



Belastingdienst

21e halfjaars- rapportage

Inhoud

| | |
|--|-----------|
| Inleiding | 03 |
| Hoofdstuk 2 Actualiteiten | 05 |
| Hoofdstuk 3 Overzicht risico's en beheersmaatregelen | 14 |
| Bijlage I Moties en toezeggingen | 19 |
| Bijlage II Productietabellen | 56 |
| Bijlage III Rapportage onafhankelijke onderzoekscommissie APA's en ATR's 2017 | 66 |

| |
|---|
| BILAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA'S/ATR'S |
| BILAGE II PRODUCTIETABELLEN |
| BILAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN |
| OVERZICHT RISICO'S EN BEHEERSMAATREGELEN |
| ACTUALITEITEN |
| INLEIDING |
| INHOUD |

Inleiding

Deze 21e halfjaarsrapportage van de Belastingdienst betreft de rapportage over het tweede gedeelte van 2017. De Belastingdienst heeft in 2017 veel van de doelstellingen gehaald en maatregelen getroffen om de geïdentificeerde risico's te beheersen. Tegelijkertijd gingen er zaken ook niet goed.

De productiecijfers en de daarbij behorende indicatoren in deze halfjaarsrapportage geven inzicht in het presteren van de Belastingdienst. Alle indicatoren ten aanzien van de *naleving* scoren beter dan de doelstellingen. Dit geldt ook voor de *toezichts* indicatoren. De doelstellingen ten aanzien van *inning* en *fraude* zijn bijna allemaal gehaald.

Ook de meeste *dienstverlenings* indicatoren scoren beter dan de doelstelling. Twee indicatoren vallen hier op: het *aantal af te handelen telefoontjes* en de *afgehandelde bezwaarschriften*. Het aantal af te handelen telefoontjes is circa 3 miljoen lager dan vooraf werd ingeschat. Dit betekent dat burgers minder een beroep hebben gedaan op de BelastingTelefoon en hun informatie op andere wijze hebben weten te vinden, bijvoorbeeld via de verbeterde internetpagina van de Belastingdienst. Dit is een positieve ontwikkeling, te meer daar de indicatoren ten aanzien van de klanttevredenheid beter scoren dan de doelstelling. Dat laat onverlet dat zeker verbeteringen nodig zijn ten aanzien van de beantwoording van fiscaal moeilijkere vragen, zoals ook blijkt uit het recente onderzoek van de Consumentenbond. De staatssecretaris heeft in dat verband een brief over de kwaliteit van de dienstverlening van de BelastingTelefoon aan de Tweede Kamer gezonden.¹

Het Awb-conform *afhandelen van bezwaarschriften* scoort lager dan de doelstelling. Dit vindt mede zijn oorzaak in het feit dat in 2017 de gevolgen van het vertrek van personeel hier merkbaar waren. Ook werden nieuwe ICT-voorzieningen ten behoeve van de bezwaarafhandeling in 2017 nog niet opgeleverd. Ten slotte blijkt dat de doelstellingen ten aanzien van het *massaal proces* gehaald zijn, behalve de doelstelling ten aanzien van het *aantal ernstige verstoringen*. Deze doelstelling is niet gehaald.

Het is niet zo dat in de tweede helft van 2017 alles vlekkeloos verliep. Naast de hiervoor genoemde doelstellingen die niet zijn gehaald en waar burgers hinder van hebben kunnen ondervinden, is natuurlijk de vertraging van de oplevering van de nieuwe schenk- en erfbelastingssystemen geconstateerd. Tevens is nu al duidelijk dat er een aantal vertragingen optreden. Per 1 januari 2019 zou de toeslag in de motorrijtuigenbelasting (MRB) voor oude, vervuilende dieselveertuigen in werking treden en uitgevoerd worden. De verwachting is dat deze maatregel per 1 januari 2020 alsnog in werking kan treden. Een andere vertraging die optreedt is de vervanging van

¹ Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 397.

het automatiseringssysteem Enterprise Tax Management (ETM). Via dit systeem verloopt de inning van een aantal belastingen. Ook is duidelijk dat de leverancier per 2020 stopt met het onderhouden van dit product. Dit zorgt er voor dat er een risico ontstaat tussen de periode vanaf 2020 en de oplevering van het vervangende systeem. De Belastingdienst is in gesprek met de leverancier over mogelijke voortzetting van het onderhoudscontract. De vertraging van de vervanging van ETM heeft ook gevolgen voor de inwerkingtreding van het stroomlijnen van de invorderingsregels. De vorige staatssecretaris heeft het streven geformuleerd om deze stroomlijning per 1 januari 2019 in te voeren. Het is nu duidelijk dat die datum voor het grootste deel van stroomlijnen niet haalbaar is. Wel kunnen een aantal belangrijke verbeteringen in de dienstverlening aan de burger gerealiseerd worden, zoals het inzicht geven in openstaande vorderingen op een klantportaal, de mogelijkheden voor iDeal-betalingen en de automatische incasso van betalingsregelingen. Pas nadat de vervanging van ETM is gerealiseerd, kan de implementatie van stroomlijnen in zijn geheel worden voltooid. Dit betekent feitelijk dat deze voltooiing pas na 2021 te realiseren is.

De Belastingdienst heeft in de tweede helft van 2017 veel aandacht besteed aan de afronding van de herijking van de Investeringsagenda en de second opinion die daarover is uitgevoerd. In deze halfjaarsrapportage wordt niet verder ingegaan op de Investeringsagenda. De Tweede Kamer is een brief toegezegd over de (herijking van de) Investeringsagenda waarin wordt aangegeven hoe verder te gaan met de Investeringsagenda. Met deze brief zal ook inzage worden gegeven in de voortgang. Deze brief ontvangt de Tweede Kamer nog voor het meireces.

Verder is in deze halfjaarsrapportage – zoals toegezegd – in Bijlage I een overzicht opgenomen van de moties en toezeggingen. Het gaat om moties en toezeggingen die zijn afgedaan tussen november 2017 tot en met deze halfjaarsrapportage of waarover een update wordt gegeven. Ook is een overzicht opgenomen van openstaande moties en toezeggingen met verwachte datum van afdoening.

Hoofdstuk 2

Actualiteiten

| |
|---|
| BILAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA's/ATR's |
| BILAGE II PRODUCTIETABELLEN |
| BILAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN |
| OVERZICHT RISICO'S EN BEHEERSMAATREGELEN |
| 5 ACTUALITEITEN |
| INLEIDING |
| INHOUD |

Inleiding

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op een aantal onderwerpen die momenteel spelen.

Uitstel invoering toeslag in de motorrijtuigenbelasting op oude vervuulende dieselauto's

Bij Wet uitwerking Autobrief II is geregeld dat per 1 januari 2019 een toeslag in de MRB op oude vervuulende dieselauto's in werking treedt. Zoals in de parlementaire behandeling aan de orde is gekomen en in de uitvoeringstoets van deze maatregel is aangegeven, is een belangrijke voorwaarde voor de uitvoering van deze maatregel dat de noodzakelijke automatisering tijdig gereed is. Deze noodzakelijke automatisering is echter niet op tijd gereed om uitvoering van deze maatregel per 1 januari 2019 mogelijk te maken. De Belastingdienst werkt er naartoe om deze automatisering per 1 januari 2020 gereed te hebben, zodat de maatregel met ingang van die datum alsnog in werking kan treden.

Het huidige ICT-systeem van de MRB is sterk verouderd en wordt momenteel gemoderniseerd. Het invoeren van de MRB-toeslag vereist systeemaanpassingen waartegen het huidige MRB-systeem niet bestand is. Voor de MRB-toeslag voor oude, vervuulende dieselveertuigen moet namelijk een nieuwe grondslag worden toegevoegd aan het rekenmechanisme, de fijnstofuitstoot. Daarnaast moet de gegevensverwerking worden aangepast om de extra gegevens over de fijnstofuitstoot van de RDW te kunnen verwerken. Voor personenauto's gaat het daarbij om een toeslag inclusief provinciale opcenten en dieseltoeslag, voor bestelauto's van particulieren gaat het om een toeslag inclusief dieseltoeslag, maar exclusief provinciale opcenten en ten slotte betreft het voor bestelauto's van ondernemers een toeslag exclusief zowel dieseltoeslag als provinciale opcenten. Om die reden heeft het vorige kabinet ervoor gekozen om deze maatregel in te bouwen in het nieuwe MRB-systeem. De uitvoeringstoets van de Wet uitwerking Autobrief II was gebaseerd op de verwachting van destijds dat het nieuwe MRB-systeem 1 januari 2019 beschikbaar zou zijn. De verwachting is nu dat het nieuwe MRB-systeem per 1 januari 2020 beschikbaar is. Deze vertraging kan helaas niet meer worden ingelopen.

Het te ontwikkelen MRB-systeem is complex, heeft veel raakvlakken met andere systemen en moet veel transacties kunnen verwerken. In de uitvoeringstoets is al gewezen op de risico's die bij de implementatie van de MRB-toeslag voor oude, vervuulende dieselveertuigen komen kijken. Gedurende het ontwikkeltraject is gebleken dat er (nog) meer complexiteit is dan vooraf is ingeschat. Andere oorzaken van de latere oplevering zijn gelegen in de omvang van het aantal transacties dat moet worden ondersteund en in achterblijvende productiviteit als gevolg van vertrek van personeel met schaarse deskundigheid.

De problematiek van het MRB-systeem staat niet op zichzelf. In de brief van 31 januari 2018 over de vertraging bij de oplevering van de systemen voor de schenk- en erfbelasting heeft de staatssecretaris de Tweede Kamer geïnformeerd over de bredere aanpak van de Belastingdienst om beheersbaarheid bij de ontwikkeling van nieuwe systemen bij de Belastingdienst te verbeteren.² Het MRB-systeem is dan ook onderdeel van die aanpak.

Voor de MRB-toeslag op oude, vervuilende dieselauto's is een opbrengst van structureel € 5 miljoen ingeboekt. Ook de aanwending van die opbrengst wordt uitgesteld. Hierdoor heeft het uitstel geen budgettaire consequenties voor het inkomstenkader.

Vertraging vervanging Enterprise Tax Management

De Belastingdienst gebruikt het automatiseringssysteem ETM voor de inning en uitbetaling van een groot aantal belastingen en middelen. Het gaat onder andere om de inning van de overdrachtsbelasting, de verhuurdersheffing en de schenk- en erfbelasting.³

Er is een knelpunt ten aanzien van ETM (ook nieuw vermeld onder risico's in hoofdstuk 3). Het systeem is destijds aangeschaft van een buitenlandse leverancier en het onderhoudscontract met die leverancier loopt af per 1 januari 2020. De Belastingdienst is in gesprek met de leverancier over mogelijke voortzetting van het onderhoudscontract. Mocht het onderhoud onverhoopt wegvallen, dan kan ETM nog altijd gebruikt blijven worden, maar is het niet meer mogelijk wijzigingen in het systeem door te voeren. Dit betekent dat in die situatie er geen nieuwe belastingen kunnen worden toegevoegd en ook geen wijzigingen in bestaande wetten meer kunnen worden aangebracht, totdat het alternatief voor ETM operationeel is. Dit scenario is zeer onwenselijk. Daarom wordt alles op alles gezet om te zorgen dat er geen gat valt in het onderhoud van het oude systeem en het gereed komen van het nieuwe systeem. Daarbij wordt benadrukt dat het belang van een goed functionerend inningssysteem zo groot is, dat de vervanging van ETM als een operatie met prioriteit wordt gekwalificeerd.

De Belastingdienst is bezig met het ontwikkelen van een vervangend systeem, maar volgens de planning kan dat op zijn vroegst eind derde kwartaal 2021 gereed zijn. Op de door de Belastingdienst voorgestelde aanpak wordt momenteel een toets door een extern bureau uitgevoerd.

² Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 395.

³ Daarnaast gaat het om de volgende belastingen en middelen: Teruggaaf kerken en instellingen, Dividend (Teruggaaf dividendbelasting, Dividendbelasting, Milieu (Afvalstoffenbelasting, Kolenbelasting, Energiebelasting, Belasting op leidingwater), Mijnbouw (Cijns, Oppervlakterecht, Winsttaandeel), BPM (aangifte en teruggaaf), BPM parallelle import, Bankenbelasting, Landinrichtingskosten, Landinrichtingsrente, Kansspelbelasting, Assurantiebelasting, BTW compensatiefonds, Papieren uitval Loonheffing, Papieren uitval Omzetbelasting, Privé gebruik auto. Er is nog een zevental belastingmiddelen waar ETM nu nog voor wordt gebruikt, maar waarvan de inning vanaf 2020 niet meer via ETM lopen. Deze belastingmiddelen zijn niet in dit overzicht opgenomen.

Uitstel stroomlijning van de invorderingsregelgeving voor belastingen en toeslagen

Voor toeslagen geldt een ander invorderingsregime dan voor belastingen; dit was een keuze bij de invoering van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) in 2006. Door de verschillen tussen de Invorderingswet 1990 en de Awir krijgt een burger die een toeslag moet terugbetalen en ook een belastingenschuld heeft te maken met verschillende betalingsregelingen, die elk hun eigen voorwaarden kennen. Hierdoor verliest een burger gemakkelijk het overzicht. Dit wordt versterkt doordat de Belastingdienst/Toeslagen en de ontvanger voor de aparte betalingsregelingen ook aparte berichtenstromen richting burger hebben (afboekingsberichten, renteberichten en nieuwe acceptgiro's). Bovendien gelden er voor de verschillende betalingsregelingen afwijkende juridische procedures. Ten slotte is een belangrijk verschil dat kwijtschelding van een belastingenschuld wel mogelijk is, maar kwijtschelding van een toeslagschuld niet. Al deze verschillen maken de uitvoering voor de burger en de Belastingdienst complex.

In de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 is daarom opgenomen dat de invorderingsregimes voor belastingen en toeslagen gestroomlijnd worden. De wetgeving treedt in werking op een bij Koninklijk Besluit te bepalen tijdstip. Dat was zo voorzien vanwege de onzekerheid in verband met de toen al voorziene complexiteit in de automatisering. Bedoeling was de bepalingen over stroomlijning in werking te laten treden op 1 januari 2019. Deze planning blijkt echter niet haalbaar.

De belangrijkste oorzaak is eerdergenoemd knelpunt rondom de vertraagde vervanging van ETM. De vervanging van ETM heeft prioriteit. Dit betekent dat werkzaamheden die de voortgang hiervan negatief beïnvloeden pas later opgepakt zullen worden. Dit geldt met name voor de stroomlijning van de invorderingsregimes. Deze stroomlijning zal dan ook pas na de vervanging van ETM worden opgepakt. Dit betekent feitelijk dat dit pas na 2021 te realiseren is.

Wel kunnen belangrijke verbeteringen in de dienstverlening aan burgers die in het kader van de stroomlijning gepland waren worden gerealiseerd. Het gaat om inzicht in openstaande vorderingen op een klantportaal, mogelijkheden voor iDeal-betalingen en automatische incasso van betalingsregelingen. Deze verbeteringen zijn mogelijk omdat het gaat om aanpassingen van andere systemen die niet samenlopen met de vervanging van ETM.

Douane en Brexit

De Douane bereidt zich momenteel voor op een Brexit. Het voorlopige deelakkoord tussen het Verenigd Koninkrijk (VK) en de Europese Unie (EU) maakt de kans kleiner op een cliff-edge scenario (VK verlaat op 30 maart 2019 zonder terugtrekkingsverdrag en zonder overgangperiode de EU). Niettemin wordt de wervings- en opleidingscapaciteit van de Douane maximaal benut. Als de overgangperiode er wel komt, dan is Douane in ieder geval voorbereid met de tot dan toe geworven en opgeleide douaniers om de gevolgen zo goed mogelijk op te vangen. De Douane volgt de ontwikkeling nauwlettend.

Uitvoering van de Algemene verordening gegevensbescherming

De Belastingdienst werkt aan maatregelen om te voldoen aan de Algemene verordening gegevensbescherming (AVG), die op 25 mei 2018 van toepassing wordt. Daarbij worden twee sporen aangehouden. Het eerste spoor is realisatie van een basispositie. Zoals in de vorige halfjaarsrapportage is aangegeven betekent dat niet dat de Belastingdienst eind mei volledig compliant is met de AVG. Het tweede spoor is een groeipad voor de lange termijn. Over de basispositie is – zoals ook aangegeven in de vorige halfjaarsrapportage – gesproken met de Autoriteit Persoonsgegevens (AP). Er zal nog een vervolgesprek plaatsvinden. Op de uitkomst van de gesprekken zal in de volgende halfjaarsrapportage worden teruggekomen.

Een prioriteit voor de basispositie is het inventariseren van de gegevensverwerkingen bij de Belastingdienst met het oog op het inrichten van het door de AVG voorgeschreven register van verwerkingsactiviteiten, het vervullen van de transparantieplichtingen uit de AVG en het formuleren van eventueel benodigde maatregelen voor naleving van andere verplichtingen uit de AVG.

De inventarisatie en daarmee vulling van het register van verwerkingsactiviteiten wordt eind april afgerond, inclusief een analyse op de inventarisatie ten behoeve van het formuleren van eventuele maatregelen. Voor een aantal verwerkingen waarbij nu al substantiële risico's zijn geconstateerd, worden nog voor 25 mei 2018 maatregelen genomen. De implementatie van de eventueel benodigde maatregelen voor andere verwerkingen zal niet op die datum gereed zijn, maar zal onderdeel zijn van het groeipad voor structurele naleving van de AVG.

De inventarisatie van gegevensverwerkingen zal ook worden benut voor het vervullen van de informatieverplichtingen uit de AVG. Op de website en de portalen van de Belastingdienst wordt het privacybeleid van de Belastingdienst uitgewerkt. Daartoe behoort algemene informatie over de persoonsgegevens die de Belastingdienst verwerkt, inzicht in de eigen gegevens (via de portalen) en informatie over de manier waarop mensen onder meer hun recht op inzage en correctie kunnen uitoefenen. De informatie op de website is tijdig aangepast en de informatiepositie op de portalen zal in de komende jaren – mede in het licht van de modernisering van de interactie – worden uitgebreid.

Met het oog op het kunnen uitoefenen van rechten die de AVG biedt, wordt de bestaande procedure voor behandeling van inzage- en correctieverzoeken bij alle onderdelen van de Belastingdienst gestroomlijnd. Daarbij worden voorzieningen getroffen om, ook bij een aanzienlijke stijging van het aantal, tijdig aan de verzoeken tegemoet te kunnen komen. De procedure en de aanvullende voorzieningen zijn tijdig operationeel.

Verder wordt de privacyfunctie structureel ingericht in de organisatie, onder meer door middel van het beleggen van de rol van datacoördinator per dienstonderdeel van de Belastingdienst. Deze is aanspreekpunt voor vraagstukken rond gebruik van gegevens en

zal ondersteuning kunnen bieden bij het uitvoeren van privacy impact assessments. Ook het meldpunt datalekken maakt onderdeel uit van deze functie. De privacyfunctie is tijdig operationeel.

Voldoen aan de AVG is niet alleen een kwestie van technische en organisatorische maatregelen, maar ook van kennis en bewustzijn. Daarom is een awareness- en opleidingsprogramma ingericht, dat onder meer bestaat uit e-learning modules, bijeenkomsten en trainingen. Dit programma is eind maart 2018 van start gegaan.

Met de nu lopende en afgeronde activiteiten realiseert de Belastingdienst per 25 mei 2018 de beoogde basispositie. Het groeipad naar duurzaam in lijn zijn en blijven met de AVG wordt daarna belegd in de nieuwe organisatiestructuur van de Belastingdienst, zowel wat betreft kaderstelling, uitvoering als control.

Beheersing fiscale processen

De Belastingdienst is ook zelf en belastingplicht- en inhoudingsplichtig (bijv. loon- en omzetbelasting), omdat de belastingplicht en inhoudingsplicht van het ministerie van Financiën (al dan niet namens de Staat) zich mede uitstrekt tot de Belastingdienst. Op 27 januari 2017 is de Tweede Kamer geïnformeerd over de noodzaak de beheersing van de eigen administratieve processen te verbeteren ten behoeve van de belastingaangifte inzake de Belastingdienst zelf. Een belangrijk instrument voor deze beheersing is het realiseren van een Tax Control Framework (TCF). Gestart is met de formulering van een eenduidige visie om het fiscaal bewustzijn (inzake de Belastingdienst) van managers en medewerkers te vergroten. Het na te streven volwassenheidsniveau is vastgesteld. Daarmee kan de Belastingdienst bepalen of wordt voldaan aan de fiscale beheersing.

In 2017 is een gateway review uitgevoerd op het implementatieplan TCF. Van de aanbevelingen die in de gateway review zijn gedaan, is met de aanbeveling *uitvoeren fiscale risicoanalyse* een start gemaakt en is de aanbeveling *verankeren TCF in de reguliere planning- en controlcyclus* (P&C-cyclus) geïmplementeerd. Het rapporteren over de voortgang van die verbetermaatregelen en de implementatie van TCF is inmiddels verankerd in de reguliere P&C-cyclus.

Zeer Vermogende Personen

De Tweede Kamer is in de 20e halfjaarsrapportage geïnformeerd over de stand van zaken rond het programma Zeer Vermogende Personen. In het tweede kwartaal van 2018 wordt gestart met het uitbreiden van het team dat zich bezig houdt met de behandeling van deze dossiers.

Formulier IB-47

Met het formulier IB-47 vraagt de Belastingdienst gegevens op over uitbetalingen door opdrachtgevers aan opdrachtnemers die in de inkomstenbelasting kwalificeren als resultaat uit overige werkzaamheden. Bij de aanvraag van deze gegevens werd gebruik gemaakt van het burgerservicenummer (BSN).

