

Brochure beleid grensoverschrijdende advisering Kennisdatabank Mandatory Disclosure Rules/DAC6

Algemeen

Mandatory Disclosure Rules of DAC6 betreft de Richtlijn (EU) 2018/822 ("DAC6") om verplicht informatie uit te wisselen over meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies. Deze richtlijn is in Nederland op 18 december 2019 geïmplementeerd in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen.

Deze Europese richtlijn verplicht o.a. belastingadviseurs en andere tussenpersonen die over belasting adviseren, om over bepaalde adviezen gegevens uit te wisselen met de Belastingdienst.

De meldingsplicht ziet onder andere op de vennootschapsbelasting, inkomstenbelasting, loonheffing, dividendbelasting en erf- en schenkbelasting. Alleen constructies die zien op de omzetbelasting, douanerechten, accijnzen en sociale zekerheid bijdragen, leges en retributies hoeven niet gemeld te worden.

Hallmarks

De verplichte informatie-uitwisseling geldt voor grensoverschrijdende transacties die voldoen aan bepaalde kenmerken, de zogenaamde 'hallmarks'. Deze kenmerken zijn nauwkeurig beschreven in de EU Richtlijn en Nederland heeft deze kenmerken dan ook in dezelfde bewoordingen overgenomen. Er zijn generieke kenmerken, die zien op de verhouding "intermediair" en belastingplichtige (bijvoorbeeld wanneer de intermediair recht heeft op een vergoeding waarvan de hoogte afhangt van de hoogte van het belastingvoordeel dat de constructie oplevert), en specifieke kenmerken die zien op inhoudelijke aspecten van de constructie (bijvoorbeeld wanneer er een grensoverschrijdende betaling wordt gedaan aan een belastingplichtige in een land dat (vrijwel) geen belasting heft).

Begrippen

De Nederlandse implementatie volgt de Europese richtlijn. Net als in de richtlijn worden bepaalde begrippen, zoals 'constructie' of 'intermediair' bewust niet nader toegelicht. De intermediair is degene die de constructie opzet, uitdenkt enz. De richtlijn beoogt bepaald gedrag te ontmoedigen. Daarin past het om af te zien van het uitvaardigen van precieze regels en de verantwoording neer te leggen bij de intermediair.

Elke 'persoon' kan een intermediair zijn. Belastingadviseurs zijn in het algemeen aan te merken als intermediair. Het wetsvoorstel beantwoordt de vraag of een bedrijfsfiscalist ook als intermediair kan worden gezien. Wie in een concreet geval als intermediair moet worden aangemerkt, is mede afhankelijk van de arbeidsrelatie tussen een 'intermediair' en de persoon die adviseert. Als een bedrijfsfiscalist in dienst is van de relevante belastingplichtige, dan kwalificeert die bedrijfsfiscalist zelf niet als intermediair, maar is zijn werkgever veelal de intermediair.

Boete

Indien het aan opzet of grove schuld van de intermediair of de relevante belastingplichtige is te wijten dat de rapportageverplichtingen niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist zijn of worden nagekomen, vormt dit een vergrijp waarvoor een bestuurlijke boete kan worden opgelegd van ten hoogste EUR 870.000 (bedrag 2020).

Melden bij implementatie

In het Nederlandse wetsvoorstel wordt verduidelijkt dat er niet gerapporteerd hoeft te worden wanneer het gaat om grensoverschrijdende constructies die weliswaar zijn uitgedacht voor een concrete belastingplichtige, maar uiteindelijk 'de eindstreep' niet halen. Wordt een constructie dus niet bij die belastingplichtige geïmplementeerd, bijvoorbeeld omdat die belastingplichtige geen meldingsplichtige constructies uit wil voeren, dan ontstaat door het 'ontwerpen' van de constructie geen meldingsplicht.

Het gaat in eerste instantie om “constructies” die (1) grensoverschrijdend zijn en (2) waarvan het belangrijkste voordeel een redelijkerwijs te verwachten belastingvoordeel is.

Het gaat niet enkel om constructies met belastingparadijzen. In Bijlage IV van de richtlijn staat een uitgebreide opsomming van wezenskenmerken die iets een “constructie” maken en daardoor in aanmerking komen voor de verplichte melding.

Als een intermediair de constructie bedenkt, aanbiedt, opzet, beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie van de constructie beheert, moet de intermediair indien deze een relatie met een EU-lidstaat heeft (bijvoorbeeld in de EU gevestigd) de constructie melden. Ook als de intermediair hulp aanbiedt, bijstand of advies heeft geleverd bij het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of het beheren van de implementatie van een constructie dient de intermediair te melden.

De meldingsplicht verschuift naar de relevante belastingplichtige voor wie de constructie is bedoeld, indien geen van de betrokken intermediairs een relatie met een EU-lidstaat heeft, of als er geen intermediair bij de constructie betrokken is of als alle betrokken intermediairs zich beroepen op hun verschoningsrecht (een belastingadviseur of accountant heeft geen verschoningsrecht).

Wanneer er meerdere intermediairs betrokken zijn bij dezelfde constructie hoeft maar één intermediair te melden. De andere intermediairs zijn ontheven van hun meldingsplicht als zij aan de hand van het referentienummer van de melding (dat wordt toegekend door de Belastingdienst) kunnen aantonen dat de constructie al door een andere intermediair is gemeld.

