



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 23.12.2005
COM(2005) 702 definitief

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

**Op zoek naar oplossingen voor de obstakels op het gebied van de
vennootschapsbelasting waarmee het MKB op de interne markt wordt geconfronteerd –
hoofdpijnen van een mogelijke proef met belastingheffing volgens de regels van de
thuisstaat**

{SEC(2005)1785}

INHOUDSOPGAVE

1.	Inleiding	3
1.1.	Doel van de mededeling.....	3
1.2.	Eerdere maatregelen van de Commissie ter verbetering van de fiscale situatie van het MKB.....	4
2.	De fiscale situatie van het MKB op de interne markt dient te worden verbeterd	5
2.1.	Obstakels op het gebied van de vennootschapsbelasting op de interne markt en het belang ervan voor het MKB.....	5
2.2.	Conclusie en behoefte aan EU-optreden	8
3.	Home State Taxation: een veelbelovende aanpak om obstakels voor het MKB op het gebied van de vennootschapsbelasting weg te nemen	9
3.1.	Uitgangspunt en geschiktheid voor het MKB.....	9
3.2.	Ontwikkeling van het idee tot dusver.....	10
4.	Conclusie en vooruitzichten.....	13
	BIJLAGE.....	15
	hoofdpijnen van een mogelijke proef met Home State Taxation voor het MKB	15

1. INLEIDING

1.1. Doel van de mededeling

Om de Lissabon-doelstellingen te verwezenlijken, moet ook op fiscaal gebied actie worden ondernomen.

Mededeling COM(2005) 24 van de Commissie aan de Europese Voorjaarsraad en in het bijzonder het bijgaande Lissabon-actieplan (SEC(2005) 192) hebben een nieuw elan gegeven aan het Lissabon-proces, onder meer op het gebied van de belastingen. In dit verband wordt in de conclusies van het voorzitterschap van de Europese Raad van 23 maart 2005 meermaals de nadruk gelegd op het belang van het MKB en een pleidooi gehouden voor brede beleidsmaatregelen ten gunste van deze sector¹.

Dit geldt met name voor het MKB.

Het onderliggende probleem bestaat erin dat MKB-bedrijven, ondanks het uitstekende werk dat zij verrichten bij de economische ontwikkeling van de Europese Unie, veel minder aanwezig zijn op de interne markt dan grotere bedrijven, niet het minst om fiscale redenen. Dit leidt tot economische inefficiënties en dus een verlies van potentieel voor economische groei en het scheppen van werkgelegenheid, wat dan weer de verwezenlijking van de hernieuwde Lissabon-doelstellingen in het gedrang brengt. Daarom wordt in het *meerjarenprogramma voor ondernemingen en ondernemerschap, met name voor het midden- en kleinbedrijf (MKB) (2001-2005)*² en in het *actieplan van de Commissie: De Europese agenda voor ondernemerschap*³ gepleit voor passende maatregelen ter bevordering van de grensoverschrijdende ontplooiing van MKB-bedrijven. Voorts wordt in de recente mededelingen van de Commissie over de bijdrage van het belasting- en douanebeleid aan de Lissabon-strategie en over een modern MKB-beleid ten behoeve van groei en werkgelegenheid⁴ gewezen op het belang van een aangepast fiscaal kader voor het MKB en wordt verwezen naar het initiatief waarbij bedrijven worden belast volgens de regels van de thuisstaat van de moedermaatschappij of het hoofdkantoor, de zogenaamde *Home State Taxation (HST)*.

"Home State Taxation" is een mogelijkheid die het bekijken waard is.

Deze mededeling strekt ertoe om eerst de specifieke problemen in kaart te brengen waarmee MKB-bedrijven die in meer dan een lidstaat actief zijn, op het gebied van de vennootschapsbelasting worden geconfronteerd, en na te gaan hoe deze problemen de werking van de interne markt verstoren, en vervolgens, voortbouwend op de werkzaamheden van de afgelopen jaren en de huidige strategie van de Commissie inzake vennootschapsbelasting, een mogelijke en praktisch haalbare oplossing op basis van HST te presenteren. De Commissie

¹ Conclusies van het voorzitterschap van de Europese Raad van Brussel van 22 en 23 maart 2005, o.a. in punt 25.

² Beschikking 2000/819/EG van de Raad van 20 december 2000.

³ COM(2004) 70 van 11.2.2004.

⁴ COM(2005) 532 van 25.10.2005 en COM(2005) 551 van 10.11.2005.

geloofd dat het zinvol is dit concept door belangstellende lidstaten en bedrijven in een proefproject te laten testen. Uit de bijgaande effectbeoordeling blijkt dat de potentiële economische voordelen voor de interne markt als geheel aanzienlijk zijn.

1.2. Eerdere maatregelen van de Commissie ter verbetering van de fiscale situatie van het MKB

De vorige maatregelen van de Commissie waren gericht op de overdracht van ondernemingen

...

Tot dusver waren de maatregelen van de Commissie ter verbetering van de fiscale situatie van het MKB gericht op grensoverschrijdende problemen die verband houden met andere belastingen dan de vennootschapsbelasting. Met name bij een bedrijfsoverdracht worden MKB-bedrijven - in vele gevallen familiebedrijven - geconfronteerd met een aantal fiscale knelpunten, die voor hen vaak moeilijker zijn op te lossen en financieel zwaarder wegen dan voor grote beursgenoteerde ondernemingen. Een belangrijk voorbeeld in dit verband zijn de cash-effectieve schenkings- en successierechten. De Commissie heeft zich meermaals over deze knelpunten gebogen en aanbevelingen gedaan voor fiscale problemen bij de overdracht van MKB-bedrijven⁵ alsook een mededeling gepresenteerd over de algehele verbetering van het fiscale klimaat voor het MKB⁶. De meeste aanbevelingen hebben betrekking op fiscale problemen in verband met de juridische status van eenmanszaken en personenvennootschappen, met name bij de erfopvolging van MKB-bedrijven.

... en de huidige inspanningen zijn tot dusver geconcentreerd op de BTW.

Momenteel wordt ook een reeks maatregelen ingevoerd om de specifieke problemen van het MKB op het gebied van de BTW aan te pakken. Met name het initiatief van de Commissie met het concept van het éénloketsysteem zal het voor deze bedrijven veel gemakkelijker maken om zich op de interne markt te ontplooien, omdat zij hun BTW-verplichtingen zullen kunnen vervullen vanop één enkele plaats van registratie. Voor het MKB blijft de vennootschapsbelasting daarom een van de grootste fiscale problemen op de interne markt, dat tot dusver op EU-niveau nog niet de nodige aandacht heeft gekregen. Bovendien zouden vorderingen op dit gebied en belastingmaatregelen die gunstig zijn voor het MKB op andere gebieden, elkaar wederzijds versterken.

⁵ Aanbeveling van de Commissie van 25 mei 1994 betreffende de belastingheffing bij kleine en middelgrote ondernemingen (PB L 177, blz. 1-19); Aanbeveling van de Commissie van 7 december 1994 inzake de overdracht van kleine en middelgrote ondernemingen (PB L 385, blz. 14-17); Mededeling over de aanbeveling van de Commissie van 7 december 1994 inzake de overdracht van kleine en middelgrote ondernemingen (PB C 400, blz. 1-9).

⁶ Mededeling van de Commissie aan de Raad en het Europees Parlement - De verbetering van het fiscale klimaat voor het midden- en kleinbedrijf (COM(1994) 206 def., PB C 187, blz. 5-10).

2. DE FISCALE SITUATIE VAN HET MKB OP DE INTERNE MARKT DIENT TE WORDEN VERBETERD

2.1. Obstakels op het gebied van de vennootschapsbelasting op de interne markt en het belang ervan voor het MKB

Bedrijven hebben te kampen met talrijke en uiteenlopende fiscale obstakels op de interne markt...

Uit recente analyses en onderzoek van de Commissiediensten⁷, die nadien door onafhankelijke onderzoeksinstituten zijn bevestigd⁸, blijkt dat de grensoverschrijdende economische activiteiten van bedrijven in de EU sterk worden belemmerd door talrijke, uiteenlopende obstakels op het gebied van de vennootschapsbelasting. Kort samengevat gaat het om tekortkomingen in de bestaande EU-belastingwetgeving en de uitvoering ervan in sommige lidstaten, het feit dat verliezen van dochterondernemingen doorgaans niet over de grenzen heen kunnen worden gecompenseerd, fiscale problemen met grensoverschrijdende reorganisaties, de toepassing van dubbelbelastingverdragen en problemen met verrekenprijzen. De resulterende hogere of bijkomende belastingdruk, (economische) dubbele belasting en hogere nalevingskosten vormen een belemmering voor grensoverschrijdende economische activiteiten op de interne markt.

...waarvan het relatieve belang almaar groter wordt.

Gelet op de vooruitgang op vele andere beleidsgebieden waar maatregelen tot harmonisatie of wederzijdse erkenning zijn genomen, is het relatieve belang van deze fiscale obstakels de afgelopen jaren alleen maar toegenomen en vormen zij thans een van de grootste problemen voor de voltooiing van de interne markt en de verwezenlijking van de economische mogelijkheden die deze biedt. Daarom werkt de Commissie aan de uitvoering van een “tweeledige strategie” met zowel maatregelen op de korte termijn die specifieke obstakels voor grensoverschrijdende economische activiteiten op de interne markt moeten wegnemen, als alomvattende oplossingen op de langere termijn⁹. Op vele gebieden heeft deze strategie al concreet resultaat opgeleverd. Er wordt ook goede vooruitgang geboekt met de technische werkzaamheden in verband met een gemeenschappelijke geconsolideerde grondslag voor de vennootschapsbelasting, die hopelijk een systematische “oplossing” op de middellange termijn zal bieden voor de problemen met de vennootschapsbelasting op de interne markt waarmee (hoofdzakelijk) de grotere ondernemingen worden

⁷ Werkdocument van de Commissie "De heffing van vennootschapsbelasting in de interne markt" (Company taxation in the internal market, SEC (2001) 1681).