De maatschappelijke ontwikkelingen rondom privacy gerelateerde zaken waaronder de komst van de AVG hebben er toe geleid deze uitvraag tegen het licht te houden. Daaruit is naar voren gekomen dat de opdrachtgevers onvoldoende wettelijke basis hebben om te kunnen beschikken over het BSN van hun opdrachtnemers en dat er ook voor de Belastingdienst onvoldoende wettelijke basis is voor de BSN-uitvraag. Daarom stopt de Belastingdienst met de BSN-uitvraag met het formulier IB-47 totdat er een voldoende solide wettelijke basis is voor het gebruik van het BSN voor dit doel.

In de Fiscale Beleidsagenda⁴ is wetgeving aangekondigd gericht op de gegevensverwerking door de Belastingdienst. Het voornemen is om de wettelijke basis voor het gebruik van het BSN hierin mee te nemen. De planning is om in de loop van 2018 in internetconsultatie te gaan met het wetsvoorstel gegevensverwerking.

Automatic Number Plate Recognition

Naar aanleiding van het oordeel van de Hoge Raad in een drietal zaken op 24 februari 2017 heeft de Belastingdienst het inwinnen en gebruiken van camerabeelden met behulp van Automatic Number Plate Recognition (ANPR) stopgezet voor de controle op de regeling privé-gebruik van een auto van de zaak (PGA), de MRB en de belasting zware motorrijtuigen (BZM). Tevens zijn de centrale bestanden met foto's onomkeerbaar verwijderd.

De decentraal opgeslagen bestanden zijn voor zover dit mogelijk was geautomatiseerd vernietigd. De Belastingdienst heeft organisatorische maatregelen getroffen om verder gebruik van de decentrale gegevens die niet geautomatiseerd konden worden vernietigd te voorkomen. Het weer in gebruik nemen van de (ANPR-)camerabeelden (en van gegevens die ontleend zijn aan camerabeelden) binnen de kaders van het arrest is in voorbereiding. Het streven is om in het Belastingplan 2019 een bepaling op te nemen dat de Belastingdienst (gegevens ontleend aan) ANPR-camerabeelden kan gebruiken voor de MRB. Het onderzoek naar de wijze waarop in de sfeer van de bijtelling PGA in de inkomsten- en loonbelasting het gebruik van (gegevens ontleend aan) camerabeelden in overeenstemming met de privacyregelgeving kan worden ingericht en op welke wijze de wettelijke grondslag voor dat gebruik het best vorm kan krijgen is nog gaande. Het streven is dat dit geregeld wordt door het te laten meelopen in het wetsvoorstel gegevensverwerking.

Onderzoek afgegeven Advance Pricing Agreements (APA) en Advance Tax Rulings (ATR) APA's en ATR's

In de brief van 30 maart 2017 aan de Tweede Kamer is aangekondigd dat jaarlijks een onderzoek zal plaatsvinden naar de praktijk van de Advance Pricing Agreements (APA) en Advance Tax Rulings (ATR).⁵ Het eerste onderzoek naar APA's en ATR's, afgegeven in 2017, is uitgevoerd door een onafhankelijke commissie met daarin twee externe hoogleraren en is recent afgerond. De onafhankelijke commissie heeft op basis van haar bevindingen een rapport uitgebracht dat is gevoegd als Bijlage III bij deze halfjaarsrapportage.

⁴ Kamerstukken II, 2017/18, 32 140, nr. 33, p. 24.

⁵ Kamerstukken II, 2016/17, 34 552, nr. 79.

Uit de hiervoor bedoelde rapportage blijkt dat de onafhankelijke commissie 31 a-select gekozen APA's en ATR's en op verzoek van de Tweede Kamer bovendien twee a-select gekozen informeelkapitaalrulings heeft beoordeeld. De commissie heeft de onderzoeksomschrijving besproken met de Auditdienst Rijk. In totaal zijn 33 APA's en ATR's onderzocht. Hierbij is beoordeeld of deze rulings fiscaal inhoudelijk zijn afgegeven binnen de kaders van wet, beleid en jurisprudentie en of de juiste procedures zijn nageleefd. De onafhankelijke commissie concludeert dat binnen de kaders van het uitgevoerde onderzoek geen aanwijzingen zijn gevonden dat de Nederlandse grondslag (bewust) te laag is vastgesteld (in strijd met de wet, het beleid of de jurisprudentie) en dat de onderzochte rulings op de juiste (procedurele) manier zijn afgehandeld en de juiste toetsen zijn aangelegd.

De onafhankelijke commissie heeft ook beoordeeld of de gepubliceerde stukken over de APA/ATR-praktijk een voldoende transparant beeld geven van de APA's en ATR's zoals deze worden afgegeven. De commissie concludeert dat de beoordeelde APA's en ATR's grosso modo overeenkomen met de exemplarische APA's en ATR's die eerder zijn gepubliceerd en bij de beoordeelde vaststellingsovereenkomsten is geen sprake van nieuwe vormen of structuren die niet eerder bekend zijn gemaakt. De commissie geeft verder aan dat zij het publiceren van geanonimiseerde afspraken niet als nastrevenswaardige optie zien omdat deze niets wezenlijks zouden toevoegen en alleen tot veel extra werk zou leiden. Wel geeft de commissie aan dat de transparantie op bepaalde onderdelen nog verder kan worden versterkt. Daarnaast doet de commissie op een aantal andere punten aanbevelingen zoals bijvoorbeeld op het punt van de vastlegging. De aanbevelingen worden meegenomen in het aangekondigde proces rond de herziening van de rullingpraktijk voor rulings met een internationaal karakter. Het is de ambitie dat de nieuwe vormgeving van de rullingpraktijk staat op 1 januari 2019.⁶

⁶ Kamerstukken II, 2017/18, 25 087, nr. 187.

| |
|--|
| BILJAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA'S/ATR'S |
| BILJAGE II PRODUCTIETABELLEN |
| BILJAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN |
| OVERZICHT RISICO'S EN BEHEERSMAATREGELEN |
| 2 ACTUALITEITEN |
| INLEIDING |
| INHOUD |

Hoofdstuk 3

Overzicht risico's en beheersmaatregelen

| |
|---|
| BILAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA's/ATR's |
| BILAGE II PRODUCTIETABELLEN |
| BILAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN |
| 4 OVERZICHT RISICO'S EN BEHERSMAATREGELLEN |
| ACTUALITEITEN |
| INLEIDING |
| INHOUD |

Inleiding

In de vorige halfjaarsrapportage is de Tweede Kamer geïnformeerd over de continuïteitsrisico's die gelden voor de Belastingdienst. Hieronder volgt de stand van zaken ten aanzien van de risico's. De algemene conclusie is dat de risico's beheerst worden. Vanaf 2018 zullen als gevolg van de vertrekregeling 2.626 FTE uitstromen.⁷ Deze uitstroom brengt, in combinatie met de voortgang van de vernieuwing van de Belastingdienst, vanaf 2019 risico's met zich mee. In de brief die over de keuzes die het kabinet wil maken ten aanzien van de vernieuwing van de Belastingdienst, zal ook worden ingegaan op de risico's vanaf 2019 en de maatregelen die daarvoor getroffen zullen worden. Deze brief zal voor het meireces aan de Tweede Kamer worden verzonden.

De risico's ten aanzien van de aangiftecampagne Inkomstenbelasting (risico E) en de Douane (risico F) zijn grotendeels weggenomen. Er is ten opzichte van de 20e halfjaarsrapportage één nieuw risico onderkend bij de inning van belastingen die via het automatiseringssysteem ETM lopen (risico C). Alle andere risico's zijn ook in de 20e halfjaarsrapportage onderkend.

A. Schenk- en erfbelasting

In de 20e halfjaarsrapportage is melding gemaakt van ernstige vertraging in de ontwikkeling van de nieuwe automatisering van de schenk- en erfbelasting systemen. In januari 2018 is de Tweede Kamer nader geïnformeerd over de toedracht van de vertraagde oplevering van de nieuwe automatisering voor de schenk- en erfbelasting processen.⁸ Recent zijn antwoorden op feitelijke vragen van de Tweede Kamer beantwoord.⁹ Hierin is al een aantal beheersmaatregelen genoemd, zoals het inzetten van extra capaciteit om de achterstanden weg te werken. Ook wordt de kwaliteit van de nieuwe systemen door externe partijen beoordeeld.

Naast de in de antwoorden opgenomen maatregelen wordt – waar mogelijk – sneller duidelijkheid geboden aan belastingplichtigen. Het gaat dan om de volgende acties:

- Circa 1.800 belastingplichtigen die reeds aangifte erfbelasting gedaan hebben en getroffen zijn door de vertraagde afhandeling zijn door middel van een brief op de hoogte gebracht van de vertraging en het stopzetten van de belastingrente.
- Aan circa 30.000 belastingplichtigen die in 2017 aangifte erfbelasting hebben gedaan zijn excuusbrieven¹⁰ verzonden in verband met de vertraagde verwerking van deze aangiften. In de brief is tevens verwezen naar de zogeheten knelgevallenregeling. In het geval dat belastingplichtigen hinder ondervinden van de vertraging kunnen zij de Belastingdienst verzoeken om de aangifte erfbelasting of het verzoek om een voorlopige aanslag met voorrang te behandelen. Voor dienstverleners is deze regeling eind december 2017 geïmplementeerd, particulieren zijn door middel van de excuusbrief

⁷ Kamerstukken II, 2016/17, 31 066, nr. 331, bijlage 1, tabel 3.

⁸ Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 395.

⁹ Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 398.

¹⁰ Er is voor gekozen om alle erfgenamen te informeren i.p.v. alleen de contactpersoon.

op de hoogte gebracht. Er zijn 587 verzoeken¹¹ om voorrang ingediend, waarvan 6% door dienstverleners en 94% door particulieren. De aangiften van deze mensen worden bij voorrang opgepakt of er zijn afspraken gemaakt over voorrangbehandeling zodra de aangifte kan worden opgepakt.

- Belastingplichtigen die reeds aangifte schenkbelasting hebben gedaan en getroffen zijn door de vertraagde afhandeling worden door middel van een excuusbrief op de hoogte gebracht. Deze brieven zijn begin april 2018 verstuurd.
- De Belastingdienst vermindert de aanslagen erfbelasting waar al wel belastingrente in rekening was gebracht. Deze verminderingen zijn inmiddels verwerkt en de belastingplichtigen hebben een verminderingsbeschikking ontvangen.

Rondom de oplevering van de nieuwe systemen voor de erf- en schenkbelasting zijn de volgende risico's geïdentificeerd:

- *Versnelling gereedmaken systeem schenkbelasting*

Het is wenselijk om de planning van de oplevering van het systeem schenkbelasting naar voren te halen. In de oorspronkelijke planning zal het gehele systeem in 2021 gereed zijn. Met de versnelling wordt gericht op eerdere oplevering. Dit voornemen is eerder met de Tweede Kamer gedeeld in de beantwoording van de 97 feitelijke vragen over de vertraging in de totstandkoming van de nieuwe systemen erf- en schenkbelasting.¹² Het risico is dat de versnelling niet kan worden gerealiseerd. Om dit risico te ondervangen wordt een nieuw team voor de informatievoorzieningsketen ingesteld. De medewerkers van dit team worden extern geworven. De verwachting is dat de eerste medewerkers in mei 2018 kunnen instromen. Na een inwerkperiode is dit team naar verwachting rond de zomer 2018 volledig inzetbaar.

- *Oplevering nieuwe functionaliteiten*

Het risico bestaat dat de oplevering van nieuwe functionaliteiten vertraging oploopt. Om te voorkomen dat een eventuele vertraagde oplevering leidt tot risico's voor de kasstroom wordt bij de oplevering van nieuwe functionaliteiten voorrang gegeven aan de processen voor het opleggen van de aangiften 2018. Hierdoor wordt de kasstroom veilig gesteld. De verwachting is dat de voorlopige schenkbelastingaanslagen over 2018 vanaf augustus kunnen worden opgelegd. De toezichtonderdelen en de rekenmodule voor het systeem van de erfbelasting zullen in het derde kwartaal worden gebouwd. Zodra deze gereed zijn kan de aanslagregeling 2018 opgestart worden. Voorlopige aanslagen op verzoek van de burger kunnen op dit moment al worden vastgesteld. Definitieve aanslagen erfbelasting kunnen naar verwachting vanaf het begin van het vierde kwartaal van 2018 worden opgelegd.

¹¹ Stand van zaken knelgevallenregeling op 1 maart 2018.

¹² Kamerstukken II 2017/18, 31 066, nr. 398, Antwoord op de vragen 17, 18, 19, 21, 22, 27.

B. Voortgang vernieuwing en ICT-ondersteuning

In de 20e halfjaarsrapportage is stilgestaan bij de Investeringsagenda en de benodigde voortgang op het terrein van vernieuwing en verder op de risico's op de ICT-ondersteuning. Voor het meireces 2018 wordt een brief naar de Tweede Kamer gestuurd over de vernieuwing van de Belastingdienst, waarin wordt ingegaan op de voortgang van de vernieuwing, de ICT en de risico's op die beide punten.

C. Uitstel vervanging Enterprise Tax Management

In hoofdstuk 2 is ingegaan op de vertraging van de vervanging van het automatiseringsstelsel ETM. Momenteel zijn gesprekken gaande over het verlengen van het onderhoudscontract met de bestaande leverancier, zodat het stelsel ook na 1 januari 2020 onderhouden blijft worden totdat het nieuwe stelsel gereed is. Het risico bestaat dat deze gesprekken niet succesvol verlopen. In die situatie zouden bij een grote verstoring na 1 januari 2020 betalingen nog wel ontvangen kunnen worden, maar kan de link tussen betaling en belastingplichtige niet meer geautomatiseerd worden gelegd. De kans dat een grote verstoring zich daadwerkelijk voordoet is overigens niet groot. Het stelsel is de afgelopen jaren stabiel gebleven.

De Belastingdienst is bezig met de ontwikkeling van een vervangend stelsel, maar zoals aangegeven kan het niet eerder dan eind derde kwartaal 2021 gereed zijn.

D. Wervingsinspanning

De Belastingdienst had in 2017 een wervingsbehoefte van 1.268 FTE aan vaste krachten. In de 20e halfjaarsrapportage is gemeld dat de verwachting was dat er 1.154 FTE zouden worden opengesteld. Dit zijn uiteindelijk 1.309 FTE geworden. De verdeling van deze posities wijkt af van de inschatting begin 2017. De reguliere werving is aanzienlijk hoger geweest dan verwacht, onder meer door meer interne doorstroom en uitstroom dan vooraf ingeschat. Een deel van de 1.309 opengestelde posities is nog niet opgevuld. De werving voor deze posities liep door in het eerste kwartaal van 2018 en is zo goed als afgerond. Het gaat om ongeveer 650 FTE, waarvan het grootste deel inmiddels is ingestroomd of in de laatste fase van de werving is.

Naast de overloop van 2017, moet er in 2018 ook geworven worden. Naast reguliere werving wordt ook geworven ter voorbereiding op de Brexit en de vernieuwing van de Belastingdienst. De reguliere wervingsbehoefte (inclusief Brexit) van de Belastingdienst in 2018 komt daarmee uit op ongeveer 1.700 FTE open te stellen posities. Dit betekent een forse inspanning voor de Belastingdienst, waarbij het waarschijnlijk is dat een deel van de in 2018 open te stellen functies overloopt naar 2019, en de instroom deels feitelijk in 2019 plaatsvindt. De werving bij de Douane ter voorbereiding op de Brexit is volop bezig, evenals de werving voor de vernieuwing en vervanging van de reguliere uitstroom. Om de werving effectief en efficiënt uit te kunnen voeren versterkt de Belastingdienst het wervingscentrum.

Het risico bestaat dat de gevraagde kandidaten met specifieke expertise in de huidige arbeidsmarkt schaars zijn. In de brief over de vernieuwing van de Belastingdienst zal ook worden ingegaan op deze risico's en de maatregelen die daarvoor worden getroffen.

E. Aangiftecampagne 2017 (begin 2018)

In de 20e halfjaarsrapportage is een aantal risico's onderkend ten aanzien van de Aangiftecampagne inkomstenbelasting 2017 in 2018. De risico's zagen op te realiseren procesverbeteringen. Ten aanzien van de volgende procesverbeteringen werden risico's onderkend:

- Doordat inkomensverklaringen moeizaam of pas laat worden afgegeven door buitenlandse belastingdiensten zouden buitenlandse belastingplichtigen laat een definitieve aanslag kunnen ontvangen. Dit kan veel vragen en klachten van belastingplichtigen opleveren. Een maatregel zou kunnen zijn om een voorlopige aanslag op te leggen.
- Doordat er onvoldoende handmatige capaciteit zou kunnen zijn, zouden inconsistente aangiften niet op tijd kunnen worden gecheckt. Hierdoor zou de garantietermijn van 1 juli niet kunnen worden gehaald.
- Doordat aanvullingen van belastingplichtigen mogelijk niet verwerkt kunnen worden, omdat ze al in de berekeningsfase zouden zitten, zouden extra bezwaarschriften moeten worden behandeld.
- Doordat het beveiligingssysteem van de e-herkenning voor gemachtigden onvoldoende technisch stabiel zou zijn, zou hulp bij aangifte (HUBA) langzamer gaan verlopen dan gepland.

Ten aanzien van de risico's is de stand van zaken dat de risico's onder 1, 2 en 4 zijn weggenomen. Het eerste risico is weggenomen door kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen en inwoners van België, Suriname en Aruba met ingang van belastingjaar 2017 (kalenderjaar 2018), op verzoek een voorlopige aanslag op te leggen, die daarna automatisch gecontinueerd wordt.¹³ De andere twee risico's zijn weggenomen doordat er extra capaciteit voorhanden is (risico 2), dan wel gebleken is dat het beveiligingssysteem stabiel is (risico 4). Voor risico 3 geldt dat momenteel onderzoek plaats vindt naar de verschillende wijzen waarop dit proces geoptimaliseerd kan worden.

¹³ Deze voorlopige aanslag werd voorheen niet opgelegd, waardoor men afhankelijk was van de definitieve aanslag. Voor het opleggen van de definitieve aanslag is de inkomensverklaring een randvoorwaarde. Bij de automatische voorlopige aanslag is de voorwaarde dat men in een eerder jaar als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is aangemerkt én de omstandigheden (waaronder bijvoorbeeld het dienstverband) niet zijn gewijzigd.

F. Douane

In de 20e halfjaarsrapportage is het risico onderkend dat door onvoldoende kennis en capaciteit de primaire (of alle) douanetaken niet in voldoende mate of met voldoende kwaliteit uitgevoerd kunnen worden als gevolg van de nieuw te werven medewerkers voor het proces Klantmanagement. Deze nieuwe medewerkers moeten opgeleid worden en zijn niet direct inzetbaar. De instroom weerspiegelt een normaal instroompercentage, waar ook in de toekomst op moet worden gerekend.

De klantmanagers zijn geworven. De beschikbaarheid van het gewenste kennisniveau speelt een rol. Om de werkzaamheden van de klantmanagers op het gewenste niveau te krijgen heeft de Douane diverse beheersmaatregelen getroffen, onder andere bijscholing door training on the job, reviews en het verminderen van workload.

| |
|---|
| BILAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA's/ATR's |
| BILAGE II PRODUCTIETABELLEN |
| BILAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN |
| 89 OVERZICHT RISICO'S EN BEHEERSMAATREGELEN |
| ACTUALITEITEN |
| INLEIDING |
| INHOUD |

Bijlage I

Moties en toezeggingen

| |
|---|
| BILAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA's/ATR's |
| BILAGE II PRODUCTIETABELLEN |
| 9 BILAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN |
| OVERZICHT RISICO'S EN BEHEERSMAATREGELEN |
| ACTUALITEITEN |
| INLEIDING |
| INHOUD |

Inleiding

In deze bijlage wordt ingegaan op moties en toezeggingen. In paragraaf A zijn de moties en toezeggingen opgenomen die als afgehandeld worden beschouwd. Paragraaf B bevat de laatste stand van zaken van onderwerpen waarover in eerdere halfjaarsrapportages is gerapporteerd.

In het Algemeen Overleg op 14 december 2017 is toegezegd om in elke halfjaarrapportage de afgedane en openstaande moties en toezeggingen op te nemen die de Belastingdienst aangaan. Met de paragrafen C en D wordt invulling gegeven aan deze toezegging.

