

Vergaderjaar 2022–2023

36 157

Wijziging van Boek 2 van het Burgerlijk wetboek tot implementatie van Richtlijn (EU) 2021/2101 van het Europees Parlement en de Raad van 24 november 2021 tot wijziging van Richtlijn 2013/34/EU wat betreft de openbaarmaking van informatie over de winstbelasting door bepaalde ondernemingen en bijkantoren (Implementatiewet Richtlijn openbaarmaking winstbelasting)

Nr. 6

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 16 februari 2023

Graag dank ik de leden van de vaste commissie voor Financiën voor hun vragen over dit wetsvoorstel. Ik heb met belangstelling kennisgenomen van de vragen. Ik zal ze beantwoorden in overeenstemming met de Staatssecretaris van Financiën (Fiscaliteit en Belastingdienst) en in de volgorde waarin ze zijn gesteld.

Inleiding

De leden van de VVD-fractie vragen aan te geven hoe de Kamer controle kan blijven houden op de implementatie van deze en toekomstige richtlijnen zonder een voorafgaand wetsvoorstel. Zij vragen of de regering telkens een concept algemene maatregel van bestuur (AMvB) zal voorleggen aan de Kamer, waarbij er de mogelijkheid bestaat om hierop te reageren.

Zoals de aan het woord zijnde leden terecht veronderstellen, beoogt het wetsvoorstel te regelen dat EU-richtlijnen die gaan over het jaarlijkse bestuursverslag of over het opstellen en openbaar maken van een afzonderlijk jaarlijks verslag of een daarmee samenhangende verklaring, bij algemene maatregel van bestuur worden geïmplementeerd. Het ontwerp voor een dergelijke algemene maatregel van bestuur wordt inderdaad telkens overgelegd aan de Tweede en Eerste Kamer, via een in de implementatiewet geregelde voorhangprocedure. Op deze manier worden beide Kamers in de gelegenheid gesteld daarover opmerkingen te maken, vragen te stellen en met mij in debat te gaan. Wanneer in het kader van een richtlijnimplementatie ook een wetswijziging nodig is, bijvoorbeeld omdat de wetgeving op het terrein van de accountancy of beursvennootschappen moet worden aangepast, dan kan bij toezending van het wetsvoorstel naar uw Kamer ook het ontwerp voor de algemene maatregel van bestuur worden overgelegd, zodat de volledige implementatie onderwerp van debat kan zijn. Zo kan eenieder – zowel het parlement als de ondernemingen die ermee te maken krijgen – veel eerder duidelijkheid krijgen over de precieze wijze van implementatie.

De leden van de VVD-fractie suggereren om, indien korte implementatietermijnen problematisch zijn, in plaats van het wegnemen van de democratische controle bij het implementatieproces, in EU-verband slechts akkoord te gaan met dergelijke richtlijnvoorstellen als er een realistische implementatietermijn is.

Ik zou het betreuren als ik voorstellen voor EU-richtlijnen waarvan de doelstelling en formulering door het kabinet en uw Kamer worden gesteund, zou moeten afwijzen op de enkele grond dat de implementatietermijn niet realistisch is. Nederland probeert in de onderhandelingen over EU-richtlijnen altijd een realistische implementatietermijn te bereiken, maar is daarbij afhankelijk van steun vanuit andere lidstaten en het Europees Parlement. Een langere implementatietermijn wordt niet altijd voldoende gesteund. Bij diverse onderwerpen wordt urgentie gevoeld om de regeling zo snel mogelijk door te voeren. Dat gaat soms ten koste van de implementatietermijn, zoals bij de onderhavige richtlijn. Maar dat doet niet af aan het belang van de richtlijn en de implementatie ervan.

De leden van de CDA-fractie vinden het goed dat wordt aangesloten bij de OESO-rapportages die bedrijven al moeten opstellen, zodat administratieve verplichtingen beperkt blijven. Zij vragen of hiermee alleen de CbCR-rapportage (country-by-country reporting) worden bedoeld, of ook de lokale en groepsdossiers.

Om internationaal niet uit de pas te lopen en ter vermindering van hogere administratieve verplichtingen, is in de richtlijn en dus ook in de implementatie aangesloten bij de CbCR-rapportage die de ondernemingen uit hoofde van de OESO-afspraken bij de Belastingdienst moeten inleveren, ook wel aangeduid als het landenrapport. Het lokale en het groepsdossier zijn andere documenten en hebben een andere opzet dan het landenrapport en het verslag inzake de winstbelasting. In het groepsdossier wordt een overzicht opgenomen van het verrekenprijsbeleid van de hele groep en in het lokale dossier wordt een overzicht gegeven van de intra-groepstransacties van de lokale vestiging. Het lokale en het groepsdossier dienen te worden opgenomen in de administratie van de vennootschap (artikel 29g Wet op de vennootschapsbelasting 1969), maar enkel voor fiscale doeleinden en niet in het kader van het verslag inzake de winstbelasting. Deze informatie is opvraagbaar door de Belastingdienst en hoeft dus niet actief door de vennootschap verstrekt te worden.

De aan het woord zijnde leden vragen of de regering kan toelichten of er verschillen zitten tussen de informatie die multinationals onder deze nieuwe richtlijn moeten publiceren en de informatie in CbCR-rapport en/of het lokaal en groepsdossier en zo ja, waar die verschillen zitten.

Het belangrijkste verschil tussen het verslag inzake de winstbelasting en het landenrapport is dat het eerstgenoemde verslag toestaat om de informatie over landen buiten de EU die niet op de zwarte fiscale EU-lijst, of langer dan één jaar op grijze fiscale EU-lijst staan, geaggregeerd weer te geven en niet wereldwijd uit te splitsen. Daarnaast is er nog een tweetal posten die wel in het landenrapport, maar niet in het verslag inzake de winstbelasting komen te staan: materiële activa (andere dan geldmiddelen of kasequivalenten) en gestort kapitaal. Verder wordt in het landenrapport de post inkomsten gesplitst in inkomsten van gelieerde en van niet-gelieerde partijen, terwijl de inkomsten in het verslag inzake de winstbelasting niet worden opgesplitst. Zoals in het antwoord op de vorige vraag al is aangegeven, hebben het lokale en het groepsdossier een wezenlijk andere inhoud en opzet dan het verslag inzake de winstbe-

lasting en het landenrapport. Die vereisten zijn uitgewerkt in de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen.¹

In de inleiding lezen de leden van de SP-fractie: «middelgrote en grote dochterondernemingen in de EU waarvan de uiteindelijke moederonderneming niet onder het recht van een EU-lidstaat valt, moeten een verslag openbaar maken over de winstbelasting van de hele groep» en «ten slotte moeten in de EU gevestigde bijkantoren van niet onder het recht van een EU-lidstaat vallende multinationals een verslag over de hele groep openbaar maken als het bijkantoor een netto-omzet van 12 miljoen euro of meer heeft». Deze leden vragen de regering hoe deze zinnen zich tot elkaar verhouden en wat precies het verschil is tussen een bijkantoor en een dochteronderneming.

Buiten de EU gevestigde multinationals die activiteiten ontplooiën in de EU, kunnen dat doen door middel van een in de EU gevestigd onderdeel van dat concern. Dergelijke onderdelen in Nederland worden dochterondernemingen genoemd als ze de vorm hebben van bijvoorbeeld een naamloze of besloten vennootschap. Het zijn dan rechtspersonen. Het is ook mogelijk om die activiteiten via een bijkantoor te organiseren. In de algemene maatregel van bestuur zal onder een bijkantoor worden verstaan een onderdeel van een rechtspersoon die buiten de EU is gevestigd, welk onderdeel duurzaam in een EU-lidstaat aanwezig is, geen rechtspersoonlijkheid heeft en een rechtsvorm heeft die vergelijkbaar is met een naamloze of besloten vennootschap. Die omschrijving is gebaseerd op de richtlijn en op de definities van bijkantoor die in enkele andere wetten² worden toegepast. Zowel de hiervoor bedoelde middelgrote en grote dochterondernemingen als de bijkantoren zijn verplicht een verslag inzake de winstbelasting openbaar te maken dat gaat over het hele concern waar zij onderdeel van uitmaken.

