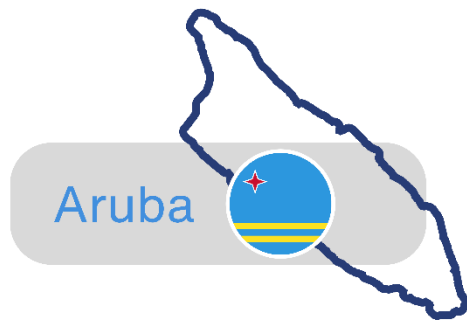


# Handleiding **Country-by-Country reporting (CbC)**

Gegevensaanlevering van  
landenrapporten betreffende aanvullende  
documentatieverplichtingen met  
betrekking tot verrekenprijzen

Versie 2024



# Inhoudsopgave

1 Inleiding .....	4
1.1 Algemeen.....	4
1.2 De handleiding.....	4
1.3 Actuele informatie .....	5
2 Fiscaal-juridisch .....	6
2.1 Wettelijke basis .....	6
2.1.1 Inleiding .....	6
2.1.2 Guidance on the implementation of Country-by-Country Reporting.....	6
2.2 Voor welke ondernemingen geldt de verplichting .....	7
2.2.1 Definitie multinationale groep .....	8
2.2.2 Definitie vrijgestelde multinationale groep .....	9
2.2.3 Definitie groepsentiteit van een multinationale groep .....	10
2.3 Voor welke groepsentiteiten geldt de verplichting tot aanlevering.....	11
2.3.1 Definitie rapporterende entiteit .....	11
2.3.2 Inlevering door een uiteindelijke moederentiteit.....	12
2.3.2.1 Inlevering door een in Aruba gevestigde uiteindelijke moederentiteit.....	12
2.3.2.2 Inlevering door een in een andere staat gevestigde uiteindelijke moederentiteit .....	13
2.3.3 Local filing.....	13
2.3.3.1 Local filing door een in Aruba gevestigde groepsentiteit.....	13
2.3.3.2 Local filing door een in een andere staat gevestigde groepsentiteit.....	15
2.3.4 Inlevering door een surrogaat moederentiteit .....	15
2.3.4.1 Inlevering door een in Aruba gevestigde surrogaat moederentiteit .....	15
2.3.4.2 Inlevering door een in een andere staat gevestigde surrogaat moederentiteit .....	16
2.4 Indiening van een onvolledig landenrapport door een in Aruba gevestigde groepsentiteit.....	17
2.5 Ingangsdatum en termijn aanlevering landenrapport.....	17
2.6 Voor welke groepsentiteiten geldt de notificatie verplichting.....	18
2.6.1 Notificatieplicht - artikel 29, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting .....	18
2.6.2 Notificatieplicht - artikel 29, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting.....	19
2.6.3 Notificatieplicht - artikel 28, derde lid, tweede zin van de Landsverordening winstbelasting .	19
2.7 Waarvoor gebruikt de DIMP de gegevens.....	19
2.7.1 Gebruik landenrapport door de DIMP.....	20

2.7.2 Internationale uitwisseling van het landenrapport.....	20
3 Subject gegevensaanlevering .....	22
3.1 In Aruba gevestigde rapporterende entiteit.....	22
3.2 Notificatieplicht.....	22
4 Object gegevensaanlevering.....	23
4.1 Landenrapport.....	23
4.2 Algemene richtlijnen voor het landenrapport .....	24
4.2.1 Toelichting tabel 1 landenrapport .....	26
4.3 Toelichting tabel 2 landenrapport .....	29
4.4 Toelichting tabel 3 landenrapport .....	30
4.5 Gegevensaanlevering bij notificatieplicht.....	30
5 Niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist aanleveren landenrapport en doen van notificatie .....	31
5.1 Algemeen.....	31
5.2 Bestuurlijke boete .....	31
5.2.1 Hoogte bestuurlijke boete.....	32
5.2.2 Termijn opleggen bestuurlijke boete.....	32
5.3 Strafrechtelijke sanctie .....	32
6 Logistiek.....	33
6.1 Algemeen.....	33
6.2 Heraanleveringen, correcties, aanvullingen en intrekkingen.....	33
7 Ondersteuning .....	35
Verklarende woordenlijst.....	36

# 1 Inleiding

## 1.1 Algemeen

Deze handleiding is bestemd voor rapporterende entiteiten van multinationale groepen die bij het Departamento di Impuesto (hierna: DIMP) gegevens moeten aanleveren in de vorm van een zogenaamd landenrapport ("Country-by-Country Reporting").

Per 1 januari 2018 moeten multinationale groepen met een geconsolideerde groepsopbrengst van AWG 1.500.000.000 of meer in het verslagjaar onmiddellijk voorafgaande aan het verslagjaar waarop het landenrapport betrekking zou hebben, jaarlijks, per land, aan de DIMP gaan rapporteren over onder meer hun winsten, betaalde belasting en activiteiten. Dit geschiedt aan de hand van een door de OESO ontwikkeld sjabloon.

Deze handleiding biedt inzicht in de achtergrond van de verplichting tot gegevensaanlevering, welke entiteiten van multinationale groepen moeten rapporteren, en informeert over wanneer, waarover en hoe de vereiste gegevens moeten worden ingediend. Hetzelfde geldt voor de notificatieplicht. De voor dit onderwerp van belang zijnde begrippen worden in bijlage 1 van deze handleiding middels een verklarende woordenlijst toegelicht.

## 1.2 De handleiding

De handleiding is opgebouwd uit de volgende hoofdstukken.

Na de inleiding in hoofdstuk 1 wordt in hoofdstuk 2 ingegaan op de fiscaal-juridische aspecten van de verplichting tot het opstellen en inleveren van een landenrapport en de notificatieplicht. Vervolgens worden in hoofdstuk 3 en 4 achtereenvolgens het subject en het object van de gegevensaanlevering van het landenrapport besproken. In hoofdstuk 5 wordt toegelicht wat de gevolgen zijn van het niet (volledig) voldoen aan de verplichting tot het aanleveren van een landenrapport. Hoofdstuk 6 gaat in op het logistieke proces van aanlevering van het landenrapport. Tenslotte worden in hoofdstuk 7 de contactgegevens vermeld van de DIMP waar u terecht kunt voor vragen betreffende het aanleverproces van de landenrapporten of de inhoud van de landenrapporten.

Uitdrukkelijk dient hierbij te worden vermeld dat deze handleiding is geschreven enkel voor informatiedoeleinden. De wettelijke bepalingen zijn uitdrukkelijk leidend.

De ontwikkelingen omtrent Country-by-Country Reporting staan niet stil.

Tegelijkertijd is de exacte impact nog niet altijd duidelijk. In deze handleiding zijn de Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting (update 13 September 2018) en de Guidance on the Implementation of Country-by-Country

Reporting: Compilation of approaches adopted by jurisdictions (update 30 april 2018) verwerkt. Periodiek worden de hiervoor genoemde documenten aangevuld.

Zie voor de laatste versie van de guidance:

<http://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting.htm>.

Ten aanzien van Country-by-Country Reporting volgt Aruba in beginsel de uitleg die volgt uit de huidige en toekomstige daarop betrekking hebbende documenten van de OESO.

### 1.3 Actuele informatie

Als gegevens aangeleverd dienen te worden bij de DIMP is de meest actuele informatie nodig om te weten waaraan moet worden voldaan. Deze informatie is te vinden op de volgende website: [www.impuesto.aw](http://www.impuesto.aw). Op deze website zijn tevens de in deze handleiding beschreven sjablonen van de OESO in Excel formaat opgenomen.

Voor de notificatie conform artikelen 28 van de Landsverordening winstbelasting is geen vorm voorgeschreven. Deze kan derhalve schriftelijk naar de DIMP worden gestuurd. Voor het landenrapport als bedoeld in artikel 29 van de Landsverordening winstbelasting heeft de OESO een sjabloon<sup>1</sup> ontwikkeld dat Aruba in casu ook gebruikt.

---

<sup>1</sup> [https://www.impuesto.aw/\\_flysystem/media/regeling-aanv-documentatieverplichtingen-ab-2019-no.-86\\_0.pdf](https://www.impuesto.aw/_flysystem/media/regeling-aanv-documentatieverplichtingen-ab-2019-no.-86_0.pdf)

## 2 Fiscaal-juridisch

### 2.1 Wettelijke basis

#### 2.1.1 Inleiding

Op grond van de Landsverordening winstbelasting moeten rapporterende entiteiten van een multinationale groep die hun fiscale vestigingsplaats hebben in Aruba op eigen initiatief de aangewezen gegevens aan de Inspecteur verstrekken. Dit is geregeld in Hoofdstuk IV “Aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen” van de Landsverordening winstbelasting omvattende de artikelen 27 tot en met 32<sup>2</sup>.

Met deze nieuwe documentatieverplichting tot het aanleveren van een landenrapport implementeert Aruba voor boekjaren die aanvangen op of na of eindigen na 1 januari 2019, de uitkomst van actiepunten 13 van het OESO- project Base Erosion and Profit Shifting (BEPS-project). De nieuwe standaard is gepubliceerd in het “Transfer Pricing Documentation and Country-by Country Reporting Action 13” (5 oktober 2015)<sup>3</sup> en is opgenomen als het nieuwe hoofdstuk 5 in de OESO Transfer Pricing Guidelines. Een multinationale groep die in het verslagjaar onmiddellijk voorafgaande aan het verslagjaar waarop het landenrapport betrekking heeft, geconsolideerde groepsopbrengsten heeft vanaf AWG 1.500.000.000 of meer, dient jaarlijks een landenrapport op te stellen.

#### 2.1.2 Guidance on the implementation of Country-by-Country Reporting

Om niet af te wijken van de internationale standaard volgt Aruba - zoals hiervoor reeds is aangegeven - de huidige en toekomstige uitleg van de OESO bij de gestandaardiseerde documentatieverplichtingen die zijn neergelegd in de Landsverordening winstbelasting, tenzij daar uitdrukkelijk van wordt afgeweken.

De uitleg van de OESO, die onder meer blijkt uit de Guidance on the implementation of Country-by-Country Reporting: BEPS Action 13 (OESO- guidance)<sup>4</sup> zal dus door Aruba in beginsel worden gevolgd, tenzij daar uitdrukkelijk van wordt afgeweken.

Op een aantal onderwerpen is er, vanuit praktische overwegingen, voor gekozen om de OESO-ontwikkelingen op te nemen in deze handleiding.

Indien een OESO- ontwikkeling niet is opgenomen in deze handleiding, betekent dat niet dat Aruba hier uitdrukkelijk van afwijkt. Daarom moet deze handleiding gelezen worden met inachtneming van de huidige en toekomstige OESO-ontwikkelingen.

---

<sup>2</sup> P.B. 2019, no. 79.

<sup>3</sup> <http://www.oecd.org/general/searchresults/?q=https%3A%2F%2Fwww.oecd.org%2Ftax%2Ftransfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report-9789264241480-en.htm>

<sup>4</sup> <http://www.oecd.org/ctp/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf>

De OESO heeft de aanvullende uitleg inzake Country-by-Country Reporting grotendeels gebundeld op de onderstaande website:

[www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting.htm](http://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting.htm).

