



## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën  
van de Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**mr. R.F. Berck**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 22 september 2016

**Betreft:    Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van  
Belastingadviseurs inzake de Wet uitwisseling inlichtingen over rulings (34 527)**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft in het algemeen met instemming kennisgenomen van het wetsvoorstel alsmede de bijbehorende memorie van toelichting en uitvoeringstoets inzake de Wijziging van de Wet op de internationale bijstandverlening bij de heffing van belastingen (hierna: WIB) in verband met de automatische uitwisseling van inlichtingen over grensoverschrijdende rulings en verrekenprijksafspraken (Wet uitwisseling inlichtingen over rulings). Wel heeft de Orde een aantal aanbevelingen en een aantal vragen.

In deze wet wordt de richtlijn 2015/2376/EU van de Raad van 8 december 2015 in de Nederlandse wetgeving geïmplementeerd.

### **Algemeen**

De Orde meent dat de Nederlandse fiscale rulingpraktijk in grote mate bijdraagt aan de rechtszekerheid voor belastingplichtigen. Dit is een belangrijke pijler van de Nederlandse fiscale praktijk en daarmee van het Nederlandse vestigingsklimaat. Deze rulingpraktijk dient, zo meent de Orde, te allen tijde te worden gekoesterd.

De Orde ondersteunt het beleid van de regering om internationale fiscale transparantie te betrachten zowel ten opzichte van EU-lidstaten als derde landen. Het primaire doel van deze transparantie moet zijn om het wantrouwen ten aanzien van het doel en de inhoud van in Nederland afgegeven ATR's, APA's en andere vergelijkbare afspraken (hierna "rulings") weg te nemen. Daarbij is het dan wel van belang om een level playing field te verzekeren tussen Nederland en andere landen die ook rulings afgeven aan aldaar gevestigde belastingplichtigen.

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen, vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk, terugwerkende kracht, verenigbaarheid met het recht, en de gevolgen voor het investeringsklimaat.*

1

## **Implementatie**

De Orde meent dat de Richtlijn correct wordt geïmplementeerd in het wetsvoorstel.

De Orde merkt echter wel op dat de voorgestelde wet, overeenkomstig de richtlijn, onderscheid maakt tussen een ‘voorafgaande grensoverschrijdende ruling’ en een ‘voorafgaande verrekenprijsafpraak’. De memorie van toelichting benoemt daarbij een innovatieboxruling als zijnde een grensoverschrijdende ruling die valt onder het voorgestelde artikel 2b WIB. Echter, de Orde meent dat het karakter van een innovatieboxruling veelal meer de toerekening van inkomen aan de innovatiebox raakt zodat deze dan geschaard zou moeten worden onder een voorafgaande verrekenprijsafpraak als bedoeld in het voorgestelde artikel 2c WIB. De relevantie van deze categorisatie is dat uitwisseling onder het voorgestelde artikel 2b WIB ook plaatsvindt indien er geen sprake is van gelieerdheid tussen de partijen die een grensoverschrijdende transactie aangaan waar de uitlating door of namens de inspecteur betrekking op heeft. Een dergelijke gelieerdheid is wel vereist voor afspraken die onder het voorgestelde artikel 2c WIB worden geschaard. De Orde suggereert dat de innovatieboxruling, afhankelijk van de concrete feiten, ook onder artikel 2c WIB geschaard zou kunnen worden.

Ook afspraken ten aanzien van de winstallocatie aan een vaste inrichting zouden volgens de Orde onder artikel 2c WIB en niet onder artikel 2b WIB dienen te worden geschaard; dit geldt uiteraard niet voor het vaststellen van de aanwezigheid van een vaste inrichting.

## **Zorgen en vragen naar aanleiding van het wetsvoorstel**

Het wetsvoorstel geeft de Orde, mede gezien de beantwoording van recente vragen uit uw Kamer over dit onderwerp, aanleiding tot het uiten van zorgen op een aantal gebieden en het stellen van enkele vragen over de uitwerking in de praktijk.

### *Wederkerigheid*

Fiscale transparantie dient op basis van wederkerigheid plaats te vinden, mede om te voorkomen dat andere staten voordelen geven aan aldaar gevestigde belastingplichtigen die in het huidige klimaat niet langer aanvaardbaar worden geacht. De Orde pleit er dan ook voor dat de regering scherp in de gaten houdt dat andere landen zich ook aan hun verplichtingen houden. De Orde verwijst in dat kader onder meer naar de antwoorden van de Staatssecretaris op vragen van leden van uw Kamer naar het uitwisselen van (informatie over) rulings afgegeven door de Duitse deelstaten.

