

NL

NL

NL



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 14.9.2009
COM(2009) 472 definitief

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

**over de werkzaamheden van het Gezamenlijk EU-forum over verrekenprijzen van
maart 2007 tot maart 2009 en een daarmee samenhangend voorstel tot herziening van de
gedragscode voor een efficiënte toepassing van het arbitrageverdrag (90/436/EEG) van
23 juli 1990**

{SEC(2009) 1168}

{SEC(2009) 1169}

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

**over de werkzaamheden van het Gezamenlijk EU-forum over verrekenprijzen van
maart 2007 tot maart 2009 en een daarmee samenhangend voorstel tot herziening van de
gedragscode voor een efficiënte toepassing van het arbitrageverdrag (90/436/EEG) van
23 juli 1990**

INHOUDSOPGAVE

1.	Doel en context	3
2.	Werkzaamheden van het Gezamenlijk EU-forum voor verrekenprijzen van maart 2007 tot maart 2009	4
2.1.	Conclusies van het Forum over sancties en verrekenprijzen	4
2.2.	Conclusies van het Forum over de interpretatie van enkele bepalingen van het arbitrageverdrag	6
3.	Het arbitrageverdrag en aanverwante kwesties.....	9
4.	Huidig en toekomstig werkprogramma van het Forum	10
5.	Conclusies van de Commissie.....	10
	BIJLAGE.....	12
	ONTWERP VAN HERZIENE GEDRAGSCODE VOOR EEN EFFICIËNTE TOEPASSING VAN HET VERDRAG TER AFSCHAFFING VAN DUBBELE BELASTING IN GEVAL VAN WINSTCORRECTIES TUSSEN VERBONDEN ONDERNEMINGEN.....	12

1. DOEL EN CONTEXT

1. Verrekenprijzen zijn de prijzen waartegen ondernemingen lichamelijke en onlichamelijke goederen overdragen aan of diensten verrichten voor met hen verbonden ondernemingen. Van wezenlijk belang voor belastingdoeleinden is dat de voorwaarden waaronder zulke overdrachten geschieden, niet verschillen van de voorwaarden die tussen niet-verbonden ondernemingen zouden worden overeengekomen. Dit wordt ook het zakelijkheidsbeginsel ("arm's length") genoemd. Dit beginsel is internationaal erkend, ofschoon het niet wereldwijd wordt toegepast, en is neergelegd in artikel 9 van het Oeso-modelbelastingverdrag. De Oeso heeft richtsnoeren¹ voor de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel bij de evaluatie van de verrekenprijzen van verbonden ondernemingen opgesteld.
2. Binnen de Europese Unie (EU) worden het zakelijkheidsbeginsel en de desbetreffende Oeso-richtsnoeren door alle lidstaten aanvaard en toegepast. De interpretatie en de toepassing van de Oeso-richtsnoeren kunnen evenwel verschillen van land tot land. Uiteenlopende interpretaties kunnen tot onzekerheid leiden bij de belastingplichtigen en de goede werking van de interne markt verstoren doordat dezelfde winsten mogelijk tweemaal worden belast (zogenaamde dubbele belasting).
3. Op de interne markt is het van groot belang dat dubbele belasting als gevolg van verrekenprijscorrecties of uiteenlopende interpretaties van de Oeso-richtsnoeren snel en effectief wordt opgeheven. Om die reden is in 1990 door alle EU-lidstaten een multilaterale overeenkomst gesloten "ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen" (het arbitrageverdrag)².
4. Het Gezamenlijke EU-Forum voor verrekenprijzen ("Forum") is een deskundigengroep die in oktober 2002 is opgericht door de Commissie in aansluiting op een mededeling³ die zij in 2001 heeft gepresenteerd. Het Forum heeft tot taak pragmatische oplossingen te zoeken voor problemen die voortvloeien uit de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel, en te ijveren voor de afschaffing van ieder geval van dubbele belastingheffing dat zich voordoet.
5. De Commissie heeft al driemaal een mededeling over de werkzaamheden van het Forum gepubliceerd. In haar eerste mededeling⁴ presenteerde zij een gedragscode⁵ voor het arbitrageverdrag, die een efficiëntere toepassing van het verdrag moest bewerkstelligen. In haar tweede mededeling⁶ presenteerde zij een gedragscode⁷ in verband met de documentatieverplichtingen inzake verrekenprijzen in de EU, de

¹ 'Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations'.

² PB L 225 van 20.8.1990 – Verdrag 90/436/EEG.

³ Mededeling van de Commissie aan de Raad, het Europees Parlement en het Economisch en Sociaal Comité "Naar een interne markt zonder belastingbelemmeringen - Een strategie voor het verschaffen van een geconsolideerde heffingsgrondslag aan ondernemingen voor de vennootschapsbelasting op hun activiteiten in de gehele EU" (COM(2001) 582 definitief van 23.10.2001).

⁴ PB C 122 van 30.4.2004, blz. 45.

⁵ PB C 176 van 28.7.2006, blz. 8.

⁶ PB C 49 van 28.2.2006, blz. 23.

⁷ PB C 176 van 28.7.2006, blz. 1.

zogenaamde EU-verrekenprijsdocumentatie (EU-TPD). Deze code moest voor een consistente aanpak zorgen, met name door de vaststelling van de documentatie die de lidstaten ten behoeve van de toepassing van hun eigen verrekenprijzeregels moeten verlangen en aanvaarden. In haar derde mededeling⁸ presenteerde de Commissie richtsnoeren voor voorafgaande prijsafspraken (APA's) in de EU. APA's worden beschouwd als een efficiënt middel om geschillen te voorkomen omdat zij vooraf zekerheid verschaffen over de verrekenprijsmethode.

6. In deze vierde mededeling brengt de Commissie verslag uit over de werkzaamheden van het Forum in de afgelopen twee jaar en presenteert zij in de bijlage een herziene gedragscode voor het arbitrageverdrag. Uit de monitoring van de toepassing van de bestaande gedragscode is gebleken dat de in de code vastgestelde termijn van drie jaar voor geschillenregeling moeilijk realiseerbaar is en dat verdere werkzaamheden noodzakelijk zijn om de procedure te verduidelijken zodat geschillen gemakkelijker binnen de termijn van drie jaar kunnen worden beslecht. Daarom worden er enkele aanpassingen voorgesteld om specifieke bepalingen van het arbitrageverdrag van de nodige verduidelijking te voorzien.

2. WERKZAAMHEDEN VAN HET GEZAMENLIJK EU-FORUM VOOR VERREKENPRIJZEN VAN MAART 2007 TOT MAART 2009

7. In deze periode heeft het Forum twee verslagen aangenomen, een over sancties en verrekenprijzen (unaniem) en een over de interpretatie van enkele bepalingen van het arbitrageverdrag (met verschillende voorbehouden in verband met thin capitalisation). Deze verslagen gaan als werkdocumenten van de diensten van de Commissie bij deze mededeling. De aanbevelingen die het Forum in zijn verslag over de interpretatie van enkele bepalingen van het arbitrageverdrag heeft gedaan, zijn opgenomen in de herziene gedragscode voor het verdrag, die aan deze mededeling is gehecht.

2.1. Conclusies van het Forum over sancties en verrekenprijzen

8. De sanctieproblematiek is in het eerste werkprogramma van het Forum vermeld als een belangrijke punt van zorg voor multinationale ondernemingen. Het Forum heeft deze problematiek bij twee gelegenheden behandeld: eenmaal toen een lid van het Forum, professor Maisto, een studie verrichtte om een beter inzicht te verwerven in de wijze waarop de EU-lidstaten met sancties omgaan, en nog eens toen het Forum de documentatieverplichtingen inzake verrekenprijzen besprak.
9. Deze werkzaamheden hebben bevestigd dat de EU-lidstaten regels hebben die ertoe strekken de naleving van de nationale belastingwetgeving door de belastingplichtigen af te dwingen. Deze regels kunnen sterk verschillen van lidstaat tot lidstaat. Wat verrekenprijzen betreft, worden sancties doorgaans opgelegd wanneer een belastingplichtige de documentatieverplichtingen inzake verrekenprijzen niet naleeft, onvoldoende medewerking verleent of een te lage opgave van winsten doet.
10. Sancties kunnen de vorm hebben van een geldelijke straf, zoals een toeslag of een extra heffing die wordt opgelegd wegens te weinig betaalde belasting bovenop het te

⁸ COM(2007) 71 definitief van 28.2.2007.

weinig betaalde bedrag, of van andere maatregelen, zoals een omkering van de bewijslast voor belastingplichtigen die niet te goeder trouw hebben gehandeld.

