



EUROPESE COMMISSIE

Brussel, 11.11.2011
COM(2011) 712 definitief

**MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN HET EUROPEES PARLEMENT, DE
RAAD EN HET EUROPEES ECONOMISCH EN SOCIAAL COMITÉ**

Dubbele belasting op de interne markt

INHOUDSOPGAVE

1.	Inleiding	3
2.	Wat is dubbele belasting?.....	4
3.	Is dubbele belasting een probleem?	6
4.	Huidige oplossingsrichtingen en beperkingen daarvan om de grootste problemen aan te pakken	8
5.	Mogelijke oplossingen	10
5.1.	Versterking van de bestaande instrumenten.....	10
5.2.	Uitbreiding van het aantal dubbelbelastingverdragen alsook van het toepassingsgebied van die verdragen	10
5.3.	Maatregelen voor een consistentere uitlegging en toepassing van DBV-bepalingen door EU-lidstaten	10
5.4.	Vlottere en snellere geschillenbeslechting binnen de EU	11
6.	Verdere maatregelen en conclusies	12

1. INLEIDING

Het is, met name in deze tijden van crisis, waarin duidelijk is gebleken hoe sterk de economieën van de EU-lidstaten van elkaar afhankelijk zijn, absoluut zaak om de concurrentiekracht van de economie te versterken als motor voor slimme en duurzame groei. De Commissie heeft deze boodschap meegenomen in haar Europa 2020-strategie¹ en benadrukt dat het volledige EU-beleidsinstrumentarium, en in het bijzonder de interne markt, effectiever moet worden ingezet om de resterende obstakels uit de weg te ruimen en deze doelstellingen te verwezenlijken.

De Europese Raad heeft, met name in zijn conclusies van 24-25 maart en 24 juni 2011, onderstreept dat een pragmatische coördinatie van het fiscale beleid deel moet uitmaken van een sterkere coördinatie van het economische beleid in het eurogebied om de begrotingsconsolidatie en de economische groei te ondersteunen.

De groei is voornamelijk afhankelijk van gezonde markten, waar concurrentie de bedrijvigheid in de hand werkt. Er moeten nog diverse obstakels worden aangepakt om de interne markt te verdiepen, waaronder knelpunten voor grensoverschrijdende bedrijvigheid en de complexe juridische omstandigheid dat voor sommige transacties tot wel 27 verschillende sets van regels kunnen gelden.

De belastingstelsels in de EU maken het bestaande rechtskader er niet eenvoudiger op. Bijna 20 jaar na de oprichting van de interne markt kan het nog altijd voorkomen dat bedrijven of particulieren die op de EU-markt actief zijn, in sommige gevallen door meer dan een lidstaat over dezelfde inkomsten worden belast zodra zij een interne grens oversteken, terwijl heffing in andere gevallen helemaal achterwege kan blijven². In tijden waarin de lidstaten zekere en extra belastinginkomsten willen, is het zaak dat zij de nodige maatregelen nemen om een eind te maken aan dubbele heffing en dubbele niet-heffing om hun geloofwaardigheid bij de belastingplichtigen niet te verliezen. Beide situaties kunnen overigens ook afbreuk doen aan het fundamentele concept van de interne markt en zijn daarom absoluut onaanvaardbaar.

Wanneer bedrijven en burgers hun fundamentele vrijheden uitoefenen en over de landsgrenzen heen activiteiten ontplooiën op de interne markt van de EU, mag dit enkele feit er evenwel nooit toe leiden dat zij zwaarder worden belast dan vergelijkbare belastingplichtigen die slechts binnen de grenzen van hun eigen lidstaat actief zijn. Dubbele belasting in een grensoverschrijdende context als gevolg van een inconsistente wisselwerking tussen verschillende nationale belastingstelsels vormt een grote belemmering en een echte uitdaging voor de interne markt³. Het beginsel dat dubbele heffing als gevolg van ongecoördineerd fiscaal beleid ongedaan moet worden gemaakt, moet een hoeksteen worden van elke langetermijnstrategie van de Commissie.

¹ COM(2010) 2020 van 3.3.2010.

² De Commissie maakt zich zorgen over de huidige situaties van *dubbele niet-heffing* in de EU. Zij overweegt een openbare raadpleging op te zetten over dubbele niet-heffing bij vennootschappen, zoals onlangs ook werd voorgesteld door mevrouw Bowles, lid van het Europees Parlement en voorzitter van de Commissie economische en monetaire zaken van het Europees Parlement (Brussels Tax Forum 2011).

