

Vergaderjaar 2015–2016

**25 087**

**Internationaal fiscaal (verdrags)beleid**

**31 066**

**Belastingdienst**

**Nr. 114**

**VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG**

Vastgesteld 3 februari 2016

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de Minister en de Staatssecretaris van Financiën over de brief van 27 november 2015 over de kabinetsreactie op het besluit van de Europese Commissie inzake Starbucks Manufacturing BV (Kamerstuk 25 087/31 066, nr. 113).

De vragen en opmerkingen zijn op 10 december 2015 aan Minister en de Staatssecretaris van Financiën voorgelegd. Bij brief van 2 februari 2016 zijn de vragen beantwoord.

De voorzitter van de commissie,  
Duisenberg

De adjunct-griffier van de commissie,  
Van den Eeden

## **I Vragen en opmerkingen vanuit de fracties**

### ***Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de VVD***

De leden van de VVD-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van de brief. De leden van de VVD-fractie steunen het besluit om in hoger beroep te gaan als het kabinet stelt dat onze rullingpraktijk solide is. Zoals ook de Algemene Rekenkamer eerder stelde. De brief geeft overtuigende argumentatie waarom hoger beroep noodzakelijk is.

De VVD-fractie benadrukt dat honderdduizenden mensen in Nederland werken bij een buitenlands bedrijf of vestiging wat zorgt voor veel banen en werkgelegenheid. Een goed fiscaal vestigingsklimaat met solide rullingpraktijk is daarbij van groot belang volgens de VVD-fractie. De leden zien verder met grote belangstelling de tijdige uitwerking van in de brief genoemde motie Neppérus c.s. tegemoet zodat het kabinet ook voor de toekomst een concreet plan neerlegt over hoe ons vestigingsklimaat op een verantwoorde manier blijvend aantrekkelijk blijft gezien alle internationale ontwikkelingen.

Verder hebben deze leden nog de volgende vragen.

Hoe wordt voorkomen dat door eenzijdige acties tegen belastingontwijking andere landen achterover gaan leunen of langzamer maatregelen tegen belastingontwijking nemen? In hoeverre is eenzijdige actie vanuit Nederland tegen belastingontwijking effectief om internationale geldstromen te beïnvloeden? De leden lezen dat er volgend jaar een wetsvoorstel aankomt om bepaalde onverantwoorde dienstverlening van trustkantoren te verbieden. Hoe wordt dit exact afgebakend en wordt voorkomen dat goedwillende en goed functionerende trustkantoren hiermee onnodig worden beperkt?

### ***Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de PvdA***

De leden van de PvdA-fractie hebben met interesse kennisgenomen van de brief waarin het kabinet aankondigt in beroep te gaan tegen het staatssteunbesluit van de Europese Commissie inzake Starbucks. De leden van de PvdA-fractie hebben grote waardering voor de daadkrachtige aanpak van belastingontwijking door de Europese Commissie, maar delen ook het oordeel van het kabinet dat beroep wenselijk is om jurisprudentie en zekerheid te verkrijgen over de gevolgen daarvan voor het Nederlandse APA/ATR-beleid. Ook hebben zij waardering voor de maatregelen die het kabinet voorstelt in de strijd tegen belastingontwijking. De leden van de PvdA-fractie hebben enkele vragen over de brief.

De leden van de PvdA-fractie begrijpen dat naar het standpunt van de Belastingdienst er een geringe winstmarge toevalt aan de koffiebrandery van Starbucks omdat deze slechts een eenvoudige loonproducent is. Tegelijkertijd voert de koffiebrandery een uitgebreide voorraadadministratie, en wordt in de jaarrekening verslag gedaan over een breed scala aan activiteiten. Zijn deze activiteiten normaal voor een beperkte loonproducent? Indien wordt geconstateerd dat een bepaald risico niet in Nederland wordt gelopen, wordt dan nagegaan waar dit risico dan wel wordt gelopen? In het geval van Starbucks lijkt de Belastingdienst ervan uit te zijn gegaan dat de risico's bij Alki in het VK lagen; in hoeverre is het mogelijk dat een brievenbusvennootschap risico loopt of octrooien beheert?

De leden van de PvdA-fractie hebben moeite met het soort fiscale structuren zoals die van Starbucks, ook als deze juridisch gezien waterdicht zijn. Deelt het kabinet de mening van de leden van de PvdA-fractie en van de Europese Commissie dat de zeer lage effectieve belastingdruk

die Starbucks geniet leidt tot ongelijke concurrentieverhoudingen, met name ten opzichte van gewone cafés en restaurants? Zo nee waarom niet? Een belastingverdrag is er naar de mening van de leden van de PvdA-fractie om dubbele winstbelasting te voorkomen, niet om ervoor te zorgen dat helemaal of heel weinig belasting wordt betaald.

De leden van de PvdA-fractie constateren tevreden dat in de brief een uitgebreide schets is opgenomen van maatregelen die het kabinet neemt en gaat nemen in de strijd tegen belastingontwijking. De leden van de PvdA-fractie achten het van groot belang dat er een stevige anti-BEPS-richtlijn (base erosion and profit shifting) komt, en waarderen het voornemen om dit tot speerpunt te maken van het Nederlandse voorzitterschap van de EU. Wanneer wordt er een eerste versie van deze richtlijn verwacht? Welke discussies worden er gevoerd met betrekking tot de interest- en royaltyrichtlijn? In de media zijn berichten opgedoken die stellen dat in verband met de richtlijn wordt gekeken naar minimumtarieven; klopt dit, en in welke vorm wordt er gekeken naar tarieven? Gaat het om eventuele bronbelastingen?

De leden van de PvdA-fractie hebben met waardering kennisgenomen van het voorstel om met nieuwe wetgeving aangaande trustkantoren te komen. Trustkantoren spelen een essentiële rol in het ontstaan en in stand houden van belastingontwijking doordat zij brievenbusmaatschappijen oprichten en beheren. Vele van de maatregelen tegen onbedoeld gebruik van bv's zijn gericht op substance. Een goed gereguleerde en gecontroleerde trustsector is een voorwaarde voor het kunnen handhaven van deze substanceregels. Wat voor soort voorstellen zal het kabinet doen om dit te bereiken? Is het mogelijk om vooruitlopend op het wetsvoorstel reeds een brief te ontvangen met een analyse van de sector en denkrichtingen voor maatregelen?

Tenslotte vragen de leden van de PvdA-fractie nog een nadere toelichting op het onderzoek dat Nederland gaat doen naar het verschil in fiscale behandeling van nv's, bv's en de coöperatie tegen de achtergrond van het toenemende gebruik van coöperaties in internationale structuren. Deze passage in de brief is behoorlijk vaag. Waarom dit onderzoek? Is de concrete aanleiding dat coöperaties steeds meer worden misbruikt voor het ontgaan van dividendbelasting? Zijn er nog andere redenen?

### **Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de SP**

#### *Inleiding*

De leden van de SP-fractie hebben kennisgenomen van de reactie van het kabinet op het besluit van de Europese Commissie inzake Starbucks. Zij hebben hierover de nodige vragen.

De eerste opmerking van de Minister en de Staatssecretaris, namelijk dat belastingontwijking ontstaat door verschillen tussen nationale belastingstelsels, vinden de leden van de SP-fractie te kort door de bocht. Immers, niet alleen de verschillen tussen nationale stelsels maar ook nationale regels kunnen leiden tot grondslaguitholling of een verlaagde belastingafdracht. Erkennen de bewindspersonen dit?

