. In 2001 stelde de Commissie een "analytische studie inzake de vennootschapsbelasting in de Europese Gemeenschap" op (SEC(2001) 1681). In de bijbehorende mededeling (COM(2001) 0582) van de Commissie werd vastgesteld dat de meeste problemen van ondernemingen te wijten zijn aan het feit dat ze op de interne markt worden geconfronteerd met uiteenlopende nationale stelsels inzake vennootschapsbelasting. De Commissie stelde verschillende benaderingen voor met het oog op een geconsolideerde maximumgrondslag voor ondernemingsactiviteiten in de gehele EU, te weten een belastingheffing volgens de regels van de thuisstaat, een facultatieve gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag, een Europese vennootschapsbelasting en een verplichte, volledig geharmoniseerde heffingsgrondslag. In 2004 werd een werkgroep opgericht en



de resultaten hiervan werden verwerkt in het voorstel van de Commissie ([COM\(2011\) 0121](#)). Dankzij de voorgestelde "gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting" (CCCTB) zouden ondernemingen voor hun terug te betalen belastingen bij een centrale dienst ("onestopshop") terecht kunnen. Verder kunnen ze alle in de EU geboekte winsten en verliezen consolideren. De lidstaten zouden de volledige bevoegdheid behouden om hun eigen vennootschapsbelasting te bepalen. De desbetreffende wetgevingsresolutie van het Europees Parlement werd in april 2012 aangenomen. Om de onderhandelingen binnen de Raad weer vlot te trekken, heeft de Commissie in juni 2015 een strategie voor een hernieuwing van het voorstel in 2016 gepresenteerd. De Commissie koos voor een proces bestaande uit twee stappen, waarbij de gemeenschappelijke heffingsgrondslag en de consolidatie aan bod komen in twee onderling verbonden wetgevingsvoorstellen, die respectievelijk een [gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting \(CCTB\)](#) en een gemeenschappelijke [geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting \(CCCTB\)](#) betreffen. De CCCTB zou weliswaar verplicht moeten worden ingevoerd, maar er zou worden voorzien in bepalingen voor een geleidelijke invoering. Met dit aan de werkzaamheden van de OESO aangepaste voorstel zou belastingontwijking eveneens kunnen worden tegengegaan, indien de discrepanties tussen de nationale stelsels daarmee afgeschaft kunnen worden en gangbare regelingen voor belastingontwijking zodoende ingeperkt kunnen worden. In maart 2018 heeft de Commissie [twee voorstellen voor een richtlijn van de Raad](#) ingediend, bedoeld om eerlijke belastingheffing te waarborgen voor bedrijven die digitale diensten aanbieden.

## **B. Billijke belasting, fiscale transparantie en bestrijding van belastingontwijking en schadelijke belastingconcurrentie**

Als gevolg van de financiële crisis die in 2008 is begonnen, zijn de bestrijding van belastingontwijking en een homogene belasting voor ondernemingen meer in het middelpunt komen te staan. Dit moet onder meer worden bewerkstelligd door middel van meer transparantie – zie het maatregelenpakket ter verbetering van de transparantie van maart 2015, met onder andere de richtlijn van de Raad wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied tussen de lidstaten (Richtlijn (EU) 2015/2376) en de mededeling over fiscale transparantie ter bestrijding van belastingontduiking en -ontwijking ([COM\(2015\) 0136](#)). In 2015 heeft de Commissie een actieplan goedgekeurd voor een eerlijk en doeltreffend vennootschapsbelastingstelsel in de Europese Unie, waarmee een hervorming van het vennootschapsbelastingstelsel in de Europese Unie ([COM\(2015\) 0302](#)) wordt beoogd om belastingmisbruik te bestrijden, de duurzaamheid van de inkomsten te garanderen en de interne markt te versterken voor het bedrijfsleven. In januari 2016 heeft de Commissie een maatregelenpakket ter bestrijding van belastingontduiking voorgesteld, waarin onder meer een voorstel is opgenomen voor een richtlijn van de Raad tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken die de werking van de interne markt rechtstreeks schaden (aangenomen in juli 2016). In april 2016 heeft de Commissie een wijziging voorgesteld van Richtlijn 2013/34/EU wat betreft de openbaarmaking van informatie over de winstbelasting door bepaalde ondernemingen en bijkantoren. Het voorstel vereist dat multinationale ondernemingen



bepaalde delen van de bij de belastingdienst ingediende informatie openbaar maken. Naar aanleiding van een verzoek om een wetgevingsvoorstel in een [resolutie van het Parlement](#) (TAXE 2) heeft de Commissie in juni 2017 nieuwe transparantieregels voor intermediairs voorgesteld (bv. adviesbureaus, banken, juristen, belastingadviseurs) die potentieel schadelijke fiscale regelingen opzetten en verkopen. Dit voorstel is vervolgens in mei 2018 door de Raad goedgekeurd. In december 2017 publiceerde de Raad de eerste EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden ooit. De lijst wordt regelmatig bijgewerkt.

De belastingstelsels van de lidstaten moeten overeenstemmen met de Europese bepalingen ten aanzien van staatssteun. In verband met het lopende onderzoek van de Commissie inzake fiscale rulings voor bepaalde ondernemingen heeft het Europees Parlement de tijdelijke Bijzondere Commissie fiscale rulings en andere maatregelen van vergelijkbare aard of met vergelijkbaar effect (de [TAXE-commissie](#)) en later de [TAXE 2-commissie](#). Het mandaat van TAXE 2 liep in augustus 2016 af.