11. Er moet altijd een onderscheid worden gemaakt tussen sancties en rente wegens te late betaling van de belasting, die wordt aangerekend ter compensatie van de tijds waarde van geld.
12. Wat sancties in verband met verrekenprijsdocumentatie betreft, was het Forum van mening dat deze kwestie al geregeld was in de gedragscode inzake verrekenprijsdocumentatie, die de volgende aanbevelingen bevat:

"De lidstaten mogen geen sanctie wegens niet-naleving van documentatieverplichtingen opleggen wanneer belastingplichtigen de in de bijlage opgenomen eisen inzake gestandaardiseerde en samenhangende documentatie of de nationale documentatieverplichtingen van een lidstaat te goeder trouw, op redelijke wijze en binnen een redelijke termijn nakomen en hun documentatie naar behoren gebruiken om zakelijke verrekenprijzen vast te stellen.

[...]

Belastingplichtigen voorkomen sancties wegens ontoereikende medewerking wanneer zij er mee hebben ingestemd de EU-TPD-methode te hanteren en zij op specifiek verzoek of bij een belastingcontrole op redelijke wijze en binnen een redelijke termijn aanvullende informatie en documenten verstrekken die niet in EU-TPD worden verlangd (zie paragraaf 18)."

13. Gelet op het feit dat sanctieregelingen een aangelegenheid van intern recht zijn en dat de EU-lidstaten bij verrekenprijscorrecties doorgaans geen aparte sanctieregelingen toepassen, was het Forum de mening toegedaan dat de onderlinge relatie tussen verrekenprijzen en sancties in de bestaande sanctieregelingen van de EU-lidstaten moest worden geregeld.
14. Voorts bereikte het Forum overeenstemming over drie andere conclusies:
 - (a) Wat sancties bij verrekenprijscorrecties betreft, erkende het Forum dat verrekenprijzen geen exacte wetenschap zijn; er zijn gewoonlijk verschillende mogelijkheden om tot een prijs te komen die op zakelijke grondslag is vastgesteld. Belastingdiensten mogen derhalve niet automatisch een sanctie opleggen, uitsluitend op basis van wat een onjuiste verrekenprijs lijkt te zijn, zonder naar de feitelijke omstandigheden van een geval te kijken.
 - (b) Wat de opheffing of verlaging van sancties betreft na de behandeling van een kwestie in een onderlingoverlegprocedure in het kader van een dubbelbelastingverdrag of in een procedure in het kader van het arbitrageverdrag: in de praktijk worden sancties doorgaans verlaagd of ingetrokken wanneer een oorspronkelijk overeengekomen bedrag tussen de belastingplichtige en de belastingdienst neerwaarts wordt bijgesteld of wanneer de belastingdiensten die bij de onderlingoverlegprocedure of de procedure van het arbitrageverdrag betrokken zijn, overeenstemming bereiken om de verrekenprijscorrectie te verlagen. Het Forum achtte het passend er nogmaals op te wijzen dat de verlaging van de sanctie evenredig moet zijn aan de neerwaartse bijstelling. Zo

wordt de sanctie in overeenstemming gebracht met de definitieve overeengekomen verrekenprijzen. Dit is evenwel niet noodzakelijk van toepassing bij strafrechtelijke sancties of sancties voor feiten die uit hoofde van het arbitrageverdrag als ernstig strafbaar worden aangemerkt.

- (c) Ten aanzien van het arbitrageverdrag en de mogelijkheid om in geval van een ernstig strafbaar feit de toegang tot het verdrag te weigeren, concludeerde het Forum ten slotte dat dit een aangelegenheid is die moet worden behandeld in het verslag over het arbitrageverdrag (zie punt 2.2, paragraaf 17).

2.2. Conclusies van het Forum over de interpretatie van enkele bepalingen van het arbitrageverdrag

15. Met de eerste gedragscode werd beoogd een grotere efficiëntie en uniformiteit in de toepassing van het arbitrageverdrag door alle EU-lidstaten te bewerkstelligen en procedures vast te stellen zodat de verschillende fasen van het arbitrageverdrag vlot en tijdig kunnen worden doorlopen. De gedragscode bevatte ook een aanbeveling aan de EU-lidstaten inzake uitstel van inning van belasting voor de duur van grensoverschrijdende geschillenregelingsprocedures.
16. Uitgaande van de praktische ervaringen sinds de vaststelling van deze eerste code in 2004 achtten de Forumleden het zinvol te streven naar een gemeenschappelijk standpunt in verband met de interpretatie van enkele bepalingen. De punten die daarbij specifiek werden genoemd, zijn: ernstig strafbare feiten, het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag (verrekenprijzen in driehoekssituaties en thin capitalisation), de rente die door de belastingdiensten wordt berekend/vergoed wanneer een zaak in het kader van het arbitrageverdrag wordt behandeld, de werking van het arbitrageverdrag (regels betreffende de uiterste termijn voor de oprichting van de raadgevende commissie, criteria voor de vaststelling van de onafhankelijkheid van de vooraanstaande onafhankelijke personen), het tijdstip waarop een zaak ontvankelijk wordt in het kader van het arbitrageverdrag, en de wisselwerking tussen het arbitrageverdrag en binnenlandse geschillenbeslechting.
17. Het Forum heeft zich ook gebogen over de kwestie van ernstig strafbare feiten (artikel 8, lid 1, van het arbitrageverdrag), die een grond kunnen vormen om een belastingplichtige de toegang tot het verdrag te weigeren. Dit artikel wordt aangevuld door eenzijdige verklaringen van de lidstaten waarin deze aangeven wat zij onder "ernstig strafbaar" verstaan. Een aantal lidstaten erkent nu dat in hun eenzijdige verklaring geen feiten zijn omschreven die als ernstig strafbaar zijn aan te merken. Sinds 1995 hebben de belastingdiensten bovendien meer ervaring opgedaan met verrekenprijsgeschillen en in de praktijk is slechts in zeer weinig gevallen de toegang tot het arbitrageverdrag geweigerd. Het Forum concludeerde daarom dat de kwalificatie "ernstig strafbaar" slechts in uitzonderlijke gevallen zoals fraude mag worden toegepast en verzocht de lidstaten deze conclusie beter tot uiting te laten komen in hun eenzijdige verklaringen.
18. Het Forum heeft onderzocht in hoeverre gevallen van "thin capitalisation" onder het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag vallen. Er werd unaniem erkend dat correcties op rentetarieven voor leningen tussen verbonden ondernemingen onder het toepassingsgebied vallen. De vertegenwoordigers van de belastingdiensten hadden evenwel uiteenlopende meningen over de specifieke vraag of correcties op het

bedrag van een lening ook onder het toepassingsgebied vallen, wat dan weer tot bredere vragen betreffende het leenvermogen in het algemeen leidt. Zoals blijkt uit het aantal voorbeholden die ten aanzien van de aanbeveling van het Forum zijn gemaakt en naar antimisbruikbepalingen verwijzen, ligt dit thema bijzonder gevoelig als de lidstaten het standpunt huldigen dat winstcorrecties in verband met thin capitalisation voortvloeien uit de toepassing van hun antimisbruikbepalingen in plaats van hun algemene voorschriften voor het toetsen van de zakelijke grondslag van transacties.

