

RJ-Uiting 2024-14: Landenrapportage ('country-by-country reporting') – aanpassing hoofdstuk 500 vanwege 'verslag openbaarmaking winstbelasting'

<i>Hoofdstuk RJ</i>	<i>500 'Landenrapportage'</i>
<i>Alinea's</i>	<i>Diverse</i>
<i>Hoofdstuk RJk</i>	<i>N.v.t.</i>
<i>Alinea's</i>	<i>N.v.t.</i>

<i>Status</i>	<i>ontwerp-Richtlijn</i>
<i>Publicatiedatum RJ-Uiting</i>	<i>10 juni 2024</i>
<i>Voorgestelde ingangsdatum</i>	<i>1 januari 2025</i>
<i>Commentaarperiode tot</i>	<i>1 juli 2024</i>

Inleiding

Voor wie is deze RJ-Uiting relevant

Deze RJ-Uiting is een gevolg van nieuwe wetgeving inzake 'country-by-country reporting'. Deze nieuwe wetgeving is relevant voor (bepaalde) ondernemingen die internationaal actief zijn en ten minste € 750 miljoen netto-omzet of inkomsten behalen, zij worden wettelijk verplicht een 'country-by-country-report', zijnde een 'verslag openbaarmaking winstbelasting', op te stellen en openbaar te maken. Korthedshalve wordt hierna van 'grote multinationals' gesproken. De overige (eerdere) wetgeving inzake 'country-by-country reporting' is niet gewijzigd.

Welke wijzigingen stelt de RJ voor

De RJ stelt voor om in hoofdstuk 500 wijzigingen door te voeren vanwege de invoering van het 'verslag openbaarmaking winstbelasting' in de Nederlandse wet als gevolg van implementatie van de EU richtlijn openbaarmaking winstbelasting. Daarnaast wordt voorgesteld de structuur van het hoofdstuk aan te passen, waarbij de verplichtingen per soort landenrapportage in aparte paragrafen worden opgenomen, en om de naam van hoofdstuk 500 te wijzigen in 'Landenrapportage (country-by-country reporting)'. Als bijlage bij deze RJ-Uiting is het aangepaste hoofdstuk 500 'Landenrapportage (country-by-country-reporting)' opgenomen.

Inwerkingtreding

De nieuwe bepalingen opgenomen in paragraaf 500.4 'Landenrapportage betaalde winstbelastingen per land door multinationale vennootschappen of groepen met (geconsolideerde) netto-omzet van meer dan € 750 miljoen', treden in werking voor verslagjaren die aanvangen op of na 22 juni 2024.

De redactioneel aangepaste bepalingen opgenomen in paragraaf 500.2 'Landenrapportage bij

activiteiten in de winningsindustrie en houtkap van oerbossen' en paragraaf 500.3 'Landenrapportage activiteiten per land door een bank of een beleggingsinstelling' zijn al langer (sinds enkele jaren) wettelijk verplicht.

Commentaarperiode

De RJ nodigt uit tot het inzenden van commentaren op deze RJ-Uiting. Deze kunnen tot uiterlijk 1 juli 2024 worden ingediend bij het RJ-secretariaat, bij voorkeur per email (secretariaat@rjnet.nl). Commentaren zullen als openbare informatie worden behandeld en op de RJ-website worden gepubliceerd, tenzij door respondenten is aangegeven dat het commentaar geheel of gedeeltelijk moet worden aangemerkt als vertrouwelijk.

Achtergrond en inhoud

EU richtlijn openbaarmaking winstbelasting

De EU richtlijn openbaarmaking winstbelasting (Richtlijn EU/2021/2101) is in 2024 geïmplementeerd in de Nederlandse wet. Doel van deze wetgeving is bevordering van de transparantie van de betalingen van winstbelasting wereldwijd door grote multinationals. Hierdoor worden (uiteindelijke moedermaatschappijen van) grote multinationals, met meer dan € 750 miljoen (geconsolideerde) netto-omzet of inkomsten, verplicht om jaarlijks een verslag inzake de winstbelasting op te stellen en openbaar te maken.

