

Bijlage II

Uitkomsten onderzoek richtsnoeren

Algemeen

Tijdens de Ecofinraad van 6 december 2016 zijn richtsnoeren aangenomen die door de EU-Gedragscodegroep¹ zijn opgesteld betreffende de voorwaarden en regels voor het afgeven van belastingrulings.² Het betreft aanbevelingen aan de landen in de vorm van 'soft law'. De aanbevelingen zijn daarmee niet direct afdwingbaar. De Belastingdienst heeft onderzocht aan welke richtsnoeren op dit moment wel en aan welke niet wordt voldaan.

Uit het onderzoek blijkt dat, wanneer de huidige rullingpraktijk naast de aanbevelingen wordt gelegd, Nederland reeds een invulling heeft gegeven aan bijna alle aanbevelingen, zeker voor wat betreft de rulings die geconcentreerd zijn bij het APA-/ATR-team. Ook voor wat betreft de overige rulings met een internationaal karakter³ heeft Nederland invulling gegeven aan de meeste voorwaarden. Anders dan bij de uitwisseling van informatie over rulings op grond van de zogenoemde DAC3-richtlijn⁴, beveelt de EU-Gedragscodegroep aan om aan deze aanbevelingen ook gevolg te geven bij nationale rulings. De Het MKB is wel grotendeels uitgezonderd van de aanbevelingen in dit richtsnoer.

In bijgevoegde *tabel* is aangegeven welke aanbevelingen op dit moment in de praktijk al worden gevolgd. Wat uit het onderzoek naar voren komt is dat veel aanbevelingen al staand beleid zijn voor het overgrote deel van de rulings maar dat dit niet altijd helder is vastgelegd. Voorbeelden hiervan zijn aanbeveling 14 en 16 (zie *tabel*). Hier kan nog een slag worden gemaakt door het helder vastleggen in voorschriften en instructies.

Precedentcontrole

In aanbeveling 11 (zie *tabel*) wordt een precedentcontrole beschreven. Bij het afgeven van rulings wordt altijd gewerkt binnen het bestaande kader van wet, beleid en jurisprudentie. Wanneer een en ander niet rechtstreeks blijkt uit wet, beleid en jurisprudentie en een rechtsvraag moet worden beantwoord die een bredere werking heeft dan het individuele geval, wordt binnen de Belastingdienst gebruik gemaakt van kennisgroepen. De antwoorden op de rechtsvragen worden openbaar gemaakt via beleidsbesluiten. Op deze manier borgen we dat vergelijkbare casus vergelijkbaar worden behandeld. Daarnaast zijn bepaalde onderwerpen, bijvoorbeeld toepassing van de innovatiebox en verrekenprijzen belegd bij coördinatiegroepen. Zij zijn verantwoordelijk voor de eenheid van beleid en uitvoering op deze onderwerpen. Tevens is er een centraal vastleggingssysteem waarin de rulings zijn opgeslagen die door het APA-/ATR-team worden afgegeven alsmede de innovatiebox- en tonnageregimerulings. Ook zijn alle uitgewisselde standaardformulieren met informatie over rulings vastgelegd. Door middel van een tweede handtekeningzetter bij rulings met een internationaal karakter wordt een extra toets op beleidsconsistentie toegepast. Ondanks het feit dat de eenheid van beleid op deze verschillende manieren al gewaarborgd wordt, is er geen expliciete precedentcontrole vastgelegd.

Transparantie

Aanbeveling 18 (zie *tabel*) heeft als doel om de transparantie over de inhoud van rulings te versterken. Dit kan volgens de EU-Gedragscodegroep op twee manieren. De rulings met horizontale toepassing kunnen gepubliceerd worden of, indien dit niet kan vanwege de geheimhoudingsplicht van de Belastingdienst, dan kunnen de algemene conclusies uit rulings worden gepubliceerd. In Nederland geldt een dergelijke geheimhoudingsplicht, dus wordt er gekeken naar de tweede optie. Door het opnemen in beleidsbesluiten van rechtsregels die de Belastingdienst toepast, werden algemene uitgangspunten al gepubliceerd. Dit jaar wordt er nog meer inzicht gegeven door het jaarverslag van het APA-/ATR-team.