Daarnaast is er een overzicht van de actieve uitwisselingsrelaties per land opgenomen op de website van de OESO:

[www.oecd.org/ctp/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm](http://www.oecd.org/ctp/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm)

#### Interpretatie drempel (AWG . 1.500.000.000)

Voor het analyseren of de geconsolideerde groepsopbrengsten van een multinationale groep de grens van AWG 1.500.000.000 te boven gaan, dient gekeken te worden naar de geconsolideerde groepsopbrengsten van de multinationale groep zoals is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van het verslagjaar onmiddellijk voorafgaande aan het verslagjaar waarop het landenrapport betrekking zou hebben. Hierbij hoeven "extraordinary income and gains from investment activities", indien deze niet zijn opgenomen in de geconsolideerde groepsopbrengsten van de geconsolideerde jaarrekening, niet te worden opgenomen in de geconsolideerde groepsopbrengsten voor de bepaling of al dan niet is voldaan aan de drempel.

#### Fusies, overnames en splitsingen

De vraag die naar voren komt bij fusies, overnames en splitsingen is of een multinationale groep een verplichting heeft tot indiening van een landenrapport of dat het een vrijgestelde multinationale groep betreft. In de OESO-guidance zijn hierover nadere richtlijnen opgenomen<sup>5</sup>

## 2.2 Voor welke ondernemingen geldt de verplichting

Deze handleiding is, zoals eerder vermeld, bedoeld voor rapporterende entiteiten van multinationale groepen die fiscaal gevestigd zijn in Aruba. Hierbij spelen, achtereenvolgens, twee vragen een rol:

- ten eerste de vraag voor welke ondernemingen de verplichting tot het opstellen van een landenrapport geldt en;
- ten tweede de vraag voor welke *groepsentiteit* de verplichting tot aanlevering geldt.

In deze paragraaf wordt ingegaan op de eerste vraag, te weten de zogenaamde kwalificerende multinationale groep. Eerst zal echter beoordeeld moeten worden of er sprake is van een multinationale groep.

Indien dat inderdaad het geval is, zal vervolgens nagegaan moeten worden of voor de multinationale groep een vrijstelling geldt. Geldt deze vrijstelling niet, dan is sprake van een kwalificerende multinationale groep die derhalve een verplichting heeft tot het opstellen van een landenrapport.

---

<sup>5</sup> Hoofdstuk VI van de Guidance on the implementation of Country-by-Country Reporting: BEPS Action 13

Bij de beantwoording van de tweede vraag zal beoordeeld moeten worden of de kwalificerende multinationale groep één of meer groepsentiteiten heeft die in Aruba is/zijn gevestigd. Voor deze kwalificerende multinationale groep kan een landenrapport via een groepsentiteit die in Aruba is gevestigd (een in Aruba gevestigde rapporterende entiteit) worden aangeleverd. Een alternatief is dat het landenrapport - onder voorwaarden - door een buitenlandse groepsentiteit wordt ingediend in de belastingjurisdictie waarvan zij fiscaal inwoner is. In het laatste geval hoeft het landenrapport niet door een in Aruba gevestigde groepsentiteit te worden aangeleverd, maar verkrijgt de DIMP het landenrapport op basis van automatische internationale uitwisseling. Vindt er geen automatische uitwisseling plaats (omdat niet aan de betreffende voorwaarden daarvoor wordt voldaan), dan dient het landenrapport door middel van "local filing" conform artikel 28 van de Landsverordening winstbelasting aangeleverd te worden bij de DIMP.

### 2.2.1 Definitie multinationale groep

Het aanleveren van een landenrapport is verplicht voor zogenaamde kwalificerende multinationale groepen. Artikel 27, onderdeel a, van de Landsverordening winstbelasting definieert het begrip "groep", als zijnde:

*“een eenheid waarin lichamen door bezit, eigendom of zeggenschap zodanig zijn verbonden dat ze ofwel op grond van de op de eenheid van toepassing zijnde regels een geconsolideerde jaarrekening moeten opmaken voor de financiële verslaggeving, ofwel dit zouden moeten doen indien aandelenbelangen in een van de lichamen worden verhandeld op een openbare effectenbeurs.”*

In beginsel wordt voor de bepaling van de groep uitgegaan van de lichamen die zijn opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening. Daarnaast is een aanvullende bepaling (de "deemed listing provision") opgenomen voor het geval dat ondernemingen geen verplichting hebben tot het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening. In dat geval moet worden nagegaan of de onderneming wel een verplichting tot het opstellen van een geconsolideerde jaarrekening zou hebben indien aandelenbelangen in een van de lichamen zouden worden verhandeld op een openbare effectenbeurs. Indien het laatste het geval is, is er alsnog sprake van een groep.

Artikel 27 onderdeel b, van de Landsverordening winstbelasting definieert het begrip "multinationale groep", als zijnde:

*“een groep die:*

- 1. twee of meer lichamen omvat die hun fiscale vestigingsplaats in een verschillende staat hebben; of*
- 2. een lichaam omvat dat fiscaal inwoner is van de ene staat en in een andere staat aan belasting onderworpen is met betrekking tot voordelen verkregen uit een onderneming die of het gedeelte van een onderneming dat wordt gedreven met behulp van een vaste inrichting in die staat.*



Bij het in hoofdstuk IV gehanteerde begrip "fiscaal is gevestigd" of "fiscaal inwoner" gaat het verder om een lichaam dat, zowel op basis van de nationale wetgeving van het betreffende land als voor de toepassing van het relevante belastingverdrag, als inwoner van dat land wordt aangemerkt.

In de Regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen<sup>6</sup> wordt met betrekking tot het landenrapport het volgende aangegeven:

*“een belastingjurisdictie wordt gedefinieerd als een jurisdictiegebied van een staat of een niet-staat dat fiscale autonomie heeft.”*

Bij dit alles wordt onder geconsolideerde jaarrekening (artikel 27, onderdeel h van de Landsverordening winstbelasting) verstaan:

*“de jaarrekening van een multinationale groep waarin de activa, de passiva, de inkomsten, de uitgaven en de kasstromen van de uiteindelijke moederentiteit en van de groepsentiteiten zijn weergegeven als die van een enkele economische entiteit.”*

Indien aan bovenstaande voorwaarden wordt voldaan is in beginsel sprake van een landenrapport-verplichting, tenzij sprake is van een vrijstelling zoals hierna zal worden belicht.

## 2.2.2 Definitie vrijgestelde multinationale groep

Een vrijstelling in de vorm van een drempel voor de inleververplichting van het landenrapport is opgenomen in artikel 28, vijfde lid, van de Landsverordening winstbelasting en deze bepaalt:

*“Het eerste tot en met vierde lid zijn niet van toepassing op groepsentiteiten van een multinationale groep die in het verslagjaar onmiddellijk voorafgaande aan het verslagjaar waarop het landenrapport betrekking zou hebben minder dan AWG 1.500.000.000 aan geconsolideerde groepsopbrengsten heeft behaald.”*

Hierbij wordt verslagjaar (artikel 27 onderdeel g, van de Landsverordening winstbelasting) gedefinieerd als:

*“een jaarlijkse verslagleggingsperiode waarover de uiteindelijke moederentiteit van de multinationale groep haar jaarrekening opmaakt;”*

Geconsolideerde groepsopbrengsten is niet nader gedefinieerd in de wet. In het algemeen zullen de geconsolideerde groepsopbrengsten tot uiting komen in de geconsolideerde jaarrekening van die groep over het voorafgaande verslagjaar.

Indien de geconsolideerde groepsopbrengsten van een multinationale groep in andere valuta zijn weergegeven, dient de drempel van AWG 1.500.000.000 om te bepalen of de groep (in Aruba) verplicht is om een landenrapport in te dienen, ook te worden berekend met gebruikmaking van de omrekenkoers per januari 2015 zoals vermeld in de OESO-guidance.

---

<sup>6</sup> AB 2019, no. 86

Voor zover het een local filing verplichting betreft, dient de drempel berekend te worden in lijn met de OECD Guidance on the Implementation of Country- by-Country Reporting: BEPS Action 13: hoofdstuk IV punt 1.1. Dit houdt in dat indien de drempel in het land waar de uiteindelijke moederentiteit inwoner is, bepaald wordt in een valuta anders dan de AWG, Aruba geen local filing eist van de in Aruba gevestigde groepsentiteit(en) van de desbetreffende multinationale groep als deze in het land waar de uiteindelijke moederentiteit gevestigd is, onder de drempel (in de lokale valuta) blijft die het desbetreffende land in haar wetgeving heeft opgenomen, maar deze bij een omrekenkoers per januari 2015 boven de AWG 1.500.000.000 uitkomt.

De landenrapport-verplichting geldt dus voor alle multinationale groepen die in het verslagjaar onmiddellijk voorafgaande aan het verslagjaar waarop het landenrapport betrekking zou hebben geconsolideerde groepsopbrengsten hebben van meer dan AWG 1.500.000.000. Indien hierna gesproken wordt van een multinationale groep betreft dit een multinationale groep die een landenrapport-verplichting heeft. Naast de hiervoor genoemde drempel van AWG 1.500.000.000 is er geen enkele andere uitzondering op de landenrapport- verplichting gemaakt.

### 2.2.3 Definitie groepsentiteit van een multinationale groep

Indien sprake is van een 'kwalificerende' multinationale groep dan is de vervolgvraag of een landenrapport aangeleverd moet worden bij de DIMP. Deze vraag kan bevestigend worden beantwoord bij vaststelling dat de betreffende multinationale groep een (dan wel meerdere) in Aruba gevestigde groepsentiteit(en) heeft.

Aanlevering van het landenrapport zal vervolgens plaatsvinden door (één van) die in Aruba gevestigde groepsentiteit(en) bij de DIMP dan wel vanuit het buitenland via automatische internationale uitwisseling.

In deze paragraaf zal het begrip groepsentiteit nader toegelicht en gedefinieerd worden. Definiëring van een groepsentiteit is van belang om te kunnen fungeren als rapporterende entiteit die in Aruba dan wel in een andere staat is gevestigd. Daarnaast is de definitie van groepsentiteit van belang voor de notificatieplicht, die behandeld zal worden in paragraaf 2.6.

Tenslotte is de definitie van groepsentiteit van belang voor tabel 2 van de aangeleverde informatie van het landenrapport, die behandeld zal worden in hoofdstuk 4.

Een groepsentiteit wordt op basis van artikel 27, onderdeel c, van de Landsverordening winstbelasting als volgt gedefinieerd:

*“1) een lichaam van een multinationale groep dat is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep voor de financiële verslaggeving, of dat daarin zou worden opgenomen indien aandelenbelangen in een lichaam van de multinationale groep op een openbare effectenbeurs worden verhandeld;*

2) een lichaam van een multinationale groep dat enkel op grond van omvang of materieel belang niet is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep; of

3) een vaste inrichting van een lichaam van een multinationale groep als bedoeld onder 1° of 2°, indien het lichaam voor de vaste inrichting een afzonderlijke jaarrekening opmaakt met het oog op de financiële verslaggeving, het naleven van regelgeving, het voldoen aan fiscale verplichtingen of de interne beheerscontrole;”

## 2.3 Voor welke groepsentiteiten geldt de verplichting tot aanlevering

In paragraaf 2.2 werd uiteengezet wanneer sprake is van een multinationale groep met een verplichting tot het aanleveren van een landenrapport. De onderhavige paragraaf belicht welke groepsentiteit namens de multinationale groep de verplichting tot aanlevering van het landenrapport heeft. Dit kan bij de DIMP zijn dan wel bij de belastingdienst van een andere staat. Deze verplichting tot aanleveren geldt voor rapporterende entiteiten.

