Algemene wet inzake rijksbelastingen. Vennootschapsbelasting. Dividendbelasting. Zekerheid vooraf. Rulings met een internationaal karakter

Besluit van xxxxxxx

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Vooroverleg met een internationaal karakter over de toepassing van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 of de Wet op de dividendbelasting 1965 en vooroverleg over de toepassing van een bilateraal verdrag of regelingen ter voorkoming van dubbele belastingheffing op inkomen en vermogen voor zover verband houdend met de hiervoor genoemde wetten vindt gecentraliseerd en op uniforme wijze plaats. Om de eenheid van het beleid en uitvoering en de kwaliteit te waarborgen, wordt in dit besluit een College Internationale Fiscale Zekerheid geïntroduceerd. Alle afspraken die in vooroverleg worden gemaakt binnen de context van dit besluit, worden ter goedkeuring aan dit College voorgelegd. Voorts wordt in dit besluit geregeld welke onderwerpen in vooroverleg worden behandeld door het Behandelteam Internationale Fiscale Zekerheid en wanneer een verzoek tot vooroverleg aan het aanspreekpunt buitenlandse investeerders wordt gericht. Ook wordt uitgewerkt in welke gevallen geen toegang bestaat tot vooroverleg.

Dit besluit vervangt de besluiten van 12 juni 2014, nrs. DGB2014/3098, DGB2014/3099 en DGB2014/3101. Voor zover in het besluit van 3 juni 2014 nr. DGB2014/3102 regels zijn opgenomen die betrekking hebben op vooroverleg of de totstandkoming van een ruling, zullen de regels van onderhavig besluit daarvoor in de plaats treden.

1. Inleiding

In dit besluit wordt invulling gegeven aan de door de Staatssecretaris in zijn brief van 22 november 2018 aangekondigde beleidsvoornemens over de vernieuwde rulingpraktijk. Een belanghebbende kan verzoeken om vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf. Het beleid voor vooroverleg is in algemene zin in het BFB neergelegd. Dit besluit is een aanvulling op het BFB en is van toepassing op vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter. De werking van dit besluit is beperkt tot rulings met een internationaal karakter die betrekking hebben op de toepassing van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 of de Wet op de dividendbelasting 1965 en de toepassing van bilaterale verdragen en regelingen ter voorkoming van dubbele belastingheffing op inkomen en vermogen voor zover verband houdend met deze belastingen.

Gebruikte begrippen en afkortingen

APA	Advance Pricing Agreement
APBI	Aanspreekpunt potentiële buitenlandse investeerders
BAPA	Bilaterale APA
Behandelteam IFZ	Behandelteam Internationale Fiscale Zekerheid van de Belastingdienst
Belastingverdrag	Bilateraal verdrag of regeling ter voorkoming van dubbele belastingheffing op inkomen en vermogen voor zover verband houdend met de Wet op de vennootschap 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965
BFB	Besluit Fiscaal Bestuursrecht
College IFZ	College Internationale Fiscale Zekerheid van de Belastingdienst
IZV	De directie Internationale Zaken en Verbruiksbelastingen van het Ministerie van Financiën
Eerste behandelaar	De medewerker van de Belastingdienst die of het team van de Belastingdienst dat in eerste instantie een verzoek om zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter beoordeelt

Voor definitief besluit

Ruling met een internationaal karakter	Voorafgaande grensoverschrijdende ruling als bedoeld in artikel 2b WIB alsmede een voorafgaande verrekenprijsafspraak als bedoeld in artikel 2c WIB[1]
Wet DB	Wet op de dividendbelasting 1965
Wet VPB	Wet op de vennootschapsbelasting 1969
WIB	Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen

2. Procedure rulings met een internationaal karakter

De Belastingdienst voert vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter. Hierbij spelen de volgende partijen een rol:[2]

