



Brussel, 21.3.2018
COM(2018) 147 final

2018/0072 (CNS)

Voorstel voor een

RICHTLIJN VAN DE RAAD

tot vaststelling van regels betreffende de vennootschapsbelasting op een aanmerkelijke digitale aanwezigheid

{SWD(2018) 81 final} - {SWD(2018) 82 final}

TOELICHTING

1. ACHTERGROND VAN HET VOORSTEL

• **Motivering en doel van het voorstel**

De digitale economie verandert de manier waarop mensen met elkaar omgaan, consumeren en zakendoen. Digitale bedrijven kennen een veel sterkere groei dan de economie in het algemeen en deze tendens zal zich doorzetten. Digitale technologieën bieden de samenleving talrijke voordelen en, vanuit fiscaal oogpunt bekeken, openen zij mogelijkheden voor de belastingdiensten en bieden zij oplossingen om de administratieve lasten te verlichten, de samenwerking tussen belastingautoriteiten te vergemakkelijken en belastingontduiking aan te pakken.

Anderzijds zet de digitalisering het internationale belastingstelsel ook onder druk doordat bedrijfsmodellen veranderen. Beleidsmakers hebben het moeilijk om oplossingen te vinden die een eerlijke en effectieve belastingheffing kunnen garanderen terwijl het digitale transformatieproces van de economie alleen maar versnelt, en de bestaande regels voor de vennootschapsbelasting kunnen geen gelijke tred houden met die ontwikkeling. Door de toepassing van de bestaande vennootschapsbelastingregels op de digitale economie is er een spagaat ontstaan tussen de plaats waar winsten worden belast en de plaats waar waarde wordt gecreëerd. De bestaande regels zijn met name niet meer afgestemd op de huidige context waarin grensoverschrijdende onlinehandel zonder fysieke aanwezigheid wordt gefaciliteerd, bedrijven in grote mate een beroep doen op moeilijk te waarderen immateriële activa, en door gebruikers gegenereerde content en dataverzameling kernactiviteiten zijn geworden bij de waardecreatie van digitale bedrijven. Op internationaal niveau, waaronder in organisaties zoals de G20, is de erkenning gegroeid dat er maatregelen moeten worden genomen om de vennootschapsbelastingregels aan te passen aan de digitale economie. De Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) heeft deze aangelegenheid in het kader van het OESO-/G20-project inzake grondslaguitholling en winstverschuiving (BEPS)¹ bekeken. Op zijn bijeenkomst in maart 2017 heeft de G20 de OESO gevraagd een tussentijds rapport over de gevolgen van belastingheffing op de digitalisering te presenteren aan de G20-ministers van Financiën in april 2018. Een overeenkomst bereiken op mondiaal niveau zal evenwel een grote uitdaging vormen.

De Commissie heeft de uitdagingen op dit gebied in kaart gebracht in haar mededeling van 21 september 2017 over "*Een eerlijk en efficiënt belastingstelsel in de Europese Unie voor de digitale eengemaakte markt*". Deze bevat een analyse van de fiscale uitdagingen die zich door de digitalisering van de wereldeconomie hebben aangediend. Vervolgens heeft de Europese Raad in zijn conclusies² van 19 oktober 2017 de nadruk gelegd op de noodzaak van een doeltreffend en billijk belastingstelsel dat geschikt is voor het digitale tijdperk en keek hij uit naar passende Commissievoorstellen begin 2018. Ook de Ecofin-Raad keek in zijn conclusies

¹ OESO-rapport over BEPS-actie 1 betreffende de aanpak van de uitdagingen van de digitale economie op belastinggebied, 2015.

² Bijeenkomst van de Europese Raad (19 oktober 2017) – Conclusies EUCO 14/17.

van 5 december 2017³ uit naar passende Commissievoorstellen begin 2018, "*waarbij rekening wordt gehouden met de desbetreffende ontwikkelingen van de lopende werkzaamheden van de OESO en met een beoordeling van de juridische en technische haalbaarheid en met economische gevolgen van de mogelijke antwoorden op de uitdagingen op het gebied van winstbelasting in de digitale economie.*"

De huidige vennootschapsbelastingregels zijn gebaseerd op het beginsel dat de winst moet worden belast waar de waarde wordt gecreëerd. Zij dateren evenwel voornamelijk uit het begin van de 20e eeuw en waren geschreven voor traditionele "bakstenen" bedrijven waarbij werd vastgesteld welke factoren tot een heffingsrecht in een land leiden ("waar wordt belast") en hoeveel inkomsten van een bedrijf aan een land worden toegerekend ("hoeveel wordt belast"), hoofdzakelijk uitgaande van een fysieke aanwezigheid in dat land zonder rekening te houden met de waarde die wordt gecreëerd door participatie van de gebruiker in dat rechtsgebied. Dit betekent dat niet-fiscaal inwoners in een land slechts aan belasting onderworpen worden als zij daar een aanwezigheid hebben die gelijkstaat aan een vaste inrichting daar⁴. Deze regels schieten evenwel te kort ten aanzien van het mondiale bereik van digitale activiteiten waarbij fysieke aanwezigheid geen vereiste meer is om digitale diensten te kunnen verlenen. Er zijn dus nieuwe indicatoren voor een aanmerkelijke economische aanwezigheid nodig om heffingsrechten vast te stellen met betrekking tot de nieuwe gedigitaliseerde bedrijfsmodellen.

Als een activiteit eenmaal belastbaar is in een land, moet nog altijd de met die activiteit behaalde winst worden bepaald en aan dit land worden toegerekend. In het huidige vennootschapsbelastingkader worden verrekenprijzen gebruikt om de winst van multinationale groepen toe te rekenen aan de verschillende landen op basis van een analyse van de functies, activa en risico's binnen de waardeketen van de groep. Bij de belasting van ondernemingswinsten die toerekenbaar zijn aan een vaste inrichting, wordt uitgegaan van de fictie⁵ van een afzonderlijke entiteit en vinden de OESO-richtlijnen voor verrekenprijzen overeenkomstige toepassing. De huidige regels, die zijn opgesteld voor traditionele bedrijfsmodellen, houden evenwel geen rekening met het feit dat digitale en traditionele bedrijfsmodellen verschillende kenmerken hebben wat waardecreatie betreft. Dit leidt tot concurrentievervalsing en heeft een negatieve invloed op de overheidsinkomsten. De digitale economie steunt sterk op immateriële activa zoals gebruikersdata en doet een beroep op gegevensanalysemethoden om waarde te distilleren uit gebruikersdata. Deze bedrijfspatronen vormen in multinationale groepen steeds vaker de drijvende kracht achter waarde en zijn moeilijk te waarderen. Het identificeren en waarderen van immateriële activa en het bepalen van hun bijdrage aan de waardecreatie binnen een groep zijn uitdagingen die nieuwe methoden van winsttoerekening vereisen, die de waardecreatie in de nieuwe bedrijfsmodellen beter vatten.

³ Conclusies van de Raad (5 december 2017) - Antwoorden op de uitdagingen op het gebied van winstbelasting in de digitale economie (FISC 346 ECOFIN 1092).

⁴ Artikel 5 van het OESO-modelverdrag inzake belasting naar inkomen en vermogen.

⁵ Artikel 7 van het OESO-modelverdrag inzake belasting naar inkomen en vermogen.

Dit voorstel strekt ertoe de problemen die zich als gevolg van de digitale economie voordoen, aan te pakken en reikt daartoe een alomvattende oplossing aan binnen het kader van de bestaande vennootschapsbelastingstelsels van de lidstaten. Het voorziet in een gemeenschappelijk stelsel voor de belastingheffing van digitale bedrijvigheid in de EU dat terdege rekening houdt met de kenmerken van de digitale economie.