In deze paragraaf zal eerst worden ingegaan op de definitie van een rapporterende entiteit. Vervolgens zullen de drie verschillende verschijningsvormen (hoofdgroepen) van rapporterende entiteiten worden besproken, zal worden ingegaan op “voluntary filing” en zal het “onvolledig landenrapport” aan bod komen. Daarnaast wordt weergegeven onder welke voorwaarden er sprake is van een in Aruba gevestigde rapporterende entiteit.

Tenslotte zal worden aangegeven in welke gevallen bij de fiscus van een andere staat een landenrapport moet worden aangeleverd. De internationale uitwisseling van landenrapporten zal in paragraaf 2.6.2 worden besproken.

### 2.3.1 Definitie rapporterende entiteit

Indien een multinationale groep voldoet aan de voorwaarden voor een landenrapportverplichting moet nagegaan worden welke groepsentiteit van een multinationale groep als rapporterende entiteit wordt aangemerkt. De rapporterende entiteit is verantwoordelijk voor de inlevering van het (volledige) landenrapport namens de multinationale groep.

Onder rapporterende entiteit wordt volgens artikel 27, onderdeel d, van de Landsverordening op de winstbelasting verstaan:

*“de groepsentiteit die, in de staat waarvan zij fiscaal inwoner is, gehouden is namens de multinationale groep een landenrapport in te dienen dat voldoet aan de voorwaarden van artikel 30, zijnde:*

- 1. de uiteindelijke moederentiteit (hoofdgroep 1);*
- 2. de surrogaat moederentiteit (hoofdgroep 3); of*
- 3. enige andere groepsentiteit als bedoeld in artikel 28, tweede of derde lid (hoofdgroep 2);”*

In de navolgende paragrafen zullen achtereenvolgens bovengenoemde drie verschillende hoofdgroepen worden besproken waarbij een in Aruba, respectievelijk een in een andere staat gevestigde groepsentiteit, een landenrapport aan de DIMP, respectievelijk aan de buitenlandse belastingdienst, moet verstrekken, namelijk:

- > Hoofdgroep 1:
  - a) een in Aruba gevestigde uiteindelijke moederentiteit.
  - b) een in een andere staat gevestigde uiteindelijke moederentiteit.
- > Hoofdgroep 2:
  - a) een andere in Aruba gevestigde groepsentiteit als bedoeld in artikel 28, tweede of derde lid, van de Landsverordening winstbelasting.
  - b) een in een andere staat gevestigde groepsentiteit.
- > Hoofdgroep 3:
  - a) een in Aruba gevestigde surrogaat moederentiteit.
  - b) een in een andere jurisdictie gevestigde surrogaat moederentiteit.

Voor buitenlandse rapporterende entiteiten is dit gebaseerd op de wetgeving van de betreffende staat, waarvan de rapporterende entiteit fiscaal inwoner is. Tenslotte zal in paragraaf 2.4 nader worden ingegaan op de ingevoerde regelgeving omtrent het indienen van een onvolledig landenrapport.

## 2.3.2 Inlevering door een uiteindelijke moederentiteit

### 2.3.2.1 Inlevering door een in Aruba gevestigde uiteindelijke moederentiteit

De hoofdregel dat de in Aruba gevestigde uiteindelijke moederentiteit van een multinationale groep het landenrapport aan de DIMP verstrekt, is opgenomen in artikel 28, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting:

*“Een uiteindelijke moederentiteit die haar fiscale vestigingsplaats in Aruba heeft, verstrekt de inspecteur binnen twaalf maanden na de laatste dag van een verslagjaar een landenrapport als bedoeld in artikel 30 dat betrekking heeft op dat verslagjaar.”*

Onder een uiteindelijke moederentiteit die haar fiscale vestigingsplaats in Aruba heeft wordt verstaan:

*een groepsentiteit van een multinationale groep:*

- 1° die middellijk of onmiddellijk een belang bezit in een of meer andere groepsentiteiten van die multinationale groep dat voldoende groot is om, overeenkomstig de algemeen geldende boekhoudbeginselen van het rechtsgebied waar zij fiscaal ingezetene is, verplicht te zijn een geconsolideerde jaarrekening op te stellen, of om daartoe verplicht te zijn indien haar aandelenbelangen in het rechtsgebied waarvan zij fiscale ingezetene is, op een openbare effectenbeurs werden verhandeld; en*
- 2° geen andere groepsentiteit van die multinationale groep bezit middellijk of onmiddellijk een onder 1° beschreven belang in de eerstgenoemde.*

De definitie voor de term verslagjaar is besproken in paragraaf 2.2.2.

Indien aan bovenstaande voorwaarden wordt voldaan, is sprake van een in Aruba gevestigde uiteindelijke moederentiteit die de verplichting heeft om namens de multinationale groep een landenrapport in te dienen. De DIMP zal het landenrapport na ontvangst automatisch internationaal uitwisselen met andere relevante verdragspartners, waarbij in beginsel de landen die zijn opgenomen in het landenrapport de basis zullen zijn voor de uitwisseling van het landenrapport. Het begrip relevante verdragspartners wordt hierna behandeld in paragraaf 2.7.2. Op de uiteindelijke moederentiteit rust de verplichting tijdig een volledig landenrapport in te dienen.

### **2.3.2.2 Inlevering door een in een andere staat gevestigde uiteindelijke moederentiteit**

Indien de uiteindelijke moederentiteit van een multinationale groep is gevestigd in een andere staat dan Aruba, dan moet het landenrapport in beginsel worden ingeleverd bij de fiscus van de staat waarvan de uiteindelijke moederentiteit fiscaal inwoner is. De DIMP zal dan via automatische internationale uitwisseling het landenrapport van de betreffende buitenlandse Belastingdienst ontvangen. Hierop bestaat een uitzondering indien aan de voorwaarden van artikel 28, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting wordt voldaan (local filing), zoals hierna in paragraaf 2.3.3 wordt besproken.

## **2.3.3 Local filing**

### **2.3.3.1 Local filing door een in Aruba gevestigde groepsentiteit**

De verplichting tot het aanleveren van het landenrapport aan de DIMP berust in drie situaties bij een in Aruba gevestigde groepsentiteit die niet als uiteindelijke moederentiteit kan worden aangemerkt (local filing). Dit wordt de terugvaloptie genoemd. Indien aan een van de voorwaarden uit artikel 28, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting wordt voldaan dan moet in beginsel de in Aruba gevestigde groepsentiteit een landenrapport inleveren. In het navolgende worden de drie situaties beschreven en nader toegelicht.

Artikel 28, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting bepaalt:

*“Een fiscaal in Aruba gevestigde groepsentiteit die niet de uiteindelijke moederentiteit van een multinationale groep is, verstrekt de Inspecteur binnen twaalf maanden na de laatste dag van een verslagjaar van de multinationale groep waarvan ze een groepsentiteit is, een landenrapport als bedoeld in artikel 30 dat betrekking heeft op dat verslagjaar, indien:*

- a. de uiteindelijke moederentiteit van de multinationale groep niet verplicht is een landenrapport in te dienen in de staat waarvan zij fiscaal inwoner is;*
- b. uiterlijk twaalf maanden na de laatste dag van het verslagjaar met de staat waarvan de uiteindelijke moederentiteit fiscaal inwoner is wel een overeenkomst*

*van kracht is die voorziet in de uitwisseling van inlichtingen, waaronder de automatische uitwisseling van inlichtingen, maar er geen in werking zijnde overeenkomst tussen de bevoegde autoriteiten van die staat en Aruba is die voorziet in de automatische uitwisseling van landenrapporten; of*  
*c. de Inspecteur de groepsentiteit heeft bericht dat er sprake is van een systematische nalatigheid van de staat waarvan de uiteindelijke moederentiteit fiscaal inwoner is.”*

De eerste situatie (*onderdeel a*) betreft de situatie waarin de uiteindelijke moederentiteit van de multinationale groep niet verplicht is een landenrapport in te dienen in de staat waarvan zij fiscaal inwoner is. Het kan bijvoorbeeld zo zijn dat de betreffende staat waarvan de uiteindelijke moederentiteit fiscaal inwoner is (nog) geen CbC-wetgeving heeft ingevoerd. Gevolg van de hiervoor genoemde situatie zal zijn dat er geen automatische informatie-uitwisseling plaats kan vinden tussen de Arubaanse en de buitenlandse fiscus. De DIMP kan dan niet beschikken over het landenrapport. Daarnaast kan het voorkomen dat een land wel CbC-wetgeving heeft ingevoerd, maar dat dat land vrijstellingen voor het indienen van het landenrapport heeft opgenomen in hun wetgeving. Tenzij het een OESO- conforme vrijstelling betreft, valt een dergelijke multinationale groep onder situatie a en is deze multinationale groep verplicht om in Aruba een landenrapport in te dienen (indien zij in Aruba actief is).

De tweede situatie (*onderdeel b*) heeft betrekking op de situatie waarin weliswaar het landenrapport aan de buitenlandse autoriteiten wordt aangeleverd, maar dit niet met Aruba wordt uitgewisseld doordat er geen overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten van kracht is die hierin voorziet. Wanneer sprake is van een overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten wordt uiteengezet in paragraaf 2.7.2.

De derde situatie (*onderdeel c*) ziet op de situatie waarin sprake is van een systematische nalatigheid van de andere staat bij het uitwisselen van de landenrapporten.

Hierbij moet gedacht worden aan (artikel 27, onderdeel i, van de Landsverordening winstbelasting):

*“het door een staat die een in werking zijnde overeenkomst met Aruba heeft die voorziet in de automatische uitwisseling van landenrapporten, om andere redenen dan die welke in overeenstemming zijn met de bepalingen van die overeenkomst, opschorten van die automatische uitwisseling, dan wel het anderszins stelselmatig nalaten door die staat om aan Aruba automatisch de landenrapporten te verstrekken die die staat in zijn bezit heeft en die multinationale groepen betreffen met groepsentiteiten in Aruba.”*

Dit houdt in dat er weliswaar een overeenkomst inzake uitwisseling met Aruba van kracht is, maar dat - om andere redenen dan die welke in overeenstemming zijn met de bepalingen van die overeenkomst - de informatie-uitwisseling is opgeschort. Het kan ook zijn dat de andere staat anderszins stelselmatig nalaat om aan Aruba

automatisch de landenrapporten te verstrekken die die staat in zijn bezit heeft, en die multinationale groepen betreffen met groepsentiteiten in Aruba.

Hierbij kan worden opgemerkt dat het in de praktijk vaak zal betekenen dat een aanwezig landenrapport kan worden opgevraagd binnen de multinationale groep. Dit landenrapport dient dan nog overeenkomstig de Arubaanse wet- en regelgeving en specificaties, bij de DIMP, ingediend te worden.