A. Moties en toezeggingen 21e halfjaarsrapportage

In de onderstaande tabel zijn de moties en toezeggingen opgenomen die door middel van deze halfjaarsrapportage als afgehandeld worden beschouwd.

| | Toezeggingen/moties | Aan wie | Datum toezegging |
|---|---|--------------|-------------------|
| 1 | Toegezegd contact op te nemen met leden van het Kabinet om binnen het systeem van toeslagen te kijken naar mogelijkheden om zowel het terugbetalen van toeslagen terug te dringen als wat er nog meer mogelijk is op het terugdringen van het niet-gebruik. | Tweede Kamer | 14 december 2017 |
| 2 | Toegezegd de Kamer te informeren over de businesscases achteraf betalen en machtigen om relevante wijzigingen door te voeren voor het recht op toeslagen. | Tweede Kamer | 18 mei 2017 |
| 3 | Toegezegd om contact op te nemen met de minister van BZK over notificaties (onmogelijk maken om berichtenbox te activeren wanneer er geen e-mailadres aan het account gekoppeld wordt). | Tweede Kamer | 14 december 2017 |
| 4 | Toegezegd te rapporteren over het aantal mensen op maatwerklijst. | Tweede Kamer | 15 september 2017 |

| | | | |
|---|--|--------------|------------------|
| 5 | Toegezegd te onderzoeken en terug te komen op hoe in de portalen van de Belastingdienst aangiften na de navorderingstermijn van vijf jaar langer oproepbaar kunnen zijn. | Tweede Kamer | 6 september 2017 |
| 6 | Toegezegd vóórdat de implementatiefase is afgelopen aan de Kamer terug te koppelen wat er gebeurt in de zorg op het gebied van het inschakelen van tussenpersonen. | Tweede Kamer | 26 januari 2016 |
| 7 | In het AO Arbeidsmarktbeleid van SZW van 14 februari heeft minister Koolmees de volgende toezegging gedaan: Toegezegd de Kamer te berichten over opzet aanpak schijnzelfstandigheid en capaciteit Belastingdienst. | Tweede Kamer | 14 februari 2018 |
| 8 | Toegezegd om voor de eerste jaarlijkse notitie over aantallen Advance Pricing Agreements en Advance Tax Rulings met toelichting, antwoord te geven op de vraag hoeveel infokaprulings er bestaan. | Tweede Kamer | 14 oktober 2016 |
| 9 | Toegezegd aan het eind van 2017 te kijken naar hoeveel rulings ihkv de OESO-uitwisseling zijn uitgewisseld en hoeveel er zijn ontvangen. | Tweede Kamer | 1 juni 2017 |

| | | | |
|----|--|------------------------------|---|
| 10 | Toegezegd de Tweede en Eerste Kamer van informatie voorzien over country-by-country reporting, ihb hoeveel landenrapporten de Belastingdienst heeft ontvangen van belastingplichtigen, hoeveel landenrapporten zijn ontvangen van andere landen via de uitwisseling en een kwalitatieve beschrijving te geven van de ervaringen alsmede inzicht in veel voorkomende vervolgacties. | Tweede Kamer en Eerste Kamer | 14 april 2017 12 mei 2017 29 maart 2018 |
| 11 | Toegezegd de Kamer te informeren over de voortgang van de uitwerking van de aanbevelingen uit het aanbestedingsonderzoek van NautaDutilh. | Tweede Kamer | 31 oktober 2017 |
| 12 | Toegezegd om in een volgende halfjaarsrapportage de Kamer nader te informeren over hoe de vennootschapsplicht van overheidsondernemingen in de praktijk verloopt, als daarvan een beeld bestaat op basis van de aangifte over 2016. | Tweede Kamer | 29 november 2017 |
| 13 | Toegezegd de buitenlandse belastingplichtigen die voorheen automatisch een teruggave van heffingskortingen kregen, actief te benaderen over de wijziging in het Belastingplan 2018 dat zij dit voortaan zelf moeten aanvragen en wat zij daarvoor moeten doen en in de interactiestrategie hier ook werkgevers van met name lageropgeleiden bij te betrekken. | Tweede Kamer | 12 december 2017 |

Toelichting

1 Toegezegd contact op te nemen met leden van het Kabinet om binnen het systeem van toeslagen te kijken naar mogelijkheden om zowel het terugbetalen van toeslagen terug te dringen als wat er nog meer mogelijk is op het terugdringen van het niet-gebruik

In een Algemeen Overleg met de Tweede Kamer op 14 december 2017 over de Belastingdienst, heeft de staatssecretaris van Financiën in reactie op vragen over terugvorderingproblematiek bij toeslagen toegezegd, om samen met de voor de betreffende Toeslagen beleidsverantwoordelijke bewindspersonen naar deze problematiek te willen kijken. Mede om deze toezegging gestand te kunnen doen, wordt samen met de toeslagendepartementen bezien of er een onderzoek kan worden uitgevoerd. Hierbij wordt eveneens gekeken of aandacht kan worden geschonken aan het doenvermogen van burgers in relatie tot toeslagen. Dit naar aanleiding van de kabinetsreactie op het WRR-rapport *Weten is nog geen doen*, die op 22 januari 2018 naar de Tweede Kamer is gestuurd.¹⁴

2 Toegezegd business cases achteraf betalen en machtigen om relevante wijzigingen door te voeren voor het recht op toeslagen

Op 15 december 2016 is in de aanbiedingsbrief¹⁵ van de beleidsdoorlichting *Uitvoering toeslagen door de Belastingdienst* aangegeven dat de Belastingdienst voor twee voorgestelde beleidsopties een business case opstelt. Het betreft beleidsopties die in de beleidsdoorlichting zijn voorgesteld als mogelijke vereenvoudiging van de uitvoering. Het gaat om de beleidsopties *Maandelijks achteraf betalen* en *Muteren voor de burger*.

Business case maandelijks achteraf betalen

Op basis van de uitgevoerde business case kan worden geconcludeerd dat deze slechts marginaal bijdraagt aan vereenvoudiging van de uitvoering, terwijl de impact op burgers groot is.

Bij de eerste aanvraag moeten burgers in de nieuwe situatie langer wachten op de eerste uitbetaling. Ditzelfde geldt in geval van mutaties die leiden tot een hogere toeslag. Hierdoor sluit het stelsel minder goed aan op de financiële situatie van de burger; deze moet immers dan zelf eerst bepaalde kosten betalen, voordat de toeslag ontvangen is.

De beleidsoptie past deels in de handhavingsstrategie van de Belastingdienst, waarin naleving door burgers wordt nagestreefd zonder dat dit leidt tot kostbare en dwingende acties van de Belastingdienst. Voor slechts een beperkt deel van de burgers (circa 3%) neemt de terugvordering in hoogte af, terwijl voor de overige 97% van de burgers de situatie tenminste op het moment van overgang van voorschot naar maandelijks achteraf betalen onduidelijkheid en onzekerheid ontstaat.

¹⁴ Kamerstukken II, 2017/18, 34 775 VI, nr. 88.

¹⁵ Kamerstukken II, 2016/17, 31 935, nr. 36, Kabinetsreactie beleidsdoorlichting uitvoering toeslagen door de Belastingdienst.

De Belastingdienst acht het niet zinvol om verdere actie te nemen met betrekking tot deze beleidsoptie, omdat de baten niet opwegen tegen de voorziene kosten en de hoge impact die de burgers eenmalig zullen ervaren.

Business case muteren voor de burger

Deze beleidsoptie levert voor burgers een vereenvoudiging op door het verminderen van administratieve lasten en levert daarnaast een grotere toekenningszekerheid op. Voor Belastingdienst/Toeslagen betekent de beleidsoptie een vereenvoudiging van de uitvoering omdat controle op juistheid van grondslagen in toenemende mate massaal en geautomatiseerd kan plaatsvinden in plaats van door middel van arbeidsintensief handmatig toezicht. De Belastingdienst/Toeslagen wil de reeds ingezette werkwijze en ontwikkeling uitbreiden voor de grondslagen inkomen, huurlasten en kinderopvanglasten.

Op basis van pilots en analyses in 2018 wordt vastgesteld welke mogelijkheden er zijn om wijzigingen voor de burger door te voeren, gegevens vooraf in te vullen of moderne interactie in te zetten. De beoogde baten in de vorm van lagere uitvoeringskosten en een grotere toekenningszekerheid voor de burgers zullen uit de analyses en pilots moeten blijken.

3 **Toegezegd om contact op te nemen met de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties over notificaties**

De staatssecretaris van Binnenlandse Zaken Koninkrijksrelaties heeft aangegeven dat burgers niet verplicht dienen te worden om hun e-mailadres te vermelden bij het activeren van een berichtenbox.¹⁶ Dit heeft te maken met de keuzevrijheid voor burgers en privacywetgeving die uitgaat van opt-in in plaats van opt-out. De staatssecretaris heeft wel toegezegd om de voordelen van het koppelen van een e-mailadres aan het berichtenboxaccount te benadrukken. En daarnaast gebruikers die geen e-mailadres, berichtvoorkeur en/of herhaalnotificatie hebben ingesteld, dan wel het verificatieproces voor de notificatie niet hebben voltooid, bij gebruik van MijnOverheid middels een geautomatiseerde melding te wijzen op mogelijk nadeel die ze hiervan kunnen ondervinden, doordat ze mogelijk berichten (met rechtsgevolg) missen. Ook zullen burgers die voor het eerst gebruik maken van de berichtenbox in de toekomst tijdens het activatieproces nadrukkelijker worden gewezen op de consequenties van het in gebruik nemen zonder het opgeven van een e-mailadres.

4 **Toegezegd te rapporteren over het aantal mensen op de maatwerklijst ten behoeve van Elektronisch Berichtenverkeer**

Het totaal aantal personen dat per 1 maart 2018 op de maatwerklijst staat, bedraagt 73.526. De stand per 31 december 2017 bedroeg 71.940 personen. Op de maatwerklijst staan personen die een papieren kopie willen ontvangen.

¹⁶ Kamerstukken II, 2017/18, 26 643, nr. 512 en Handelingen TK, 2017/18, 47.

5 Toegezegd te onderzoeken en terug te komen op hoe in de portalen van de Belastingdienst aangiften na de navorderingstermijn van vijf jaar langer oproepbaar kunnen zijn

De Belastingdienst draagt er zorg voor dat de online aangiften inkomstenbelasting in ieder geval 5 jaar opvraagbaar zijn via [MijnBelastingdienst.nl](https://mijnbelastingdienst.nl). Kopieën tot in ieder geval 12 jaar oud worden op schriftelijk verzoek toegezonden. Dit geldt ook voor aangiften die via de app, commerciële software of op papier zijn aangeleverd zijn.

6 Toegezegd vóórdát de implementatiefase is afgelopen aan de Kamer terug te koppelen wat er gebeurt in de zorg op het gebied van het inschakelen van tussenpersonen.

Bij de behandeling van de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties¹⁷ heeft de vorige staatssecretaris toegezegd terug te komen op het gebruik van intermediairs in de zorg. De Belastingdienst heeft tijdens het beoordelen van voorgelegde overeenkomsten uit deze sector geconstateerd dat - net als in andere sectoren- ook in de zorg opdrachtgevers gebruik maken van intermediairs om hun arbeidsrelaties vorm te geven. In de zorg komen naast overeenkomsten tussen de zorginstelling en zorgverlener dus ook overeenkomsten voor waarbij een intermediaire partij een rol speelt. Dit is geen door de Belastingdienst te bestrijden handelswijze. Het staat partijen vrij om samen te bepalen op welke wijze zij hun werkzaamheden inrichten.

7 Toegezegd de Kamer te berichten over de aanpak van schijnzelfstandigheid door de Belastingdienst

In het Algemeen Overleg Arbeidsmarktbeleid van 14 februari 2018 heeft minister Koolmees toegezegd de Tweede Kamer te berichten over de aanpak van schijnzelfstandigheid door de Belastingdienst en de capaciteit die daarvoor wordt ingezet. Zoals is aangegeven in de brief aan de Kamer van 9 februari 2018¹⁸ inzake de Roadmap vervanging wet Deregulering beoordeling arbeidsrelaties (DBA), is de handhaving van de wet DBA opgeschort tot in ieder geval 1 januari 2020, met uitzondering van kwaadwillenden.

Deze handhaving vindt plaats in het kader van reguliere controles loonheffingen. Een controle loonheffingen waarin de beoordeling van arbeidsrelaties aan de orde is, bestaat uit verschillende fases, zoals een eerste gesprek met de opdrachtgever, het vaststellen van de aard van de werkrelatie en het ter plaatse beoordelen van de wijze waarop de opdrachtgever en opdrachtnemer de werkrelatie feitelijk vormgeven. Nadat is vastgesteld dat de beoordeelde werkrelatie als een dienstbetrekking kwalificeert, vindt aanvullend onderzoek plaats om de kwaadwillendheid te kunnen onderbouwen. Pas als de Belastingdienst constateert en ook aantoonst dat sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking én van kwaadwillendheid, kan de Belastingdienst een naheffingsaanslag loonheffingen met boete opleggen (waarbij ook het strafrechtelijk traject in beeld kan komen¹⁹). Bij de handhaving gedurende het handhavingsmoratorium blijft dus ook na 1 juli 2018 een zware bewijslast

¹⁷ Handelingen EK, 2015/16, 17.

¹⁸ Kamerstukken II, 2017/18, 34 036, nr. 68.

¹⁹ Aanmeldings-, transactie- en vervolgingsrichtlijnen van fiscale delicten en douane- en toeslagendelicten.

voor de Belastingdienst bestaan, omdat de Belastingdienst moet aantonen dat sprake is van zowel een (fictieve) dienstbetrekking, als opzettelijke en evidente schijnzelfstandigheid. Handhaven op constructies van schijnzelfstandigheid is nodig maar - vanwege de hierboven beschreven zware bewijslast – zeer arbeidsintensief voor de Belastingdienst. Bovendien ziet de Belastingdienst dat contact en overleg met de opdrachtgever vaak al leidt tot aanpassing van de werkwijze en dus tot verbetering. Van kwaadwillendheid is dan geen sprake. De verwachting is dus dat tijdens het handhavingsmoratorium de Wet DBA niet tot grote aantallen naheffingsaanslagen leidt. De wet heeft wel andere effecten. Veel opdrachtgevers en sectoren hebben modelovereenkomsten voorgelegd om zekerheid te krijgen dat geen sprake is van een dienstbetrekking. De Belastingdienst bespreekt met opdrachtgevers hun werkwijze met opdrachtnemers. Hierin vervult de Belastingdienst een coachende rol.

De handhaving van de DBA vindt plaats binnen de bestaande capaciteit en, zoals hiervoor reeds aangegeven, tijdens reguliere controles loonheffingen. Dit houdt in dat medewerkers in de controle loonheffingen werkzaam zijn voor alle voorkomende loonheffingenonderwerpen, dus niet alleen voor de beoordeling van arbeidsrelaties maar ook voor andere onderwerpen zoals de werkkostenregeling, sectorindeling en gebruikelijk-loonregeling.

- 8 [Toegezegd om voor de eerste jaarlijkse notitie over aantallen Advance Pricing Agreements en Advance Tax Rulings met toelichting, antwoord te geven op de vraag hoeveel infokaprulings er bestaan](#)
- 9 [Toegezegd aan het eind van 2017 te kijken naar hoeveel rulings ihkv de OESO-uitwisseling zijn uitgewisseld en hoeveel er zijn ontvangen](#)

Onderzoek procedures

In de brief van 8 november 2017 is een onderzoek aangekondigd of rulings met een internationaal karakter zijn afgegeven conform de daarvoor bestemde procedures.²⁰ De uitkomsten van dit onderzoek in de brief van 18 februari 2018 aan de Tweede Kamer gestuurd.²¹ De Belastingdienst heeft 4.462 rulings onderzocht waarover informatie moest worden uitgewisseld in OESO- en/of EU-verband en die zijn afgegeven in de periode 2010 – 2016. Van de rulings die zijn afgegeven door het team dat zich bezig houdt met Advance Pricing Agreements (APA) en Advance Tax Rulings (ATR) (3.101) bleek dat in nagenoeg alle gevallen de onderzochte procedure juist is gevolgd. Er is gebleken dat de procedure in één geval niet goed is gevolgd, hier stond slechts één handtekening onder de overeenkomst. Bij de onderzochte rulings die buiten het APA/ATR-team zijn afgesloten (1.361), is in 72 gevallen vastgesteld dat niet de juiste procedures zijn gevolgd. Deze 72 gevallen zijn ook beoordeeld op de fiscaal technische inhoud. Een onjuiste fiscaal technische inhoud is in twee gevallen geconstateerd, drie gevallen zijn als 'waarschijnlijk niet juist' beoordeeld.

²⁰ Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 180.

²¹ Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 187.

Onderzoek Europese richtsnoeren

De Belastingdienst heeft ook onderzoek gedaan naar de vraag in hoeverre de afgifte van rulings in lijn is met de Europese richtsnoeren betreffende de voorwaarden en regels voor het afgeven van belastingrulings. Uit dit onderzoek blijkt dat de rulings die worden afgegeven door het APA/ATR-team in lijn zijn met de Europese aanbevelingen. Voor rulings die niet door het APA/ATR-team zijn afgegeven bleek dat niet alle aspecten van de procedurele voorschriften in lijn zijn met die aanbevelingen.

De hiervoor genoemde onderzoeken hebben aanleiding gegeven de rulingpraktijk te herzien. Hierbij zal worden gekeken naar proces en inhoud en is een verdere vorm van centrale coördinatie van afgifte van rulings aangekondigd. Ook wordt gewerkt aan heldere competentie voorschriften en werkinstructies waardoor de procedures meer helder worden. Een adviesgroep met onafhankelijke experts zal worden ingesteld om te dienen als klankbordgroep voor de herzieningsplannen. Tevens zullen de plannen breder worden geconsulteerd. De verwachting is dat de herziene rulingpraktijk start op 1 januari 2019.

Rulinguitwisseling

In OESO- en EU-verband wordt informatie uitgewisseld over rulings met een internationaal karakter. De Belastingdienst heeft een flinke inspanning geleverd om te voldoen aan de internationaal gestelde deadlines. Bij de uitwisseling van informatie over rulings is onderscheid gemaakt tussen de informatie over 'bestaande' en 'nieuwe' rulings.

Bestaande rulings

In OESO-verband is een 'bestaande' ruling een ruling die tot stand is gekomen tussen 1 januari 2010 en 31 maart 2016, die op of na 1 januari 2014 nog geldig is. In EU-verband wordt onder 'bestaande' rulings verstaan een ruling die tot stand is gekomen tussen 1 januari 2012 en 31 december en van kracht is op 1 januari 2014. De deadline voor bestaande rulings verliep in OESO-verband op 31 december 2016. In EU-verband verliep de deadline voor bestaande rulings op 31 december 2017. Met de uitwisseling van 2.204 rulings in OESO-verband en 4.064 rulings in EU-verband op 31 december 2017 is het proces van uitwisseling van "bestaande" rulings afgerond. In Bijlage IV van de brief van 18 februari jl. zijn alle gegevens met de daarbij behorende toelichting over de uitwisseling van 'bestaande' rulings opgenomen.²²

Tabel 1 Cijfers over uitwisseling van informatie over bestaande rulings per 31 december 2017

| | OESO | EU |
|---|--------------|--------------|
| Bestaande rulings uitgewisseld in 2016 | 303 | 0 |
| Bestaande rulings uitgewisseld in 2017 | 1.901 | 4.064 |
| Totaal aantal bestaande rulings uitgewisseld | 2.204 | 4.064 |

²² Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 187.

Nieuwe rulings

Per 31 december 2017 heeft de Belastingdienst in OESO-verband informatie over 450 rulings uitgewisseld. In EU-verband bedroeg dat aantal 459. In OESO-verband moet informatie binnen 3 maanden na ontvangst door de bevoegde autoriteit worden uitgewisseld. De Belastingdienst heeft voldaan aan deze deadline. In EU-verband moet informatie over rulings worden uitgewisseld binnen drie maanden na afloop van het halfjaar waarin de rulings is gesloten. Dit betekent dat over rulings afsloten tussen 1 januari 2017 en 30 juni 2017 voor 1 oktober uitgewisseld zou moeten worden. Omdat de EU-database waar de informatie over rulings in moet worden verwerkt pas is september 2017 beschikbaar kwam, is deze deadline niet gehaald. Inmiddels is alle informatie in de EU-database verwerkt en zullen ook toekomstige deadlines worden gehaald.

Tabel 2 Cijfers over uitwisseling van informatie over nieuwe rulings per 31 december 2017

| | OESO | EU |
|---|------------|------------|
| Bestaande rulings uitgewisseld in 2016 | 86 | 0 |
| Bestaande rulings uitgewisseld in 2017 | 364 | 459 |
| Totaal aantal bestaande rulings uitgewisseld | 450 | 459 |

APA/ATR-team

Het APA/ATR-team van de Belastingdienst in Rotterdam beoordeelt verzoeken voor APA's en ATR's. Een APA of ATR geeft een bedrijf zekerheid vooraf over de toepassing van wet- en regelgeving. Een APA geeft een belastingplichtige vooraf zekerheid over de vaststelling van een zakelijke beloning of een methode voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties (goederen en dienstverlening) tussen gelieerde lichamen of tussen onderdelen van eenzelfde lichaam.

Een ATR geeft een belastingplichtige vooraf zekerheid over de fiscale gevolgen van een voorgenomen transactie of samenstel van transacties in een internationale context. Daarmee wordt dus eerder zekerheid over de fiscale gevolgen verkregen. Het betreft de toepassing van de Nederlandse fiscale wet- en regelgeving op het specifieke geval, bijvoorbeeld het al dan niet van toepassing zijn van de deelnemingsvrijstelling. De lijst met onderwerpen waarvoor een ATR kan worden afgegeven door het APA/ATR-team is te vinden in het beleidsbesluit van 12 juni 2014, DGB 2014/3099.

Tijdens het plenaire debat in de Tweede Kamer op 1 juni 2017 over de Nederlandse rulingpraktijk is toegezegd dat jaarlijks bij de halfjaarsrapportage een jaarverslag zal worden gevoegd van het APA/ATR-team. Het jaarverslag van het APA/ATR-team is reeds gevoegd als Bijlage V bij de brief van 18 februari 2018.²³ Deze toezegging is ook opgenomen in de opsomming van moties en toezeggingen in bijlage I.

²³ Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 187.