Ten eerste legt het voorstel regels vast voor de bepaling van een belastbare nexus voor digitale bedrijven die grensoverschrijdend actief zijn maar geen fysieke commerciële aanwezigheid hebben (hierna "aanmerkelijke digitale aanwezigheid" genoemd). Er zijn nieuwe indicatoren voor een dergelijke aanmerkelijke digitale aanwezigheid nodig om de heffingsrechten van de lidstaten vast te stellen en te beschermen met betrekking tot de nieuwe gedigitaliseerde bedrijfsmodellen.

Ten tweede legt het voorstel beginselen vast voor de toerekening van winst aan een digitaal bedrijf. Deze beginselen moeten beter de waardecreatie vatten van digitale bedrijfsmodellen die sterk op immateriële activa steunen.

Nadat deze richtlijn in de nationale wetgeving van de lidstaten is omgezet, zal zij van toepassing zijn op grensoverschrijdende digitale activiteiten binnen de Unie, ook als de toepasselijke dubbelbelastingverdragen tussen lidstaten niet dienovereenkomstig zijn gewijzigd. Zij zal ook van toepassing zijn als een bedrijf dat in een niet-Unierechtsgebied gevestigd is, zaken doet via een aanmerkelijke digitale aanwezigheid in een lidstaat wanneer er geen dubbelbelastingverdrag bestaat tussen de betrokken lidstaat en dat rechtsgebied.

- **Samenhang met bestaande bepalingen op het beleidsterrein**

Dit voorstel maakt deel uit van de inspanningen die op EU- en internationaal worden geleverd om het huidige belastingkader aan te passen aan de digitale economie.

Op internationaal niveau was de uitdaging om de inkomsten van alle spelers in de digitale economie eerlijk te belasten, al in kaart gebracht in het verslag over actie 1 van het BEPS-project van de OESO/G20 en in het tussentijds verslag van de OESO over de belastingheffing van de digitale economie⁶, dat in maart 2018 aan de G20-ministers van Financiën is gepresenteerd. In laatstgenoemd verslag zijn verschillende mogelijkheden om de uitdaging het hoofd te bieden, aan de orde gesteld en de OESO wil uiterlijk in 2020 tot een door consensus gedragen oplossing komen.

De Commissie is zich ervan bewust dat multilaterale, internationale oplossingen voor de belastingheffing van de digitale economie de ideale aanpak zouden vormen, gelet op het mondiale karakter van deze uitdaging. De Commissie werkt nauw samen met de OESO om een internationale oplossing tot stand te helpen brengen. Het is evenwel moeilijk om op internationaal niveau vooruitgang te boeken omdat het probleem complex is en er zeer uiteenlopende kwesties geregeld moeten worden, waardoor het tijd kan vergen om een internationale consensus te bereiken. Om die reden heeft de Commissie besloten om actie te ondernemen. Dit voorstel moet worden gezien als een bijdrage aan de lopende

⁶ OECD (2018), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS*, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

werkzaamheden op OESO-niveau, die van wezenlijk belang blijven om tot een wereldwijze consensus over deze aangelegenheid te komen. Door duidelijk te maken hoe de EU een alomvattende oplossing wil geven aan de uitdagingen van de digitale economie, zal de voorgestelde richtlijn als voorbeeld dienen dat op de internationale debatten over een mondiale oplossing kan wegen. De EU moet de mondiale partners aanmoedigen en ondersteunen om diezelfde richting uit te gaan.

Op EU-niveau bouwt dit voorstel voort op de talrijke initiatieven die de Commissie al heeft genomen om tot een eerlijke en doeltreffende vennootschapsbelasting in de Unie te komen⁷.

In een breder kader moet worden benadrukt dat het voorstel betreffende de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB) de optimale oplossing zou zijn voor een eerlijkere en doeltreffendere vennootschapsbelasting in de Unie. Met zijn huidige toepassingsgebied zou de CCCTB evenwel geen structurele oplossing bieden voor enkele van de grote uitdagingen op het gebied van de belastingheffing van bedrijven in de digitale economie. De CCCTB heeft namelijk een beperkt toepassingsgebied (hij is slechts voor bepaalde multinationale ondernemingen verplicht) en de definitie van een vaste inrichting in de CCCTB volgt de definitie die momenteel internationaal wordt toegepast. Het is ook niet ondenkbeeldig dat de winsttoerekeningsregels in de CCCTB (evenredige toewijzing op grond van een formule) de digitale activiteiten van een bedrijf onvoldoende vatten. De regels betreffende een belastbare nexus voor digitale bedrijvigheid zouden in de CCCTB moeten worden opgenomen. Ook zou, wat de winsttoerekening bij grote multinationale groepen betreft, de CCCTB-aanpak met de evenredige toewijzing op grond van een formule moeten worden aangepast om digitale bedrijvigheid op effectieve wijze in de heffingsgrondslag op te nemen. De Commissie is ingenomen met de amendementen die worden voorgesteld in de verslagen van de commissie Economische en monetaire zaken van het Europees Parlement over de gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting en de CCCTB, en ziet deze als een goede basis voor verdere werkzaamheden met het oog op een eerlijke belasting van digitale bedrijvigheid⁸. De Commissie is bereid om samen met de lidstaten en het Parlement te onderzoeken hoe de bepalingen van deze richtlijn in de CCCTB kunnen worden opgenomen.

Deze richtlijn maakt deel uit van een pakket met daarin ook een aanbeveling aan de lidstaten waarin deze worden opgeroepen om overeenkomstige regels betreffende een aanmerkelijke digitale aanwezigheid en winsttoerekening op te nemen in hun dubbelbelastingverdragen met derde landen, een richtlijnvoorstel met een tijdelijke oplossing en een mededeling waarin de context en het verband tussen de voorstellen wordt toegelicht.

De Commissie beveelt de lidstaten aan de in deze richtlijn vervatte bepalingen over te nemen in hun dubbelbelastingverdragen met derde landen, omdat het mogelijk is dat, wanneer er een dubbelbelastingverdrag bestaat tussen een lidstaat en een niet-Unierechtsgebied, de regels van

⁷ COM(2015) 302 final.

⁸ Verslag van 22 februari 2018 over het voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (COM(2016)0685 – C8-0472/2016 – 2016/0337(CNS)) en verslag van 26 februari 2018 over het voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (CCCTB) (COM(2016)0683 – C8-0471/2016 – 2016/0336(CNS)).

het toepasselijke dubbelbelastingverdrag voorrang hebben op de voorgestelde bepalingen betreffende een aanmerkelijke digitale aanwezigheid.

Daarnaast presenteert de Commissie vandaag een voorstel voor een richtlijn met een tijdelijke maatregel, de digitaledienstenbelasting (DDB), als een simpele tijdelijke oplossing voor de belastingheffing van digitale bedrijvigheid in de EU. De DDB is een belasting op de inkomsten uit de levering van bepaalde digitale diensten⁹. De DDB zou slechts van toepassing zijn totdat een alomvattende oplossing voorhanden is.

- **Samenhang met andere beleidsterreinen van de Unie**

Dit voorstel is ook in overeenstemming met de strategie voor een digitale eengemaakte markt¹⁰, waarmee de Commissie zich sterk maakte om personen en bedrijven toegang tot onlineactiviteiten op basis van eerlijke concurrentie te garanderen, digitale mogelijkheden voor hen te ontsluiten en Europa's positie als wereldleider in de digitale economie te versterken.

2. RECHTSGRONDSLAG, SUBSIDIARITEIT EN EVENREDIGHEID

- **Rechtsgrondslag**

Uniewetgeving op het gebied van belastingen met uitzondering van omzetbelastingen valt binnen het toepassingsgebied van artikel 115 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU). Daarin is bepaald dat de maatregelen voor de onderlinge aanpassing op grond van dit artikel rechtstreeks van invloed moeten zijn op de instelling of de werking van de interne markt.