Verder vragen deze leden hoe «middelgrote» en «grote» worden gedefinieerd in de richtlijn en het wetsvoorstel.

De begrippen «middelgrote» en «grote» rechtspersonen sluiten aan bij wat al gebruikelijk is in de EU-richtlijn inzake het jaarrekeningenrecht (richtlijn 2013/34/EU) en in het jaarrekeningenrecht in titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW). Volgens die richtlijn en het BW zijn rechtspersonen middelgroot als zij op twee opeenvolgende jaren voldoen aan twee van de volgende drie criteria: (1) een balanstotaal van meer dan € 6 miljoen en niet meer dan € 20 miljoen, (2) een netto-omzet van meer dan € 12 miljoen en niet meer dan € 40 miljoen en (3) een gemiddeld aantal werknemers van minimaal 50 en minder dan 250. Een rechtspersoon is groot als hij volgens twee van de drie hiervoor genoemde criteria telkens boven het hoogste van de twee bedragen of aantallen zit. De leden van de SP-fractie vragen de regering hoe ondernemingen die worden beheerd door trustkantoren in het wetsvoorstel worden behandeld.

De verplichting tot het opstellen en publiceren van een jaarrekening, een bestuursverslag of andere jaarlijkse verslagen zoals dit verslag inzake de winstbelasting rust op de naamloze of besloten vennootschap. Of die vennootschap wordt beheerd door een trustkantoor, is daarbij niet relevant. De vennootschap blijft zelf verantwoordelijk voor het opstellen en publiceren van de jaarlijkse stukken. Als zij die werkzaamheden heeft uitbesteed aan een trustkantoor, blijft zij desalniettemin aansprakelijk als het trustkantoor die werkzaamheden niet of niet goed uitvoert.

¹ Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 30 december 2015, nr. DB/2015/462M, houdende voorschriften ter verdere uitwerking van de aanvullende documentatieverplichtingen voor multinationale ondernemingen.

² Artikel 212a, onderdeel h, van de Faillissementswet, artikel 1.1 van de Wet op het financieel toezicht en artikel 1, eerste lid, van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme.

De leden van de SP-fractie vragen de regering uit te leggen waarom informatie over niet-lidstaten geaggregeerd wordt weergegeven en niet per land.

De Commissie heeft destijds in het richtlijnvoorstel gekozen voor geaggregeerde informatie over landen buiten de EU en over landen die niet op de zwarte of grijze fiscale EU-lijsten staan, vanwege de uitkomsten van de effectbeoordeling (het *impact assessment*). In de effectbeoordeling heeft de Commissie de vraag of de informatie alleen voor EU-lidstaten of ook voor derde landen zou moeten worden uitgesplitst, bestempeld als een van de belangrijkste vragen die in de effectbeoordeling moest worden beantwoord. Uit de effectbeoordeling is gebleken dat de gekozen optie de beste balans bevat tussen de voordelen en nadelen van een zo groot mogelijke transparantie. Tot die nadelen behoren vooral de zorgen van de belanghebbenden over afbreuk aan het concurrentievermogen van EU-multinationals ten opzichte van buiten de EU gevestigde ondernemingen. De geaggregeerde weergave voorkomt dat concurrentiegevoelige informatie – zoals de omzet en de daarmee behaalde winst per land – ook gedetailleerd beschikbaar komt voor bedrijven buiten de EU die niet onder de rapportageverplichting vallen. Ook heeft het vinden van een juiste balans tussen transparantie en beperking van de administratieve lasten geleid tot deze aggregatie van een deel van de informatie. Tot slot heeft de Europese Commissie in haar effectbeoordeling erop gewezen dat de OESO heeft laten weten dat wanneer de EU afsprekt om informatie uit BEPS 13 (de rapportage aan de Belastingdiensten, waarop de richtlijn voortbouwt) openbaar te maken, de OESO-afpraak daarover op losse schroeven komt te staan. Diverse OESO-leden zouden dan hun belofte intrekken om de informatie enkel op vertrouwelijke en beschermde basis uit te wisselen tussen belastingdiensten. Dit verkleint de kans dat er – conform het streven van het kabinet – op internationaal niveau afspraken gemaakt worden om, naar het voorbeeld van de EU-richtlijn, tot verdere transparantie te komen, omdat OESO-landen de EU zullen verwijten dat zij de afspraken niet nakomt om de informatie enkel vertrouwelijk uit te wisselen. Dit zou contraproductief zijn nu wereldwijd steeds meer het inzicht ontstaat dat transparantie noodzakelijk is voor een eerlijke verdeling van de rechten van landen om belasting te heffen, de bestrijding van corruptie, en het herstel van vertrouwen in nationale en internationale belastingssystemen.

Deze aggregatie heeft in de onderhandelingen nauwelijks ter discussie gestaan en staat daarom ook in de definitieve richtlijn. Alleen Nederland heeft geprobeerd om een verdergaande transparantie te bereiken (zie nader hieronder in het antwoord op de volgende vraag), maar werd daarbij slechts gesteund door een zeer klein aantal andere lidstaten. De leden van de SP-fractie vragen wat de opstelling was van de regering in deze, aangezien de Kamer verschillende moties heeft aangenomen waarin wordt gepleit voor volledige publieke CbCR.

Het kabinet heeft uitvoering gegeven aan de wens van uw Kamer om in de onderhandelingen te pleiten voor wereldwijd uitgesplitste landeninformatie, zoals ook destijds door mijn ambtsvoorganger is toegezegd aan uw Kamer bij brief van 19 oktober 2016 (Kamerstukken II 2016/17, 25 087, nr. 134). Ook is daarna uitvoering gegeven aan de motie die volgde op deze brief, om in Brussel eveneens te bepleiten om de pas-toe-of-leg-uitverklaring van een in de EU gevestigde dochteronderneming of bijkantoor van een buiten de EU gevestigde moederonderneming die niet wil meewerken aan de rapportageverplichting in de EU, uit het richtlijnvoorstel te verwijderen (motie van het lid Merkies (SP) c.s., Kamerstukken II 2016/17, 25 087, nr. 147). In raads werkgroepen, in attachévergaderingen en in Coreper-bijeenkomsten zijn beide standpunten telkens naar voren gebracht. Ook in de Raad voor Concurrentievermogen van 28 en 29 november 2019 heeft Nederland beide standpunten wederom bepleit (zie het verslag in Kamerstukken II 2019/20, 21 501-30, nr. 471, p. 3). In de

laatste overleggen op Coreper-niveau ging het nog enkel om het vaststellen dat er eindelijk een meerderheid was om het richtlijnvoorstel te steunen. Er was op dat moment geen ruimte meer voor een inhoudelijk debat op andere punten, want dat zou de bereikte meerderheid in gevaar brengen. Het was daarom vooral belangrijk te voorkomen dat de besluitvorming over het voorstel opnieuw in een impasse zou komen. Het kabinet heeft zich toen vooral actief en constructief opgesteld om te komen tot een positieve afronding van de richtlijn. In de triloofase was Nederland gebonden aan de uitkomsten van het akkoord in de Raad en ging de discussie enkel over de wens van het Europees Parlement om de reikwijdte uit te breiden met landen op de grijze fiscale EU-lijst, wat Nederland heeft gesteund.

Tot slot vragen de leden van de SP-fractie of de regering zich in EU-verband wil inspannen om een volgende mogelijkheid aan te grijpen om te komen tot volledige transparantie over de afdracht van winstbelasting en of de regering het antwoord wil toelichten.

Die volgende mogelijkheid, zoals bedoeld door de aan het woord zijnde leden, zal zich voordoen naar aanleiding van het verslag dat de Commissie uiterlijk op 22 juni 2027 zal moeten indienen over de naleving en het effect van de rapportageverplichtingen, zoals de richtlijn voorschrijft (artikel 48nonies). Een van de onderzoeksvragen daarbij zal zijn het effect van de rapportage op geaggregeerde basis voor derde landen. Het kabinet zal dat verslag afwachten en de uitkomsten ervan meenemen bij het bepalen van een standpunt ten aanzien van de mate van transparantie als door de aan het woord zijnde leden is bedoeld.