⁸ Zie bv.: Centre for European Policy Studies, "EU Corporate Tax Reform", verslag van november 2001 en "An EU Company without an EU Tax? A Corporate Tax Action Plan for Advancing the Lisbon Process", verslag van april 2002, beide met verdere verwijzingen.

⁹ Voor nadere bijzonderheden wordt verwezen naar de mededeling van de Commissie "Naar een interne markt zonder belastingbelemmeringen - Een strategie voor het verschaffen van een geconsolideerde heffingsgrondslag aan ondernemingen voor de vennootschapsbelasting op hun activiteiten in de gehele EU" [COM(2001) 582] en "Een interne markt zonder belemmeringen op het gebied van de vennootschapsbelasting - Verwezenlijkingen, lopende initiatieven en resterende uitdagingen" [COM(2003) 726].

geconfronteerd¹⁰. Tot dusver is er evenwel nog geen voorstel gedaan voor een systematische oplossing voor de specifieke problemen op het gebied van de vennootschapsbelasting waarmee MKB-bedrijven te maken hebben die in meer dan een lidstaat actief zijn.

*Deze obstakels
wegen bijzonder
zwaar op het
MKB...*

Een dergelijke oplossing is evenwel geboden. In de hierboven genoemde analyses van de Commissiediensten is ook bijzondere aandacht besteed aan de specifieke situatie van het MKB¹¹. Daarin werd geconcludeerd dat de fiscale obstakels voor grensoverschrijdende economische activiteiten doorgaans dezelfde zijn voor MKB-bedrijven als voor grotere ondernemingen. Het effect van veel van deze obstakels op MKB-bedrijven is evenwel groter omdat deze bedrijven, gewoon omdat ze kleiner zijn, over minder economische en personele middelen beschikken en minder fiscale deskundigheid in huis hebben. Alleen al door hun geringere omvang hebben zij minder mogelijkheden om bepaalde fiscale obstakels te ontwijken. Ook uit een aantal enquêtes zijn de negatieve gevolgen gebleken van fiscale obstakels voor de deelname van het MKB aan de interne markt. Zo is uit de antwoorden van de betrokken bedrijven op een vragenlijst over de vennootschapsbelasting als obstakel voor de EU-brede ontplooiing van het MKB, die in juli 2004 door de Commissiediensten is gepubliceerd, onder meer duidelijk geworden dat circa eenderde van deze bedrijven in de EU de vennootschapsbelasting als een belangrijke belemmering voor grensoverschrijdende ontplooiing ziet¹².

*... met name de
nalevingskosten
...*

Voorts is duidelijk vastgesteld dat ook twee andere gebieden van bijzonder belang zijn voor het MKB¹³. Ten eerste hebben MKB-bedrijven het zeer moeilijk om de kosten te dragen die voortvloeien uit het feit dat zij aan de verplichtingen van misschien wel 25 verschillende belastingstelsels moeten voldoen. Dit wordt uitdrukkelijk bevestigd door belastingdeskundigen en brancheorganisaties die de belangen van het MKB vertegenwoordigen¹⁴. Volgens de UEAPME, de Europese Unie van het ambacht en van het midden- en kleinbedrijf, zijn de belastinggerelateerde nalevingskosten voor kleine bedrijven tot honderdmaal hoger dan die voor grote bedrijven¹⁵. Deze bevinding wordt ook gestaafd door relevante wetenschappelijke en kwantitatieve data. Behalve in de beschikbare algemene studies die aangeven dat de

¹⁰ Nadere informatie over deze werkzaamheden kan worden geraadpleegd op de volgende website: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm
¹¹ Deel III, hoofdstuk 8, en deel IV, B, hoofdstuk 11 van de studie [SEC(2001) 1682].

¹² Voor nadere informatie over de vragenlijst en de antwoorden wordt verwezen naar http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm

¹³ Deze conclusie van de Commissie wordt ook ondersteund in de vakliteratuur; zie bijvoorbeeld Chittenden F., Michaelas N. & Poutziouris P. (2000) 'Small Business Taxation: An Agenda for Growth', Executive Development Centre, Manchester Business School en NatWest Bank PLC, blz.2 .

¹⁴ Zie bv. de antwoorden op een raadpleging van de Commissie in 2003 en een vragenlijst van 2004 (hfdst. 7), die kunnen worden geraadpleegd op de volgende website:

¹⁵ http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm
Persmededeling van 11 juni 2004.

nalevingskosten dalen met de bedrijfsomvang en dat zij een onevenredig hoge¹⁶ of zelfs buitensporig hoge last leggen op MKB-bedrijven in vergelijking met grotere bedrijven¹⁷, wordt ook in het European Tax Survey¹⁸ van het *Europees toetsingspanel van het bedrijfsleven* van de Commissie (European Business Test Panel) het belang van belastinggerelateerde nalevingskosten voor het MKB bevestigd.

Volgens ramingen zijn de nalevingskosten van de vennootschapsbelasting voor kleine bedrijven, afgezet tegen de omzet, vijfmaal zo hoog als voor grote ondernemingen. Gelet op de kleinere bedrijfsomvang zijn hoge nalevingskosten dus bijzonder relevant voor MKB-bedrijven en het is duidelijk dat zij vele van deze bedrijven ervan weerhouden over de grenzen heen actief te worden.

Ten tweede werd, van de andere meer specifieke fiscale obstakels voor grensoverschrijdende economische bedrijvigheid op de interne markt, het ontbreken van de mogelijkheid tot grensoverschrijdende verliescompensatie aangemerkt als het belangrijkste obstakel voor het MKB. Verliezen worden vaak geleden bij het opstarten van activiteiten in het buitenland, dat wil zeggen precies wanneer deze gewoonlijk nog door een kleiner bedrijf worden verricht. Grotere bedrijven hebben doorgaans betere mogelijkheden om aan belastingplanning te doen en op die manier grensoverschrijdende verliezen daadwerkelijk in mindering te brengen. Dergelijke optimalisatie is voor MKB-bedrijven gewoonlijk niet haalbaar. Bovendien is het, gelet op hun doorgaans beperkte kapitaalbasis, bijzonder belangrijk voor kleine bedrijven om verliezen voor- en achterwaarts te kunnen compenseren.

... en de problemen met grensoverschrijdende verliescompensatie.

Het negatieve effect van de grensoverschrijdende fiscale obstakels wordt bij het MKB vaak nog versterkt door

Op nationaal niveau hanteren de meeste lidstaten bijzondere belastingregelingen (fiscale prikkels of belastingkortingen) voor zelfstandigen en MKB-bedrijven¹⁹. Deze regelingen, die doorgaans geen rekening houden met grensoverschrijdende economische activiteiten en de daarmee verbonden fiscale kwesties, hebben hoofdzakelijk betrekking op de vaststelling van de belastinggrondslag, forfaitaire stelsels en andere vereenvoudigde methoden voor de winstbepaling. Sommige lidstaten passen ook specifieke lagere tarieven toe. Door de combinatie

¹⁶ Zie bv. Cressy, R. (2000) 'Tax, Assistance, Compliance & the Performance of the Smaller Business', een onderzoeksrapport voor de Unie van kleine ondernemingen; en Chittenden F., Michaelas N. & Poutziouris P. (2000) 'Small Business Taxation: An Agenda for Growth', Executive Development Centre, Manchester Business School en NatWest Bank PLC.

¹⁷ Zie bijlage 2 bij de studie van de Commissiediensten [SEC(2001)1681] met verdere verwijzingen.

¹⁸ Werkdocument van de Commissiediensten SEC(2004) 1128. Met name bleek dat de nalevingskosten, afgezet tegen de omzet, hoger zijn voor MKB-bedrijven dan voor grote ondernemingen. Er werd ook vastgesteld dat grensoverschrijdende activiteiten tot hogere nalevingskosten voor het bedrijfsleven leiden. Op basis van de econometrische analyse die is verricht, werd aangetoond dat de nalevingskosten hoger uitvallen voor bedrijven met ten minste één dochteronderneming in een andere EU-lidstaat in vergelijking met bedrijven zonder dochterondernemingen in een andere EU-lidstaat, en dat zij toenemen met het aantal dochterondernemingen in het buitenland.

¹⁹ Voor een algemeen overzicht en een evaluatie wordt bv. verwezen naar de OESO, werkdocument 2002/9 van het directoraat Wetenschappen, Technologie en Industrie, "Taxation, SMEs and Entrepreneurship" van Duanjie Chen, Frank C. Lee en Jack Mintz.

gunstige binnenlandse regelingen.

van deze twee effecten – het grote belang van grensoverschrijdende obstakels voor het MKB en de binnenlandse fiscale tegemoetkomingen – kan de lat nog hoger komen te liggen voor MKB-bedrijven die over de grenzen heen actief willen worden.

2.2. Conclusie en behoefte aan EU-optreden

Obstakels op het gebied van de vennootschapsbelasting zijn mede verantwoordelijk voor de ondervertegenwoordiging van het MKB op de interne markt.

Statistieken tonen aan dat de obstakels op het gebied van de vennootschapsbelasting en de wisselwerking tussen deze obstakels en andere fiscale en niet-fiscale factoren mede verantwoordelijk²⁰ zijn voor de relatieve ondervertegenwoordiging van het MKB op de interne markt. Anders gezegd: MKB-bedrijven worden er vaak van weerhouden om in het buitenland activiteiten te ontplooiën en daar te investeren omdat zij worden afgeschrikt door de fiscale problemen of omdat zij de voorkeur geven aan louter binnenlandse transacties, ook als deze vanuit strikt economisch standpunt bekeken minder winstgevend zijn. Als zij toch in andere lidstaten actief worden, worden zij stevast geconfronteerd met hogere nalevings- en financieringskosten dan grotere ondernemingen en lopen zij dus meer gevaar failliet te gaan (het gehele bedrijf en/of de nieuw opgerichte buitenlandse vestiging).

De negatieve gevolgen van deze obstakels reiken verder dan het louter fiscale aspect...