¹ Code of conduct Group (business taxation)

² Deze richtsnoeren zijn als bijlage 1 bij het verslag van de EU-Gedragscodegroep aan de Ecofinraad gevoegd, Raadsdocument 14750/16, te raadplegen op: <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14750-2016-INIT/en/pdf>

³ Dit zijn tevens de rulings die in EU en/of in OESO-verband moeten worden uitgewisseld

⁴ Richtlijn (EU) 2015/2376 van de Raad van 8 december 2015 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PbEU 2015, L332/1).

Tabel: Schematisch overzicht Europese aanbevelingen en navolging in de praktijk

Aanbevelingen	APA/ATR	Overig internationaal	Nationaal
1. Publiceren procedures / beleid rondom rulings -voorwaarden voor verkrijgen -reden voor weigeren -wettelijke gevolgen bij verkrijgen -sancties bij verstrekken verkeerde informatie -voorwaarden voor intrekken/herzien -overige voorschriften voor heldere regels	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
2. Alleen binnen wet- en regelgeving en voorgeschreven administratieve procedures	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
3. Internationale afspraken en verdragsafspraken dienen in acht worden genomen.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
4. Schriftelijk	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
5. Alleen door overheidsorgaan dat competent is	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
6. Twee-paar-ogen	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> *
	* Voor nationale rulings geldt op dit moment alleen binnen het segment Grote Ondernemingen een verplichte tweede handtekening.		
7. Bindende afspraak voor Belastingdienst	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
8. Documentatievereiste De 'ruling file' moet bevatten: - de door aanvrager ruling beschrijving van beschrijving activiteiten en transacties -methoden en omstandigheden voor oordeel Belastingdienst -andere relevante feiten en omstandigheden vastleggen (die bijvoorbeeld bij een bespreking naar voren kwamen)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/>
	* Alle rulings met een internationaal karakter zijn in beeld middels een centraal vastleggingssysteem. De complete dossiers van een aantal categorieën rulings zijn via andere interne applicatie(s) te achterhalen.		
9. Informatie over de Belastingplichtige (naam, woonplaats, fiscaal nummer, kvk-nummer)	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/> *
	*Het kvk-nummer wordt niet gebruikt binnen de Belastingdienst.		
10. Informatie over de adviseur	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
11. Precedentcontrolevereiste, consistentie met eerder afgegeven rulings en controle dat de beschrijving van de feiten en omstandigheden voldoende is en de uitkomst van de ruling rechtvaardigt.	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/> *
	* Alle rulings worden binnen dezelfde wettelijke kaders en beleidsbesluiten gegeven. Daarmee wordt een zeer hoge mate van consistentie bereikt. De afgifte van rulings met een internationaal karakter is niet geheel gecentraliseerd en nationale rulings hebben niet in alle gevallen een tweede handtekeningzetter.		
12. EU guidelines voor APA's 2007 toepassen	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
13. Vaste looptijd voor APA's	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
14. Belastingplichtige moeten relevante wijzigingen in de feiten en omstandigheden melden aan de Belastingdienst	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/> *
	*In principe onderdeel van de ruling maar kan voorkomen dat dit niet expliciet is vastgelegd.		
15. Toetsing van feiten tijdens looptijd	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/> *
	*Loopt mee reguliere toezicht.		
16. Ruling niet meer van toepassing wanneer: -verkeerde informatie -wetswijziging -significante wijziging in de feiten en omstandigheden	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/> *	<input checked="" type="checkbox"/> *
	*In principe onderdeel van de ruling maar kan voorkomen dat dit niet expliciet is vastgelegd.		
17. Rulings vallende onder de EU/OESO uitwisseling moeten met andere belastingdiensten worden uitgewisseld	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	N/A
18. Rulings met horizontale toepassing publiceren OF Conclusies uit rulings publiceren	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	* Beleid wordt gepubliceerd in beleidsbesluiten en vanaf 2017 maakt APA/ATR een jaarverslag.		