19. Een grote meerderheid van lidstaten was van oordeel dat het arbitrageverdrag ook van toepassing is op gevallen van thin capitalisation, omdat duidelijk wordt verwezen naar "voorwaarden" die "tussen de beide ondernemingen in hun handelsbetrekkingen of financiële betrekkingen worden overeengekomen of opgelegd". Bijgevolg vallen ook correcties in verband met voorwaarden die zijn overeengekomen of opgelegd met betrekking tot rentetarieven, het bedrag van een lening en het leenvermogen onder het arbitrageverdrag. Een belangrijke minderheid was het niet eens met deze conclusie, met als argument dat antimisbruikbepalingen en de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel op een financiële transactie verschillende concepten zijn en dat correcties in verband met het bedrag van een lening en het leenvermogen dus niet onder het arbitrageverdrag vallen.
20. Op basis van de tekst van het arbitrageverdrag is de Commissie van mening dat artikel 4, lid 1, breed genoeg geformuleerd is om alle aspecten van thin capitalisation-regels te bestrijken, of zij nu betrekking hebben op het rentetarief dan wel het bedrag van een lening, omdat die aspecten uiteindelijk allemaal de winsten van de verbonden ondernemingen beïnvloeden.
21. Er zij opgemerkt dat het Europese Hof van Justitie (HvJ), bij de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel, ook naar deze verschillende aspecten van thin capitalisation-regels verwijst⁹. Wat het specifieke aspect betreft van correcties die geheel of ten dele voortvloeien uit de toepassing van binnenlandse antimisbruikbepalingen louter in grensoverschrijdende situaties, concludeert de Commissie, op basis van recente rechtspraak van het HvJ en zoals ten dele al uiteengezet in haar mededeling over antimisbruikmaatregelen¹⁰, dat zulke correcties beperkt moeten blijven tot transacties die geheel of ten dele een louter kunstmatige constructie vormen. Bovendien mag de correctie alleen tot doel hebben de juiste prijs voor de transactie vast te stellen.
22. Aangezien het arbitrageverdrag betrekking heeft op correcties die samenhangen met de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel, bestaat er geen argument dat zich tegen de toepassing van het arbitrageverdrag in de bovenstaande omstandigheden kan verzetten. De Commissie roept alle belastingdiensten daarom op zich bij deze interpretatie aan te sluiten om de voordelen van de procedures van het arbitrageverdrag zo toegankelijk mogelijk te maken.
23. Het Forum heeft een evaluatie verricht van de toepassing van het bestaande arbitrageverdrag en de desbetreffende gedragscode op gevallen van dubbele belastingheffing die het gevolg waren van het feit dat meer dan twee Europese

⁹ Zie met name punt 81 van Thin Cap GL, zaak C-524/04 van 13.3.2007.

¹⁰ PB C 106 van 26.4.2008, blz. 13.

partijen bij een transactie betrokken waren. Daartoe diende eerst het soort gevallen dat moest worden geëvalueerd, te worden omschreven en de volgende definitie werd overeengekomen: *een driehoekssituatie is een situatie waarbij twee lidstaten in een onderlingoverlegprocedure dubbele belastingheffing in een verrekenprijks kwestie niet volledig kunnen wegnemen met toepassing van het zakelijkheidsbeginsel, omdat een verbonden onderneming – zoals omschreven in het arbitrageverdrag – die in een derde lidstaat is gelegen en door beide bevoegde autoriteiten is geïdentificeerd (op basis van een vergelijkbaarheidsanalyse inclusief een functionele analyse en andere gerelateerde feitelijke elementen), in een keten van relevante transacties of handels-/financiële betrekkingen een aanzienlijke rol heeft gespeeld bij de totstandkoming van een niet-zakelijk resultaat, hetgeen als zodanig wordt erkend door de belastingplichtige op wie de dubbele belasting drukt en die om de onderlingoverlegprocedure heeft verzocht.*

24. Het Forum is het erover eens geworden dat verrekenprijsgeschillen in driehoekssituaties waarbij alleen bevoegde autoriteiten van EU-lidstaten betrokken zijn, onder het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag vallen. Het Forum heeft ook onderzocht welke praktische richtsnoeren kunnen worden gegeven om de beslechting van zulke gevallen te vergemakkelijken.
25. Gelet op de aanbeveling in de eerste gedragscode om de inning van de belasting uit te stellen voor de duur van de onderlingoverlegprocedure, heeft het Forum onderzocht of het ook mogelijk is om de berekening van rente uit te stellen zolang de procedure loopt. Alle belastingdiensten konden ermee instemmen dat een belastingplichtige niet mag worden benadeeld door het bestaan van verschillende benaderingen ter zake van de berekening en de vergoeding van rente zolang de onderlingoverlegprocedure niet is afgerond. Het Forum deed daarom de aanbeveling dat de lidstaten een van de volgende benaderingen zouden toepassen: 1) inning en teruggaaf van belasting zonder dat dit aanleiding geeft tot rente; 2) inning en teruggaaf van belasting mét rente; 3) ieder geval wordt apart behandeld wat de berekening of vergoeding van rente betreft (eventueel in de loop van de onderlingoverlegprocedure). De bevoegde autoriteiten kunnen de meest geschikte aanpak op basis van deze drie opties met elkaar bespreken en vaststellen en zo voorkomen dat de belastingplichtige wordt benadeeld door verschillende benaderingen ten aanzien van de berekening van rente terwijl de onderlingoverlegprocedure loopt. De Commissie is voorstander van deze aanpak.
26. Het arbitrageverdrag is opgezet om geschillen gemakkelijker binnen een periode van drie jaar te kunnen regelen. Uit de statistische gegevens¹¹ is evenwel duidelijk geworden dat het te vaak langer dan drie jaar duurt voordat een geschil wordt beslecht. Het ontbreken van een duidelijke termijn voor de oprichting van de raadgevende commissie van artikel 7, lid 1, is aangemerkt als een grote hinderpaal voor de procedure van het arbitrageverdrag. Om dit probleem op te lossen, is het Forum overeengekomen dat er een raadgevende commissie moet worden opgericht uiterlijk zes maanden na afloop van de eerste fase van de procedure van het arbitrageverdrag zoals vastgesteld in artikel 7 van het verdrag.

¹¹ Zie werkdocument van de diensten van de Commissie.

27. Een andere vertragende factor is het bereiken van overeenstemming over de vraag of een vooraanstaand onafhankelijk persoon, die is aangewezen om in een raadgevende commissie te zetelen, werkelijk onafhankelijk is. Het Forum is overeengekomen dat het gebruik van een gestandaardiseerde verklaring zinvol kan zijn. Vooraanstaande onafhankelijke personen die voor het panel geselecteerd zijn, zullen worden verzocht een verklaring te ondertekenen waarin zij hun benoeming aanvaarden en hun onafhankelijkheid ten aanzien van het geval in kwestie bevestigen. Het Forum is ook overeengekomen dat vooraanstaande onafhankelijke personen geen onderdaan of inwoner moeten zijn van de staat die hen aanwijst, maar wel onderdaan van een verdragsluitende partij bij het arbitrageverdrag en inwoner van het grondgebied waarop dit verdrag van toepassing is zoals omschreven in artikel 16 ervan.
28. Het Forum heeft ook verduidelijkt vanaf welke datum een geval ontvankelijk wordt onder het arbitrageverdrag wanneer een land tot het verdrag toetreedt. Het Forum concludeerde dat een geval onder het verdrag valt wanneer het verzoek wordt ingediend binnen de in artikel 6 van het verdrag vastgestelde termijn doch na de datum van inwerkingtreding van de toetreding van nieuwe lidstaten tot het verdrag, ook als de correctie op vroegere boekjaren ziet.
29. Het Forum heeft tevens enkele verduidelijkingen gegeven over artikel 7 van het arbitrageverdrag en de wisselwerking tussen onderlingoverlegprocedures en gerechtelijke beroepen. Elke lidstaat heeft nadere informatie over zijn specifieke situatie verstrekt. Bijzonderheden zijn opgenomen in bijlage VIII bij het verslag van het Forum over de interpretatie van enkele bepalingen van het arbitrageverdrag.

3. HET ARBITRAGEVERDRAG EN AANVERWANTE KWESTIES

30. Het ratificatieproces met betrekking tot het verdrag betreffende de toetreding van nieuwe lidstaten tot het arbitrageverdrag¹² is in 2009 voltooid.
31. Op 23 juni 2008 heeft de Raad een besluit¹³ aangenomen waarbij het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag tot Bulgarije en Roemenië wordt uitgebreid. Dit besluit is op 1 juli 2008 in werking getreden.
32. In nagenoeg alle lidstaten worden de belastingplichtigen nu door het arbitrageverdrag gedekt voor toekomstige transacties. Nadere informatie is beschikbaar op de website van de Raad¹⁴.
33. De lidstaten hebben ook verslag uitgebracht over de tenuitvoerlegging van de aanbeveling inzake uitstel van inning van belasting, die was opgenomen in de in 2004 aangenomen gedragscode. Eind maart 2009 hadden alle lidstaten bevestigd dat uitstel mogelijk is of zal worden. Nadere informatie is opgenomen in bijlage IX bij het verslag van het Forum over de interpretatie van enkele bepalingen van het

¹² PB C 160 van 30.6.2005, blz. 1-22.