1. De richtlijn

De leden van de CDA-fractie lezen dat in de toelichting wordt gesproken van een geaggregeerd verslag over landen buiten de EU (afgezien van landen op de zwarte/grijze lijst), maar een geconsolideerd verslag van de moederentiteit voor alle rechtspersonen in de groep. Zij vragen nader toe te lichten waar cijfers geconsolideerd en waar geaggregeerd moeten worden weergegeven.

De consolidatie heeft betrekking op het opstellen van één gezamenlijk verslag van de hele multinational, waarin de bedragen van alle onderdelen van de multinational, dus zowel van de uiteindelijke moederonderneming als van al haar dochterondernemingen, worden opgeteld. Dit gebeurt in navolging van de geconsolideerde jaarrekening. Ten gevolge van de consolidatie wordt er dus één verslag voor het hele concern openbaar gemaakt.

De aggregatie heeft betrekking op het optellen van de bedragen over bepaalde landen. De bedragen die gaan over de inkomsten, winst en winstbelastingen en die zijn verkregen of betaald in de zogenaamde derde landen, mogen worden geaggregeerd. Er wordt dan niet uitgesplitst per land gerapporteerd. Over de EU-lidstaten en de landen die staan op de grijze en zwarte fiscale EU-lijsten moet per land gerapporteerd worden. De uiteindelijke moederonderneming maakt dus een geconsolideerd verslag openbaar waarin voor het gezamenlijke concern is aangegeven welke inkomsten, winst en winstbelastingen zijn verkregen en betaald, uitgesplitst per EU-lidstaat, uitgesplitst per land dat staat op de zwarte of grijze lijst en geaggregeerd voor alle overige landen.

2.1 Context

De leden van de D66-fractie vragen of de Belastingdienst al heeft ervaren effectiever en efficiënter risicoselectie uit te kunnen voeren met betrekking tot verrekenprijzen en, als dat het geval is, wat de grootste voordelen zijn van de landenrapporten.

Zoals de Staatssecretaris van Financiën in zijn brief van 28 juni 2022 betreffende de Monitoring van de effecten van de aanpak van belastingontwijking heeft aangegeven (Kamerstukken II 2021/22, 25 087, nr. 294), is het lastig de concrete effecten van informatie-uitwisseling, waaronder landenrapporten te meten. Het is immers niet meetbaar wat er gebeurd zou zijn zonder dergelijke maatregelen. Voorts zijn mogelijk anticipatie-effecten opgetreden op het moment dat die wetgeving werd aangekondigd. Belastingplichtigen kunnen hun organisatiestructuur hebben aangepast aan de wetgeving. Deze anticipatie-effecten zijn niet te meten, omdat het causale verband niet in alle situaties duidelijk is. Ook bijvoorbeeld economische of maatschappelijke ontwikkelingen kunnen immers een rol spelen bij aanpassingen van de organisatiestructuur. Ten slotte is vaak niet aanwijsbaar welke gegevens de aanleiding zijn voor een correctie van het belastbare bedrag door de Belastingdienst. Die correctie hoeft niet altijd voort te vloeien uit de risicoselectie op basis van de landenrapporten. Soms zal de correctie een gevolg zijn van reeds bekende informatie, in andere gevallen komen de gegevens voort uit bijvoorbeeld een boekenonderzoek of uit informatie die is ontvangen uit het buitenland. Maar vaak volgt een correctie ook uit een combinatie van gegevens en gegevensbronnen. Er kan echter van worden uitgegaan dat van informatie-uitwisseling een preventieve werking uitgaat. De leden van de D66-fractie vragen of de rapportageverplichting ook corruptie aan het licht kan brengen.

Het landenrapport bevat voornamelijk gegevens per jurisdictie die zijn gebaseerd op financiële verslaggeving, zoals omzet en winsten en informatie over bepaalde typen activiteiten. Hierin lijken geen aangrijpingspunten te zitten om corruptie te detecteren. Hetzelfde geldt voor het verslag inzake de winstbelasting. Overigens is het bestrijden van corruptie ook niet de doelstelling van deze maatregelen.

De leden van de D66-fractie begrijpen dat de omzetsgrens van 750 miljoen euro een gangbare grens is voor richtlijnen en regels van de Europese Unie en vragen waar deze grens (ooit) op is gebaseerd. De Europese Commissie heeft de omzetsgrens van € 750 miljoen overgenomen van de OESO. De rapportageverplichting leidt immers tot publieke bekendmaking van informatie die ondernemingen al sinds boekjaar 2016 moeten verstrekken aan de Belastingdienst uit hoofde van OESO-afspraken³ en Richtlijn 2011/16/EU⁴. Volgens berekeningen van de OESO omvat deze groep rapporterende ondernemingen 10–15% van alle multinationals, terwijl die groep verantwoordelijk is voor 90% van de wereldwijde inkomsten van alle multinationals. Deze aansluiting bij bestaande internationale regels beperkt de administratieve lasten en vergroot het internationale gelijke speelveld. Er zijn ca. 140 landen aangesloten bij de OESO-afspraken.

De leden van de SP-fractie merken op dat er veel EU-regelgeving is tegen belastingontwijking die zich richt op de grote multinationals die meer dan € 750 miljoen winst maken. Zij vragen hoe de regering erover denkt om in een later stadium deze grens stapsgewijs te verlagen, zodat steeds meer

³ Op 5 oktober 2015 heeft de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) in het kader van het project Base Erosion and Profit Shifting het rapport over «transfer pricing documentation and country-by-country reporting» (actiepunt 13) gepresenteerd. Dit betreft een gestandaardiseerde documentatieverplichting voor multinationale groepen in de vorm van een landenrapport, een groepsdossier en een lokaal dossier, en roept op tot een automatische internationale uitwisseling van de landenrapporten tussen de fiscale autoriteiten. Zie Stb. 2015, 540, art. III, onderdeel G, voor de implementatie in Nederland (artikelen 29b e.v. van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969) en de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen.

⁴ Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG.

multinationals onder deze regelgeving komen te vallen en of zij zich hiervoor wil inzetten?

Het is zeker denkbaar dat de grens in de toekomst verlaagd zal worden. In de richtlijn is opgenomen dat de Commissie uiterlijk medio 2027 in haar evaluatie zal meenemen of de reikwijdte van de verplichtingen uitgebreid dienen te worden naar een grotere groep ondernemingen. Ik verwijs tevens naar de lopende internationale besprekingen over de herziening van het internationaal belastingsysteem. Een belangrijke voorwaarde om deze afspraken – waar de grens van € 750 miljoen inkomsten onderdeel van uitmaakt – te doen slagen, is een wereldwijde acceptatie en toepassing van deze afspraken. Een voorstel tot verlaging van de ondergrens zou de lopende besprekingen op dit moment ingewikkelder maken. Het belang om de besprekingen met de huidige definitie af te ronden wordt onderstreept door het feit dat de huidige grens al 90% van de wereldwijde inkomsten van alle multinationals dekt, zoals in het antwoord op de vorige vraag is aangegeven.

Verder vragen deze leden welke sancties er zijn voor bedrijven wanneer bijkantoren of dochterondernemingen de gevraagde informatie niet krijgen.

In de richtlijn is hiervoor een pas-toe-of-leg-uit-bepaling opgenomen (zie artikel 48ter lid 4, 2^e alinea en lid 5, 2^e alinea), die ook in de algemene maatregel van bestuur zal worden overgenomen. Dit betekent het volgende. De dochtermaatschappijen en de bijkantoren in de EU, waarvan de moederonderneming of de op zichzelf staande onderneming die het bijkantoor heeft opgericht buiten de EU is gevestigd, en die niet beschikken over de informatie voor het verslag inzake de winstbelasting over de groep of de onderneming, moeten die informatie bij de uiteindelijke moederonderneming of bij de op zichzelf staande onderneming opvragen. Krijgen de dochtermaatschappijen en bijkantoren die informatie niet, dan moeten ze een verslag opstellen en openbaar maken met de informatie waar ze wel over beschikken en daarnaast een verklaring opstellen en openbaar maken om aan te geven dat de desbetreffende onderneming de informatie niet beschikbaar heeft gesteld: de pas-toe-of-leg-uit-verklaring. Het zal dus voor eenieder duidelijk zijn welke ondernemingen buiten de EU niet wilden meewerken, wat past in de doelstelling van de richtlijn om het publiek meer bekendheid te geven over de belastingmoraal van multinationals.