- **Subsidiariteit (bij niet-exclusieve bevoegdheid)**

Dit voorstel is in overeenstemming met het subsidiariteitsbeginsel. Aangezien digitale bedrijven grensoverschrijdend actief kunnen zijn zonder enige vorm van fysieke aanwezigheid, zowel binnen de Unie als vanuit derde landen, zijn er uniforme regels nodig om te garanderen dat zij belastingen betalen waar ze winsten maken. Gelet op de grensoverschrijdende dimensie van digitale bedrijvigheid is een EU-initiatief noodzakelijk en biedt het een meerwaarde ten opzichte van hetgeen met een veelheid aan nationale maatregelen kan worden bereikt. Een gemeenschappelijk initiatief dat de volledige interne markt bestrijkt, is noodzakelijk voor een directe en geharmoniseerde toepassing van de regels betreffende een aanmerkelijke digitale aanwezigheid in de Unie, teneinde alle lidstaten gelijke concurrentievoorwaarden te garanderen, en biedt belastingplichtigen rechtszekerheid. Als elke lidstaat eenzijdig en naar eigen inzicht gaat optreden, kunnen nationale beleidsmaatregelen met elkaar botsen, verstoringen ontstaan en fiscale obstakels worden opgeworpen voor bedrijven in de EU, wat ondoeltreffend is en tot een versnippering op de eengemaakte markt leidt. Als het de bedoeling is om oplossingen vast te stellen die werken voor de interne markt

⁹ Voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende een gemeenschappelijk stelsel van belasting op inkomsten uit de levering van bepaalde digitale diensten ("digitaledienstenbelasting") (COM(2018) 148 final).

¹⁰ Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's - Strategie voor een digitale eengemaakte markt voor Europa (COM(2015) 192 final van 6.5.2015).

als geheel, zijn alleen gecoördineerde initiatieven op het niveau van de EU de aangewezen weg.

- **Evenredigheid**

De voorgestelde richtlijn is noodzakelijk, geschikt en passend om het gewenste doel te bereiken. Zij houdt geen harmonisatie van de vennootschapsbelastingtarieven in de EU in en beperkt de lidstaten derhalve niet in hun bewegingsvrijheid om het bedrag aan inkomsten uit de vennootschapsbelasting dat zij willen ontvangen, te beïnvloeden. Zij doet geen afbreuk aan de nationale beleidskeuzes waar het gaat om de mate van publieke inmenging en de samenstelling van de belastinginkomsten. Zij voorziet in een efficiëntere manier om de digitale activiteiten van belastingplichtige bedrijven die in de EU actief zijn, te belasten met het oog op een efficiëntere interne markt.

- **Keuze van het instrument**

De hierboven beschreven verstoringen op de interne markt kunnen alleen worden aangepakt door middel van bindende rechtsregels en een onderlinge aanpassing van de belastingwetgevingen door middel van een gemeenschappelijk wetgevingskader. Zachte wetgeving zou een suboptimale keuze zijn, omdat lidstaten zouden kunnen besluiten deze slechts ten dele of helemaal niet toe te passen. Een dergelijke uitkomst zou hoogst ongewenst zijn en zou niet alleen rechtsonzekerheid voor belastingplichtigen met zich kunnen meebrengen, maar ook het streven naar een gecoördineerd en coherent vennootschapsbelastingstelsel op de interne markt in het gedrang kunnen brengen.

Overeenkomstig artikel 115 VWEU "*stelt de Raad (...) met eenparigheid van stemmen (...) richtlijnen vast voor de onderlinge aanpassing van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen der lidstaten welke rechtstreeks van invloed zijn op de instelling of de werking van de interne markt*". Het Verdrag schrijft derhalve voor dat wetgeving op het gebied van belastingen met uitzondering van omzetbelastingen (die onder artikel 113 VWEU vallen) uitsluitend de vorm van richtlijnen mag aannemen.

3. EVALUATIE, RAADPLEGING VAN BELANGHEBBENDEN EN EFFECTBEOORDELING

- **Raadpleging van belanghebbenden**

Bij de raadplegingsstrategie lag de nadruk op drie grote groepen belanghebbenden: de belastingdiensten van de lidstaten, bedrijven en burgers. De twee belangrijkste activiteiten in het kader van het raadplegingsproces waren de open publieke raadpleging, die in totaal 446 reacties heeft gekregen in een periode van 12 weken gaande van 26 oktober 2017 tot en met 3 januari 2018, en een specifieke enquête gericht tot alle EU-belastingdiensten. Wat een alomvattende oplossing betreft, geeft meer dan de helft van de respondenten die als belanghebbende zijn geraadpleegd¹¹, de voorkeur aan een voorstel betreffende een digitale aanwezigheid in de EU. Beide groepen van belanghebbenden hadden een voorkeur voor deze optie: 14 van de 21 nationale belastingautoriteiten en 58 % van de 446 respondenten op de open publieke raadpleging waren de mening toegedaan dat de huidige problemen met de

¹¹ Zie bijlage 2 van de effectbeoordeling.

internationale regelgeving voor de belasting van de digitale economie het best konden worden aangepakt met het voorstel betreffende een digitale aanwezigheid in de EU. Er is de belanghebbenden niet uitdrukkelijk gevraagd naar de aanpak die hun voorkeur geniet wat betreft niet-EU-rechtsgebieden. Ook de leden van het Platform inzake goed fiscaal bestuur (bestaande uit alle EU-belastingautoriteiten en 15 organisaties die het bedrijfsleven, de civil society en fiscale professionals vertegenwoordigen) zijn over dit initiatief geïnformeerd en om hun mening gevraagd. Er is ook rekening gehouden met spontane bijdragen.

- **Effectbeoordeling**

De Raad voor regelgevingstoetsing van de Commissie heeft zich op 7 februari 2018 over de effectbeoordeling gebogen. De raad heeft een positief advies uitgebracht over het voorstel en een aantal aanbevelingen geformuleerd, waarmee rekening is gehouden. Het advies van de raad, de aanbevelingen en een toelichting over de manier waarop daarmee rekening is gehouden, zijn opgenomen in bijlage 1 bij het werkdokument van de diensten van de Commissie dat bij dit voorstel gaat. Zie bijlage 3 voor een overzicht van de partijen voor wie dit voorstel gevolgen heeft en welke die gevolgen zijn.

In de effectbeoordeling van dit voorstel zijn zowel opties bekeken waarbij diepgaande hervormingen worden doorgevoerd als opties waarbij wijzigingen in het bestaande internationale belastingstelsel worden aangebracht. Rekening houdende met beperkingen van juridische aard en/of politieke haalbaarheid is er niet voor diepgaandere hervormingen gekozen omdat dat in dit stadium niet realistisch is. In plaats daarvan moet worden ingezet op een herziening van het bestaande concept van de vaste inrichting en van de winsttoerekeningsregels. Er is evenmin gekozen voor een oplossing enkel en alleen in het kader van het CCCTB-voorstel omdat die context niet breed genoeg is om een structurele oplossing voor te stellen waaruit ook een oplossing kan voortkomen die verder reikt dan alleen de EU. De voorkeursoptie voor de aanpak van deze kwestie binnen de EU was derhalve een op zich staande richtlijn die de regels betreffende vaste inrichtingen en winsttoerekening moderniseert.

4. GEVOLGEN VOOR DE BEGROTING

Dit voorstel voor een richtlijn zal geen gevolgen hebben voor de begroting van de EU.