³ COM(2006) 823 van 19.12.2006, punt 1.

Bij verschillende gelegenheden is al benadrukt dat dubbele belasting een fnuikend effect heeft en dat de werking van de interne markt moet worden verbeterd door middel van een sterkere coördinatie van het fiscaal beleid⁴. Ook blijken vele belastingplichtigen in de EU zich zorgen te maken over aangelegenheden van dubbele belasting⁵.

Zoals reeds eerder werd aangekondigd⁶, wordt in deze mededeling eerst een overzicht gegeven van de problemen van grensoverschrijdende dubbele belasting⁷ en de daaruit voortvloeiende gevolgen voor de interne markt. Vervolgens wordt uiteengezet welke oplossingen de lidstaten en de EU-instellingen al hebben bestudeerd en op welke gebieden er verdere gecoördineerde maatregelen nodig zijn om in eerste instantie gevallen van dubbele belasting te voorkomen en vervolgens, als er zich toch nog geschillen zouden voordoen, deze via een effectieve, snelle en goedkope methode te beslechten.

Als deze opzet slaagt, dan wordt het voor bedrijven interessanter om zaken te doen in de EU en krijgt de eerlijke concurrentie op de interne markt een steun in de rug. Dit zou bijdragen aan de doelstelling om het volledige potentieel van een geïntegreerde EU-markt te benutten, zoals ook wordt bepleit in de Single Market Act⁸, en aan de opheffing van obstakels die EU-burgers belemmeren bij de uitoefening van hun rechten, zoals benadrukt in het verslag over het EU-burgerschap van 2010⁹.

2. WAT IS DUBBELE BELASTING?

In de zin van deze tekst kan dubbele belasting worden omschreven als de heffing van vergelijkbare belastingen door twee (of meer) belastingjurisdicties ter zake van hetzelfde belastbare inkomen of vermogen¹⁰. Ofschoon dubbele belasting zich ook kan voordoen in zuiver binnenlandse situaties, met name waar het gaat om economische dubbele belasting, handelt deze mededeling uitsluitend over grensoverschrijdende situaties.

In internationale context kan dubbele belasting ontstaan als gevolg van een dubbele woonplaats of van belastingheffing zowel in de woonstaat als in de bronstaat.

De volgende voorbeelden illustreren beide situaties.

⁴ Zie bijvoorbeeld de conclusies van de staatshoofden en regeringsleiders van het eurogebied van 11 maart 2011.

⁵ Zie de openbare raadpleging van de Commissie op http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm en voetnoten 25 en 26.

⁶ COM(2010) 769 van 20.12.2010, punt 4.1.

⁷ Zuiver binnenlandse dubbele belasting is, voor zover deze zich voordoet, een aangelegenheid die door de nationale wetgever moet worden geregeld.

⁸ COM(2011) 206 van 13.4.2011.

⁹ Verslag van de Commissie over het EU-burgerschap 2010 "Het wegnemen van de belemmeringen voor de rechten van EU-burgers" - COM(2010) 603 van 27.10.2010.

¹⁰ Zie onder "dubbele belasting" in de IBFD-lijst van fiscale termen. Traditioneel wordt er een onderscheid gemaakt tussen juridische en economische dubbele belasting. Bij *juridische dubbele belasting* worden bij een en dezelfde belastingplichtige twee vergelijkbare belastingen geheven over hetzelfde inkomen of kapitaal. Met *economische dubbele belasting* wordt doorgaans verwezen naar de situatie waarbij verschillende belastingplichtigen over hetzelfde inkomen of kapitaal worden belast.

Voorbeeld 1. In het geval van een dubbele fiscale woonplaats kan dubbele belasting worden veroorzaakt door de toepassing van uiteenlopende criteria. Zo kan een vennootschap worden aangemerkt als fiscaal inwoner in de lidstaat waar zij wettelijk geregistreerd is en tegelijkertijd ook in een andere lidstaat waar zij haar belangrijkste activiteiten verricht. In die situatie kan het voorkomen dat zij in beide lidstaten over haar wereldinkomen aan de vennootschapsbelasting wordt onderworpen en bijgevolg tweemaal belasting moet betalen over hetzelfde inkomen.