De fiscale obstakels vormen niet alleen een belemmering voor de deelname van MKB-bedrijven aan de interne markt, maar hebben ook andere negatieve neveneffecten. De problemen met de compensatie van verliezen in startbedrijven in andere lidstaten vormen niet alleen een belemmering voor de oprichting van vestigingen in het buitenland, maar beperken ook de toegang van bedrijven tot financiering in een essentiële fase van hun ontwikkeling, omdat risicoschuwe banken en andere financiële instellingen de kredietverlening (met name in het geval van technologische starters) vaak begrenzen. Dit heeft een negatief effect op het algemene klimaat voor het voortbestaan en de ontwikkeling of de grensoverschrijdende ontplooiing van MKB-bedrijven.

...en brengen de Lissabon-doelstellingen op verschillende manieren in het gedrang.

Gelet op het algemene belang van het MKB als drijvende kracht achter de economische groei zijn de terughoudende deelname van deze bedrijven aan de interne markt en hun lage overlevingskansen niet alleen een zeer dure aangelegenheid voor elk van deze op zich, maar hebben zij ook een negatief effect op de economie als geheel wat de productiviteit en banengroei betreft die nodig zijn om een laag niveau van werkloosheid te bereiken en te behouden, of het genereren van belastinginkomsten ter ondersteuning van de openbare dienstverlening. Beide factoren zijn van essentieel belang voor de verwezenlijking van het in de conclusies van de Raad van Lissabon genoemde einddoel van sociale cohesie.

Het is derhalve

Om een volledige benutting van de economische mogelijkheden van de

²⁰ Zie de bijgaande effectbeoordeling voor nadere bijzonderheden.

noodzakelijk de obstakels voor het MKB op het gebied van de vennootschapsbelasting aan te pakken.

interne markt alsmede een hogere groei en werkgelegenheid te bewerkstelligen, zullen MKB-bedrijven moeten worden aangemoedigd om in andere lidstaten investeringen te verrichten en activiteiten te ontplooiën, of deze nog te versterken, met name door het wegnemen of ten minste geleidelijk verminderen van de desbetreffende obstakels op het gebied van de vennootschapsbelasting. Dit is de fundamentele beleidsdoelstelling van de proefregeling die hieronder wordt uiteengezet. Het praktische doel bestaat erin fiscale anomalieën voor het MKB die specifiek verband houden met grensoverschrijdende economische activiteiten, uit de weg te ruimen zodat zulke activiteiten op de interne markt op dezelfde wijze kunnen worden verricht als op een nationale markt, of ten minste op een wijze die daarmee grotendeels vergelijkbaar is.

Ongewenste neveneffecten moeten worden vermeden.

Of deze doelstelling wordt verwezenlijkt, is afhankelijk van een aantal beperkende factoren. Maatregelen die worden genomen om deze doelstelling te verwezenlijken, mogen niet leiden tot aanzienlijke inkomstenverliezen voor de lidstaten, geen nieuwe wegen openen naar grootschalige belastingfraude of –ontwijking en/of ook niet de mogelijkheden van de belastingdiensten om het MKB te controleren, aantasten. Al deze effecten zouden afbreuk doen aan de verwezenlijking van de algemene economische voordelen, die het oorspronkelijke doel van de maatregel zijn. Bij de opzet van een eventuele proefregeling dient hiermee rekening te worden gehouden.

3. HOME STATE TAXATION: EEN VEELBELOVENDE AANPAK OM OBSTAKELS VOOR HET MKB OP HET GEBIED VAN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING WEG TE NEMEN

3.1. Uitgangspunt en geschiktheid voor het MKB

Bij “Home State Taxation” wordt de internemarkt-aanpak van wederzijdse erkenning gehanteerd voor de vennootschapsbelasting.

Het concept van “Home State Taxation” (HST) berust op de idee van vrijwillige wederzijdse erkenning van belastingregels. Volgens dit concept wordt de winst van een groep van ondernemingen die in meer dan een lidstaat actief is, berekend volgens de regels van slechts één vennootschapsbelastingstelsel, namelijk het stelsel van de thuisstaat van de moedermaatschappij of het hoofdkantoor van de groep (het zogenaamde “hoofdbedrijf”). Een MKB-bedrijf dat een dochteronderneming of vaste inrichting wil oprichten in een andere lidstaat, zou dus de mogelijkheid hebben om *uitsluitend* de belastingregels waarmee het al vertrouwd is, toe te passen. Iedere deelnemende lidstaat blijft zijn aandeel in de winst uit de bedrijfsactiviteiten van de groepsonderneming in die staat belasten tegen het tarief van de vennootschapsbelasting dat hij zelf heeft vastgesteld. Dit aandeel wordt bepaald aan de hand van een toerekeningsformule. Er worden geen maatregelen genomen om regels te harmoniseren. De HST-aanpak doet dus geen afbreuk aan het vermogen van de lidstaten om inkomsten te genereren via de vennootschapsbelasting.

Dit zou de belangrijkste

De Commissie ziet in het HST-concept een veelbelovende manier om de hierboven uiteengezette fiscale problemen aan te pakken die MKB-

fiscale problemen voor het MKB oplossen...

bedrijven vooral hinderen wanneer zij zich in het buitenland willen ontplooiën, met name omdat het de nalevingskosten doet dalen en een inherente oplossing biedt voor het probleem van de grensoverschrijdende verliescompensatie. Tegelijkertijd bestaat er evenwel, gelet op sommige implicaties indien het concept op alle EU-bedrijven wordt toegepast, nog enige twijfel of HST kan worden beschouwd als de meest geschikte fiscale benadering voor de interne markt. Het zou derhalve zinvol zijn het concept te testen in een proefproject met uitsluitend belangstellende MKB-bedrijven en lidstaten met een vergelijkbare belastinggrondslag. In de bijlage wordt nader beschreven hoe dit technisch zou kunnen worden aangepakt, maar uiteraard is het aan de belangstellende lidstaten om de bijzonderheden van een eventueel proefproject vast te stellen rekening houdende met hun nationale omstandigheden. De Commissie is echter bereid om deze werkzaamheden technisch te ondersteunen, wat via het Fiscalis-programma²¹ zou kunnen gebeuren.

... en daarom loont het de moeite "Home State Taxation" in een proefproject te testen.

Het proefproject heeft in de eerste plaats tot doel de praktische merites van het HST-concept voor het MKB en de bredere economische voordelen ervan voor de EU te testen terwijl de administratieve kosten en de potentiële risico's voor de inkomsten van de lidstaten beperkt blijven. Het proefproject zou dus kunnen worden opgezet door lidstaten die passende en op maat gesneden regelingen met andere lidstaten treffen. Naar gelang van de specifieke situatie op het terrein zijn er verschillende mogelijkheden, zoals een bilateraal of, bij voorkeur, multilateraal akkoord, een tijdelijke aanvulling van bestaande dubbelbelastingverdragen of multilaterale overeenkomsten, of de sluiting van een nieuwe multilaterale overeenkomst met dit doel. Er zijn ook passende voorstellen opgenomen in de uiteenzetting van een eventueel proefproject in de bijlage.

3.2. Ontwikkeling van het idee tot dusver

"Home State Taxation" is thans een volgroeiend concept dat in de loop der jaren werd verfijnd.

Het idee van het proefproject is geleidelijk gegroeid in de afgelopen vier jaar, te beginnen met de publicaties van Malcolm Gammie en Sven-Olof Lodin²², die het concept van "Home State Taxation" hebben ontwikkeld, en vervolgens met de werkzaamheden van de Commissie voor een nieuwe strategie inzake vennootschapsbelasting en de reacties op deze initiatieven. Op basis hiervan heeft de Commissie specifieke ideeën gepresenteerd om het proefproject verder uit te werken en een aantal praktische aandachtspunten geformuleerd om op zinvolle wijze een dergelijk project op te zetten²³. In 2003 hebben de diensten van de

²¹ Beschikking nr. 2235/2002/EG van het Europees Parlement en de Raad van 3 december 2002 tot vaststelling van een communautair programma ter verbetering van het functioneren van de belastingstelsels in de interne markt (Fiscalis 2003-2007-programma) (PB L 341 van 17.12.2002, blz. 1-5).

²² Zie met name Gammie, M. en Lodin, S.-O., "Home State Taxation"; IBCF Publications 2001.

²³ Bijvoorbeeld in de eerder genoemde mededelingen COM(2001) 582 en COM(2003) 726. Vermeldenswaard is dat de Commissie in haar mededeling van 1994 aan de Raad en het Europees

Commissie een openbare raadpleging over dit idee gehouden en in de daaropvolgende (formele en informele) discussies met deskundigen uit het bedrijfsleven en de academische wereld is het project verder verfijnd. Gedetailleerde werkdocumenten, samenvattingen, officiële stukken en rapporten over al deze voorbereidende werkzaamheden kunnen worden ingekeken (bv. op de website van de Commissie²⁴). Deze mededeling is het sluitstuk van deze langlopende technische en politieke voorbereidende werkzaamheden.

Het experiment met het MKB heeft de steun van het EP, ECOSOC...

Het Europees Parlement schaarde zich achter het idee van Home State Taxation en verzocht de Commissie om werk te maken van het concept²⁵; het Europees Economisch en Sociaal Comité verklaarde zich voorstander van een proefproject met HST als oplossing voor de grensoverschrijdende activiteiten van MKB-bedrijven waarbij het concept op bilaterale basis kon worden getest voordat het, in geval van een positieve evaluatie, zou worden opengesteld voor de gehele EU²⁶.

... en ook de betrokken ondernemingen.

Uit de openbare raadpleging die de diensten van de Commissie in 2003 hebben gehouden over een eventueel proefproject met HST voor het MKB, en de antwoorden op een vragenlijst uit 2004 bleek dat MKB-bedrijven in de EU achter het idee van HST stonden en veel belangstelling hadden om aan een eventueel proefproject deel te nemen. Gelet op de geringe reactie op de vragenlijst kunnen de resultaten evenwel niet als statistisch representatief worden beschouwd.

De lidstaten tonen zich sceptisch.