2.2. Inhoud

De leden van de D66-fractie vragen wat de gevolgen zijn voor ondernemingen als zij niet voldoen aan de richtlijnverplichtingen.

De handhaving van deze rapportageverplichtingen zal gelijk zijn aan die van handhaving van verplichtingen ten aanzien van de jaarrekening: het niet voldoen aan die verplichting is een economisch delict (Wet op de economische delicten) en wordt bestraft met een geldboete van de vierde categorie (€ 22.500). Daarnaast zal de jaarrekeningprocedure voor de ondernemingskamer van het gerechtshof Amsterdam toegankelijk worden voor belanghebbenden ten behoeve van tekortkomingen in het verslag inzake de winstbelasting. In het wetsvoorstel is voorgesteld de desbetreffende artikelen 2:447 en 449–451 BW daartoe aan te passen.

Deze leden vragen tevens of voorgenomen is om de informatie die voortkomt uit de richtlijn te analyseren/bestuderen aan de hand waarvan mogelijke aanpassingen in regelgeving kunnen voortvloeien.

In de richtlijn is een evaluatiebepaling opgenomen (artikel 48nonies). Uiterlijk op 22 juni 2027 zal de Commissie een verslag moeten indienen over de naleving en het effect van de rapportageverplichtingen. In het bijzonder zal de Commissie daarbij beoordelen of de rapportageverplichting moet worden uitgebreid naar grote ondernemingen en grote

groepen zoals bedoeld in het jaarrekeningenrecht⁵, en of de inhoud van het verslag met aanvullende gegevens moet worden uitgebreid. Bij die beoordeling zal de Commissie rekening moeten houden met de situatie op OESO-niveau, met de noodzaak om afdoende transparantie te waarborgen en met de noodzaak om een concurrerend klimaat voor ondernemingen en particuliere investeringen te behouden en te waarborgen. Verder moet de Commissie ook het effect op de doeltreffendheid van de richtlijn beoordelen van de geaggregeerde presentatie van de fiscale informatie over derde landen en van de mogelijkheid om gegevens waarvan de openbaarmaking bijzonder nadelig zou zijn voor de handelspositie van de onderneming, tijdelijk weg te laten. Naar aanleiding van de uitkomsten van die evaluatie kan de Commissie een voorstel opstellen tot aanpassing van de richtlijn.

De leden van de D66-fractie vragen waarom niet is gekozen om de wet van toepassing te laten zijn op boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2024.

Het kabinet vindt het belangrijk om ondernemingen voldoende tijd te geven om zich voor te bereiden op nieuwe wetgeving op het terrein van jaarlijkse rapportages. De komende jaren krijgen de ondernemingen die onder deze wetgeving vallen te maken met veel nieuwe rapportageverplichtingen. Ik denk met name aan de duurzaamheidsrapportage die voor de eerste groep beursvennootschappen van toepassing wordt met ingang van boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2024. Daarom is gebruik gemaakt van de mogelijkheid die de richtlijn biedt om de toepasselijkheid van de winstrapportage te laten ingaan vanaf boekjaren die beginnen op of na 22 juni 2024.

De leden van de CDA-fractie lezen dat de inkomsten, de winst of het verlies vóór winstbelasting en de gecumuleerde winst in het verslag vermeld moet worden en vragen dit nader toe te lichten.

Ik zal hier ingaan op de drie verschillende posten die door de aan het woord zijnde leden zijn genoemd en die inderdaad alle drie opgenomen moeten worden in het verslag inzake de winstbelasting. De inkomsten kunnen volgens de richtlijn op twee manieren worden berekend (artikel 48^{quater}, tweede lid, onder d, sub i en ii, van de richtlijn). Ten eerste als de som van de netto-omzet, overige bedrijfsopbrengsten, opbrengsten uit deelnemingen (exclusief van groepsmaatschappijen ontvangen dividenden, opbrengsten uit andere effecten en vorderingen die tot de vaste activa behoren), overige rentebaten en soortgelijke opbrengsten. Deze onderdelen worden ook genoemd in artikel 2:377, eerste tot en met vierde lid, BW. Ten tweede kunnen de inkomsten worden berekend op basis van het stelsel voor financiële rapportage aan de hand waarvan de jaarrekening wordt opgesteld. Dit kan het Nederlandse stelsel zijn (titel 9 van Boek 2 van het BW), maar ook dat van een ander land. Verder zijn hiermee de internationale standaarden voor het opstellen van jaarrekeningen bedoeld, zoals de IFRS (International Financial Reporting Standards van de IASB) die door de beursvennootschappen in de EU moeten worden toegepast voor de geconsolideerde jaarrekening. Doel van deze tweede wijze van berekening is tegemoet te komen aan de vele stelsels waarmee ondernemingen te maken kunnen krijgen bij het opstellen van hun jaarrekening. Het kan immers ook gaan om de inkomsten van een uiteindelijke moedervernootschap die in een andere EU-lidstaat of in een derde land is gevestigd. In deze tweede wijze van berekening worden waardecorrecties en van groepsmaatschappijen ontvangen dividenden buiten beschouwing gelaten. Bij beide wijzen van

⁵ Dat betekent ondernemingen of groepen die voldoen aan twee van de volgende drie criteria: (1) waarde van de activa van meer dan € 20 miljoen, (2) netto-omzet van meer dan € 40 miljoen en (3) 250 of meer werknemers.

berekening moeten bij de inkomsten ook de transacties met groepsmaatschappijen worden meegenomen.

De winst of het verlies voor belastingen is wat in het Nederlandse recht het resultaat voor belastingen wordt genoemd: de winst zoals verantwoord in de jaarrekening na verwerking van alle lasten en vóór aftrek van de belastingen, zoals ook opgenomen in het Besluit Modellen Jaarrekening, in de modellen E en F voor de winst- en verliesrekening.

De gecumuleerde winst is in de richtlijn gedefinieerd als de som van de winsten van voorgaande boekjaren en het betrokken boekjaar, ten aanzien waarvan nog geen beslissing over de uitkering is genomen

(artikel 48^{quater}, tweede lid, laatste alinea, van de richtlijn). Dit is de post «onverdeelde winst» aan het slot van het eigen vermogen in de modellen A tot en met D voor de balans in het Besluit Modellen Jaarrekening.

De leden van de CDA-fractie vragen of de commerciële of de fiscale winst moet worden weergegeven.

De richtlijn laat ondernemingen de keuze om te rapporteren met cijfers die zijn ontleend aan de jaarrekening of met de cijfers die ook zijn gebruikt bij de rapportage aan de Belastingdienst in het kader van de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen. De bronnen van informatie voor laatstbedoelde rapportage zijn volgens de handleiding van de Belastingdienst over de gegevensaanlevering van landenrapporten⁶ zogenaamde consolidatie-rapportagepakketten, de wettelijk voorgeschreven jaarrekeningen van afzonderlijke entiteiten, gereguleerde jaarrekeningen en financiële gegevens van het interne management. In al deze gevallen zal sprake zijn van commerciële cijfers.

De aan het woord zijnde leden vragen of het klopt dat in het geconsolideerde rapport niet per land gezien kan worden wat de winst is en hoeveel winstbelasting daarover is betaald.

Zowel in het geconsolideerde verslag inzake de winstbelasting als, in geval van een op zichzelf staande onderneming, in het enkelvoudige verslag inzake de winstbelasting, zijn de winst en de winstbelasting uitgesplitst per EU-lidstaat en per land dat staat op de grijze en zwarte fiscale EU-lijsten. Over alle overige landen wordt de informatie geaggregeerd.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering ook de punten toe te lichten waar volgens de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) nog onduidelijkheid over is (dat wil zeggen te gebruiken munteenheid en koers, definitie van inkomsten, hoe om te gaan met gebroken boekjaren en waar Non Resident Entities worden weergegeven), of hierover duidelijkheid te geven in de toelichting bij de AMvB.

In de algemene maatregel van bestuur waarin de richtlijn zal worden geïmplementeerd en in de nota van toelichting daarbij, zal aandacht worden besteed aan deze door de NOB naar voren gebrachte punten, maar ik ga ook hieronder graag in op de onderwerpen die de aan het woord zijnde leden in hun vraag aansnijden.