Afgehandelde verzoeken in de periode 2013-2017

In onderstaande tabel zijn het aantal afgehandelde verzoeken APA en ATR opgenomen. Voor een meer uitgebreide toelichting op deze cijfers wordt verwezen naar Bijlage V bij de brief van 18 februari 2018.²⁴

Tabel 3 Aantal afgehandelde APA's en ATR's in de periode 2013-2017

Toegewezen verzoeken

| | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------|------|------|------|------|------|
| ATR's | 441 | 429 | 406 | 348 | 360 |
| APA's | 228 | 203 | 236 | 191 | 132 |
| Totaal | 669 | 632 | 642 | 539 | 492 |

Afgewezen en ingetrokken verzoeken of buiten behandeling

| | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 |
|--------|------|------|------|------|------|
| ATR's | 111 | 96 | 130 | 68 | 54 |
| APA's | 72 | 61 | 61 | 44 | 44 |
| Totaal | 183 | 157 | 191 | 112 | 98 |

Onderzoek afgegeven APA's en ATR's

In de brief van 30 maart 2017 aan de Kamer is aangekondigd dat jaarlijks een onderzoek zal plaatsvinden naar de APA/ATR-praktijk. Hierbij is ook de Auditdienst Rijk betrokken. De onafhankelijke commissie met externe experts heeft inmiddels haar eerste onderzoek afgerond en hierover gerapporteerd. Conform de eerdere toezeggingen is dit rapport gevoegd als bijlage bij deze halfjaarsrapportage.

10 Country-by-country reporting

Op basis van de aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen dient een multinational met € 750 miljoen of meer geconsolideerde groepsomzet in het landenrapport informatie te verstrekken over haar activiteiten in de diverse landen waar zij actief is en kwantitatieve data over onder andere de omzet, winst, werknemers, activa en betaalde belasting op geaggregeerd niveau. De Coördinatiegroep Verrekenprijzen is verantwoordelijk voor country-by-country reporting.²⁵ Binnen deze Coördinatiegroep houden zich tien specialisten bezig met de uitvoering van country-by-country reporting en de bijbehorende risicoselectie.

Het landenrapport wordt door de Belastingdienst primair gebruikt voor het beoordelen van substantiële verrekenprijzrisico's en daarnaast voor andere risico's voor Nederland die verband houden met uitholling van de belastinggrondslag en winstverschuivingen. De

²⁴ Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 187.

²⁵ De Coördinatiegroep Verrekenprijzen is een coördinatiegroep van de Belastingdienst. Het doel is het waarborgen van de eenheid van beleid en uitvoering op het gebied van verrekenprijzen.

deadline voor het opstellen en indienen van de landenrapporten door in Nederland actieve multinationals is twaalf maanden na de laatste dag van een verslagjaar van de multinationale groep. In de praktijk was voor veel multinationale groepen de deadline voor het indienen van een landenrapport over het eerste verslagjaar 31 december 2017.

In 2017 zijn binnen de Belastingdienst diverse voorbereidende werkzaamheden getroffen om de country-by-country reporting (en de bijbehorende risicoselectie) uit te kunnen voeren. In oktober 2017 kwam de IT-infrastructuur beschikbaar bij de Belastingdienst, zodat de multinationals hun landenrapport konden indienen. Over het verslagjaar 2016 heeft de Belastingdienst 344 landenrapporten ontvangen. Er zijn 141 landenrapporten ontvangen van Nederlandse uiteindelijkkemoederentiteiten. De overige ontvangen landenrapporten zijn van multinationale ondernemingen die Nederland hebben aangewezen als surrogaatmoederentiteit of van in Nederland gevestigde groepsentiteiten (in het kader van 'local filing'). De overige landenrapporten over 2016 (op basis van de door de multinationals gedane notificaties zo'n 2.800) zal de Belastingdienst voor 1 juli 2018 ontvangen via de internationale gegevensuitwisseling.

Verder moeten de desbetreffende multinationals een zogeheten notificatie indienen bij de Belastingdienst waarin zij aangeven welke entiteit het landenrapport indient en in welk land zij dit doet.²⁶ Voor het verslagjaar 2016 was de deadline 1 september 2017. Vanaf het verslagjaar 2017 is de deadline de laatste dag van het boekjaar, doorgaans 31 december. De Belastingdienst verricht vervolgens een geautomatiseerde risicoanalyse op de landenrapporten (zowel de in Nederland ingediende als de via de internationale uitwisseling ontvangen landenrapporten) gevolgd door een handmatige beoordeling. Deze geautomatiseerde risicoanalysetool is ontwikkeld door de Belastingdienst.

Uiteindelijk zullen verrekenprijsspecialisten van de Coördinatiegroep Verrekenprijzen waaronder de medewerkers van het country-by-country reporting team de geselecteerde landenrapporten in samenspraak met de inspecteur en – mede afhankelijk van de onderkende risico's – eventueel andere specialisten verder beoordelen en in behandeling nemen. De behandelteams van de Nederlandse uiteindelijkkemoederentiteiten worden geïnformeerd over de uitkomsten van de risicoanalyse van het desbetreffende landenrapport. Landelijk zijn diverse bijeenkomsten georganiseerd om de inspecteurs hierover reeds te informeren. Ten slotte vindt met multinationals en overige belanghebbenden geregeld overleg plaats over de implementatie van en toelichting op de country-by-country reporting wetgeving.

Inmiddels is er een groot aantal landen waar soortgelijke wetgeving is geïmplementeerd of geïmplementeerd gaat worden, waaronder alle lidstaten van de EU. De OESO speelt hierbij een belangrijke rol en organiseert intervisie met betrekking tot de implementatie van country-by-country reporting wetgeving in de verschillende landen.²⁷ Ook faciliteert

²⁶ Zie ook <https://www.gegevensportaal.net/cbc/aanmelden/>

²⁷ Zie voor de huidige stand van zaken <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/country-by-country-reporting.htm>. Overigens sluit de Verenigde Staten bilaterale uitwisselingsovereenkomsten. Onder andere met Nederland is een dergelijke overeenkomst gesloten.

de OESO het tot stand brengen van de uitwisselingsrelaties tussen de verschillende landen. Nederland heeft op dit moment met 57 landen een uitwisselingsrelatie.²⁸ In de door de OESO geïnitieerde peerreview wordt in de komende jaren in drie fasen getoetst op welke wijze landen country-by-country reporting wetgeving hebben geïmplementeerd. Ook Nederland wordt in de peerreview van de OESO beoordeeld. Daartoe heeft de OESO in februari 2018 een bijeenkomst georganiseerd waarin de peerreview is besproken. In totaal zijn 95 landen beoordeeld bij deze peerreview. Mocht deze rapportage worden gepubliceerd door de OESO, dan zal de Tweede Kamer daarvan op de hoogte gebracht worden en zal die rapportage verstrekt worden.²⁹ Op dit moment geeft de peerreview geen aanleiding nadere acties te ondernemen.

Daarnaast publiceert de OESO regelmatig aanvullende richtlijnen en rapporten.³⁰ Deze stukken komen tot stand op basis van overleg met de diverse landen. Nederland heeft daarin een actieve rol en ondersteunt het opstellen van aanvullende documenten.

11 Toezegging over de voortgang van de uitwerking van de aanbevelingen uit het aanbestedingsonderzoek Nauta Dutilh

In 2014 is door de Belastingdienst opdracht voor de opzet van de 'Broedkamer' gegund aan Accenture. Het Ministerie van Financiën heeft NautaDutilh N.V. in 2017 opdracht gegeven om onderzoek te doen naar de aanbesteding van de aan Accenture gegunde opdracht. Het onderzoeksrapport is op 31 oktober 2017 naar de Tweede Kamer gestuurd. In dit rapport heeft NautaDutilh een aantal aanbevelingen gedaan. Hieronder wordt de voortgang van de voorgenomen acties voor het opvolgen van de aanbevelingen weergegeven.

Afwegingskader in lijn met bij andere Rijksdiensten in gebruik zijnde Beleidsregels Scheiding van Belang

NautaDutilh merkt op, dat de Belastingdienst geen intern afwegingskader heeft in lijn met bij twee andere Rijksdiensten in gebruik zijnde *Beleidsregels Scheiding van Belang*. Er is onderzocht of bij aanbestedingen (en de daaronder uitgevoerde minicompetities) de strekking van deze beleidsregels in voldoende mate overeenstemmen met de bestaande gedragsregels voor leveranciers (de zogenoemde *Business Etiquette*). Dit heeft geleid tot enkele kleine aanpassingen die, na overleg met het Ministerie van Financiën als eigenaar van deze gedragsregels en vooruitlopend op een actualisatie van de publicatie, nu door het Ministerie worden verwerkt. De aangepaste Business Etiquette wordt uiterlijk vanaf mei 2018 in alle Europese aanbestedingen van de Belastingdienst opgenomen.

²⁸ Er zijn 55 wederkerige uitwisselingsrelaties en twee uitwisselingsrelaties waarbij Nederland slechts rapporten ontvangt en niet zelf verstrekt (met Bermuda en de Cayman Eilanden).

²⁹ Kamerstukken II, 2016/17, 34 651, nr. 14.

³⁰ <https://www.oecd.org/tax/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf>

Toepassingsgebied raamovereenkomsten

NautaDutilh deed de aanbeveling te onderzoeken om de toepassing van raamovereenkomsten strikter af te bakenen tot routinematige- en/of herhalingsopdrachten. Daarnaast werd de aanbeveling gedaan om de mogelijkheid te scheppen om in voorkomende situaties buiten bestaande raamovereenkomsten te kunnen contracteren.

De beide aanbevelingen zijn door unit Inkoop Belastingdienst onderzocht. Uit dit onderzoek blijkt dat het opstellen van aanbestedingsdocumenten, in bijzonder de raamovereenkomsten, maatwerk is. Om daarin per inkooptraject passende keuzes te maken wordt hierover uitdrukkelijk afgestemd tussen de inkoper en de aanbestedingsjurist. Om unitbreed lijn te brengen in de voor deze keuzes achterliggende overwegingen, worden in de eerste helft van 2018 op regelmatige basis thema overleggen georganiseerd tussen de inkopers en de aanbestedingsjuristen. In de werkoverleggen wordt periodiek getoetst of de in de themaoverleggen besproken onderwerpen afdoende zijn geborgd.

Minicompetities

NautaDutilh beveelt handvatten aan voor het uitvoeren van minicompetities binnen de Raamovereenkomsten, het liefst opgenomen in de betreffende raamovereenkomst. Er zijn voorbereidingen getroffen voor een uniforme uitvoering van de regie op de minicompetities door de Belastingdienst. Dit is naar verwachting juni 2018 gereed.

Bij de opzet van nieuwe raamovereenkomsten wordt geborgd dat de uitvoering van minicompetities in lijn is met de Aanbestedingswet 2012, de Gids Proportionaliteit en de aanbevelingen van NautaDutilh.

De raamovereenkomsten voor adviesdiensten, waaronder ook de opdracht voor de 'Broedkamer' was gegund, zijn inmiddels afgelopen. Inkoopverzoeken voor adviesdiensten worden nu als elke reguliere inkoopopdracht, uitsluitend door de unit Inkoop afgehandeld.

Transparant handelen

Het NautaDutilh rapport geeft hernieuwd aanleiding om de afspraken en controleinstrumenten om de spanningsvolle dialoog tussen opdrachtgever en de inkoopfunctie goed en transparant te kunnen voeren, kritisch te beschouwen en waar nodig aan te scherpen. Achtereenvolgens worden de volgende instrumenten toegelicht:

1. Tenderboard

Er wordt aangesloten op Rijksbrede ontwikkelingen om voor specifieke strategische inkooptrajecten meer gebruik te maken van een 'Tenderboard'. Het doel van een dergelijke tenderboard is vooral gelegen in een vroegtijdige, multidisciplinaire afstemming over de scope van de opdracht en de wijze van invulling daarvan.

De conceptuitwerking zal in het tweede kwartaal gereed zijn.

2. **Uitwerken escalatieprocedures**
 Samen met de opdrachtgevers binnen de Belastingdienst, wordt onderzocht langs welke lijnen zowel door de opdrachtgever als de inkoopfunctie escalaties zijn vormgegeven en hoe ze feitelijk worden uitgevoerd. Waar nodig worden escalatieprocedures aangescherpt. Daarbij wordt ook de rol van vertrouwenspersonen meegenomen. De escalatieprocedure is door unit Inkoop Belastingdienst vastgesteld en geborgd in het inkoopbeleid. De rol van de vertrouwenspersoon is reeds voldoende beschreven in de bestaande integriteitsprocedures. Daarover zijn in de escalatieprocedure geen aanvullende bepalingen opgenomen.
3. **Collegiale toetsing en het vierogenprincipe**
 Op team niveau wordt het principe van collegiale toetsing en het vierogenprincipe consequent voor alle inkooptrajecten doorgevoerd. Daarbij wordt aangesloten op de werkwijze die Inkoop samen met haar opdrachtgevers al hanteert bij grote inkooptrajecten. Dit principe is per 1 januari 2018 ingevoerd.
4. **Waiverprocedure**
 De waiverprocedure is de escalatielijn naar de directeur-generaal Belastingdienst wanneer een voorgenomen opdracht op gespannen voet staat met de Europese aanbestedingsregels. De huidige waiverprocedure wordt verscherpt op een aantal niet eerder in de procedure beschreven onderwerpen. Dit is naar verwachting juli 2018 gereed.

12 Vennootschapsbelastingplicht overheidsondernemingen

De Belastingdienst heeft tot op heden ongeveer 260 aangiften vennootschapsbelasting 2016 van overheidsondernemingen ontvangen. Er worden nog ongeveer 1.000 aangiften verwacht. Op dit moment bestaat een onvoldoende betrouwbaar beeld van vennootschapsbelastingplicht van overheidsondernemingen in de praktijk. De verwachting is dat dit beeld er bij de volgende halfjaarsrapportage wel is. Dan zal uitgebreider gerapporteerd worden.

13 Buitenlandse belastingplichtigen

Buitenlandse belastingplichtigen die nu via de loonheffing automatisch een verrekening van het inkomstenbelastinggedeelte van de heffingskortingen krijgen, krijgen die vanaf 1 januari 2019 niet meer via de loonheffing. Deze wijziging is geregeld in het Belastingplan 2018. De zogenoemde kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, die recht hebben op de heffingskortingen in de inkomstenbelasting worden hierover in het vierde kwartaal van 2018 per brief geïnformeerd. In deze brief wordt de wijziging uiteengezet, en wordt ingegaan op de manier waarop deze belastingplichtigen hun recht op deze heffingskortingen kunnen effectueren. Er wordt een zorgvuldig communicatietraject opgezet richting de gehele doelgroep; zowel bij ons bekende kwalificerend belastingplichtigen als werkgevers.

B. Updates terugkerende toezeggingen

In de onderstaande tabel komen onderwerpen aan de orde waarvan is toegezegd om er regelmatig over te rapporteren.

| | Toezeggingen/moties | Aan wie | Datum toezegging |
|----------|--|----------------|-------------------------|
| 1 | Toegezegd in de halfjaarsrapportages van de Belastingdienst uw Kamer verslag te doen over de voortgang van het proces van behandeling van informatie uit de Panama papers en de daarmee bereikte resultaten. | Tweede Kamer | 18 mei 2016 |
| 2 | Toegezegd in de komende halfjaarsrapportages wordt gerapporteerd over internationaal invorderen waaronder de 10 grootste landen. Daarnaast wordt zowel voor deze landen als op het totaal aangegeven wat alsnog wordt geïnd en wat oninbaar is gebleken. | Tweede Kamer | 14 december 2017 |
| 3 | De cijfers over parallel import over het voorgaande jaar. | Tweede Kamer | 14 december 2017 |

| | Toezeggingen/moties | Aan wie | Datum toezegging |
|----------|--|----------------|-------------------------|
| 4 | <p>Toegezegd jaarlijks, aan één van de twee halfjaarlijkse rapportages van de Belastingdienst (dit wordt de halfjaarsrapportage in april), een periodieke notitie toe te voegen (in de vorm van een soort jaarverslag) met een aanvulling op de aantallen APA's en ATR's. Met aspecten per type ruling (waaronder infokap) en waarin ook wordt aangegeven hoeveel verzoeken zijn afgewezen (inclusief de grond van afwijzing, gecategoriseerd weergegeven) buiten behandeling zijn gesteld of zijn ingetrokken. Verder wordt per type ruling een voorbeeld of model gegeven zodat de Kamer kan zien hoe het in elkaar zit.</p> | Tweede Kamer | 1 juni 2017 |
| 5 | <p>Toegezegd om in de komende halfjaarsrapportages voortaan ook de openstaande moties en toezeggingen op te nemen die Belastingdienst raken.</p> | Tweede Kamer | 14 december 2017 |

Toelichting

1 Panama en Paradise Papers

Panama Papers

Door het kabinet wordt aandacht geschonken aan het tegengaan van belastingontduiking en belastingontwijking op de manier zoals ook bij de Panama en Paradise Papers naar voren komt. In de brief *Aanpak Belastingontwijking en Belastingontduiking* wordt op pagina 14 verwezen naar het voornemen dat het kabinet daarover in het regeerakkoord heeft opgenomen.³¹ In het debat met Tweede Kamer van 29 maart 2018 heeft de staatssecretaris aangegeven meer tijd nodig te hebben voor de afronding van de betreffende businesscase. Het streven is Tweede Kamer voor het zomerreces hierover te informeren.

Tot ultimo 2017 zijn via de database van het International Consortium of Investigative Journalists (ICIJ) 512 Nederlandse personen c.q. rechtspersonen door de Belastingdienst gedetecteerd. Hiervan zijn 471 posten geïdentificeerd en zijn nog 41 posten onderhanden. Voor de identificatie daarvan is aanvullende informatie nodig. Bij de 471 geïdentificeerde posten heeft een eerste beoordeling plaatsgevonden op fiscaal belang voor Nederland. Deze eerste beoordeling leidt in 58% van de gevallen tot een voorstel tot nadere beoordeling en behandeling. Dit is een tijdrovende procedure, omdat vanwege het ontbreken van brondocumenten op andere wijze bewijsmateriaal vergaard moet worden (onder andere door opvraag in het buitenland).

Tot ultimo 2017 hebben de analyses en activiteiten in toezicht in een beperkt aantal casussen geleid tot het opleggen van correcties. Dit is geconcretiseerd door het opleggen van aanslagen tot een bedrag van € 6,2 miljoen. Voor een aantal casussen wordt het instellen van een strafrechtelijk traject overwogen.

Paradise Papers

Vanaf 25 oktober 2017 heeft ICIJ casus gepubliceerd onder de noemer Paradise Papers. In tegenstelling tot de Panama Papers, die uitsluitend bestond uit informatie uit de bestanden van Mossack Fonseca, kent de data uit de Paradise Papers diverse bronnen. Een deel van de data is volgens de ICIJ afkomstig uit bestanden van de internationale trust service provider Appleby. De rest is afkomstig uit de Commerciële Registers van onder meer Barbados, Aruba, Malta en Saint Kitts and Nevis. Bij de analyse van het fiscale belang wordt vooralsnog geen onderscheid gemaakt tussen de verschillende databronnen.

Inmiddels is door de ICIJ voor de derde keer een update Paradise Papers uitgebracht in de database van de Offshore Leaks. Ook deze laatste versie is door de Belastingdienst gedownload en wordt momenteel geschoond, geanalyseerd op Nederlands belang, ontdebeld en vervolgens worden de posten daarna geïdentificeerd.

³¹ Kamerstukken II, 2017/18, 25 087, nr. 188.

Onderstaande cijfers betreffen de voorlaatste versie (december 2017) van de Paradise Papers zoals door de ICIJ gepubliceerd. In de Paradise Papers zijn 723 mogelijk voor Nederland relevante posten gedetecteerd die als volgt kunnen worden verdeeld:

- 559 inmiddels voorzien van een BSN
- 10 wel bekend in Nederland maar hebben geen BSN
- 12 niet bekend in onze systemen
- 142 moeten nog geïdentificeerd worden

Identificatie is de eerste en noodzakelijke stap. De verwachting is dat de 142 posten eind mei 2018 wordt geïdentificeerd. Vervolgens vindt het proces van veredeling en analyse plaats. Tenslotte kan, indien noodzakelijk blijkt uit de analyse fase, fiscale behandeling opgestart worden. De aanpak van de Paradise Papers bevindt zich nu in de fase van identificatie, veredeling en analyse (doorlopend proces). De fiscale behandeling moet nog gestart worden.

Op basis van ervaring bij Offshore leaks en Panama Papers moet voor identificatie, veredeling en analyse een aantal maanden uitgetrokken worden. De fiscale behandeling kan pas daarna starten en zal een totale looptijd van een paar jaar kennen.

2. (Internationale) invordering

De Belastingdienst heeft maatregelen getroffen om zoveel mogelijk van deze schulden terug te halen en voor zover mogelijk, nieuwe schulden te voorkomen. Buitenlandse (toeslag)debiteuren vormen een specifieke doelgroep uit een grotere groep debiteuren. Inherent aan de voorschotsystematiek van toeslagen is het potentiële risico, dat een debiteur die naar het buitenland vertrekt zijn schuld meeneemt en er dus extra inspanningen geleverd moeten worden om deze schuld te kunnen incasseren.

In de halfjaarrapportage wordt steeds een overzicht van de nog openstaande schulden gegeven. Ten opzichte van de vorige halfjaarrapportage is een aantal verbeteringen van dit overzicht doorgevoerd om meer en beter inzicht op dit vlak te geven. Tijdens het Algemeen Overleg van 14 december 2017³² heeft de Tweede Kamer namelijk gevraagd om een nadere uitsplitsing van de bedragen aan openstaande schulden in het buitenland. Daarom is in onderstaande overzicht een uitsplitsing gemaakt per land, naar het bedrag dat feitelijk is geïnd, de vermindering van de schuld als gevolg van bijstelling van een toeslag en het bedrag dat als definitief inningverlies moet worden aangemerkt. Onder definitief inningverlies wordt verstaan inningverlies door verjaring van schulden, door overlijden van de schuldenaar of als gevolg van een schuldsaneringstraject. Voorts zijn ook de nieuwe ontstane toeslagschulden tot en met ultimo februari 2018 opgenomen.