De Commissie heeft uiteraard ook de lidstaten geraadpleegd over het eventuele opzetten van een dergelijk proefproject, onder andere in 2004 in een werkgroepvergadering en op de informele Ecofin-Raad. Er moet worden erkend dat de reactie hierop er een van aanzienlijk en wijdverbreid scepticisme was. De belangrijkste argumenten die de Commissie in dit verband werden tegengeworpen, waren, ten eerste, dat de beweringen in verband met specifieke grensoverschrijdende fiscale obstakels voor het MKB misleidend waren en, ten tweede, dat een dergelijk proefproject aanleiding zou geven tot aanzienlijke bestuurlijke en juridische problemen, waaronder discriminatie²⁷. De Commissie is

Parlement over de verbetering van het fiscale klimaat voor het midden- en kleinbedrijf (COM(1994) 206 van 25.5.1994, PB L 187 van 9.7.1994) al had aangegeven dat de buitenlandse activiteiten van MKB-bedrijven onder bepaalde voorwaarden uitsluitend in de lidstaat van vestiging van de onderneming zouden kunnen worden belast, wat een vergaande administratieve vereenvoudiging zou betekenen. In zijn huidige opzet gaat het HST-concept evenwel niet zo ver en voorziet het niet in belastingheffing uitsluitend in de thuisstaat, maar alleen in de berekening van de belastinggrondslag volgens de regels van de thuisstaat.

²⁴ http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations/home_state_sme.htm.

²⁵ Verslag over de mededeling van de Commissie aan de Raad, het Europees Parlement en het Economisch en Sociaal Comité - Fiscaal beleid in de Europese Unie: prioriteiten voor de komende jaren (COM(2001) 260 – C5-0597/2001 – 2001/2248(COS)).

²⁶ Advies ECO/127.

²⁷ Ofschoon in een onafhankelijke studie (Study on analysis of potential competition and discrimination issues relating to a pilot project for an EU tax consolidation scheme for the European Company statute (Societas Europaea)) het bestaan van zulke problemen wordt bevestigd, zijn er ook verschillende, zowel

evenwel van mening dat er duidelijk bewijs voorhanden is dat de fiscale positie van het MKB op de interne markt moet worden verbeterd en dat de potentiële bestuurlijke en juridische problemen kunnen worden aangepakt en niet moeten worden overdreven. Aangezien de regeling bovendien op volledig vrijwillige basis zou worden ingesteld, zijn er niet echt gegronde redenen om de lidstaten die deze stap willen zetten, ervan te weerhouden een bilateraal of multilateraal akkoord te sluiten om een pragmatische proef met een innoverende belastingregeling voor het MKB te verrichten.

Er is evenwel een precedent...

Bovendien hebben twee lidstaten onlangs, ondanks het voorbehoud dat zij hebben ten aanzien van HST, een protocol bij hun dubbelbelastingverdrag goedgekeurd waarbij zij voor bepaalde grensregio's in een uitzondering op de regels inzake vaste inrichtingen hebben voorzien. In die regio's worden inrichtingen van ondernemingen uit de andere lidstaat voor belastingdoeleinden niet als een "vaste inrichting" aangemerkt, ook al zijn de gebruikelijke criteria vervuld. Zo ontstaat er – in tegenstelling tot wat bij de normale regels gebeurt – geen belastingheffing op het grondgebied van de lidstaat waar de inrichting is gevestigd. Het belangrijkste verschil met HST bestaat erin dat deze aanpak beperkt blijft tot een welomschreven grensregio en dat de twee lidstaten zijn overeengekomen dat er geen verdere toerekening van de belastinggrondslag tussen beide landen nodig is. De inherente logica van deze aanpak, namelijk wederzijds erkenning, is evenwel dezelfde als die van het proefproject, en de praktische uitvoering ervan via het mechanisme van het dubbelbelastingverdrag bevestigt dat zulke regelingen perfect mogelijk zijn en dat zij op relatief korte termijn kunnen worden opgezet.

... en de praktische haalbaarheid ervan is ook bevestigd door real life simulaties.

Tot slot is de HST-aanpak ook gesimuleerd met feitelijke gegevens van een relatief grote Zweedse bedrijvengroep, in een project onder leiding van de Stockholm School of Economics. Er hebben zich daarbij geen technische problemen voorgedaan en er hoefden slechts een paar correcties in de rekeningen van de bedrijven te worden doorgevoerd. Het bedrag van de verschuldigde belasting was lager, maar dit was toe te schrijven aan de betere mogelijkheden om verliezen te verrekenen (een gewenst resultaat), wat inhoudt dat negatieve winsten later automatisch worden teruggevorderd. Het komt er met andere woorden op neer dat bedrijven die deelnemen aan de HST-regeling, zouden kunnen profiteren van de horizontale verliescompensatie waarin de nationale Zweedse wetgeving voorziet. Anderzijds wordt de belasting die voor dochterondernemingen in een andere lidstaat in mindering is gebracht, later in winstgevende jaren teruggegeven. Op de lange termijn

juridische als praktische tegenargumenten die de bewering dat er discriminatie zou ontstaan, ontkrachten. De belangrijkste daarvan is dat de regeling de belastingdruk van de deelnemende bedrijven niet systematisch verlaagt; het voordeel ligt in lagere nalevingskosten. Voorts bestaan er globaal vergelijkbare initiatieven op basis van het beginsel van het land van oorsprong en wederzijdse erkenning, zowel op fiscaal gebied als andere gebieden van openbaar recht, waar dit argument blijkbaar niet wordt aangevoerd.

is er aldus geen sprake van lagere belasting.

4. CONCLUSIE EN VOORUITZICHTEN

In het licht van de hernieuwde Lissabon-agenda en rekening houdende met het economische belang van de hervorming van de vennootschapsbelasting in de EU ter verbetering van de interne markt als geheel en ter bevordering van de economische groei en de werkgelegenheid, moet er meer dan ooit specifieke actie worden ondernomen om de aanwezigheid van het MKB op de interne markt te bevorderen. De vennootschapsbelasting is een thema dat in dit opzicht bijzonder grote aandacht verdient.

De economische redenen om een nieuw concept voor de belastingheffing van MKB-bedrijven op de interne markt te testen, zijn dwingend.

De Commissie is de mening toegedaan dat het HST-concept in dit verband een realistisch en effectief instrument vormt om de specifieke belastingproblemen van het MKB op de interne markt, met name die in verband met de hoge nalevingskosten, aan te pakken. Er kan worden betoogd dat HST geen systematische “fiscale oplossing” op de lange termijn voor de interne markt biedt (zoals de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting of Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB) dat doet), maar de potentiële voordelen voor het MKB en bijgevolg de EU-economie als geheel mogen niet onbenut blijven, met name omdat het ongetwijfeld nog enkele jaren zal duren voordat de CCCTB wordt toegepast. Bovendien zal de gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag, indien hij alleen facultatief zou zijn, interessanter zijn voor grotere ondernemingen dan voor MKB-bedrijven. Het zou dus zinvol zijn het HST-concept relatief snel en eenvoudig te laten testen door belangstellende lidstaten en bedrijven in een proefproject. In de bijgaande schets van een dergelijk proefproject worden de relevante technische en juridische aspecten nader bekeken.

De hoop is dat de lidstaten de mogelijkheid en de technische aspecten van een proefproject op constructieve wijze zullen onderzoeken.

Belangstellende lidstaten wordt verzocht de diensten van de Commissie in een vroeg stadium te betrekken bij de voorbereiding van een proefproject zoals dat in deze mededeling is uiteengezet, en hen in kennis te stellen van alle wet- of regelgevende initiatieven, niet het minst om de verenigbaarheid ervan met het Gemeenschapsrecht, met name op het gebied van de mededinging, te garanderen.

De Commissie is zich ervan bewust dat een grote meerderheid van lidstaten zich momenteel enigszins sceptisch toont ten aanzien van dit idee. De Commissie gelooft echter dat de zorgen die aan deze kritische houding ten grondslag liggen, uit de weg kunnen worden geruimd. Naar alle waarschijnlijkheid zullen bovendien slechts lidstaten die grotendeels dezelfde belastinggrondslag hanteren, een dergelijke overeenkomst aangaan. De voorgestelde aanpak is in wezen niet meer dan een pragmatisch en bescheiden initiatief dat tot doel heeft het groeipotentieel van het MKB te mobiliseren – louter administratieve overwegingen mogen daarbij geen hinderpaal vormen.

De hoop is dat de lidstaten de mogelijkheid van een proefproject met HST voor het MKB en de gedetailleerde regeling die in de bijlage is uiteengezet, in een open en opbouwende geest zullen onderzoeken. De Commissie is bereid om iedere belangstellende lidstaat steun en advies te verlenen bij specifieke projecten.

BIJLAGE

HOOFDLIJNEN VAN EEN MOGELIJKE PROEF MET HOME STATE TAXATION VOOR HET MKB

Inleiding

1. Het concept en de doelstelling die aan de proefregeling met Home State Taxation (HST) ten grondslag liggen, zijn zeer eenvoudig, namelijk het wegnemen van de fiscale obstakels waarop MKB-bedrijven botsen als zij ook in andere EU-lidstaten dan hun eigen lidstaat actief zijn, door hen de mogelijkheid te geven in bepaalde gevallen de vennootschapsbelastingregels van hun thuisstaat waarmee zij goed vertrouwd zijn, toe te passen. In een HST-opzet kan een MKB-bedrijf dus de belastbare winsten voor het moederbedrijf tezamen met alle in aanmerking komende dochterondernemingen en vaste inrichtingen in andere deelnemende lidstaten berekenen volgens de regels voor de vaststelling van de belastinggrondslag van zijn thuisstaat. De aldus vastgestelde belastinggrondslag wordt dan aan de betrokken lidstaten toegerekend overeenkomstig hun respectieve aandeel in de totale loonsom en/of omzet. Daarop past iedere lidstaat vervolgens zijn eigen nationale belastingtarief toe.
2. In dit document worden de technische kenmerken van HST uiteengezet in de vorm van een proefregeling voor belangstellende MKB-bedrijven. Het doel is belangstellende lidstaten een zo gedetailleerd mogelijke basis te verschaffen waarop zij de praktische aspecten en juridische inhoud van een concrete bilaterale of multilaterale proefregeling kunnen vaststellen, en praktische oplossingen aan te reiken voor eventuele problemen. In deze uiteenzetting is niet geprobeerd alle situaties en knelpunten die zich bij een proefregeling zouden kunnen voordoen, aan de orde te stellen. De uitvoering van zo'n regeling zou voor de overgrote meerderheid van deelnemende MKB-bedrijven evenwel simpel en ongecompliceerd moeten zijn.
3. Dit "model" kan uiteraard niet in de plaats treden van een op maat gesneden akkoord waarin rekening wordt gehouden met de specificiteit van de belastingwetgeving en andere relevante kadervoorwaarden in de deelnemende lidstaten. De diensten van de Commissie zijn evenwel bereid om extra steun en advies te verlenen bij de praktische voorbereidingen als de desbetreffende lidstaten dat wensen. Dergelijke steun zou bijvoorbeeld kunnen worden verleend in de vorm van gezamenlijke Fiscalis-seminars en projectgroepen.
4. Het ligt voor de hand dat er bij een eventuele proefregeling, voorzover deze op bestaande nationale belastingwetten en –praktijken berust, geen toetsing van afzonderlijke regels op hun verenigbaarheid met het EG-Verdrag wordt verricht. De toepassing van dergelijke regels in het kader van een proefregeling loopt in geen geval vooruit op een later standpunt of besluit terzake van de Commissie of enige andere instelling.