Voorbeeld 2. Lidstaten belasten niet-inwoners doorgaans over inkomsten uit binnenlandse bronnen. Er kan een overlapping optreden tussen deze bronbelasting en de belasting over het wereldinkomen in de woonstaat van de belastingplichtige. Zo kan een artiest, die inwoner is van een lidstaat, een algemeen contract tekenen om in verschillende lidstaten op te treden, waarbij hij ook toestemming geeft om die optredens via de radio uit te zenden en een livealbum van zijn tournee te maken. Het kan voorkomen dat de inkomsten uit dit contract tweemaal of meer worden belast (namelijk in de woonstaat en in de staten waar de artiest optreedt) en ook dat de auteursrechtroyalty's van de artiest tweemaal worden belast.

Doorgaans verlenen de lidstaten al vermindering voor dubbele belasting door middel van unilaterale¹¹, bilaterale¹² of zelfs multilaterale¹³ maatregelen. Bij de huidige stand van de EU-wetgeving zijn zij echter niet verplicht om bij wijze van algemene regel dubbele belasting ongedaan te maken. Het is onmiskenbaar zo dat nationale voorschriften die, zonder dat daarvoor een pertinente rechtvaardiging bestaat, voorrang geven aan binnenlandse situaties op grensoverschrijdende situaties, bijvoorbeeld waar het gaat om economische dubbele belasting, in strijd zijn met de fundamentele vrijheden¹⁴. Dubbele belasting is evenwel niet in strijd met de verdragen voor zover zij voortvloeit uit de parallelle uitoefening van de heffingsbevoegdheid door de betrokken lidstaten¹⁵.

Kortom, bij de huidige stand van de EU-wetgeving en zonder initiatief van de EU zijn de lidstaten niet verplicht dubbele belasting van het laatstgenoemde type – die ook als "niet-discriminerende" dubbele belasting kan worden beschreven – te voorkomen, omdat dit verschijnsel buiten het toepassingsgebied van de fundamentele vrijheden valt¹⁶.

¹¹ Bijvoorbeeld door de buitenlandse inkomsten van een binnenlandse belastingplichtige vrij te stellen of de buitenlandse belasting te verrekenen.

¹² Bilaterale maatregelen op grond van dubbelbelastingverdragen (DBV's) waarin twee landen overeenkomen op welke wijze en in welke mate vermindering voor dubbele belasting van hun inwoners wordt verleend.

¹³ Bijvoorbeeld het verdrag tussen de Noordse landen ter voorkoming van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, of het zogenaamde arbitrageverdrag: het verdrag ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (90/436/EEG) (PB L 225 van 20.8.1990).

¹⁴ Zie HvJ, 12 december 2002, C-324/00 (*Lankhorst-Hohorst*), punt 32; HvJ, 14 december 2006, C-170/05 (*Denkavit Internationaal*), punt 39; HvJ, 8 november 2007, C-379/05 (*Amurta*), punt 28; HvJ, 1 juli 2010, C-233/09 (*Dijkman*), punt 23; HvJ, 22 december 2010, C-287/10 (*Tankreederei I*), punt 15.

¹⁵ HvJ, 14 november 2006 (*Kerckhaert-Morres*); 12 februari 2009 (*Block*); 16 juli 2009 (*Damseaux*).

¹⁶ Conclusie van advocaat-generaal Geelhoed in *Kerckhaert-Morres*, punt 38.

Jacques Damseaux, een inwoner van België, heeft tussen 2005 en 2007 dividenden ontvangen van een Franse vennootschap. Op deze dividenden was in Frankrijk een bronbelasting van 15 % geheven. Het resterende bedrag (85 % van de dividenden) werd in België nogmaals aan een bronbelasting van 15 % onderworpen. In totaal werden deze dividenden dus aan een belasting van 27,75 % onderworpen.

Volgens Belgisch recht werd daarentegen de uitkering van dividenden van Belgische vennootschappen aan inwoners van België slechts naar een tarief van 15 % belast.

Het Hof van Justitie oordeelde dat, aangezien het EU-recht niet in algemene criteria voor de verdeling van de bevoegdheden tussen de lidstaten ter zake van de afschaffing van dubbele belasting binnen de Gemeenschap voorzag, de lidstaten niet verplicht waren de daaruit voortvloeiende juridische dubbele belasting te voorkomen¹⁷.