¹³ PB L 174 van 3.7.2008, blz. 1-5.

¹⁴

http://www.consilium.europa.eu/cms3_Applications/applications/Accords/details.asp?cmsid=297&id=2004119&lang=en&doclang=en.

arbitrageverdrag. Deze aangelegenheid moet in de toekomst verder worden gevolgd om na te gaan hoe dit in de praktijk verloopt.

34. Uit de jaarlijkse monitoring van het aantal hangende zaken onder het EU-arbitrageverdrag is gebleken dat het aantal lang aanslepende zaken van dubbele belastingheffing in verrekenprijsgevallen is gedaald. De Commissie ziet deze ontwikkeling als een goede stap voorwaarts.
35. Uit de tabel kan echter ook worden afgeleid dat het aantal nieuwe verrekenprijsgevallen blijft groeien; de afschaffing van dubbele belasting in deze gevallen vraagt derhalve nog altijd meer middelen.

4. HUIDIG EN TOEKOMSTIG WERKPROGRAMMA VAN HET FORUM

36. In het in 2007 overeengekomen werkprogramma zijn de volgende punten opgenomen: diensten binnen groepen, kleine en middelgrote ondernemingen, kostenbijdrageregelingen en monitoring van vastgestelde instrumenten. In 2008 is het Forum begonnen met zijn onderzoek naar diensten binnen groepen.
37. Het Forum zal het monitoringproces vervolgen met een onderzoek naar de tenuitvoerlegging van de gedragscode inzake verrekenprijsdocumentatie en van de APA-richtsnoeren. Het is de bedoeling dat de lidstaten en vertegenwoordigers van het bedrijfsleven in het Forum verslag uitbrengen over de tenuitvoerlegging van de verschillende instrumenten en over praktische problemen die zich daarbij voordoen. In de volgende monitoringronde, waarvoor de werkzaamheden in 2009 van start gaan, zal worden gekeken naar de gedragscode inzake verrekenprijsdocumentatie.
38. Met betrekking tot het arbitrageverdrag merkt de Commissie op dat de volgende aangelegenheden verdere bespreking behoeven: de eventuele oprichting van een vast onafhankelijk secretariaat en de wisselwerking tussen het arbitrageverdrag en artikel 25, lid 5, van het Oeso-modelbelastingverdrag.

5. CONCLUSIES VAN DE COMMISSIE

39. Wat de werkzaamheden van het Forum tussen maart 2007 en maart 2009 betreft, wil de Commissie de leden van het Forum haar erkentelijkheid betuigen voor hun constructieve bijdragen aan pragmatische aanbevelingen om oplossingen te vinden voor de problemen die aan de orde zijn gesteld.
40. Met zijn verslagen over sancties en over het arbitrageverdrag faciliteert het Forum een betere tenuitvoerlegging van het arbitrageverdrag en vervult het zo een van de hoofddoelstellingen van zijn mandaat. De Commissie onderkent ook het belang van de bijlagen bij deze verslagen, die nuttige achtergrondinformatie bevatten.
41. De Commissie staat volledig achter de conclusies en de voorstellen van het Forum in het verslag over sancties en verrekenprijzen en het verslag over de interpretatie van enkele bepalingen van het arbitrageverdrag. Op basis van deze werkzaamheden heeft de Commissie bijgaand voorstel voor een herziene gedragscode voor het arbitrageverdrag opgesteld.

42. De Commissie is van mening dat de aanbevelingen in het voorstel voor een herziene gedragscode, zodra dit door de lidstaten is aangenomen, de efficiency van dit instrument zullen verbeteren en tot een snellere beslechting van verrekenprijsgeschillen zullen leiden.
43. De Commissie verzoekt de Raad derhalve zijn goedkeuring te hechten aan het voorstel voor een herziene gedragscode voor het arbitrageverdrag en verzoekt de lidstaten de nieuwe aanbevelingen snel ten uitvoer te leggen in hun nationale wetgeving of bestuurlijke voorschriften. Voorts worden de lidstaten verzocht voldoende middelen toe te wijzen voor de beslechting van verrekenprijsgeschillen zodat deze snel kunnen worden geregeld.
44. De Commissie merkt op dat de gedragscode voor het arbitrageverdrag ook een monitoringprocedure omvat, die tot aanbevelingen ter verbetering van de procedure van het arbitrageverdrag heeft geleid. Zij is van mening dat de toename in het aantal nieuwe zaken die in het kader van het arbitrageverdrag worden voorgelegd, bijdraagt aan het terugdringen van dubbele belastingheffing op de interne markt en een teken is van groter vertrouwen van de belastingplichtigen in de efficiency van de procedures van het verdrag.
45. De Commissie erkent niettemin dat toekomstige herzieningen en modernisering van de gedragscode noodzakelijk kunnen zijn in het licht van nieuwe ervaringen en zij zal blijven toezien op de werking van het verdrag om noodzakelijke verbeteringen voor te stellen, met name rekening houdende met de tendensen in de beslechting van zaken en de internationale ontwikkelingen in de geschillenbeslechting via arbitrage.
46. Ten aanzien van geschillen in verband met thin capitalisation meent de Commissie dat alle aspecten van correcties in verband met thin capitalisation onder het arbitrageverdrag vallen, aangezien het verdrag verwijst naar winsten uit handelsbetrekkingen of financiële betrekkingen zonder dat een onderscheid wordt gemaakt tussen verschillende vormen van winst. De Commissie onderkent het belang van de overeenstemming die werd bereikt over het feit dat rentetarieven onder het arbitrageverdrag vallen, maar verschillende interpretaties in verband met de vraag of leningen zelf al dan niet onder het verdrag vallen, leiden tot onzekerheid, hogere nalevingslasten en potentiële dubbele belasting. De lidstaten worden derhalve verzocht in overweging te nemen om het arbitrageverdrag open te stellen voor bovenstaande aspecten van geschillen in verband met thin capitalisation, teneinde dubbele belastingheffing weg te nemen.
47. De lidstaten worden eveneens verzocht hun eenzijdige verklaringen over de definitie van de uitdrukking "ernstig strafbaar" aan te passen om de reikwijdte ervan te beperken en deze beter te laten aansluiten bij de aanbeveling van het Forum dat de kwalificatie "ernstig strafbaar" slechts in uitzonderlijke gevallen zoals fraude mag worden toegepast.
48. De lidstaten worden verzocht om de twee jaar verslag uit te brengen bij de Commissie over de maatregelen die zij hebben genomen ter uitvoering van deze herziene gedragscode en de praktische werking ervan. Op basis van deze verslagen zal de Commissie op regelmatige tijdstippen deze gedragscode evalueren.