Wat betreft de te gebruiken munteenheid en koers is in artikel 48^{quater}, achtste lid, van de richtlijn opgenomen dat de in het verslag inzake de winstbelasting gebruikte munteenheid dezelfde munteenheid is als waarin de geconsolideerde jaarrekening van de uiteindelijke moedervennootschap (of de jaarrekening van de op zichzelf staande onderneming) wordt opgesteld. In het verslag moet worden aangegeven in welke munteenheid het is opgesteld (artikel 48^{quater}, tweede lid, onder a). Voor de koers is niets expliciet bepaald, alleen is de gebruikelijke bepaling opgenomen over de wisselkoers van de euro voor lidstaten die de euro niet hebben ingevoerd (artikel 48^{quater}, negende lid). Wel is de wisselkoers die op 21 december 2021 in het Publicatieblad van de EU is bekendgemaakt, voorgeschreven voor de omrekening van de drempelwaarden die bepalen

⁶ Belastingdienst, Handleiding Gegevensaanlevering van landenrapporten (Country-by-Country Reporting), Deel 1 – Algemeen, Versie 4.0 – 20210329, par. 4.2.

of een onderneming onder de richtlijn valt, in de nationale munteenheid van de derde landen (artikel 48^{quater}, negende lid, 2^e alinea). Deze bepalingen zullen ook in de algemene maatregel van bestuur worden opgenomen.

Wat betreft de definitie van inkomsten verwijs ik naar mijn antwoord op de hierboven staande vraag van de aan het woord zijnde leden, waarin zij vragen het begrip inkomsten toe te lichten.

Over gebroken boekjaren is in de richtlijn geen specifieke regeling opgenomen. Er wordt ten algemene gesproken over een verslag inzake de winstbelasting dat moet worden opgesteld over het laatste boekjaar en dat moet worden gepubliceerd binnen twaalf maanden na de balansdatum, zonder dat dat boekjaar en die balansdatum worden gespecificeerd. Bovendien mogen de cijfers in dat verslag worden geput uit de jaarrekening. Daaruit volgt dat wanneer de onderneming het verslag baseert op de jaarrekening en in de jaarrekening een gebroken boekjaar hanteert, ook het verslag inzake de winstbelasting over een gebroken boekjaar zal gaan. Wanneer de onderneming het verslag baseert op de rapportage aan de Belastingdienst in het kader van de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen, dan zal dat doorgaans niet anders zijn, omdat de bron voor die rapportage ook veelal de jaarrekening zal zijn.

Tot slot de vraag waar *non resident entities* worden weergegeven. Ik ga ervan uit dat hier wordt bedoeld op wat in de landenrapportage voor de Belastingdienst ook wel *stateless entities* worden genoemd. Op basis van de handleiding van de Belastingdienst over gegevensaanlevering van landenrapporten worden groepsentiteiten die niet zijn gevestigd in een belastingjurisdictie, opgenomen op een afzonderlijke regel in de desbetreffende tabel, naast de regels waarin de belastingjurisdicties worden opgesomd.⁷ In de richtlijn over de openbaarmaking van winstbelasting is hierover niets opgenomen. De Europese Commissie zal nog een model opstellen voor het verslag inzake de winstbelasting, dus het is nog niet bekend of daarin iets zal worden opgenomen over dergelijke *non resident entities*. Mocht dat niet gebeuren, dan ligt het voor de hand dat de informatie over *non resident entities* wordt meegenomen in de geaggregeerde informatie.

3. Uitvoering van de richtlijn

De leden van de VVD-fractie vragen aan te geven of de richtlijn één-op-één zal worden geïmplementeerd, of dat er ruimte is voor lidstaten om van de richtlijn af te wijken en, zo ja, of en hoe Nederland gebruik maakt van deze ruimte.

De richtlijn zal nauwgezet worden geïmplementeerd. De algemene maatregel van bestuur waarin dat zal gebeuren, zal alleen van de bewoording van de richtlijn afwijken als dat noodzakelijk is om aan te sluiten bij de terminologie en het systeem van het Nederlandse ondernemingsrecht in het algemeen en het jaarrekeningenrecht in het bijzonder. De inhoud en de bedoelingen van de richtlijn zullen daarbij volledig gerespecteerd worden. De richtlijn bevat volledige harmonisatie (geen minimumharmonisatie), zodat er geen vrijheid is voor de lidstaten om inhoudelijk af te wijken.

Wel zijn er twee opties in de richtlijn opgenomen, die de lidstaten een keuze laten. Ten eerste gaat het om de optie van artikel 48^{quater}, zesde lid, die toestaat dat een of meer specifieke gegevens tijdelijk uit het verslag inzake de winstbelasting worden weggelaten als de openbaarmaking ervan bijzonder nadelig zou zijn voor de handelspositie van de vennootschap. De weglating moet in het verslag duidelijk worden

⁷ Belastingdienst, Handleiding Gegevensaanlevering van landenrapporten (Country-by-Country Reporting), Deel 1 – Algemeen, Versie 4.0 – 20210329, par. 4.3.

aangegeven en gemotiveerd. De weggelaten informatie moet uiterlijk vijf jaar na het verslag waarin zij is weggelaten, alsnog openbaar gemaakt worden in een later verslag. Informatie over de landen op de zwarte en grijze fiscale EU-lijsten mag niet worden weggelaten. Het is mijn voornemen om in de algemene maatregel van bestuur deze tijdelijke uitzondering als optie aan de bedrijven door te geven, met het oog op het bewaren van het evenwicht tussen het belang van transparantie enerzijds en het concurrentiebelang van ondernemingen anderzijds. Wanneer bijvoorbeeld een onderneming uit lidstaat A in lidstaat B een nieuwe rechtspersoon opricht om één nieuw product te ontwikkelen en op de markt te brengen, dan zou de winstmarge van dat product berekend kunnen worden aan de hand van het verslag inzake winstbelasting en zouden (toekomstige) concurrenten eenvoudig kunnen bepalen hoe zij zich een concurrerende marktpositie zouden kunnen verwerven. Ten tweede is in de richtlijn een optie opgenomen om ondernemingen vrij te stellen van publicatie op de eigen website als het verslag gratis voor iedere binnen de EU gevestigde derde in een machineleesbaar formaat toegankelijk is op de website van het handelsregister (48*quinquies*, derde lid). Van deze optie zal geen gebruik gemaakt worden. Dit zou afwijken van het staande beleid om de informatie uit het handelsregister enkel tegen administratiekosten beschikbaar te stellen. Er is geen dringende reden om daarvan in dit kader af te wijken. Tevens zouden de websites van de vennootschappen bij toepassing van de optie alsnog informatie over die vrijstelling moeten bevatten en een verwijzing naar de website van het handelsregister. De inspanning om het verslag op de eigen website te zetten is dermate gering, dat die niet opweegt tegen het verlies van informatie op die website die de vrijstelling tot gevolg zou hebben. Doorgaans publiceren de betrokken vennootschappen daar ook de eigen jaarrekeningen en bestuursverslagen en het geeft een completer beeld als ook het verslag inzake de winstbelasting daarbij wordt gezet. Zowel degenen die naar de verslaggeving van een specifieke vennootschap zoeken en zich rechtstreeks tot de website wenden, als degenen die via het handelsregister zoeken, zullen dan alle gewenste informatie kunnen vinden.

De leden van de ChristenUnie-fractie begrijpen dat dit wetsvoorstel een gedeeltelijke uitvoering van de Richtlijn openbaarmaking winstbelasting bewerkstelligt, dat de materiële implementatie later plaatsvindt middels een AMvB en dat de richtlijn uiterlijk in juni 2023 geïmplementeerd dient te zijn. Deze leden vragen de regering in dat licht of zij deze implementatiedeadline haalbaar acht en op welke wijze zij ervoor wil zorgen dat de implementatie binnen de gestelde termijn plaatsvindt.