#### *Starbucks*

De leden van de SP-fractie vragen de bewindslieden waaruit blijkt dat de Europese Commissie een eigen uitleg geeft aan de OESO-richtlijnen over de verrekenprijsmethoden? Waarom sluit deze uitleg niet aan bij nationale regelgeving en het OESO-kader? Waar wijkt deze af van de Nederlandse

uitleg en waaruit blijkt dat Nederland wel de juiste uitleg aan de verrekenningsmethoden geeft? Kan het kabinet hier uitvoerig op ingaan en daarbij de bronnen waaruit het antwoord wordt opgemaakt, delen?

Onder welke voorwaarden is het mogelijk om ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht te verlenen, vragen de leden van de SP-fractie? Om welke reden wordt deze ontheffing nu wel toegepast en normaliter niet?

De leden van de SP-fractie hebben verschillende vragen over het besluit van de Commissie, welke zij hieronder stellen.

Kan het kabinet ingaan op het referentiestelsel? Kan de kabinet hier enige uitleg over geven? Zijn de bewindslieden het met de Commissie eens dat Nederland aanneemt dat het referentiestelsel alleen groepsondernemingen omvat? Zo nee, waarom niet? Zo ja, is Nederland dan met de Commissie eens dat hierdoor een kunstmatig onderscheid wordt gemaakt tussen ondernemingen op basis van hun ondernemingsstructuur? Kan dit antwoord worden toegelicht, vragen de leden van de SP-fractie?

Klopt het dat uit de OESO-richtlijnen en het verrekenprijzenbesluit een voorkeur blijkt voor de CUP-methode (comparable-uncontrolled-pricemethode) ten opzichte van de TNM-methode (transactional-net-marginmethode), vragen de leden van de SP-fractie? Kan het kabinet uitleggen waarom de voorhanden zijnde data niet geschikt zijn en dat daardoor de CUP-methode niet toegepast had kunnen worden? Wat maakt de data die voorhanden zijn, ongeschikt voor toepassing hiervan? Welke criteria spelen een rol bij de te kiezen verrekenprijsmethode en waar kunnen deze criteria worden gevonden? Is het al dan niet voorhanden zijn van geschikte data een vaker gebruikt criterium? Is Starbucks niet gevraagd om deze data aan te leveren?

Kan worden uitgelegd hoe het kan dat voor de CUP-methode niet de juiste data beschikbaar was maar wel voor de TNM-methode, vragen de leden van de SP-fractie?

Indien de CUP-methode was toegepast, was de winst dan inderdaad hoger uitgevallen, vragen de leden van de SP-fractie? Waarom had de CUP-methode moeten worden toegepast volgens de Europese Commissie? In hoeverre zijn bedrijven, wanneer zij vragen om zekerheid vooraf, vrij in het kiezen van de methode die moet worden toegepast?

De Commissie meldt in het besluit dat is nagelaten te onderzoeken in hoeverre de transacties tussen SCTC (Starbucks Coffee Trading Company) en SMBV (Starbucks Manufacturing) daadwerkelijk op een zakelijke grondslag geschieden. Klopt dat, vragen de leden van de SP-fractie? Zo ja, hoort dat niet te worden onderzocht, alvorens een APA te kunnen afgeven? Waarom is Starbucks niet om een rechtvaardigingsgrond gevraagd voor de verhoging van de opslag op de kosten voor de door SCTC geleverde koffiebonen? Hoe duidt de Staatssecretaris deze tekortkomingen?

Is de Staatssecretaris bereid (al dan niet vertrouwelijk) om de Kamer te informeren over de prijs van de koffiebonen die SMBV betaalt, vragen de leden van de SP-fractie? Kan ook worden uitgelegd welke verrekenprijsmethode de Zwitserse autoriteiten hebben toegepast?

De leden van de SP-fractie willen graag weten hoe wordt besloten welke entiteit wordt aangemerkt als de «minst complexe functie». Kan het kabinet dit uitleggen? Op grond waarvan is SMBV aangewezen als de minst complexe functie? Welke criteria worden hierbij gebruikt?

### *Voortgang aanpak van belastingontwijking*

De leden van de SP-fractie vragen het kabinet hoeveel fte beschikbaar is voor het doornemen van de informatie over rulings beschikbaar is en hoe dit aantal zich zal ontwikkelen. Is het APA/ATR-team, dat zich met toezicht bezighoudt, ook het team dat deze informatie zal bekijken? Komen de zeven specialisten die feiten en omstandigheden toetsen die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf bovenop de zeven medewerkers waarmee het toezichtteam wordt uitgebreid? Zo ja, worden deze medewerkers van buiten de Belastingdienst aangetrokken of betreft het een interne schuif?

### **Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de CDA**

De leden van de CDA-fractie hebben kennisgenomen van het oordeel van de Europese Commissie inzake de Starbucksruiling en de kabinetsreactie daarop. Het verbaast deze leden dat het eerdere oordeel van de Commissie en het oordeel nu over de Starbucksruiling zo ver uit elkaar liggen. Deze leden achten de rullingpraktijk een belangrijk voordeel van de Nederlandse Belastingdienst. Niet alleen voor multinationale ondernemingen, maar ook voor nationale ondernemingen. Elke ondernemer wil immers weten wat zijn kosten zijn, waaronder de belastingen, en neemt op basis daarvan de investeringsbeslissing. De leden van de CDA-fractie betreuren het dan ook zeer dat de Nederlandse rullingpraktijk nu in een kwaad daglicht staat. Deze leden vragen de Staatssecretaris hoe hij de zekerheid vooraf, door de Staatssecretaris zelf benoemd tot sterk punt van het Nederlandse belastingstelsel, gaat handhaven. Hoe gaat de Staatssecretaris voorkomen dat bedrijven geen rulling meer aanvragen uit angst dat de Europese Commissie de rulling onjuist acht en tot een naheffing dwingt?

Deze leden achten het positief dat de Staatssecretaris in beroep gaat tegen het besluit van de Europese Commissie. De rechtszekerheid is gebaat met meer duidelijkheid over het besluit. Deze leden wijzen er daarbij wel op dat het zo enige jaren kan duren voor het Hof van Justitie EU recht gesproken heeft. Hoe gaat de Staatssecretaris voorkomen dat in de tussentijd schade wordt toegebracht aan de Nederlandse rullingpraktijk en Nederland minder aantrekkelijk wordt voor internationale bedrijven en investeerders?

Eerder oordeelde de Europese Commissie dat het Nederlandse rullingbeleid van de Belastingdienst werkt met een grondige beoordeling op basis van uitgebreide informatie die de belastingplichtige moet verschaffen. En nu constateert de Europese Commissie zo'n vijf ernstige punten waarop de rulling niet correct is. Kan het kabinet een verklaring geven voor het verschil tussen beide oordelen of tast zij hierover in het duister? Stel dat de Europese Commissie gelijk krijgt in haar oordeel, welk deel van de momenteel geldende rulings voldoet dan niet aan de voorwaarden?

De Staatssecretaris schrijft dat de Europese Commissie een nieuw criterium voor de winstberekening introduceert. Als dit daadwerkelijk het geval is, is dat een ernstige zaak. Het kan niet zo zijn dat op grond van de OESO Transferpricing richtlijnen voor de Europese Unie de facto strengere regels gelden dan voor andere OESO-landen, zonder dat er ook maar een Europees debat over geweest is. Zelfs met een Europees debat komt dan de belastingautonomie van de lidstaten volgens de leden van de CDA-fractie in gevaar. Wat is het plan van de Staatssecretaris, die van mening is dat de Commissie een nieuw criterium voor de winstbepaling introduceert, om de belastingautonomie van de lidstaten te waarborgen?

Om de rullingpraktijk te behouden is het van het grootste belang dat de afgegeven rulings grote, internationale koffieketens geen extra voordelen toekent ten opzichte van een kleine, lokale koffiewinkel. Alleen dan kan Nederland als eerlijke economie opbloeien. Kan de Staatssecretaris aangeven of een kleine Nederlandse koffiewinkel zijn eigen recepten kan patenteren, in een Luxemburgse SA kan plaatsen en vervolgens royalty's mag betalen aan de SA die de Nederlandse winst verminderen?