### **2.3.3.2 Local filing door een in een andere staat gevestigde groepsentiteit**

De multinationale groep zal in elke staat waar een groepsentiteit is gevestigd en waar een landenrapport-verplichting bestaat, onder bepaalde omstandigheden, afhankelijk van de aldaar van toepassing zijnde CbC-wetgeving en de aldaar geldende XML-conventies, op basis van local filing het landenrapport moeten indienen bij de belastingdienst van de betreffende staat.

### **2.3.4 Inlevering door een surrogaat moederentiteit**

#### **2.3.4.1 Inlevering door een in Aruba gevestigde surrogaat moederentiteit**

Local filing door een Arubaanse groepsentiteit op basis van artikel 28, tweede lid en derde lid, van de Landsverordening winstbelasting kan door een multinationale groep worden voorkomen door een surrogaat moederentiteit aan te wijzen.

Indien er in Aruba een verplichting bestaat voor een Arubaanse groepsentiteit om een landenrapport in te dienen onder de local filing regel (artikel 28, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting), dan kan er gebruik gemaakt worden van een surrogaat moederentiteit in Aruba.

Artikel 27, onderdeel f, van de Landsverordening winstbelasting definieert surrogaat moederentiteit, als zijnde:

*“een groepsentiteit van een multinationale groep die door die multinationale groep wordt aangewezen als enige plaatsvervanger voor de uiteindelijke moederentiteit om namens die multinationale groep het landenrapport, bedoeld in artikel 30, in te dienen in de staat waarvan die groepsentiteit fiscaal inwoner is, indien aan een of meer van de voorwaarden, bedoeld in artikel 28, tweede lid, onderdelen a, b en c, wordt voldaan.”*

Hierbij kan de multinationale groep een Arubaanse groepsentiteit aanwijzen die als enige plaatsvervanger dient om namens die multinationale groep het landenrapport in te dienen bij de DIMP. Indien deze keuze wordt gemaakt heeft de multinationale groep een notificatieplicht op grond van artikel 29 eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting welke hierna in paragraaf 2.6.1 zal worden besproken.

De DIMP zal het landenrapport na ontvangst automatisch internationaal uitwisselen met andere relevante verdragspartners. Indien een in Aruba gevestigde groepsentiteit

niet alle benodigde informatie heeft ontvangen of verkregen om aan de verplichting te voldoen, dan kan deze groepsentiteit niet worden aangewezen als surrogaat moederentiteit.

Indien een landenrapport wordt ingediend door een in Aruba gevestigde surrogaat moederentiteit, dan geldt voor deze surrogaat moederentiteit hetzelfde wettelijke kader als voor een uiteindelijke moederentiteit.

#### **2.3.4.2 Inlevering door een in een andere staat gevestigde surrogaat moederentiteit**

In artikel 28, vierde lid, van de Landsverordening winstbelasting is een regeling opgenomen voor de situatie dat sprake is van een surrogaat moederentiteit in het buitenland. Als een in een andere staat gevestigde groepsentiteit als surrogaat moederentiteit optreedt, en dus het landenrapport aan de fiscale autoriteiten aldaar verstrekt wordt, vervalt voor de in Aruba gevestigde groepsentiteiten de hiervoor beschreven verplichting tot het aanleveren van het landenrapport op basis van artikel 28, tweede en derde lid, van de Landsverordening winstbelasting. Hierbij moet voldaan worden aan vijf cumulatieve voorwaarden, zoals die in het navolgende worden beschreven.

Artikel 28, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting bepaalt:

Een groepsentiteit als bedoeld in het tweede of derde lid is niet verplicht de inspecteur binnen twaalf maanden na de laatste dag van een verslagjaar van de multinationale groep waarvan zij een groepsentiteit is een landenrapport als bedoeld in artikel 30, te verstrekken indien die multinationale groep binnen die termijn een zodanig landenrapport beschikbaar stelt via een surrogaat moederentiteit die dit rapport verstrekt aan de belastingautoriteiten van de staat waarvan zij fiscaal inwoner is, mits:

- a. de staat waarvan de surrogaat moederentiteit fiscaal inwoner is, het verstrekken van zodanige landenrapporten als bedoeld in artikel 30 verplicht;
- b. de staat waarvan de surrogaat moederentiteit fiscaal inwoner is, uiterlijk twaalf maanden na het verslagjaar waarop het landenrapport betrekking heeft, een in werking zijnde overeenkomst heeft met Aruba die voorziet in de automatische uitwisseling van landenrapporten;
- c. de staat waarvan de surrogaat moederentiteit fiscaal inwoner is, de Arubaanse autoriteiten niet in kennis heeft gesteld van een systematische nalatigheid;
- d. de staat waarvan de surrogaat moederentiteit fiscaal inwoner is, op basis van een regeling vergelijkbaar met artikel 29, eerste lid, door die groepsentiteit in kennis is gesteld van het feit dat die groepsentiteit surrogaat moederentiteit is; en
- e. de inspecteur hierover is bericht op basis van artikel 29 tweede lid.

De eerste voorwaarde stelt dat in de staat waarin de surrogaat moederentiteit is gevestigd, de verplichting geldt tot het aanleveren van een landenrapport. Indien niet aan deze voorwaarde voldaan kan worden, dan kunnen de groepsentiteiten uit de betreffende staat niet fungeren als surrogaat moederentiteit.



De tweede voorwaarde stelt dat tussen de staat waarvan de surrogaat moederentiteit fiscaal inwoner is en Aruba, uiterlijk op het voor het indienen van het landenrapport geldende tijdstip, een overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten van kracht is die voorziet in de automatische uitwisseling van landenrapporten. De definitie van het begrip overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten wordt uiteengezet in paragraaf 2.7.2.

Als derde en vierde voorwaarde geldt de notificatieplicht voor Aruba, en de staat waarin de buitenlandse groepsentiteit is gevestigd. Met andere woorden: de staat is in kennis gesteld door de aldaar gevestigde groepsentiteit over het feit dat die groepsentiteit de surrogaat moederentiteit is. Daarnaast heeft de DIMP een notificatiebericht ontvangen over de identiteit en de fiscale vestigingsplaats van de rapporterende entiteit.

Ten slotte is als vijfde voorwaarde vereist dat de desbetreffende staat de DIMP niet in kennis heeft gesteld van een systematische nalatigheid (en mag deze niet systematisch nalatig zijn in het uitwisselen van de landenrapporten). Systematische nalatigheid is reeds nader toegelicht in paragraaf 2.3.3 (local filing door een in Aruba gevestigde groepsentiteit).

Indien aan deze voorwaarden wordt voldaan, vervalt dus de documentatieverplichting inzake het landenrapport voor de groepsentiteiten die fiscaal inwoner van Aruba zijn. De fiscus van de betreffende staat waarin de surrogaat moederentiteit is gelegen, zal het landenrapport na ontvangst automatisch internationaal uitwisselen met de DIMP.

## **2.4 Indiening van een onvolledig landenrapport door een in Aruba gevestigde groepsentiteit**

Zoals hiervoor aangegeven is ongeacht op welke wijze het landenrapport wordt ingediend, het uitgangspunt dat de rapporterende entiteit een volledig landenrapport indient.

Gezien het belang dat wordt gehecht aan het tegengaan van belastingontwijking door middel van de openheid en transparantie die wordt bewerkstelligd door Country-by-Country Reporting, zal de DIMP responsief handhaven bij het niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist nakomen van de verplichtingen zoals neergelegd in de artikelen 28 en 29 van de Landsverordening winstbelasting. Voor meer informatie over boetes, zie hoofdstuk 5.

## **2.5 Ingangsdatum en termijn aanlevering landenrapport**

Per 1 januari 2020 is de Arubaanse wetgeving inzake het landenrapport in werking getreden.

De verplichting tot het opstellen van een landenrapport geldt voor de verslagjaren die beginnen op of na dan wel die eindigen na 1 januari 2019.

De verstrekking van het landenrapport aan de DIMP dient in alle gevallen binnen 12 maanden na de laatste dag van het verslagjaar plaats te vinden. Het verslagjaar betreft de verslagleggingsperiode waarop de uiteindelijke moederentiteit van de multinationale groep haar jaarrekening opmaakt.

## 2.6 Voor welke groepsentiteiten geldt de notificatie verplichting

De notificatieplicht geldt in beginsel voor alle groepsentiteiten met een fiscale woonplaats in Aruba die onderdeel uitmaken van een multinationale groep, waarop de wetgeving met betrekking tot landenrapporten van toepassing is.

In de Arubaanse wetgeving is de notificatieplicht opgenomen in de volgende artikelen, te weten:

- > artikel 29, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting;
- > artikel 29, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting;
- > artikel 28, derde lid, tweede zin, van de Landsverordening winstbelasting.

Deze driedeling ziet op verschillende situaties.

Indien er sprake is van een fiscale eenheid voor de heffing van winstbelasting, mag op praktische gronden worden volstaan met een notificatie door bijvoorbeeld de moedermaatschappij van de fiscale eenheid. Voor de drie genoemde notificatieplichten geldt dat de DIMP een notificatie ontvangt uiterlijk op de laatste dag van het verslagjaar van de multinationale groep waartoe de groepsentiteit behoort. Voor de drie genoemde notificaties geldt dat deze vormvrij zijn.

Hieronder volgt een nadere toelichting.

### 2.6.1 Notificatieplicht - artikel 29, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting

De in het eerste lid geregelde notificatieplicht heeft betrekking op de in Aruba gevestigde groepsentiteit die wordt aangemerkt als de uiteindelijke moederentiteit dan wel de surrogaat moederentiteit.

Dit artikel bepaalt:

*“Een groepsentiteit van een multinationale groep die fiscaal inwoner is van Aruba, bericht de inspecteur uiterlijk op de laatste dag van het verslagjaar van die multinationale groep of zij de uiteindelijke moederentiteit, de surrogaat moederentiteit, of de aangewezen groepsentiteit, bedoeld in artikel 28, derde lid, is.”*

De achtergrond van deze notificatieplicht is dat de DIMP weet welke aangeleverde landenrapporten hij moet gaan uitwisselen met de andere betrokken staten.

## 2.6.2 Notificatieplicht - artikel 29, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting

De in het tweede lid geregelde notificatieplicht heeft betrekking op de in Aruba gevestigde groepsentiteit die niet wordt aangemerkt als de uiteindelijke moederentiteit dan wel de surrogaat moederentiteit.

Artikel 29, tweede lid van de Landsverordening winstbelasting bepaalt:

Indien een groepsentiteit van een multinationale groep die fiscaal inwoner is van Aruba noch de uiteindelijke moederentiteit, noch de surrogaat moederentiteit is, bericht deze de inspecteur uiterlijk op de laatste dag van het verslagjaar van die multinationale groep over de identiteit en de fiscale vestigingsplaats van de rapporterende entiteit.

In deze notificatie dient te worden aangegeven welke groepsentiteit binnen de multinationale groep de rapporterende entiteit is en wat daarvan de fiscale vestigingsplaats is.

Onder identiteit wordt verstaan: Tax Identification Number en adresgegevens van de betreffende groepsentiteit.