BIJLAGE

ONTWERP VAN HERZIENE GEDRAGSCODE VOOR EEN EFFICIËNTE TOEPASSING VAN HET VERDRAG TER AFSCHAFFING VAN DUBBELE BELASTING IN GEVAL VAN WINSTCORRECTIES TUSSEN VERBONDEN ONDERNEMINGEN

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE EN DE VERTEGENWOORDIGERS VAN DE REGERINGEN VAN DE LIDSTATEN, IN HET KADER VAN DE RAAD BIJEEN,

GELET OP het Verdrag van 23 juli 1990 ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (het "arbitrageverdrag"),

ERKENNENDE dat zowel bij de lidstaten als bij de belastingplichtigen behoefte bestaat aan nadere regels voor een efficiënte tenuitvoerlegging van bovengenoemd verdrag,

NOTA NEMENDE VAN de mededeling van de Commissie van XXX over de werkzaamheden van het Gezamenlijk EU-forum over verrekenprijzen van maart 2007 tot maart 2009, die is gebaseerd op de verslagen van het Forum over sancties en verrekenprijzen en over de interpretatie van enkele bepalingen van het arbitrageverdrag,

BENADRUKKENDE dat de gedragscode een politieke verbintenis is en geen afbreuk doet aan de rechten en verplichtingen van de lidstaten noch aan de respectieve bevoegdheden van de lidstaten en de Gemeenschap die uit het Verdrag voortvloeien,

ERKENNENDE dat de toepassing van deze gedragscode oplossingen op een globaler niveau niet in de weg mag staan,

HUN GOEDKEURING HECHTENDE AAN de conclusies van het verslag van het Forum over sancties,

HEBBEN DE VOLGENDE HERZIENE GEDRAGSCODE VASTGESTELD:

Onverminderd de respectieve bevoegdheden van de lidstaten en de Gemeenschap heeft deze herziene gedragscode betrekking op de toepassing van het arbitrageverdrag en bepaalde daarmee samenhangende aspecten van onderlingoverlegprocedures in het kader van dubbelbelastingverdragen tussen lidstaten.

1. Toepassingsgebied van het arbitrageverdrag

1.1 Verrekenprijskwesties in driehoekssituaties binnen de EU

a) In het kader van deze gedragscode wordt als driehoekssituatie binnen de EU aangemerkt een situatie waarbij de bevoegde autoriteiten van twee EU-lidstaten, in de eerste fase van de procedure van het arbitrageverdrag, dubbele belastingheffing in een verrekenprijskwestie niet volledig kunnen wegnemen met toepassing van het

zakelijkheidsbeginsel, omdat een verbonden onderneming die in (een) andere lidstaat (lidstaten) is gelegen en door beide bevoegde autoriteiten is geïdentificeerd (op basis van een vergelijkbaarheidsanalyse inclusief een functionele analyse en andere gerelateerde feitelijke elementen), in een keten van relevante transacties of handels-/financiële betrekkingen een aanzienlijke rol heeft gespeeld bij de totstandkoming van een niet-zakelijk resultaat, hetgeen als zodanig wordt erkend door de belastingplichtige op wie de dubbele belasting drukt en die om de toepassing van de bepalingen van het arbitrageverdrag heeft verzocht.

b) Het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag omvat alle transacties binnen de EU in het kader van driehoekssituaties tussen lidstaten.

1.2 Thin capitalisation

In het arbitrageverdrag wordt duidelijk verwezen naar winsten die voortvloeien uit handelsbetrekkingen of financiële betrekkingen, zonder dat wordt beoogd enig onderscheid aan te brengen tussen deze specifieke vormen van winst. Op het zakelijkheidsbeginsel gebaseerde correcties van winsten die voortvloeien uit financiële betrekkingen, daaronder begrepen leningen en leningvoorwaarden, dienen derhalve te worden geacht onder het toepassingsgebied van het arbitrageverdrag te vallen.

2. Ontvankelijkheid van een zaak

Op basis van artikel 18 van het arbitrageverdrag wordt de lidstaten aanbevolen het arbitrageverdrag van toepassing te verklaren op een zaak wanneer het verzoek na de datum van inwerkingtreding van de toetreding van nieuwe lidstaten tot het arbitrageverdrag doch binnen de voorgeschreven termijn is voorgelegd, ook als de correctie op vroegere boekjaren ziet.

3. Ernstige strafbaarheid

Aangezien artikel 8, lid 1, de mogelijkheid biedt om in geval van een ernstig strafbaar feit de toegang tot het arbitrageverdrag te weigeren, en gelet op de praktische ervaring die sinds 1995 is opgedaan, wordt de lidstaten aanbevolen hun eenzijdige verklaringen in de bijlage bij het arbitrageverdrag te preciseren of te herzien, teneinde te verduidelijken dat er slechts sprake is van ernstige strafbaarheid in uitzonderlijke gevallen zoals fraude.

4. De aanvangsdatum van de termijn van drie jaar (uiterste termijn om een zaak voor te leggen overeenkomstig artikel 6, lid 1, van het arbitrageverdrag)

De datum van "de eerste aanslag of soortgelijke maatregel waarvan dubbele belasting in de zin van artikel 1 het gevolg is of kan zijn, bijvoorbeeld door een verrekenprijscorrectie" wordt beschouwd als de aanvangsdatum van de termijn van drie jaar.

In geschillen over verrekenprijzen wordt de lidstaten aanbevolen deze definitie eveneens te hanteren voor de bepaling van de termijn van drie jaar die in artikel 25, lid 1, van het Oeso-modelverdrag inzake belasting naar inkomen en vermogen is voorgeschreven en in de dubbelbelastingverdragen tussen EU-lidstaten ten uitvoer is gelegd.

5. De aanvangsdatum van de termijn van twee jaar (artikel 7, lid 1, van het arbitrageverdrag)

- i) Met het oog op de toepassing van artikel 7, lid 1, van het arbitrageverdrag wordt een zaak als voorgelegd beschouwd, zoals bedoeld in artikel 6, lid 1, wanneer de belastingplichtige volgende inlichtingen en stukken heeft verstrekt:
 - a) gegevens (zoals naam, adres, fiscaal identificatienummer) van de onderneming van de verdragsluitende staat die de zaak voorlegt, en van de andere partijen bij de relevante transacties;
 - b) informatie over de relevante feiten en omstandigheden van de zaak (waaronder informatie over de verhouding tussen de onderneming en de andere partijen bij de relevante transacties);
 - c) gegevens over de betrokken belastingtijdvakken;
 - d) afschriften van de aanslagen, het verslag van de belastingcontrole of soortgelijke maatregelen waarvan dubbele belasting beweerdelijk het gevolg is;
 - e) informatie over de beroeps- en geschillenprocedures die de onderneming of de andere partijen bij de relevante transacties hebben ingeleid, alsmede over de beslissingen van rechterlijke instanties in verband met de zaak;
 - f) een toelichting van de onderneming waarom zij meent dat de beginselen van artikel 4 van het arbitrageverdrag niet in acht zijn genomen;
 - g) een verbintenis van de onderneming dat zij zo spoedig mogelijk aan alle redelijke en passende verzoeken van een bevoegde autoriteit zal voldoen en alle stukken ter beschikking van de bevoegde autoriteiten zal houden; en
 - h) alle specifieke aanvullende informatie waarom de bevoegde autoriteit verzoekt binnen twee maanden nadat de belastingplichtige de zaak heeft voorgelegd.
- ii) De termijn van twee jaar vangt aan op de laatste van de volgende data:
 - a) de datum van de aanslag, dat wil zeggen een definitieve beslissing van de belastingdienst over de aanvullende inkomsten of een soortgelijke maatregel;
 - b) de datum waarop het verzoek en de minimuminformatie als bedoeld in punt 5, onder i), aan de bevoegde autoriteit is voorgelegd.

6. Procedures van onderling overleg in het kader van het arbitrageverdrag

6.1 Algemene bepalingen

- a) Het door de Oeso bepleite zakelijkheidsbeginsel ("arm's length") wordt toegepast zonder rekening te houden met de rechtstreekse fiscale gevolgen voor een verdragsluitende staat.
- b) Geschillen worden zo spoedig mogelijk geregeld rekening houdende met de ingewikkeldheid van de problemen bij het geschil in kwestie.
- c) Alle passende middelen om zo spoedig mogelijk tot een regeling in onderling overleg te komen, waaronder persoonlijke vergaderingen, komen in aanmerking. In voorkomend geval wordt de onderneming uitgenodigd om bij de bevoegde autoriteit een toelichting te geven.
- d) Gelet op de bepalingen van deze gedragscode moet in onderling overleg een regeling worden getroffen binnen twee jaar na de datum waarop de zaak voor het eerst aan een van de bevoegde autoriteiten is voorgelegd overeenkomstig punt 5, onder ii), van deze gedragscode. Er wordt evenwel erkend dat het in sommige situaties (zoals wanneer een oplossing in het verschiet ligt, bij uiterst ingewikkelde transacties of in driehoekssituaties) passend kan zijn artikel 7, lid 4, toe te passen (verlenging van termijnen) om een korte verlenging overeen te komen.
- e) De onderlingoverlegprocedure mag niet leiden tot onredelijke of buitensporige nalevingskosten voor de persoon die hierom heeft gevraagd, of voor andere personen die bij de zaak betrokken zijn.