5. OVERIGE ELEMENTEN

- **Uitvoeringsplanning en regelingen betreffende controle, evaluatie en rapportage**

De regels in dit voorstel moeten worden opgenomen in de vennootschapsbelastingstelsels van de lidstaten en het CCCTB-voorstel van de Commissie en uiteindelijk ook, op internationaal niveau, dankzij overeenkomstige wijzigingen hun weg vinden naar het OESO-modelbelastingverdrag. De Commissie zal toezien op de tenuitvoerlegging van de richtlijn als zij eenmaal is vastgesteld, en op de toepassing ervan in nauwe samenwerking met de lidstaten.

- **Artikelsgewijze toelichting**

Toepassingsgebied (artikel 2)

Dit voorstel heeft betrekking op vennootschapsbelastingplichtigen die in de EU zijn opgericht of gevestigd alsook op ondernemingen die in een niet-Unierechtsgebied zijn opgericht of gevestigd dat geen dubbelbelastingverdrag heeft met de lidstaat waar een aanmerkelijke digitale aanwezigheid van de belastingplichtige is vastgesteld. Dit voorstel heeft geen betrekking op ondernemingen die in een niet-Unierechtsgebied zijn opgericht of gevestigd dat een geldig dubbelbelastingverdrag heeft met de lidstaat van de aanmerkelijke digitale aanwezigheid, teneinde eventuele schendingen van dergelijke dubbelbelastingverdragen te vermijden. Een andere situatie kan zich voordoen wanneer het toepasselijke dubbelbelastingverdrag met een niet-Unierechtsgebied een vergelijkbare bepaling betreffende een aanmerkelijke digitale aanwezigheid bevat dat vergelijkbare rechten en verplichtingen creëert ten aanzien van dat niet-Unierechtsgebied.

Definities (artikel 3)

Dit artikel bevat definities van verschillende begrippen die noodzakelijk zijn voor de toepassing van de bepalingen in de richtlijn (onder meer digitale diensten, digitale interface, inkomsten, entiteit, gebruiker en belastingtijdvak).

Een digitale dienst is een dienst die via het internet of een elektronisch netwerk wordt geleverd en waarvan de levering wegens de aard van de dienst grotendeels geautomatiseerd en met minimale menselijke interventie gebeurt. Deze definitie stemt overeen met de definitie van "langs elektronische weg verrichte diensten" in artikel 7 van Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, en omvat hetzelfde soort diensten.

Om een belastbare nexus die alleen bij de plaats van verbruik aanknoopt, uit te sluiten, wordt de enkele verkoop van goederen of diensten die met behulp van het internet of een elektronisch netwerk wordt gefaciliteerd, niet als een digitale dienst aangemerkt. Zo is bijvoorbeeld het verlenen van toegang (tegen vergoeding) tot een digitale marktplaats voor de aan- en verkoop van auto's een digitale dienst, maar is de verkoop op zich van een auto via een dergelijke website dat niet.

Met minimale menselijke interventie wordt bedoeld dat er bij de dienst sprake is van minimale menselijke interventie vanwege de *dienstverlener* zonder dat er rekening wordt gehouden met de mate van menselijke interventie vanwege de gebruiker. Een dienst wordt ook geacht slechts minimale menselijke interventie te vereisen in situaties waarin de dienstverlener een systeem initieel opzet, periodiek onderhoudt of in geval van exploitatieproblemen herstelt.

Aanmerkelijke digitale aanwezigheid (artikel 4)

Met het begrip van aanmerkelijke digitale aanwezigheid wordt beoogd een belastbare nexus in een rechtsgebied te bepalen. Daarom moet het worden beschouwd als een aanvulling op het bestaande begrip van een vaste inrichting. De regels die worden voorgesteld voor de bepaling van een belastbare nexus van een digitaal bedrijf in een lidstaat, zijn gebaseerd op inkomsten

uit de levering van digitale diensten, het aantal gebruikers van digitale diensten of het aantal overeenkomsten voor een digitale dienst. Deze criteria zijn factoren voor het bepalen van de "digitale voetafdruk" van een bedrijf in een rechtsgebied op basis van bepaalde indicatoren van economische bedrijvigheid. Zij moeten aanknopen bij het feit dat digitale bedrijven steunen op een brede gebruikersbasis, gebruikersinbreng en gebruikersbijdragen alsmede op door gebruikers gecreëerde waarde voor deze bedrijven. Verschillende soorten bedrijfsmodellen moeten onder deze criteria vallen. Digitale bedrijfsmodellen zijn zeer heterogeen. Sommige kunnen een zeer brede gebruikersbasis hebben terwijl andere een smallere gebruikersbasis hebben, maar toch nog altijd kunnen buigen op aanmerkelijke gebruikersbijdragen als elke individuele gebruiker een grote waarde bijdraagt. De criteria moeten ook een vergelijkbare behandeling in verschillende lidstaten garanderen, ongeacht omvang, en onbeduidende gevallen buiten beschouwing laten.

Voor de drie gebruikersgerelateerde criteria die hierboven zijn genoemd (inkomsten, aantal gebruikers en aantal overeenkomsten), zijn verschillende drempels vastgesteld. Er is sprake van een aanmerkelijke digitale aanwezigheid in een lidstaat als aan een of meer van de volgende criteria is voldaan: de inkomsten uit de levering van digitale diensten aan gebruikers in een rechtsgebied zijn hoger dan 7 000 000 EUR in een belastingtijdvak, het aantal gebruikers van een digitale dienst in een lidstaat is hoger dan 100 000 in een belastingtijdvak, of het aantal zakelijke overeenkomsten voor digitale diensten is hoger dan 3 000.

Zoals in de effectbeoordeling¹² is uiteengezet, is het van wezenlijk belang dat elke drempel voldoende hoog wordt vastgesteld om met zekerheid onbeduidende gevallen waarin de aan een digitale aanwezigheid toerekenbare winsten zelfs niet de fiscale nalevingskosten voor een vaste inrichting zouden dekken, uit te sluiten en op die manier te garanderen dat de toepassing van deze drie alternatieve drempels geen afbreuk doet aan de evenredigheid van de maatregel. De inkomstdrempel is vastgesteld op een niveau dat de geraamde nalevingskosten voor de exploitatie van een extra vaste inrichting zijn gedekt, zelfs bij lage tarieven. De drempel met betrekking tot het aantal gebruikers moet een vergelijkbaar niveau weerspiegelen in termen van geld, op basis van gemiddelde inkomsten per gebruiker. De drempel met betrekking tot het aantal zakelijke overeenkomsten moet duidelijk maken dat er alleen rekening moet worden gehouden met overeenkomsten tussen bedrijven (b2b) omdat de waarde van deze overeenkomsten normaal veel groter is dan die van overeenkomsten met particulieren. Een drempel met betrekking tot het aantal b2b-overeenkomsten moet dus aanzienlijk lager zijn dan een op gebruikers gebaseerde drempel.

Winsten die toerekenbaar zijn aan de aanmerkelijke digitale aanwezigheid (artikel 5)

De regels die worden voorgesteld voor de toerekening van winsten aan een aanmerkelijke digitale aanwezigheid, bouwen voort op het bestaande kader dat van toepassing is op vaste inrichtingen. Zij bevestigen het beginsel dat aan een aanmerkelijke digitale aanwezigheid de winsten moeten worden toegerekend die deze zou hebben behaald met de uitoefening van bepaalde wezenlijke economische activiteiten via een digitale interface, met name in haar

¹² Zie punt 6.3.

handelingen met andere onderdelen van de onderneming, alsof het een afzonderlijke en onafhankelijke onderneming betreft die dezelfde of soortgelijke activiteiten onder dezelfde of soortgelijke omstandigheden uitoefent, rekening houdende met de gebruikte activa, uitgeoefende functies en gedragen risico's. De zogenaamde Authorised OECD Approach (AOA) blijft dus het onderliggende beginsel voor de toerekening van winsten aan een aanmerkelijke digitale aanwezigheid. Dit kader moet evenwel op consequente wijze worden aangepast om rekening te houden met de manier waarop waarde wordt gecreëerd bij digitale bedrijvigheid. Bij de functionele analyse van de vaste inrichting kan het criterium van de sleutelfuncties die relevant zijn voor het aangaan van risico's en voor de economische eigendom van activa in de context van digitale bedrijvigheid, immers niet garanderen dat de winst aan de aanmerkelijke digitale aanwezigheid wordt toegerekend in lijn met de waarde die wordt gecreëerd. Deze situatie doet zich voor wanneer een aanmerkelijke digitale aanwezigheid actief is via een digitale interface zonder enige vorm van fysieke aanwezigheid in een bepaald rechtsgebied of wanneer er geen sleutelfuncties worden uitgeoefend in het rechtsgebied van de aanmerkelijke digitale aanwezigheid.