Uitgangspunt en procedures

Definities

5. Het uitgangspunt van Home State Taxation (HST) is de idee van vrijwillige wederzijdse erkenning van belastingregels. Het belastbare inkomen van de *thuisstaatgroep* wordt berekend volgens de regels van één enkel vennootschapsbelastingstelsel, namelijk dat van de thuisstaat van het *hoofdbedrijf*. Iedere deelnemende lidstaat blijft zijn aandeel in de winst uit de bedrijfsactiviteiten van de groepsonderneming in die staat belasten tegen zijn eigen vennootschapsbelastingtarief. Dit aandeel wordt bepaald met behulp van een toerekeningsformule. Met het oog op een proefregeling moeten alle relevante nieuwe concepten en termen, dat wil zeggen die welke van het standaardgebruik in de internationale belastingheffing afwijken, nauwkeurig worden omschreven. In dit verband moeten de volgende definities worden vastgesteld:
 - “thuisstaat”: het land waar de directe of indirecte moedermaatschappij dan wel de vennootschap waartoe de vaste inrichting behoort (hoofdkantoor), fiscaal is gevestigd;
 - “gaststaat”: het land waar de dochteronderneming fiscaal is gevestigd dan wel het land waar de vaste inrichting is gelegen;
 - “thuisstaatgroep”: de groep van vennootschappen dan wel de vennootschap met vaste inrichtingen, die gezamenlijk aan de proefregeling deelnemen;
 - “hoofdbedrijf”: de vennootschap die aan het hoofd staat van de thuisstaatgroep (moedermaatschappij of hoofdkantoor), in de thuisstaat is gevestigd en eindverantwoordelijke is voor de werking van de proefregeling.
6. Het is niet nodig opnieuw een definitie van MKB-bedrijven vast te stellen – integendeel, het lijkt wenselijk gebruik te maken van de algemene EU-definitie van kleine en middelgrote ondernemingen als vastgesteld in aanbeveling 2003/361/EG van de Commissie²⁸, aangezien deze definitie gangbaar en bekend is in alle lidstaten. Deze definitie maakt een onderscheid tussen:
 - middelgrote ondernemingen [aantal werkzame personen < 250 en omzet ≤ 50 mln EUR en/of balanstotaal ≤ 43 mln EUR];
 - kleine ondernemingen [aantal werkzame personen < 50 en omzet ≤ 10 mln EUR en/of balanstotaal ≤ 10 mln EUR];
 - micro-ondernemingen [aantal werkzame personen < 10 en omzet ≤ 2 mln EUR en/of balanstotaal ≤ 2 mln EUR].

Om verwarring te voorkomen, moet deze definitie bindend zijn voor de toepassing van een proefregeling. Dit geldt met name ook voor de definitie van de termen die zijn gebruikt voor de definitie van MKB-bedrijven, en voor het soort ondernemingen dat in aanmerking wordt

²⁸ Aanbeveling van de Commissie van 6 mei 2003 betreffende de definitie van kleine, middelgrote en micro-ondernemingen (2003/361/EG), PB L 124 van 20.5.2003, blz. 36-41.

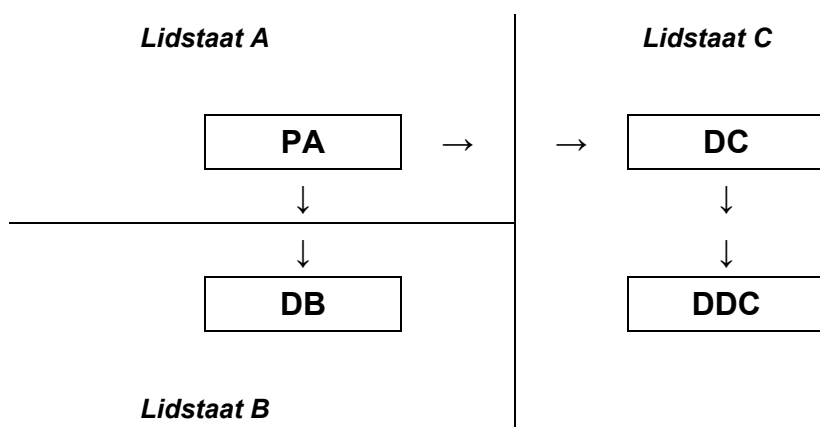
genomen voor de berekening van het aantal werkzame personen en van de financiële bedragen.

7. Het volgende diagram illustreert de hoofdlijnen van de HST-regeling en de definitie van de desbetreffende technische termen zoals deze in de rest van dit document worden gebruikt.

Feitelijke beschrijving

Een groep van ondernemingen is als volgt gestructureerd:

- Moedermaatschappij PA, gelegen in lidstaat A
- Dochteronderneming DB, gelegen in lidstaat B
- Dochteronderneming DC, gelegen in lidstaat C
- Kleindochteronderneming DDC, gelegen in lidstaat C



Definitie van termen:

- Onderneming PA is het hoofdbedrijf.
- De ondernemingen PA, DB, DC en DDC kunnen een "thuisstaatgroep" vormen.
- Lidstaat A is de "thuisstaat".
- Lidstaat B is de "gaststaat" voor DB.
- Lidstaat C is de "gaststaat" voor DC en DDC.
- De lidstaten A, B en C zullen hun samenwerking in de proefregeling met een passend rechtsinstrument officieel vastleggen, bv. met een multilaterale "thuisstaatovereenkomst" of een "thuisstaatakkoord".

Werking van de regeling:

- PA stelt het belastbare inkomen van PA, DB, DC en DDC vast overeenkomstig de belastingwetgeving van lidstaat A.
- De aldus vastgestelde belastinggrondslag wordt aan de lidstaten A, B en C toegerekend volgens bijvoorbeeld hun respectieve aandeel in de loonsom en de omzet.
- PA dient een belastingaangifte in voor de gehele groep in lidstaat A en voldoet de belasting (over zijn aandeel).
- DB berekent zelf de belasting die hij in lidstaat B verschuldigd is, en voldoet deze.
- DC en DDC berekenen zelf de belasting die zij in lidstaat B verschuldigd zijn, en voldoen deze.

In aanmerking komende ondernemingen

8. Het lijkt zeer raadzaam uitsluitend MKB-bedrijven die aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen, van de proefregeling gebruik te laten maken. De regeling

zou in principe trouwens moeten openstaan voor *alle* dergelijke MKB-bedrijven. Als de lidstaten dat willen, kunnen zij evenwel uitsluitend kleine ondernemingen als omschreven in aanbeveling 2003/361/EG van de Commissie tot de proefregeling toelaten, enerzijds om de regeling effectiever te concentreren op de eerste grensoverschrijdende ontplooiing van ondernemingen die nog niet dermate zijn gegroeid dat zij de extra kosten kunnen dragen die uit de toepassing van onbekende belastingregels van een andere lidstaat voortvloeien, en anderzijds om de potentiële kosten en risico's voor de belastingdiensten strikt te beperken. Een verdere beperking tot uitsluitend micro-ondernemingen zou de economische doelstellingen van de proefregeling ondergraven en is derhalve geen realistisch alternatief.

9. De definitie in aanbeveling 2003/361/EG van de Commissie omvat ook regels voor de indeling van “zelfstandige ondernemingen”, “partnerondernemingen” en “verbonden ondernemingen” en er wordt ook in uiteengezet hoe met deze ondernemingen rekening wordt gehouden bij de vaststelling van de gegevens voor de berekening van het aantal werkzame personen en van de financiële bedragen. Het lijkt zinvol deze regels toe te passen wanneer wordt nagegaan of een onderneming aan de criteria voor een kleine of middelgrote onderneming voldoet en dus, in dat opzicht althans, in aanmerking komt voor deelname aan de proefregeling. Deze regels zouden ook moeten worden toegepast voor de definitie van de thuisstaatgroep²⁹.
10. Gelet op het beperkte toepassingsgebied van de proefregeling is het onwaarschijnlijk dat MKB-bedrijven met een hoofdkantoor in een derde land aan de regeling willen deelnemen voor hun EU-brede activiteiten in een EU-groep, omdat dit zou betekenen dat een dochteronderneming de rol van moedermaatschappij/hoofdkantoor zou moeten vervullen voor de kleindochterondernemingen. Het lijkt ook onwaarschijnlijk dat MKB-bedrijven met indirecte zeggenschap via derde landen, dat wil zeggen een moedermaatschappij in een lidstaat met een dochteronderneming in een derde land die een (klein)dochteronderneming in een andere lidstaat heeft, voor de proefregeling in aanmerking kunnen komen. Het is niet nodig het eerste soort ondernemingen systematisch uit te sluiten als zij aan de basisvoorwaarden in het relevante akkoord en met name aan de definitie van kleine en middelgrote ondernemingen voldoen, maar van de tweede situatie kan redelijkerwijs worden aangenomen dat zij te ingewikkeld is voor een proefregeling. De diensten van de Commissie zijn de mening toegedaan dat een groep van ondernemingen van deelname aan de proefregeling moet worden uitgesloten als er sprake is van indirecte zeggenschap via een derde land of een niet-deelnemende lidstaat.
11. De lidstaten kunnen ervoor kiezen om internationaal actieve personenvennootschappen, eenmanszaken of andere fiscaal transparante of hybride lichamen van de proefregeling uit te sluiten, ook al vallen zij ten dele onder de definitie van kleine en middelgrote ondernemingen. Als zij toch worden toegelaten, zal dit de proefregeling enorm compliceren terwijl daar geen grote economische voordelen tegenover staan. De beoordeling van bijvoorbeeld het “hybride” karakter van een lichaam (dat wil zeggen dat het door één staat als fiscaal transparant en door een

²⁹ In dit verband wordt verwezen naar de brochure "The new SME definition - user's guide and model declaration", die kan worden ingekeken op:
http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise_policy/sme_definition/sme_user_guide.pdf

andere als niet-transparant wordt aangemerkt) kan uiteraard alleen worden verricht vanuit het standpunt van de lidstaten die aan de proef deelnemen en niet van een lidstaat waar geen enkel lid van de thuisstaatgroep is gevestigd.

