

Leidraad Mandatory Disclosure Rules (DAC6) gepubliceerd

Met ingang van 1 juli 2020 treden de Mandatory Disclosure Rules (Europese richtlijn DAC6) in Nederland in werking. In verband met de coronacrisis zijn de deadlines voor het melden van meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies echter verlengd. Wij verwijzen naar [onze eerdere berichtgeving](#) hierover.

Tijdens de parlementaire behandeling van de Nederlandse implementatie van de Mandatory Disclosure Rules is onderkend dat het in de praktijk moeilijk kan zijn om te bepalen of een bepaalde constructie al dan niet meldingsplichtig is. In een op 30 juni 2020 bij besluit van 24 juni 2020 gepubliceerde 'Leidraad meldingsplichtige grensoverschrijdende constructies' (hierna: Leidraad) wordt nader invulling gegeven aan de meldingsplicht voor 'Nederlandse' intermediairs of 'relevante belastingplichtigen'. De Leidraad kan in de toekomst worden geactualiseerd.

Voor meer algemene informatie over de Nederlandse implementatie van de Mandatory Disclosure Rules verwijzen wij naar deze (Engelstalige) [bijdrage](#) van het KPMG EU Tax Centre.

In dit memorandum zullen wij aandacht besteden aan de meest in het oog springende onderdelen van de Leidraad.

(Grensoverschrijdende) constructie

In navolging van de parlementaire geschiedenis wordt in de Leidraad opgemerkt dat het begrip 'constructie' neutraal is bedoeld en dat deze veelvormig kan zijn (bijvoorbeeld een transactie, handeling, overeenkomst, lening, afspraak of een combinatie daarvan). Een constructie betekent tevens een reeks van constructies en een constructie kan uit verscheidene stappen of onderdelen bestaan. De Leidraad vermeldt dat waar een constructie begint en eindigt kan afhangen van het soort constructie en het toepasselijke wezenskenmerk (zie hierna).

Een voorbeeld van een *grensoverschrijdende* constructie is volgens de Leidraad ook een fusie tussen twee Nederlandse zustervennootschappen van een in het buitenland gevestigde moedervernootschap.

Voor het bepalen of een constructie grensoverschrijdend is, gelden het in Europa gelegen deel van het Koninkrijk der Nederlanden en Aruba, de BES-eilanden, Curaçao en Sint-Maarten als afzonderlijke rechtsgebieden of landen.

Intermediair en hulpintermediair

Een intermediair is een persoon die een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie bedenkt, aanbiedt, opzet of beschikbaar maakt voor implementatie of de implementatie ervan beheert.

Binnen het begrip 'intermediair' wordt ook nog de zogenoemde 'hulpintermediair' onderscheiden. Dit is kort gezegd een persoon die rechtstreeks of via andere personen hulp, bijstand of advies verstrekt met betrekking tot het bedenken, aanbieden, opzetten en beschikbaar maken voor implementatie of het beheren van de implementatie van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. Om als hulpintermediair te kwalificeren moet deze persoon wel weten of redelijkerwijs kunnen weten dat hij dergelijke assistentie verleent.

In de Leidraad wordt uitgebreid stilgestaan bij de vraag onder welke omstandigheden een hulpintermediair een meldingsplicht heeft. Hiervan is alleen sprake als de hulpintermediair weet of redelijkerwijs kon weten dat hij bij een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie betrokken was, te beoordelen op het moment van het verstrekken van de hulp, bijstand of het advies. Het is niet doorslaggevend of een individuele medewerker feitelijk weet dat sprake is van (het verstrekken van hulp, etc. bij) een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie. Van belang is of diegene gelet op 'de deskundigheid die en het begrip dat nodig is om de diensten (die diegene uit hoofde van zijn functie verstrekt) te verstrekken', redelijkerwijs kan weten dat daarmee de bedoelde hulp of bijstand of het advies wordt verstrekt. Dit betekent ook dat een persoon die vanwege de aard van zijn dienst niet beschikt over de kennis en kunde om de constructie te duiden aan de hand van de wezenskenmerken, niet kwalificeert als hulpintermediair.

Verder wordt opgemerkt dat de potentiële hulpintermediair geen onderzoeksplicht heeft. Hij hoeft dus niet extra informatie te verzamelen om te kunnen beoordelen of hij kwalificeert als hulpintermediair als die extra informatie niet nodig is om de betreffende dienst te verlenen.