3. IS DUBBELE BELASTING EEN PROBLEEM?

De lidstaten onderkennen het belang van de opheffing van dubbele belasting en in de meeste gevallen voorkomen zij ook dubbele belasting. Toch wordt er in een aantal gevallen nog altijd tweemaal geheven, hetgeen obstakels opwerpt voor grensoverschrijdende vestiging, bedrijvigheid en investeringen in de EU; zoals in het recente Monti-rapport¹⁸ werd aanbevolen, is het in het belang van de bedrijven en de burgers dat deze obstakels uit de weg worden geruimd.

Dubbele belasting is een van de kwesties die EU-burgers en bedrijven het meeste zorgen baart. In het verslag over het EU-burgerschap van 2010 worden problemen in verband met dubbele belasting genoemd als een van de grootste obstakels waarmee burgers worden geconfronteerd in grensoverschrijdende situaties. Uit bronnen blijkt dat de publieke opinie dubbele belasting als een dringend probleem ervaart¹⁹. Bovendien is dubbele belasting op zich een bron van rechtsonzekerheid voor belastingplichtigen, zoals brancheverenigingen en vertegenwoordigers van belastingplichtigen regelmatig herhalen²⁰.

Ook de resultaten van de drie recente openbare raadplegingen²¹ van de Commissie bevestigen dat EU-belastingplichtigen zich heel wat zorgen blijven maken over aangelegenheden van dubbele belasting.

¹⁷ HvJ, *Damseaux*, reeds aangehaald.

¹⁸ Rapport ter attentie van de voorzitter van de Europese Commissie (van voormalig EU-commissaris Monti): "Een nieuwe strategie voor de eengemaakte markt", 9 mei 2010, punt 3.5, blz. 99.

¹⁹ Op de bijeenkomst van de Commissie verzoekschriften van het Europees Parlement op 14 en 15 juni 2011 hadden bijvoorbeeld vier van de elf verzoekschriften onder het hoofdstuk "Belastingen" betrekking op dubbele belasting. Zie ook het onderzoek van de Eurobarometer van september 2011 naar de belemmeringen waarmee burgers op de interne markt worden geconfronteerd: http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/quali/ql_obstacles_en.pdf

²⁰ Opmerkingen van MEDEF (Mouvement des Entreprises de France) bij de voorgestelde wijzigingen van artikel 15, § 2, van het OESO-modelverdrag, 2007, in <http://www.oecd.org/dataoecd/14/62/39547932.pdf>

²¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm;
http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_06_inheritance_en.htm;
http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_08_royalty_en.htm

Met name in de openbare raadpleging die specifiek betrekking had op dubbele belasting, werd het probleem als significant omschreven: in het geval van vennootschappen overschreed gemiddeld meer dan 20 % van de gemelde gevallen de drempel van 1 miljoen euro, in het geval van particulieren meer dan 35 % de drempel van 100 000 euro.

Het is ook zaak dat de voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting transparant zijn, zodat zij niet op uiteenlopende wijze worden uitgelegd en het beoogde doel wordt bereikt. Een gebrek aan transparantie kan trouwens op zich al nadelig zijn voor de grensoverschrijdende bedrijvigheid²².

Dubbele belasting waarvoor geen vermindering is verleend, verhoogt de totale belastingdruk en kan daarom een negatief effect sorteren op investeringen van kapitaal. Uit empirisch onderzoek blijkt dat de vennootschapsbelasting een niet te verwaarlozen impact heeft op de besluitvorming met betrekking tot de plaats waar buitenlandse directe investeringen worden verricht²³. Dit laat vermoeden dat dubbele belasting in de EU investeerders van buiten de EU kan afschrikken en het concurrentievermogen van EU-bedrijven in gevaar kan brengen.

Aangezien er geen concrete belastinggegevens van de nationale overheden beschikbaar zijn, is het moeilijk om volledig betrouwbare ramingen te maken van de directe impact die dubbele belasting heeft²⁴. In de praktijk is het echter zo dat belastingplichtigen, als zij de keuze hebben, dubbele belasting vermijden door hun gedrag aan te passen aan de feitelijke omstandigheden. Dubbele belasting vormt dus niet alleen een last, maar ook een belemmering voor de economische bedrijvigheid²⁵.