Het totaalbedrag aan openstaande toeslagschulden ultimo februari 2018 bedraagt € 126 miljoen ten opzichte van € 139 miljoen in 2015. Het verschil van € 13 miljoen is een saldogpost van de afname van de openstaande posten (-/- € 85 miljoen), toename van nieuwe ontstane toeslagschulden (+ € 72 miljoen).

³² Kamerstukken II 2017/18, 31 066, nr. 394.

Dit overzicht leidt tot de volgende observaties:

- Marokko en Turkije behoren tot de weinige landen binnen Europa (en vlak daarbuiten) waarmee geen bijstandsverdrag (bijstand bij de invordering van toeslagschulden) is gesloten. Daarom is de Belastingdienst in 2016 een pilot gestart met de inzet van een commercieel incassobureau in Marokko en Turkije, om toeslagschulden in te vorderen. De eerste resultaten zijn bevredigend. Het feitelijke terugvorderingpercentage bij Marokko en Turkije ligt relatief hoger dan andere landen in de top 10 landen met de hoogste bedragen aan openstaande toeslagschulden. De Belastingdienst is dan ook voornemens de inzet van het incassobureau in die landen te continueren.
- Aruba, Curaçao, Sint Maarten en St. Eustatius laten een hoog definitief inningverlies zien. Wat betreft St. Eustatius gaat het om kleine aantallen openstaande schulden. Als gevolg daarvan is het procentuele inningsverlies groter als enkele zaken verjaren. Bij Aruba en Curaçao wordt erop aangedrongen om de invordering van openstaande schulden te verbeteren. In januari 2016 is de belastingregeling Nederland-Curaçao in werking getreden. Vanaf dat moment was er een juridische basis voor het innen van alle toeslagschulden daar. Er gaat enige tijd overheen voordat er zichtbare resultaten zijn. Ook met Aruba worden dergelijke gesprekken gevoerd. Voor St. Maarten is deze regeling met ingang van 2017 in werking getreden. Als gevolg van de orkaan Irma is de verwachting dat de inning van de toeslagschulden op dit moment geen prioriteit heeft op Sint Maarten.

BILLAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA'S/ATR'S

BILLAGE II PRODUCTIETABELLEN

83 BILLAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN

OVERZICHT RISICO'S EN BEHEERSMAATREGELEN

ACTUALITEITEN

INLEIDING

INHOUD

| Land | Stand juni 2015 | Waarvan open per februari 2018 | Afname | | Geïnd bedrag | | Verminderd | | Definitief inningsverlies/ w.o. verjaring | | Nieuwe ontstane toeslagschuld | Stand per februari 2018 |
|------------------|--------------------|--------------------------------|-------------------|-------------------|--------------|-------------------|------------|-------------------|---|-------------------|-------------------------------|-------------------------|
| | | | Afname | Geïnd bedrag | Verminderd | Geïnd bedrag | Verminderd | Geïnd bedrag | | | | |
| België | 25.165.459 | 10.853.500 | 14.311.959 | 6.154.142 | 43% | 1.001.837 | 7% | 7.155.980 | 50% | 14.333.199 | 25.186.699 | |
| Polen | 21.648.426 | 6.193.458 | 15.454.968 | 5.100.139 | 33% | 1.081.848 | 7% | 9.272.981 | 60% | 12.162.797 | 18.356.255 | |
| Duitsland | 15.116.659 | 4.348.362 | 10.768.297 | 5.384.149 | 50% | 969.147 | 9% | 4.415.002 | 41% | 8.297.157 | 12.645.519 | |
| Curaçao | 14.788.942 | 7.176.966 | 7.611.976 | 1.294.036 | 17% | 76.120 | 1% | 6.241.820 | 82% | 7.254.853 | 14.431.820 | |
| Groot-Brittannië | 10.499.581 | 4.496.755 | 6.002.826 | 1.380.650 | 23% | 420.198 | 7% | 4.201.978 | 70% | 5.284.992 | 9.781.747 | |
| Bulgarije | 5.376.736 | 3.540.070 | 1.836.666 | 551.00 | 30% | 55.100 | 3% | 1.230.566 | 67% | 1.580.132 | 5.120.202 | |
| Turkije | 4.557.924 | 1.185.625 | 3.372.299 | 1.821.041 | 54% | 202.338 | 6% | 1.348.920 | 40% | 1.973.088 | 3.158.713 | |
| Aruba | 3.248.138 | 1.679.237 | 1.568.900 | 313.780 | 20% | 62.756 | 4% | 1.192.364 | 76% | 1.493.800 | 3.173.038 | |
| Suriname | 3.189.446 | 1.198.956 | 1.990.490 | 716.576 | 36% | 59.715 | 3% | 1.214.199 | 61% | 1.210.665 | 2.409.620 | |
| Spanje | 2.723.942 | 1.114.486 | 1.609.456 | 740.350 | 46% | 64.378 | 4% | 804.728 | 50% | 1.948.998 | 3.063.485 | |
| Bonaire | 1.372.129 | 677.118 | 695.011 | 215.453 | 31% | 41.701 | 6% | 437.857 | 63% | 782.538 | 1.459.656 | |
| Marokko | 1.034.127 | 332.100 | 702.027 | 343.993 | 49% | 21.061 | 3% | 336.973 | 48% | 356.024 | 688.124 | |
| Sint Maarten | 821.934 | 336.906 | 485.028 | 101.856 | 21% | 29.102 | 6% | 354.070 | 73% | 648.957 | 985.863 | |
| St. Eustasius | 319.449 | 200.744 | 118.705 | 13.058 | 11% | 4.748 | 4% | 100.899 | 85% | 187.077 | 387.821 | |
| Saba | 31.397 | 19.310 | 12.087 | 5.923 | 49% | 725 | 6% | 5.439 | 45% | 31.739 | 51.049 | |
| Overig | 29.600.763 | 10.861.427 | 18.739.336 | 5.809.194 | 31% | 1.124.360 | 6% | 11.805.782 | 63% | 14.814.455 | 25.675.882 | |
| Totaal | 139.495.051 | 54.215.020 | 85.280.031 | 29.945.340 | 35% | 29.945.340 | 6% | 50.119.558 | 59% | 72.360.471 | 126.575.491 | |

3. De cijfers over parallelimport over het voorgaande jaar

| Meerjarenoverzicht aangiften en meldingen BPM Parallelimport (Aantal x 1.000; Bedrag x € 1.000.000) | | | | | | | | | | |
|---|--------------------|--------|------------|--------|----------------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Periode 2006 tot en met 09-03-2018 | | | | | | | | | | |
| Aangiftebasis | | | | | | | | | | |
| Jaar | Afschrijvingstabel | | Koerslijst | | Taxatierapport | | Nieuw | | Totaal | |
| | Aantal | Bedrag | Aantal | Bedrag | Aantal | Bedrag | Aantal | Bedrag | Aantal | Bedrag |
| 2006 | 69 | € 115 | 0 | € 1 | 4 | € 17 | 9 | € 32 | 82 | € 166 |
| 2007 | 80 | € 140 | 1 | € 3 | 11 | € 64 | 12 | € 33 | 103 | € 239 |
| 2008 | 83 | € 137 | 2 | € 8 | 10 | € 53 | 12 | € 27 | 106 | € 225 |
| 2009 | 79 | € 119 | 6 | € 41 | 12 | € 70 | 9 | € 31 | 106 | € 261 |
| 2010 | 89 | € 125 | 11 | € 75 | 14 | € 68 | 10 | € 27 | 124 | € 295 |
| 2011 | 85 | € 93 | 10 | € 77 | 9 | € 38 | 12 | € 22 | 115 | € 230 |
| 2012 | 65 | € 51 | 15 | € 91 | 12 | € 34 | 10 | € 28 | 102 | € 205 |
| 2013 | 72 | € 51 | 19 | € 86 | 25 | € 50 | 11 | € 21 | 126 | € 208 |
| 2014 | 84 | € 58 | 17 | € 72 | 37 | € 62 | 12 | € 21 | 149 | € 213 |
| 2015 | 109 | € 80 | 26 | € 97 | 36 | € 54 | 15 | € 27 | 186 | € 258 |
| 2016 | 127 | € 90 | 30 | € 115 | 49 | € 68 | 14 | € 29 | 219 | € 302 |
| 2017 | 139 | € 105 | 36 | € 147 | 66 | € 98 | 14 | € 35 | 255 | € 386 |
| 2018 | 25 | € 18 | 8 | € 33 | 14 | € 23 | 3 | € 7 | 50 | € 81 |

N.b. Door afronding op aangiftebasis is de som daarvan niet altijd gelijk aan het totaal

| Meerjarenoverzicht Vergelijking Reguliere Import met Parallelimport (aantal x 1.000; Bedrag x € 1.000.000) | | | | |
|--|---------|----------------|--|---------------------------|
| Periode 2007 tot en met 2017 | | | | |
| Jaar | Totaal | BPM-opbrengst | | Nieuw verkochte auto's |
| | | Parallelimport | | Aantal |
| | | | | Voertuigen Parallelimport |
| | | | | Aantal |
| 2007 | € 3.647 | € 239 | | 506 |
| 2008 | € 3.235 | € 225 | | 500 |
| 2009 | € 2.127 | € 261 | | 387 |
| 2010 | € 2.095 | € 295 | | 483 |
| 2011 | € 1.978 | € 230 | | 556 |
| 2012 | € 1.500 | € 205 | | 502 |
| 2013 | € 1.159 | € 208 | | 417 |
| 2014 | € 1.122 | € 213 | | 388 |
| 2015 | € 1.462 | € 258 | | 449 |
| 2016 | € 1.551 | € 302 | | 383 |
| 2017 | € 2.039 | € 386 | | 412 |

De staatssecretaris heeft toegezegd de Tweede Kamer in het voorjaar van 2018 nader te informeren over de parallelimport en de rol van de BPM hierin.³³ Op dit moment wordt over dit onderwerp gesproken met branchepartijen en een aantal relevante uitvoeringsorganisaties waaronder de RDW. Het streven is de toegezegde brief voor de zomer aan de Tweede Kamer te sturen.

- 4 Toegezegd jaarlijks, aan één van de twee halfjaarlijkse rapportages van de Belastingdienst, een periodieke notitie toe te voegen met een aanvulling op de aantallen Advance Tax Rulings (ATR's) en Advance Pricing Agreements (APA's). Met aspecten per type ruling en waarin ook wordt aangegeven hoeveel verzoeken zijn afgewezen buiten behandeling zijn gesteld of zijn ingetrokken. Verder wordt per type ruling een voorbeeld of model gegeven zodat de Kamer kan zien hoe het in elkaar zit.

In de bijlage bij de brief van 18 februari is in bijlage V het jaarverslag van het APA/ATR-team van de Belastingdienst in Rotterdam gevoegd.³⁴

- 5 Toegezegd om in de komende halfjaarsrapportages voortaan ook de openstaande moties en toezeggingen op te nemen die de Belastingdienst raken

Vanaf deze halfjaarsrapportage worden ook de openstaande moties en toezeggingen opgenomen (zie paragraaf D).

³³ Kamerstukken II, 2017/18, Handelingen 21 november 2017, nr. 24, item 5.

³⁴ Kamerstukken II, 2017/18, 25 087, nr. 187, Bijlage V.

C Afgedane moties en toezeggingen

In de onderstaande tabel zijn de moties en toezeggingen opgenomen die zijn afgedaan na de 20e halfjaarsrapportage.

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Wijze afdoening |
|--|--------------|---------------------|--------------------|---|
| De Kamer het onderzoek naar aanbestedingsprocedure tbv de Broedkamer toe te sturen. | Tweede Kamer | Februari 2017 | 30 november 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 385 |
| Reactie op de aanbevelingen in het rapport van de NO 'Geen powerplay, maar fairplay. | Tweede Kamer | 14 september 2017 | 10 november 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 387 |
| Brief met stand van zaken aanbevelingen Commissie onderzoek Belastingdienst. | Tweede Kamer | 25 oktober 2017 | 8 december 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 391 |
| Aanbiedingsbrief onderzoek NautaDutilh naar aanbesteding Accenture. | Tweede Kamer | 25 oktober 2017 | 31 oktober 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 385 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|---|--------------|---------------------|--------------------|---|
| <p>Toegezegd een Handhavingsbrief waarin aandacht is voor:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aandacht besteden aan HT als aparte vorm van toezicht en de verdere ontwikkeling daarvan (HT is geen zwakkere vorm van VT). - Specifiek aandacht voor boekenonderzoeken bij GO. (v Rooijen) - Controlecampagne als mogelijk specifiek instrument overwegen. - Inzicht geven in de manier waarop en instrumenten waarmee per segment wordt gehandhaafd met aandacht voor HT daarin en welke afwegingen daarbij gemaakt worden. | Tweede Kamer | 8 juni 2017 | 7 december 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066,nr. 390 |
| <p>Toegezegd aan de heer Omtzigt om binnen 2 weken de Kamer in een brief inzicht te geven in het aantal bij Toeslagen gedane verzoek vanuit de AIVD/ NCTV om toeslagen van uitreizigers stop te zetten en hoe de Belastingdienst daarmee is omgegaan.</p> | Lid Omtzigt | 22 november 2017 | 29 november 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 389 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|--|--------------|---------------------|--------------------|---|
| De motie Snels om de beslagvrije voet altijd toe te passen vooruitlopend op de wetgeving wordt zodanig geïnterpreteerd dat in de leidraad invordering zal worden vastgelegd dat de nieuwe beslagvrije voet wordt toegepast zodat burgers hier rechten aan kunnen ontlenen. | Lid Snels | 23 november 2017 | 27 december 2017 | Wijziging leidraad invordering 2008 - Aanpassing onderdeel 14.4.5.A |
| Toegezegd om de criteria waaraan de Belastingdienst toetst of ingediend verzet schorsende werking moet hebben op de dwanginvordering, vast te leggen in de leidraad invordering. | Tweede Kamer | 22 november 2017 | 27 december 2017 | Wijziging leidraad invordering - Aanpassing onderdeel 17.1 |
| Toegezegd te kijken of de situatie waar- bij bedrijven met de Belastingdienst in gesprek gaan over rulings om uiteindelijk te bedanken, zodat uitwisseling van rulings kan worden voorkomen zich voordoet en daarover bij de Kamer terug te komen voor het debat over belastingontwijking. | Tweede Kamer | 9 november 2017 | 11 december 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 393 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|---|--------------|---------------------|--------------------|---|
| Toegezegd ieder jaar te rapporteren, met betrekking tot de belastingafspraken die zijn gemaakt, óf er verschillen zijn tussen het normale belastingtarief en wat er daadwerkelijk betaald is. Dat verschil zou namelijk ieder jaar nul moeten zijn. | Tweede Kamer | 1 juni 2017 | 29 november 2017 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 389 |
| Toegezegd landbouwers actief te informeren over de gevolgen van het afschaffen van de landbouwregeling in de BTW zodat ze tijdig aangifte kunnen doen (zie ook motie hierna). | Tweede Kamer | 22 november 2017 | 30 december 2017 | Brief aan doelgroep |
| Het lid Bruins verzoekt de regering bij motie om de kleineondernemersregeling nadrukkelijk onder de aandacht te brengen van de agrariërs die noodgedwongen afscheid moeten nemen van de landbouwregeling. | Lid Bruins | 23 november 2017 | 30 december 2017 | Brief aan doelgroep |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|---|-----------------|---------------------|--------------------|---|
| De vaste Kamer-commissie van Financiën wordt uitgenodigd om op werkbezoek te komen bij het team rulings. Er is een programma verstuurd. | Kamer-commissie | 14 december 2017 | 1 februari 2018 | Werkbezoek |
| Toegezegd het beleidsbesluit rond de eigen woning naar de Kamer te sturen. | Tweede Kamer | 22 november 2017 | 5 februari 2018 | Staatscourant 2018, nr. 5946-n1 |
| Toegezegd zowel op de website van de Belastingdienst als in de uitnodiging tot het doen van aangifte erfbelasting de regeling rond de belastingrente te verduidelijken. | Tweede Kamer | 22 november 2017 | 17 januari 2018 | Website aangepast |
| Toegezegd de Kamer te informeren over de stand van zaken ten aanzien van de ruinguitwisseling. | Tweede Kamer | 8 november 2017 | 18 februari 2018 | Kamerstukken II, 2017/18, 25 087, nr. 187 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|--|---------------------|-------------------------|------------------------|--|
| <p>Toegezegd om in een brief van maand tot maand te beschrijven wat er is gebeurd in de aanloop naar het nieuwe systeem en wat daar is mis gegaan. Daarbij wordt ook op de volgende onderwerpen nader ingegaan: de behaalde percentages van 2016 en eerder, de lessons learned, wat is misgegaan met de management informatie, het halen van de drie-jaars-termijn, of in 2018 alles van 2017 wordt ingehaald en de wijze waarop management informatie werkt, hoe dit bij de top van de Belastingdienst terecht komt en waarom stond dit niet in de lijst met serieuze productieverstoringen bij de Belastingdienst zoals genoemd in de halfjaarsrapportage.</p> | <p>Tweede Kamer</p> | <p>14 december 2017</p> | <p>31 januari 2018</p> | <p>Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 395</p> |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|--|--------------|---------------------|--------------------|--|
| Toegezegd dat mensen die geraakt zijn door de stopzetting van de kinderopvangtoeslag (rapport NO 'Geen Powerplay maar fair play'), actief worden benaderd. Onderzocht wordt of en hoe deze mensen geholpen kunnen worden. Over twee maanden wordt gerapporteerd over de stand van zaken. | Tweede Kamer | 14 december 2017 | 16 februari 2018 | Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 396 |
| De staatssecretaris zegt toe zich te beraden hoe hij de Kamer informeert over de scenario's waar de Douane rekening mee houdt in het kader van de Brexit. | Tweede Kamer | 14 december 2017 | 19 februari 2018 | Handelingen II, 2017/18, nr. 1206, Aanhangsel. |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|---|--------------|---------------------|--------------------|---|
| <p>Toegezegd in de brief over het onderzoek naar de afgifte van rulings kort in te gaan naar rulings die uiteindelijk niet in de database gekomen zijn, de geldigheidsduur van oude rulings, situaties waarbij de handtekening van een van de partijen (Belastingdienst of bedrijf) ontbreekt, waardoor de ruling volgens de wet niet kwalificeert en indien van toepassing of er inmiddels mogelijke nieuwe manieren zijn ontstaan om rulings aan te gaan.</p> | Tweede Kamer | 9 november 2017 | 18 februari 2018 | Kamerstukken II, 2017/18, 25 087, nr. 187 |
| <p>Toegezegd om ook in meer algemene zin ingaan op hoe hij om wil gaan met business cases en daarbij aandacht besteden aan de motie Nijboer.</p> | Tweede Kamer | 9 november 2017 | 23 februari 2018 | Kamerstukken II, 2017/18, 25 087, nr. 188. |
| <p>Toegezegd bij te gaan houden of de directe en indirecte belangen van minder dan 5 procent al niet onder de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) vielen en dus ook met deze reparatie geen problemen oplevert voor de continuïteit van ondernemingen.</p> | Tweede Kamer | 16 november 2017 | 5 april 2018 | Brief staatssecretaris van Financiën, kenmerk 2018-0000049236 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Datum afdoening | Kamerstuk nr. |
|---|--------------|---------------------|--------------------|--|
| Toegezegd aan mw. De Vries na één terug te koppelen aan de Kamer óf er problemen zijn geconstateerd met de continuïteit van ondernemingen door de heffing van erf- en schenkbelasting (BOR). | Lid De Vries | 16 november 2016 | 5 april 2019 | Brief staatssecretaris van Financiën, kenmerk 2018-0000049236 |
| Toegezegd om een afschrift van het gepubliceerde beleidsbesluit over het mogelijk verschuldigd worden van schenkbelasting bij het aangaan van of tijdens huwelijk aan de Eerste Kamer toe te zenden. | Eerste Kamer | 12 december 2017 | April 2018 | Brief staatssecretaris van Financiën, kenmerk 2018-0000048043. |
| Toezeggingen n.a.v vragen van het lid Omtzigt aan de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, bij afwezigheid van de staatssecretaris van Financiën, over het bericht "Belastingdienst bang voor kogels". | Tweede Kamer | 13 maart 2017 | 6 April 2018 | Brief staatssecretaris van Financiën, kenmerk 2018-0000053160 |

D Openstaande moties en toezeggingen

In de onderstaande tabel is een overzicht opgenomen van de openstaande moties en toezeggingen, met een verwachte datum van afdoening.