Alle ondernemingen die met dezelfde vraag vooraf bij de Belastingdienst komen, moeten hetzelfde antwoord krijgen. Daarom willen de leden van de CDA-fractie graag weten of er een interne database is bij de Belastingdienst met alle rulings. Hoe kan een inspecteur bij de aanvraag voor een APA zien wat er bij vergelijkbare transacties is goedgekeurd dan wel is afgekeurd door een andere inspecteur? Was er eenheid van beleid ten tijde van het afgeven van de APA met betrekking tot SMBV? Hoe is de eenheid van beleid nu gewaarborgd? Klopt het dat er geen beleidskader is voor inspecteurs die een aanvraag moeten beoordelen en APA's afgeven? Kan de Staatssecretaris zorg dragen voor een beleidskader dat niet in strijd is met de staatssteunregels, zodat bedrijven met een APA ook daadwerkelijk zekerheid vooraf hebben?

De leden van de CDA-fractie achten de bezwaren van de Europese Commissie serieus. En daartegenover zien zij in de kabinetsreactie alleen dat de Commissie volgens het kabinet een nieuw, eigen criterium hanteert voor de winstberekening. Dit nieuwe criterium sluit volgens het kabinet niet bij de nationale regelgeving en het OESO-kader aan. Dit vinden de leden van de CDA-fractie echt te mager. Kan het kabinet aangeven wat dit nieuwe criterium inhoudt en waarom dit afwijkt van het OESO-kader? Daarom vragen de leden van de CDA-fractie de regering ook specifiek op alle kritiekpunten van de commissie in te gaan:

- Waarom is het door de Commissie gehanteerde zakelijkheidsbeginsel onjuist?
- Waarom zouden er bij Starbucks en in het algemeen bij een koffiebrandderij geen gegevens zijn om de CUP-methode toe te passen?
- Waarom is de royalty aan Alki LP gerechtvaardigd, terwijl aan andere koffiebranders wereldwijd geen royalty wordt betaald, en niet te hoog?
- Waarom is de inkoopprijs van de groene bonen zakelijk? Hoe kan het dat een dermate hoge onzekerheid bestaat over de prijs van een natuurproduct (in tegenstelling tot een intangible)?
- Waarom is aangenomen dat SMBV als minst complexe functie moet worden aangemerkt?
- Wat was de reden van de twee correcties op de kostengrondslag?

De Staatssecretaris heeft besloten in de casus van Starbucks over te gaan tot openbare verstrekking, omdat hier sprake is van een zeer principiële, uitzonderlijke zaak waarover al erg veel in de openbaarheid is gekomen. Kan de Staatssecretaris daarom bevestigen dat de royalty die SMBV aan Alki LP betaalt afhankelijk is van de winst dan wel de kosten van SMBV? De leden van de CDA-fractie vragen de Staatssecretaris of en zo ja onder welke voorwaarden het zakelijk is dat de hoogte van een royalty, voor bijvoorbeeld een recept, afhankelijk is van de winst, kosten of omzet.

### ***Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de D66***

De leden van de D66-fractie hebben kennisgenomen van de brief met betrekking tot het besluit van de Europese Commissie inzake Starbucks Manufacturing BV. Deze leden constateren dat het oordeel van de Commissie vragen oproept over de toepassing van OESO-richtlijnen. De leden van de D66-fractie steunen de beslissing van het kabinet om in beroep te gaan met het doel om hier meer duidelijkheid over te krijgen.

Daarbij benadrukken deze leden het belang dat Nederland zich internationaal onverminderd inspant voor de strijd tegen belastingontwijking. Hoe zal de Staatssecretaris hier in EU-verband prioriteit aan geven tijdens het EU-voorzitterschap in de eerste helft van 2016?

De leden van de D66-fractie onderschrijven de waarde van de toegankelijkheid van de Nederlandse Belastingdienst en het geven van zekerheid vooraf aan het bedrijfsleven. Daarbij achten deze leden het wel van belang dat het toezicht op de APA's en ATR's die worden afgesloten streng is. Kan de Staatssecretaris garanderen dat dit toezicht op orde is en dat de rulings altijd binnen de in Nederland geldende wettelijke kaders blijven? De leden lezen dat er zeven extra specialisten zullen worden ingezet om te toetsen of de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf zich nog steeds voordoen. Om hoeveel fte gaat dit? Was er eerder een tekort aan specialisten? Zal het geïntensiveerde toezicht worden geëvalueerd? En zo ja, wordt de Kamer hierover geïnformeerd?

#### *Samenvatting besluit Europese Commissie inzake Starbucks tax ruling*

Naast het verschil in inzicht met betrekking tot de OESO-richtlijnen over de verrekenprijsmethode, constateren de leden van de D66-fractie ook een verschil ten aanzien van het referentiestelsel. Deze leden vragen of de Staatssecretaris nader in kan gaan op het verschil in uitgangspunt tussen het kabinet en de Europese Commissie? Hoe verdedigt het kabinet artikel 8b Wet Vpb 1969 en het Verrekenprijzenbesluit als referentiestelsel ten aanzien van het bezwaar hiertegen van de Commissie?

Tot slot vragen de leden van de D66-fractie of de Staatssecretaris nader in kan gaan op de consequenties voor overige advance pricing agreements indien de conclusie van de Europese Commissie inzake Starbucks stand zou houden?

#### **Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de GroenLinks**

##### *Beroep (algemeen)*

De leden van de GroenLinks-fractie hebben met teleurstelling kennisgenomen van het besluit van het kabinet om in beroep te gaan tegen de uitspraak van de Europese Commissie dat Nederland illegale staatssteun heeft verleend aan Starbucks. De leden van de GroenLinks-fractie menen dat dit besluit niet te rijmen valt met de uitspraken van het kabinet een «voortrekkersrol» te vervullen in het tegengaan van belastingontwijking. De voortrekkersrol houdt immers in dat we de regels zodanig strak trekken dat belastingontwijking niet meer kan en mag. De leden van de GroenLinks-fractie vragen de Minister of in Europees verband de inspanning daarom erop gericht zou moeten zijn dat de regels en richtlijnen zodanig worden ingericht dat er over winst op een fatsoenlijke manier belasting wordt geheven, in plaats van de inspanning erop te richten jurisprudentie uit te lokken over de ontstane situatie, die feitelijk heeft geleid tot belastingontwijking? Het kabinet heeft een heldere uitspraak over de Starbucks kwestie gekregen van de Europese Commissie. De leden van de GroenLinks-fractie vragen waarom er, als voortrekker in de strijd tegen belastingontwijking, niet voor gekozen is deze uitspraak op te pakken, en langs die lijnen voluit mee te werken om belastingontwijking tegen te gaan?

## APA

Bij de APA van Starbucks heeft de Belastingdienst gebruik gemaakt van het internationale OESO-kader voor verrekenprijzen via de zogenoemde Transactional Net Margin Method. Volgens de Commissie had de zogenoemde Comparable Uncontrolled Price method toegepast moeten worden. Het kabinet geeft aan dat het kabinet van mening is dat in het geval van Starbucks de CUP-methode niet toegepast had kunnen worden, omdat er geen geschikte data voorhanden zijn. De leden van de GroenLinks-fractie vinden dat een opvallend. De keuze in welke methode wordt toegepast kan toch niet bepaald worden door welke data beschikbaar is? Waarom is niet geëist dat Starbucks de benodigde data aanleverde/ heeft de Belastingdienst zich ervoor ingespannen de benodigde data boven tafel te krijgen? Kan het kabinet toelichten hoe door de Belastingdienst besloten wordt welke methode voor verrekenprijzen toegepast wordt? De leden van de GroenLinks-fractie begrijpen uit verschillende gesprekken die het gevoerd heeft met experts dat bedrijven vaak zelf kiezen met welk model ze willen werken. Kan het kabinet uitsluiten dat dit gebeurt, en objectieve criteria benoemen die de Belastingdienst hanteert bij de keuzes voor de methode van verrekenprijzen?

