EUROPESE
COMMISSIE

Brussel, 28.10.2024
COM(2024) 494 final

VERSLAG VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD

Uitvoeringsverslag inzake de evaluatie van de DRM-richtlijn

1. Inleiding

In Richtlijn (EU) 2017/1852 van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie[1] ("DRM-richtlijn") is voorzien in een kader voor de beslechting van geschillen tussen lidstaten die ontstaan naar aanleiding van de uitleg en toepassing van overeenkomsten en verdragen tussen lidstaten die voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op inkomsten en, waar van toepassing, op vermogen.

Voorafgaand aan de vaststelling van de DRM-richtlijn bestonden er in het kader van belastingverdragen of het Arbitrageverdrag (90/436/EEG)[2] al mechanismen en instrumenten om bepaalde geschillen te beslechten, maar deze instrumenten garandeerden niet in alle gevallen een tijdige of bindende doeltreffende beslechting van dergelijke geschillen of hadden een beperkter toepassingsgebied.

De DRM-richtlijn voorziet in een doeltreffend mechanisme met een breder toepassingsgebied voor de tijdige en afdwingbare beslechting van geschillen, dat uit drie stadia bestaat. In het eerste stadium heeft een persoon (dit kan een particulier of bedrijf zijn) voor wiens belastingheffing het geschilpunt rechtstreekse gevolgen heeft, het recht een klacht in te dienen bij elk van de betrokken lidstaten om te verzoeken om beslechting van een dergelijk geschil. In het tweede stadium moeten de betrokken lidstaten zich vervolgens inspannen om het geschilpunt te beslechten via een procedure voor onderling overleg. Indien de klacht door een lidstaat wordt afgewezen of een geschilpunt niet kan worden beslecht tijdens de procedure voor onderling overleg, voorziet de richtlijn in het derde stadium in de oprichting van een raadgevende commissie die een besluit tot afwijzing neemt of een advies uitbrengt over het geschilpunt.

Op grond van artikel 21 van de DRM-richtlijn moet de Commissie de uitvoering van de richtlijn evalueren en aan de Raad een verslag voorleggen. Er is momenteel echter beperkt bewijsmateriaal beschikbaar over de toepassing van de richtlijn en niet alle lidstaten hebben voldoende ervaring opgedaan met de toepassing van de voorschriften die erin zijn opgenomen. In geen enkele van de lidstaten hebben door belastingbetalers ingediende klachten het stadium van geschilbeslechting bereikt. Dit komt met name doordat de DRM-richtlijn alleen van toepassing is op belastingjaren die op of na 1 januari 2018 zijn begonnen. De lidstaten hanteren verschillende nalevingsvoorschriften qua indieningsvereisten en afronding van beoordelingen, voorschriften inzake verjaring en nalevingsstrategieën (bv. wanneer een controle moet worden gestart en voor welke belastingjaren). Zo wordt de belastingaangifte voor het belastingjaar 2018 bijvoorbeeld op zijn vroegst in 2019 ingediend. Een belastingcontrole voor het belastingjaar 2018 wordt mogelijk pas in 2023 afgesloten, en eventuele klachten kunnen vanaf dat moment nog drie jaar lang worden ingediend (dus uiterlijk in 2026). Derhalve zijn er pas in de afgelopen jaren geschillen ontstaan die kunnen worden afgehandeld in het kader van de DRM-richtlijn.

Dit uitvoeringsverslag heeft betrekking op de periode vanaf de aanvankelijke inwerkingtreding van de DRM-richtlijn tot aan de huidige datum. Het is gebaseerd op

[1] PB L 265 van 14.10.2017, blz. 1.

[2] Verdrag ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (PB L 225 van 20.8.1990, blz. 10).

gegevens die zijn verzameld door middel van een raadpleging die van 12 maart tot 10 mei 2024 plaatsvond op de website van de diensten van de Commissie die verantwoordelijk zijn voor belastingen en de douane-unie, input die werd verschaft door de lidstaten in het kader van het statistisch kader van de DRM-richtlijn voor de belastingjaren 2020-2023 en een gerichte raadpleging van de lidstaten die tussen 14 maart en 10 mei 2024 plaatsvond. Er moet een volwaardige evaluatie van de DRM-richtlijn worden uitgevoerd zodra er meer informatie beschikbaar is over en meer ervaring is opgedaan met echte zaken, met inbegrip van zaken die het stadium van geschilbeslechting hebben bereikt. De DRM-richtlijn valt ook binnen het toepassingsgebied van een lopende audit van de Rekenkamer over schadelijke belastingconcurrentie in de EU.