### *Ontbreken van rechtsbescherming van belastingplichtigen*

De Orde begrijpt en respecteert dat, gezien de internationale ontwikkelingen op dit terrein, de EU gekozen heeft voor het instrument van automatische uitwisseling. De keuze voor dit instrument brengt voor goedwillende belastingplichtigen echter ook enige risico's met zich mee waarvoor de Orde hier de aandacht vraagt. De Orde wijst erop dat de maatregel van de uitwisseling van informatie over rulings mede bedoeld is om staten te weerhouden afspraken met belastingplichtigen te maken (en hen daarop te controleren) welke schadelijk zijn volgens internationale normen.

De belangen van goedwillende belastingplichtigen zouden derhalve niet geschaad moeten worden door de intensivering van de stroom grensoverschrijdende informatie over (volledig legale) rulings.

#### *Risico van uitwisseling van onjuiste of gekleurde informatie*

Belastingplichtigen kunnen met name in hun belangen geschaad worden door de uitwisseling van onjuiste inlichtingen of onjuist gekleurde informatie aan een buitenland. Op basis daarvan kunnen onjuiste aanslagen worden opgelegd, die dan aldaar bestreden moeten worden, met alle kosten en risico's van dien.

Een punt van zorg van de Orde is dat het gebruik van het instrument van automatische uitwisseling van inlichtingen betekent dat de belastingplichtige in het land waaruit de informatie afkomstig is (in casu Nederland), geen enkele vorm van rechtsbescherming kan inroepen tegen het uitwisselen van de inlichtingen als zodanig of tegen de inhoud van de uit te wisselen inlichtingen. Bovendien wordt binnen de EU de informatie over de ruling verstrekt aan een door de Europese Commissie op te zetten centrale database waar, zo begrijpt de Orde, alle lidstaten inzage in hebben, ook als de belastingplichtige in dat land geen enkel eigen (of een gelieerd) fiscaal belang heeft. De betrokken belastingplichtige heeft in principe geen zicht welke, vaak bedrijfsgevoelige informatie, wordt verstrekt en welk land daar feitelijk inzage in heeft gehad.

De Orde wijst erop dat het bij dit onderwerp gaat over goedwillende belastingplichtigen die een overeenkomst sluiten met de fiscus. In die sfeer past het, zo meent de Orde, in het kader van redelijkheid en billijkheid, maar ook gezien de fatsoensnormen die passen bij constructief overleg tussen partijen in onderling vertrouwen, transparant te zijn als die overeenkomst, die in principe valt onder de fiscale geheimhoudingsverplichting van de Belastingdienst, ter beschikking wordt gesteld aan derden wanneer daar vervolgens een verzoek toe wordt gedaan.

#### *Verzekeren van uitwisseling van correcte informatie*

Het systeem dat de Staatssecretaris beschrijft waar de samenvatting van de rulinginformatie namens de belastingplichtige wordt aangeleverd, voorkomt in enige mate dat onjuiste of onjuist gekleurde informatie aan andere landen wordt verstrekt. De Orde merkt wel op dat de termijn die de Belastingdienst recent gesteld heeft bij de uitvraag daarvan voor oude rulings praktisch gesproken te kort is.

De Orde pleit er verder voor dat als de Belastingdienst wenst af te wijken van het voorstel tot samenvatting dat door of namens de belastingplichtige is ingediend (of indien de Belastingdienst een eigen samenvatting maakt om andere redenen) dit zoveel mogelijk met de belastingplichtige wordt afgestemd. Dit teneinde te voorkomen dat onjuiste informatie of informatie met een onjuiste kleuring wordt verzonden.

#### *Correctieplicht overheid bij uitgewisselde onjuiste informatie*

De Orde verzoekt om bevestiging dat als onverhoopt onjuiste informatie is verstrekt, de Belastingdienst bereid zal zijn om, conform de toelichting op artikel 26 van het OESO

Modelverdrag, de staten aan wie die informatie al is verstrekt actief en onmiddellijk op de hoogte te stellen van de onjuistheden in de verstrekte inlichtingen, teneinde de schade voor de belastingplichtige zoveel mogelijk te beperken.

#### *Geheime informatie ex artikel 6d WIB*

De verstrekking van informatie die een commercieel, industrieel of beroepsgeheim bevat is volgens artikel 6d WIB, in overeenstemming met de bepalingen van de Richtlijn, niet toegestaan. De Orde gaat ervan uit dat de Belastingdienst bij de vraag of informatie onder deze bepalingen valt hier zeer zorgvuldig rekening zal houden met de opvattingen van de belastingplichtige ter zake en bij twijfel de belastingplichtige hieromtrent zal bevragen voordat er uitgewisseld wordt. De Orde verzoekt om bevestiging hiervan. Eigenlijk hoort, zo meent de Orde, in een rechtsstaat, de belastingplichtige een effectief en concreet rechtsmiddel te hebben bij een verschil van inzicht ter zake.