## 2.6.3 Notificatieplicht - artikel 28, derde lid, tweede zin van de Landsverordening winstbelasting

Bij local filing van het landenrapport in de zin van artikel 28, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting dient in het geval er sprake is van meerdere in Aruba gevestigde groepsentiteiten notificatie plaats te vinden aan de DIMP door de aangewezen groepsentiteit. De term aangewezen groepsentiteit is reeds toegelicht in paragraaf 2.3.4. Artikel 28, derde lid, tweede zin, van de Landsverordening op de winstbelasting bepaalt:

*“De aangewezen groepsentiteit bericht de Inspecteur dat de verstrekking van het landenrapport geschiedt om te voldoen aan de verplichtingen die gelden voor alle groepsentiteiten van die multinationale groep die fiscaal inwoner van Aruba zijn.”*

In dit bericht geeft de multinationale groep aan welke in Aruba gevestigde groepsentiteit het landenrapport zal indienen.

## 2.7 Waarvoor gebruikt de DIMP de gegevens

Het idee achter het nieuwe gestandaardiseerde landenrapport is dat de belastingdiensten daardoor efficiënter de risicoselectie voor verrekenprijzen kan uitvoeren. Blijkt uit deze risicoselectie een hoog risico op winstverschuiving, dan kan DIMP nadere informatie opvragen en de zaak verder onderzoeken. De schaarse capaciteit kan daardoor efficiënter worden ingezet en grondslag uitholling en winstverschuiving kunnen daardoor effectiever worden voorkomen. De standaardisatie heeft voor het bedrijfsleven het voordeel dat de documentatieverplichtingen niet voor alle landen verschillend zijn.

In deze paragraaf wordt belicht waar de DIMP de gegevens uit het landenrapport voor gebruikt. Daarnaast wordt ingegaan op de internationale uitwisseling van landenrapporten.

### 2.7.1 Gebruik landenrapport door de DIMP

De gegevens die worden aangeleverd in de vorm van een landenrapport worden, in lijn met artikel 31, van de Landsverordening winstbelasting, gebruikt door de DIMP, voor:

1. het beoordelen van substantiële verrekenprijs risico's;
2. het beoordelen van andere risico's voor Aruba die verband houden met uitholling van de belastinggrondslag en winstverschuivingen, daaronder begrepen het risico van het niet naleven van de van toepassing zijnde verrekenprijs regels door leden van de multinationale groep; en
3. waar nodig, het maken van economische en statistische analyses.

Een aanpassing van verrekenprijzen door de Inspecteur wordt niet gebaseerd op het landenrapport. De betrouwbaarheid van de informatie uit het landenrapport wordt gedekt door de bestaande geheimhoudingsplicht van artikel 33 van de Algemene landsverordening belastingen en het artikel 22 Landsverordening internationale bijstandsverlening belastingen.

### 2.7.2 Internationale uitwisseling van het landenrapport

Deze paragraaf gaat in op de automatische uitwisseling van landenrapporten:

1. van de DIMP aan belastingdiensten van andere relevante verdragspartners; en
2. van belastingdiensten van andere relevante verdragspartners aan de DIMP.

In het kader van automatische internationale uitwisseling van landenrapporten wordt onder relevante verdragspartners verstaan: staten waarmee Aruba een bilateraal of multilateraal (belasting)verdrag dan wel een Tax Information Exchange Agreement (TIEA) heeft afgesloten, en de bevoegde autoriteiten van beide landen een overeenkomst hebben getekend inzake automatische uitwisseling van landenrapporten. Voorwaarde is dat de noodzakelijke wetgeving geïmplementeerd is. Op de website van de OESO wordt een lijst gepubliceerd met de landen die hun wetgeving gereed hebben en waarvan de bevoegde autoriteiten een overeenkomst hebben getekend, zoals hierboven omschreven<sup>7</sup>.

Ad 1. De in Aruba gevestigde uiteindelijke moederentiteiten en de surrogaat moederentiteiten hebben de verplichting om een landenrapport aan te leveren bij de DIMP. Deze inlevering dienen zij binnen twaalf maanden na de laatste dag van het verslagjaar te laten plaatsvinden. Na ontvangst van het landenrapport stelt de DIMP vast aan welke relevante verdragspartners uitwisseling van het

---

<sup>7</sup> <https://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm>

landenrapport moet plaatsvinden, hetgeen in beginsel gebeurt op basis van de in het landenrapport opgenomen informatie. Daarna vindt de feitelijke uitwisseling met de belastingdiensten van andere relevante verdragspartners automatisch plaats.

Ad 2. In andere staten gevestigde uiteindelijke moederentiteiten en surrogaat moederentiteiten hebben de verplichting om het landenrapport in te leveren bij de belastingdienst van de staat waarvan zij fiscaal inwoner zijn. Na ontvangst van het landenrapport stelt de belastingdienst van de betreffende staat vast aan welke relevante verdragspartners, waaronder de DIMP, uitwisseling van het landenrapport moet plaatsvinden. Daarna vindt de feitelijke uitwisseling met de belastingdiensten van andere relevante verdragspartners automatisch plaats. De feitelijke uitwisseling van het landenrapport dient binnen vijftien maanden na afloop van het verslagjaar plaats te vinden (verlengd tot 18 maanden voor de eerste periode)<sup>8</sup>.

De DIMP wisselt de landenrapporten uit met staten waarmee een overeenkomst is gesloten die voorziet in een dergelijke uitwisseling (de relevante verdragspartners). Hierbij zijn de begrippen 'internationale overeenkomst' en 'overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten' van belang. Beide begrippen worden in artikel 27 van de Landsverordening winstbelasting niet als zodanig omschreven. In plaats daarvan wordt de materiële inhoud van de desbetreffende bepalingen uit het CbC-model Final Report on BEPS Action 13 verwerkt in de diverse wetsartikelen waarbij deze termen van belang zijn. Hiermee is geen inhoudelijke afwijking beoogd.

Onder internationale overeenkomst wordt verstaan:

*“1) het multilaterale verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (hierna: WABB-verdrag); en*

*2) een bilateraal belastingverdrag dat voorziet in automatische informatie- uitwisseling (zoals bijvoorbeeld gesloten met Noorwegen).*

*De term 'overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten' betekent een (multilaterale of bilaterale) overeenkomst:*

*1) tussen gemachtigde vertegenwoordigers van die staten die partij zijn bij een internationale overeenkomst; en*

*2) waarbij automatische uitwisseling van landenrapporten tussen die staten is vereist.”*

De uitwisseling van (belasting)gegevens ten aanzien van Country-by-Country Reporting wordt onder meer mogelijk gemaakt door de 'Multilateral Competent Authority Agreement (MCAA)<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> <https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/beps-action-13-country-by-country-reporting-implementation-package.pdf>

<sup>9</sup> Deze MCAA is gebaseerd op het WABB-verdrag. <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/cbc-mcaa.pdf>

## 3 Subject gegevensaanlevering

Dit hoofdstuk geeft algemene informatie over de twee relevante subjecten inzake gegevensaanlevering:

- het subject inzake het landenrapport; en het subject inzake de notificatieplicht.

### 3.1 In Aruba gevestigde rapporterende entiteit

In beginsel is de multinationale groep het subject voor gegevensaanlevering van het landenrapport. Echter wordt hiervoor in de plaats de term rapporterende entiteit gebruikt.

Rapporterende entiteiten van multinationale groepen die hun fiscale vestigingsplaats in Aruba hebben, zijn verplicht namens de betreffende multinationale groep een landenrapport aan te leveren aan de DIMP.

Dit kan aldus gelden voor:

1. de in Aruba gevestigde uiteindelijke moederentiteit;
2. de in Aruba gevestigde surrogaat moederentiteit; of
3. enig andere in Aruba gevestigde groepsentiteit (local filing).

De begrippen multinationale groep, rapporterende entiteit, uiteindelijke moederentiteit en surrogaat moederentiteit zijn behandeld in hoofdstuk 2.

### 3.2 Notificatieplicht

Voor elk van de notificatieplicht is het subject de groepsentiteit die fiscaal inwoner is van Aruba. De begrippen groepsentiteit en notificatieplicht zijn behandeld in hoofdstuk 2.

## 4 Object gegevensaanlevering

Dit hoofdstuk richt zich op algemene informatie over de gegevens die aangeleverd moeten worden en de samenstelling ervan.

Eerst zal ingegaan worden op wat onder een landenrapport wordt verstaan en hoe deze is ingedeeld in drie verschillende tabellen. Vervolgens zullen de richtlijnen voor de tabellen worden weergegeven. Daarna zullen de verschillende kolommen van de tabellen worden gedefinieerd, zoals verwoord in de regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen<sup>10</sup>. Tenslotte worden de gegevens besproken die aangeleverd moeten worden op basis van notificatie.

### 4.1 Landenrapport

Het landenrapport is in artikel 30 van de Landsverordening winstbelasting als volgt gedefinieerd:

Het landenrapport is een rapport over de multinationale groep met:

- a. voor elke staat waarin de multinationale groep actief is, geaggregeerde informatie over de omvang van de inkomsten, de winst voor winstbelasting, de betaalde winstbelasting, de in de jaarrekening opgenomen winstbelasting, het gestorte kapitaal, de gecumuleerde winst, het aantal personeelsleden en de materiële activa andere dan geldmiddelen of kasequivalenten;
- b. een omschrijving van elke groepsentiteit van de multinationale groep met vermelding van de staat waarvan die groepsentiteit fiscaal inwoner is, en indien afwijkend, de staat op grond van wiens recht die groepsentiteit is opgericht, alsmede van de aard van de voornaamste bedrijfsactiviteit of bedrijfsactiviteiten van die groepsentiteit.

Artikel 30, lid 1 van de Landsverordening winstbelasting bevat een algemene bepaling voor wat betreft de vorm en de inhoud van het landenrapport. Er wordt een opsomming gegeven van de informatie die het landenrapport dient te bevatten. Die informatie dient per staat te worden gepresenteerd.

In artikel 30, lid 2 van de Landsverordening winstbelasting wordt aangegeven dat de Minister nadere regels stelt over de vorm en de inhoud van het landenrapport, waaronder regels over de bij het opmaken van het landenrapport te gebruiken definities en richtlijnen. Het landenrapport wordt in het Nederlandse of Engelse taal opgesteld.

Onder "actief zijn" wordt verstaan:

*“Een multinationale groep is actief in een bepaalde staat als een of meer groepsentiteiten van de multinationale groep van die staat fiscaal inwoner is/zijn of in*

---

<sup>10</sup> AB 2019 no.86

*dat land aan belasting is/zijn onderworpen met betrekking tot de activiteiten die via een vaste inrichting worden verricht in die staat, ongeacht de aard en omvang van de activiteiten.”*

### **Taal**

Op basis van artikel 1, van de regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen wordt het landenrapport overeenkomstig het in Bijlage I (Nederlandse taal), dan wel bijlage II (Engelse taal) opgenomen model opgemaakt. Hierbij wordt aangesloten bij Bijlage III van hoofdstuk V van het OESO-rapport 'Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country- by-Country Reporting'.