Dit onrechtstreekse effect is bovendien nog moeilijker te meten. Desalniettemin kunnen volgens ramingen in een recente publicatie de bilaterale beleggingsstromen tussen verdragslanden na de sluiting van een dubbelbelastingverdrag (DBV) tot en met 50 % toenemen. DBV's worden ook in verband gebracht met een stijging van de aandelenkoersen en lijken ook een rol te spelen bij het verlagen van de kosten van aandelenkapitaal in de verdragslanden met circa 0,24 % per jaar²⁶.

Soms zou de opheffing van dubbele belasting, zelfs wanneer dat juridisch mogelijk is, tot een onevenredig hoge last leiden, zowel wat administratieve kosten als tijd betreft. Volgens de resultaten van een in 2007 verrichte enquête door een grote belastingconsulent²⁷ bedragen de fiscale nalevingskosten voor de vennootschapsbelasting gemiddeld 2,2 % van de betaalde belastingen. Ongeveer

²² OESO - Tax Effects on Foreign Direct Investment, 2007, blz. 33.

²³ Zie bijvoorbeeld Hajkova, D. et al. - "Taxation, Business Environment and FDI Location in OECD Countries", werkdocumenten van de Afdeling economische zaken van de OESO, nr. 502, 2006, op <http://dx.doi.org/10.1787/874058477248>

²⁴ Effectbeoordeling bij het voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende een CCCTB (16.3.2001).

²⁵ Het onderscheid tussen "last" en "belemmering" in verband met dubbele belasting werd al in 1923 vermeld door de Volkenbond. Zie bijvoorbeeld het *Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee* van de Commissie economische en financiële zaken, document E.F.S.73. F.19, blz. 11, van 5 april 1923.

²⁶ Parkih, Jain en Spahr – "The impact of Double Taxation on Cross Border Equity Flows, Valuations and Cost of Capital", 2011, EFMA, bijeenkomst van Braga.

²⁷ PWC LLP, *Total Tax Contribution, 2007 Survey of the Hundred Group of Finance UK Directors* (100 grootste beursgenoteerde vennootschappen van het VK).

15 % van de tijd die werd besteed aan de naleving van de fiscale voorschriften, had betrekking op de internationale aspecten van de vennootschapsbelasting. Bovendien heeft 14,6 % van de vennootschappen en 31,0 % van de particulieren die op dit punt op de openbare raadpleging over dubbele belasting gereageerd hebben, te kennen gegeven dat zij hadden besloten geen stappen te ondernemen om dubbele belasting ongedaan te maken.

In het verslag over het EU-burgerschap van 2010 wordt melding gemaakt van de ontoereikendheid van de "bestaande mechanismen om een dubbele heffing te vermijden".

Er zij ook op gewezen dat de opeenstapeling van belastingen van verschillende staten een effect kan hebben dat, althans in sommige lidstaten, zou worden aangemerkt als ruïneus en dus onrechtmatig, als het tot stand was gekomen door de bepalingen van die staat alleen.

Om de huidige situatie te illustreren, volgen hieronder enkele specifieke voorbeelden van gevallen waarbij burgers en bedrijven in de praktijk vaak geconfronteerd worden met grote praktische obstakels die de daadwerkelijke uitoefening van hun rechten en de goede werking van de interne markt hinderen.

In een verzoekschrift aan het Europees Parlement²⁸ schreef een Duitse burger dat hij vroeger in Frankrijk woonde maar als freelancer in Duitsland werkte voor enkele Duitse ziekenhuizen. Als gevolg van uiteenlopende interpretaties van het DBV tussen Frankrijk en Duitsland werd hij in beide lidstaten belast. Hij is naar Duitsland moeten verhuizen om zijn probleem op te lossen.

Een Italiaanse burger²⁹ woont in Duitsland maar werkt als vrachtwagenchauffeur voor een Italiaanse transportfirma, waarbij hij door verschillende landen van de Europese Unie rijdt. Als gevolg van uiteenlopende interpretaties van het DBV tussen Italië en Duitsland werd hij zowel in Duitsland als in Italië belast. De onderlingoverlegprocedure, die in 2005 werd ingeleid, kreeg pas haar beslag in 2010.

De Commissie maakt zich ook zorgen over dubbele niet-heffing en bekijkt momenteel de situatie teneinde passende maatregelen voor te stellen.

4. HUIDIGE OPLOSSINGSRICHTINGEN EN BEPERKINGEN DAARVAN OM DE GROOTSTE PROBLEMEN AAN TE PAKKEN

Op EU-niveau is het probleem van dubbele belasting al eerder aangepakt. De moeder-dochterrichtlijn³⁰, de rente- en royaltyrichtlijn³¹, het arbitrageverdrag³², de

²⁸ EP, Commissie verzoekschriften, verzoekschrift 1404/2010.