De leden van de GroenLinks-fractie vragen zich af bij hoeveel APA's de Belastingdienst gebruik heeft gemaakt van de Transactional Net Margin Method? Om hoeveel procent van de APA's gaat het?

### *Nader onderzoek EC*

Bekend is geworden dat de Europese Commissie nog meer rulings onderzoekt, onder andere van Microsoft, Pfizer, GlaxoSmithKline en Kraft Foods. Worden deze rulings onder de loep genomen ook vanwege vragen over welke methode voor verrekenprijzen is toegepast? Op 3 november berichtte Trouw dat er naast bovengenoemde bedrijven nog minstens naar 10 andere bedrijven die een afspraak hebben met de Nederlandse Belastingdienst onderzoek gedaan wordt. De leden van de GroenLinks-fractie vragen het kabinet of er opheldering kan worden verschaft over hoeveel Nederlandse rulings door de Europese Commissie onderzocht worden (dit is immers geen bedrijfsgevoelige informatie)?

### *Maatregelen tegen belastingontwijking*

Het kabinet schrijft in de toelichting op het beroep in de Starbucks zaak dat «in het BEPS project beschreven maatregelen betreffende verrekenprijzeregels waar nodig worden overgenomen». Kan het kabinet toelichten om welke maatregelen het gaat, en verduidelijken wat het kabinet bedoelt met «waar nodig»? Het kabinet schrijft ook dat gezien het toenemende gebruik van coöperaties in een internationale context het verschil in fiscale behandeling tussen de verschillende ondernemingsvormen, zoals de NV, de BV en de coöperatie in de Nederlandse dividendbelasting gaat onderzoeken. De leden van de GroenLinks-fractie juichen dit toe. Wanneer kan de Kamer de uitkomsten van dit onderzoek ongeveer tegemoet zien?

De leden van de GroenLinks-fractie schrikken bij het lezen dat vanaf 2014 van de 106 onderzoeken naar de substance-eisen, er in 38 gevallen informatie verstrekt is aan het buitenland omdat gebleken is dat niet aan de substance-eisen werd voldaan. Dat betreft maar liefst 35 procent van de onderzochte gevallen. Kan het kabinet hier op reflecteren, baart dit het kabinet zorgen? Wat zegt dit over het toekennen van de substance-eisen in het verleden? Erkent het kabinet dat het uitermate lonend is om de capaciteit te verhogen om meer onderzoek te doen naar de substance-



eisen? Kan het kabinet toelichten hoeveel fte bij de Belastingdienst zich richt op het controleren van de substance-eisen?

Het kabinet schrijft dat er zeven extra specialisten ingezet worden waardoor vaker zal worden getoetst of de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf zich nog steeds voordoen. Kan het kabinet toelichten hoeveel fte er in totaal wordt ingezet om te controleren of de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf zich nog steeds voordoen?

## **II Reactie van de Minister en de Staatssecretaris van Financiën**

### Inleiding

Op 27 november 2015 heeft het kabinet per brief<sup>1</sup> een kabinetsreactie gegeven op het besluit van de Europese Commissie (hierna: Commissie) inzake Starbucks Manufacturing EMEA BV (hierna: SMBV). De vaste commissie voor Financiën heeft mij mede naar aanleiding van die brief vragen en opmerkingen voorgelegd. Ik dank de leden voor hun belangstelling, vragen en opmerkingen.

Het instellen van het beroep bij het Gerecht van de Europese Unie beperkt mij wel in de mogelijkheden om heel gedetailleerd in te gaan op de standpunten van Nederland en van de Commissie in deze procedure. Met name de leden van de fractie van SP vroegen naar deze standpunten. Het geschil tussen Nederland en de Commissie ligt nu ter beoordeling bij de rechter, die ook de enige bevoegde instantie is om dit geschil te beslechten. Een uitgebreide discussie over de standpunten van Nederland en de Commissie buiten het Gerecht van de Europese Unie kan de procedurele positie van Nederland schaden. Ik ga ervan uit dat de fracties hiervoor begrip hebben.

Ik zal de gestelde vragen en opmerkingen thematisch beantwoorden, waardoor ik niet altijd noodzakelijkerwijs de volgorde aanhoud waarin ze door de verschillende fracties zijn gesteld. Daarbij hanteer ik de navolgende indeling:

- 1) Inzet van het kabinet
- 2) Beroepsprocedure Starbucks
- 3) Nader onderzoek Commissie
- 4) Aanpak belastingontwijking
- 5) Organisatie rullingpraktijk
- 6) Overig

### *1. Inzet van het kabinet*

Bij uw kamer is bekend dat het kabinet de aanpak van de belastingontwijking steunt. Dit heeft het kabinet ook in de brieven van 2 juni<sup>2</sup> en 5 oktober 2015<sup>3</sup> uitvoerig uiteengezet. Nederland neemt actief deel aan initiatieven tegen de belastingontwijking binnen de OESO en in EU-verband en zet zich in om tot internationale afspraken te komen. De strategie van het kabinet om belastingontwijking te bestrijden bestaat uit drie onderdelen:

- I. Voorop lopen en initiatieven nemen: Het proactief aanpassen van Nederlandse regelgeving en verdragen. Waar nodig neemt het kabinet zelf maatregelen om Nederlandse regelgeving en verdragen aan te passen. Het kabinet ziet daarbij transparantie en

<sup>1</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 113

<sup>2</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 102

<sup>3</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 112

automatische uitwisseling van fiscale gegevens als een belangrijk wapen tegen belastingontwijking. Transparantie en uitwisseling van fiscale gegevens stelt andere landen immers in staat hun eigen belastingregels beter toe te passen. Nederland loopt daarom voorop met transfer pricing regels, country-by-country reporting en de uitwisseling van informatie over rulings. Een ander goed voorbeeld van maatregelen waarmee Nederland voorop loopt is de aanpassing van de belastingverdragen met 23 ontwikkelingslanden door anti-misbruikbepalingen voor te stellen.

- II. Multilateraal misbruik tegengaan: Werken aan een internationaal gecoördineerde aanpak van complexe vraagstukken die alleen in internationaal verband kunnen worden opgelost. Hierbij kan worden gedacht aan renteaftrekbepanking, het tegengaan van verdragsmisbruik en het oplossen van de problematiek van hybride mismatches. Inzet van Nederland is hierbij hard-law: internationale afspraken moeten wel afdwingbaar zijn en zorgen voor een level playing field.
- III. Nederlands beleid uitdragen: Het internationaal uitdragen van de sterke punten van het Nederlandse belastingstelsel. Het gaat om aspecten die niet uitnodigen tot misbruik, maar waar roekeloos ingrijpen wel tot grote schade voor reële bedrijven zal leiden, zoals de deelnemingsvrijstelling, ons uitgebreide verdragenennetwerk, het niet heffen van bronbelasting op rente en royalty's, toegankelijkheid van de Nederlandse Belastingdienst en het geven van zekerheid vooraf.

Het BEPS-project waar Nederland aan deelneemt is mede gestart om te voorkomen dat multinationale ondernemingen door gebruikmaking van verschillen tussen belastingstelsels een oneerlijk concurrentievoordeel genieten ten opzichte van bijvoorbeeld nationaal opererende ondernemingen. Alle bedrijven, los van hun grootte of structuur, dienen belasting te betalen in het land waar waarde gecreëerd wordt.