Het landenrapport bestaat uit drie tabellen, die zijn opgenomen in Bijlage I bij de regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen, te weten:

- tabel 1: een uitwerking van artikel 30, lid 1, onderdeel a van de Landsverordening winstbelasting;
- tabel 2: een uitwerking van artikel 30, lid 1, onderdeel b van de Landsverordening winstbelasting; en
- tabel 3: is bedoeld voor aanvullende informatie, die de multinationale groep noodzakelijk acht of die ter nadere uitleg dient van de verplichte gegevens die verstrekt worden in het landenrapport.

## **4.2 Algemene richtlijnen voor het landenrapport**

De toelichting op het landenrapport (Bijlage I bij het op basis van artikel 1, van de regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen) geeft de algemene richtlijnen voor het landenrapport weer.

In artikel 28 van de Landsverordening winstbelasting wordt met ingang van 1 januari 2020 geregeld dat een uiteindelijke moederentiteit die haar fiscale vestigingsplaats in Aruba heeft, de inspecteur binnen twaalf maanden na de laatste dag van een verslagjaar een landenrapport als bedoeld in artikel 30, van de Landsverordening winstbelasting verstrekt, dat betrekking heeft op dat verslagjaar. Onder de met ingang van 1 januari 2020 in artikel 28 van de Landsverordening winstbelasting genoemde omstandigheden kan deze rapportageverplichting ook bij een andere in die bepaling genoemde entiteit rusten. Aldus wordt gesproken van een rapporterende entiteit.

### **Gegevensbronnen**

De rapporterende entiteit maakt bij het invullen van het model van jaar tot jaar op consistente wijze gebruik van dezelfde gegevensbronnen. Hierbij kan zij kiezen uit de volgende gegevensbronnen:

1. consolidatie-rapportage pakketten;
2. wettelijk voorgeschreven jaarrekeningen van afzonderlijke entiteiten;
3. gereguleerde jaarrekeningen; en/of
4. financiële gegevens van het interne management.



De rapporterende entiteit geeft in tabel 3 'Aanvullende informatie' van het model een korte beschrijving van de gegevensbronnen die bij het invullen van het landenrapport worden gebruikt. Indien er een verandering wordt aangebracht in de gegevensbron die van jaar tot jaar wordt gebruikt, zet de rapporterende entiteit in tabel 3 'Aanvullende informatie' van het model de redenen uiteen voor de verandering en tevens de gevolgen daarvan.

Het is niet noodzakelijk de verslaglegging op het gebied van inkomsten, winst en belasting in het model in overeenstemming te brengen met de geconsolideerde jaarrekening. Er hoeven ook geen aanpassingen te worden gedaan voor verschillen in verslaggevingsregels tussen de belastingjurisdicties.

### ***Periode waarop het model voor het landenrapport betrekking heeft***

Het volgens het model in te vullen landenrapport dient betrekking te hebben op het verslagjaar van voornoemde uiteindelijke moederentiteit. Voor groepsentiteiten dient het model op consistente basis, ter beoordeling van die rapporterende entiteit, ofwel:

- (i) informatie weer te geven over het verslagjaar van de relevante groepsentiteiten dat eindigt op dezelfde datum als het verslagjaar van de uiteindelijke moederentiteit, of dat eindigt binnen de twaalfmaandsperiode die voorafgaat aan een dergelijke datum, dan wel;
- (ii) informatie weer te geven voor alle relevante groepsentiteiten waarover gerapporteerd wordt, voor het verslagjaar van de uiteindelijke moederentiteit.

### ***Valuta***

Alle bedragen opgenomen in het landenrapport moeten gerapporteerd worden in een en dezelfde valuta, zijnde de valuta van de uiteindelijke moederentiteit. Indien wettelijk voorgeschreven jaarrekeningen als de basis voor verslaglegging worden gebruikt, worden alle bedragen omgezet in de aangegeven functionele valuta van de uiteindelijke moederentiteit tegen de gemiddelde wisselkoers over het jaar dat aangegeven wordt in het onderdeel 'Aanvullende informatie' van het model.

### ***Materialiteit***

In zowel tabel 1 als tabel 2 van het landenrapport worden alle belastingjurisdicties opgenomen waarin een multinationale groep een groepsentiteit heeft die fiscaal inwoner is, ongeacht de omvang van de bedrijfsactiviteiten.

### ***Behandeling van vaste inrichtingen***

De gegevens van de vaste inrichting dienen te worden gerapporteerd door verwijzing naar de belastingjurisdictie waar de vaste inrichting is gelegen en niet door verwijzing naar de belastingjurisdictie van de vestigingsplaats van het bedrijfsonderdeel waarvan de vaste inrichting een onderdeel is. De verslaglegging betreffende de belastingjurisdictie waar het hoofdhuis is gelegen (voor het bedrijfsonderdeel waar de vaste inrichting deel van uitmaakt) dient financiële gegevens die gerelateerd zijn aan de vaste inrichting uit te sluiten.

## 4.2.1 Toelichting tabel 1 landenrapport

In tabel 1 van het landenrapport worden de gegevens aangeleverd per belastingjurisdictie. In het navolgende worden de definities van de verschillende kolommen opgesomd uit tabel 1 zoals deze zijn verwoord in de regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen.

### **1<sup>e</sup> kolom tabel 1 Belastingjurisdictie**

In de eerste kolom van het model dient de rapporterende entiteit alle belastingjurisdicties op te sommen waarin groepsentiteiten van de multinationale groep voor belastingdoeleinden gevestigd zijn. Een belastingjurisdictie wordt gedefinieerd als een jurisdictiegebied van een staat of een niet-staat die fiscale autonomie heeft. Een afzonderlijke regel dient te worden toegevoegd voor alle groepsentiteiten in de multinationale groep die volgens de rapporterende entiteit voor belastingdoeleinden niet gevestigd zijn in een belastingjurisdictie.

Ingeval een groepsentiteit fiscaal gevestigd is in meer dan een belastingjurisdictie, dient de van toepassing zijnde tie-breaker van een belastingverdrag toegepast te worden om de fiscale vestigingsplaats te bepalen. Waar geen sprake is van een toepasselijk belastingverdrag, dient de groepsentiteit te worden gerapporteerd in de belastingjurisdictie waar de groepsentiteit haar plaats van werkelijke leiding heeft. De plaats van werkelijke leiding dient te worden vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van artikel 4 van het OESO-Modelverdrag en het bijbehorende commentaar.

Indien een multinationale groep inkomen genereert uit internationaal vervoer of vervoer over de binnenwateren, vindt de toerekening van dit specifieke inkomen voor het landenrapport plaats, zoals hierna beschreven. Voor zover het specifieke inkomen op basis van het belastingverdrag exclusief wordt toegerekend aan een belastingjurisdictie, wordt de informatie benodigd voor het landenrapport voor dit specifieke inkomen verantwoord in de betreffende belastingjurisdictie waaraan op basis van het van toepassing zijnde belastingverdrag het heffingsrecht is toegewezen. Dit punt is opgenomen in onderdeel 55 van hoofdstuk V van de Transfer Pricing Guidelines on Documentation<sup>11</sup>

In de OESO-guidance zijn voor Tabel 1 nadere richtsnoeren opgenomen.

### **2<sup>e</sup> t/m 4<sup>e</sup> kolom tabel 1 Inkomsten**

In de drie kolommen van het model onder het kopje 'Inkomsten' wordt door de rapporterende entiteit de volgende informatie opgenomen:

(i) de som van de uit transacties met gelieerde ondernemingen gegenereerde inkomsten van alle groepsentiteiten van de multinationale groep in de desbetreffende belastingjurisdictie;

---

<sup>11</sup> [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report\\_9789264241480-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report_9789264241480-en), p. 21, onder 55

- (ii) de som van de uit transacties met niet-gelieerde partijen gegenereerde inkomsten van alle groepsentiteiten van de multinationale groep in de desbetreffende belastingjurisdictie; en
- (iii) het totaal van (i) en (ii).

Inkomsten omvatten inkomsten uit verkoop van voorraad en onroerend goed, diensten, royalty's, rente, premies en andere bedragen (bijvoorbeeld incidentele opbrengsten). Van inkomsten zijn uitgesloten de van andere groepsentiteiten ontvangen betalingen die behandeld worden als dividenden in de belastingjurisdictie van de betaler.

#### **5<sup>e</sup> kolom tabel 1 Winst (verlies) vóór winstbelasting**

In de vijfde kolom van het model geeft de rapporterende entiteit de som van de winst (het verlies) vóór winstbelasting op voor alle groepsentiteiten die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie. De winst (het verlies) voor winstbelasting omvat alle buitengewone inkomsten- en uitgavenposten. Het is ter discretie van de rapporterende entiteit om dividenden en overige deelnemingsresultaten van groepsentiteiten al dan niet mee te nemen in de winst (verlies) vóór winstbelasting. Echter de gemaakte keuze dient te worden opgenomen in tabel 3. Aruba heeft ten behoeve van een doelmatige risicoanalyse de voorkeur om dividenden en/of deelnemingsresultaten van groepsentiteiten niet op te nemen in de winst (verlies) voor winstbelasting.

In het geval de keus wordt gemaakt om dividenden en overige deelnemingsresultaten van groepsentiteiten toch mee te nemen in de winst (verlies) voor winstbelasting, dan verdient het aanbeveling om in tabel 3 tevens toe te lichten in welke staat dit van toepassing is en voor welk bedrag.

#### **6<sup>e</sup> kolom tabel 1 Betaalde winstbelasting (op kasbasis)**

In de zesde kolom van het model geeft de rapporterende entiteit het totale bedrag op van feitelijk door alle groepsentiteiten - die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie - betaalde winstbelasting gedurende het betreffende verslagjaar. Betaalde belastingen dienen op kasbasis betaalde belastingen door de groepsentiteit aan de belastingjurisdictie van de fiscale vestigingsplaats en aan alle andere belastingjurisdicties, te omvatten. Betaalde belastingen omvatten tevens bronbelastingen die door andere entiteiten (gelieerde ondernemingen en niet-gelieerde ondernemingen) met betrekking tot betalingen aan de groepsentiteit voldaan zijn. Het volgende voorbeeld kan dit verduidelijken. Als vennootschap A, die fiscaal gevestigd is in belastingjurisdictie A, rente ontvangt uit belastingjurisdictie B, dient de in belastingjurisdictie B ingehouden belasting bij vennootschap A te worden opgegeven.

Hierbij dienen betaalde bedragen als positieve bedragen te worden opgenomen, terwijl bedragen die zijn ontvangen dienen te worden opgenomen als negatieve bedragen. Indien dividenden niet zijn opgenomen in de kolom Winst (verlies) voor winstbelasting, dan dient de eventuele samenhangende bronbelasting ook niet in de kolom Betaalde winstbelasting (op kasbasis) te worden opgenomen.

### **7<sup>e</sup> kolom tabel 1 In de jaarrekening opgenomen winstbelasting**

In de zevende kolom van het model wordt door de rapporterende entiteit de som van de toe te rekenen acute belastinglasten van het onderhavige jaar die geboekt zijn op belastbare winsten of verliezen van het verslagleggingsjaar, van alle groepsentiteiten die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie, opgegeven. De belastinglasten van het onderhavige jaar zien slechts op bedrijfsactiviteiten in het lopende jaar en omvatten geen uitgestelde belastingen of open afboekingen van voorzieningen voor onzekere belastingschulden. Aldus dienen mutaties zowel in actieve als passieve belastinglatenties niet te worden meegenomen.