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Planning |
|--|-----------------------------|---------------------|---------------|
| Toegezegd terug te komen op de voortgang ten aanzien van de keuzemogelijkheid voor mensen om (alleen) volledig digitale post te ontvangen, voor zover die al is gedigitaliseerd. | Tweede Kamer | 6 september 2017 | Juni 2018 |
| Toegezegd dat de gezamenlijke Interactiestrategie (met andere uitvoerders) over digitaal communiceren met de overheid wordt gedeeld met de Tweede Kamer. Hierbij wordt ook aandacht besteed aan de expats. | Tweede Kamer | 14 december 2017 | Juni 2018 |
| Motie van de leden Voortman en van Brenk waarin de regering wordt verzocht, te onderzoeken hoe huurtoeslag op eenvoudige wijze direct verrekend kan worden met de woningcorporatie en/of een andere verhuurder wanneer een huurder dat wenst, en de Kamer hier uiterlijk 1 november over te rapporteren. | Leden Voortman en van Brenk | 28 juni 2017 | Voorjaar 2018 |
| Toegezegd in overleg te treden met jeugdorganisaties met betrekking tot het versimpelen van het door pleegouders aanvragen en definitief toegekend krijgen van heffingskortingen en toeslagen en hier vervolgens een brief over naar de Kamer te sturen, waarin ook wordt ingegaan op de optie voor een apart aanspreekpunt binnen de Belastingdienst voor deze doelgroep. | Tweede Kamer | 22 november 2017 | Mei 2018 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Planning |
|---|----------------|---------------------|------------|
| Toegezegd aan mw. De Vries na twee jaar terug te koppelen aan de Kamer óf er problemen zijn geconstateerd met de continuïteit van ondernemingen door de heffing van erf- en schenkbelasting (BOR). | Tweede Kamer | 16 november 2016 | April 2019 |
| Motie van het lid Mei Li Vos - verzoekt de regering om, na de transitieperiode stapsgewijs met handhaving aan te vangen en daarbij voorrang te geven aan de pakketbezorgingssector en de medisch specialisten. <i>Kamerstukken II, 2016/17, 34036, nr. 34</i> | Lid Mei Li Vos | 4 oktober 2016 | Juli 2020 |
| Toegezegd uiterlijk in april de Kamer te informeren over hoe verder te gaan met de investeringsagenda. | Tweede Kamer | 14 december 2017 | April 2018 |
| In de brief Herijking investeringsagenda Belastingdienst zijn 4 belangrijke conclusies genoemd (pagina 2 en 3). Toegezegd om zodra alle detaillering en toetsing is afgerond op deze conclusies de Kamer hierover nader zal worden geïnformeerd. | Tweede Kamer | 19 september 2017 | April 2018 |
| Herijking IA (tijdspad en budgetten) toegezegd aan de hand van de Routekaart IA waarin iig worden meegenomen de randvoorwaarden benoemd door COB, cultuur en meenemen medewerkers. | Tweede Kamer | 1 februari 2017 | April 2018 |
| Toegezegd een objectieve gevalideerde meetmethodiek voor de voortgang van de IA te ontwikkelen. In de 19e halfjaarsrapportage toegezegd over de voortgang te rapporteren. | Tweede Kamer | 20 april 2017 | April 2018 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Planning |
|--|--------------|---------------------|----------------|
| De voorbereidingen voor de invoering van de nader uitgewerkte variant van de afvalstoffenheffing in het vroege voorjaar van 2018 ter besluitvorming gereed te hebben inclusief dekking van de uitvoeringskosten. | Tweede Kamer | 19 mei 2017 | Juni 2018 |
| Toegezegd om op basis van een nadere analyse van de risico's, in het bijzonder bij ICT, bezien of extra maatregelen nodig zijn om de continuïteit ook voor de jaren 2018 en verder te borgen. | Tweede Kamer | 1 februari 2017 | April 2018 |
| Toegezegd dat de Belastingdienst een overzicht bij zal houden waarbij (uit vooroverleg blijkt dat) het reële coöperatieve bedrijfsleven wordt geraakt door de introductie van een inhoudingsplicht voor houdstercoöperaties en waarin niet in een oplossing voorzien kan worden. | Eerste Kamer | 16 november 2017 | September 2018 |
| Toegezegd het voorstel tot wijziging begrotingsartikel (iig aparte begroting Douane) voor te leggen aan de Kamer. | Tweede Kamer | 1 februari 2017 | September 2018 |
| Toegezegd in de loop van 2018 de Kamer te informeren of het mogelijk is voor de Belastingdienst én voor lokale overheden om en zo ja hoe de beslagvrije voet op bankbeslagen zonder verzoek al vooraf toe te passen. | Tweede Kamer | 22 november 2017 | Oktober 2018 |
| Toegezegd in de Handhavingsbrief 2019 specifiek in te gaan op een doelgroep binnen het segment Ondernemingen en op de doelgroep Toeslagen. | Eerste Kamer | 12 december 2017 | Oktober 2018 |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Planning |
|---|--------------|---------------------|----------------|
| Toegezegd de gevolgen van de aansprakelijkheid voor het afdragen van btw door pand- en hypotheekhouders te monitoren en daarover proactief in overleg te gaan met brancheorganisaties. | Tweede Kamer | 22 november 2017 | April 2019 |
| Toegezegd te monitoren hoe het aantal coöperaties en het aantal houdstercoöperaties zich ontwikkelt en daar een eerste analyse op te doen in het licht van de introductie van een inhoudingsplicht voor houdstercoöperaties. | Tweede Kamer | 16 november 2017 | Oktober 2019 |
| Toegezegd een brief te sturen met de eindafrekening van de vertrekregeling en de diverse mogelijke arrangementen, inclusief hoe de overschrijding van de regeling betaald wordt. | Tweede Kamer | 13 oktober 2017 | April 2021 |
| Motie van het lid Omtzigt - verzoekt de regering, de genoemde brieven van de Belastingdienst zowel digitaal als op papier te verzenden zonder dat de gewenningsperiode van twee jaar aanvangt. <i>Kamerstukken II, 2017/18, 31 066, nr. 329</i> | Tweede Kamer | 24 januari 2017 | Juni 2018 |
| Motie van het lid Azarkan - verzoekt de regering te bezien, in het kader van de nadere uitwerking van de aanpak van belastingontwijking, of de substance-eis afhankelijk kan worden gemaakt van de omvang en inhoud van de activiteiten van de onderneming die om een tax ruling vraagt. <i>Kamerstukken II, 2017/18, 25 087, nr. 201</i> | Lid Azarkan | 22 maart 2018 | Nog te bepalen |

| Toezeggingen/ moties | Aan wie | Datum toezegging | Planning |
|--|--------------|---|-----------------------|
| Toegezegd dat mochten zich nieuwe ontwikkelingen voordoen in de soorten goederen/diensten waarmee btw-carousselfraude plaatsvindt, de Kamer daarover informeren. | Tweede Kamer | 12 mei 2017 | Indien van toepassing |
| Toegezegd in het kader van de DBA om als er een nieuwe constructie opduikt, waarmee echt op een nieuwe manier buiten dienst-betrekking wordt gewerkt, deze constructie geanonimiseerd en ontdaan van fiscale informatie, openbaar wordt gemaakt op de website van de Belastingdienst. | Eerste Kamer | 26 januari 2016 | Indien van toepassing |
| Toegezegd dat zodra stappen zijn gezet in het onderzoek naar 10 mogelijk kwaadwillende opdrachtgevers de Kamer hierover nader te informeren. | Tweede Kamer | 20 april 2017 | Indien van toepassing |
| Toegezegd aan de heer Omtzigt dat als blijkt dat er groepen additioneel worden uitgezonderd van EBV of een uitzondering dreigen te worden, dit zal worden gemeld aan de Kamer in de halfjaarsrapportage. | Tweede Kamer | 29 juni 2015 | Indien van toepassing |
| Toegezegd aan de heer Omtzigt bij elke volgende grote verandering ihkv de Wet EBV met een behoorlijke impact, dit vooraf aan de Kamer te melden. | Tweede Kamer | 29 juni 2015 | Indien van toepassing |
| Toegezegd dat als blijkt dat landen die zijn onderzocht of zij voldoen aan de EU-criteria om niet te worden aangemerkt als non-coöperatieve jurisdictie hun toezegging om daar alsnog aan te voldoen niet daadwerkelijk nakomen, zich als staatssecretaris ervoor in te zetten dat deze landen alsnog op de EU-lijst met non-coöperatieve jurisdicties worden geplaatst. | Tweede Kamer | 12 december 2017 27 december 2017 29 maart 2018 | Indien van toepassing |

Productietabellen

| |
|--|
| BILJAGE III RAPPORT ONAFHANKELIJKE ONDERZOEKSCOMMISSIE APA'S/ATR'S |
| 56 BILJAGE II PRODUCTIETABELLEN |
| BILJAGE I MOTIES EN TOEZEGGINGEN |
| OVERZICHT RISICO'S EN BEHERSMAATREGELEN |
| ACTUALITEITEN |
| INLEIDING |
| INHOUD |

Inleiding

In deze bijlage zijn de belangrijkste productiecijfers van het toezicht door Belastingen, Douane en Toeslagen opgenomen. De set tabellen bevat de indicatoren uit de begroting IX 2017. De cijfers geven samen met de overige onderdelen van de halfjaarsrapportage inzicht in het presteren van de Belastingdienst in de afgelopen periode.

I. Algemene doelstelling (compliance)

| Prestatie-indicator | realisatie 2016 | doelstelling 2017 | realisatie 2017 |
|---|-----------------|-------------------|---------------------------------------|
| Percentage aangiften omzetbelasting tijdig ontvangen | 94,9% | > 95% | 95,3% |
| Percentage aangiften loonheffingen tijdig ontvangen | 99,2% | > 99% | 99,3% |
| Juist en volledig doen van aangifte: structureel terugdringen van het nalevingstekort Particulieren | 1,0% | < 1,1% | 0,9% |
| Juist en volledig doen van aangifte: structureel terugdringen van het nalevingstekort MKB | 5,2% | < 6% | n.n.b. (zie toelichting hieronder) |
| Tijdige betaling van belastingen en premies | 98,4% | > 98% | 98,4% |
| Percentage oninbaar geleden bedrag belastingen en premies | 0,3% | < 0,6% | 0,3% |

Onder compliance verstaat de Belastingdienst dat burgers en bedrijven bereid zijn hun wettelijke fiscale verplichtingen ten aanzien van de Belastingdienst na te komen. De term bereidheid geeft aan dat de Belastingdienst er naar streeft dat belastingplichtigen uit zichzelf fiscale regels naleven, zonder (dwingende en kostbare) acties van de kant van de Belastingdienst. Als belastingplichtigen hun wettelijke fiscale verplichtingen nakomen, dan komt belastinggeld de staatskas binnen zoals de wetgever beoogt. Alle indicatoren scoren beter dan de doelstelling. De uitvoering van de steekproef MKB-ondernemingen 2017 is verdeeld over twee jaren (2017 en 2018) en heeft hoofdzakelijk betrekking op het behandeljaar 2015. Door de langere doorlooptijd zal een deel van de steekproef ook betrekking hebben op het behandeljaar 2016. Inzake het behalen van de streefwaarde van de steekproef MKB wordt in het jaarverslag 2018 gerapporteerd.

II. Dienstverlening

| Prestatie-indicator | realisatie 2016 | doelstelling 2017 | realisatie 2017 |
|---|---|-------------------|-----------------|
| Telefonie en internet Af te handelen belvolume (aantal telefoontjes) | 12,8 mln. | 13-14 mln. | 10,6 mln. |
| Bezwaarschriften Afgehandelde bezwaren binnen Awb-termijn | 81% | 90-95% | 86% |
| Klachten Afgehandelde klachten binnen Awb-termijn | 98% | 90-95% | 98% |
| Klanttevredenheid Bellers, website- en baliebezoekers die op de gehanteerde 5-puntsschaal een 3 of hoger scoren | n.v.t. | ≥ 70% | 80% |
| | Bellers, website- en baliebezoekers die op de gehanteerde 5-puntsschaal een 1,5 of lager scoren | n.v.t. | ≤ 10% |
| Zorgvuldig handelen van de Belastingdienst Aantal ontvangen klachten over het handelen van de Belastingdienst | 13.105 | < 13.105 | 11.145 |

Met passende dienstverlening zorgt de Belastingdienst ervoor dat belastingplichtigen en toeslaggerechtigden hun verplichtingen kunnen nakomen en hun rechten kunnen verwezenlijken. De Belastingdienst streeft er naar te voldoen aan de verwachtingen van burgers en bedrijven ten aanzien van snelle en klantgerichte dienstverlening. De meeste indicatoren scoren beter dan de doelstelling.

In 2017 is het Awb-conform percentage voor bezwaarschriften verbeterd van 81% naar 86%. Toch is het niet gelukt om de doelstelling van minimaal 90% te halen. Met name bij de behandeling van bezwaren inkomstenbelasting waren in 2017 de gevolgen van het vertrek van personeel merkbaar. Daarbij zijn nieuwe digitale voorzieningen nog niet in 2017 opgeleverd, waar dat een jaar geleden wel werd voorzien. De oplevering van deze voorzieningen staat nu gepland voor het eerste half jaar 2018. Tevens wordt in deze periode gestart met, de in de vorige halfjaarsrapportage aangekondigde, deformalisering inkomstenbelasting. Aanvullingen op aangiftes inkomstenbelasting worden niet langer als bezwaar behandeld.

III Toezicht

| Prestatie-indicator Belastingen | realisatie 2016 | doelstelling 2017 | realisatie 2017 |
|--|--------------------|--|--------------------|
| Percentage gevalideerde grote ondernemingen voor horizontaal toezicht | 81% | ≥ 85% | 91% |
| Percentage kasontvangsten van MKB-ondernemingen onder een fiscaal dienstverlenersconvenant | 5,7% | 7,5-8% | 5,8% |
| Brutocorrectie opbrengsten aangiftenbehandeling IH (betreft Particulieren en MKB) | € 1,5 mld. | ≥ € 1,8 mld. | € 2,3 mld. |
| Brutocorrectie opbrengsten aangiftenbehandeling Vpb MKB | € 1,6 mld. | ≥ € 1,5 mld. | € 1,5 mld. |
| Brutocorrectie opbrengsten boekenonderzoeken MKB | € 985 mln. | ≥ € 770 mln. | € 877 mln. |
| Bezwaren ingediend na een correctie door de Belastingdienst (betreft IH) | 8,6% | 8-12% | 10,2% |
| Toeslagen | | | |
| Rechtmatige toekenning van toeslagen | Gerealiseerd | De score van fouten en onzekerheid ligt onder de rapporteringsgrens op artikelniveau | Gerealiseerd |
| Het percentage definitief toegekende toeslagen met een terug te betalen bedrag ≤ € 500 ³⁵ | 91,6% | ≥ 91% | 92,2% |
| Douane | | | |
| Controles op de goederenstromen | 366.400 | 320.000 - 420.000 | 330.900 |
| Gecertificeerde goederenstromen | 88% | > 90% | 92% |
| Controles op passagiersvluchten | 11.600 | 12.000 - 15.000 | 14.100 |

³⁵ Voor kinderopvangtoeslag wordt een grens van € 1.000 aangehouden. Bij de toekenningen van kinderopvangtoeslag gaat het veelal om hogere bedragen dan bij andere toeslagen.

De handhavingstrategie van de Belastingdienst leidt tot een gedifferentieerde aanpak van bedrijven waarin de Belastingdienst een mix aan handhavingsactiviteiten uitvoert. Begin 2017 is de berekenings- en meetmethodiek voor de indicator *percentage kasontvangsten van MKB-ondernemingen onder een fiscaal dienstverleners convenant* vastgesteld. Op basis van de hierbij gehanteerde grondslagen bleek de gehanteerde streefwaarde van 7,5-8% te hoog te zijn vastgesteld. Om deze reden heeft bijstelling van de streefwaarde plaatsgevonden voor de begroting 2018. De realisatie 2017 van 5,8% ligt iets onder de nieuwe streefwaarde van 6-8%.

Het toezicht bij Toeslagen is gericht op het correct, dat wil zeggen op basis van de wettelijke grondslagen, uitbetalen van het juiste bedrag van de toeslag. De Douane is de handhavingdienst die het goederenverkeer aan de buitengrenzen van de EU controleert. Ook zorgt de Douane voor de heffing en inning van binnenlandse accijnzen en verbruiksbelastingen. De Douane ziet erop toe dat het goederenverkeer volgens de regels verloopt én dat het grensoverschrijdend goederenverkeer wordt gefaciliteerd. Alle indicatoren voldoen aan de doelstelling.

IV. Inning

| Prestatie-indicator | realisatie 2016 | streefwaarde 2017 | realisatie 2017 |
|---|-----------------|-------------------|-----------------|
| Achterstand invordering | 2,6% | 2,5-3% | 2,7% |
| Inning invorderingsposten binnen een jaar | 57,2% | 55-65% | 54,5% |

Inning is de laatste schakel in het fiscale proces. Voor het overgrote deel loopt de inning geautomatiseerd en nagenoeg de gehele opbrengstenstroom komt dan ook binnen met hooguit enige lichte aandrang. Tegelijkertijd zijn er situaties waarbij zwaardere en arbeidsintensieve instrumenten moeten worden ingezet om achterstallige vorderingen alsnog te innen. De realisatie van 'inning invorderingsposten binnen een jaar' is iets onder de bandbreedte van de streefwaarde uitgekomen.

V. Massaal proces

| Prestatie-indicator | realisatie 2016 | streefwaarde 2017 | realisatie 2017 |
|---|-----------------|-------------------|-----------------|
| Garantieregeling IH 2016: in maart aangifte gedaan, vóór 1 juli bericht | 99,5% | 100,0% | 99,5% |
| Definitief vaststellen toeslagen | 89,7% | ≥ 85% | 85,5% |
| Percentage toeslagen dat tijdig wordt uitbetaald | 99,88% | ≥ 99,99% | 99,96% |
| Aantal ernstige productieverstoringen (damages) | 56 | < 56 | 70 |

De Belastingdienst is erin geslaagd om de garantieregeling goed uit te voeren. De streefwaarde van 100% is nagenoeg gerealiseerd. In 2017 is de meting van de prestatie-indicator voor de tijdige uitbetaling van toeslagen voor het eerst getest. Hieruit is gebleken dat de norm niet realistisch is vastgesteld. In het kader van de begroting 2018 is afgesproken om de norm naar beneden bij te stellen (99,99 naar 99,9%). De oorzaak van niet tijdige betalingen van toeslagen kan zowel liggen bij verwerking van de Belastingdienst als bij de opgegeven informatie van burgers. De doelstelling om het aantal ernstige productieverstoringen te verminderen is niet gerealiseerd (70 in plaats van minder dan 56) wat met name verband houdt met een toename van verstoringen bij het opleggen van aanslagen IH. Uit evaluatie blijkt dat het niet goed genoeg onderkennen van de samenhang tussen ICT-infrastructuur en applicaties hiervan een belangrijke oorzaak is. Dit heeft mede te maken met de diepgaande kennis en ervaring die hiervoor benodigd is. Een andere oorzaak van de toename van het aantal productieverstoringen is een striktere naleving van de damageprocedure. Ook de relatief kleine verstoringen die burgers of bedrijven raken worden nu geregistreerd ter evaluatie van de procesgang.

VI. Fraude

| Prestatie-indicator | realisatie 2016 | streefwaarde 2017 | realisatie 2017 |
|--|-----------------|-------------------|-----------------|
| Percentage processen-verbaal dat leidt tot veroordeling/transactie | 80% | 82-85% | 84% |
| Gerealiseerde incasso-opbrengsten | € 273,5 mln. | ≥ € 71,4 mln. | € 169,3 mln. |
| Omgevingsgerichte strafonderzoeken (% opsporingsuren) | 20% | > 40% | 31% |

De FIOD werkt aan de rechtshandhaving door bijdragen te leveren aan het tegen gaan van fiscale, financiële en economische fraude (inclusief fraude met premies, subsidies, toeslagen en in- en export), aan witwasbestrijding, aan het waarborgen van de integriteit van het financiële stelsel en aan de bestrijding van de financiële georganiseerde criminaliteit. Het percentage processen-verbaal dat leidt tot veroordeling valt binnen de bandbreedte van de streefwaarde. Aan de streefwaarde voor de incasso-opbrengsten is ruimschoots voldaan. De daadwerkelijke inkomsten worden geboekt op de begroting van het Ministerie van Justitie en Veiligheid. De indicator met betrekking tot de omgevingsgerichte strafonderzoeken blijft onder de norm. De tot nu toe gehanteerde jaarlijkse verhoging van het percentage met 10%-punt blijkt te ambitieus te zijn. Voor 2018 wordt opnieuw de streefwaarde van 40% gehanteerd.

VII. Toezicht Toeslagen

Hieronder zijn de resultaten opgenomen van het definitief toekennen voor de toeslagjaren 2015 en 2016. Dit zijn de toeslagjaren waarvoor het proces van de definitieve toekenning in 2017 de grootste omvang heeft.

Tabel 1 Resultaten definitief toekennen toeslagjaar 2015 (t/m december 2017)³⁶

| | Huurtoeslag | Kinderopvang toeslag | Kindgebonden budget | Zorgtoeslag |
|---|----------------|----------------------|---------------------|------------------|
| Nabetalingen van te weinig ontvangen toeslagen | 703.000 47% | 225.000 44% | 260.000 26% | 787.000 15% |
| waarvan: | | | | |
| € 0 - € 100 | 29% | 13% | 8% | 4% |
| € 100 - € 500 | 11% | 19% | 12% | 7% |
| € 500 - € 1000 | 4% | 7% | 4% | 3% |
| ≥ € 1000 | 2% | 5% | 2% | 1% |
| Nihil | 399.000 27% | 75.000 15% | 410.000 41% | 3.364.000 64% |
| Terugvorderingen van teveel uitbetaalde toeslagen | 402.000 27% | 207.000 41% | 336.000 33% | 1.112.000 21% |
| waarvan: | | | | |
| € 0 - € 100 | 7% | 11% | 9% | 5% |
| € 100 - € 500 | 8% | 16% | 15% | 9% |
| € 500 - € 1000 | 4% | 6% | 6% | 6% |
| ≥ € 1000 | 7% | 7% | 4% | 1% |

³⁶ Door afrondingsverschillen kan de som van de percentages in de onderverdeling verschillen van het totaalpercentage.