### C. Belastingheffing bij kmo's

Sinds 2001 houdt de Commissie zich bezig met het project "belastingheffing volgens de regels van de thuisstaat", dat erin voorziet dat kmo's de (ook in andere lidstaten) gemaakte winsten overeenkomstig de hun vertrouwde nationale belastingvoorschriften van het thuisland mogen vaststellen. Met het oog op het opheffen van fiscale belemmeringen bij grensoverschrijdende risicokapitaalinvesteringen werd een deskundigengroep opgericht die haar rapport in 2010 heeft gepresenteerd.

### D. Individuele belastingen:

#### 1. Inkomstenbelasting

De belastingheffing voor particulieren die in een lidstaat werken of daar een pensioen ontvangen, maar in een andere lidstaat wonen of te hunner laste komende familieleden hebben, vormt een voortdurende bron van problemen. Bilaterale overeenkomsten voorkomen in de regel dubbele belasting, maar regelen geen kwesties zoals toepassing van verschillende vormen van belastingaftrek in het land van verblijf op inkomsten in het land van arbeid. Met het oog op de gelijke behandeling van ingezetenen en niet-ingezetenen werknemers stelde de Commissie een richtlijn inzake de harmonisatie van regelingen op het gebied van de belastingen op inkomen met het oog op het vrije verkeer van werknemers binnen de Gemeenschap (COM(1979) 0737) voor, die belastingheffing in het land van verblijf zou inhouden. Na verwerping door de Raad trok de Commissie dit voorstel in en beperkte zij zich tot de uitvaardiging van een aanbeveling inzake de beginselen die van toepassing zijn op de belastingheffing op de inkomsten van niet-ingezetenen. Verder spande de Commissie procedures aan tegen enkele lidstaten wegens discriminatie van werknemers met een andere nationaliteit. Het Hof van Justitie van de EU besloot in 1993 (zaak C-112/91) dat een lidstaat een onderdaan van een andere lidstaat bij de heffing van directe belastingen niet ongunstiger mag behandelen dan een eigen onderdaan (C-279/93). Aldus ontwikkelde zich de integratie op het vlak van persoonlijke directe belasting veeleer op basis van uitspraken van het Hof van Justitie van de EU dan op basis van wetgevingsvoorstellen. In oktober 2017 nam de Raad een richtlijn aan (Richtlijn (EU) 2017/1852) teneinde de bestaande mechanismen ter beslechting van geschillen over dubbele belasting in de EU te verbeteren.



## 2. Belastingheffing op grensoverschrijdend uitbetaalde bank- en andere renten

In beginsel is de belastingbetaler verplicht om inkomsten uit rente op te geven. In de praktijk vergroten het vrije verkeer van kapitaal en het bestaan van het bankgeheim echter de mogelijkheden van belastingontduiking. Sommige lidstaten heffen een bronbelasting op rente-inkomsten. De Commissie stelde in 1989 een voorstel voor een richtlijn voor een gemeenschappelijk stelsel van bronheffing op rente vast met een tarief van 15 %, maar verving dit door een nieuw voorstel om een minimum van effectieve belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rente te garanderen (met een tarief van 20 %). Na lang onderhandelen werd een compromis bereikt en werd Richtlijn 2003/48/EG betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling vastgesteld. Inmiddels is deze richtlijn vervangen door de meer omvattende Richtlijn 2014/107/EU die samen met Richtlijn 2011/16/EU voorziet in uitvoerige uitwisseling van informatie tussen de belastingdiensten.

## ROL VAN HET EUROPEES PARLEMENT

In het geval van belastingvoorstellen blijft de rol van het Parlement doorgaans beperkt tot de raadplegingsprocedure. In zijn resoluties heeft het Europees Parlement steeds de Commissievoorstellen grotendeels gesteund zowel als het ging om de vennootschapsbelasting als om de persoonlijke directe belasting, waarbij echter een uitbreiding van het toepassingsgebied werd bepleit.

Het Europees Parlement werkt aan "jaarverslagen over belastingen". Het [eerste van deze verslagen](#) ging gepaard met een [workshop](#) en werd in februari 2012 aangenomen. Daarin kwamen met name vraagstukken inzake dubbele belasting aan de orde. In het [verslag van 2015](#) wordt een agressief fiscaal beleid veroordeeld en wordt gepleit voor een gemeenschappelijke aanpak om belastingontduiking en ontwijking evenals een agressieve fiscale planning beter te bestrijden en een goed functionerende interne markt mogelijk te maken.

Als vervolg op de werkzaamheden van de tijdelijke bijzondere commissies inzake fiscale rulings en andere maatregelen van vergelijkbare aard of met een vergelijkbaar effect nam het Parlement twee resoluties aan ([TAXE](#) en [TAXE 2](#)).

In 2016 stelde het Parlement naar aanleiding van de gelekte "Panama Papers" een enquêtecommissie in (PANA-commissie) die onderzoek moet doen naar vermeende inbreuken op en gevallen van wanbeheer bij de toepassing van het EU-recht met betrekking tot witwaspraktijken, belastingontwijking en belastingontduiking. In oktober 2017 stelde de PANA-commissie haar [definitieve onderzoeksrapport](#) vast. In december 2017 stelde het Parlement naar aanleiding van het werk van de onderzoekscommissie een [aanbeveling](#) aan de Raad en de Commissie vast.

In maart 2018 werd door het Parlement de Bijzondere Commissie financiële misdrijven, belastingontduiking en belastingontwijking (TAX3) ingesteld, die een wat uitgebreider mandaat heeft. Naar aanleiding van de werkzaamheden van de TAX3 heeft het Parlement in maart 2019 een [verslag](#) aangenomen.

Dražen Rakić



05/2019