De implementatietermijn loopt inderdaad in juni 2023 af en dat is relatief snel. Ik vertrouw erop dat de implementatietermijn wordt gehaald en ik zal er alles aan doen om dat te bereiken. Zodra het standpunt van uw Kamer over dit wetsvoorstel vaststaat, wil ik het ontwerp voor de algemene maatregel van bestuur alvast in procedure brengen, zonder daarbij overigens onomkeerbare stappen te zetten in verband met de behandeling van dit wetsvoorstel. Die algemene maatregel van bestuur zal worden overgelegd aan uw Kamer en aan de Eerste Kamer en daarna voor advisering naar de Afdeling advisering van de Raad van State worden gestuurd. Bij elke stap zal ik zorgvuldig, maar ook met passende voortvarendheid te werk gaan.

3.1. Hoofdpijnen van de implementatie

De leden van de D66-fractie vragen of deze maatregel zal bijdragen aan het nog efficiënter kunnen detecteren van belastingontwijking door de Belastingdienst.

Het verslag inzake de winstbelasting bevat geen aanvullende informatie ten opzichte van de reeds door de Belastingdienst ontvangen landenrapporten. Aangezien er in principe geen verschillen zitten tussen de bedrijven die een verslag inzake de winstbelasting moeten opstellen en de bedrijven die een landenrapportverplichting hebben, zal het verslag naar verwachting niet of nauwelijks bijdragen aan het detecteren van belastingontwijking door de Belastingdienst. Ik zie de toegevoegde waarde van het verslag inzake winstbelasting vooral in de toename van publieke transparantie: voor het brede publiek wordt duidelijk welke onderneming waar belasting betaalt.

De leden van de D66-fractie vragen welke landen op dit moment op de zwarte lijst staan.

Op dit moment (sinds oktober 2022) staan de volgende twaalf landen op de zwarte fiscale EU-lijst: Amerikaanse Maagdeneilanden, Amerikaans Samoa, Anguilla, de Bahama's, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad & Tobago, de Turks & Caicos eilanden, en Vanuatu. Deze lijst kan periodiek worden aangepast tijdens de Ecofin-Raden van februari en oktober.

De leden van de CDA-fractie lezen dat de nadere regels bij AMvB vier weken worden voorgehangen om parlementaire betrokkenheid te verzekeren. Zij vragen wanneer in die periode het advies van de Raad van State door de regering wordt ontvangen. Ook vragen zij of het klopt dat onder de Wet Open Overheid de Raad van State binnen twee weken nadat het advies is gegeven dit op haar website dient te publiceren en of het dan klopt dat de Kamer het advies al wel kan inzien alvorens de termijn van de voorhang verstrijkt.

Bij de rechtsgrondslag zoals die in het wetsvoorstel is opgenomen voor de algemene maatregel van bestuur waarin de richtlijn wordt geïmplementeerd, is voorzien in gecontroleerde delegatie (zie Aanwijzingen voor de regelgeving 2.36). Dat is ook nu in het Burgerlijk Wetboek de gebruikelijke wijze voor de parlementaire betrokkenheid bij de totstandkoming van regels over de inhoud van het bestuursverslag of van andere jaarlijkse rapportages (niet zijnde de jaarrekening). Dat betekent voor de procedure dat het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State wordt gevraagd na afloop van de periode van overlegging (voorhang) aan uw Kamer (zie Draaiboek voor de regelgeving, par. 186). Wanneer dus uit het eventuele debat met uw Kamer over de algemene maatregel van bestuur tijdens de voorhangperiode nog wijzigingen voortvloeien, dan worden die meegenomen in het concept zoals dat wordt voorgelegd aan de Afdeling advisering.

Zoals de aan het woord zijnde leden terecht opmerken, worden adviezen van de Afdeling advisering van de Raad van State binnen twee weken nadat ze zijn vastgesteld, openbaargemaakt. Dat volgt uit de op 1 mei 2022 in werking getreden Wet open overheid. Dat betekent in de regel dat de Afdeling advisering de adviezen die zij wekelijks op woensdag vaststelt, de maandag daarna op de website van de Raad van State plaatst. Zoals de Afdeling Advisering van de Raad van State in haar voorlichting over op welke wijze de Kamer beschikking kan krijgen over het advies van de Afdeling advisering bij de voorhang van een algemene maatregel van bestuur (Kamerstukken II 2022/23, 35 957, nr. 14) heeft uitgelegd, heeft deze publicatie tot gevolg dat het parlement eerder kennis kan nemen van de adviezen van de Afdeling. Weliswaar gebeurt dat op het moment dat de voorhangprocedure reeds is afgerond, maar het parlement kan wel over het advies beschikken voordat de algemene maatregel van bestuur wordt vastgesteld. Daarbij zij erop gewezen dat na ontvangst van het advies van de Afdeling advisering de implementatietermijn mogelijk zal noodzaken tot onverwijlde afronding van de algemene maatregel van bestuur over het verslag inzake de winstbe-

lasting. Vanzelfsprekend zal zorgvuldig worden omgegaan met het advies van de Afdeling advisering.

3.2. De algemene maatregel van bestuur

De leden van de VVD-fractie lezen in de beslisnota dat een rechtsgrondslag is toegevoegd zonder dat deze is voorgelegd voor advies van de Raad van State. Zij vragen waarom dit niet is voorgelegd voor advies en of de regering bereid is dat nog te doen.

Na het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is er in het wetsvoorstel inderdaad nog een rechtsgrondslag opgenomen voor een ministeriële regeling, zoals ook is vermeld in het nader rapport. Het gaat om een ministeriële regeling op basis waarvan jaarlijks de zogenaamde zwarte en grijze fiscale EU-lijst van rechtsgebieden die niet-coöperatief of coöperatief zijn op belastinggebied kan worden gepubliceerd en aangepast. Ook is die rechtsgrondslag bedoeld om andere regelmatig wijzigende bepalingen zonder beleidsvrijheid uit EU-richtlijnen op het gebied van jaarverslaggeving te kunnen implementeren. De toevoeging van deze rechtsgrondslag is niet voorgelegd voor advies aan de Afdeling advisering van de Raad van State, omdat er reeds een soortgelijke rechtsgrondslag bestaat voor de publicatie van genoemde lijsten in het kader van de fiscale wetgeving (artikel 13ab, derde lid, van de Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 en de daarop gebaseerde Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden). De Staatssecretaris van Financiën gebruikt deze regeling om de zwarte fiscale EU-lijst voor Nederland bekend te maken en het was bij indiening van het wetsvoorstel bij de Afdeling advisering de bedoeling om die regeling ook te gebruiken ten behoeve van dit wetsvoorstel. Bij nader inzien bleek echter dat dit vanwege de zuiver fiscale rechtsgrondslag in de Wet op de Vennootschapsbelasting en vanwege de uitbreiding naar de grijze lijst niet eenvoudig mogelijk was zonder de genoemde regeling geheel opnieuw vast te stellen. Daarom is ervoor gekozen om een eigen regeling op te stellen voor het verslag inzake de winstbelasting. Daarin zal de lijst van landen die door de Ecofin-Raad wordt vastgesteld en regelmatig wordt gewijzigd, één-op-één voor Nederland bekend worden gemaakt, zodat rapporterende bedrijven daar eenvoudig toegang toe hebben. Gezien deze achtergrond leek het alsnog voorleggen van dit zeer technische punt aan de Afdeling advisering niet nodig, hetgeen ook nodeloze vertraging van de implementatie voorkomt. Overigens verwijs ik de leden naar de nota van wijziging die ik heb ingediend naar aanleiding van hun laatste vragen in het verslag en waarin ik de rechtsgrondslag voor deze ministeriële regeling heb gepreciseerd.

De leden van de D66-fractie vragen van welke delen van de richtlijntekst wordt afgeweken om aan te sluiten bij het Nederlandse ondernemingsrecht.