Kortom: ik deel dus het standpunt van de fracties van de PvdA, D66 en GroenLinks, en naar ik aanneem ook van de andere fracties, dat belastingontwijking aangepakt moet worden. Zoals uit inzet van het kabinet blijkt, onderschrijf ik evenzeer de mening van de leden van de fracties van de VVD en het CDA dat de Nederlandse rulingpraktijk een belangrijke rol speelt in het vestigingsklimaat en Nederland daarom moet staan voor de die praktijk. Het kabinet blijft zich inzetten voor het behoud van een aantrekkelijk fiscaal vestigingsklimaat, dat is in het belang van heel Nederland.

Het beroep inzake Starbucks moet juist worden gezien binnen dit beleid, zo zeg ik ook in de richting van de leden van de fractie van GroenLinks. Duidelijkheid voor belastingplichtigen en belastingdiensten over de toepassing van wetten en regels is essentieel, en die duidelijkheid is er nog niet. Nederlandse rulings voldoen aan nationale en internationale regels. In het besluit inzake Starbucks gebruikt de Commissie een nieuw, eigen criterium voor winstberekening dat niet bij de nationale regelgeving en het OESO-kader aansluit. De Commissie geeft in haar besluit inzake Starbucks aan dat het door haar toegepaste zakelijkheidsbeginsel niet het zakelijkheidsbeginsel is dat voortvloeit uit het OESO-modelverdrag. Het besluit van de Commissie creëert daarmee onduidelijkheid voor de belastingplichtigen en voor de belastingdiensten in binnen- en buitenland over welke regels van toepassing zijn. Die onduidelijkheid en onzekerheid moet weggenomen worden en het ingestelde beroep dient daartoe. Het doet mij goed te vernemen dat de leden van de fracties van de VVD, PvdA, CDA en D66 het besluit van het kabinet steunen om bij het Gerecht van de Europese Unie beroep in te stellen.

## 2. Beroepsprocedure Starbucks

De leden van de fracties van het CDA en van de SP vragen of het kabinet kan aangeven wat het nieuwe door de Commissie gehanteerde zakelijkheidsbeginsel inhoudt en waarom dit afwijkt van het OESO-kader. Ook vragen de leden van de fractie van het CDA waarom het door de Commissie gehanteerde zakelijkheidsbeginsel onjuist is. De leden van de fractie van het CDA verzoeken tevens specifiek in te gaan op alle kritiekpunten van de Commissie.

Mijn reactie op deze vragen is de volgende. Volgens de Commissie moet een toets aan het zakelijkheidsbeginsel noodzakelijkerwijs deel uitmaken van de beoordeling of sprake is van een voordeel. Het gaat hier volgens de Commissie niet om het zakelijkheidsbeginsel dat voortvloeit uit artikel 9 van het OESO Modelverdrag (hierna: OMV), maar om een algemeen beginsel van gelijke fiscale behandeling dat binnen het toepassingsgebied van artikel 107, lid 1, VWEU valt. Volgens Nederland bestaat er echter geen Unierechtelijk zakelijkheidsbeginsel dat onderdeel zou uitmaken van de staatssteunbeoordeling. Wat Nederland betreft dient getoetst te worden aan het zakelijkheidsbeginsel van artikel 9 van het OMV, zoals verder uitgewerkt in de Nederlandse regelgeving. Nederland heeft deze standpunten nader uitgewerkt en onderbouwd in het verzoekschrift dat ingediend is bij het Gerecht van de Europese Unie. In het verzoekschrift wordt ook gereageerd op de kritiekpunten van de Commissie. Nu de zaak aan de rechter voorgelegd is, wil ik hier verder geen uitlatingen over doen.

De leden van de fracties van SP, CDA en GroenLinks vragen naar de regels ten aanzien van de keuze voor een bepaalde verrekenprijsmethode in het algemeen en de argumenten voor de keuze voor de Transactional Net Margin Method (hierna: TNMM) in het geval van SMBV in het bijzonder. De leden van de fractie van de SP vragen in te gaan op de bij de keuze van verrekenprijsmethode behorende bronnen. De leden van de fracties van de SP, CDA en GroenLinks vragen bovendien nader in te gaan op de CUP-methode, de visie van de Commissie hierop en waarom deze methode in het geval van Starbucks niet is toegepast.

De sterk toegenomen rol van multinationale ondernemingen (hierna: MNO's) en de integratie van hun activiteiten heeft het voor belastingdiensten en die MNO's steeds moeilijker gemaakt om de winst van een individueel onderdeel van die MNO, die in een bepaalde jurisdictie dient te worden belast, te bepalen.

Artikel 7 van het OMV bepaalt dat winsten van een onderneming van een verdragsluitende staat alleen in die staat mogen worden belast, tenzij die onderneming een deel van zijn activiteiten in een vaste inrichting in een andere staat verricht.

Artikel 9 OMV bepaalt vervolgens dat, wanneer gelieerde partijen handelen op basis van voorwaarden die afwijken van die welke tussen onafhankelijke partijen zouden zijn overeengekomen, de gevolgen daarvan voor de winst van de betrokken partijen mogen worden gecorrigeerd (het zakelijkheidsbeginsel). De OESO doet voortdurend onderzoek naar de voorwaarden voor toepassing van artikel 9, de consequenties daarvan en de verschillende methodes om winsten aan te passen als gelieerde partijen niet at arm's length met elkaar hebben gehandeld. De conclusies van dit voortschrijdende werk zijn weergegeven in de Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (hierna: TPG). Dit rapport wordt periodiek aangepast aan ontwikkelingen binnen de OESO-, geeft internationaal aanvaarde principes weer en

verschafft richtlijnen voor de toepassing van het zakelijkheidsbeginsel. Bij de beantwoording van de vragen vormen de TPG van 1995 en het Nederlandse verrekenprijbesluit van 2001 het uitgangspunt, maar daar waar relevant zal ook worden verwezen naar latere versies van TPG en verrekenprijbesluit.

Het zakelijkheidsbeginsel van artikel 9 OMV is in de TPG opgenomen in paragraaf 1.6. Deze paragraaf bepaalt dat bij toepassing van het zakelijkheidsbeginsel, de vergelijking van voorwaarden in een transactie tussen gelieerde partijen met die in een transactie tussen ongelieerde partijen, de onderdelen van een MNO ieder als afzonderlijke entiteit dienen te worden beschouwd. Dit wordt de «separate entity approach» genoemd. Deze separate entiteiten worden geacht at arm's length met elkaar te handelen. Dit alles zowel om een juiste belastbare winst vast te stellen als om dubbele belasting te voorkomen. Daarbij is het goed om zich te realiseren dat de TPG zelf in paragraaf 1.12 onderkennen dat transfer pricing geen exacte wetenschap is, maar ook om het gebruik van gezond verstand vraagt.

Om een vergelijking van voorwaarden van gelieerde en niet gelieerde transacties zinvol te laten zijn, moeten de economisch relevante kenmerken van die transacties voldoende vergelijkbaar zijn<sup>4</sup>. De TPG noemen de volgende vijf factoren die bepalend zijn voor de vergelijkbaarheid: de kenmerken van goederen of diensten, de functionele analyse, de contractuele voorwaarden, de economische omstandigheden en de bedrijfsstrategie.

De functionele analyse is van groot belang bij de vergelijkbaarheidsanalyse, omdat deze analyse tot doel heeft het identificeren en vergelijken van de economisch belangrijke activiteiten en verantwoordelijkheden van de gelieerde en ongelieerde partijen. Bij transacties tussen ongelieerde partijen is de beloning namelijk een weerspiegeling van de functies die elk van de partijen uitoefent, daarbij rekening houdend met de gebruikte activa en de gedragen risico's<sup>5</sup>.