12. De potentiële knelpunten en bijkomende technische problemen kunnen als volgt worden geïllustreerd. Het toelaten tot de proefregeling van internationaal actieve personenvennootschappen en andere fiscaal transparante of hybride lichamen zou, anders dan bij naamloze vennootschappen, onder meer kunnen leiden tot meningsverschillen over de toepassing van bestaande dubbelbelastingverdragen, in het bijzonder wanneer de vennoten ingezetenen zijn van andere lidstaten dan die waar de personenvennootschap is gevestigd. Een voorbeeld hiervan is de situatie waarbij één lidstaat de rente over een lening van de vennoot aan de personenvennootschap als gewone rente aanmerkt en een andere deze als een vorm van verkapte winstverdeling beschouwt. De regeling zou op die manier op sommige punten effectief ingrijpen in de inkomstenbelasting. Als lidstaten toch personenvennootschappen willen toelaten, zou daarom kunnen worden overwogen om dat alleen in uitzonderlijke gevallen te doen, die door de belastingdiensten van de betrokken lidstaten per geval dienen te worden beoordeeld. In ieder geval zouden alleen personenvennootschappen die commercieel actief zijn en daaruit bedrijfsinkomsten genereren, tot de regeling mogen worden toegelaten.

Vaststelling van de thuisstaat en de thuisstaatgroep

13. De *thuisstaat* van een deelnemende MKB-groep wordt gedefinieerd als het land waar het hoofdbedrijf fiscaal is gevestigd. Overeenkomstig de algemeen aanvaarde beslissingsregel is dit, in geval van twijfel of dubbele vestiging, het land waar de plaats van de werkelijke leiding (of centrale leiding en controle) van het hoofdbedrijf is gelegen en waar dit bedrijf is onderworpen aan de vennootschapsbelasting voordat het in de proefregeling stapte. Als zich moeilijkheden voordoen met de toepassing van deze regel in het kader van de proefregeling, dienen de belastingdiensten van de lidstaten waar de groep actief is, gezamenlijk overeen te komen welke lidstaat als thuisstaat zal worden aangemerkt; anders kan het bedrijf niet aan de regeling deelnemen.
14. De regels van de thuisstaat inzake de heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting zullen dus van toepassing zijn op het deelnemende hoofdbedrijf en zijn dochterondernemingen en/of vaste inrichtingen in de deelnemende lidstaten. De vraag of deze activiteiten van het deelnemende bedrijf onder die van de *thuisstaatgroep* in het kader van de proefregeling vallen, hangt af van de nationale regels van de thuisstaat inzake concernbelasting en de daarin neergelegde voorwaarden. Mondiale consolidatieregelingen lijken echter zeer moeilijk of helemaal niet toe te passen in de context van de proefregeling.
15. In geen geval mag worden toegestaan dat een bedrijf (moedermaatschappij of dochteronderneming) deel uitmaakt van twee verschillende thuisstaatgroepen. Daarom dienen de lidstaten een algemeen toepasselijke eis inzake meerderheidsdeelneming in het relevante bilaterale of multilaterale akkoord vast te stellen. Deze extra drempel zou, in het kader van de proefregeling, dienen als aanvulling op en vervanging van de bestaande nationale drempels indien deze lager zijn.

Belastingen die onder de regeling vallen

16. Het lijkt zinvol dat de regeling uitsluitend geldt voor de vennootschapsbelasting. Andere belastingen dan de vennootschapsbelasting mogen niet onder de regeling vallen. Dit geldt met name voor de BTW, accijnzen, vermogensbelasting, successierechten, grondbelasting en grondoverdrachtsbelasting. Lidstaten die dat wensen, zouden wel nationale of lokale winstgerelateerde heffingen op de vennootschapsbelasting kunnen blijven toepassen op de voor de proefregeling vastgestelde voorwaarden (dat wil zeggen op hun aandeel in de volledige belastinggrondslag). Ook niet-winstgerelateerde lokale of regionale belastingen zouden verder kunnen worden geheven overeenkomstig de regels van elk van de betrokken lidstaten.
17. De proefregeling mag geen indirecte invloed hebben op de heffing van andere belastingen dan de vennootschapsbelasting. Voorzover er een wisselwerking bestaat tussen de vaststelling van het belastbare inkomen voor de vennootschapsbelasting en de bepaling van andere belastingen of socialezekerheidsbijdragen, of deze eerste factor de tweede beïnvloedt, en voorzover dit verband technisch niet kan worden vastgelegd op basis van de regels van de thuisstaat betreffende de belastinggrondslag, dient een specifieke boekhouding te worden gevoerd op basis van de regels van de gaststaat. Een voorbeeld hiervan is de behandeling van extralegale voordelen in de loon- of inkomstenbelastingwetten van vele lidstaten. De toepassing van verschillende belastingregels voor de berekening en de behandeling van voordelen in natura krachtens de vennootschapsbelastingwet op het niveau van de onderneming en krachtens de inkomstenbelastingwet op het niveau van het personeel kan tot ongewenste verschillen leiden en aldus tot een te hoge of te lage belastingheffing. De enige manier om dit verschil weg te werken, bestaat erin het voordeel te herberekenen, ofwel in de thuisstaat voor wat betreft de inkomsten van de thuisstaatgroep, ofwel in de gaststaat voor wat betreft de fiscale behandeling van de inkomsten van de ontvanger. Gelet op de veelheid aan nationale regels betreffende extralegale voordelen en vergelijkbare kwesties is het niet mogelijk een algemene oplossing voor te stellen; daarom zullen passende regelingen moeten worden getroffen voor specifieke situaties rekening houdende met de wetgevingen van de betrokken lidstaten.

Sectoren die onder de regeling vallen

18. Gewoonlijk zijn de verschillende economische sectoren onderworpen aan specifieke vennootschapsbelastingregels. In het kader van een MKB-proefregeling kan dit tot extra complicaties leiden die moeilijk te rechtvaardigen zijn, ofwel omdat slechts zeer weinig of helemaal geen MKB-bedrijven in deze sectoren actief zijn, ofwel omdat de sectoren in kwestie vaak nog altijd nationaal zijn. De lidstaten zouden derhalve kunnen overwegen om voor te schrijven dat bijvoorbeeld thuisstaatgroepen die meer dan 10 % van hun omzet behalen in de scheepvaart, financiële dienstverlening, bank- en verzekeringsbranche, olie- en gaswinning en –handel, en landbouw (inclusief bosbouw en visserij), niet aan de proefregeling mogen deelnemen.
19. De definitie van de sector moet worden gebaseerd op de nationale belastingregels van de betrokken thuisstaat, maar de belastingdiensten van de betrokken lidstaten

moeten de sectorallocatie hoe dan ook geval per geval goedkeuren. Als alternatief zouden gemeenschappelijke EU-definities moeten worden gebruikt of zonodig worden ontwikkeld ten behoeve van de proefregeling. De diensten van de Commissie zijn bereid om belangstellende lidstaten hierbij in voorkomend geval te helpen.

Bepalingen voor specifieke gevallen en regels ter voorkoming van belastingontwijking

20. Het hoeft nauwelijks betoog dat in de proefregeling regels moeten worden opgenomen voor de behandeling van uitzonderlijke gevallen evenals bepalingen ter voorkoming van belastingontwijking. De Commissie somt hieronder een aantal mogelijke regelingen op die haar zinvol lijken en door de belangstellende lidstaten in overweging zouden moeten worden genomen. Deze regels zouden ook zekerheid moeten bieden aan de deelnemende bedrijven.
- (a) Een hoofdbedrijf dat deelneemt aan de proefregeling, kan niet kiezen welke van de in aanmerking komende dochterondernemingen of vaste inrichtingen in de deelnemende lidstaten deel zullen uitmaken van de thuisstaatgroep ("all in/all out"-principe).
 - (b) Alleen bestaande ondernemingen die al gedurende ten minste twee jaar fiscaal gevestigd zijn in de thuisstaat, mogen aan de regeling deelnemen.
 - (c) Een deelnemend bedrijf dat in de loop van het proefproject in het kader van zijn normale handelsactiviteiten organisch groeit en de grenzen van de definitie van kleine en middelgrote ondernemingen doorbreekt, mag om deze reden niet van het project worden uitgesloten.
 - (d) Als een deelnemend bedrijf overgaat in handen van een nieuwe eigenaar, wordt het niet automatisch uitgesloten, tenzij het niet meer aan de definitie van kleine en middelgrote ondernemingen voldoet.
 - (e) Eenmalige transacties en "ongewone" omzetschommelingen mogen niet automatisch tot uitsluiting van het deelnemende bedrijf leiden (of de vervreemding van een groot kapitaalgoed zou moeten worden uitgesloten van de cijfers voor de berekening van de omzet).
 - (f) Fusies en overnames die geen invloed hebben op de wezenlijke bestanddelen van de proefregeling (definitie van kleine en middelgrote ondernemingen, vaststelling van de thuisstaat enz.), mogen niet automatisch tot uitsluiting van het deelnemende bedrijf leiden. De bevoegde belastingdiensten zullen in een dergelijk geval wel opnieuw moeten nagaan of in de nieuwe groepsstructuur nog altijd aan de voorwaarden voor deelname aan de regeling is voldaan.
 - (g) Er kan worden bepaald dat een deelnemend bedrijf gedurende de regeling in dezelfde thuisstaat gevestigd moet blijven. Als het hoofdbedrijf zijn fiscale zetel naar een andere lidstaat verplaatst, zou dit dus de beëindiging van de proef moeten betekenen. Hetzelfde geldt voor een fusie waarbij de fiscale zetel van het hoofdbedrijf wordt verplaatst. Anderzijds zou ook kunnen worden bepaald dat de groep, bij verplaatsing van de zetel naar een andere lidstaat, in principe verder gebruik kan blijven maken van HST, zij het dan volgens de regels van de nieuwe thuisstaat. De overgang van het stelsel van de ene

thuisstaat naar dat van de andere, zou naadloos moeten zijn; ofschoon dit scenario technisch ingewikkeld lijkt, is het niet onmogelijk.