- de inspecteur, (degene onder wie de belastingplichtige ressorteert);
- het Behandelteam IFZ (het team waarvan de medewerkers in de in paragraaf 2.4 van dit besluit genoemde gevallen zijn aangewezen als eerste behandelaar);
- het College IFZ (het college van tweedehandtekeningzetters dat conform paragraaf 2.2 van dit besluit de verantwoordelijkheid draagt voor coördinatie en afgifte van rulings met een internationaal karakter);
- het APBI;
- de relevante kennis- en coördinatiegroepen; en
- IZV

2.1. Eerste behandelaar

De inspecteur voert het vooroverleg en wordt in beginsel aangemerkt als eerste behandelaar van het vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter. Een belanghebbende die een verzoek tot vooroverleg doet, richt dit verzoek daarom in eerste instantie aan zijn inspecteur.

De Belastingdienst heeft een Behandelteam IFZ. De inspecteur schakelt het Behandelteam IFZ in voor de onderwerpen die zijn opgenomen in paragraaf 2.4. Het Behandelteam IFZ is in die gevallen eerste behandelaar van het vooroverleg. Het Behandelteam IFZ voert het vooroverleg in samenspraak met de inspecteur.

In situaties dat sprake is van een potentiële buitenlandse investeerder als bedoeld in paragraaf 2.5 wordt een verzoek tot vooroverleg om zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter gericht aan het APBI. Het APBI schakelt in die gevallen een eerste behandelaar in.

De eerste behandelaar en het College IFZ zullen gedurende het traject van het vooroverleg om zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter afstemming zoeken met de voor dat verzoek relevante kennis- en coördinatiegroepen via de daarvoor voorgeschreven procedures in het BFB of het instelbesluit van de desbetreffende coördinatiegroep.

2.2. College IFZ

De Belastingdienst heeft een College IFZ. Het College IFZ is verantwoordelijk voor de centrale coördinatie van het vooroverleg om zekerheid vooraf in de vorm van rulings met een internationaal karakter teneinde:

- de eenheid van beleid en uitvoering te waarborgen;
- de kwaliteit te bewaken van de desbetreffende vaststellingsovereenkomsten (juiste toepassing van wet- en regelgeving, jurisprudentie en beleid); en
- het op de juiste wijze naleven van procedurevoorschriften te waarborgen.

Voordat een ruling met een internationaal karakter wordt afgegeven, wordt deze door de eerste behandelaar

[1] Met dien verstande dat het besluit ook van toepassing is op voorafgaande verrekenprijsafspraken die zijn gemaakt voor indiening van de belastingaangifte over het tijdvak waarin de grensoverschrijdende transacties hebben plaatsgevonden.

[2] Voor specifieke regels met betrekking tot bi- en multilaterale APA's wordt verwezen naar paragraaf 8.2.

Vooropgenomen besluit

ter goedkeuring voorgelegd aan het College IFZ.

2.3. Vaststellingsovereenkomst

Als binnen de reikwijdte van dit besluit zekerheid vooraf wordt gegeven over de toepassing van de Wet VPB, de Wet DB of een Belastingverdrag, wordt deze zekerheid in alle gevallen vastgelegd in een vaststellingsoverkomst als bedoeld in paragraaf 7. Deze vaststellingsovereenkomst wordt door de Belastingdienst voorzien van ten minste twee handtekeningen: een handtekening van de eerste behandelaar en een handtekening van het College IFZ. Als het Behandelteam IFZ de eerste behandelaar is, tekent ook de inspecteur waaronder de belanghebbende ressorteert de vaststellingsovereenkomst. De vaststellingsovereenkomst komt tot stand op het moment dat deze is voorzien van alle voorgeschreven handtekeningen, van zowel de zijde van de Belastingdienst als van de zijde van de belanghebbende(n).