²⁹ EP, Commissie verzoekschriften, verzoekschrift 1053/2010.

³⁰ Richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten.

³¹ Richtlijn 2003/49/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten.

³² Verdrag ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (90/436/EEG) (PB L 225 van 20.8.1990).

verwezenlijkingen van het Gezamenlijk Forum voor verrekenprijzen (met name de gedragscode voor een efficiënte toepassing van het arbitrageverdrag³³) en de aanbeveling betreffende procedures voor bronbelastingvermindering³⁴ zijn relevante voorbeelden van de reeds geleverde inspanningen.

De Commissie heeft onlangs een richtlijn betreffende een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB)³⁵ voorgesteld. Deze richtlijn zal, zodra zij is aangenomen, problemen van dubbele belasting oplossen - op EU-niveau - voor de multinationale groepen die ervoor kiezen deze regeling toe te passen.

Aangezien het toepassingsgebied van het voorstel beperkt is, zullen evenwel niet alle gevallen van dubbele belasting worden aangepakt: alleen *kwalificerende vennootschappen* die ervoor kiezen de regeling toe te passen, kunnen gebruik maken van het CCCTB-stelsel (artikelen 2 en 6 van het voorstel³⁶).

De bestaande instrumenten schieten te kort om vele van de overblijvende gevallen van dubbele belasting aan te pakken. De rente- en royaltyrichtlijn heeft met name een beperkt toepassingsgebied; DBV's zien niet op alle belastingen die van belang zijn vanuit het oogpunt van de interne markt (bv. registratierechten), voorzien niet in een volledige opheffing van dubbele belasting en bieden in het bijzonder geen uniforme oplossing voor driehoeks- en multilaterale verhoudingen tussen de lidstaten; in het geval van geschillen over dubbele belasting zijn onderlingoverlegprocedures, zowel in het kader van het arbitrageverdrag als van DBV's, te tijdrovend en vaak wordt er geen oplossing voor de voorgelegde problemen aangereikt.

De bestaande instrumenten om dubbele belasting te matigen, functioneren ook niet altijd effectief. Met name DBV-bepalingen worden door de betrokken lidstaten niet consistent uitgelegd en toegepast. De tegenstrijdigheden hebben voornamelijk betrekking op de omschrijving van begrippen zoals royalty's, inkomen uit onderneming, dividenden en vaste inrichting. Als gevolg daarvan kunnen belastingplichtigen tweemaal in de heffing worden betrokken, terwijl het DBV dat net wil voorkomen.

Ook EU-burgers die in het buitenland erven, lopen het risico dat zij hogere successierechten moeten betalen dan wanneer de successie een zuiver binnenlandse aangelegenheid zou zijn geweest in een van de betrokken lidstaten.

Er heersen hoge verwachtingen dat deze problemen, die voor belastingplichtigen vaak complex zijn, een oplossing krijgen op EU-niveau, waar dat mogelijk is. Harerzijds heeft de OESO (waarvan 21 EU-lidstaten lid zijn) uitdrukkelijk erkend dat obstakels die voortvloeien uit dubbele belasting, moeten worden aangepakt³⁷. Ook in het Monti-rapport wordt aanbevolen om verder te werken aan de opheffing van

³³ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_en.htm

³⁴ C/2009/7924,

³⁵ [http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/c\(2009\)7924_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/c(2009)7924_en.pdf)
COM(2011) 121 van 16.3.2011.

³⁶ Volgens het richtlijnvoorstel wordt alleen een regeling voor een gemeenschappelijke grondslag voor de belasting van bepaalde vennootschappen en groepen ingesteld (artikel 1 van het voorstel).

³⁷ Zie boven, voetnoot 3.

fiscale obstakels waarmee particulieren als gevolg van dubbele belasting te maken krijgen. Zowel bij de belastingplichtigen als bij de lidstaten leeft er dus blijkbaar een oprechte wens dat het probleem van grensoverschrijdende dubbele belasting wordt aangepakt.

5. MOGELIJKE OPLOSSINGEN

De in kaart gebrachte problemen kunnen worden aangepakt door ofwel de bestaande instrumenten om gevallen van dubbele belasting te regelen, te verbeteren, ofwel nieuwe instrumenten en oplossingen voor te stellen.