- (h) Als het belastingjaar van het hoofdbedrijf en een lid van de thuisstaatgroep niet samenvallen, moet het hoofdbedrijf een “overeenkomende” boekhouding voeren aan de hand waarvan de betrokken belastingdiensten de aanvraag kunnen beoordelen.
- (i) De overdracht van activa tussen het hoofdbedrijf (moedermaatschappij of hoofdkantoor) en een dochteronderneming en/of vaste inrichting in een andere lidstaat zijn in het kader van de proefregeling mogelijk volgens de nationale belastingregels van de thuisstaat. Het deelnemende hoofdbedrijf moet in dat geval echter in samenwerking met de bevoegde belastingdiensten de boekwaarde en de marktwaarde van de overgedragen activa vaststellen zodat de overdracht volgens de geldende “normale” regels kan worden belast als de proefregeling niet wordt verlengd of de activa worden vervreemd (m.a.w. “bevroezing” van de post en uitstel van belasting). Voorzover de transactie onder de richtlijn betreffende de fiscale regeling voor fusies³⁰ valt, zijn de regels van die richtlijn van toepassing.
- (j) Behoudens andersluidende bepalingen dienen alle transacties binnen de thuisstaatgroep tussen het hoofdbedrijf en dochterondernemingen of vaste inrichtingen dan wel tussen leden van de groep onderling worden behandeld volgens de nationale belastingregels van de thuisstaat.
- (k) Voor ieder groepslid gelden ten aanzien van niet-deelnemende lidstaten en derde landen de algemene fraudebestrijdingsregels van het vestigingsland, teneinde “rule shopping” te voorkomen.

Toepassing van bestaande dubbelbelastingverdragen

- 21. Het HST-concept houdt automatisch in dat de relaties tussen leden van de thuisstaatgroep in het kader van de proefregeling, zolang deze van toepassing is, buiten het toepassingsgebied van de relevante dubbelbelastingverdragen vallen. Een bilateraal dubbelbelastingverdrag tussen twee deelnemende lidstaten mag niet van toepassing zijn op transacties tussen leden van de thuisstaatgroep. Dit verdrag blijft echter wel van toepassing op de aspecten van de fiscale behandeling waarop de proefregeling geen betrekking heeft.
- 22. De proefregeling houdt geen wijziging van de werkingssfeer van belastingverdragen in. De verschillende groepsleden moeten aan hetzelfde belastingverdrag onderworpen blijven als voor hun deelname aan de proefregeling. Anders gezegd: het belastingverdrag van de gaststaat moet van toepassing blijven op een lid van een thuisstaatgroep dat daar is gevestigd, maar dan wel op zijn belastbare inkomen vastgesteld volgens de regels van de thuisstaat. Evenzo vereist de proefregeling geen wijziging van dubbelbelastingverdragen van lidstaten met derde landen. Aangezien

³⁰ Richtlijn 2005/19/EG van de Raad van 17 februari 2005 tot wijziging van Richtlijn 90/434/EEG betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten (PB L 58 van 4.3.2005, blz. 19).

elk lid van de thuisstaatgroep belastingplichtig blijft in zijn land van vestiging, moeten de desbetreffende verdragen onverminderd gelden.

23. Wat buitenlandse inkomsten van de groepsleden (dividenden, rente, royalty's, inkomsten uit onroerend goed enz.) uit derde landen of niet-deelnemende lidstaten betreft, lijkt het verstandig deze in de regel buiten de proefregeling te houden en volgens de normale regels in de belastingheffing te betrekken. Buitenlandse inkomsten moeten dus aan het inkomen van een groepslid worden toegevoegd ná de toerekening. Deze procedure voorkomt problemen die zich anders zouden kunnen voordoen als de thuisstaat en de gaststaat in hun respectieve verdragen met een derde land een verschillende regeling hebben getroffen, bijvoorbeeld wat betreft het gebruik van de methode van belastingverrekening of van belastingvrijstelling voor bepaalde inkomensbestanddelen. Een deelnemend bedrijf dat zulke inkomsten heeft, zal dus twee belastingaangiften moeten indienen, namelijk een in de thuisstaat en een in de gaststaat voor die specifieke inkomensbestanddelen.
24. In bepaalde omstandigheden zouden zich in de context van een dubbelbelastingverdrag problemen met het verbod op discriminatie kunnen voordoen, zowel binnen de EU ten aanzien van niet-deelnemende lidstaten als daarbuiten ten aanzien van derde landen, omdat bedrijven in dezelfde staat in het kader van de proefregeling verschillend worden behandeld. Ofschoon volgens beschikbaar onderzoek³¹ de vergelijking tussen bedrijven die aan de proefregeling deelnemen en bedrijven die er niet aan deelnemen, mogelijk niet langer het relevante referentiepunt is, komen de respectieve verdragspartners op dit punt best toch een formeel gemeenschappelijk standpunt overeen inzake de interpretatie van de non-discriminatiebepaling in het kader van de proefregeling.

Verrekenprijsproblematiek

25. Het HST-concept houdt automatisch in dat in het kader van de proefregeling nationale verrekenprijsregels niet langer mogen worden toegepast binnen de thuisstaatgroep. Binnen die groep moeten de regels van de thuisstaat op dezelfde wijze worden toegepast in alle betrokken lidstaten.
26. Wat verrekenprijscorrecties betreft, bijvoorbeeld voor verbonden ondernemingen, gelieerde partijen of kleindochterondernemingen in niet-deelnemende lidstaten of derde landen, moeten de belastingautoriteiten van de thuisstaat de bevoegde autoriteiten zijn (tenzij de correctie voortvloeit uit een transactie tussen een derde land en een lid van de thuisstaatgroep dat niet in de thuisstaat is gevestigd). Dit lijkt de enige praktisch haalbare werkwijze te zijn. Ook volgens het beschikbare onderzoek³² zou er een nauwkeurig onderscheid moeten worden gemaakt tussen primaire en secundaire *corresponding adjustments*. Het lijkt met name raadzaam om zulke correcties pas door te voeren ná de toerekening van de belastinggrondslag en niet ervoor, omdat zij uitsluitend effect mogen hebben op de (buitenlandse) inkomsten van de verbonden onderneming en de lidstaat waarmee daarover onderhandeld wordt.

³¹ International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD), "The compatibility of the Home State Taxation system with double taxation agreements based on the OECD Model: a study", overgenomen in Lodin/Gammie, op.cit., blz. 77-104, blz. 99.

³² Lodin/Gammie, op.cit., blz.57; IBFD, op.cit., blz. 95 e.v.

27. Overleg tussen de belastingdiensten van de thuisstaat en van de gaststaat zou in elk geval niet onverstandig zijn. Dergelijk overleg is waarschijnlijk een dwingende noodzaak voor betrekkingen tussen de gaststaat en een derde land dat geen dubbelbelastingverdrag met de thuisstaat heeft.

Andere technische kwesties

28. Wat bronheffingen, dividenduitkeringen en daaraan gerelateerde procedures voor transacties tussen leden van de thuisstaatgroep betreft, moeten op alle leden van de thuisstaatgroep de nationale regels van de thuisstaat van toepassing zijn. Ook deze werkwijze is een logisch gevolg van het HST-concept.
29. Betalingen tussen twee ondernemingen die in dezelfde lidstaat zijn gevestigd maar aan de belastingregels van verschillende thuisstaten zijn onderworpen, zouden – overeenkomstig het voorstel van de bedenkers van HST³³ – kunnen worden aangemerkt als een binnenlandse transactie in plaats van een grensoverschrijdende betaling, wat inhoudt dat de nationale regels van de gaststaat van toepassing zouden zijn. Dit zou moeilijkheden voorkomen als gevolg van de invoering van nieuwe regels voor wat uiteindelijk een simpele binnenlandse transactie in een lidstaat is.
30. De dividenduitkeringen aan eventuele minderheidsaandeelhouders zouden, ofschoon dit tot op zekere hoogte een extra inspanning op het gebied van de boekhouding zou vereisen, moeten worden behandeld volgens de nationale regels van de gaststaat, aangezien deze aanpak de enige praktisch haalbare werkwijze lijkt te zijn.