Hierbij dienen belastinglasten als positieve bedragen te worden opgenomen, terwijl belastingbaten dienen te worden opgenomen als negatieve bedragen. Indien dividenden niet zijn opgenomen in de kolom Winst (verlies) voor winstbelasting, dan dient de eventuele samenhangende bronbelasting ook niet in de kolom In de jaarrekening opgenomen winstbelasting te worden opgenomen.

### **8<sup>e</sup> kolom tabel 1 Gestort kapitaal**

In de achtste kolom van het model wordt door de rapporterende entiteit de som van het bedrag aan gestort kapitaal van alle groepsentiteiten die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie, opgegeven. Met betrekking tot vaste inrichtingen wordt het bedrag aan gestort kapitaal opgegeven door de rechtspersoon waartoe de vaste inrichting behoort, tenzij er voor regelgevende doeleinden sprake is van een vastgesteld vermogensbeslag in de belastingjurisdictie van de vaste inrichting. Onder het begrip gestort kapitaal voor tabel 1 van het landenrapport wordt naast storting op aandelen mede agio verstaan.

### **9<sup>e</sup> kolom tabel 1 Gecumuleerde winst**

In de negende kolom van het model wordt door de rapporterende entiteit de som van de totale gecumuleerde winst van alle groepsentiteiten die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie, opgegeven per einde van het jaar. Met betrekking tot vaste inrichtingen wordt de gecumuleerde winst opgegeven door de rechtspersoon waartoe de vaste inrichting behoort.

### **10<sup>e</sup> kolom tabel 1 Aantal personeelsleden**

In de tiende kolom van het model wordt door de rapporterende entiteit het totale aantal personeelsleden op voltijdbasis (FTE) van alle groepsentiteiten die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie, opgegeven. Het aantal personeelsleden kan worden gerapporteerd naar de situatie aan het einde van het verslagjaar, op basis van gemiddelde dienstverbandniveaus over het jaar, of, op een andere basis die van jaar tot jaar en consistent wordt toegepast in de belastingjurisdicties. Hiertoe kunnen onafhankelijke contractanten die deelnemen aan de gewone bedrijfsactiviteiten van de groepsentiteit worden gerapporteerd als personeelsleden. Een redelijke afronding of benadering van het aantal personeelsleden is toelaatbaar, op voorwaarde dat een dergelijke afronding of benadering de relatieve verdeling van personeelsleden over de verschillende

belastingjurisdicties niet wezenlijk vertekent. Er dient van jaar tot jaar en met betrekking tot alle entiteiten sprake te zijn van een consistente benadering.

#### **11<sup>e</sup> kolom tabel 1 Materiële activa andere dan geldmiddelen of kasequivalenten**

In de elfde kolom van het model wordt door de rapporterende entiteit de som van de netto boekwaarden van de materiële activa van alle groepsentiteiten die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie, opgegeven. Met betrekking tot vaste inrichtingen worden activa opgegeven onder verwijzing naar de belastingjurisdictie waar de vaste inrichting is gelegen. Materiële activa omvatten dan ook geen geldmiddelen of kasequivalenten, immateriële of financiële activa.

### **4.3 Toelichting tabel 2 landenrapport**

In tabel 2 stelt de rapporterende entiteit een lijst op met alle groepsentiteiten van de multinationale groep. De groepsentiteiten worden per belastingjurisdictie gerubriceerd. Daarnaast wordt per groepsentiteit de aard van de voornaamste bedrijfsactiviteit(en) aangegeven.

#### **1<sup>e</sup> kolom tabel 2**

In de eerste kolom worden de verschillende belastingjurisdicties vermeld. Voor de definitie van belastingjurisdictie wordt verwezen naar de toelichting bij tabel 1.

#### **2<sup>e</sup> kolom tabel 2**

In de tweede kolom noteert de rapporterende entiteit per belastingjurisdictie en via de naam van de rechtspersoon (inclusief Tax Identification Number en adresgegevens), alle groepsentiteiten van de multinationale groep die voor belastingdoeleinden gevestigd zijn in de desbetreffende belastingjurisdictie. Een vaste inrichting wordt genoteerd onder verwijzing naar de belastingjurisdictie waar deze gelegen is. De rechtspersoon waartoe de vaste inrichting behoort, wordt eveneens vermeld (bijvoorbeeld XYZ Vennootschap- Belastingjurisdictie A vaste inrichting).

#### **3<sup>e</sup> kolom tabel 2**

In de derde kolom vermeldt de rapporterende entiteit de naam van de belastingjurisdictie krachtens de wetgeving waarnaar de groepsentiteit van de multinationale groep is ingericht of opgericht indien deze verschilt van de belastingjurisdictie van de plaats van vestiging.

#### **4<sup>e</sup> kolom t/m 16<sup>e</sup> kolom tabel 2**

In kolom 4 t/m 16 worden de belangrijkste bedrijfsactiviteiten onderscheiden, te weten:

- onderzoek en ontwikkeling;
- houden of beheren van intellectuele eigendom;
- inkoop of afname;
- fabricage of productie;
- verkoop, marketing of distributie;

- diensten op het gebied van administratie;
- beheer of ondersteuning;
- dienstverlening aan niet-gelieerde partijen;
- interne groepsfinanciering;
- gereguleerde financiële diensten;
- verzekering;
- houden van aandelen of andere eigenvermogensinstrumenten; slapend; en
- anderszins.

Indien sprake is van een activiteit 'anderszins' dient de aard van de activiteit van de groepsentiteit te worden gespecificeerd in het onderdeel "Aanvullende Informatie".

De uiteindelijke moederentiteit bepaalt de aard van de belangrijkste bedrijfsactiviteit(en) die wordt (respectievelijk worden) uitgevoerd door de groepsentiteit in de desbetreffende belastingjurisdictie, door een of meer van de toepasselijke vakjes aan te kruisen.

#### 4.4 Toelichting tabel 3 landenrapport

In deze tabel wordt de in paragraaf 4.2 t/m 4.4 alsmede in de OESO-guidance genoemde toelichtende informatie opgenomen.

In tabel 3 'Aanvullende informatie' wordt alle verdere korte informatie of uitleg gegeven die noodzakelijk wordt geacht, of die ter nadere uitleg dient van de verplichte gegevens die verstrekt worden in het landenrapport.

Tabel 3 van het landenrapport bevat verplichte informatie. Het niet aanleveren van tabel 3 resulteert in het niet volledig nakomen van de verplichting, zoals bedoeld in artikel 28, van de Landsverordening op de winstbelasting, door de rapporterende entiteit.

#### 4.5 Gegevensaanlevering bij notificatieplicht

Zoals in paragraaf 2.6 besproken zijn er drie soorten notificaties in de Arubaanse wetgeving opgenomen, welke ieder vormvrij zijn.

De onderstaande drie soorten notificaties zien op het informeren van de inspecteur over de identiteit van de rapporterende entiteit:

- > artikel 29, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting;
- > artikel 29, tweede lid, van de Landsverordening winstbelasting;
- en
- > artikel 28, derde lid, tweede derde zin, van de Landsverordening winstbelasting.

## 5 Niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist aanleveren landenrapport en doen van notificatie

Deze paragraaf gaat in op de gevolgen van het niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist:

1. aanleveren van een landenrapport; en
2. notificeren in de zin van de artikelen 28 van de Landsverordening winstbelasting.

De gevolgen voor het niet voldoen aan deze verplichtingen door de rapporterende entiteit namens de multinationale groep kunnen resulteren in een bestuurlijke boete of een strafrechtelijke sanctie. Volgens de wetgever is nakoming van beide verplichtingen op passende wijze gewaarborgd. Beide gevolgen worden in het onderstaande nader toegelicht.

### 5.1 Algemeen

Het tijdig indienen van een deugdelijk landenrapport is cruciaal om de doelstellingen van actiepunt 13 van het BEPS-project te bereiken. Een doeltreffende handhaving moet dan ook gewaarborgd zijn volgens de wetgever.

Hierbij is een parallel te trekken tussen het landenrapport en andere gegevens die moeten worden verstrekt ten behoeve van de (automatische) internationale gegevensuitwisseling.

Op het niet-nakomen van de verplichting gegevens te verstrekken ten behoeve van de internationale gegevensuitwisseling staat zowel een strafrechtelijke als een bestuursrechtelijke sanctie (duale stelsel). De verplichting om een landenrapport in te dienen is opgenomen in artikel 28, van de Landsverordening winstbelasting. Deze verplichting omvat zowel de verplichting om een landenrapport in te dienen dat voldoet aan de bij of krachtens artikel 30, van de Landsverordening winstbelasting gestelde vereisten als de verplichting om dit binnen de in artikel 28, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting aangegeven termijn te doen.

Daarnaast is een sanctiebepaling van toepassing op het niet, niet tijdig, niet volledig, of niet juist voldoen aan de notificatie verplichtingen. Door de onderhavige sanctiebepaling is ook de nakoming van de notificatie verplichting op passende wijze gewaarborgd.

Gezien het belang dat wordt gehecht aan het tegengaan van belastingontwijking door middel van de openheid en transparantie die wordt bewerkstelligd door Country-by-Country Reporting, zal de DIMP responsief handhaven bij het niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist nakomen van de verplichtingen.

### 5.2 Bestuurlijke boete

In artikel 56a van de Algemene landsverordening belastingen is de bestuurlijke boete opgenomen:

*“Indien het aan opzet of grove schuld van de rapporterende entiteit als bedoeld in artikel 27 van de Landsverordening winstbelasting is te wijten dat de verplichtingen als*

*bedoeld in artikel 28 van de Landsverordening winstbelasting, niet, niet tijdig, niet volledig of niet juist zijn of worden nagekomen, vormt dit een vergrijp ter zake waarvan de Inspecteur hem een boete kan opleggen van ten hoogste Afl. 100.000.”*  
.”

### **5.2.1 Hoogte bestuurlijke boete**

Voor de hoogte van de bestuurlijke boete is, zoals uit het bovenstaande blijkt, aangesloten bij een bestuurlijke boete wegens het niet meewerken aan het verstrekken van informatie ten behoeve van internationale (automatische) inlichtingen uitwisseling.

### **5.2.2 Termijn opleggen bestuurlijke boete**

De termijn voor het opleggen van de bestuurlijke boete door de DIMP is vijf jaar. Die verplichting tot het indienen van een landenrapport ontstaat op grond van artikel 28, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting binnen twaalf maanden na de laatste dag van het desbetreffende verslagjaar. In dit geval begint de vijf jaar te lopen vanaf het einde van de twaalf maanden van de laatste dag van het desbetreffende verslagjaar.

## **5.3 Strafrechtelijke sanctie**

Het niet voldoen aan de verplichtingen van artikel 28 van de Landsverordening winstbelasting wordt op basis van artikel 69a, van de Algemene landsverordening belastingen, aangemerkt als een strafbaar feit.

Indien sprake is van een strafrechtelijke overtreding door de rapporterende entiteit legt de DIMP hier de volgende straf op: een gevangenisstraf van ten hoogste zes maanden of een geldboete van de vierde categorie, zoals bedoeld in artikel 1:54, vierde lid, van het Wetboek van Strafrecht.