Tabel 2 Resultaten definitief toekennen toeslagjaar 2016 (t/m december 2017)³⁷

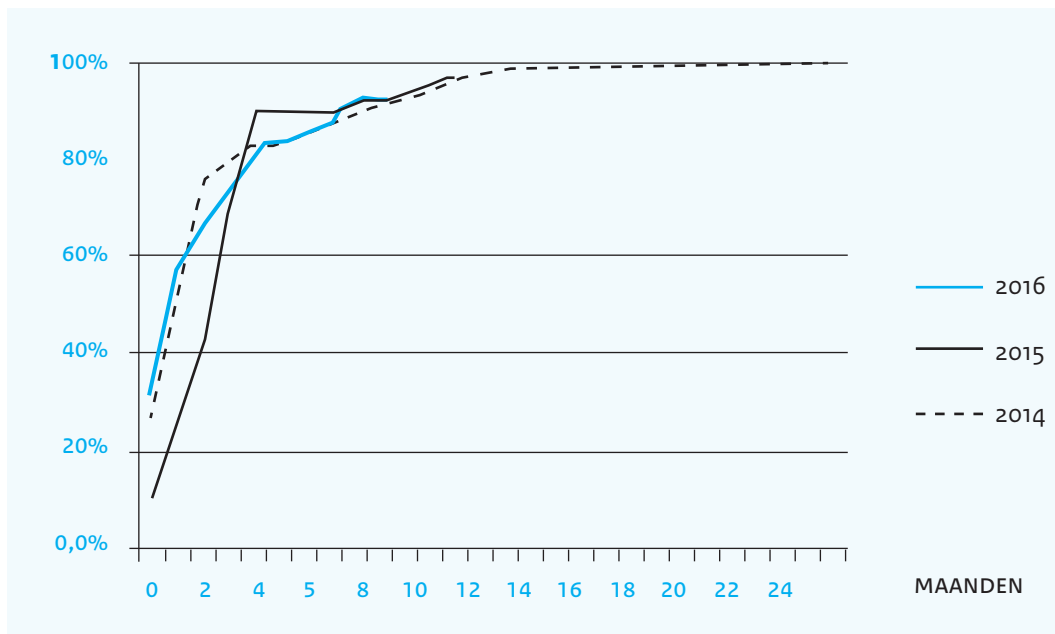
| | Huurtoeslag | Kinderopvang toeslag | Kindgebonden budget | Zorgtoeslag |
|---|----------------|----------------------|---------------------|------------------|
| Nabetalingen van te weinig ontvangen toeslagen | 574.000 42% | 166.000 38% | 162.000 22% | 448.000 10% |
| waarvan: | | | | |
| € 0 - € 100 | 30% | 12% | 8% | 4% |
| € 100 - € 500 | 7% | 16% | 10% | 5% |
| € 500 - € 1000 | 3% | 6% | 3% | 1% |
| ≥ € 1000 | 2% | 4% | 1% | 0% |
| Nihil | 364.000 27% | 76.000 17% | 312.000 42% | 2.943.000 65% |
| Terugvorderingen van teveel uitbetaalde toeslagen | 426.000 31% | 191.000 44% | 274.000 37% | 1.155.000 25% |
| waarvan: | | | | |
| € 0 - € 100 | 8% | 15% | 11% | 9% |
| € 100 - € 500 | 13% | 18% | 18% | 11% |
| € 500 - € 1000 | 4% | 6% | 5% | 5% |
| ≥ € 1000 | 6% | 5% | 2% | 1% |

³⁷ Door afrondingsverschillen kan de som van de percentages in de onderverdeling verschillen van het totaalpercentage.

Definitief toekennen toeslagen

Het definitief toekennen 2016 (DT2016) ligt op schema. Op dit moment (stand van 31 december 2017) is er zo'n 85% gedaan (zie de onderstaande figuur).

Figuur 1 Percentage definitief toegekend afgezet tegen het aantal maanden vanaf 1 juli na het berekeningsjaar



Terugbetalen toeslagen

De ontwikkeling van het openstaande bedrag aan terugvorderingen in het tweede halfjaar van 2017 is in de tabel hieronder opgenomen.

Tabel 3 Ontwikkeling openstaande terugvorderingen totaal per 31 december 2017 (bedragen zijn in miljoenen euro's)

| | |
|---|--------------|
| Openstaande vorderingen per 1 juli 2017 | 1.595 |
| – Nieuwe vorderingen | 967 |
| – Oninbaar | -63 |
| – Ontvangen | -994 |
| Openstaande vorderingen per 31 december 2017 | 1.506 |

Rapportage onafhankelijke onderzoekscommissie APA's en ATR's 2017

Rapportage onafhankelijke onderzoekscommissie APA's en ATR's 2017

Vastgesteld 10 april 2018

Inhoud

| | | |
|-----|---|---|
| 1. | Samenstelling onderzoekscommissie | 1 |
| 2. | Omschrijving en algemene invulling opdracht | 1 |
| 3. | Uitvoering opdracht | 2 |
| 3.1 | Selectie te onderzoeken APA's en ATR's..... | 2 |
| 3.2 | Uitvoering werkzaamheden | 3 |
| 3.3 | Verdere rapportage | 3 |
| 4. | Beoordelingskader | 3 |
| 4.1 | Fiscaalinhoudelijke beoordeling | 3 |
| 4.2 | Beoordeling naleving procedures | 4 |
| 5. | Fiscaalinhoudelijke beoordeling APA's en ATR's | 6 |
| 6. | Beoordeling naleven procedures voor afgifte APA of ATR..... | 7 |
| 7. | Transparantie..... | 8 |
| 8. | Conclusies | 9 |

1. Samenstelling onderzoekscommissie

De onafhankelijke onderzoekscommissie bestaat uit twee externe leden en vier leden die werkzaam zijn bij het ministerie van Financiën / de Belastingdienst. De leden zijn:

- Prof. dr. J.N. Bouwman,
- Em. prof. dr. J.A.G. van der Geld,
- Mr. J.E. Arendse (Ministerie van Financiën),
- Mw. dr. A. de Haan (Belastingdienst),
- Mr. J.P. Hofstra (Belastingdienst), en
- Mr. G.T.W. Janssen (Ministerie van Financiën).

De vier leden die werkzaam zijn bij het ministerie van Financiën / de Belastingdienst maken geen deel uit van het APA/ATR-team en zijn niet betrokken geweest bij de totstandkoming van de onderzochte APA's en ATR's. Alle leden hebben hun onderzoekswerkzaamheden onafhankelijk kunnen verrichten.

2. Omschrijving en algemene invulling opdracht

In december 2017 heeft de onderzoekscommissie de opdracht ontvangen voor een kwalitatief onderzoek naar de in de APA/ATR-praktijk in het jaar 2017 afgegeven Advance Pricing Agreements (APA's) en Advance Tax Rulings (ATR's). Met het onderzoek wordt beoogd een beter inzicht te krijgen in de rechtmatigheid van de afgegeven APA's en ATR's. In de aan de onderzoekscommissie verstrekte achtergronddocumenten, waaronder passages uit de parlementaire stukken waarin het te verrichten onderzoek aan de orde is geweest, wordt gesproken van ongeveer dertig aselect te kiezen APA's en ATR's die zouden kunnen worden beoordeeld. Tevens wordt aldaar geopperd dat de onderzoekscommissie met voorrang naar de zogenoemde informeelkapitaalrulings zou kunnen kijken.

De onderzoekscommissie heeft zich, conform de opdracht, gericht op de in 2017 door het APA/ATR-team afgegeven APA's en ATR's. Voor de afbakening van de – potentieel - te onderzoeken APA's en ATR's zijn de door het APA/ATR-team verstrekte totaalgegevens¹ over de gemaakte afspraken tot uitgangspunt genomen. De onderzoekscommissie heeft dus niet gekeken naar rulings

¹ Deze gegevens zijn later opgenomen in het jaarverslag 2017 van het APA/ATR-team. Aangezien dat jaarverslag nog niet was verschenen toen de onderzoekscommissie al wel over de gegevens daaruit beschikte, wordt dit hierna aangeduid als: (concept) jaarverslag.

die elders in de Belastingdienst zijn afgegeven, zoals afspraken over de toepassing van de innovatiebox bij in Nederland gevestigde bedrijven.

De onderzoekscommissie heeft vervolgens invulling gegeven aan haar opdracht door eenendertig aselect gekozen APA's en ATR's te onderzoeken. Daarenboven zijn twee, eveneens aselect gekozen, additionele informeelkapitaalrulings beoordeeld. Onderzocht is:

- of deze APA's en ATR's fiscaal inhoudelijk zijn afgegeven binnen de kaders van de wet, het beleid en de jurisprudentie, en
- of de vereiste procedures rond de afgifte van APA's en ATR's zijn nageleefd.

De onderzoeksomschrijving en de conceptrapportage is besproken met de Auditdienst Rijk.

Na de start van de werkzaamheden is de onderzoeksopdracht iets uitgebreid. De onderzoekscommissie is tevens gevraagd te beoordelen of de gepubliceerde stukken over de APA/ATR-praktijk een voldoende transparant beeld geven van de APA's en ATR's zoals deze worden afgegeven.

3. Uitvoering opdracht

3.1 Selectie te onderzoeken APA's en ATR's

Volgens het (concept) jaarverslag 2017 heeft het APA/ATR-team 488 APA's en ATR's afgegeven (exclusief 4 bi- of multilaterale APA's²). Hiervan heeft een verhoudingsgewijs groot deel, namelijk 326, betrekking op internationale houdsterstructuren. Binnen de door het APA/ATR-team in de verslaglegging gehanteerde thematische indeling is er ook een aantal thema's waarvoor in 2017 slechts een (zeer) beperkt aantal APA's of ATR's is afgegeven.

De onderzoekscommissie heeft bij de selectie van de te onderzoeken APA's of ATR's een evenwicht gezocht tussen enerzijds een zo aselect mogelijke trekking hiervan en anderzijds het bereiken van een redelijke spreiding van de te onderzoeken APA's en ATR's over de verschillende soorten APA's en ATR's. Om die reden heeft de onderzoekscommissie de door het APA/ATR-team in het (concept) jaarverslag gehanteerde thematische indeling als uitgangspunt genomen, waarbij de onderzoekscommissie wel enkele kleine categorieën heeft samengevoegd. Per thema is vervolgens een relatief gelijk aantal te onderzoeken APA's en ATR's bepaald, met een minimum van één per thema. Hieronder is dat weergegeven in een overzicht:

| Soort ruling | Aantal toegewezen in 2017 | Aantal te onderzoeken |
|--|---------------------------|-----------------------|
| Internationale houdsterstructuur | 326 | 20 |
| Buitenlandse belastingplicht / aanwezigheid vaste inrichting | 14 | 1 |
| Hybride financieringsvorm / entiteit | 20 | 1 |
| Principaalstructuren ³ | 10 | 1 |
| Reguliere APA | 88 | 5 |
| Infokap / verkapt dividend | 10 | 1 |
| Financierings- en royaltyactiviteiten | 16 | 1 |
| Winsttoerekening vaste inrichting / herfacturering | 4 | 1 |
| Totaal | 488 | 31 |

Naast een aldus bepaald aantal van eenendertig te onderzoeken APA's of ATR's, heeft de onderzoekscommissie nog twee zogenoemde informeelkapitaalrulings toegevoegd. Dit vanwege de belangstelling daarvoor in de Tweede Kamer.

² Deze heeft de onderzoekscommissie niet meegenomen in haar onderzoek omdat hier in elk geval al twee landen bij zijn betrokken; de commissie heeft daarmee een voldoende objectieve toets verondersteld.

³ Waarbij de principaalstructuren die tevens onder 'Infokap' (onderdeel APA) vallen, aldaar zijn meegenomen.

Uitgaande hiervan hebben de externe leden van de onderzoekscommissie door middel van een computerprogramma binnen elk thema de te onderzoeken 33 APA's of ATR's op aselechte wijze getrokken.

3.2 Uitvoering werkzaamheden

Van de geselecteerde APA's en ATR's zijn vervolgens de vaststellingsovereenkomst (VSO), het verzoek en andere achterliggende stukken opgevraagd bij het APA/ATR-team. Op basis van deze informatie is beoordeeld of deze APA's en ATR's in overeenstemming zijn met de wet, het beleid en de jurisprudentie. De nadruk lag hierbij op een fiscaalinhoudelijke analyse van de afgegeven APA's en ATR's. Deze fiscaalinhoudelijke analyse van de APA's en ATR's en de daarin gegeven onderbouwing is uitgevoerd op basis van de in het desbetreffende dossier vastgelegde feiten en – waar van toepassing – de verrekenprijsdocumentatie.

Daarnaast is gekeken of de APA's en ATR's voldoen aan de voorwaarden voor het verlenen van zekerheid vooraf en of de vereiste procedures rond de afgifte ervan zijn nageleefd. Hierbij is het gepubliceerde beleid rond het geven van zekerheid vooraf in het algemeen en rond de behandelprocedure van APA's en ATR's in het bijzonder, tot uitgangspunt genomen.

Voor de aanvullende opdracht is op basis van de beoordeelde APA's en ATR's bekeken of de gepubliceerde stukken over de APA/ATR-praktijk een voldoende transparant beeld geven van de afspraken zoals die daadwerkelijk worden gemaakt. Hierbij is voor wat betreft de gepubliceerde stukken, naast de algemene fiscale kaders in de relevante beleidsbesluiten, uitgegaan van de notitie over de APA/ATR-praktijk met exemplarische voorbeelden van veel voorkomende APA's en ATR's⁴ en het jaarverslag van het APA/ATR-team.⁵

De onderzoekscommissie heeft tijdens haar onderzoek gesproken met het APA/ATR-team. Het team is steeds – in alle openheid – bereid geweest de gevraagde stukken aan te leveren en de vragen van de onderzoekscommissie hierover te beantwoorden. De geselecteerde APA's en ATR's zijn in de periode januari tot half maart 2018 bekeken. Vervolgens heeft de onderzoekscommissie het APA/ATR-team op 27 maart 2018 van de voorlopige bevindingen op de hoogte gesteld.

3.3 Verdere rapportage

In paragraaf 4 zal eerst worden ingegaan op het kader dat door de onderzoekscommissie is gehanteerd bij de beoordeling van de geselecteerde APA's en ATR's. Daarna komen achtereenvolgens aan de orde de fiscaalinhoudelijke analyse van de onderzochte APA's en ATR's (paragraaf 5) en de toets of de vereiste procedures zijn nageleefd (paragraaf 6). Paragraaf 7 ziet ten slotte op de aanvullende opdracht en, in het verlengde hiervan, de transparantie rond de APA/ATR-praktijk. In paragraaf 8 is de conclusie opgenomen.

4. Beoordelingskader

4.1 Fiscaalinhoudelijke beoordeling

Bij de fiscaalinhoudelijke beoordeling van de geselecteerde APA's en ATR's is met name gekeken of de Nederlandse grondslag op de juiste wijze is vastgesteld en het Nederlandse tarief juist is toegepast, dus in overeenstemming met de wet, het beleid en de jurisprudentie. Daarbij zijn voor wat betreft het arm's length beginsel de geldende, internationaal gebruikelijke, OESO-regels gehanteerd.⁶ Een gezien de maatschappelijke perceptie over de APA/ATR-praktijk relevante toets die de onderzoekscommissie in dit verband heeft aangelegd, is of de VSO's zijn gebruikt om de Nederlandse grondslag en belasting (te) laag vast te stellen, bijvoorbeeld om activiteiten (en werkgelegenheid) aan te trekken. De – mogelijke – gevolgen van APA's en ATR's voor de

⁴ Kamerstukken II 2016/17, 25 087, nr. 153.

⁵ Gevoegd als bijlage bij de brief van de staatssecretaris van Financiën van 18 februari 2018 over het onderzoek naar rulings met een internationaal karakter; kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 187.

⁶ De onderzoekscommissie gaat er hierbij van uit dat als de OESO verrekenprijsregels zijn gevolgd, er ook geen sprake zal zijn van verboden staatssteun. Het in dit kader door de Europese Commissie en – in beroep – door het HvJ EU te hanteren toetsingskader is echter nog niet uitgekristalliseerd.

belastinggrondslag in andere landen, komen aan de orde bij de toetsing aan de meer procedurele voorwaarden voor het verlenen van zekerheid vooraf.

4.2 Beoordeling naleving procedures

Naast de fiscaalinhoudelijke toets is bezien of de vereiste procedures rond de afgifte van APA's en ATR's zijn nageleefd. Algemene regels voor het verlenen van zekerheid vooraf zijn neergelegd in het Besluit Fiscaal Bestuursrecht.⁷ Hierin is onder meer opgenomen dat een verzoek om vooroverleg een duidelijk omschreven casus moet bevatten, alsmede een helder standpunt of een duidelijke zienswijze of conclusie van de fiscale consequenties van de voorgelegde casus. Verder bevat dit besluit voorschriften over de verslaglegging rond het overleg over een VSO en over de vormgeving van een dergelijke VSO. Van recentere datum is de voorwaarde dat bij een verzoek om vooroverleg over een grensoverschrijdende structuur een concept standaardformulier moet worden ingevuld voor de uitwisseling van de tot stand te komen grensoverschrijdende APA of ATR.

Specifieke regels voor de procedures rond APA's en ATR's zijn opgenomen in het Besluit behandelprocedure verzoeken om APA's⁸ en het Besluit behandelprocedure verzoeken om zekerheid vooraf in de vorm van een ATR⁹. Het gaat dan bijvoorbeeld om voorschriften over de aanvraag - en de wijze van behandeling - van een APA of ATR, over de te verstrekken informatie bij een verzoek, waaronder informatie over de (wereldwijde) structuur en de uiteindelijk gerechtigden, over de betrokkenheid van andere relevante onderdelen van de Belastingdienst en over de vormgeving van een VSO en de publicatie van eventueel daaraan ten grondslag liggend fiscaal beleid. Daarnaast kan worden gewezen op de zogenoemde Competentieregeling APA/ATR-praktijk¹⁰, het Besluit verrekenprijzen¹¹, het Besluit winstallocatie vaste inrichtingen¹², het Besluit Kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden¹³ en het Besluit dienstverleningslichamen en zekerheid vooraf.¹⁴

Geven van zekerheid vooraf

Bij de - te toetsen - procedurele vereisten zijn de begrenzingsen die worden gesteld aan het geven van zekerheid vooraf in de APA/ATR-praktijk van bijzonder belang. De structuren die ten grondslag liggen aan de door de Nederlandse Belastingdienst gesloten APA's en ATR's kunnen ook gevolgen hebben voor de belastinggrondslag in andere landen. Het gaat dan om structuren waarin Nederland een rol speelt of een schakel vormt om de grondslag in andere landen - of wereldwijd - te verminderen. Een belangrijke beleidsmatige keuze in dit verband is in hoeverre Nederland bereid is aan dergelijke structuren mee te werken via het verlenen van zekerheid vooraf (waarbij de Nederlandse grondslag uiteraard op correcte wijze wordt vastgesteld).

De Belastingdienst hanteert al sinds jaar en dag het beleidsmatige uitgangspunt dat een belastingplichtige zekerheid vooraf kan vragen over de (Nederlandse) fiscale gevolgen van een - voorgenomen - handeling. Dit geldt ook binnen de APA/ATR-praktijk. Op genoemd uitgangspunt bestaat slechts een beperkt aantal uitzonderingen. Zo is in het al genoemde Besluit Fiscaal Bestuursrecht vastgelegd dat geen vooroverleg mogelijk is indien belastingbesparing de enige of doorslaggevende reden is voor de te verrichten (rechts)handelingen, indien de (rechts)handelingen buiten het beoogde fiscale voordeel geen of weinig reële betekenis hebben of indien doel of strekking van de wet of een internationaal erkend beginsel zou worden miskend indien de door belanghebbende verlangde rechtstoepassing zou worden gevolgd. De onderzoekscommissie gaat er hierbij, gezien de tekst van genoemd Besluit, van uit dat "belastingbesparing" ziet op besparing

⁷ Inmiddels besluit van 9 mei 2017, nr. 2017-1209, Stcrt. 2017, 28270. Daarvoor gold het besluit van 15 februari 2016, BLKB 2016/19, Stcrt 2016, 9680.

⁸ Besluit DGB 2014/3098, Stcrt. 2014, 15955.

⁹ Besluit DGB 2014/3099, Stcrt. 2014, 15956.

¹⁰ Besluit DGB 2014/296M, Stcrt. 2014, 15954.

¹¹ Besluit van 14 november 2013, IFZ 2013/184M, Stcrt. 2013, 32854.

¹² Besluit van 15 januari 2011, nr. IFZ2010/457M, Stcrt. 2011, 1375.

¹³ Besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M, Stcrt. 2009, 19749.

¹⁴ Besluit DGB 2014/3101, Stcrt. 2014, 15957.

van Nederlandse belasting. Het is bovendien niet uitvoerbaar voor de Nederlandse Belastingdienst om de inhoud en reikwijdte van alle buitenlandse (antimisbruik)wetgeving te toetsen.