Vervanging artikel 2:392a door artikel 2:391a BW

Op 30 december 2023 is de Implementatiewet Richtlijn openbaarmaking winstbelasting in werking getreden.¹ Hiermee is het nieuwe artikel 2:391a BW geïntroduceerd, waarbij tevens artikel 2:392a BW en leden 5 en 6 van artikel 2:391 BW zijn vervallen. De wettelijke grondslag voor onder meer 'country-by-country reporting' is daarmee verplaatst naar art. 2:391a BW

Implementatiebesluit richtlijn openbaarmaking

Op 14 februari 2024 is het Implementatiebesluit richtlijn openbaarmaking winstbelasting gepubliceerd.² Dit regelt de wettelijke verplichting voor desbetreffende grote multinationals om jaarlijks een verslag openbaarmaking winstbelasting ('country-by-country report') op te stellen, openbaar te maken en ten minste vijf jaar raadpleegbaar te houden.

Voorgestelde wijzigingen Richtlijnen voor middelgrote en grote rechtspersonen

In de RJ-bundel is Afdeling 5 'country-by-country reporting' opgenomen, met daarin hoofdstuk 500 'Landeninformatie'. Mede vanwege bovengenoemde wetswijziging wordt voorgesteld de naam en structuur van hoofdstuk 500 te wijzigen. Voorgesteld wordt om in hoofdstuk 500 'Landenrapportage (country-by-country reporting)' in aparte paragrafen uiteen te zetten op welke ondernemingen de wetgeving voor 'country-by-country reporting' van toepassing is. Dit betreft:

- bepaalde ondernemingen actief in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen (paragraaf 500.2);
- banken of beleggingsondernemingen (paragraaf 500.3); en
- grote multinationals met een netto-omzet van meer dan € 750 miljoen (paragraaf 500.4).

¹ Staatsblad 2023, nr. 517.

² Staatsblad 2024, nr. 43.

500 LANDENRAPPORTAGE ('COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTING')

Deze Richtlijn 500 (aangepast 2024) vervangt Richtlijn 500 (2017) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025.¹

500.1 Inleiding

Doel en toepassingsgebied

101 Dit hoofdstuk behandelt de voorschriften voor 'country-by-country reporting', ook wel landenrapportage genoemd, als onderdeel van de jaarverslaggeving van ondernemingen. Het 'country-by-country report' betreft een verslag dat, afzonderlijk van de jaarrekening,² het bestuursverslag en de overige gegevens, wordt opgesteld en openbaar gemaakt.

102 In dit hoofdstuk worden de wettelijke voorschriften ten aanzien van de inhoud van het 'country-by-country report' beschreven. De wettelijke voorschriften voor landenrapportage zijn uitsluitend van toepassing op specifieke categorieën ondernemingen. In dit hoofdstuk worden in drie afzonderlijke paragrafen de verschillende vormen van landenrapportage uiteengezet .

Paragraaf 2 bevat de voorschriften voor landenrapportage door een grote rechtspersoon, organisatie van openbaar belang of uitgevende instelling, die actief is in de winningsindustrie of in de houtkap van oerbossen.

Paragraaf 3 bevat de voorschriften voor landenrapportage door een bank of beleggingsonderneming.

Paragraaf 4 bevat de voorschriften voor landenrapportage door multinationale ondernemingen of groepen met een (geconsolideerde) netto-omzet van meer dan € 750 miljoen.

In paragraaf 2 tot en met 4 worden verkort de wettelijke voorschriften voor landenrapportage weergegeven zoals opgenomen in desbetreffende algemene maatregel van bestuur waarvoor artikel 2:391a BW de wettelijke grondslag vormt.

500.2 Landenrapportage bij activiteiten in de winningsindustrie en houtkap van oerbossen

201 De bepalingen voor een 'country-by-country report', zijnde een 'verslag van betalingen aan overheden' volgen uit het Besluit rapportage van betalingen aan overheden (Staatsblad 2015, nr.

¹ Paragraaf 500.4 is van toepassing op verslagjaren die aanvangen op of na 22 juni 2024.

² Landenrapportage door banken of beleggingsondernemingen kan in de jaarrekening worden opgenomen, zie alinea 304.

439), dat is opgenomen in hoofdstuk 910 paragraaf 15a Modellen en besluiten (hierna: Besluit rapportage betalingen aan overheden).

202 Het Besluit rapportage van betalingen aan overheden is van toepassing op grote rechtspersonen, op organisaties van openbaar belang en uitgevende instellingen die actief zijn in de winningsindustrie (met name olie, aardgas of mineralen) of in de houtkap van oerbossen (artikel 2 Besluit rapportage van betalingen aan overheden).