2.4 Onderwerpen voor het Behandelteam IFZ

Het Behandelteam IFZ is eerste behandelaar voor de volgende onderwerpen:

a. de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op voordelen uit niet in Nederland gevestigde deelnemingen;

b. de kwalificatie van hybride financieringsvormen of hybride rechtsvormen in internationale structuren;

c. de toepassing van artikel 13ab en 23e Wet VPB;

d. de vraag of er al dan niet sprake is van een vaste inrichting in Nederland of op de BES eilanden van een daarbuiten gevestigd lichaam als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel a, Wet VPB;

e. de vraag of al dan niet sprake is van een vaste inrichting in een ander rechtsgebied van een voor de toepassing Wet VPB of Wet DB in Nederland gevestigd lichaam;

f. de toepassing van artikel 17, derde lid, onderdeel b, Wet VPB (aanmerkelijk belangregeling);

g. de vraag of er al dan niet sprake is van een vaste inrichting op de BES eilanden van een op Aruba, Curaçao of Sint Maarten gevestigd lichaam als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel c, Wet VPB;

h. de vraag of er sprake is van een Nederlandse onderneming als bedoeld in artikel 17a Wet VPB;

i. de toepassing van artikel 1, zevende en achtste lid, Wet DB;

j. de toepassing van artikel 4, tweede, derde, vierde, negende, tiende en twaalfde lid, Wet DB;

k. de toepassing van een in een Belastingverdrag opgenomen anti-misbruikbepaling die de verdragsvoordelen met betrekking tot dividenden, rente en royalty's aan de uiteindelijk gerechtigde van dit dividend rente of royalty onthoudt als deze uiteindelijke gerechtigde het belang houdt met het hoofddoel of een van de hoofddoelen om de voordelen van desbetreffende verdrag deelachtig te worden. Het betreft zowel anti-misbruikbepalingen die worden aangeduid als een zogenoemde "principle purpose test" als die worden aangeduid als een zogenoemde "main purpose test";

l. de allocatie van activa (waaronder aandelen) en/of risico's aan een vaste inrichting;

m. het sluiten van een APA[3]; Een APA geeft zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een arm's-lengthbeloning) of een methode voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde lichamen en winstallocatie aan

[3] De behandeling van een APA verzoek is mede gebaseerd op de paragrafen 4.134 tot en meet 4.176 van de OESO-richtlijnen.

Vorgenomen besluit

vaste inrichtingen van lichamen.

n. de vraag of lichamen gelieerd zijn in de zin van artikel 8b, eerste of tweede lid, Wet VPB;

o. de vraag of sprake is van een concerndienst ten behoeve van groepsmaatschappijen dan wel van een activiteit die als aandeelhouder wordt verricht als bedoeld in paragraaf 6 van het verrekenprijsbesluit[4];

2.5 Aanspreekpunt potentiële buitenlandse investeerders

De Belastingdienst kent een APBI voor potentiële buitenlandse investeerders die overwegen in Nederland te investeren. Het APBI is – binnen het kader van wet- en regelgeving, jurisprudentie en beleid – bevoegd tot het maken afspraken vooraf over de fiscale aspecten van voorgenomen investeringen door een potentiële buitenlandse investeerder. Het APBI schakelt een eerste behandelaar in. Het APBI maakt deel uit van het College IFZ.

De door het APBI gemaakte afspraken kunnen betrekking hebben op de vennootschapsbelasting, de dividendbelasting, de inkomstenbelasting, de loonbelasting en de omzetbelasting. Voor de invoerrechten en accijnzen fungeert het aanspreekpunt als contactpersoon. Ter waarborging van de eenheid van beleid en uitvoering zal over de beoordeling van deze aspecten afstemming plaatsvinden binnen het College IFZ en daar waar nodig met de relevante kennis- of coördinatiegroepen. De afspraken tussen het APBI en de buitenlandse investeerder worden vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst.

Als een potentiële buitenlandse investeerder wordt aangemerkt de investeerder die overweegt een eerste substantiële (fysieke) investering in Nederland te plegen die werkgelegenheid oplevert in Nederland en die tevens aan de volgende kenmerken voldoet:

- de centrale leiding van de investeerder bevindt zich buiten Nederland, of de centrale leiding van het concern waarvan de investeerder deel uitmaakt bevindt zich buiten Nederland; en
- de investeerder heeft nog geen activiteiten in Nederland ontplooid die meer omvatten dan hulp- en ondersteunende werkzaamheden.