6.2 Verrekenprijks kwesties bij driehoekssituaties binnen de EU

- a) Zodra de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende staten het erover eens zijn dat de zaak in kwestie als een driehoekssituatie binnen de EU moet worden aangemerkt, dienen zij de andere bevoegde autoriteit(en) in de EU onmiddellijk te verzoeken als waarnemer of actieve stakeholder aan de procedure en de besprekingen deel te nemen, en gezamenlijk over de geprefereerde aanpak te beslissen. Evenzo dient alle informatie met de andere bevoegde autoriteit(en) in de EU te worden gedeeld door middel van bijvoorbeeld de uitwisseling van informatie. De andere bevoegde autoriteit(en) moet(en) worden verzocht de werkelijke of mogelijke betrokkenheid van "haar" ("hun") belastingplichtige te bevestigen.
- b) De betrokken bevoegde autoriteiten kunnen een van de volgende benaderingen toepassen om dubbele belastingheffing in driehoekssituaties binnen de EU in het kader van het arbitrageverdrag weg te nemen.
 1. De bevoegde autoriteiten kiezen voor een multilaterale aanpak (onmiddellijke en volledige deelname van alle betrokken bevoegde autoriteiten); of
 2. De bevoegde autoriteiten leiden een bilaterale procedure in - waarbij de twee partijen bij de bilaterale procedure de bevoegde autoriteiten zijn die (op basis van een vergelijkbaarheidsanalyse inclusief een functionele analyse en andere gerelateerde feitelijke elementen) de verbonden onderneming die in een andere lidstaat is gelegen en in de keten van

relevante transacties of handels-/financiële betrekkingen een aanzienlijke rol heeft gespeeld bij de totstandkoming van een niet-zakelijk resultaat, hebben geïdentificeerd - en verzoeken de andere bevoegde autoriteit(en) in de EU als waarnemer deel te nemen aan de besprekingen in het kader van de onderlingoverlegprocedure; of

3. De bevoegde autoriteiten leiden tegelijkertijd meer dan een bilaterale procedure in en verzoeken de andere bevoegde autoriteit(en) in de EU als waarnemer deel te nemen aan de besprekingen in de respectieve onderlingoverlegprocedure.

De lidstaten wordt aanbevolen een multilaterale procedure toe te passen om zulke gevallen van dubbele belastingheffing op te lossen. Dit moet evenwel geschieden in overeenstemming met alle bevoegde autoriteiten, op basis van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval. Indien een multilaterale benadering niet mogelijk is en er tegelijkertijd twee (of meer) bilaterale procedures worden ingesteld, dienen alle desbetreffende bevoegde autoriteiten bij de eerste fase van de procedure van het arbitrageverdrag te worden betrokken, hetzij als verdragsluitende staat in het kader van het oorspronkelijke beroep op het arbitrageverdrag hetzij als waarnemer.

- c) De status van waarnemer kan wijzigen in die van stakeholder afhankelijk van het verloop van de besprekingen en de voorgelegde bescheiden. Indien de andere bevoegde autoriteit(en) aan de tweede fase (arbitrage) wil(len) deelnemen, moet(en) zij ook stakeholder worden.

Indien de andere bevoegde autoriteit(en) in de EU tijdens de volledige duur van de besprekingen slechts als waarnemer optreedt (optreden), heeft dit geen gevolgen voor de toepassing van de bepalingen van het arbitrageverdrag (bijvoorbeeld wat termijnen en procedures betreft).

Deelname als waarnemer bindt de andere bevoegde autoriteit(en) niet aan het eindresultaat van de procedure van het arbitrageverdrag.

Iedere uitwisseling van informatie in het kader van de procedure moet in overeenstemming zijn met de gebruikelijke wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften en procedures.

- d) De belastingplichtige(n) dient (dienen) de betrokken belastingdienst(en) zo spoedig mogelijk in kennis te stellen van de eventuele betrokkenheid van (een) andere partij(en) in (een) andere lidstaat (lidstaten). Deze kennisgeving moet te gepasten tijde worden gevolgd door een presentatie van alle relevante feiten en bescheiden. Een dergelijke aanpak zal niet alleen tot een snellere oplossing van problemen van dubbele belastingheffing leiden, maar ook helpen te voorkomen dat een oplossing als gevolg van verschillen in de proceduretermijnen in de lidstaten uitblijft.

6.3 Praktisch verloop en transparantie

- a) Om kosten en vertragingen als gevolg van vertaling zoveel mogelijk te beperken, dient de onderlingoverlegprocedure, en met name de uitwisseling

van standpuntnota's, in een gemeenschappelijke werktaal te verlopen, of op een manier die hetzelfde effect heeft, indien de bevoegde autoriteiten op bilaterale (of multilaterale) basis tot een regeling kunnen komen.

- b) De onderneming die om een onderlingoverlegprocedure heeft verzocht, wordt door de bevoegde autoriteit waaraan zij het verzoek heeft voorgelegd, op de hoogte gehouden van alle ontwikkelingen in de procedure die voor haar relevant zijn.
- c) De vertrouwelijkheid van persoonsgegevens die uit hoofde van een bilateraal belastingverdrag of het recht van een verdragsluitende staat beschermd zijn, wordt gewaarborgd.
- d) Binnen een maand nadat de belastingplichtige om een onderlingoverlegprocedure heeft verzocht, bevestigt de bevoegde autoriteit ontvangst van dit verzoek. Tezelfdertijd licht zij de bevoegde autoriteiten van de andere verdragsluitende staten die bij de zaak betrokken zijn, in en doet zij hun een afschrift van het verzoek van de belastingplichtige toekomen.
- e) Indien de bevoegde autoriteit van mening is dat de onderneming de in punt 5, onder i), bedoelde minimuminformatie voor het inleiden van een onderlingoverlegprocedure niet heeft verstrekt, nodigt zij de onderneming binnen twee maanden na ontvangst van het verzoek uit haar de specifieke aanvullende informatie te verstrekken die zij nodig heeft.
- f) De verdragsluitende staten zien erop toe dat de bevoegde autoriteit op een van de volgende wijzen gehoor geeft aan de onderneming die het verzoek indient:
 - i) indien de bevoegde autoriteit niet van mening is dat de winst van de onderneming in de winst van een onderneming van een andere verdragsluitende staat is of kan worden opgenomen, stelt zij de onderneming in kennis van haar twijfels, waarbij zij om nadere opmerkingen verzoekt;
 - ii) indien het verzoek volgens de bevoegde autoriteit gegrond is en zij zelf tot een bevredigende oplossing kan komen, stelt zij de onderneming hiervan in kennis en verricht zij zo spoedig mogelijk de correctie of verleent zij zo spoedig mogelijk de tegemoetkoming waarvan de juistheid is aangetoond;
 - iii) indien het verzoek volgens de bevoegde autoriteit gegrond is maar zij zelf niet tot een bevredigende oplossing kan komen, deelt zij de onderneming mee dat zij zal trachten de zaak te regelen in onderling overleg met de bevoegde autoriteit van de andere betrokken verdragsluitende staten.
- g) Indien een zaak volgens een bevoegde autoriteit gegrond is, dient zij een onderlingoverlegprocedure in te leiden door de bevoegde autoriteit van de andere verslagsluitende staat (staten) over haar besluit in te lichten en een afschrift van de in punt 5, onder i), van deze gedragscode bedoelde informatie te doen toekomen. Tegelijkertijd deelt zij de persoon die een beroep op het

arbitrageverdrag heeft gedaan, mee dat zij de onderlingoverlegprocedure heeft ingeleid. Tevens stelt de bevoegde autoriteit die de onderlingoverlegprocedure inleidt, de bevoegde autoriteit van de andere verdragsluitende staat (staten) en de persoon die het verzoek heeft voorgelegd, op basis van de informatie waarover zij beschikt, ervan in kennis of de zaak binnen de in artikel 6, lid 1, van het arbitrageverdrag bedoelde termijn is voorgelegd, en welke de aanvangsdatum van de in artikel 7, lid 1, van het arbitrageverdrag bedoelde termijn van twee jaar is.