Dit betreft:

- een grote rechtspersoon: een rechtspersoon die op twee opeenvolgende balansdata, zonder onderbreking nadien op twee opeenvolgende balansdata, niet heeft voldaan aan ten minste twee van de drie vereisten, bedoeld in artikel 2:397 lid 1 en 2 lid BW;
- een organisatie van openbaar belang: een rechtspersoon als bedoeld in artikel 2:398 lid 7 BW; en
- een uitgevende instelling: een instelling als bedoeld in artikel 5:25e Wft. (artikel 1 Besluit rapportage van betalingen aan overheden)

Zij moeten jaarlijks een ‘country-by-country report’, namelijk een ‘verslag van betalingen aan overheden’ van de landen - binnen en buiten de EU - waarin zij actief zijn, opstellen en openbaar maken (artikel 3 Besluit rapportage betalingen aan overheden).

203 Het verslag van rapportage betalingen aan overheden omvat, behalve indien de betaling in een boekjaar minder dan € 100.000 bedraagt, de navolgende betalingen die voortvloeien uit winnings- of houtkapactiviteiten en zijn gedaan aan nationale, regionale of lokale overheden (artikel 1 lid c Besluit rapportage van betalingen aan overheden):

- 1) productierechten;
- 2) belastingen;
- 3) royalty's;
- 4) dividenden;
- 5) ondertekenings-, opsporings- en productiebonussen;
- 6) licentierechten, huurprijzen, toetredingsgelden en andere vergoedingen voor licenties of concessies; en
- 7) betalingen voor structuurverbeteringen.

Met betrekking tot de in de winnings- of houtkapactiviteiten wordt de onderstaande informatie voor het betrokken boekjaar in het verslag van rapportage betalingen aan overheden opgenomen:

- a. het totale bedrag van aan elke overheid gedane betalingen;
- b. het totale bedrag per soort betaling als genoemd hierboven onder 1 tot en met 7, die aan elke overheid is gedaan;
- c. ingeval deze betalingen aan een bepaald project zijn toegewezen, het totale bedrag per soort betaling als genoemd hierboven onder 1 tot en met 7, die voor elk dergelijk project is gedaan, en het totale bedrag aan betalingen voor elk dergelijk project. (artikel 4 lid 2 Besluit rapportage van betalingen aan overheden).

204 Indien de onderneming, zoals bovengenoemd in alinea 202, aan het hoofd staat van een groep (ingevolge artikel 2:406 BW) wordt een geconsolideerd verslag opgesteld van betalingen aan overheden die voortvloeien uit winnings- en houtkapactiviteiten (artikel 5 lid 1 Besluit rapportage van betalingen aan overheden).

Er is een vrijstelling voor het opstellen van een geconsolideerd verslag van betalingen aan overheden indien:

- bij consolidatie de grenzen van de kleine rechtspersoon (artikel 2:396 BW) niet worden overschreden en er geen organisatie van openbaar belang of uitgevende instelling deel uitmaakt van de groep; of
- sprake is van een groepsdeel waarvan de betalingen aan overheden zijn opgenomen in een geconsolideerd verslag van een groter geheel opgesteld door een rechtspersoon (moedermaatschappij) vallend onder het recht van een EU-lidstaat (artikel 5 lid 2 Besluit rapportage van betalingen aan overheden).

Opname van gegevens in het geconsolideerde verslag van betalingen aan overheden hoeft niet indien (a) er een ingrijpende en langdurige beperking is in de uitoefening van rechten ten aanzien van de activa of het bestuur, of (b) in zeer uitzonderlijke gevallen waarin de gegevens niet kunnen worden verkregen zonder onevenredige kosten of onverantwoorde vertraging (artikel 5 leden 2 en 3 Besluit rapportage van betalingen aan overheden).

205 Het (geconsolideerde) verslag van betalingen aan overheden moet jaarlijks binnen twaalf maanden na afloop van het boekjaar openbaar worden gemaakt op de wijze zoals genoemd in artikel 2:394 BW (artikel 3 Besluit rapportage van betalingen aan overheden).

Door uitgevende instellingen moet dit verslag van betalingen aan overheden ook gedurende een periode van tien jaar publiekelijk beschikbaar worden gehouden (artikel 5:25e Wft).

206 Het (geconsolideerde) verslag van betalingen aan overheden hoeft niet te worden gecontroleerd door een externe accountant (toelichting bij artikel 3, Nota van toelichting, Besluit rapportage van betalingen aan overheden).