2. Beschrijving van de DRM-richtlijn

De DRM-richtlijn verschaft de lidstaten een onderling afgestemd, flexibel kader en bevordert het gebruik van verplichte bindende geschilbeslechting op Unieniveau als alternatief voor puur nationale voorschriften en/of voorschriften uit bilaterale of multilaterale overeenkomsten en verdragen.

Op grond van de richtlijn kan, wanneer een belastingbetaler een klacht indient, een procedure voor onderling overleg worden gestart waaraan de lidstaten moeten meewerken en in het kader waarvan binnen twee jaar overeenstemming moet worden bereikt inzake het geschil over dubbele belasting. Het besluit is bindend voor de bevoegde autoriteiten en kan door de betrokken belastingbetaler(s) worden afgedwongen. Als de procedure voor onderling overleg mislukt omdat de lidstaten geen overeenstemming hebben kunnen bereiken, wordt automatisch een geschilbeslechtingsprocedure ingeleid (arbitragefase) en wordt een bindend eindbesluit uitgevaardigd door de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten.

In het diagram hieronder worden de drie belangrijke stadia van de procedure in het kader van de DRM-richtlijn beschreven:



Afbeelding 1: Drie kernprocedures

Samenvatting van elke stap:

1. Klacht

De DRM-richtlijn is van toepassing op geschillen tussen lidstaten die ontstaan naar aanleiding van een andere uitleg en toepassing van overeenkomsten en verdragen die voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op inkomsten en, waar van toepassing, op vermogen, zoals bilaterale belastingverdragen en het arbitrageverdrag, en die dubbele belasting tot gevolg hebben. In dit kader hebben alle belanghebbenden,

ook particulieren, het recht bij elk van de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten een klacht in te dienen met betrekking tot een geschilpunt met als doel het geschil te beslechten.

De uiterste termijn voor indiening is drie jaar na ontvangst van de eerste kennisgeving van de handeling die dubbele belasting tot gevolg heeft. De bevoegde autoriteit van elke lidstaat moet de ontvangst van de klacht binnen een termijn van twee maanden na de ontvangst bevestigen en tevens de andere betrokken lidstaten in kennis stellen. De belanghebbende moet inlichtingen verschaffen in overeenstemming met artikel 3, lid 3, van de DRM-richtlijn. De betrokken bevoegde autoriteiten kunnen binnen drie maanden na ontvangst van de klacht om aanvullende informatie verzoeken. De belanghebbende moet vervolgens binnen drie maanden na de ontvangst op het verzoek reageren. Het besluit inzake de aanvaarding of afwijzing van de klacht moet worden genomen binnen zes maanden na ontvangst van die klacht of binnen zes maanden na ontvangst van de aanvullende informatie, indien dat later is, en de belanghebbende en de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten moeten hiervan onverwijld in kennis worden gesteld.

Binnen deze termijn van zes maanden kan de betrokken lidstaat het geschilpunt eenzijdig beslechten. In dat geval wordt de procedure uit hoofde van de DRM-richtlijn afgesloten.

2. Procedure voor onderling overleg

Indien het geschil niet is beslecht in het klachtstadium, starten de betrokken lidstaten, indien zij de klacht hebben aanvaard, een procedure voor onderling overleg. De lidstaten moeten trachten om de procedure voor onderling overleg af te ronden binnen twee of drie jaar na de laatste kennisgeving van het besluit tot aanvaarding van de klacht.

In overweging 6 worden de lidstaten aangemoedigd om gebruik te maken van alternatieve, niet-bindende vormen van geschilbeslechting, zoals bemiddeling of verzoening, tijdens de laatste fasen van de periode van de procedure voor onderling overleg. Als de betrokken lidstaten het geschil kunnen beslechten, wordt het besluit bindend voor de lidstaten indien de belastingbetaler(s) ermee akkoord gaat/gaan en afziet/afzien van het recht om andere rechtsmiddelen aan te wenden. Indien binnen de aangegeven termijn geen overeenstemming wordt bereikt, moet de zaak worden onderworpen aan een geschilbeslechtingsprocedure.