6.4. Uitwisseling van standpuntnota's

- a) De verdragsluitende staten verbinden zich ertoe dat, na de inleiding van de onderlingoverlegprocedure, de bevoegde autoriteit van het land waarin een aanslag — dat wil zeggen een definitieve beslissing van de belastingdienst over de inkomsten of een soortgelijke maatregel, waarin een correctie is aangebracht waarvan dubbele belasting in de zin van artikel 1 van het arbitrageverdrag het gevolg is of kan zijn — is of zal worden opgelegd, de bevoegde autoriteiten van de andere betrokken verdragsluitende staten een standpuntnota doet toekomen met de volgende inlichtingen:
 - i) de argumenten van de persoon die het verzoek indient;
 - ii) de mening van de bevoegde autoriteit over de zaak, bijvoorbeeld waarom zij meent dat er sprake is of kan zijn van dubbele belasting;
 - iii) de manier waarop de zaak kan worden opgelost teneinde dubbele belasting te elimineren, met een volledige toelichting van het voorstel.
- b) In de standpuntnota wordt een volledige motivering van de aanslag of de correctie opgenomen. Voorts gaat de nota vergezeld van de basisdocumentatie ter ondersteuning van het standpunt van de bevoegde autoriteit en een lijst van alle andere stukken waarop de correctie gebaseerd is.
- c) De standpuntnota wordt zo spoedig mogelijk toegezonden aan de bevoegde autoriteiten van de andere verdragsluitende staten die bij de zaak betrokken zijn, rekening houdende met de complexiteit van de specifieke zaak, doch uiterlijk binnen vier maanden na de laatste van de volgende data:
 - i) de datum van de aanslag, dat wil zeggen een definitieve beslissing van de belastingdienst over de aanvullende inkomsten of een soortgelijke maatregel;
 - ii) de datum waarop het verzoek en de minimuminformatie als bedoeld in punt 5, onder i), aan de bevoegde autoriteit is voorgelegd.
- d) De verdragsluitende staten verbinden zich ertoe dat wanneer een bevoegde autoriteit van een land waarin geen aanslag of soortgelijke maatregel is of zal worden opgelegd waarvan dubbele belasting in de zin van artikel 1 van het arbitrageverdrag het gevolg is of kan zijn, bijvoorbeeld door een verrekenprijscorrectie, een standpuntnota van een andere bevoegde autoriteit ontvangt, zij zo spoedig mogelijk antwoordt, rekening houdende met de

complexiteit van de specifieke zaak, doch uiterlijk binnen zes maanden na ontvangst van de standpuntnota.

- e) Het antwoord kan een van de twee volgende vormen aannemen:
- i) indien de bevoegde autoriteit van mening is dat er sprake is of kan zijn van dubbele belasting en zij met de in de standpuntnota voorgestelde oplossing instemt, stelt zij de andere bevoegde autoriteit(en) hiervan in kennis en verricht zij zo spoedig mogelijk de correctie of verleent zij zo spoedig mogelijk de tegemoetkoming;
 - ii) indien de bevoegde autoriteit niet van mening is dat er sprake is of kan zijn van dubbele belasting, of indien zij niet met de in de standpuntnota voorgestelde oplossing instemt, zendt zij de andere bevoegde autoriteit(en) een standpuntnota van antwoord toe waarin zij haar argumenten uiteenzet en een indicatief tijdschema voor de behandeling van de zaak voorstelt, rekening houdende met de complexiteit ervan. In voorkomend geval wordt een datum voor een persoonlijke vergadering voorgesteld, uiterlijk achttien maanden na de laatste van de volgende data:
 - aa) de datum van de aanslag, dat wil zeggen een definitieve beslissing van de belastingdienst over de aanvullende inkomsten of een soortgelijke maatregel;
 - bb) de datum waarop het verzoek en de minimuminformatie als bedoeld in punt 5, onder i), aan de bevoegde autoriteit is voorgelegd.
 - f) De verdragsluitende staten ondernemen de nodige stappen om de procedures, waar mogelijk, te bespoedigen. In dit verband dienen de verdragsluitende staten te overwegen om op regelmatige basis, en ten minste eenmaal per jaar, persoonlijke vergaderingen tussen hun bevoegde autoriteiten te organiseren om lopende onderlingoverlegprocedures te bespreken (mits het aantal zaken zulke regelmatige vergaderingen rechtvaardigt).

6.5 Dubbelbelastingverdragen tussen lidstaten

In geschillen over verrekenprijzen wordt de lidstaten aanbevolen de bepalingen van de punten 1 tot en met 3 eveneens toe te passen op onderlingoverlegprocedures die zijn ingeleid overeenkomstig artikel 25, lid 1, van het Oeso-modelverdrag inzake belasting naar inkomen en vermogen, dat ten uitvoer is gelegd in de dubbelbelastingverdragen tussen lidstaten.

7. Procedure tijdens de tweede fase van het arbitrageverdrag

7.1 Lijst van onafhankelijke personen

- a) De verdragsluitende staten verbinden zich ertoe de secretaris-generaal van de Raad van de Europese Unie onverwijld in kennis te stellen van de namen van de vijf vooraanstaande onafhankelijke personen die aangewezen kunnen

worden als lid van de in artikel 7, lid 1, van het arbitrageverdrag bedoelde raadgevende commissie, en van alle wijzigingen van de lijst.

- b) Wanneer de verdragsluitende staten de secretaris-generaal van de Raad van de Europese Unie in kennis stellen van de namen van hun vooraanstaande onafhankelijke personen, verstrekken zij een curriculum vitae van deze personen, waarin onder andere hun ervaring op juridisch en fiscaal gebied en met name op het gebied van verrekenprijzen wordt vermeld.
- c) De verdragsluitende staten kunnen op hun lijst eveneens vermelden welke vooraanstaande onafhankelijke personen voldoen aan de eisen om als voorzitter te worden aangewezen.
- d) De secretaris-generaal van de Raad verzoekt de verdragsluitende staten jaarlijks de namen van hun vooraanstaande onafhankelijke personen te bevestigen en/of de namen van hun vervangers mee te delen.
- e) De volledige lijst van alle vooraanstaande onafhankelijke personen wordt bekendgemaakt op de website van de Raad.
- f) De vooraanstaande onafhankelijke personen hoeven geen onderdaan of inwoner te zijn van de staat die hen aanwijst, maar moeten wel onderdaan van een verdragsluitende staat zijn en hun woonplaats hebben binnen het grondgebied waarop het arbitrageverdrag van toepassing is.
- g) De bevoegde autoriteiten wordt aanbevolen een overeengekomen verklaring van aanvaarding evenals een verklaring van onafhankelijkheid met betrekking tot het specifieke geval op te stellen, die door de geselecteerde vooraanstaande onafhankelijke personen dienen te worden ondertekend.

7.2 Oprichting van de raadgevende commissie

- a) Tenzij de betrokken verdragsluitende staten anders overeenkomen, neemt de verdragsluitende staat die de eerste aanslag heeft opgelegd, dat wil zeggen de definitieve beslissing van de belastingdienst over de aanvullende inkomsten of een soortgelijke maatregel waarvan dubbele belasting in de zin van artikel 1 van het arbitrageverdrag het gevolg is of kan zijn, het initiatief voor de oprichting van de raadgevende commissie en regelt hij in overleg met de andere verdragsluitende staat (staten) de bijeenkomsten van deze commissie.
- b) De bevoegde autoriteiten dienen de raadgevende commissie uiterlijk zes maanden na het verstrijken van de in artikel 7 van het arbitrageverdrag bedoelde termijn op te richten. Wanneer een bevoegde autoriteit dit niet doet, heeft een andere betrokken bevoegde autoriteit het recht om dit initiatief te nemen.
- c) De raadgevende commissie bestaat normaal uit de voorzitter en de vertegenwoordigers van de bevoegde autoriteiten, tezamen met twee vooraanstaande onafhankelijke personen. In het geval van driehoekssituaties, waarbij een raadgevende commissie volgens de multilaterale aanpak moet worden opgericht, dienen de verdragsluitende staten de bepalingen van artikel 11, lid 2, van het arbitrageverdrag in acht te nemen en zo nodig aanvullende

procedureregels vast te stellen, opdat de raadgevende commissie, inclusief haar voorzitter, haar advies bij gewone meerderheid van leden kan vaststellen.