De hierboven genoemde eerste substantiële investering in Nederland kan zich overigens over meer dan één jaar uitstrekken. Het APBI kan deze investeringseis soepel hanteren, hierbij rekening houdend met de omvang van de investering in alle relevante opzichten en - meer in het algemeen - met het belang voor de Nederlandse economie.

Daarnaast is het APBI op verzoek van de lokale inspecteurs en in het verlengde van de voorgaande taken, beschikbaar voor ondersteuning bij relatief omvangrijke vervolginvesteringen en potentiële desinvesteringen door bestaande belastingplichtigen.

3. Geen zekerheid vooraf

In het BFB zijn de algemene kaders aangegeven waarbinnen de Belastingdienst vooroverleg kan weigeren. Voor zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter geldt voor het tegengaan van het faciliteren van internationale belastingontwijking aanvullend het volgende.

a. Vooroverleg om zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter wordt slechts aangegaan als het verzoekende lichaam deel uitmaakt van een concern dat in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uitoefent (economische nexus) en er bovendien voor rekening en risico van het verzoekende lichaam bedrijfseconomische operationele activiteiten worden uitgeoefend, waarvoor op concernniveau voldoende relevant personeel in Nederland beschikbaar is. Deze activiteiten moeten passen bij de functie van dit lichaam binnen het concern. Deze bepaling is naar zijn aard niet van toepassing indien zekerheid wordt gevraagd over het feit dat geen sprake is van buitenlandse belastingplicht in de zin van artikel 17 of 17a van de Wet VPB.

[4] Besluit van 22 april 2018, nr. 2018/6865

Voorgenomen Besluit

b. Er wordt geen vooroverleg gevoerd ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter als:
    i. het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting de enige dan wel doorslaggevende beweegredenen voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties is; of
    ii. als de gevraagde zekerheid vooraf betrekking heeft op de fiscale gevolgen van directe transacties met entiteiten die zijn gevestigd in landen die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.

4. Publicatie

Van elke ruling met een internationaal karakter wordt een samenvatting gepubliceerd, waarin onder andere een korte uiteenzetting zal worden gegeven van de feiten en omstandigheden en - voor zover relevant - van de belangrijkste conclusies uit transferpricingrapporten of andere documenten, van een analyse van de gevraagde fiscale zekerheid op basis van de relevante wet- en regelgeving en van de conclusie op grond waarvan de vaststellingsovereenkomst tot stand is gekomen.

Ook zal een samenvatting worden gepubliceerd van gevallen waarin vooroverleg is gevoerd met het oog op de totstandkoming van een ruling met een internationaal karakter, maar die niet tot stand is gekomen. De samenvatting zal in dat geval een toelichting bevatten waarin wordt uiteengezet waarom de ruling niet tot stand is gekomen.

De samenvatting zal zodanig worden geanonimiseerd dat deze samenvatting door derden niet is te herleiden naar een individuele belastingplichtige.

5. Duur

De verzoeker zal in eerste instantie aangeven voor welke termijn de zekerheid vooraf wordt gevraagd. De in een ruling met een internationaal karakter vastgelegde zekerheid vooraf zal in principe voor ten hoogste vijf boekjaren gelden. Als de feiten en omstandigheden een uitzondering rechtvaardigen - bijvoorbeeld bij langlopende contracten - kan een maximale looptijd van tien jaar worden gehanteerd met een tussentijdse evaluatie halverwege de looptijd.

6. Benodigde informatie

Als vooroverleg wordt gevoerd ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter, verstrekt de belanghebbende de gegevens die nodig zijn om het verzoek te beoordelen. Daarnaast bevat het verzoek een eenduidig standpunt of eenduidige conclusie over de fiscale consequenties van de voorgelegde casus op basis van een technische analyse van de relevante wet- en regelgeving, jurisprudentie en beleid. Tevens wordt een analyse verstrekt waarin de belanghebbende gemotiveerd toelicht dat er geen beletselen zijn als bedoeld paragraaf 3 om zekerheid vooraf te verstrekken in de vorm van een ruling met een internationaal karakter.

Afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het concrete geval zal de belanghebbende de volgende informatie moeten verstrekken aan de Belastingdienst:

a. een gedetailleerde beschrijving van de relevante feiten en omstandigheden van de relevante voorgenomen rechtshandelingen, transacties, producten, zaken of overeenkomsten en een eenduidig standpunt, een eenduidige zienswijze of een eenduidige conclusie over de fiscale consequenties van de voorgenomen rechtshandelingen of transacties;

b. de lichamen en de vaste inrichtingen die hierbij betrokken zijn;

c. de andere Staat of de andere Staten waarop de feiten en de voorgenomen rechtshandelingen of transacties van het verzoek betrekking hebben;

Voorgenomen besluit

d. informatie met betrekking tot de wereldwijde organisatiestructuur en geschiedenis van het concern (waaronder informatie over de uiteindelijke gerechtigdheid tot het vermogen van verzoeker);

e. als het een APA betreft:
   i. het groepsdossier, bedoeld in artikel 29g Wet VPB voor daarvoor kwalificerende multinationals;
   ii. informatie over financiële gegevens, de producten en de uitgeoefende functies inclusief de bij de uitoefening van deze functies gebruikte activa (materieel en immaterieel) en gelopen risico's van en door de betrokken gelieerde ondernemingen, alsmede een analyse van het financiële belang van de APA over de looptijd van de vaststellingsovereenkomst;
   iii. een analyse van de geschiktheid en een beschrijving van de voorgestelde verrekenprijsmethode, inclusief vergelijkbaarheidsanalyse (waaronder vergelijkbare cijfers van onafhankelijke marktpartijen en eventueel aangebrachte correcties[5]);
   iv. veronderstellingen die het verzoek onderbouwen en een uiteenzetting over het effect van veranderingen in die veronderstellingen of andere gebeurtenissen, zoals onverwachte resultaten die invloed kunnen hebben op de geldigheidsduur van een overeen te komen APA; en
   v. een beschrijving van de contractuele voorwaarden, bedrijfsstrategie en marktomstandigheden, zoals bijvoorbeeld industriële trends en concurrentie;

f. de boekjaren waarvoor de zekerheid wordt gevraagd;

g. een verklaring van belanghebbende of zijn gemachtigde dat geen van de belanghebbenden of bestuurders van belanghebbenden bij de overeenkomst voorkomt op de EU-sanctielijst[6]; en

h. een in concept ingevuld standaardformulier voor uitwisseling grensoverschrijdende fiscale rulings als bedoeld in paragraaf 3, derde lid, van het BFB. De gegevens op het in concept ingevulde standaardformulier geven geen zekerheid over de totstandkoming van de ruling met een internationaal karakter of de uiteindelijke gegevens die worden uitgewisseld.

Voordat een verzoek wordt ingediend bestaat de mogelijkheid van een pre-filing meeting met de eerste behandelaar. Tijdens deze pre-filing meeting wordt besproken welke informatie nodig is en welke elementen in het specifieke geval van belang zijn voor de beoordeling van het verzoek. Gedurende het traject van een pre-filing worden door de Belastingdienst geen inhoudelijke standpunten ingenomen. De Belastingdienst kan besluiten om geen pre-filing meeting te houden, indien de pre-filing niet bijdraagt aan een efficiënte afhandeling van een verzoek. Indien er een pre-filing plaatsvindt met betrekking tot een BAPA-verzoek (zie paragraaf 8.2) zal IZV hierbij betrokken worden.