3. Geschilbeslechting

De belanghebbende kan de bevoegde autoriteiten verzoeken een raadgevende commissie in te stellen indien a) de klacht van die belanghebbende op grond van artikel 5, lid 1, werd afgewezen door minstens één maar niet alle bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten, of b) de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten de klacht van de belanghebbende hadden aanvaard, maar binnen de in artikel 4, lid 1, vastgestelde termijn geen overeenstemming hebben kunnen bereiken over de beslechting van het geschilpunt in onderling overleg. In dit laatste geval moet de raadgevende commissie een advies uitbrengen over de beslechting van het geschilpunt. De DRM-richtlijn biedt de lidstaten flexibiliteit wat de samenstelling, de vorm, het te gebruiken arbitrageproces en de al dan niet permanente aard van de raadgevende commissie betreft.

De raadgevende commissie moet uiterlijk zes maanden na de datum waarop zij is ingesteld, advies uitbrengen aan de bevoegde autoriteiten van de betrokken lidstaten, en deze termijn kan met drie maanden worden verlengd. Het advies wordt vastgesteld bij gewone meerderheid van de leden van de commissie. Indien geen meerderheid kan worden bereikt, is de stem van de voorzitter bepalend voor het definitieve advies, dat vervolgens aan de bevoegde autoriteiten wordt meegedeeld.

Nadat de bevoegde autoriteiten in kennis zijn gesteld van het advies van de raadgevende commissie, moeten zij een eindbesluit nemen. De betrokken bevoegde autoriteiten hebben zes maanden de tijd om overeenstemming te bereiken over de beslechting van het geschilpunt. In deze zes maanden kunnen de bevoegde autoriteiten een besluit nemen dat afwijkt van het advies van de raadgevende commissie.

Het eindbesluit is bindend voor de betrokken lidstaten ten aanzien van de belanghebbenden en vormt geen precedent. Het moet worden uitgevoerd mits de belanghebbende(n) het aanvaardt (aanvaarden) en afziet (afzien) van het recht om enig internrechtelijk rechtsmiddel aan te wenden binnen zestig dagen vanaf de datum waarop het eindbesluit ter kennis is gebracht, indien van toepassing.

3. Overzicht van de uitvoering

a. Omzettingscontroles

Alle lidstaten hebben de DRM-richtlijn inmiddels op correcte wijze omgezet. In het geval van Spanje werd een inbreukprocedures wegens onjuiste omzetting ingeleid[3]. Spanje heeft de in de inbreukprocedures aangekaarte kwesties vervolgens verholpen en de procedure werd op 23 mei 2024 afgesloten[4].

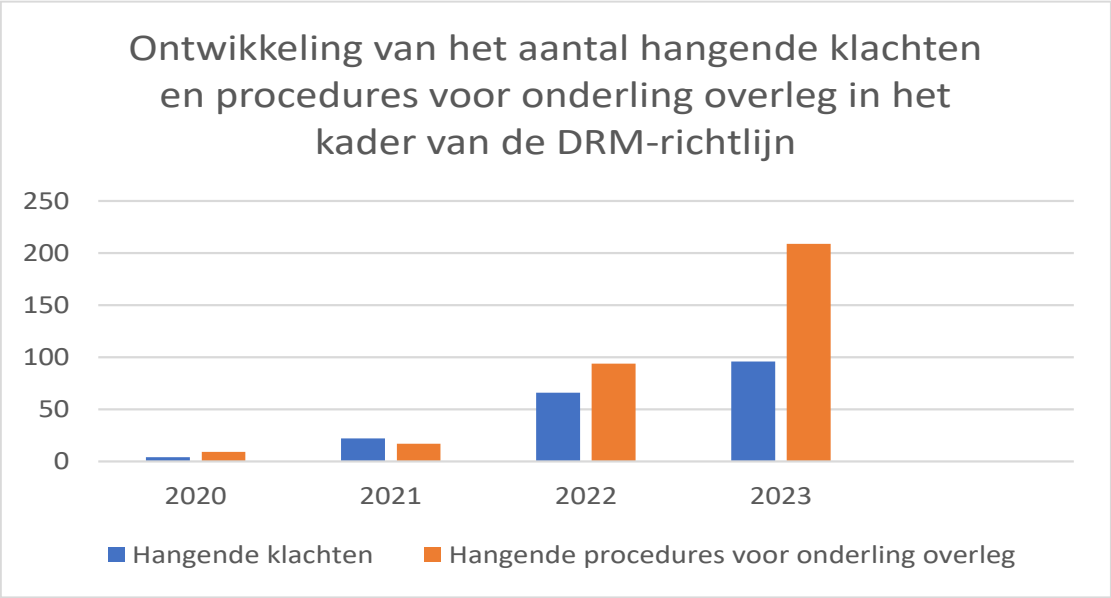
b. Evaluatie van het statistisch kader

Op grond van het statistisch kader van de DRM-richtlijn moeten de lidstaten jaarlijks de volgende statistieken aanleveren bij de Commissie[5]:

(i) Bij de bevoegde autoriteit ingediende klachten.
(ii) Procedures voor onderling overleg die door de bevoegde autoriteit worden beheerd.
(iii) Klachten die in behandeling zijn in het stadium van geschilbeslechting (arbitragefase).
(iv) De uitvoering van besluiten naar aanleiding van procedures voor onderling overleg en eindbesluiten.

In de volgende tabel is te zien hoeveel van de door de lidstaten ingediende zaken onder i) en ii) aan het einde van elk verslagjaar hangende waren:

[3] INFR(2022) 2096.
[4] Zie het openbaar register van in verband met inbreuken genomen besluiten van de Commissie https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/?lang_code=nl.
[5] Zie voor de gegevens de website van de Commissie: Resolution of tax disputes in the European Union — Europese Commissie (europa.eu).



Ingediende klachten

Afhankelijk van de positie die de bevoegde autoriteiten van een betrokken lidstaat innemen met betrekking tot de ingediende klacht, moeten belastingbetalers mogelijk beroep instellen bij nationale rechtbanken uit hoofde van artikel 5, lid 3, teneinde toegang te krijgen tot de procedure voor onderling overleg of de stadia van geschilbeslechting overeenkomstig de DRM-richtlijn. Op basis van de van de lidstaten ontvangen informatie, is er slechts één beroep ingesteld met betrekking tot een afwijzing door twee lidstaten. Het kleine aantal klachten waarvoor beroep is ingesteld ten opzichte van het totale aantal ingediende klachten kan erop duiden dat het aantal door alle lidstaten afgewezen zaken tot nu toe laag is.

In plaats daarvan worden alle resterende geschillen in het klachtstadium doorgezet naar het stadium van de procedure voor onderling overleg. Een belangrijke statistische indicator is de gemiddelde tijd die verstrijkt totdat een ingediende klacht door de lidstaten wordt afgesloten omdat deze door de lidstaten wordt opgelost of omdat de klacht wordt doorgezet naar het stadium van de procedure voor onderling overleg of het stadium van geschilbeslechting. De resultaten voor de jaren 2020-2023 worden hieronder getoond.

Jaar	Aantal lidstaten dat verslag uitbrengt	Afsluiting van de klacht (in maanden) — EU-gemiddelde	Maximum (maanden)	Minimum (maanden)
2020	2	1,25	1,5	1
2021	6	4,1	12	0,2
2022	12	3,9	6,2	1,8
2023	11	3,9	6	0,8

Derhalve kan op basis van de door de lidstaten ingediende gegevens worden gesteld dat de grote meerderheid van de zaken door de lidstaten binnen zes maanden wordt afgesloten, zoals vereist is op grond van de DRM-richtlijn. In de toekomst zal de

indiening van gegevens over de tijd die verstrijkt voordat een klacht wordt afgesloten, cruciaal zijn om de doeltreffendheid van de DRM-richtlijn te monitoren.

Klachten die in behandeling zijn in het stadium van de procedure voor onderling overleg

Zowel het aantal klachten als het aantal procedures voor onderling overleg is in de periode 2020-2023 gestegen, maar beide aantallen zijn aanzienlijk lager dan het aantal procedures voor onderling overleg in het kader van het arbitrageverdrag voor diezelfde periode[6]. Dit lage cijfer kan verschillende oorzaken hebben. De DRM-richtlijn is alleen rechtstreeks toepasselijk op geschillen die betrekking hebben op een belastingjaar dat op of na 1 januari 2018 is begonnen. Oudere zaken kunnen derhalve niet in het kader van de DRM-richtlijn worden afgehandeld[7]. Het aantal geschillen dat wordt ingediend in het kader van het arbitrageverdrag is echter dalende: in 2023 werden er 649 zaken ingediend in het kader van het arbitrageverdrag, ten opzichte van 854 in 2022. Dit kan echter een tijdelijk effect zijn; uit de gegevens voor de komende jaren moet blijken of sprake is van een langetermijntrend.