In de nota van toelichting bij de algemene maatregel van bestuur waarin de richtlijn geïmplementeerd zal worden, zal ik aandacht besteden aan dergelijke wijzigingen, die overigens slechts in zeer beperkte mate voorkomen. U moet daarbij denken aan het opnemen van verwijzingen naar artikelen in het Burgerlijk Wetboek om bepaalde termen te duiden (bijv. de term «groep» uit artikel 2:24b BW, of de term «netto-omzet» uit artikel 2:377, zesde lid, BW), het opnemen van een definitie van bijkantoor, die ontbreekt in de richtlijn en het toepassen van de gebruikelijke formulering uit het Burgerlijk Wetboek om aan te geven dat grensbedragen op twee opeenvolgende jaren moeten gelden, in plaats van de richtlijnformulering. Verder wordt de in Nederland gebruikelijke term «jaarrekening» gebruikt in plaats van de term «financieel overzicht» in de richtlijn en de term «groepsmaatschappij» wordt gebruikt in plaats van de

richtlijnterm «verbonden onderneming». Dit is in lijn met de nu reeds in de EU-richtlijn 2013/34/EU gebruikte terminologie en met de gebruikelijke Nederlandse implementatie daarvan. De verantwoordelijkheid voor het opstellen, publiceren en toegankelijk maken van het verslag inzake de winstbelasting, die door de richtlijn wordt gelegd bij de «leden van de administratieve, leidinggevende en toezichhoudende organen» wordt, zoals sinds lang gebruikelijk is, in de Nederlandse situatie gelegd bij het bestuur en de raad van commissarissen houdt daarop toezicht. Zoals ik hiervoor in mijn antwoord op de eerste vraag van de leden van de VVD-fractie in paragraaf 3 heb opgemerkt, worden de inhoud en de bedoelingen van de richtlijn bij deze formuleringen volledig gerespecteerd.

De leden van de D66-fractie lezen dat van de optie gebruik gemaakt zal worden om gegevens achterwege te laten als openbaarmaking ervan bijzonder nadelig zou zijn voor de handelspositie van de vennootschap. Deze leden hebben begrip voor deze uitzondering, maar vragen zich wel af of getoetst wordt achteraf of de weglating terecht was om te voorkomen dat van de uitzondering misbruik wordt gemaakt.

De onderneming die zich op deze uitzonderingsgrond beroept, zal die weglating volgens de richtlijn duidelijk moeten aangeven en terdege gemotiveerd moeten uitleggen wat de redenen voor die weglating zijn. In die zin zal het dus voor eenieder in zekere mate toetsbaar zijn of de weglating terecht is. De richtlijn biedt geen ruimte om de verklaring inzake de winstbelasting aan een accountantscontrole te onderwerpen. De handhaving van de naleving van de verplichtingen tot het openbaar maken van een verslag inzake de winstbelasting, wordt verder op dezelfde wijze geregeld als de naleving van de jaarrekeningverplichting. Dat betekent in het kader van deze vraag dat het ten onrechte gebruikmaken van de genoemde uitzonderingsgrond, door iedere belanghebbende kan worden aangekaart in een jaarrekeningprocedure voor de ondernemingskamer van het gerechtshof Amsterdam (artikelen 2:447–451 BW). De belanghebbende zal de ondernemingskamer kunnen vragen om een vennootschap te bevelen het verslag inzake de winstbelasting in te richten overeenkomstig deze wet en het besluit. In het bijzonder zal dan gevraagd kunnen worden te bevelen de weggelaten informatie alsnog op te nemen in het verslag indien er geen sprake is van bijzonder nadeel voor de handelspositie.

4. Administratieve lasten

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering beter inzicht kan verschaffen over hoeveel bedrijven (ondernemingen en bijkantoren) deze wijzigingen zullen aangaan.

Ik ben in de paragraaf over de administratieve lasten in de memorie van toelichting ingegaan op de vraag hoeveel bedrijven onder de verplichting tot het opstellen van een verslag inzake de winstbelasting zullen vallen. Een beter inzicht dan daar gegeven, kan ik niet geven, omdat de omstandigheden waarvan die aantallen afhankelijk zijn, zeer veelomvattend zijn en niet allemaal goed zijn in te schatten. Wel heb ik ingeschat dat het aantal uiteindelijke moedervennootschappen in Nederland dat onder de rapportageverplichting zou vallen naar verwachting rond de 150 (inschatting uit 2016) of 175 (het aantal rapportages dat de Belastingdienst in 2021 heeft ontvangen) zal vallen. Het aantal middelgrote en grote dochtermaatschappijen van buiten de EU gevestigde moedervennootschappen zal naar verwachting tussen de 2.000 en 3.000 bedragen. De Belastingdienst heeft in het kader van de fiscale rapportage in het kalenderjaar 2021 3.148 landenrapporten ontvangen uit het buitenland. Dat betreft echter zowel rapporten over uiteindelijke moedervennootschappen die zijn gevestigd in EU-landen als daarbuiten. Bovendien doen Nederlandse groepsentiteiten soms samen een notificatie, maar soms

doen ze dat ook los van elkaar, zodat er mogelijk doublures in dat aantal zitten. Onzekere factor daarbij is bovendien dat een in een andere lidstaat gevestigde dochter de rapportageverplichting uit de richtlijn voor de hele EU op zich kan nemen. Het aantal op zichzelf staande vennootschappen zal naar verwachting zeer gering of zelfs nul zijn, gezien de voorwaarden voor het zijn van een dergelijke vennootschap: inkomsten hebben van meer dan € 750 miljoen en bestaan uit één enkele NV of BV, zonder dochtermaatschappijen, maar wel met bijkantoren buiten Nederland (zie artikel 48ter, tweede lid, van de richtlijn). Ten slotte geldt hetzelfde voor het aantal bijkantoren. Zij moeten zelf een omzet hebben van meer dan € 12 miljoen, zij moeten zijn opgericht door een niet onder het recht van een EU-lidstaat vallende onderneming die behoort tot een groep waarvan de uiteindelijke moedervernootschap meer dan € 750 miljoen aan geconsolideerde inkomsten heeft en eveneens buiten de EU is gevestigd en ten slotte moet er in Nederland niet een dochtermaatschappij van die moeder zijn gevestigd die al aan de rapportageverplichting moet voldoen. Concluderend kan gesteld worden dat er van niet veel meer dan 3.000 ondernemingen wordt verwacht dat ze onder deze rapportageverplichting zullen vallen.

De leden van de D66-fractie vragen of dit wetsvoorstel nog leidt tot uitvoeringsgevolgen voor de Belastingdienst. Zoals hiervoor reeds aangegeven in het antwoord op vragen van de leden van de CDA-fractie in de inleiding van deze nota naar aanleiding van het verslag over de verschillen tussen het verslag inzake de winstbelastingen en de landenrapporten, bevat het verslag weinig tot geen aanvullende informatie ten opzichte van de reeds bestaande landenrapportverplichting. De Belastingdienst zal er dan ook geen gebruik van maken. Daarnaast is in het wetsvoorstel strafrechtelijke handhaving op basis van de Wet op de Economische Delicten voorzien. Dit sluit aan bij de huidige strafrechtelijke handhaving van de verplichting om een jaarrekening op te stellen. Bezien wordt of de handhaving van het verslag inzake de winstbelasting kan verlopen via de Belastingdienst en het Openbaar Ministerie tezamen, en kan aansluiten bij het zogenaamde handhavingsarrangement dat de Belastingdienst al heeft met het Openbaar Ministerie. Daarvoor vindt op dit moment een uitvoeringstoets en een niet-fiscale takentoets plaats bij de Belastingdienst. In verband met de beperkte termijn waarbinnen de richtlijn moet worden omgezet, vindt dit traject parallel plaats aan het wetgevingstraject. Bij gelegenheid van de algemene maatregel van bestuur die nog moet worden opgesteld voor de implementatie van de richtlijn, zullen wij uw Kamer hierover nader informeren.