Om de administratieve werklast die samenhangt met een APA-verzoek te verminderen, kunnen kleinere ondernemingen door de Belastingdienst worden ondersteund bij de aanlevering van vergelijkbare cijfers van onafhankelijke marktpartijen. Deze maatregel is genomen met het oog op die situaties waarin de administratieve last die samenhangt met het leveren van de onderbouwing van verrekenprijzen, in een disproportionele verhouding staat tot de omvang van de activiteiten. In beginsel komen belastingplichtigen die kwalificeren als kleine onderneming in de zin van artikel 2:396 van het Burgerlijk Wetboek, in aanmerking voor deze ondersteuning.
De ondersteuning kan alleen worden gegeven in die gevallen waarin de Belastingdienst beschikt over openbare informatiebronnen met vergelijkbare cijfers van derden. In de situatie dat binnen het concern een onderbouwing van verrekenprijzen aanwezig is met betrekking tot activiteiten in andere jurisdicties die vergelijkbaar zijn met de activiteiten in Nederland waarvoor zekerheid vooraf wordt verzocht, moet die

[5] De Nederlandse Belastingdienst zal de beoordeling van de verrekenprijzen conform paragraaf 4.9 van de OESO-richtlijnen altijd starten vanuit het perspectief van de methode die belastingplichtige voorstelt. Belastingplichtige is in principe vrij in de keuze van een verrekenprijsmethode, mits de gekozen methode leidt tot een arm's-lengthbeloning voor de specifieke transactie waarvoor zekerheid wordt verzocht. De belastingplichtige dient de keuze voor een bepaalde methode te onderbouwen.

[6] Besluit van 31 december 2018, DB2018/216528

Internetconsultatie Besluit

onderbouwing worden verstrekt aan de Belastingdienst. De Belastingdienst zal vervolgens beoordelen of deze onderbouwing bruikbaar is bij het verzoek om zekerheid vooraf voor de Nederlandse activiteiten.
Indien het gaat om een BAPA-verzoek in relatie tot kleinere ondernemingen zal beoordeeld worden of een dergelijke ondersteuning een voldoende basis kan zijn voor het overleg met het andere land.

7. Inhoud van de vaststellingsovereenkomst

Om de zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter vast te leggen, sluit de Belastingdienst met belanghebbende een vaststellingsovereenkomst in de zin van artikel 7:900, eerste lid, van het Burgerlijk Wetboek. In geval van een bilaterale of multilaterale APA wordt de uiteindelijke overeenstemming vastgelegd in een overeenkomst tussen Nederland en het (de) betrokken andere land(en). Om deze bilaterale of multilaterale overeenkomsten in Nederland te implementeren, sluit de Belastingdienst een overeenkomstige vaststellingsovereenkomst in de zin van artikel 7:900, eerste lid, van het Burgerlijk Wetboek, met de in Nederland gevestigde lichamen die zijn betrokken bij de APA.

De Belastingdienst neemt de kaders in acht voor vaststellingsovereenkomsten, zoals opgenomen in het BFB. De vaststellingsovereenkomst ter zake van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter bevat in ieder geval de volgende elementen:

a. de namen en adressen van de (mogelijke) lichamen voor welke de overeenkomst geldt;

b. de feiten, rechtshandelingen, transacties, moment van transacties, overeenkomsten of afspraken en de jaren of boekjaren waarvoor de overeenkomst geldt;

c. een beschrijving van de fiscale gevolgen, hetgeen in het geval van een APA betekent een beschrijving van de overeengekomen methode en aanverwante zaken zoals bijvoorbeeld overeengekomen vergelijkbare grootheden of een bereik van verwachte resultaten;

d. een vastlegging van de relevante voorwaarden waarop de overeenkomst is gebaseerd en in het geval van een APA, de relevante voorwaarden die de basis vormen voor het toepassen en berekenen van de methode zoals bijvoorbeeld verkoopcijfers, verkoopkosten, brutowinst, etc.;

e. hoe wordt omgegaan met veranderingen in feiten en omstandigheden;

f. indien van toepassing, de overeengekomen behandeling van aanverwante belastingzaken;

g. de voorwaarden waaraan de belanghebbende moet voldoen, zodat de overeenkomst geldig blijft, tezamen met procedures die er voor zorgen dat de belanghebbende aan die voorwaarden blijft voldoen;