Aangezien de uitvoering van een belastingcontrole en de uitvaardiging van een aan de belastingbetaler gericht eindbesluit naar aanleiding van een dergelijke controle tijd kost, zal de belastingbetaler pas na een paar jaar een klacht kunnen indienen. Tot slot heeft de belastingbetaler vanaf de datum dat het besluit is uitgevaardigd drie jaar de tijd om een klacht in te dienen, hetgeen ook kan verklaren dat er tijd verstrijkt tussen het ontstaan van een geschil en de indiening ervan in het kader van de DRM-richtlijn.

Toen de lidstaten tijdens de raadpleging werd gevraagd of zij een verschuiving hebben opgemerkt van het arbitrageverdrag naar de DRM-richtlijn, antwoordden de meeste lidstaten dat zij niet over de gegevens beschikten om die vraag te beantwoorden. Ze bevestigden dat het arbitrageverdrag nog steeds wordt gebruikt door hun belastingbetalers.

Net als voor het klachtstadium werd de lidstaten verzocht aan te geven hoeveel maanden de beslechting van een geschil via de procedure voor onderling overleg duurde[8]. De resultaten voor de jaren 2020-2023 worden hieronder getoond.

Jaar	Aantal lidstaten dat verslag uitbrengt	Afsluiting van procedures voor onderling overleg (in maanden) — EU-gemiddelde	Maximum (maanden)	Minimum (maanden)

[6] Statistieken over de procedure voor onderling overleg en voorafgaande prijsafspraken: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/statistics-apas-and-maps-eu_nl.

[7] De lidstaten konden gebruikmaken van de mogelijkheid om zaken te aanvaarden in verband met geschillen die vóór 1 januari 2018 zijn ontstaan en betrekking hebben op vroegere belastingjaren. Tijdens de raadpleging van de lidstaten gaven slechts twee lidstaten aan dit toe te staan.

[8] Het aantal klachten dat tijdens het referentiejaar werd aanvaard en waarvoor een procedure voor onderling overleg werd gestart uit hoofde van artikel 4, lid 1, en het aantal besluiten naar aanleiding van procedures voor onderling overleg dat tijdens het referentiejaar werd aanvaard door de belanghebbende uit hoofde van artikel 4, lid 2, kunnen worden geraadpleegd in de statistische gegevens op de website van de Commissie waarnaar wordt verwezen in voetnoot 5.

2020	niet beschikbaar	niet beschikbaar	niet beschikbaar	niet beschikbaar
2021	4	7	12,5	3,3
2022	2	9,3	10,1	8,5
2023	9	10,9	21,5	3

Op basis van de door de lidstaten ingediende gegevens kan worden gesteld dat zaken waarvoor een procedure voor onderling overleg wordt gestart, binnen 24 maanden worden afgesloten, zoals vereist is op grond van de DRM-richtlijn. Gezien het kleine aantal zaken dat tot nu toe is afgesloten in het stadium van de procedure voor onderling overleg, is het echter nog te vroeg om conclusies te trekken. Uit een gerichte raadpleging van een lidstaat kwam naar voren dat de meeste zaken die worden ingediend in het kader van de DRM-richtlijn betrekking hadden op particulieren, en dat deze zaken over het algemeen sneller kunnen worden opgelost dan geschillen die betrekking hebben op bedrijven. In het laatste geval gaat het meestal om geschillen inzake verrekenprijzen, die complexer zijn en waarvan de beslechting langer duurt. Net als in het klachtstadium is het van cruciaal belang dat gegevens door de lidstaten worden ingediend zodat doeltreffend kan worden gemonitord hoeveel tijd verstrijkt tot de afsluiting van zaken waarvoor een procedure voor onderling overleg is gestart.

Klachten die in behandeling zijn in het stadium van geschilbeslechting

Tot nu toe heeft nog geen enkele klacht het stadium van geschilbeslechting (de arbitragefase) bereikt en is een beoordeling dus nog niet mogelijk. Bovendien zullen de komende jaren naar verwachting slechts weinig zaken in dit stadium terechtkomen, aangezien de meerderheid van de zaken waarvoor een procedure voor onderling overleg is gestart, zijn ingediend in 2022 en 2023, en nog niet alle besluiten door de lidstaten zijn uitgevaardigd. Hoe dan ook is monitoring in deze fase cruciaal om te waarborgen dat belastingbetalers het recht hebben om de afwijzing van een zaak waarvoor een procedure voor onderling overleg is gestart, aan te vechten.