Bij de functionele analyse van de aanmerkelijke digitale aanwezigheid moeten activiteiten die worden verricht door de onderneming via een digitale interface en verband houden met data en gebruikers, worden aangemerkt als economisch wezenlijke functies die relevant zijn voor de toerekening van de economische eigendom van activa en van risico's aan de aanmerkelijke digitale aanwezigheid. De winsttoerekening moet rekening houden met de ontwikkeling, de uitbreiding, het onderhoud, de bescherming en de exploitatie van immateriële activa bij de uitoefening van de economisch wezenlijke activiteiten door de digitale aanwezigheid, ook als deze geen verband houden met door personen uitgeoefende functies in dezelfde lidstaat.

Bij het aantrekken van nieuwe gebruikers op een sociaal netwerk bijvoorbeeld is het geheel van immateriële activa die toe te rekenen zouden zijn aan het bedrijf van het sociale netwerk, van cruciaal belang om de positieve externe factoren van het netwerk te garanderen, dat wil zeggen het feit dat de gebruikers zich met een groot aantal andere gebruikers kunnen verbinden. De uitbreiding van het netwerk die via de aanmerkelijke digitale aanwezigheid wordt gerealiseerd, versterkt datzelfde geheel van immateriële activa. Dit geheel van immateriële activa zou nog verder worden versterkt als data op gebruikersniveau worden verwerkt waardoor het sociale netwerk advertentieruimte zou kunnen verkopen tegen een meerprijs, aangezien deze ruimte op de interesses van de gebruikers is afgestemd.

Hieruit vloeit voort dat de functies met betrekking tot de ontwikkeling, de uitbreiding, het onderhoud, de bescherming en de exploitatie van unieke immateriële activa typisch zijn voor een aanmerkelijke digitale aanwezigheid. Elk van de economisch wezenlijke activiteiten draagt op een unieke wijze bij aan de waardecreatie in de digitale bedrijfsmodellen en maakt integrerend deel uit van deze modellen. De profit-splitmethode zou dus vaak de meest geschikte methode kunnen vormen om winsten toe te rekenen aan de aanmerkelijke digitale aanwezigheid. In dit verband zijn mogelijke splitsingsfactoren onder andere de kosten voor onderzoek, ontwikkeling en marketing (toerekenbaar aan de aanmerkelijke digitale aanwezigheid *vis-à-vis* de kosten die toerekenbaar zijn aan het hoofdhuis en/of aan andere

aanmerkelijke digitale aanwezigheden in andere lidstaten), het aantal gebruikers in een lidstaat en de per lidstaat verzamelde data.

De voorgestelde regels leggen alleen de algemene beginselen voor de toerekening van winsten aan een aanmerkelijke digitale aanwezigheid vast terwijl specifiekere richtsnoeren inzake winsttoerekening kunnen worden opgesteld in de passende internationale fora of op EU-niveau.

Voorstel voor een

RICHTLIJN VAN DE RAAD

tot vaststelling van regels betreffende de vennootschapsbelasting op een aanmerkelijke digitale aanwezigheid

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

Gezien het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, en met name artikel 115,

Gezien het voorstel van de Europese Commissie,

Na toezending van het ontwerp van wetgevingshandeling aan de nationale parlementen,

Gezien het advies van het Europees Parlement¹³,

Gezien het advies van het Europees Economisch en Sociaal Comité¹⁴,

Handelend volgens een bijzondere wetgevingsprocedure,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) Door de snelle ontwikkelingen in de wereldeconomie als gevolg van de digitalisering komen de vennootschapsbelastingstelsels zowel in de Unie als internationaal onder druk te staan en rijst de vraag of het mogelijk is te bepalen waar digitale bedrijven belasting moeten betalen en hoeveel zij moeten betalen. Hoewel op internationaal niveau door organisaties zoals de G20 wordt erkend dat de vennootschapsbelastingregels aan de digitale economie moeten worden aangepast, wordt het een grote uitdaging om op mondiaal niveau een overeenkomst te bereiken.
- (2) In haar in oktober 2015 gepubliceerde rapport over BEPS-actie 1 (grondslaguitholling en winstverschuiving) "Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy" heeft de OESO meerdere, uiteenlopende benaderingen voor de belastingheffing van de digitale economie aan de orde gesteld, die zij vervolgens nader heeft onderzocht in "Tax challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018". Terwijl het digitale transformatieproces van de economie versnelt, groeit alleen maar de behoefte aan oplossingen die een eerlijke en effectieve belastingheffing van digitale bedrijven kunnen garanderen.
- (3) In haar mededeling van 21 september 2017 over "Een eerlijk en efficiënt belastingstelsel in de Europese Unie voor de digitale eengemaakte markt" heeft de Commissie geschreven dat er nieuwe internationale regels nodig zijn die specifiek zijn afgestemd op de uitdagingen die de digitale economie stelt, om te kunnen bepalen waar de waarde van bedrijven wordt gecreëerd en hoe die waarde voor belastingdoeleinden moet worden toegeschreven. Deze nieuwe regels zouden inhouden dat de huidige internationale belastingregels inzake de definitie van een

¹³ PB C van , blz. .

¹⁴ PB C van , blz. .

vaste inrichting en winsttoerekening met betrekking tot digitale activiteiten worden herzien.

- (4) In zijn conclusies van 19 oktober 2017 heeft de Europese Raad de nadruk gelegd op de noodzaak van een doeltreffend en billijk belastingstelsel dat geschikt is voor het digitale tijdperk, en keek hij uit naar passende Commissievoorstellen begin 2018¹⁵. In zijn conclusies van 5 december 2017 benadrukte de Ecofin-Raad dat een wereldwijd aanvaarde definitie van vaste inrichting en de gerelateerde regels voor verrekenprijzen en winsttoerekening eveneens van vitaal belang zijn bij het aanpakken van de uitdagingen op het gebied van winstbelasting in de digitale economie en moedigde hij aan tot nauwe samenwerking tussen de EU, de OESO en andere internationale partners bij het aanpakken van de uitdagingen op het gebied van winstbelasting in de digitale economie¹⁶.

In dit verband moet van de lidstaten worden verlangd dat zij in hun nationale vennootschapsbelastingstelsels regels introduceren om hun heffingsbevoegdheid uit te oefenen. Er moet dus worden verduidelijkt welke vennootschapsbelastingen in de lidstaten van toepassing zijn. Met deze regels moet de definitie van een vaste inrichting worden verruimd en een belastbare nexus worden bepaald voor een aanmerkelijke digitale aanwezigheid op hun respectieve rechtsgebieden. Voorts moeten algemene beginselen voor de toerekening van belastbare winsten aan een dergelijke digitale aanwezigheid worden vastgelegd. In beginsel moeten deze regels toepassing vinden op alle vennootschapsbelastingplichtigen, ongeacht of zij voor belastingdoeleinden inwoner zijn van de Unie of elders.