- d) De raadgevende commissie wordt bijgestaan door een secretariaat waarvan de faciliteiten worden verstrekt door de verdragsluitende staat die het initiatief voor de oprichting van de raadgevende commissie heeft genomen, tenzij de betrokken verdragsluitende staten anders overeenkomen. Om zijn onafhankelijkheid te waarborgen, staat het secretariaat onder toezicht van de voorzitter van de raadgevende commissie. De leden van het secretariaat zijn verplicht tot geheimhouding, zoals bepaald in artikel 9, lid 6, van het arbitrageverdrag.
- e) De plaats waar de raadgevende commissie bijeenkomt en de plaats waar zij haar advies uitbrengt, kunnen tevoren worden bepaald door de bevoegde autoriteiten van de betrokken verdragsluitende staten.
- f) De verdragsluitende staten verschaffen de raadgevende commissie vóór haar eerste bijeenkomst alle relevante documentatie en informatie, met name alle documenten, verslagen, briefwisseling en conclusies waarvan tijdens de onderlingoverlegprocedure gebruik is gemaakt.

7.3 Werking van de raadgevende commissie

- a) Een zaak wordt geacht aan de raadgevende commissie te zijn voorgelegd op de datum waarop de voorzitter bevestigt dat de leden alle in punt 7.2, onder f), bedoelde relevante documentatie en informatie hebben ontvangen.
- b) De procedure voor de raadgevende commissie vindt plaats in de officiële taal of talen van de betrokken verdragsluitende staten, tenzij de bevoegde autoriteiten in onderlinge overeenstemming anders besluiten, waarbij de wensen van de raadgevende commissie in aanmerking worden genomen.
- c) De raadgevende commissie kan verlangen dat de partij waarvan een verklaring of document afkomstig is, zorg draagt voor een vertaling in de taal of talen van de procedure.
- d) Onverminderd de bepalingen van artikel 10 van het arbitrageverdrag kan de raadgevende commissie verlangen dat de verdragsluitende staten en met name de verdragsluitende staat die de eerste aanslag heeft opgelegd, dat wil zeggen de definitieve beslissing van de belastingdienst over de aanvullende inkomsten of een soortgelijke maatregel waarvan dubbele belasting in de zin van artikel 1 van het arbitrageverdrag het gevolg is of kan zijn, voor haar verschijnen.
- e) De kosten van de procedure voor de raadgevende commissie, die gelijkelijk over de betrokken verdragsluitende staten worden verdeeld, bestaan uit de administratieve kosten van de raadgevende commissie en de vergoedingen en kosten van de vooraanstaande onafhankelijke personen.
- f) Tenzij de bevoegde autoriteiten van de betrokken verdragsluitende staten anders overeenkomen:

- i) is de terugbetaling van de kosten van de vooraanstaande onafhankelijke personen beperkt tot de gebruikelijke terugbetaling voor hoge ambtenaren van de verdragsluitende staat die het initiatief voor de oprichting van de raadgevende commissie heeft genomen;
 - ii) is de vergoeding van de vooraanstaande onafhankelijke personen vastgesteld op 1 000 euro per persoon en per dag dat de raadgevende commissie bijeenkomt, en is de vergoeding van de voorzitter 10 % hoger dan die van de andere vooraanstaande onafhankelijke personen.
- g) Tenzij de bevoegde autoriteiten van de betrokken verdragsluitende staten anders overeenkomen, betaalt de verdragsluitende staat die het initiatief voor de oprichting van de raadgevende commissie heeft genomen, de kosten van de procedure voor de raadgevende commissie.

7.4 Advies van de raadgevende commissie

De verdragsluitende staten verwachten dat het advies de volgende inlichtingen bevat:

- a) de naam van de leden van de raadgevende commissie;
- b) het verzoek, waarin de volgende inlichtingen zijn opgenomen:
 - de naam en het adres van de betrokken ondernemingen;
 - de betrokken bevoegde autoriteiten;
 - een beschrijving van de feiten en omstandigheden van het geschil;
 - een duidelijke beschrijving van de eisen;
- c) een korte samenvatting van de procedure;
- d) de argumenten en methoden waarop het advies is gebaseerd;
- e) het advies;
- f) de plaats waar het advies is uitgebracht;
- g) de datum waarop het advies is uitgebracht;
- h) de handtekening van de leden van de raadgevende commissie.

Het besluit van de bevoegde autoriteiten en het advies van de raadgevende commissie worden als volgt ter kennis gebracht:

- i) Nadat het besluit is genomen, zendt de bevoegde autoriteit waaraan de zaak was voorgelegd, een afschrift van het besluit van de bevoegde autoriteiten en het advies van de raadgevende commissie toe aan alle betrokken ondernemingen.
- ii) De bevoegde autoriteiten van de betrokken verdragsluitende staten kunnen overeenkomen dat het besluit en het advies volledig mogen worden

gepubliceerd. Zij kunnen ook overeenkomen om het besluit en het advies te publiceren zonder vermelding van de namen van de betrokken ondernemingen en met weglating van alle gegevens waaruit de identiteit van de betrokken ondernemingen zou kunnen blijken. In beide gevallen is de toestemming van de ondernemingen vereist, en vóór publicatie moeten de betrokken ondernemingen aan de bevoegde autoriteit waaraan de zaak was voorgelegd, schriftelijk hebben meegedeeld dat zij geen bezwaar hebben tegen publicatie van het besluit en het advies.

- iii) Van het advies van de raadgevende commissie worden drie originelen (of meer in het geval van driehoekssituaties) opgemaakt, waarvan er een aan elke bevoegde autoriteit van de betrokken verdragsluitende staten wordt toegezonden en een ter archivering aan het secretariaat-generaal van de Raad wordt overgemaakt. Indien er overeenstemming bestaat over de publicatie van het advies, wordt dit in de oorspronkelijke taal of talen openbaar gemaakt op de website van de Commissie.

8. Inning van belasting en berekening van rente bij grensoverschrijdende geschillenregeling

- a) De lidstaten wordt aanbevolen alle nodige maatregelen te nemen opdat ondernemingen die een grensoverschrijdende geschillenregelingsprocedure in het kader van het arbitrageverdrag hebben ingesteld, voor de duur van die procedure uitstel van inning van belasting kunnen verkrijgen onder dezelfde voorwaarden als die welke gelden voor ondernemingen die nationale beroeps- of geschillenprocedures hebben ingesteld, ook al kunnen deze maatregelen in sommige lidstaten wetwijzigingen vereisen. Het is passend dat de lidstaten deze maatregelen ook van toepassing verklaren op grensoverschrijdende geschillenregelingsprocedures in het kader van hun onderlinge dubbelbelastingverdragen.
- b) Aangezien een belastingplichtige tijdens de onderhandelingen in het kader van een onderlingoverlegprocedure geen nadeel mag ondervinden van het bestaan van verschillende benaderingen ter zake van de berekening en de vergoeding van rente zolang de procedure niet is afgerond, wordt de lidstaten aanbevolen een van de volgende benaderingen toe te passen:
- inning en teruggaaf van belasting zonder dat dit aanleiding geeft tot rente, of
 - inning en teruggaaf van belasting mét rente, of
 - aparte behandeling van ieder geval wat de berekening of vergoeding van rente betreft (eventueel in de loop van de onderlingoverlegprocedure).

9. Toetreding van nieuwe EU-lidstaten tot het arbitrageverdrag

De lidstaten streven ernaar het verdrag van toetreding van nieuwe EU-lidstaten tot het arbitrageverdrag ten spoedigste, doch uiterlijk twee jaar na hun toetreding tot de EU, te ondertekenen en te ratificeren.

10. Slotbepalingen

Om een gelijke en doeltreffende toepassing van de gedragscode te waarborgen, worden de lidstaten verzocht om de twee jaar bij de Commissie een verslag over de praktische werking van de gedragscode in te dienen. Op basis van deze verslagen brengt de Commissie verslag uit aan de Raad en kan zij een voorstel tot herziening van de bepalingen van de gedragscode indienen.