Paragraaf 1.68 van de TPG 1995 stelt dat de transfer pricing methodes beschreven in de hoofdstukken II en III van die TPG, Comparable uncontrolled price method (hierna: CUP), Cost Plus method, Resale Price method, TNMM, en Profit split method<sup>6</sup>, bepalen of de voorwaarden overeengekomen in de commerciële en financiële relaties tussen de gelieerde partijen voldoen aan het zakelijkheidsbeginsel. Overigens bepaalt dezelfde paragraaf dat het belastingplichtige vrij staat om voor de vaststelling van prijzen bij interne transacties een methode te kiezen die niet in de TPG staat beschreven, mits die tot een «arm's length» resultaat leidt.

Paragraaf 2.49 van de TPG 1995 geeft aan dat de traditional transaction methods<sup>7</sup> de voorkeur verdienen boven andere methoden, omdat zij op de meest directe wijze het arm's length karakter van de overeengekomen voorwaarden toetsen. Omdat belastingplichtigen en belastingdiensten steeds meer problemen ondervonden bij het vinden van de benodigde informatie voor het toepassen van de traditional transaction methods is in de TPG van 2010 de hiërarchie binnen de vijf methodes losgelaten. Al in januari 2008, vóór de afgifte van de APA aan SMBV, is deze observatie van

<sup>4</sup> Par 1.15 TPG 1995

<sup>5</sup> Par 1.20 TPG 1995

<sup>6</sup> In paragraaf 2 van het verrekenprijbesluit van 31 maart 2001, nr. IFZ 2001/295M worden de vijf OESO methoden aan de hand van voorbeelden toegelicht.

<sup>7</sup> Dat zijn de CUP, Cost Plus methode en de resale price method.

de OESO landen door de OESO gepubliceerd. Indien echter een traditional transaction method op een even betrouwbare manier kan worden toegepast, dan geniet deze de voorkeur boven een transactional profit methode<sup>8</sup>. Paragraaf 4.9 TPG 1995 schrijft voor dat de Belastingdienst de transfer pricing analyse dient aan te vangen vanuit het perspectief van de transfer pricing methode die belastingplichtige heeft gekozen voor het vaststellen van zijn prijzen. Hetzelfde uitgangspunt is ook gekozen in paragraaf «2. Verrekenprijsmethoden» van het Nederlandse verrekenprijsbesluit IFZ2001/295M<sup>9</sup>.

De keuze uit de verschillende verrekenprijsmethodes wordt nagenoeg geheel bepaald door het resultaat van de functionele analyse. Tijdens de functionele analyse, het hart van de vergelijkbaarheidsanalyse, worden de activiteiten en verantwoordelijkheden, gebruikte activa en gelopen risico's in kaart gebracht<sup>10</sup>. De verrekenprijsmethode is een middel en geen doel op zich bij het vinden van een zakelijke prijs of beloning. Belastingplichtigen kunnen zelfs iedere andere niet in de TPG genoemde methode toepassen, mits deze methode leidt tot een arm's length resultaat<sup>11</sup>. De keuze uit de verschillende verrekenprijsmethodes is mede afhankelijk van de uitgevoerde functies en de beschikbaarheid van betrouwbare gegevens van derden. In de TPG wordt per methode toegelicht in welke situaties die methode gehanteerd kan worden.

Toepassing van de CUP methode<sup>12</sup> vereist een hoge mate van vergelijkbaarheid van transacties. Dat betekent dat (i) geen van de eventuele verschillen tussen de te vergelijken transacties een materiële invloed heeft op de prijs in de open markt of (ii) dat redelijk adequate aanpassingen kunnen worden gemaakt om het effect van dergelijke verschillen ongedaan te maken<sup>13</sup>. Bij het vaststellen van de «arm's length» winst van SMBV was er niet voldoende informatie beschikbaar bij zowel belastingplichtige als de Belastingdienst om de CUP-methode toe te kunnen passen, waarmee een arm's length winst voor SMBV kon worden vastgesteld.

De cost-plusmethode, één van de traditional transaction methods, berekent de winsttopslag op brutowinstniveau op basis van de directe en indirecte kosten van de betreffende activiteit. Bij de TNMM wordt de winsttopslag berekend op nettowinstniveau<sup>14</sup>. Een vergelijking op brutowinst niveau is onbetrouwbaar, vanwege de verschillen in verslaglegging die in de verschillende landen bestaan en wegens verschillen van mening in het vakgebied «cost-accounting» over hoe bepaalde kosten geïdentificeerd dienen te worden<sup>15</sup>. Omdat de bij het sluiten van de APA beschikbare databases met informatie van bedrijven met vergelijkbare activiteiten als die van SMBV, om de hiervoor genoemde redenen slechts een betrouwbare vergelijking op netto winst niveau mogelijk maakten, is door belastingplichtige in haar verzoek voorgesteld om de TNMM toe te passen waarbij de winst van SMBV werd vastgesteld op een percentage van haar operationele kosten<sup>16</sup>. Paragraaf 2.49 TPG (1995) schrijft immers

<sup>8</sup> Par 2.3 TPG 2010

<sup>9</sup> <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2011-1375.html>

<sup>10</sup> Par 1.42 TPG 2010

<sup>11</sup> Par 1.68 TPG 1995 en Par 2.9 TPG 2010

<sup>12</sup> De CUP-methode vergelijkt de prijs die wordt berekend voor goederen of diensten die worden overgedragen in een concerntransactie, met de prijs van goederen of diensten die worden overgedragen in een vergelijkbare vrije-markttransactie onder vergelijkbare omstandigheden.

<sup>13</sup> Par 2.7 TPG 1995

<sup>14</sup> Brutowinst is omzet minus de kostprijs van de goederen. Nettowinst is de brutowinst minus de operationele kosten. EBIT = Winst voor belasting en rente.

<sup>15</sup> Par 2.48 TPG 2010

<sup>16</sup> Zie ook par 2.4 TPG 2010

voor, dat waar geen of geen betrouwbare informatie beschikbaar is om een traditional transaction method toe te passen, gebruik van een transactional profit method, waaronder een TNMM, overwogen moet worden. Om een nauwkeuriger zakelijke winst vast te stellen, op basis van de beschikbare informatie van bedrijven met vergelijkbare activiteiten, kunnen correcties worden aangebracht<sup>17</sup>.

Een APA is erop gericht dat een juiste, zakelijke winst wordt vastgesteld die past bij de uitgeoefende functies, gebruikte activa en gedragen risico's van de belastingplichtige. Het was niet de bedoeling de hoogte van de betaalde royalty vast te stellen. Winst dient belast te worden in het land waar de waarde gecreëerd wordt. SMBV is een loonproducent met een beperkte functie binnen het concern. SMBV is eigenaar van een koffiebranderij en brandt daarin koffiebonen, in opdracht van haar gelieerde principaal Alki LP. SMBV krijgt van Alki LP de beschikking over de knowhow en receptuur voor het branden van de koffie waarvoor zij aan Alki LP een royalty betaalt. SMBV neemt groene bonen af van de aan haar gelieerde vennootschap SCTC. De gebrande bonen worden vervolgens door SMBV geleverd en gefactureerd aan gelieerde en ongelieerde exploitanten van Starbucks winkels, waarbij SMBV ook logistieke ondersteuning verschaft. De risico's verbonden aan het inkopen van koffiebonen en de verkoop ervan worden beheerst door Alki LP. De functies, gebruikte activa en gedragen risico's van SMBV beperken zich dus tot het routinematig branden van koffiebonen en het verschaffen van logistieke ondersteuning, de daarvoor gebruikte koffiebranderij en andere activa en de risico's verbonden aan het zo effectief en efficiënt mogelijk branden van de bonen volgens de opgegeven specificaties. Deze functionaliteit wordt gekenmerkt door het routinematige karakter daarvan, SMBV bezit geen waardevolle immateriële activa.