Procedurele en administratieve aspecten van de proefregeling

Praktische uitvoering van de proefregeling

31. Behalve de fiscale behandeling van MKB-bedrijven in het kader van de eventuele proefregeling dienen een methode voor de toegang tot de regeling en procedures voor de werking ervan te worden vastgesteld. Voor de uitvoering van de proefregeling wordt voorgesteld om gebruik te maken van het mechanisme van dubbelbelastingverdragen. Belangstellende lidstaten moeten dan onderhandelingen aanknopen en een bilateraal of bij voorkeur multilateraal akkoord sluiten zodat belangstellende ondernemingen aan de HST-proefregeling kunnen deelnemen. Lidstaten die dat wensen, zouden hierbij steun en bijstand kunnen krijgen van de diensten van de Commissie, eventueel via het Fiscalis-programma (seminars en/of projectgroepen). De betrokken lidstaten moeten vervolgens het akkoord op hun grondgebied overeenkomstig hun nationale wetten en praktijken ten uitvoer leggen. Een bilateraal akkoord zou kunnen bestaan uit een protocol ter aanvulling van het relevante dubbelbelastingverdrag, multilaterale akkoorden zouden kunnen bestaan uit een intergouvernementele overeenkomst. De proefregeling zou zo relatief snel en op een flexibele manier kunnen worden ingevoerd, terwijl geen afbreuk wordt gedaan aan het beginsel van de rechtmatigheid van de belastingheffing.
32. Op basis van het akkoord met andere lidstaten dienen de belastingdiensten van de deelnemende lidstaten, bijvoorbeeld via interne procedures (zoals circulaires of de

³³ Zie Lodin/Gammie, op.cit., blz. 37.

publicatie van een oproep tot “het indienen van blijken van belangstelling”), bedrijven de mogelijkheid te geven om zich aan te melden voor deelname aan de proefregeling. Belangstellende ondernemingen (zowel het hoofdbedrijf als de dochterondernemingen) zouden hun belangstelling moeten meedelen aan hun gebruikelijke contactpersonen bij de belastingdiensten van hun respectieve vestigingslanden, die vervolgens de belastingdiensten van de andere betrokken lidstaten onverwijld moeten informeren en raadplegen. De twee of meer betrokken diensten moeten binnen een redelijke termijn over de aanvraag besluiten, bijvoorbeeld binnen twee of drie maanden nadat het bedrijf zijn belangstelling kenbaar heeft gemaakt. Zoals bij andere overheidsbesluiten dient een eventuele weigering te worden gemotiveerd en kan de aanvraag slechts worden geweigerd als de aanvrager niet voldoet aan de voorwaarden die in het relevante akkoord zijn neergelegd (geen beoordelingsvrijheid van de overheid).

Aangifte- en betalingsverplichtingen

33. Wat aangifte- en betalingsverplichtingen betreft, wordt voorgesteld dat in principe het hoofdbedrijf alleen in de thuisstaat een belastingaangifte moet indienen voor de gehele thuisstaatgroep. De bevoegde belastingdiensten van de andere betrokken landen moeten een kopie van deze belastingaangifte ontvangen en van de relevante bijlagen (bijvoorbeeld balans, winst-en-verliesrekening enz. – overeenkomstig de wetten en praktijken van de thuisstaat). De verstrekte informatie moet toereikend zijn om de hoogte van aanvullende winstgerelateerde belastingen of heffingen of van andere met elkaar verband houdende onderdelen van de inkomstenbelasting te kunnen vaststellen. De diensten van de Commissie zijn van oordeel dat er geen systematische vertalingsverplichting mag komen teneinde de kosten te beperken; de belastingdiensten zouden wel kunnen verlangen dat kerndocumenten in de nationale taal of enige andere passende taal worden verstrekt op kosten van de belastingplichtige.
34. Het concept van de proefregeling is zodanig dat het merendeel van de bestaande administratieve lasten onvermijdelijk voor rekening van het hoofdbedrijf komt. Dit bedrijf moet de groepswinst berekenen volgens de regels van zijn thuisstaat en vervolgens het aandeel van elk groepslid in deze winst bepalen aan de hand van de vooraf vastgestelde toerekeningsformule (zie verder). De cijfers die het resultaat zijn van de diverse toerekeningscriteria, moeten aan de belastingdiensten van alle betrokken lidstaten worden meegedeeld. De verschuldigde belasting zal echter worden voldaan door de groepsleden in hun respectieve gaststaat.

Controle en toezicht

35. Voor het toezicht op de proefregeling gelden de algemene regels inzake wederzijdse bijstand en administratieve samenwerking in de EU en moeten deze worden gebruikt. Voorts dienen de belastingautoriteiten van de belangstellende lidstaten, indien dit noodzakelijk wordt geacht, gezamenlijke auditteams op te richten om het hoofdbedrijf en de groepsleden te controleren. Deze audits moeten door het gezamenlijke team kunnen worden verricht ten kantore van alle bedrijven die tot de thuisstaatgroep behoren, maar uitsluitend voor de aspecten die onder de proefregeling vallen. Bij geschillen zou het, volgens de diensten van de Commissie, logisch zijn om in principe de regels toe te passen van het land waar het betrokken lid van de thuisstaatgroep is gevestigd, dat wil zeggen van de gaststaat in het geval

van een dochteronderneming en van de thuisstaat in het geval van een hoofdbedrijf. Een andere oplossing die geen afbreuk doet aan de nationale wetten van de respectieve lidstaten, ligt niet onmiddellijk voor de hand.

36. In het bilaterale of multilaterale akkoord zullen de lidstaten overeenstemming moeten bereiken over een passende regeling voor de beëindiging van de proefregeling(en). Daarin moet worden bepaald op welke wijze activa en passiva worden gewaardeerd en uitgaven worden behandeld na de stopzetting van de proefregeling, indien deze niet wordt voortgezet, zonder dat van de deelnemende bedrijven mag worden verlangd dat zij gedurende de testfase van de proefregeling systematisch zowel een boekhouding volgens de regels van de thuisstaat als een boekhouding volgens de regels van de gaststaat bijhouden.

Tijdschema

37. De proefregeling moet per definitie worden opgezet als een experiment en dus worden beperkt in de tijd. Zaak is, zowel voor de deelnemende lidstaten (belastingdiensten) als de deelnemende bedrijven, dat de testfase lang genoeg is om de regeling grondig te kunnen analyseren en de omschakelingskosten te kunnen verantwoorden. Uitgaande van de ontvangen feedback wordt voor de proefregeling een termijn van vijf jaar voorgesteld, waarna een eindbeoordeling dient te worden verricht. Dit tijdschema houdt in dat er voor de regeling een aanvangsdatum wordt vastgelegd en dat de regeling vijf jaar later automatisch afloopt (bv. 1 januari 2007 – 31 december 2011). In aanmerking komende ondernemingen zouden evenwel op elk tijdstip in de loop van die vijf jaar tot de regeling kunnen toetreden en zo gedurende een (kortere) deelperiode deelnemen (bv. 1 januari 2009 – 31 december 2011).
38. Als een onderneming besluit om aan de proefregeling deel te nemen, moet zij zich vastleggen voor de gehele periode van vijf jaar dan wel de deelperiode die ook afloopt op de vooraf vastgestelde einddatum van de proefregeling. Een onderneming die de regeling niet langer wil toepassen vóórdát de periode van vijf jaar is verstreken, zal dat kunnen doen, maar in dat geval kan worden overgegaan tot een herziening van de belastingjaren in het kader van de proefregeling en tot de toepassing van de “klassieke” regels met terugwerkende kracht.

Toerekeningsformule

39. Om deze beperkte proefregeling ten uitvoer te leggen, zou een eenvoudige maar economisch solide formule voor de toerekening van de belastinggrondslag aan de deelnemende lidstaten moeten volstaan, omdat de belastinginkomsten die “op het spel” staan, door verschillende factoren beperkt zijn: alleen klein- of midden- en kleinbedrijven mogen deelnemen, slechts een beperkt aantal midden- en kleinbedrijven heeft vestigingen in andere lidstaten, de regeling is facultatief, zij staat onder strikt toezicht, de belastingverplichtingen van MKB-bedrijven zijn doorgaans laag enz. Voorts is een eenvoudige formule gemakkelijk te beheren en toe te passen.
40. Om de toerekeningsformule op te stellen, kunnen de volgende economische factoren worden gebruikt: loonsom, aantal werknemers, verkoop (omzet) en activa. Door deze factoren te combineren wordt de economische representativiteit van de formule groter, maar de toepassing ervan ingewikkelder. Afhankelijk van de formule die de lidstaten kiezen, zullen zij overeenstemming moeten bereiken over

gemeenschappelijk aanvaarde en praktisch toepasbare definities van de gebruikte factoren.

41. Aanbevolen wordt om als toerekeningsformule gebruik te maken van het respectieve aandeel in de totale loonsom (50 %) en de algehele omzet (50 %) van het deelnemende bedrijf in iedere betrokken lidstaat. Deze cijfers kunnen gemakkelijk worden afgeleid uit de financiële verslaglegging en de belastingaangiften van een bedrijf. Bovendien vermindert de combinatie van een inputgerelateerde factor (loonsom) met een outputgerelateerde factor (omzet) ook het risico van willekeur.
42. Overeenkomstig de inherente logica van het HST-concept en de proefregeling moet de toerekeningsformule zowel op winsten als verliezen worden toegepast. Verliezen die aan de groepsleden worden toegerekend, zullen worden onderworpen aan de regels betreffende voorwaartse en achterwaartse compensatie van het land waar het desbetreffende lid is gevestigd, dat wil zeggen de thuisstaat in het geval van het hoofdbedrijf (moedermaatschappij of hoofdkantoor) en de gaststaat in het geval van dochterondernemingen en vaste inrichtingen.
43. Bij het HST-stelsel gebruikt het hoofdbedrijf de belastingaangifteformulieren van de thuisstaat om zijn belastbare handelingen in alle betrokken lidstaten samen te voegen en aan te geven (zie hierboven). Hierin worden niet noodzakelijk de vereiste gegevens over de toerekeningsfactoren verstrekt. Er dient dus een passend en eenvoudig formulier te worden ontworpen om deze factoren in een bijlage bij de belastingaangifte te kunnen opvoeren.

Evaluatie

44. Het lijkt wenselijk dat de Commissie en de deelnemende lidstaten een monitoring-groep opzetten die op de proefregeling moet toezien; de leden van deze groep moeten elkaar raadplegen, eventuele praktische problemen bespreken en het succes van de regeling evalueren. Het zou ook zinvol zijn dat de deelnemende lidstaten tegen 31 december 2009 een gedetailleerd verslag opstellen met een algemene evaluatie van de effecten van de proefregeling, zodat de Commissie en de monitoringgroep zich kunnen beraden over de eventuele voortzetting of beëindiging van de regeling en de desbetreffende procedures kunnen vaststellen.