- (5) De regels mogen evenwel geen toepassing vinden op entiteiten die fiscaal inwoner zijn van een niet-Unierechtsgebied waarmee de lidstaat van de aanmerkelijke digitale aanwezigheid een geldig dubbelbelastingverdrag heeft, tenzij dat verdrag bepalingen betreffende een aanmerkelijke digitale aanwezigheid bevat die vergelijkbare rechten en verplichtingen met betrekking tot dat niet-Unierechtsgebied creëren als die welke bij deze richtlijn worden gecreëerd. Dit moet conflicten met dubbelbelastingverdragen met niet-Unierechtsgebieden vermijden, aangezien niet-Unierechtsgebieden in het algemeen niet gebonden zijn door het Unierecht.
- (6) Om te voorzien in een degelijke definitie van een belastbare nexus van een digitaal bedrijf in een lidstaat moet worden aangeknoopt bij de inkomsten uit de levering van digitale diensten, het aantal gebruikers of het aantal zakelijke overeenkomsten voor digitale diensten. De toepasselijke drempels moeten voor verschillende soorten bedrijfsmodellen het belang van de digitale aanwezigheid weergeven en rekening houden met de verschillende mate van bijdrage aan het proces van waardecreatie. Zij moeten ook een vergelijkbare behandeling in verschillende lidstaten garanderen, ongeacht omvang, en onbeduidende gevallen uitsluiten. De verkoop van goederen of diensten die met behulp van het internet of een elektronisch netwerk wordt gefaciliteerd, mag niet als een digitale dienst in de zin van deze richtlijn worden aangemerkt.
- (7) Om de aanmerkelijke digitale aanwezigheid van een onderneming in een ander rechtsgebied in de heffing te kunnen betrekken overeenkomstig de binnenlandse wetgeving van dat rechtsgebied, dienen de beginselen voor de toerekening van winsten

¹⁵ Bijeenkomst van de Europese Raad (19 oktober 2017) – Conclusies EUCO 14/17.

¹⁶ Conclusies van de Raad (5 december 2017) - Antwoorden op de uitdagingen op het gebied van winstbelasting in de digitale economie (FISC 346 ECOFIN 1092).

aan die aanmerkelijke digitale aanwezigheid te worden vastgesteld. De regels moeten voortbouwen op de huidige beginselen voor winsttoerekening en gebaseerd zijn op een functionele analyse van de functies die worden uitgeoefend, de activa die worden gebruikt en de risico's die worden gedragen door een aanmerkelijke digitale aanwezigheid bij het verrichten van haar economisch wezenlijke activiteiten via een digitale interface. Bijzondere aandacht moet worden besteed aan het feit dat een aanzienlijk deel van de waarde van een digitaal bedrijf wordt gecreëerd waar de gebruikers zijn gebaseerd en waar de data die betrekking hebben op de gebruikers, worden verzameld en verwerkt, en ook aan de plaats waar digitale diensten worden geleverd. Aangezien economisch wezenlijke activiteiten verricht door een aanmerkelijke digitale aanwezigheid bij digitale bedrijfsmodellen op unieke wijze bijdragen aan waardecreatie, moet gewoonlijk de profit-splitmethode worden gebruikt om tot een billijke toerekening van winsten aan de aanmerkelijke digitale aanwezigheid te komen. Dit mag evenwel een belastingplichtige niet beletten gebruik te maken van een alternatieve methode in overeenstemming met internationaal aanvaarde beginselen indien hij kan aantonen, op basis van het resultaat van de functionele analyse, dat een alternatieve methode in overeenstemming met internationaal aanvaarde beginselen beter geschikt is. Het is ook van wezenlijk belang dat de winstplitsingsfactoren nauw gecorreleerd zijn met de waardecreatie.

- (8) Een hoofddoel van deze richtlijn bestaat erin de interne markt als geheel beter toe te rusten voor de fiscale uitdagingen van de gedigitaliseerde economie. Deze doelstelling kan onvoldoende worden verwezenlijkt als de lidstaten elk afzonderlijk optreden omdat digitale bedrijven grensoverschrijdend actief kunnen zijn zonder enige vorm van fysieke aanwezigheid in een rechtsgebied en er dus regels nodig zijn om te garanderen dat zij belastingen betalen in de rechtsgebieden waar ze winsten maken. Gelet op deze grensoverschrijdende dimensie biedt een initiatief op het niveau van de Unie een meerwaarde ten opzichte van hetgeen met een veelheid aan nationale maatregelen kan worden bereikt. Een gemeenschappelijk initiatief dat de volledige interne markt bestrijkt, is noodzakelijk voor een geharmoniseerde toepassing van de regels betreffende een aanmerkelijke digitale aanwezigheid in de Unie. Als elke lidstaat eenzijdig en naar eigen inzicht gaat optreden, kunnen nationale beleidsmaatregelen met elkaar botsen, verstoringen ontstaan en fiscale obstakels worden opgeworpen voor bedrijven in de Unie, wat ondoeltreffend is en tot een versnippering op de eengemaakte markt leidt. Daar de doelstellingen van deze richtlijn beter op het niveau van de Unie kunnen worden verwezenlijkt, kan de Unie overeenkomstig het in artikel 5 van het Verdrag betreffende de Europese Unie neergelegde subsidiariteitsbeginsel maatregelen nemen. Overeenkomstig het in hetzelfde artikel neergelegde evenredigheidsbeginsel gaat deze richtlijn niet verder dan nodig is om die doelstellingen te verwezenlijken,
- (9) De verwerking van persoonsgegevens in het kader van deze richtlijn dient in overeenstemming te zijn met Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad¹⁷, inclusief de verplichtingen om passende technische en organisatorische maatregelen te nemen om aan de bij die verordening opgelegde verplichtingen te voldoen, met name die betreffende de rechtmatigheid van de verwerking, de beveiliging van de verwerking, de informatieverstrekking aan en de rechten van de

¹⁷ Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming) (PB L 119 van 4.5.2016, blz. 1).

betrokkenen, en gegevensbescherming door ontwerp en door standaardinstellingen. In de mate van het mogelijke moeten persoonsgegevens anoniem worden gemaakt.

- (10) De Commissie dient vijf jaar na de inwerkingtreding van deze richtlijn de tenuitvoerlegging ervan te evalueren en verslag uit te brengen bij de Raad. De lidstaten dienen de Commissie alle voor deze evaluatie noodzakelijke informatie te verstrekken. Er moet een raadgevend DigiTax-comité worden opgericht om vragen in verband met de toepassing van de richtlijn te onderzoeken.
- (11) In overeenstemming met de gezamenlijke politieke verklaring van de lidstaten en de Commissie van 28 september 2011 over toelichtende stukken¹⁸ hebben de lidstaten zich ertoe verbonden om, in verantwoorde gevallen, de kennisgeving van hun omzettingsmaatregelen vergezeld te doen gaan van één of meer stukken waarin het verband tussen de onderdelen van een richtlijn en de overeenkomstige delen van de nationale omzettinginstrumenten wordt toegelicht. Met betrekking tot deze richtlijn acht de wetgever de toezending van dergelijke stukken verantwoord.
- (12) Van de lidstaten moet worden verlangd dat zij de bepalingen van deze richtlijn toepassen vanaf het eerstvolgende belastingtijdvak dat aanvangt na de uiterste omzettingstermijn. Dit moet garanderen dat de nieuwe bepalingen in elke lidstaat toepassing krijgen vanaf een datum die onderling zo nauw mogelijk is afgestemd, maar ook rekening houdt met het feit dat de lidstaten verschillende belastingtijdvakken kunnen hebben,

HEEFT DE VOLGENDE RICHTLIJN VASTGESTELD:

¹⁸ PB C 369 van 17.12.2011, blz. 14.