SMBV levert de door haar gebrande bonen direct aan de exploitanten van de Starbucks winkels. De winstmarge die bij het vaststellen van de prijs voor deze bonen wordt gehanteerd bevat naast de marge op de operationele kosten van SMBV óók een vergoeding voor de door Alki LP beschikbaar gestelde immateriële activa. Deze vergoeding komt uiteraard niet SMBV maar Alki LP toe. Om die reden betaalt SMBV dan ook een royalty aan Alki LP. Omdat SMBV gezien haar routinematige functie, beperkte activa en geringe risico's recht heeft op een geringe maar stabiele beloning fluctueert de aan Alki LP te betalen royalty. Op deze wijze fluctueert de winst van Alki LP afhankelijk van de mate waarin de door haar beheerste risico's zich feitelijk voordoen.

De leden van de fractie van de SP vragen ook waarom volgens de Commissie de CUP-methode had moeten en had kunnen worden toegepast. De APA is overeengekomen met als doel om de «arm's length» hoogte van de beloning voor SMBV vast te stellen. De Commissie is echter van mening dat de zakelijkheid van de door SMBV aan Alki betaalde royalty voor het gebruik van intellectuele eigendom van Alki had moeten worden getoetst en dat daarbij de CUP toegepast had moeten worden. Vervolgens beschouwt de Commissie een aantal door Starbucks met derden branders gesloten overeenkomsten als zodanig vergelijkbaar dat de daarin overeengekomen prijs als CUP zou kunnen worden gehanteerd ter bepaling van de hoogte van de royalty. De conclusie die de Commissie uit dit alles trekt is dat de door SMBV aan Alki te betalen royalty nihil zou moeten zijn omdat de derden branders ook geen royalty betalen. Hieruit blijkt ook meteen het gevaar van het te lichtvaardig toepassen van een vermeende CUP. De overeenkomsten met de derden branders zijn namelijk op een essentieel punt onvergelijkbaar met die tussen SMBV en Alki. SMBV, de opdrachtnemer, betaalt een royalty omdat

<sup>17</sup> Par 1.15 TPG 1995

zij de gebrande bonen rechtstreeks aan de winkels levert en factureert en daarbij de volledige opbrengst incasseert, inclusief de beloning voor het intellectuele eigendom en de overige functies, gebruikte activa en gedragen risico's van Alki, de opdrachtgever. De derden opdrachtnemers leveren en factureren de gebrande bonen tegen een cost plus beloning terug aan hun opdrachtgever. Overigens zou Alki bij een royalty van nihil, gezien de door haar gedragen substantiële kosten in verband met de betaling aan Starbucks US, permanent verlies leiden, wat in derden situaties niet goed denkbaar is.

De leden van de fracties van de SP en het CDA vragen hoe de least complex enterprise (function) wordt vastgesteld en waarom SMBV als zodanig is aangemerkt.

De «least complex enterprise» wordt in de TPG omschreven als de partij die geen unieke bijdragen levert aan de waardeketen<sup>18</sup>. Een dergelijke partij bezit geen immateriële activa of unieke andere activa. Het niet complexe, min of meer routinematige karakter van de activiteiten van deze partij maakt het mogelijk om in openbare bronnen informatie te vergaren over onafhankelijke partijen met soortgelijke activiteiten. Kort samengevat zijn bij het vaststellen van de arm's length beloning voor SMBV de functies, activa en risico's van SMBV en Alki met elkaar vergeleken. Daarbij is vastgesteld dat SMBV geen waardevolle immateriële of unieke andere activa bezit en min of meer routinematige functies verricht. Alki echter is eigenaar van een immaterieel activum en is daarnaast medeverantwoordelijk voor het onderhouden en verder ontwikkelen van het immateriële activum. Op basis hiervan is besloten om SMBV aan te merken als de least complex enterprise.

De leden van de fractie van de PvdA vragen in hoeverre er onderzoek wordt gedaan naar een juiste allocatie van risico's die niet in Nederland worden gelopen.

De beloning voor het dragen van risico's vormt een belangrijk onderdeel van de beloning van partijen die in de open markt opereren. De TPG hechten dan ook een groot belang aan een juiste risicoallocatie<sup>19</sup>. Deze risicoallocatie vindt plaats op basis van de functionele analyse en wordt voor een belangrijk deel bepaald door de mate van beheersing van een bepaald risico («control»). Bij het sluiten van een APA door de Belastingdienst wordt daarom ook altijd aandacht besteed aan de risico's die door de Nederlandse groepsvennootschap worden gelopen. Hoewel daarbij kennis wordt genomen van het grotere geheel van de betreffende waardeketen, is de bepaling van de hoogte van de «arm's length» beloning van de Nederlandse groepsvennootschap niet afhankelijk van de vraag of andere, in het buitenland gevestigde, vennootschappen in de waardeketen de aan hen toebedeelde risico's kunnen beheersen. Doorslaggevend is de vraag welke risico's door de Nederlandse groepsvennootschap worden beheerst en welke beloning daarvoor at arm's length is.

In antwoord op de vraag van de leden van de PvdA-fractie of een «breed scala» aan activiteiten normaal is voor een beperkte loonproducent kan ik aangeven dat het in de praktijk niet ongebruikelijk is dat gelieerde producenten naast hun productiefunctie ook nog aanvullende activiteiten verrichten op het gebied van logistiek, het uitleveren van producten en het factureren daarvan. Veelal veranderen deze activiteiten echter niet het routinematige karakter van de hoofdactiviteit, de productie, zodat de

<sup>18</sup> Par 3.43 TPG 1995 en 2.59 TPG 2010

<sup>19</sup> Par 1.23 -1.27 TPG 1995

beloning voor alle activiteiten samen op geaggregeerde wijze kan worden vastgesteld.

De leden van de fractie van het CDA hebben de vraag gesteld of en zo ja, onder welke voorwaarden het zakelijk is dat een royalty afhankelijk is van winst, kosten of omzet. Meer in het bijzonder vragen zij of de door SMBV betaalde royalty afhankelijk is van de winst dan wel de kosten van SMBV.

Het komt in de praktijk veelvuldig voor dat groepsvennootschappen min of meer routinematige activiteiten verrichten ten behoeve van andere groepsmaatschappijen, waarbij zij ter uitvoering van deze activiteiten de beschikking krijgen over immateriële activa van andere groepsmaatschappijen. Daarbij kan gedacht worden aan verkoop- en/of productieactiviteiten waarbij de betreffende vennootschap zelf geen immateriële activa inbrengt, ontwikkelt of doorontwikkelt. Wanneer een dergelijke vennootschap rechtstreeks verkoopt aan de uiteindelijke afnemers van de betreffende producten, dan wordt een opbrengst gegenereerd die naast een beloning voor de functies, activa en risico's van de routinematige activiteiten óók een beloning voor de gebruikte immateriële activa van de andere groepsvennootschap bevat. Deze beloning wordt toebedeeld aan de eigenaar van het immateriële activum doordat deze een royalty in rekening brengt aan de groepsvennootschap die in eerste instantie de totale opbrengst ontvangt. Omdat fluctuaties in de verkoopprijs van het product over het algemeen risico's betreffen die op basis van de TPG aan de eigenaar van het immateriële activum dienen te worden toegerekend, fluctueert de hoogte van de royalty. De royalty is in dat geval dus niet afhankelijk van de winst van de vennootschap die de routinematige activiteiten verricht, maar van de hoogte van de opbrengst van het verkochte product.