500.3 Landenrapportage activiteiten per land door een bank of beleggingsonderneming

301 Bepalingen voor een 'country-by-country report', namelijk 'verslaggeving per land' volgen uit het Besluit uitvoering publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten (Staatsblad 2014, nr. 334), dat is opgenomen in hoofdstuk 910 paragraaf 15b Modellen en besluiten (hierna: Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten).

302 Het Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten is van toepassing op banken (als bedoeld in artikel 1:1 Wft) en op bepaalde beleggingsondernemingen met een zetel in Nederland (artikel 1 en 2 Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten).

Zij moeten jaarlijks een geconsolideerd ‘country-by-country report’, een landenrapportage, opstellen voor elk land waarin zij of haar dochterondernemingen een vestiging hebben (artikel 3 Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten).

303 De landenrapportage omvat per land de volgende informatie:

- a) naam, aard van de activiteiten en geografische locatie van de onderneming, haar dochtermaatschappijen en bijkantoren;
 - b) de omzet;
 - c) het gemiddeld aantal werknemers;
 - d) de winst of verlies voor belasting;
 - e) de belasting over winst of verlies; en
 - f) de ontvangen overheidssubsidies.
- (artikel 3 lid 1 Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten)

De informatie bovengenoemd onder sub b t/m f, wordt gebaseerd volgens dezelfde methoden en grondslagen die worden toegepast voor de jaarrekening (toelichting bij artikel 3, Nota van toelichting, Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten).

304 De (geconsolideerde) landenrapportage wordt, indien mogelijk, gelijktijdig met de (geconsolideerde) jaarrekening openbaar gemaakt. Indien de (geconsolideerde) landenrapportage niet in de (geconsolideerde) jaarrekening is opgenomen, maakt de onderneming bekend waar en wanneer de informatie kan worden gevonden (artikel 3 lid 3 Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten).

305 De (geconsolideerde) landenrapportage moet worden gecontroleerd door een externe accountant die bevoegd is tot controle van de (geconsolideerde) jaarrekening (artikel 3 lid 2 Besluit publicatieverplichtingen richtlijn kapitaalvereisten).

500.4 Landenrapportage betaalde winstbelastingen per land door multinationale vennootschappen of groepen met (geconsolideerde) netto-omzet of inkomsten van meer dan € 750 miljoen

401 De bepalingen voor een ‘verslag inzake informatie over de winstbelasting’ volgen uit het Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting (Staatsblad 2024, nr. 43), dat is opgenomen in hoofdstuk 910 paragraaf 15c Modellen en besluiten (hierna: Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

402 Het Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting is van toepassing op:

- een NV of BV, of een vennootschap onder firma of een commanditaire vennootschap, waarvan alle vennoten volledig jegens schuldeisers aansprakelijk zijn voor de schulden zoals bedoeld in artikel 2:361 lid 2 BW, die:
- zelfstandig of als uiteindelijke moedermaatschappij gedurende twee opeenvolgende verslagjaren een (geconsolideerde) netto-omzet, zoals bedoeld in artikel 2:377 lid 6 BW, heeft behaald van meer dan € 750 miljoen heeft behaald

Indien en voor zover artikel 2:377 lid 6 BW niet van toepassing is, wordt bovenstaande grens van € 750 miljoen bepaald op basis van de behaalde inkomsten volgens het in de jaarrekening toegepaste verslaggevingsstelsel (artikel 1 en 2 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

403 Het Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting is niet van toepassing op een vennootschap of uiteindelijke moedermaatschappij die een bank of beleggingsonderneming is en een ‘country-by-country report’, zoals beschreven in de alinea’s 302 en 303, opstelt en openbaar maakt (artikel 2 lid 3 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

Het Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting is eveneens niet van toepassing op een vennootschap en uiteindelijke moedermaatschappij, zoals genoemd in alinea 402, die uitsluitend gevestigd is in en bedrijfsactiviteiten heeft op Nederlands grondgebied (artikel 2 lid 2 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