De leden van de D66-fractie vragen wie toeziet en handhaaft op de informatieverplichting van de ondernemingen. Zoals ik heb aangegeven in mijn antwoord op de vraag van de leden van de D66-fractie in paragraaf 3, over de toetsing van het verslag inzake de winstbelasting, biedt de richtlijn geen ruimte om de verklaring inzake de winstbelasting aan een accountantscontrole te onderwerpen. Ook voor toezicht van de AFM is niet gekozen, omdat uit overleg met de AFM bleek dat dit weinig toegevoegde waarde zou hebben. Dat toezicht zou slechts een zeer beperkt aantal van de beursvennootschappen betreffen, namelijk alleen hen die onder deze rapportageplicht vallen. Bovendien is het verslag inzake de winstbelasting gebaseerd op hetzij de jaarrekening, die bij beursvennootschappen al onder het AFM-toezicht valt, hetzij op de informatie die naar de Belastingdienst wordt gestuurd. Zoals ik al in het antwoord op de vorige vraag heb aangegeven, zal de handhaving van de naleving van de verplichtingen tot het openbaar maken van een verslag inzake de winstbelasting, verder op dezelfde wijze worden geregeld als de naleving van de jaarrekeningverplichting. Het niet naleven van de rapportageverplichting zal een economisch delict in de zin

van de Wet op de economische delicten zijn. En wanneer de informatie in het verslag inzake de winstbelasting onjuist of onvolledig zou zijn, dan zal iedere belanghebbende een procedure aanhangig kunnen maken bij de ondernemingskamer van het gerechtshof Amsterdam (artikelen 2:447–451 BW) en de rechter kunnen vragen de vennootschap te bevelen het verslag inzake de winstbelasting in te richten overeenkomstig deze wet en het besluit.

5. Advies

De leden van de VVD-fractie lezen dat er geen internetconsultatie heeft plaatsgevonden voor dit wetsvoorstel. Deze leden hechten er waarde aan dat gebruik kan worden gemaakt van een internetconsultatie zodat ondernemingen snel op de hoogte kunnen worden gebracht van toekomstige wijzigingen en vragen de regering hier in de toekomst rekening mee te houden.

Hoe zeer ik ook met de aan het woord zijnde leden hecht aan het belang van consulteren over wetsvoorstellen in het algemeen, ligt een internetconsultatie niet altijd in de rede in geval van richtlijnimplementaties. Er ligt een grote tijdsdruk op de wetgevingstrajecten in het kader van de implementatie van EU-richtlijnen en daarom zondert artikel 1:7 van de Algemene Wet Bestuursrecht richtlijnimplementaties uit van de verplichting om te consulteren. De richtlijn over het verslag inzake de winstbelasting laat bovendien bijzonder weinig ruimte voor beleidsvrijheid. Ten slotte zijn het ontwerp voor het wetsvoorstel en ook reeds het ontwerp voor de algemene maatregel van bestuur die de richtlijn zal implementeren, besproken met of voorgelegd voor commentaar aan enkele belanghebbende organisaties (ik verwijs graag naar paragraaf 5 van de memorie van toelichting). Op die manier heb ik toch binnen korte tijd zinvol commentaar op de voorstellen ontvangen en zijn de betrokken organisaties vroegtijdig betrokken. Overigens wijs ik de aan het woord zijnde leden erop dat dit wetsvoorstel ertoe zal leiden dat algemene maatregelen van bestuur eerder voor eenieder bekendgemaakt kunnen worden door middel van de voorhang aan de Tweede en Eerste Kamer. Ik wijs daarbij op mijn antwoord op de eerste vraag van leden van de VVD-fractie hierboven in de inleiding.

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering kan reageren op onderwerp één en twee van de brief van Eumedion van 6 september 2022. Ten eerste stelt Eumedion dat de mogelijkheid om bij ministeriële regeling regels te stellen, moet worden beperkt tot het opstellen en bijhouden van een lijst met niet-EU-landen waarvoor de informatie moet worden uitgesplitst. De formulering van de rechtsgrondslag in het wetsvoorstel zou gelezen kunnen worden alsof de implementatie bij ministeriële regeling kan plaatsvinden. Hoewel het nooit de bedoeling is geweest om de onderwerpen die in het wetsvoorstel zijn genoemd in artikel 2:391, tweede lid, onder a–e, in een ministeriële regeling op te nemen, ben ik het met Eumedion eens dat het artikel wel zo kan worden gelezen. Ik heb daarom een nota van wijziging opgesteld waarin een afzonderlijke rechtsgrondslag voor een ministeriële regeling wordt opgenomen die zal zijn beperkt tot het geven van nadere regels ter uitvoering van bindende EU-rechtshandelingen die regelmatig kunnen wijzigen. Daarmee zal in het kader van de richtlijnimplementatie een ministeriële regeling worden opgesteld waarin de landen worden opgenomen die op de grijze en zwarte fiscale EU-lijst staan en waarin de wijzigingen in die lijst kunnen worden verwerkt die in de EU regelmatig worden vastgesteld. Ook eventuele andere gegevens die regelmatig worden aangepast en enkel één-op-één moeten worden overgenomen in een nationale regeling, kunnen in een dergelijke ministeriële regeling worden opgenomen, zoals een indexering.

Ten tweede merkt Eumedion op dat het verslag inzake de winstbelasting ook toegevoegd zou moeten worden aan artikel 2:139 BW, zodat bestuurders en commissarissen ook bij dat verslag aansprakelijk gesteld kunnen worden indien dat verslag een misleidende voorstelling zou geven van de toestand van de vennootschap, en derden daardoor schade zouden lijden.

De artikelen 2:139 en 150 (voor de naamloze vennootschap) en 2:249 en 260 BW (voor de besloten vennootschap) gaan over het geven van een misleidende voorstelling van de toestand van de vennootschap. De toestand van de vennootschap wordt echter niet verwoord in het verslag inzake de winstbelasting, maar in de jaarrekening en het bestuursverslag. In de literatuur wordt algemeen aangenomen dat onder «derden» in de zin van deze artikelen crediteuren en aandeelhouders (of certificaathouders) worden bedoeld.⁸ Dat zijn partijen die op basis van de financiële informatie beslissingen nemen. Dergelijke partijen, maar ook anderen die geïnteresseerd zijn in de financiële positie van de vennootschap, zullen niet op basis van het verslag inzake de winstbelasting beslissingen nemen. Daarvoor zullen zij de jaarrekening en het bestuursverslag raadplegen. Het is de jaarrekening op basis waarvan «een verantwoord oordeel kan worden gevormd omtrent het vermogen en het resultaat, alsmede (...) omtrent de solvabiliteit en liquiditeit» van de vennootschap, aldus artikel 2:362, eerste lid, BW. De beperkte cijfers (inkomsten en winst) in het verslag inzake de winstbelasting zijn immers onvoldoende om investeringsbeslissingen en dergelijke op te baseren. Dus ook al zou het verslag inzake de winstbelasting worden opgenomen in de artikelen 2:139 en 249 BW, dan zou dat niet leiden tot een mogelijkheid om op basis daarvan bestuurders aansprakelijk te stellen en schadevergoeding te vorderen, omdat van crediteuren, aandeelhouders of andere derden niet hoeft te worden verwacht dat zij op basis van dat verslag een beslissing nemen die zij niet zouden hebben genomen als zij van de werkelijke cijfers over de winstbelasting op de hoogte zouden zijn geweest. Het ligt dus niet voor de hand dat de rechter zal erkennen dat zij schade hebben geleden door een misleidend verslag inzake de winstbelasting. Als de misleidende cijfers in het verslag inzake de winstbelasting zijn gebaseerd op of gelijk zijn aan die in de jaarrekening, dan kan met een beroep op de artikelen 2:139/249 en 2:150/260 BW een vordering vanwege een misleidende jaarrekening aanhangig worden gemaakt. Als het verslag inzake de winstbelasting misleidend is omdat het geen juist beeld geeft waar de vennootschap belastingen betaalt – dat is immers het doel van het verslag – dan kan een beroep worden gedaan op de algemene onrechtmatige daad (artikel 6:162 BW) als er voor een derde schade voortvloeit uit die misleiding. Een dergelijke vordering zal vooral tegen de vennootschap worden ingesteld, maar afhankelijk van de omstandigheden van het geval kan het mogelijk zijn om te concluderen tot aansprakelijkheid, schuld en ernstige verwijtbaarheid van een of meer individuele bestuurders.

Toevoeging van het verslag inzake de winstbelasting aan de artikelen 2:139/249 en 150/260 BW zal dus niet het door Eumedion gewenste resultaat hebben.

De Minister voor Rechtsbescherming,
F.M. Weerwind

⁸ Zie J.B.S. Hijink, M.P. Nieuwe Weme, G.P. Oosterhoff & L. in 't Veld (red.), Handboek Jaarrekeningenrecht (Serie Van der Heijden Instituut nr. 164), Deventer: Wolters Kluwer 2020, par. 48.2.2.4.