h. de bepaling dat de vaststellingsovereenkomst direct zijn geldigheid verliest als zich voor de desbetreffende vaststellingsovereenkomst relevante wetswijziging of wijziging van op de wet gebaseerde voorschriften voordoet. Ook een latere wijziging van relevante beleidsregels en jurisprudentie kan reden zijn om een overeenkomst te beëindigen;

i. de verklaring van belanghebbende dat geen beroep zal worden gedaan op één van de uitzonderingsclausules van artikel 14, tweede lid, onderdeel e, van de WIB ten aanzien van de in de vaststellingsovereenkomst begrepen informatie, waardoor mogelijke geschillen op dit punt tussen de Belastingdienst en belanghebbende worden voorkomen;

j. in het geval van een APA: de bepaling dat de vaststellingsovereenkomst zijn geldigheid verliest als de overeengekomen prijsstelling of methode niet daadwerkelijk in de tussen de belanghebbende en de betrokken gelieerde onderneming gesloten overeenkomsten wordt vastgelegd dan wel niet daadwerkelijk wordt betaald en/of ontvangen, tenzij anders is overeengekomen; en

k. de looptijd van de vaststellingsovereenkomst.

Vooringenomen besluit

8. Diversen

8.1 Vangnetbepalingen en Corporate tie-breakerbepalingen in bilaterale regelingen ter voorkoming van dubbele belasting

Op grond van het besluit van 16 december 2013, IFZ 2013/229 is de landelijk directeur Belastingdienst/Grote ondernemingen gemandateerd om, namens de in die regelingen bedoelde bevoegde autoriteit in Nederland, te beslissen op verzoeken over de toepassing van de zogenoemde vangnetbepaling in de 'limitation on benefitsbepaling' opgenomen in Nederlandse bilaterale regelingen ter voorkoming van dubbele belasting, zoals bijvoorbeeld artikel 26, zevende lid, van het belastingverdrag met de Verenigde Staten van Amerika, of vergelijkbare bepalingen opgenomen in (het protocol bij) de belastingverdragen met Bahrein, Hong Kong, Japan en Koeweit. De landelijk directeur heeft ondermandaat voor deze bevoegdheid verleend op grond van besluit […] aan […]. Het Behandelteam IFZ treedt op als eerste behandelaar van deze verzoeken.

Op grond van het besluit van 12 november 2015 IZV2015/832 is de landelijk directeur Belastingdienst/Grote ondernemingen gemandateerd om namens de in die regelingen bedoelde bevoegde autoriteit in Nederland in overleg te treden met de bevoegde autoriteit van een andere Staat om in onderling overleg vast te stellen van welke Staat een persoon geacht wordt inwoner te zijn voor de toepassing van deze Regeling, in situaties waarin een persoon door beide bij die regeling betrokken Staten als inwoner wordt beschouwd, en die Regeling ter zake voorziet in onderlinge overlegprocedure zoals bijvoorbeeld is opgenomen in artikel 4, vierde lid van het belastingverdrag met het Verenigd Koninkrijk. De landelijk directeur heeft ondermandaat voor deze bevoegdheid verleend op grond van besluit […] aan […]. Het Behandelteam IFZ treedt op als eerste behandelaar van deze verzoeken

Het verzoek tot het nemen van een dergelijke beslissing of tot het in overleg treden, wordt rechtstreeks gericht aan het Behandelteam IFZ. Hierbij stuurt de verzoeker tegelijkertijd een afschrift aan de inspecteur waaronder het verzoekende lichaam ressorteert en informeert het Behandelteam IFZ daarover in het verzoek. Een dergelijke beslissing heeft niet het karakter van een vaststellingsovereenkomst. De procedures volgens het Belastingverdrag gelden onverkort, waarbij het College IFZ handelt als de bevoegde autoriteit in Nederland.