Verschiedende problemen van dubbele belasting vragen om een verschillende aanpak: sommige met behulp van dubbelbelastingverdragen, andere mogelijk door EU-wetgeving (binnen de grenzen van de rechtsgrondslag waarin het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) voorziet), en nog andere via specifieke oplossingen en instrumenten.

Tot deze mogelijke oplossingen behoren:

5.1. Versterking van de bestaande instrumenten

Samen met deze mededeling wordt een voorstel tot herschikking van de rente- en royaltyrichtlijn voorgelegd. De voorgestelde wijzigingen van de bestaande tekst strekken ertoe het aantal gevallen te verminderen waarin dubbele belasting kan voorkomen als gevolg van het feit dat een lidstaat een uitkering aan een bronbelasting onderwerpt en een andere diezelfde uitkering belast.

5.2. Uitbreiding van het aantal dubbelbelastingverdragen alsook van het toepassingsgebied van die verdragen

De Commissie is van mening dat het netwerk van dubbelbelastingverdragen tussen de 27 lidstaten³⁸ moet worden vervolledigd, en zij zal de dialoog tussen de lidstaten stimuleren wanneer er geschillen zijn die de sluiting van een DBV in de weg staan.

De Commissie wil samen met de lidstaten en deskundigen onderzoeken op welke wijze driehoekssituaties³⁹ kunnen worden aangepakt en welke behandeling entiteiten en belastingen die niet onder een DBV vallen, binnen de EU moeten krijgen. Zij zal passende initiatieven nemen, met name op het gebied van successiebelastingen.

5.3. Maatregelen voor een consistentere uitlegging en toepassing van DBV-bepalingen door EU-lidstaten

Dubbele belasting is vaak het gevolg van uiteenlopende interpretaties. Daarom moet worden nagegaan in hoeverre het mogelijk is om in de EU, waar dat kan, tot een gemeenschappelijk begrip te komen van een aantal concepten in dubbelbelastingverdragen die van toepassing zijn tussen de lidstaten (bv. royalty's,

³⁸ Op 1 januari 2011 bestond er geen dubbelbelastingverdrag in tien gevallen van bilaterale betrekkingen tussen EU-lidstaten.

³⁹ Op het gebied van verrekenprijzen is er al werk verricht door het desbetreffende Forum; zie de volgende voetnoot.

inkomen uit onderneming, dividenden, vaste inrichtingen, fiscale woonplaats, grensarbeiders enz.). Naargelang het geval kan het aangewezen zijn rekening te houden met identieke of soortgelijke concepten in de EU-wetgeving, als een specifieke EU-dimensie van het probleem. Gezien het belang voor de interne markt is het passend deze kwestie op EU-niveau te bespreken. Een dergelijke coördinatie kan overigens ook bijdragen aan de besprekingen in internationale organen zoals de OESO en de VN, onder meer met het oog op de vaststelling van bredere internationale normen. Voortbouwend op de positieve ervaringen met het Forum voor verrekenprijzen loont het de moeite de oprichting van een forum met vertegenwoordigers van de lidstaten in overweging te nemen (EU-Forum over dubbele belasting). Op basis van de besprekingen van dit forum zal de Commissie bekijken of er een gedragscode inzake dubbele belasting kan worden opgesteld.

5.4. Vlottere en snellere geschillenbeslechting binnen de EU

Het arbitrageverdrag is opgezet om te voorzien in een geschillenbeslechtingsprocedure, voornamelijk op het gebied van verrekenprijzen. Ondanks de vaststelling (en de herziening) van een gedragscode kan de goede werking van het verdrag evenwel nog verder worden verbeterd, zoals blijkt uit de tijd die in het algemeen nodig is om onderlingoverlegprocedures af te handelen⁴⁰. Wat het arbitrageverdrag zelf betreft, blijkt dat over de laatste vijf jaar waarvoor cijfergegevens beschikbaar zijn, de helft van de onopgeloste geschillen aan het einde van elk jaar reeds meer dan twee jaar liep⁴¹.