HOOFDSTUK I

ONDERWERP, DEFINITIES EN TOEPASSINGSGBIED

Artikel 1

Onderwerp

Bij deze richtlijn worden voorschriften vastgesteld die het begrip vaste inrichting, zoals dit toepassing vindt voor de vennootschapsbelasting in elke lidstaat, uitbreiden tot een aanmerkelijke digitale aanwezigheid door middel waarvan een onderneming geheel of gedeeltelijk wordt gedreven. Bij deze richtlijn worden ook bepaalde beginselen voor de toerekening van winsten aan of in verband met een aanmerkelijke digitale aanwezigheid met het oog op de vennootschapsbelasting vastgesteld.

Artikel 2

Toepassingsgebied

Deze richtlijn is van toepassing op entiteiten ongeacht of zij voor de vennootschapsbelasting inwoner zijn van een lidstaat of van een derde land.

Indien een entiteit evenwel voor de vennootschapsbelasting inwoner is van een derde land waarmee de lidstaat in kwestie een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft, vindt deze richtlijn alleen toepassing als dat verdrag bepalingen bevat die vergelijkbaar zijn met de artikelen 4 en 5 van deze richtlijn met betrekking tot het derde land en deze bepalingen van kracht zijn.

Artikel 3

Definities

Voor de toepassing van deze richtlijn wordt verstaan onder:

- 1) vennootschapsbelasting: een van de in bijlage I genoemde vennootschapsbelastingen of een soortgelijke belasting die naderhand is ingevoerd;
- 2) digitale interface: software, met inbegrip van een website of een deel daarvan en applicaties, inclusief mobiele applicaties, toegankelijk voor gebruikers;
- 3) internetprotocoladres (IP-adres): een reeks cijfers toegekend aan met een netwerk verbonden toestel of apparaat om de communicatie via het internet te vergemakkelijken;
- 4) gebruiker: een natuurlijke persoon of vennootschap;
- 5) digitale diensten: diensten die via het internet of een elektronisch netwerk worden geleverd en waarvan de levering wegens de aard van de dienst grotendeels geautomatiseerd en met minimale menselijke interventie gebeurt, en onmogelijk is zonder de aanwezigheid van informatietechnologie, daaronder met name begrepen:

- a) de levering van gedigitaliseerde producten in het algemeen, daaronder begrepen software en wijzigingen of bijwerkingen van software;
- b) diensten die erin bestaan de aanwezigheid van een onderneming of persoon op een elektronisch netwerk, zoals een website of webpagina, te verzorgen of te ondersteunen;
- c) automatisch door een computer over het internet of een elektronisch netwerk voortgebrachte diensten in antwoord op specifieke door de afnemer ingevoerde gegevens;
- d) de toewijzing onder bezwarende titel van het recht om goederen of diensten te koop aan te bieden op een website die als onlinemarktplaats fungeert, waar de potentiële kopers via een geautomatiseerde procedure een bod uitbrengen en de partijen via een door de computer gegenereerd e-mailbericht op de hoogte worden gebracht van de totstandkoming van een verkoop;
- e) internetdienstpakketten (ISP's) waarbij de telecommunicatiecomponent een ondergeschikt hulpelement is (dat wil zeggen pakketten waarin meer dan alleen internettoegang wordt verschaft en die andere elementen omvatten, zoals webpagina's met inhoud die toegang verschaffen tot nieuwsberichten, weerberichten of toeristische informatie, spellensites, site hosting, onlinediscussiefora enz.);
- f) de in bijlage II genoemde diensten.

Digitale diensten omvatten niet de in bijlage III genoemde diensten of de verkoop van goederen of andere diensten die met behulp van het internet of een elektronisch netwerk wordt gefaciliteerd.

- 6) inkomsten: de opbrengsten van verkopen en overige transacties, exclusief belasting over de toegevoegde waarde en andere belastingen en heffingen die ten behoeve van overheidslichamen worden geïnd, van geldelijke of van niet-geldelijke aard, daaronder begrepen opbrengsten van de vervreemding van activa en rechten, rente, dividenden en andere winstuitkeringen, liquidatieopbrengsten, royalty's, subsidies en toelagen, ontvangen giften, vergoedingen en onverplichte betalingen. Niet-geldelijke giften van een vennootschapsbelastingplichtige vallen ook onder inkomsten. Door een vennootschapsbelastingplichtige bijeengebracht eigen vermogen of aan hem terugbetaalde schuld vallen niet onder inkomsten;
- 7) entiteit: een rechtspersoon of juridische constructie die zijn (haar) onderneming drijft door middel van een vennootschap of een fiscaal transparante structuur;
- 8) belastingtijdvak: een vennootschapsbelastingjaar, kalenderjaar of andere passende periode voor vennootschapsbelastingdoeleinden;
- 9) verbonden onderneming: een entiteit die gelieerd is met de specifieke entiteit in kwestie op een of meer van de volgende wijzen:
 - a) een van hen neemt deel aan de leiding van de andere waarbij zij invloed van betekenis kan uitoefenen op die andere;

b) een van hen neemt deel aan de zeggenschap over de andere door middel van een deelneming in de andere, rechtstreeks of middellijk, van meer dan 20 % van de stemrechten;

c) een van hen neemt deel in het kapitaal van de andere door middel van een eigendomsrecht in de andere, rechtstreeks of middellijk, van meer dan 20 % van het kapitaal.

Indien meer dan een entiteit deelneemt aan de leiding van, aan de zeggenschap in of in het kapitaal van dezelfde entiteit op een of meer van de onder a) tot en met c) genoemde wijzen, worden al die entiteiten ook als verbonden ondernemingen van elkaar aangemerkt.

Indien dezelfde entiteit deelneemt aan de leiding van, aan de zeggenschap in of in het kapitaal van meer dan een entiteit op een of meer van de onder a) tot en met c) genoemde wijzen, worden al die entiteiten ook als verbonden ondernemingen van elkaar aangemerkt.

Bij middellijke deelneming wordt vastgesteld of aan de eisen onder b) en c) is voldaan door vermenigvuldiging van de deelnemingspercentages doorheen de opeenvolgende niveaus. Een entiteit die meer dan 50 % van de stemrechten houdt, wordt geacht 100 % te houden.

HOOFDSTUK II

AANMERKELIJKE DIGITALE AANWEZIGHEID

Artikel 4

Aanmerkelijke digitale aanwezigheid

1. Voor de toepassing van de vennootschapsbelasting wordt een vaste inrichting geacht te bestaan indien er sprake is van een aanmerkelijke digitale aanwezigheid door middel waarvan een onderneming geheel of gedeeltelijk wordt gedreven.

2. Lid 1 vormt een aanvulling op en doet geen afbreuk aan noch houdt een beperking in van enige andere toetsing uit hoofde van het Unie- of het nationale recht om het bestaan van een vaste inrichting in een lidstaat voor de toepassing van de vennootschapsbelasting vast te stellen, in het bijzonder met betrekking tot de levering van digitale diensten dan wel anderszins.

3. Er wordt geacht sprake te zijn van een "aanmerkelijke digitale aanwezigheid" in een lidstaat in een belastingtijdvak indien de door middel daarvan gedreven onderneming geheel of gedeeltelijk bestaat in de levering van digitale diensten via een digitale interface en ten aanzien van de levering van deze diensten door de entiteit die die onderneming drijft, samen met alle dergelijke diensten via een digitale interface van elke met die entiteit verbonden onderneming, aan een of meer van de volgende voorwaarden is voldaan:

a) het aandeel in de totale inkomsten die in dat belastingtijdvak zijn verworven uit de levering van deze digitale diensten aan gebruikers die zich in dat belastingtijdvak in die lidstaat bevinden, is hoger dan 7 000 000 EUR;

b) het aantal gebruikers van een of meer van deze digitale diensten die zich in dat belastingtijdvak in die lidstaat bevinden, is hoger dan 100 000;

c) het aantal zakelijke overeenkomsten voor de levering van een dergelijke digitale dienst dat wordt gesloten in dat belastingtijdvak door gebruikers die zich in die lidstaat bevinden, is hoger dan 3 000.