404 Het verslag inzake de winstbelasting bevat de volgende informatie:

- a) de naam van de vennootschap of de uiteindelijke moedermaatschappij, het betrokken boekjaar, de gebruikte munteenheid en, indien van toepassing, de lijst van alle dochtermaatschappijen die in de geconsolideerde jaarrekening zijn opgenomen;
- b) een korte beschrijving van de aard van de activiteiten;
- c) het gemiddeld aantal werknemers;
- d) haar inkomsten, die worden berekend als:
 - i) de som van de netto-omzet, overige bedrijfsopbrengsten, resultaat uit deelnemingen (exclusief van groepsmaatschappijen ontvangen dividenden) opbrengsten uit andere effecten en vorderingen, overige rentebaten en soortgelijke opbrengsten als bedoeld in artikel 2:377 BW; of
 - ii) de inkomsten berekend volgens het verslaggevingsstelsel op basis waarvan de jaarrekening wordt opgesteld, exclusief waardecorrecties en van groepsmaatschappijen ontvangen dividenden;
- e) het bedrag van de winst of het verlies vóór winstbelasting;

f) het bedrag van de toerekenbare winstbelasting tijdens het boekjaar, te berekenen als de belastinglasten van het lopende jaar in de betrokken fiscale jurisdictie.

Deze belastinglasten hebben alleen betrekking op de activiteiten in het relevante boekjaar en omvatten geen uitgestelde belastingen of voorzieningen voor onzekere belastingverplichtingen;

g) het bedrag van de winstbelasting betaald (op kasbasis) tijdens het boekjaar in de betrokken fiscale jurisdictie; en

h) het bedrag van de gecumuleerde winst aan het eind van het boekjaar, waarbij onder gecumuleerde winst wordt verstaan de som van winsten van het boekjaar en voorgaande boekjaren waarvan niet is besloten deze uit te keren.

(artikel 7 lid 2, 3 en 4 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting)

Bepaalde bovengenoemde informatie kan in het verslag inzake de winstbelasting worden weggelaten indien de openbaarmaking ervan bijzonder nadelig zou zijn voor de concurrentiepositie van de vennootschap waarop de informatie betrekking heeft. Deze weggelaten informatie wordt uiterlijk vijf jaar na de datum van de oorspronkelijke weglating openbaar gemaakt in een ander verslag inzake de winstbelasting (artikel 9 lid 1 en 2 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

405 Het verslag inzake de winstbelasting geeft afzonderlijk de informatie weer:

- voor elke EU-lidstaat en land aangesloten bij de EER (Europese Economische Ruimte);
- voor elk rechtsgebied dat door de Minister van Rechtsbescherming is aangewezen als niet-coöperatief of coöperatief rechtsgebied voor belastingdoeleinden (artikel 8 lid 1 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

Voor andere fiscale jurisdicties wordt de informatie op geaggregeerde basis weergegeven (artikel 8 lid 1 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

406 De vennootschap of uiteindelijke moedermaatschappij, genoemd in alinea 402, dan wel een dochtermaatschappij of bijkantoor (artikel 3 en 4 Implementatiebesluit), stelt jaarlijks een verslag inzake de winstbelasting op. Het verslag inzake de winstbelasting vermeldt, ingeval van een dochtermaatschappij of bijkantoor, de naam en adres van het hoofdkantoor in een EU-lidstaat of land aangesloten bij de Europese Economische Ruimte (artikel 5 lid 2 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

Het verslag inzake de winstbelasting wordt opgesteld in de munteenheid waarin de (geconsolideerde) jaarrekening openbaar wordt gemaakt (artikel 10 lid 1 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

407 Het verslag inzake de winstbelasting wordt, uiterlijk twaalf maanden na afloop van het boekjaar, openbaar gemaakt door deponering bij het handelsregister als bedoeld in artikel 2:394 BW (artikel 11 lid 1 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

Het verslag inzake de winstbelasting wordt gratis en in een elektronisch formaat openbaar gemaakt op de website van de vennootschap, dochtermaatschappij, groepsmaatschappij, bijkantoor of de uiteindelijke moedermaatschappij (artikel 11 lid 2 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

Het verslag inzake de winstbelasting is ten minste vijf jaar toegankelijk op de website (artikel 11 lid 3 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

408 Het (geconsolideerde) verslag inzake de winstbelasting hoeft niet te worden gecontroleerd door een externe accountant. De externe accountant die de jaarrekening van de rechtspersoon heeft gecontroleerd vermeldt in de controleverklaring, als bedoeld in artikel 2:393 lid 5 BW, of de rechtspersoon, met betrekking tot het boekjaar voorafgaand aan het boekjaar waarover de gecontroleerde jaarrekening is opgesteld, verplicht was een verslag inzake de winstbelasting openbaar te maken en zo ja, of het verslag openbaar is gemaakt (artikel 12 Implementatiebesluit Richtlijn openbaarmaking winstbelasting).

Ontwerp-Richtlijn