De uitvoering van besluiten naar aanleiding van procedures voor onderling overleg en eindbesluiten

De lidstaten moeten melden hoeveel besluiten naar aanleiding van procedures voor onderling overleg en eindbesluiten nog niet door de bevoegde autoriteiten zijn uitgevoerd.

Op 31 december 2023 hadden de lidstaten drie besluiten naar aanleiding van procedures voor onderling overleg gemeld die nog door de bevoegde autoriteiten moesten worden uitgevoerd.

c. Voorlopige feedback over de toepassing

Op grond van de resultaten van de raadpleging van de lidstaten en de raadpleging van belanghebbenden[9] kan worden geconcludeerd dat de DRM-richtlijn heeft gezorgd voor meer doeltreffendheid en doelmatigheid ten opzichte van de situatie voorafgaand aan

[9] Zie: Resolution of tax disputes in the European Union — Europese Commissie (europa.eu).

de toepassing ervan. Dit is te danken aan het feit dat de DRM-richtlijn duidelijke en afgebakende termijnen kent, de belastingbetaler(s) betere beroepsmogelijkheden biedt en een breder toepassingsgebied heeft dat niet beperkt is tot geschillen over verrekenprijzen en toerekening van winsten aan vaste inrichtingen, maar ook geschillen bestrijkt die ontstaan naar aanleiding van de uitleg en toepassing van overeenkomsten en verdragen die voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op inkomsten.

Zowel de lidstaten als de belanghebbenden gaven in hun antwoorden echter aan dat hun ervaring met de voorschriften van de DRM-richtlijn beperkt is, aangezien de eerste zaken van dubbele belasting die onder het toepassingsgebied van de DRM-richtlijn vallen nu pas ontstaan, omdat de controles voor belastingjaren die op of na 2018 zijn begonnen nu worden afgesloten. Er kan dus weinig of geen feedback worden gegeven over alle aspecten van de DRM-richtlijn en specifieker over het stadium van geschilbeslechting, aangezien er op het moment dat dit verslag werd opgesteld, nog geen raadgevende commissie was ingesteld.

Er werden echter wel al suggesties gedaan om bepaalde aspecten van de DRM-richtlijn verder te verbeteren om meer duidelijkheid te verschaffen omtrent de uitleg en toepassing van bepaalde voorschriften of definities teneinde een gemeenschappelijke aanpak te waarborgen. Voorts werd voorgesteld het toepassingsgebied van de DRM-richtlijn uit te breiden zodat het beslechtingsmechanisme ook kan worden gebruikt voor geschillen die verband houden met andere richtlijnen op het gebied van directe en indirecte belastingen. Voor monitoringdoeleinden zou het nuttig kunnen zijn het statistisch kader te herzien en er indicatoren in op te nemen van het aantal klachten dat tijdens het referentiejaar is ingediend en afgewezen.

4. Conclusies en vervolgstappen

Alle lidstaten hebben de DRM-richtlijn volledig uitgevoerd. De voorlopige feedback is positief en wijst erop dat met de DRM-richtlijn de doelstellingen worden gerealiseerd die zijn geformuleerd op het moment dat de richtlijn werd vastgesteld. De DRM-richtlijn voorziet in een alomvattend, doeltreffend en duurzaam mechanisme voor geschilbeslechting. De richtlijn vergroot de kans dat belastingbetalers een geschil inzake dubbele belasting op bindende wijze kunnen beslechten en draagt op deze manier bij aan een eerlijker belastingklimaat.

Op basis van de statistische gegevens die door de Commissie worden verzameld via het statistisch kader van de DRM-richtlijn en de feedback van zowel het publiek als de lidstaten, moet echter worden geconcludeerd dat er nog weinig ervaring is opgedaan met de toepassing van de DRM-richtlijn. Zodra meer ervaring is opgedaan, moeten de diensten van de Commissie een volwaardige evaluatie uitvoeren en, in voorkomend geval, voorstellen doen om de DRM-richtlijn te verbeteren.