8.2 Bi- en multilaterale APA's

De inspanning van de Belastingdienst is in beginsel gericht op het afsluiten van een bilaterale APA. Het overleggen met de bevoegde autoriteiten van verdragslanden over en het sluiten van bilaterale APA's is gebaseerd op de in de desbetreffende belastingverdragen opgenomen bepalingen over het voeren van onderling overleg, veelal overeenkomstig artikel 25 van het OESO-modelverdrag. Hoewel een bilaterale APA zekerheid biedt aan beide zijden van de grens, kan de Belastingdienst dit echter niet aan de belastingplichtige voorschrijven. Bovendien is vereist dat tussen Nederland en het desbetreffende andere land een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten waarin een met artikel 25 van het OESO-modelverdrag vergelijkbare bepaling is opgenomen. Daarnaast dient het andere land bereid te zijn tot het voeren van een dergelijk overleg vooraf. Onder omstandigheden kunnen dit beletsels zijn tot het maken van een bilaterale afspraak.
Indien er een unilaterale APA is en een belastingplichtige verzoekt daarna een bilaterale APA over (een deel) van dezelfde periode, ligt het niet in de lijn der verwachtingen dat een mogelijke bilaterale overeenstemming materieel zal afwijken van de unilateraal overeengekomen uitkomst.
De belanghebbende richt een verzoek tot het sluiten van een bi- of multilaterale APA aan IZV. IZV stuurt een kopie van het verzoek aan de relevante partijen binnen de Belastingdienst. IZV stelt als bevoegde autoriteit van Nederland, de bevoegde autoriteit van het andere betrokken land in kennis van het verzoek, om de bilaterale procedure in gang te zetten. IZV is verantwoordelijk voor de totstandkoming van een bilaterale APA en zal daarbij geadviseerd worden door het Behandelteam IFZ.

In een bilaterale of multilaterale overeenkomst kunnen de bevoegde autoriteiten overeenkomen dat de fiscale behandeling zoals overeengekomen in de APA ook van toepassing is op transacties die reeds tot stand zijn gekomen. In een unilaterale APA kan de overeengekomen fiscale behandeling alleen van toepassing zijn op transacties die reeds tot stand zijn gekomen indien de relevante feiten en omstandigheden in de reeds verstreken periode vergelijkbaar zijn met de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan het APA verzoek en dit ten aanzien van deze transacties niet leidt tot een situatie waarin een deel van de winst uiteindelijk in geen enkel land wordt belast

Vertrouwelijk Openbaar

Onder omstandigheden is het denkbaar dat de belastingplichtige zekerheid wenst te verkrijgen in meer dan twee landen en daarvoor een verzoek doet voor het afsluiten van een multilaterale APA. Dit zal in zijn algemeenheid het geval kunnen zijn indien de relevante transacties gevolgen hebben voor de belastingheffing in meer dan twee landen. De Belastingdienst zal aan een dergelijk verzoek in beginsel medewerking verlenen. Mocht dit op bezwaren stuiten bij één of meer van de verdragslanden, dan zal het verzoek worden opgevat als een verzoek tot het sluiten van meerdere bilaterale APA's. Verzoeker wordt in zo'n geval door het Behandelteam IFZ op de hoogte gesteld van de splitsing van het verzoek in meerdere verzoeken tot bilaterale APA's.

Gelieerde lichamen die bij een dergelijk APA-verzoek betrokken zijn, wordt geadviseerd het verzoek gelijktijdig bij de bevoegde autoriteiten van alle betrokken Staten in te dienen. Deze handelwijze leidt ertoe dat de Staten gelijktijdig kunnen starten met de beoordeling van het verzoek, in plaats van volgtijdig. De informatie in het verzoek dient conform het zogenoemde MAP-besluit[7] verstrekt te worden.

9. Ingetrokken regelingen

De besluiten van 12 juni 2014, nrs. DGB 2014/3098, DGB2014/2099 en DGB2014/3101 vervallen.

10. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 juli 2019.

Voorgenomen besluit

[7] besluit voor onderlinge overlegprocedures van 29 september 2008, nr. IFZ 2008/248M, Stcrt. 2008, 188