Als een intermediair volgens de rangorde regeling in een andere EU-lidstaat een melding heeft gedaan, hoeft in Nederland niet nogmaals te worden gemeld.

Beschrijvende werkzaamheden van een bestaande constructie dient niet te worden gemeld (ook al betreft dit een grensoverschrijdende constructie). Voorbeelden hiervan zijn: het indienen van een aangifte, enkel het updaten van een transferpricing benchmark, het opstellen van Transfer pricing documentatie over bestaande structuren, het opstellen van ‘due diligence’ rapporten of een ‘tax white paper’ en het uitvoeren van een (belasting)controle.

Indien er alleen wordt getoetst of de betreffende constructie, die verder vast staat in opzet of als zodanig geïmplementeerd wordt, gemeld moet worden, zorgt de beoordeling of er een meldingsplicht is er niet voor dat er sprake is van intermediairswerkzaamheden. Dit is uiteraard alleen het geval wanneer wij op geen enkele andere wijze betrokken zijn bij het bedenken, aanbieden, opzetten, beschikbaar maken voor implementatie of beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie en hier verder geen hulp, bijstand of advies bij verstrekken. Hierbij is ook de aanname gemaakt dat de betreffende beoordeling op geen enkele wijze ziet op het beïnvloeden van de constructie of de fiscale uitkomst hiervan.

Binnen 30 dagen vanaf de dag nadat de constructie voor implementatie beschikbaar is gesteld, gereed is voor implementatie of nadat de eerste stap in de implementatie van de constructie is gezet, dient deze te worden gemeld. Melden doet u in het DAC6-gegevensportaal (<https://gegevensportaal.belastingdienst.nl/portal/dac6/>). Na inloggen met eHerkenning (niveau 3 of hoger) of gebruikersnaam en wachtwoord (als u bijvoorbeeld particulier bent) kunt u kiezen om het webformulier te gebruiken voor een enkele melding. Dit portaal is de enige officiële weg om te melden.

Main benefit test

Allereerst toetst u of een constructie grensoverschrijdend is. Dat is het geval wanneer de deelnemers in de constructie in twee (of meer) verschillende EU-lidstaten gevestigd zijn of in (ten minste) één EU-lidstaat en een land buiten de EU.

Voor meerdere hallmarks (deze kenmerken zijn opgenomen in de bijlage bij de Richtlijn 2018/822/EU, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=CELEX%3A32018L0822>) geldt dat zij alleen tot een meldingsplichtige constructie leiden als ook voldaan is aan de zogenoemde 'main benefit test'.

De Memorie van Toelichting geeft een beperkte toelichting op de main benefit test. Aan de main benefit test is voldaan als aannemelijk kan worden gemaakt dat het belangrijkste voordeel dat of een van de belangrijkste voordelen die, gelet op alle relevante feiten en omstandigheden, redelijkerwijs te verwachten valt van een constructie het verkrijgen van een belastingvoordeel is. Dat belastingvoordeel kan zowel binnen als buiten de EU opkomen. Dit laatste was vooralsnog niet duidelijk.

Als er geldige zakelijke redenen voor de betreffende constructie zijn (zonder dat daarnaast een van de redelijkerwijs te verwachten belangrijkste voordelen een belastingvoordeel is), zal aan de main benefit test niet zijn voldaan.

Aan de main benefit test is ook niet voldaan als sprake is van het voorkomen van een belastingnadeel, zoals bijvoorbeeld in het geval van het voorkomen van dubbele belastingheffing. Hierbij kan gedacht worden aan een vermogensbeheerder die beleggingsfondsen aanbiedt.

Concreet wordt aangegeven dat bij het gebruik maken van een hypotheek met aftrekbare rente in een grensoverschrijdende situatie niet aan de main benefit test zal worden voldaan.

Timing en praktische informatie

Als er een melding wordt gedaan dan betekent dit dat een belastingconstructie voor de Belastingdienst mogelijk de moeite van het verder onderzoeken waard is. Van belastingontduiking hoeft geen sprake te zijn. Als gevolg van de Europese richtlijn krijgen de belastingdiensten van alle lidstaten toegang tot een database met informatie over deze constructies, die door de Europese Commissie wordt opgericht. De Belastingdienst krijgt zo meer inzicht in welke structuren gebruikt worden en kan hierop actie ondernemen.

Wat betekent dit voor u?

Indien u wordt geadviseerd over grensoverschrijdende transacties met een van de genoemde kenmerken, dan is het mogelijk dat uw adviseur informatie over deze transactie moet uitwisselen met de Belastingdienst.

In bepaalde gevallen zult u zelf moeten rapporteren, bijvoorbeeld indien u geen gebruik maakt van een adviseur maar wel grensoverschrijdende transacties doet die voldoen aan een van de kenmerken. Doet u dat niet dan loopt u zelf het risico geconfronteerd te worden met een boete.

Het is niet de bedoeling dat de positie van individuele belastingplichtigen verder wordt onderzocht aan de hand van deze informatie, maar er valt niet uit te sluiten dat in sommige situaties de Nederlandse of een buitenlandse belastingdienst toch vragen gaat stellen naar aanleiding van de informatie-uitwisseling.