Respondenten van de openbare raadplegingen in 2010 hadden kritiek op het feit dat dubbelbelastingverdragen het niet mogelijk maken geschillen tijdig te beslechten. Belastingplichtigen kunnen doorgaans alleen maar een beroep doen op het geschillenbeslechtingsmechanisme waarin het toepasselijke dubbelbelastingverdrag voorziet en dat gebaseerd is op het oude artikel 25 van het OESO-modelbelastingverdrag. Dit is evenwel niet volledig efficiënt: de verdragslanden hebben alleen maar de verplichting om *te trachten* de aangelegenheid te regelen. De belastingplichtige heeft geen garantie dat de dubbele belasting ook werkelijk ongedaan wordt gemaakt, noch dat de belastingdiensten zijn zaak met spoed zullen behandelen. De OESO erkent dat het aantal onopgeloste gevallen (een toename met 21,3 % van 2008 naar 2009) een grote bron van zorg is⁴².

Het ontbreken van een algemeen bindende geschillenbeslechtingsprocedure is derhalve een leemte die moet worden opgevuld, bekeken vanuit het oogpunt van de EU, zowel om internemarktredenen als uit bredere overwegingen die samenhangen met het mondiale concurrentievermogen (aantrekkelijkheid van de EU voor buitenlandse investeerders). Het arbitrageverdrag noch de dubbelbelastingverdragen van de lidstaten bieden hier een volledig afdoende methode.

⁴⁰ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf

⁴¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf

⁴² http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en_2649_33747_46499831_1_1_1_1,00.html; een toename met 63,4 % van 2006 tot 2009.

Een mogelijke oplossing ligt besloten in de laatste versie van artikel 25 van het OESO-modelbelastingverdrag (2008), dat voorziet in een onderlingoverlegprocedure met een bindende geschillenbeslechtsprocedure voor alle onopgeloste gevallen van dubbele belasting, indien de belastingplichtige daarom verzoekt. Deze bepalingen zijn tot dusver evenwel slechts in een zeer klein aantal dubbelbelastingverdragen tussen lidstaten opgenomen⁴³.

De Commissie acht het noodzakelijk een analyse te verrichten van de verbeteringen die kunnen worden aangebracht in de procedures voor de beslechting van geschillen inzake dubbele belasting in de EU. Daarbij moet met name worden gekeken naar de mogelijkheid om een mechanisme in te voeren waarmee deze geschillen op alle gebieden van de directe belastingen effectief en snel kunnen worden geregeld.

6. VERDERE MAATREGELEN EN CONCLUSIES

De Commissie is vastbesloten om relevante problemen van dubbele belasting in de EU aan te pakken en initiatieven ter zake voor te leggen. Zij heeft daarmee reeds een begin gemaakt door twee voorstellen in te dienen, namelijk:

- het voorstel voor een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting – aangenomen in maart 2011;
- het voorstel tot herschikking van de rente- en royaltyrichtlijn, dat samen met dit voorstel wordt voorgelegd.

Daarnaast wil de Commissie:

- binnenkort mogelijke oplossingen voorstellen om grensoverschrijdende obstakels op het gebied van de successiebelasting binnen de EU aan te pakken;
- een beroep blijven doen op het onlangs hernieuwde Forum voor verrekenprijzen om gevallen van dubbele belasting met betrekking tot verrekenprijzen aan te pakken;
- in 2012 met oplossingen komen voor grensoverschrijdende dubbele belasting van dividenden die worden uitgekeerd aan portefeuillebeleggers;
- de in deze mededeling uiteengezette opties verder ontwikkelen, met name de oprichting van een Forum over dubbele belasting uitsluitend voor EU-belastingaangelegenheden, een voorstel voor een gedragscode inzake dubbele belasting en de haalbaarheid van een efficiënt geschillenbeslechtsmechanisme, teneinde vast te stellen welke de meest effectieve middelen zijn om dubbele belasting ongedaan te maken;
- wat dubbele niet-heffing betreft, een raadplegingsprocedure opzetten om feitenmateriaal te verzamelen en zo de volledige omvang van dit fenomeen te kunnen vaststellen. De resultaten van deze raadpleging zullen worden gebruikt om een passend beleidsantwoord te formuleren en uit te werken.

⁴³ Bijvoorbeeld FR en VK (19.6.2008), NL en VK (26.9.2008), DE en VK (30.3.2010).

De Commissie verzoekt het Europees Parlement, de Raad en het Europees Economisch en Sociaal Comité de uitgezette krachtlijnen te bespreken en te ondersteunen.

Alle belanghebbende partijen kunnen hun standpunt over dit initiatief kenbaar maken en de Commissie meedelen welke specifieke acties zij aanbevelen.