#### *Heroverwegen notificatie belastingplichtigen*

Hoewel het versturen van notificaties van een voorgenomen informatie-uitwisseling en de daaraan gekoppelde rechtsbescherming per 1 januari 2014 is afgeschaft, verzoekt de Orde deze afschaffing te heroverwegen. De Orde kan zich voorstellen dat een systeem van notificatie achteraf wordt ingevoerd met daarbij de mogelijkheid om bezwaar en beroep aan te tekenen (zonder opschortend effect ten aanzien van de uitwisseling) indien de uitgewisselde informatie achteraf onjuist blijkt te zijn of een bedrijfsgeheim bevat waarop artikel 6d WIB van toepassing is. Hiermee zou tegemoet gekomen worden aan het ontbreken van rechtsbescherming zoals dat sinds 1 januari 2014 in het kader van informatie-uitwisseling het geval is.

#### *Misbruik door andere landen*

De Orde vraagt zich af, in bovenstaande context, hoe gewaarborgd is dat belastingdiensten van andere EU-lidstaten niet gaan “grasduinen” in rulings van individuele belastingplichtigen in situaties waarin de ruling objectief niet relevant is voor een legitiem belang van die lidstaat. Gaat Nederland bij een opvolgend verzoek om de ruling integraal te verstrekken onderzoeken of er een voldoende belang is, of wordt ieder verzoek automatisch gehonoreerd op basis van interstatelijk vertrouwen?

#### *Praktijkverschillen tussen automatische en spontane uitwisseling*

De Orde verzoekt om een nadere toelichting ten aanzien van de verschillen in de door Nederland voorgestane praktijk tussen automatische uitwisseling van rulings (onder de EU-richtlijn) en spontane verstrekking van rulings (op grond van een Competent Authority Agreement onder het WABB-verdrag of op basis van andere internationale regelingen, conform OESO Actiepunt 5). De Orde vraagt om bevestiging dat ook bij spontane verstrekking de belastingplichtige in de gelegenheid wordt gesteld, wederom in de context van constructief overleg waarin de ruling is afgesloten, om (aanpassingen van) de samenvatting van de ruling te becommentariëren, om aan te geven welke informatie een bedrijfsgeheim etc. bevat en om te vernemen naar welk land de ruling wordt uitgewisseld, met name als het om niet-EU lidstaten gaat.

*Deskundige capaciteit bij de Belastingdienst en het Ministerie van Financiën*

De grootschalige grensoverschrijdende uitwisseling van inlichtingen zal er, zo verwacht de Orde, toe leiden dat er veel meer discussies zullen ontstaan tussen belastingplichtigen en belastingdiensten enerzijds en tussen belastingdiensten van verschillende staten onderling anderzijds. Het zal dan, zo verwacht de Orde, gaan om interpretatieverschillen of conflicterende implementatie van bijvoorbeeld OESO-regels. Ook zal daardoor het aantal gevallen van dubbele belastingheffing welhaast zeker toenemen.

De oplossing van dit soort problemen vereist goed geschoold, deskundig en ervaren personeel, zowel bij de Belastingdienst als bij de bevoegde autoriteiten. Ook het zorgvuldig controleren c.q. maken van een juiste samenvatting van de uit te wisselen rulings en het beoordelen van verzoeken om nadere informatie vereist voldoende en deskundig personeel. Om te voorkomen dat het Nederlandse investeringsklimaat zou verslechteren door lang durende onzekerheid in dit soort gevallen, is het van belang dat zowel de Belastingdienst als het Ministerie over voldoende gekwalificeerd en ervaren fiscaal personeel beschikt. De publicaties van de OESO<sup>1</sup> over het oplopend aantal Mutual agreement procedures, ook in Nederland, en de (lange en oplopende) doorlooptijden daarvan, geven naar de mening van de Orde aan dat dit een reëel probleem is. Het mogelijk versnelde vertrek van dit soort functionarissen op grond van het huidige personeelsbeleid bij de Belastingdienst baart de Orde in deze context grote zorgen.

*Afsluiting*

De Orde suggereert de Staatssecretaris om een reactie op de hiervoor aangegeven punten te verzoeken.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de Staatssecretaris van Financiën.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,  
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,



mr. M.V. Lambooij  
Voorzitter Commissie Wetsvoorstellen

---

<sup>1</sup> <http://www.oecd.org/ctp/dispute/map-statistics-2014.htm>