Indien de landenrapport-verplichtingen opzettelijk niet worden nagekomen, is sprake van een misdrijf door de rapporterende entiteit. Hierop staat een geldboete van de vijfde categorie, zoals bedoeld in artikel 1:54, vierde lid van het Wetboek van Strafrecht, of een gevangenisstraf van ten hoogste zes jaren.



## 6 Logistiek

### 6.1 Algemeen

#### ***Bronnen en berichtgevers***

Voor het aanleveren van gegevens onderscheidt de DIMP in zijn administratie bronnen en berichtgevers. Een bron is de formele eigenaar van de gegevens en is verplicht tot de gegevensaanlevering. Een berichtgever is de organisatie die de feitelijke aanlevering verzorgt namens de bron. In de regel zullen bron en berichtgever dezelfde organisatie zijn.

Voor deze handleiding is de rapporterende entiteit de bron. Wanneer een rapporterende entiteit voor haar gegevensaanlevering gebruikmaakt van een servicebedrijf, wordt dat bedrijf aangemerkt als berichtgever.

De DIMP communiceert met de bron over de aanleververplichting en kwaliteit van de gegevens. De bron ontvangt de uitnodigingsbrieven, verzoeken om correcties en herinneringen. Met de berichtgever communiceert de DIMP over de verwerking van de gegevensaanlevering. De berichtgever moet voldoen aan de verplichtingen die aan de bron zijn gesteld. Voldoet een berichtgever hier niet aan, dan meldt de DIMP dit zowel aan de eigenaar (de bron) als aan de berichtgever van de gegevens.

Om het totale proces goed te laten verlopen, is het belangrijk dat de gegevens goed bij de Belastingdienst staan geadministreerd. Het is dan ook van belang om wijzigingen in naam, adres, woonplaats en andere contactgegevens zo spoedig mogelijk door te geven. In paragraaf 7 zijn de hiervoor van belang zijnde contactgegevens terug te vinden.

Aruba is thans bezig met het automatiseren van de uitwisseling van de landenrapporten. Zolang het volledige rapportage proces van CbC nog niet is geautomatiseerd, dienen de landenrapporten ingediend te worden bij de DIMP en zal vervolgens worden omgezet in een OESO-XML-schema en via het gemeenschappelijke transmissiesysteem ook wel CTS genaamd, worden uitgewisseld met de relevante verdragspartners.

Thans zij opgemerkt, met betrekking tot de paragrafen 3.1 tot en met 4.6 en 6.2 dat er na afronding van de automatisering van dit proces een additionele handleiding opgesteld en gepubliceerd zal worden. Vooralsnog geldt dat voor de notificaties een e-mail verstuurd kan worden naar de DIMP via de in paragraaf 7 opgenomen contactgegevens.

### 6.2 Heraanleveringen, correcties, aanvullingen en intrekkingen

Het kan voorkomen dat de DIMP constateert dat een heraanlevering noodzakelijk is, omdat de initiële aanlevering fouten bevat. Indien dit het geval is, wordt gevraagd om een nieuwe, verbeterde gegevensaanlevering. Bij dit verzoek wordt aangegeven op welke punten de eerdere aanlevering niet aan de eisen voldeed. Indien wordt vastgesteld dat een heraanlevering noodzakelijk is, wordt contact opgenomen. Bij een

heraanlevering moet het hele bestand worden aangeleverd. Het bestand dient op dezelfde manier te worden aangeleverd als bij de initiële levering. De procedure is dezelfde als bij de initiële aanlevering.

Het is mogelijk dat bij specifieke onderdelen onjuiste gegevens zijn ingestuurd of niet alle gegevens zijn verstrekt. Mogelijk is een correctie in de administratie doorgevoerd die betrekking heeft op reeds aangeleverde gegevens. In dat geval dienen de gegevens opnieuw te worden aangeleverd. Elk gegeven waarvan eerder een opgave is ingediend kan worden gecorrigeerd door het gegeven opnieuw aan te leveren met de juiste gegevens.

Correcties en aanvullingen dienen onverwijld aangeleverd te worden.

## 7 Ondersteuning

Voor vragen over de aanlevering van landenrapporten en specifieke vragen die verder gaan dan de reikwijdte van deze handleiding, kunt u contact opnemen met de DIMP.

E-mail: Competent Authority Aruba <caa@impuesto.aw>

Als de multinationale onderneming ervan op de hoogte is welke medewerker van de DIMP zijn aangifte winstbelasting behandelt kunnen fiscaaltechnische vragen worden gesteld aan deze medewerker.

De belangrijkste ondersteunende voorziening voor het aanleveren van de landenrapporten is misschien wel deze handleiding. Suggesties ter verbetering of verduidelijking zijn welkom en kunnen worden gemeld via Competent Authority Aruba <caa@impuesto.aw>.

## Verklarende woordenlijst

<b>Begrip</b>	<b>Betekenis</b>
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
Bron	Een bron is de formele eigenaar van de gegevens en is verplicht tot de gegevensaanlevering.
Geconsolideerde jaarrekening	De jaarrekening van een multinationale groep waarin de activa, de passiva, de inkomsten, de uitgaven en de kasstromen van de uiteindelijke moederentiteit en van de groepsentiteiten zijn weergegeven als die van een enkele economische entiteit (artikel 27, onderdeel h, van de Landsverordening winstbelasting).
Groep	Een eenheid waarin lichamen door bezit, eigendom of zeggenschap zodanig zijn verbonden dat ze ofwel op grond van de van toepassing zijnde regels een geconsolideerde jaarrekening moeten opmaken voor de financiële verslaggeving, dan wel dit zouden moeten doen indien aandelenbelangen in een van de lichamen worden verhandeld op een openbare effectenbeurs (artikel 27 onderdeel a, van de Landsverordening winstbelasting ).

Groepsentiteit	<p>1°. een lichaam van een multinationale groep dat is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep voor de financiële verslaggeving, of dat daarin zou worden opgenomen indien aandelenbelangen in een lichaam van de multinationale groep op een openbare effectenbeurs worden verhandeld;</p> <p>2°. een lichaam van een multinationale groep dat enkel op grond van omvang of materieel belang niet is opgenomen in de geconsolideerde jaarrekening van de multinationale groep; of 3°. een vaste inrichting van een lichaam van een multinationale groep als bedoeld onder 1° of 2°, indien het lichaam voor de vaste inrichting een afzonderlijke jaarrekening opmaakt met het oog op de financiële verslaggeving, het naleven van regelgeving, het voldoen aan fiscale verplichtingen of de interne beheerscontrole (artikel 27, onderdeel c, van de Landsverordening winstbelasting).</p>
Identiteit	<p>In het kader van de notificatieplicht wordt verstaan: Tax Identification Number en adresgegevens van de betreffende groepsentiteit.</p>
Local filing	<p>Verplichting tot inlevering van een landenrapport aan de Belastingdienst, op basis van artikel 28, tweede lid en derde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting, door een in Aruba gevestigde groepsentiteit welke geen uiteindelijke moederentiteit is.</p>

Landenrapport	<p>Een rapport over de multinationale groep met:</p> <p>a. voor elke staat waarin de multinationale groep actief is, opgestelde informatie over de omvang van de inkomsten, winstbelasting, de betaalde winstbelasting, de in de jaarrekening opgenomen winstbelasting, het gestorte kapitaal, de gecumuleerde winst, het aantal personeelsleden en de materiele activa andere dan geldmiddelen of kasequivalenten;</p> <p>b. een omschrijving van elke groepsentiteit van de multinationale groep met vermelding van de staat waarvan die groepsentiteit fiscaal inwoner is, en indien afwijkend, de staat op grond van wiens recht die groepsentiteit is opgericht, alsmede van de aard van de voornaamste bedrijfsactiviteit of bedrijfsactiviteiten van die groepsentiteit (artikel 30, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting).</p>
Lichamen	<p>Verenigingen en andere rechtspersonen, maat- en vennootschappen, ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen en doelvermogens (artikel 1, van de Algemene landsverordening belastingen).</p>
MCAA	<p>Multilateraal Competent Authority Agreement</p>
Multinationale groep	<p>Een groep die:</p> <p>1°. twee of meer lichamen omvat die hun fiscale vestigingsplaats in een verschillende jurisdicties hebben; of</p> <p>2°. een lichaam omvat dat fiscaal inwoner is van de ene staat en in een andere staat aan belasting onderworpen is met betrekking tot voordelen verkregen uit een onderneming die of het gedeelte van een onderneming dat wordt gedreven met behulp van een vaste inrichting in die staat (artikel 27, onderdeel b, van de Landsverordening winstbelasting).</p>
OESO	<p>Organisatie van Economische Samenwerking en Ontwikkeling</p>

Rapport van bevindingen	Rapportage die naast bevindingen over (de kwaliteit van) de gegevensaanlevering van het lopende jaar en eventuele daaruit voortvloeiende correctieve acties, ook aanbevelingen bevat voor aanpassing van het beheersingsraamwerk van het aanleveringsproces voor het komende jaar.
Rapporterende entiteit	De groepsentiteit die, in de staat waarvan zij fiscaal inwoner is, gehouden is namens de multinationale groep een landenrapport in te dienen dat voldoet aan de voorwaarden van artikel 28, zijnde: 1°. de uiteindelijke moederentiteit; 2°. de surrogaat moederentiteit; of 3°. enige andere groepsentiteit als bedoeld in artikel 28, tweede of derde lid (artikel 27, onderdeel d, van de Landsverordening winstbelasting).
Rechtspersoon	Rechtspersoon zoals gedefinieerd in het Burgerlijk Wetboek (BW).
Relevante verdragspartners	In het kader van automatische internationale uitwisseling van landenrapporten wordt onder relevante verdragspartners verstaan: staten waarmee Aruba een (bilateraal of multilateraal) belastingverdrag dan wel een TIEA heeft afgesloten, en de bevoegde autoriteiten van beide landen een overeenkomst hebben getekend inzake automatische uitwisseling van landenrapporten. Voorwaarde is dat de noodzakelijke wetgeving geïmplementeerd is.
Systematische nalatigheid in relatie tot een staat	Het door een staat die een in werking zijnde overeenkomst met Aruba heeft die voorziet in de automatische uitwisseling van landenrapporten, om andere redenen dan die welke in overeenstemming zijn met de bepalingen van die overeenkomst, opschorten van die automatische uitwisseling, dan wel het anderszins stelselmatig nalaten door die staat om aan Aruba automatisch de landenrapporten te verstrekken die die staat in zijn bezit heeft en die multinationale groepen betreffen met groepsentiteiten in Aruba (artikel 27, onderdeel i, van de Landsverordening winstbelasting).

TIEA	Tax Information Exchange Agreement
TIN	Tax Identification Number. Dit is een aanduiding voor een identificerend nummer dat buitenlandse belastingdiensten gebruiken voor de registratie van hun belastingplichtigen.
Verslagjaar	Een jaarlijkse verslagleggingsperiode waarover de uiteindelijke moederentiteit van de multinationale groep haar jaarrekening opmaakt (artikel 28, onderdeel g, van de Landsverordening winstbelasting).
WABB-verdrag	Verdrag inzake wederzijdse Administratieve Bijstand in Belastingzaken