Wanneer een potentiële hulpintermediair over meer informatie beschikt dan nodig is om de betreffende dienst te kunnen verstrekken, kan hij zich voor de beoordeling of sprake is van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie in beginsel beperken tot de feiten en omstandigheden en informatie uit het dossier die nodig zijn om het desbetreffende advies te verstrekken.

Het enkele feit dat een hulpintermediair door bijvoorbeeld een verschoningsgerechtigde intermediair wordt gewezen op een (mogelijke) meldingsplicht betekent nog niet dat deze potentiële hulpintermediair daarmee de beschikbare informatie heeft om

(redelijkerwijs) te weten dat sprake is van een meldingsplichtige grensoverschrijdende constructie.

Relevante belastingplichtige

Onder omstandigheden kan de meldingsplicht op grond van de Mandatory Disclosure Rules verschuiven van de intermediair naar de zogenoemde relevante belastingplichtige (mits deze 'nexus' met Nederland heeft).

Indien een relevante belastingplichtige gehouden is tot melding van een constructie omdat de betrokken intermediair(s) zich beroept (beroepen) op het verschoningsrecht, dan gaat de meldtermijn voor de relevante belastingplichtige pas lopen wanneer de relevante belastingplichtige in kennis wordt gesteld door de betrokken intermediair(s), aldus de Leidraad.

Main benefit test

Voor sommige constructies geldt dat ze alleen moeten worden gemeld wanneer ook aan de 'main benefit test' wordt voldaan. Het gaat hierbij om objectieve feiten en omstandigheden; subjectieve beoordelingen of intenties spelen geen rol.

In de Leidraad wordt opgemerkt dat er in de praktijk in grofweg twee situaties zal zijn voldaan aan de main benefit test. Ten eerste als een constructie niet zou doorgaan zonder het te verwachten belastingvoordeel, en het bestaan van dat belastingvoordeel als 'doorslaggevend' voor de constructie kan worden aangemerkt. Ten tweede als een constructie elementen bevat die zijn toegevoegd om een belastingvoordeel te verkrijgen, mits dat belastingvoordeel het belangrijkste voordeel – of een van de belangrijkste voordelen – is dat van de constructie te verwachten valt.

Volgens de Leidraad is het met betrekking tot beide situaties zinvol om, kort samengevat, de situatie waarin de constructie wordt opgezet met de toepasselijke fiscale regelgeving, te vergelijken met de situatie zonder die fiscale regelgeving. Ziet de constructie er in beide gevallen hetzelfde uit? Dan zou de constructie kennelijk ook op dezelfde wijze doorgaan zonder een eventueel belastingvoordeel dat de toepassing van de betreffende fiscale regelgeving mogelijk met zich brengt. Het verkrijgen van een belastingvoordeel is in een dergelijk geval niet het belangrijkste voordeel (noch een van de belangrijkste voordelen) dat van een constructie te verwachten valt, zodat aan de main benefit test dan niet is voldaan.

Uit een verwijzing in de Leidraad kan worden opgemaakt dat indien het belangrijkste voordeel van een constructie het verkrijgen van een belastingvoordeel is dat volledig in lijn is met de bedoeling van de wetgeving ('policy intent'), dit nog niet betekent dat aan de main benefit test is voldaan.

Wezenskenmerken

De wezenskenmerken worden in de Leidraad behandeld aan de hand van onder meer ruim twintig gestileerde voorbeelden. Niet bij alle wezenskenmerken worden voorbeelden genoemd. Een voor de praktijk bruikbaar voorbeeld is de toepassing van de 30%-regeling in de loonbelasting, waarvan wordt opgemerkt dat dit niet onder wezenskenmerk B2 valt. Een ander bruikbaar voorbeeld is dat standaardleningsovereenkomsten voor leningen met 'arm's-lengthvoorwaarden' niet onder wezenskenmerk A3 vallen, omdat veelal niet aan de main benefit test zal zijn voldaan.

Een opgenomen voorbeeld zegt volgens de Leidraad overigens niets over de fiscale aanvaardbaarheid ervan. Er kunnen ook geen standpunten over de toepassing van andere wet- en regelgeving uit worden afgeleid.

Mocht u naar aanleiding van het voorgaande vragen hebben, dan staan de Meijburgadviseurs u graag bij met hun expertise.

Meijburg & Co

1 juli 2020

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.