Daarnaast is volgens het Besluit Fiscaal Bestuursrecht geen vooroverleg mogelijk bij fiscale grensverkenning of strijd met de goede trouw (jegens de verdragspartner). Van een dergelijke strijd met de goede trouw is volgens genoemd besluit onder meer sprake als de inspecteur betrokkenheid vermoedt bij witwassen, steekpenningen, ernstige vermogensdelicten of terrorismefinanciering. Naast deze sprekende gevallen, is het begrip "goede trouw" in de relevante beleidsbesluiten verder niet ingevuld. Het lijkt evenwel, in overeenstemming met genoemde voorbeelden, beperkt uit te (moeten) worden gelegd. Het enkele feit dat een structuur in een ander land tot belastingderving leidt, betekent niet dat (alleen daardoor al) sprake is van strijd met de goede trouw. Het APA/ATR-team heeft aangegeven in elk geval geen zekerheid vooraf te geven bij volstrekt kunstmatige structuren die alleen zijn opgezet om de buitenlandse belasting te ontgaan. Verder is sprake van terughoudendheid in situaties waarin de structuur of transacties niet kenbaar zijn voor andere landen of worden versluierd. Een belangrijk criterium lijkt hier dus de kenbaarheid voor andere landen; waarbij het – bij die kenbaarheid – dan primair aan het andere land is om de eigen belastinggrondslag te beschermen.

Zekerheid vooraf wordt volgens het Besluit dienstverleningslichamen voorts niet verleend indien het dienstverleningslichaam niet aan (bepaalde) minimum vereisten op het gebied van de reële aanwezigheid in Nederland (de zogenoemde 'substance-vereisten') voldoet. Deze minimale substance-vereisten zijn volgens het Besluit behandelprocedure ATR's van overeenkomstige toepassing op tussenhoudsters en tophoudsters in internationale structuren (tenzij het concern waartoe de houdster behoort in Nederland operationele activiteiten uitoefent of hiervoor concrete plannen heeft).

De onderzoekscommissie heeft de (hiervoor beschreven) door het APA/ATR-team, in periodiek overleg met het ministerie van Financiën, ontwikkelde lijnen rond het verlenen van zekerheid vooraf, de invulling van de "goede trouw" en de substance-vereisten, als toetsingmaatstaf gehanteerd. Dit is immers het kader waarbinnen het APA/ATR-team in 2017 de werkzaamheden moest verrichten. Wordt binnen dit ruime kader gebleven, dan is de APA of ATR in dit opzicht in overeenstemming met regelgeving en beleid.

(Toekomstige) vormgeving en opzet APA/ATR-praktijk

De onderzoekscommissie heeft – uiteraard – kennis genomen van de maatschappelijke en politieke discussies over de belastingheffing van multinationale ondernemingen en over de mogelijke rol van de APA/ATR-praktijk hierin. Hierbij wordt onder meer aangevoerd dat de APA/ATR-praktijk multinationale ondernemingen zou bevoordelen en zou bijdragen aan te lage wereldwijde belastingafdrachten door dergelijke ondernemingen. In dit kader kan worden vooropgesteld dat het doel van een APA of ATR alleen is het geven van zekerheid vooraf; de uitkomst blijft (dan) steeds binnen de wet, het beleid en de jurisprudentie. Ook indien geen APA of ATR zou worden afgegeven, kan hetzelfde resultaat worden bereikt door toepassing van de wet, het beleid en de jurisprudentie. De oorzaak van internationale ontgaansstructuren ligt naar het oordeel van de onderzoekscommissie primair in het niet op elkaar afgestemd zijn van de (fiscale) regels in de verschillende landen. De oplossing is dan niet het afschaffen van de Nederlandse APA/ATR-praktijk, maar het – in internationaal verband – op elkaar afstemmen van de fiscale regels.¹⁵

De onderzoekscommissie ziet het hierbij verder niet als haar taak om zich uit te laten over de wenselijkheid van de door het APA/ATR-team, in overleg met het ministerie van Financiën, gehanteerde kaders rond het wel of niet geven van zekerheid vooraf. Als de uitkomsten van het gevoerde beleid tot ongewenste uitkomsten leiden (voor andere landen), is het in eerste instantie aan de beleidsverantwoordelijken of de wetgever om het beleid of de regelgeving aan te passen

¹⁵ Hieraan wordt al gewerkt in OESO- en EU-verband. Tevens worden in de Nederlandse belastingverdragen antimisbruikmaatregelen opgenomen. Dit gebeurt bilateraal en door middel van het Multilateraal Instrument (MLI; <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>).

(en kan het APA/ATR-team dit gewijzigde beleid of deze gewijzigde wetgeving dan vanaf de inwerkingtreding gaan uitvoeren).¹⁶

5. Fiscaalinhoudelijke beoordeling APA's en ATR's

De onderzoekscommissie heeft binnen de kaders van het uitgevoerde onderzoek geen aanwijzingen gevonden dat de Nederlandse grondslag (bewust) te laag is vastgesteld (in strijd met de wet, het beleid of de jurisprudentie). De fiscaalinhoudelijke juistheid is bij de meer "juridische" ATR's¹⁷, zoals over de toepassing van de deelnemingsvrijstelling, de buitenlandse aanmerkelijk belangregeling in de vennootschapsbelasting of de inhoudingsplicht dividendbelasting bij een coöperatie, overigens eenduidiger vast te stellen dan bij een APA. Bij een APA is de uitkomst meer afhankelijk van de duiding van de feiten en de verrekenprijsanalyse.¹⁸ Ook bij de onderzochte APA's zijn naar het oordeel van de onderzoekscommissie de juiste fiscale criteria en maatstaven gehanteerd en zijn de afgesproken uitkomsten fiscaalinhoudelijk adequaat onderbouwd en goed te verdedigen.

De onderzoekscommissie hecht er aan te benadrukken dat het APA/ATR-team bij het afgeven van APA's en ATR's in 2017 diende uit gaan van de in 2017 bestaande regels en het in 2017 geldende beleid. De regels die de komende jaren gaan gelden als gevolg van de internationale aanpak van belastingontwijking of een toekomstige herziening van de APA/ATR-praktijk, zijn voor de juridische beoordeling in 2017 nog niet van belang. Wel wordt in de afgegeven APA's en ATR's steeds een voorbehoud gemaakt voor toekomstige relevante wetwijzigingen.

Op meer detailniveau viel het de onderzoekscommissie wel op dat in enkele beoordeelde APA's waarin de benchmark zorgvuldig en zo nauwkeurig mogelijk is bepaald, vervolgens op kwalitatieve gronden een afronding plaatsvindt, bijvoorbeeld een afslag vanwege de afwezigheid van financieringslasten. De uitkomst kan hiermee onder de mediaan komen te liggen. Daarvoor bestonden in die gevallen goede redenen, maar de onderzoekscommissie heeft op basis van het dossier niet goed kunnen vaststellen of de hoogte van de afronding in overeenstemming is met het belang van de reden. Hierbij zij overigens benadrukt dat de VSO's nog wel binnen de te accepteren bandbreedte vallen (wat betekent dat een aangifte gedaan met deze verrekenprijzen – (ook) zonder VSO – niet door de inspecteur zou kunnen worden gecorrigeerd).

In de APA of ATR is verder veelal alleen de fiscale uitkomst vastgelegd, dus bijvoorbeeld of de deelnemingsvrijstelling, de buitenlandse aanmerkelijk belangregeling in de vennootschapsbelasting of de inhoudingsplicht dividendbelasting bij een coöperatie (niet) van toepassing is, of op welke wijze de winst wordt bepaald. De fiscaalinhoudelijke onderbouwing van de ingenomen standpunten is dan te vinden in de dossierstukken, zoals het verzoek van de belastingplichtige en het verslag van bevindingen van het APA/ATR-team. In enkele gevallen had de onderzoekscommissie moeite om de gevolgde fiscale redenering(en) op eenduidige wijze uit de achterliggende stukken te halen. Na (mondelijke) toelichting bleek een dergelijke fiscale onderbouwing wel beschikbaar en kon worden geconstateerd dat de APA of ATR inhoudelijk klopte. Ook komt het bij een verlenging van een APA of ATR voor dat wordt verwezen naar overwegingen in een voorgaand dossier, zonder dat deze expliciet deel uitmaken van het dossier van de verlengde APA of ATR. Naar het oordeel van de onderzoekscommissie verdient het aanbeveling de juridische onderbouwing van de gesloten overeenkomst steeds op een eenvoudig toegankelijke wijze vast te leggen.

¹⁶ De onderzoekscommissie heeft er hierbij kennis van genomen dat de staatssecretaris van Financiën voornemens is de APA/ATR-praktijk te herzien, zowel op proces als op inhoud. Daarbij heeft hij aangekondigd dat hij voor het verkrijgen van zekerheid vooraf de huidige vereisten voor de minimale aanwezigheid in Nederland (substance-eisen) zal ophogen. Zie onder meer de brief van 23 februari 2018 over de aanpak van belastingontwijking en ontduiking (Kamerstukken II 2017/18, 34 788, nr. 3) en de brief van 23 maart 2018 met beantwoording van vragen over een onderzoek naar rulings met een internationaal karakter (Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 190). De herziene regels zullen dan hun uitwerking hebben in toekomstige jaren.

¹⁷ Zoals uiteengezet in onderdeel 3 bestond een groot deel van de onderzochte vaststellingsovereenkomsten over 2017 uit ATR's, vooral op het gebied van internationale houdsterstructuren.

¹⁸ In de OESO TP-Guidelines wordt in dit verband opgemerkt dat transfer pricing geen exacte wetenschap is.

In één geval bleek een standpuntbepaling met betrekking tot een zogenoemd vangnetverzoek, dat als een verzoek om een ATR was ingediend, ten onrechte als een ATR in het jaarverslag te zijn opgenomen.

De onderzoekscommissie heeft, gezien de maatschappelijke en politieke aandacht hiervoor, tevens specifiek gekeken naar een drietal informeelkapitaalrulings. In die onderzochte APA's zijn de regels gevolgd zoals die op basis van het totaalwinstbegrip zijn ontwikkeld in de jurisprudentie van de Hoge Raad. De uitkomst is naar de mening van de onderzoekscommissie in overeenstemming met de verrekenprijregels, waarbij voor de bepaling van het informele kapitaal conform die regels is uitgegaan van de bovenkant van de bandbreedte (interquartile range). Dit houdt in dat de Nederlandse grondslag wordt bepaald op het hoogste niveau dat volgens de verrekenprijregels mogelijk is alvorens informeel kapitaal wordt geconstateerd. Van belang is verder dat ook deze APA's met de betrokken landen worden uitgewisseld, waarbij zoals de staatssecretaris van Financiën eerder heeft aangegeven het "infokap-karakter" duidelijk uit het standaardformulier blijkt.

In de rapportage van de tijdelijke interne onderzoekscommissie van mei 2017 was als aanbeveling opgenomen dat bepaalde niet-wettelijk bestaande beperkingen in (sommige) APA's of ATR's - die bedoeld waren om de APA of ATR "robuust" te houden en om daarmee de grondslag te beschermen - beter als kritische veronderstelling kunnen worden opgenomen. De onderzoekscommissie heeft bij de desbetreffende onderzochte APA's en ATR's geconstateerd dat deze aanbeveling, sinds het verschijnen van genoemde rapportage, is opgevolgd.

6. Beoordeling naleven procedures voor afgifte APA of ATR

Het APA/TR-team verricht zijn werkzaamheden op een internationaal fiscaal terrein dat - eufemistisch gezegd - volop in beweging is en dat op het beleidsmatig gevoelige krachtenveld ligt tussen het fiscale vestigingsklimaat en belastingontwijking. De onderzoekscommissie heeft geconstateerd dat het APA/TR-team binnen deze kaders zorgvuldig en consciëntieus zijn werk doet.

Naar de indruk van de onderzoekscommissie zijn de onderzochte APA's en ATR's op de juiste (procedurele) manier afgehandeld en zijn de juiste toetsen aangelegd. In alle bekeken gevallen is sprake van een tweede ondertekenaar. Waar nodig worden voor de totstandkoming van APA's of ATR's andere onderdelen van de Belastingdienst geraadpleegd. Ook vindt regelmatig afstemming met het ministerie van Financiën plaats over de beleidsmatige kaders van de APA/TR-praktijk en over eventuele beleidsmatige aspecten van de ingenomen juridische standpunten.

Sinds de brief van de staatssecretaris van Financiën van 5 juli 2017¹⁹ wordt bij een APA- of ATR-verzoek specifiek gevraagd of bestuurders van rechtspersonen die partij zijn bij de te sluiten overeenkomst (niet) voorkomen op de EU-sanctielijst. Tevens is het voorkomen op een dergelijke lijst in recentere APA's en ATR's als een ontbindende voorwaarde opgenomen. Deze additionele toets is overigens nog niet opgenomen in de relevante beleidsbesluiten.

In enkele gevallen kon de onderzoekscommissie niet meteen vaststellen of door het APA/TR-team aan de vereiste minimale substance-vereisten was getoetst.²⁰ Bij navraag bleek feitelijk aan dit vereiste te zijn voldaan, zodat naar het oordeel van de commissie de ATR terecht is afgegeven. Meer algemeen was het voor de onderzoekscommissie in voorkomende gevallen lastig om vast te stellen welke formele vereisten precies door het APA/TR-team in acht zijn genomen (en op welke wijze). Het is ook niet altijd duidelijk welke voorschriften precies van toepassing zijn. Vanuit die optiek zou het aan te bevelen zijn om de specifiek voor de APA/TR-praktijk geldende procedures

¹⁹ Kamerstukken II 2016/17, 25 087, nr. 175.

²⁰ Dit wordt uiteraard meer van belang naar mate de substance-eisen, als voorgenomen (zie onderdeel 4), verder worden aangescherpt.

integraal en overzichtelijk vast te leggen en in het individuele dossier gestructureerd vast te leggen of, en eventueel op welke wijze, hieraan is voldaan.²¹ De onderzoekscommissie constateert hierbij overigens dat dit sinds 2017 al voor een belangrijk deel wordt gerealiseerd via het vastleggen van de APA's en ATR's in het zogenoemde RAV-systeem (Rechtstoepassing Afspraken Vastleggen). Daarin worden onder meer de uiteindelijk gerechtigden met betrekking tot het verzoek, de gevolgde stappen en de fiatting door de tweede handtekeningzetter vastgelegd.

Naar het oordeel van de onderzoekscommissie blijven de onderzochte APA's en ATR's voorts binnen de hiervoor geschetste – ruime – kaders voor het geven van zekerheid vooraf. In enkele gevallen heeft de bekendheid met de structuur in andere landen expliciet een rol gespeeld bij de afweging rond de "goede trouw" en bij het geven van zekerheid vooraf in Nederland. Een belangrijk element in dit verband is uiteraard ook dat alle in 2017 overeengekomen APA's en ATR's standaard worden uitgewisseld met de betrokken andere landen (die meedoen aan die uitwisseling).

7. Transparantie

In de aanvullende opdracht is de onderzoekscommissie gevraagd te beoordelen of de gepubliceerde stukken over de APA/ATR-praktijk een voldoende transparant beeld geven van de APA's en ATR's zoals deze worden afgegeven. Naar de bevindingen van de onderzoekscommissie komen de beoordeelde APA's en ATR's grosso modo overeen met de exemplarische APA's en ATR's die onder meer in de eerder genoemde notitie over de APA/ATR-praktijk en in het jaarverslag van het APA/ATR-team zijn gepubliceerd. Naar het oordeel van de onderzoekscommissie is bij de beoordeelde VSO's geen sprake van nieuwe vormen of structuren die niet eerder als zodanig bekend zijn gemaakt.

Dit oordeel neemt niet weg dat de transparantie rond de APA/ATR-praktijk volgens de onderzoekscommissie op bepaalde onderdelen wel verder kan worden versterkt. Het publiceren van alle APA's en ATR's ziet de onderzoekscommissie hierbij overigens niet als een nastrevenswaardige optie. Hoewel de – te anonimiseren²² – publicatie van alle APA's en ATR's gezien zou kunnen worden als de opperste staat van transparantie, is de onderzoekscommissie van mening dat het de voorkeur verdient om door middel van voorbeeldafspraken en periodieke verantwoording via een jaarverslag de grote hoeveelheid individuele afspraken te duiden. Publicatie van geanonimiseerde afspraken zou daaraan, gezien de bondige vormgeving van APA's en ATR's, niets wezenlijks toevoegen en zou alleen maar tot veel extra werk leiden.

Een verbeterde transparantie zou volgens de onderzoekscommissie wel kunnen worden bereikt als de beleidsverantwoordelijken meer inzicht geven in het in de praktijk gevoerde beleid rond de afgifte van APA's en ATR's (bijvoorbeeld de vraag wie, onder welke voorwaarden, voor een bepaalde exemplarische APA of ATR in aanmerking komt). De onderzoekscommissie constateert hierbij dat in het jaarverslag 2017 van het APA/ATR-team ook een aantal beslissingen is opgenomen op vragen, niet zijnde rechtsvragen, die zijn afgestemd met het ministerie van Financiën en een individuele casus overstijgen. In lijn hiermee zou kunnen worden bezien of ook meer openheid kan worden gegeven over de wijze waarop bepaalde begrippen of concepten in de APA/ATR-praktijk worden ingevuld. Te denken valt aan de invulling door het APA/ATR-team van een begrip als 'goede verdragstrouw'. Een ander voorbeeld betreft de wijze waarop wordt beoordeeld of een pensioenfonds of private equity fonds een onderneming drijft voor de toepassing van de buitenlandse-aanmerkelijkbelangregeling in de vennootschapsbelasting.

Indien het overzicht met exemplarische APA's en ATR's en de publicatie van de invulling van het beleid voldoende actueel worden gehouden dan voldoet de door ons voorgestane handelwijze naar

²¹ In de antwoorden van 23 maart 2018 op vragen over het onderzoek naar rulings met een internationaal karakter kondigt de staatssecretaris van Financiën aan dat bij de komende herziening van de rullingpraktijk ook werk zal worden gemaakt van de vastlegging van de procedures in beleidsbesluiten, handboeken en/of werkinstructies (Kamerstukken II 2017/18, 25 087, nr. 190, antwoord 31 en 49).

²² Verplichting voortvloeiend uit art. 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

onze mening ook aan de eisen die door de Code of Conduct Group van de EU aan de publicatie van rulings worden gesteld.²³

8. Conclusies

De onafhankelijke onderzoekscommissie heeft zich er bij de uitvoering van de onderzoeksopdracht rekenschap van gegeven dat het APA/ATR-team een uitvoeringsorganisatie is. De kaders waarbinnen het APA/ATR-team opereert, worden gezet door de beleidsverantwoordelijken. De onderzoekscommissie heeft bij de selectie van de te onderzoeken APA's of ATR's een evenwicht gezocht tussen enerzijds een zo aselekt mogelijke trekking hiervan en anderzijds het bereiken van een redelijke spreiding van de te onderzoeken APA's en ATR's over de verschillende soorten.

Binnen de kaders van het uitgevoerde onderzoek heeft de commissie geen aanwijzingen gevonden dat de Nederlandse grondslag (bewust) te laag is vastgesteld (in strijd met de wet, het beleid of de jurisprudentie). De fiscaalinhoudelijke juistheid is bij de meer "juridische" ATR's, eenduidiger vast te stellen dan bij een APA. Bij een APA is de uitkomst meer afhankelijk van de duiding van de feiten en de verrekenprijsanalyse. Ook bij de onderzochte APA's zijn naar het oordeel van de onderzoekscommissie de juiste fiscale criteria en maatstaven gehanteerd en zijn de afgesproken uitkomsten fiscaalinhoudelijk adequaat onderbouwd en goed te verdedigen.

Naar het oordeel van de onderzoekscommissie verdient het aanbeveling de juridische onderbouwing van de gesloten overeenkomst steeds op een eenvoudig toegankelijke wijze vast te leggen.

Naar de indruk van de onderzoekscommissie zijn de onderzochte APA's en ATR's op de juiste (procedurele) manier afgehandeld en zijn de juiste toetsen aangelegd.

De transparantie rond de APA/ATR-praktijk kan op bepaalde onderdelen nog verder worden versterkt. Het publiceren van alle APA's en ATR's ziet de onderzoekscommissie hierbij niet als een nastrevenswaardige optie. Het verdient de voorkeur om door middel van voorbeeldafspraken en periodieke verantwoording via een jaarverslag de grote hoeveelheid individuele afspraken te duiden. Verder zou meer inzicht kunnen worden gegeven in het gevoerde beleid rond de afgifte van APA's en ATR's (bijvoorbeeld de vraag wie, onder welke voorwaarden, voor een bepaalde exemplarische APA of ATR in aanmerking komt). In lijn hiermee zou ook kunnen worden gezien of ook meer openheid kan worden gegeven over de wijze waarop bepaalde (fiscale) begrippen of concepten in de APA/ATR-praktijk worden ingevuld.

-.-

²³ Zie <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14750-2016-INIT/en/pdf> voor het rapport waarvan in deze bijlage I, onderdeel D (Publicatie) van belang is. Dit onderdeel luidt als volgt:

"D. Publication

a. Where a tax ruling has horizontal application to the affairs of other taxpayers in similar situations (also referred to as general rulings by the OECD), it should be published and made easily accessible to other tax administrations and taxpayers. Ideally, such rulings should be published on the tax administration's website. If not published in full, the website should contain short summaries with links to where the ruling is accessible in full. Publication should take place as soon as it is practicable after the ruling is granted and, at the latest, within six months.

b. If a Member State does not publish such rulings, for reasons of taxpayer confidentiality, it should however ensure that the conclusions reached in them are published on the tax administration's website. This can be in the form of either updated guidance, or more general conclusions, and will therefore be available to other taxpayers and tax administrations. This publication can be in an anonymous form without any reference to the taxpayer and thereby respect the principle of taxpayer confidentiality."