4. Wat het gebruik van digitale diensten betreft, wordt een gebruiker geacht zich in een belastingtijdvak in een lidstaat te bevinden indien hij in dat belastingtijdvak in die lidstaat een toestel of apparaat gebruikt om toegang te krijgen tot de digitale interface door middel waarvan de digitale diensten worden verleend.

5. Wat het sluiten van overeenkomsten voor de levering van digitale diensten betreft:

a) geldt een overeenkomst als een zakelijke overeenkomst indien de gebruiker de overeenkomst sluit in het kader van het drijven van een onderneming;

b) wordt een gebruiker geacht zich in een belastingtijdvak in een lidstaat te bevinden indien hij voor de vennootschapsbelasting in dat belastingtijdvak inwoner is van die lidstaat of indien hij voor de vennootschapsbelasting in dat belastingtijdvak inwoner is van een derde land maar een vaste inrichting heeft in die lidstaat.

6. De lidstaat waar een toestel of apparaat van een gebruiker wordt gebruikt, wordt bepaald aan de hand van het internetprotocoladres (IP-adres) van het toestel of apparaat of, indien nauwkeuriger, een andere methode van plaatsbepaling.

7. Het aandeel in de totale inkomsten als bedoeld in lid 3, onder a), wordt bepaald in verhouding tot het aantal keren dat toestellen of apparaten in dat belastingtijdvak door gebruikers die zich om het even waar ter wereld bevinden, worden gebruikt om toegang te krijgen tot de digitale interface door middel waarvan de digitale diensten worden geleverd.

Artikel 5

Winsten die toerekenbaar zijn aan of verband houden met de aanmerkelijke digitale aanwezigheid

1. De winsten die toerekenbaar zijn aan of verband houden met een aanmerkelijke digitale aanwezigheid in een lidstaat, zijn belastbaar in het kader van de vennootschapsbelasting van die lidstaat alleen.

2. De winsten die toerekenbaar zijn aan of verband houden met de aanmerkelijke digitale aanwezigheid, zijn die welke de digitale aanwezigheid zou hebben behaald indien deze een afzonderlijke en onafhankelijke onderneming was geweest die dezelfde of soortgelijke activiteiten had verricht onder dezelfde of soortgelijke omstandigheden, met name in haar handelingen met andere onderdelen van de onderneming, rekening houdend met de uitgeoefende functies, gebruikte activa en gedragen risico's, via een digitale interface.

3. Voor de toepassing van lid 2 geschiedt de vaststelling van winsten die toerekenbaar zijn aan of verband houden met de aanmerkelijke digitale aanwezigheid, op basis van een functionele analyse. Teneinde de functies van de aanmerkelijke digitale aanwezigheid te bepalen en de economische eigendom van activa en risico's aan haar toe te rekenen, moet rekening worden gehouden met de economisch wezenlijke activiteiten die door een dergelijke aanwezigheid via een digitale interface worden verricht. Te dien einde worden activiteiten die worden verricht door de onderneming via een digitale interface in verband met data of

gebruikers, aangemerkt als economisch wezenlijke activiteiten van de aanmerkelijke digitale aanwezigheid, die risico's en de economische eigendom van activa aan een dergelijke aanwezigheid toedelen.

4. Bij de vaststelling van de toerekenbare winsten overeenkomstig lid 2 moet op passende wijze rekening worden gehouden met de economisch wezenlijke activiteiten van de aanmerkelijke digitale aanwezigheid die relevant zijn voor de ontwikkeling, de uitbreiding, het onderhoud, de bescherming en de exploitatie van de immateriële activa van de onderneming.

5. Tot de economisch wezenlijke activiteiten die door de aanmerkelijke digitale aanwezigheid via een digitale interface worden verricht, behoren onder andere de volgende activiteiten:

- a) het verzamelen, de opslag, de verwerking, de analyse, het inzetten en de verkoop van data op gebruikersniveau;
- b) het verzamelen, de opslag, de verwerking en het vertonen van door gebruikers gegenereerde content;
- c) de verkoop van onlineadvertentieruimte;
- d) het op een digitale marktplaats beschikbaar stellen van content van derden;
- e) de levering van niet onder a) tot en met d) genoemde digitale diensten.

6. Bij de vaststelling van de toerekenbare winsten overeenkomstig de leden 1 tot en met 4 gebruiken belastingplichtigen de profit-splitmethode tenzij de belastingplichtige aantoont dat gezien de resultaten van de functionele analyse een alternatieve methode op basis van internationaal aanvaarde beginselen beter geschikt is. Mogelijke splitsingsfactoren zijn onder andere de kosten voor onderzoek, ontwikkeling en marketing, en het aantal gebruikers en de verzamelde data per lidstaat.

HOOFDSTUK III

SLOTBEPALINGEN

Artikel 6

Evaluatie

1. De Commissie dient vijf jaar na de inwerkingtreding van deze richtlijn de tenuitvoerlegging ervan te evalueren en verslag uit te brengen bij de Raad.

2. De lidstaten verstrekken de Commissie alle informatie die noodzakelijk is voor de evaluatie van de tenuitvoerlegging van deze richtlijn.

Artikel 7

Comité inzake de belastingheffing van de digitale economie

1. Er wordt een raadgevend comité inzake de belastingheffing van de digitale economie, het "DigiTax-comité" genoemd, opgericht.

2. Het DigiTax-comité is samengesteld uit vertegenwoordigers van de lidstaten en van de Commissie. Het comité wordt voorgezeten door een vertegenwoordiger van de Commissie. Het secretariaat van het comité wordt waargenomen door de Commissie.

3. Het DigiTax-comité stelt zijn eigen reglement van orde vast.

4. Het DigiTax-comité onderzoekt vragen in verband met de toepassing van deze richtlijn, die aan de orde worden gesteld door de voorzitter van het comité, hetzij op diens eigen initiatief hetzij op verzoek van een vertegenwoordiger van een lidstaat, en stelt de Commissie in kennis van zijn conclusies.

Artikel 8

Beperking ten aanzien van de van gebruikers verzamelde data

De data die met het oog op de toepassing van deze richtlijn van gebruikers kunnen worden verzameld, zijn beperkt tot data die uitsluitend geven over de lidstaat waar de gebruiker zich bevindt zonder dat zijn identiteit kan worden bepaald.

Artikel 9

Omzetting

1. De lidstaten dienen uiterlijk op 31 december 2019 de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen vast te stellen en bekend te maken om aan deze richtlijn te voldoen. Zij stellen de Commissie daarvan onverwijld in kennis.

Zij passen die bepalingen toe vanaf 1 januari 2020 met betrekking tot belastingtijdvakken die op of na die datum beginnen.

Wanneer de lidstaten die bepalingen aannemen, wordt in die bepalingen zelf of bij de officiële bekendmaking ervan naar deze richtlijn verwezen. De regels voor die verwijzing worden vastgesteld door de lidstaten.

2. De lidstaten delen de Commissie de tekst van de belangrijkste bepalingen van intern recht mee die zij op het onder deze richtlijn vallende gebied vaststellen.

Artikel 10

Inwerkingtreding

Deze richtlijn treedt in werking op de twintigste dag na die van de bekendmaking ervan in het Publicatieblad van de Europese Unie.

Artikel 11

Adressaten

Deze richtlijn is gericht tot de lidstaten.

Gedaan te Brussel,

Voor de Raad
De voorzitter