

ATAD 3: VOORSTEL EUROPESE COMMISSIE BETREFFENDE LEGE VENNOOTSCHAPPEN

INLEIDING

Op 22 december 2021 heeft de Europese Commissie een ontwerp-richtlijn bekendgemaakt die gericht is op de bevordering van een efficiënt en eerlijk belastingstelsel voor ondernemingen binnen de Europese Unie.

Na de richtlijn ter bestrijding van belastingontwijking (zgn. Anti-Tax Avoidance Directive – "ATAD") en de richtlijn inzake administratieve samenwerking (zgn. Directive on Administrative Cooperation – "DAC"), wil de Europese Commissie een nieuwe richtlijn voorstellen om rechtspersonen zonder minimale substantie en economische activiteit rechtstreeks aan te pakken. Dergelijke structuren hebben tot gevolg dat de belastingplichtige globaal minder belasting verschuldigd is.

Deze ontwerp-richtlijn, ook bekend onder de naam "ATAD 3", moet het Base Erosion and Profit Shifting ("BEPS") – initiatief versterken en zorgen voor een coherentere EU-aanpak van belastingontduiking en -ontwijking.

HET VOORSTEL

ATAD 3 zal hoofdzakelijk gericht zijn op vennootschappen en structuren, die voor belastingdoeleinden als inwoners van een lidstaat kunnen worden beschouwd, maar in werkelijkheid geen economische activiteiten verrichten. Hun aanwezigheid is alleen gerechtvaardigd om bepaalde belastingvoordelen te verlenen aan hun uiteindelijke gerechtigde of aan de groep waartoe zij behoren. In het voorstel wordt een voorbeeld gegeven: een financiële holding die wordt opgericht om alle betalingen uit financiële activiteiten van andere groepsmaatschappijen in verschillende EU-lidstaten te innen, waarbij gebruik wordt gemaakt van de vrijstellingen van bronbelasting door middel van de interest- en royaltyrichtlijn, en deze inkomsten vervolgens door te sluizen naar gelieerde onderneming(en) in rechtsgebieden met een laag belastingtarief in derde landen, teneinde te genieten van gunstige belastingverdragen. ATAD 3 zal de lidstaten daarom helpen bij de identificatie van vennootschappen die daadwerkelijk fiscaal inwoner zijn, economische activiteiten ontplooiën maar geen economische substantie of ten minste een minimale economische substantie in het land hebben, door een bepaalde test toe te passen. Deze test zal "substantie-test" worden genoemd.

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.

Ondernemingen die niet slagen voor deze "substantie-test" zullen worden geacht geen economische substantie in het land te hebben en zullen worden aangemerkt als "lege vennootschappen". De onderneming zal echter de mogelijkheid krijgen om het vermoeden van lege vennootschap te weerleggen. De onderneming zal dan concreet bewijs moeten leveren van de verrichte activiteiten en de wijze waarop.

De aanpak: het zeven-stappen-proces

Er zal een proces van zeven stappen moeten worden gevolgd om te bepalen of een bedrijf al dan niet een minimale economische substantie in een lidstaat heeft:

- **Stap 1 – In aanmerking komende entiteiten:** Er wordt een duidelijke splitsing gemaakt tussen vennootschappen met een hoog risico en vennootschappen met een laag risico op een gebrek aan substantie. Ondernemingen met een hoog risico vertonen een aantal kenmerken die gewoonlijk als gemeenschappelijk voor dit soort ondernemingen kunnen worden beschouwd. Er moet cumulatief aan drie criteria (de zogenaamde gateways) worden voldaan. Zo wordt ten minste 60% van de relevante inkomsten van de vennootschap behaald of uitbetaald via grensoverschrijdende transacties en heeft de vennootschap in de voorgaande twee belastingjaren het beheer van de dagelijkse activiteiten en de besluitvorming over belangrijke functies uitbesteed.
- **Stap 2 – Rapportering over de substantie:** In deze stap zullen risicovolle vennootschappen worden verzocht specifieke informatie te verstrekken in hun belastingaangifte.
- **Stap 3 – Minimumeisen inzake substantie:** Als de vennootschap voldoende en relevante elementen van substantie bevat, moet worden aangenomen dat zij geen "lege vennootschap" is. De belastingdienst kan deze elementen echter nog steeds aanvechten en de vennootschap als een "lege vennootschap" aanmerken, bijvoorbeeld als de vennootschap niet de uiteindelijk gerechtigde is van een inkomstenstroom die aan haar wordt uitgekeerd.
- **Stap 4 – Weerleggingsregel:** In deze stap heeft de vennootschap die als "lege vennootschap" wordt beschouwd het recht te bewijzen dat zij substantie heeft of dat zij niet voor belastingdoeleinden wordt misbruikt. Er zal bewijsmateriaal moeten worden voorgelegd met betrekking tot de commerciële redenen of de redenen voor de oprichting van de vennootschap in deze lidstaat. De richtlijn biedt de mogelijkheid om de geldigheid van het "tegenbewijs" te verlengen met een periode van 5 jaar (6 jaar in totaal).
- **Stap 5- Vrijstelling wegens het ontbreken van fiscale motieven:** In deze stap kan de vennootschap om een vrijstelling van de rapportageverplichting krachtens ATAD 3 verzoeken, indien zij kan aantonen dat de structuur zelf niet is opgezet met het oog op belastingvoordelen (voor haarzelf of voor de groep), maar om echte zakelijke activiteiten en commerciële redenen. De vennootschap zal elementen moeten voorleggen aan de hand waarvan de belastingschuld van de structuur of de groep waarvan zij deel uitmaakt, kan worden vergeleken met en zonder haar tussenkomst. Indien de belastingautoriteiten met deze elementen genoegen nemen, is een verlenging van de geldigheidsduur van de vrijstelling met 5 jaar (6 jaar in totaal) mogelijk. Uiteraard mogen de juridische en feitelijke omstandigheden in de loop van de tijd niet veranderen.
- **Stap 6 – Fiscale gevolgen:** Indien de vennootschap wordt beschouwd als een vennootschap zonder economische substantie en dus als een "lege vennootschap", zullen er fiscale gevolgen zijn. De fiscale impact moet worden geneutraliseerd, waardoor de verkregen belastingvoordelen teniet worden gedaan. Bovendien

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.

is het een lidstaat toegestaan om voor een vennootschap helemaal geen fiscale woonplaatsverklaring af te geven. Dit betekent echter niet dat alle nationale voorschriften van de lidstaat met betrekking tot eventuele belastingverplichtingen buiten toepassing blijven.

- Stap 7 – Informatie-uitwisseling: Informatie over “lege vennootschappen” zal voor alle lidstaten, te allen tijde en zonder dat om informatie behoeft te worden verzocht, beschikbaar zijn via een centraal repertorium. Deze informatie zal beschikbaar zijn binnen 30 dagen na het tijdstip waarop de informatie is verzameld. Belastingcontroles zullen ook door andere lidstaten aan de lidstaten van de vennootschap kunnen worden verzocht indien er een vermoeden van gebrek aan substantie bestaat.

SANCTIES

Zodra deze rapportageverplichting (zoals hierboven in stap 2 vermeld) in de nationale wetgeving is omgezet, zullen door de lidstaten sancties worden toegepast en vastgesteld tegen de niet-naleving van deze rapportageverplichting. Zoals aanbevolen door de Europese Commissie moeten de sancties doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn. Bovendien moet een administratieve geldboete van ten minste 5% van de omzet als financiële sanctie worden opgenomen.

INWERKINGTREDING

Het is de bedoeling dat dit voorstel eerst als richtlijn wordt aangenomen en derhalve uiterlijk op 30 juni 2023 in het nationale recht van de lidstaten wordt omgezet. De uitwerking zal plaatsvinden op 1 januari 2024.

VERDERE ACTIE VEREIST?

Het is duidelijk dat de ontwerp-richtlijn een belangrijke verandering betekent in het landschap van de internationale belastingheffing. Bepaalde structuren die in het verleden gebruikelijk waren, voldoen in bepaalde omstandigheden waarschijnlijk niet aan de eisen zoals die in de ontwerp-richtlijn zijn opgenomen. In dat geval zal bijkomende belastingheffing mogelijk zijn.

RSM Belgium kan je steeds assisteren bij het analyseren van de gevolgen van de nieuwe regels voor jouw vennootschappen.

Heb je vragen omtrent bovenstaande thema's, aarzel dan niet om contact op te nemen met het RSM Belgium | Tax team (tax@rsmbelgium.be).

RSM Belgium | Tax

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.