De leden van de fracties van de SP en van het CDA vragen naar de hoogte van de prijs voor de door SMBV ingekochte koffiebonen en het zakelijke karakter daarvan, of deze prijs is onderzocht en zo niet waarom dat niet is gebeurd. De leden van de fractie van de SP vragen bovendien uit te leggen welke verrekeningsmethode de Zwitserse autoriteiten hebben toegepast.

De Nederlandse belastinginspecteur stelt de hoogte van de Nederlandse belastingaanslag vast op de winst die verband houdt met de waarde toegevoegd door de in Nederland uitgeoefende functies, gebruikte activa en gelopen risico's. De vaststelling van een arm's length winst van andere partijen in de waardeketen is de verantwoordelijkheid van de belastingautoriteit in het land van vestiging van deze partijen. In het geval van SMBV, is het vaststellen van een zakelijke winst gebeurd op basis van de TNMM methode. Er heeft een vergelijking plaatsgevonden met de winstgevendheid van onafhankelijke partijen die soortgelijke koffiebrand activiteiten verrichten. De winstgevendheid van SMBV is dan ook vergelijkbaar met de winstgevendheid van andere partijen die koffiebrand activiteiten verrichten. De prijs voor ingekochte bonen is niet relevant voor de Nederlandse belastingheffing omdat bij het gebruik van de TNMM methode alleen een marge wordt toegepast op de operationele kosten. De kosten van bonen maken daar gezien de feiten en omstandigheden conform de TPG geen deel van uit.

De leden van de fractie van het CDA vragen of een kleine Nederlandse koffiewinkel haar immateriële activum naar Luxemburg zou mogen overbrengen en vervolgens tegen betaling van een royalty weer aan zichzelf beschikbaar zou mogen stellen.



In het Verrekenprijsbesluit<sup>20</sup> is onder punt 8 het Nederlandse beleid ten aanzien van de toepassing van het arm's length beginsel bij overdracht van (im)materiële activa opgenomen. De kern van dit beleid is dat een overdracht van dergelijke activa alleen aan de criteria van het arm's length beginsel voldoet als de verkrijger van het activum in staat is om waarde aan dit activum toe te voegen. Dat zal niet zo zijn als de verkrijger niet beschikt over de noodzakelijke functionaliteit om de met dergelijke activa gepaard gaande risico's te beheersen. Overigens merk ik op dat als een dergelijke overdracht wel aan het arm's length beginsel voldoet, de overdracht zal leiden tot belastingheffing in Nederland over de daarbij gerealiseerde winst. Die winst staat dan tegenover de later te betalen royalty's en de transactie leidt dan niet tot een belastingvoordeel.

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet in kan gaan op het referentiestelsel en hier enige uitleg over kan geven.

Ik kan de leden van de fractie van de SP informeren dat op grond van artikel 107, lid 1, VWEU steunmaatregelen van een lidstaat of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar zijn met de interne markt voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt. Om van een (verboden) steunmaatregel in de zin van dit artikel te spreken, moet er dus sprake zijn van staatsmiddelen, een voordeel, selectiviteit, (dreigende) concurrentievervalsing en ongunstige beïnvloeding van het handelsverkeer tussen de lidstaten.

Met betrekking tot de vaststelling of er sprake is van selectiviteit, blijkt uit vaste rechtspraak dat door de Commissie moet worden vastgesteld of een nationale maatregel binnen het kader van een bepaalde rechtsregeling «bepaalde ondernemingen of bepaalde producties» kan begunstigen ten opzichte van andere die, gelet op de doelstelling van de betrokken regeling in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie verkeren<sup>21</sup>. Voor belastingmaatregelen betekent dit dat het van belang is de relevante rechtsregeling (het zgn. referentiekader) vast te stellen, aangezien het bestaan van een selectief voordeel slechts ten opzichte van deze normale belastingheffing kan worden vastgesteld<sup>22</sup>.

De leden van de fractie van de SP vragen vervolgens of de bewindslieden het met de Commissie eens zijn dat Nederland aanneemt dat het referentiestelsel alleen groepsondernemingen omvat en zo ja, of Nederland het met de Commissie eens is dat hierdoor een kunstmatig onderscheid wordt gemaakt tussen ondernemingen op basis van hun ondernemingsstructuur. Ook vragen de leden van de fractie van de SP dit antwoord toe te lichten en nader in te gaan op het verschil in uitgangspunt tussen het kabinet en de Commissie wat het referentiestelsel betreft. De leden van de fractie van D66 vragen hoe het kabinet artikel 8b Wet Vpb 1969 en het Verrekenprijsbesluit als referentiestelsel verdedigt ten aanzien van het bezwaar hiertegen van de Commissie.

In antwoord op deze vragen kan ik bevestigen dat het kabinet inderdaad van mening is dat in de Starbucks-zaak een ander referentiekader moet worden gehanteerd dan de Commissie doet. Het standpunt van Nederland met betrekking tot het juiste referentiestelsel is nader uitgewerkt en onderbouwd in het vertrouwelijke verzoekschrift dat Nederland ingediend heeft bij het Gerecht van de Europese Unie.

<sup>20</sup> IFZ2013/184M <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2014-25141.pdf>

<sup>21</sup> Arrest C-88/03, Portugal/Commissie, punt 54

<sup>22</sup> Arrest C-88/03, Portugal/Commissie, punt 33

De leden van de fractie van het CDA vragen of het kabinet een verklaring kan geven voor het verschil tussen het oordeel van de Commissie dat het Nederlandse rulingsbeleid met een grondige beoordeling werkt op basis van uitgebreide informatie die de belastingplichtige moet verschaffen en de bevindingen van de Commissie in het Starbucks-besluit dat de APA staatssteun behelst.

Op deze vraag kan ik antwoorden dat in het persbericht van 11 juni 2014 bij het openingsbesluit in de Starbucks-zaak de Commissie inderdaad opgemerkt heeft dat Nederland met betrekking tot rulings in het algemeen werkt met een grondige beoordeling op basis van uitgebreide informatie die de belastingplichtige moet verschaffen. De Commissie verwachtte daarom niet op systematische ongeregelheden te stuiten bij de Nederlandse rulings. In hetzelfde persbericht gaf de Commissie wel aan zorgen te hebben over de mogelijkheid dat één ruling, namelijk die voor SMBV, de onderneming een selectief voordeel oplevert omdat er twijfel is of de ruling overeenkomt met het zakelijkheidsbeginsel van transfer pricing. Deze zorgen zijn nu geconcretiseerd in het eindbesluit van 21 oktober 2015. Zoals al aangegeven, is het kabinet nog steeds van mening dat de APA met Starbucks volledig in overeenstemming is met de algemene rullingpraktijk waar de Commissie positief over is. Daarom is tegen het besluit van de Commissie ook beroep ingediend bij het Gerecht.

De leden van de fractie van de PvdA willen weten of het kabinet de mening van de leden van de fractie van de PvdA en de Commissie deelt dat de zeer lage effectieve belastingdruk die Starbucks geniet, leidt tot ongelijke concurrentieverhoudingen, met name ten opzichte van gewone cafés en restaurants. Indien het kabinet deze mening niet deelt, willen de leden van de fractie van de PvdA weten waarom niet.

Ik wil voorop stellen dat SMBV geen café of restaurant is, maar een koffiebrander. SMBV geniet over de in Nederland gerealiseerde winst geen «zeer lage effectieve belastingdruk» ten opzichte van andere gelijksoortige ondernemingen (koffiebranders) in Nederland. De belastingheffing bij Starbucks vindt immers plaats overeenkomstig de Nederlandse wetgeving en wijkt daarvan niet af.

### *3. Nader onderzoek Commissie*

De leden van de fractie van Groen Links vragen of de rulings van onder andere Microsoft, Pfizer, GlaxoSmithKline en Kraft Foods onder de loep genomen worden ook vanwege vragen over welke methode voor verrekenprijzen is toegepast. Ook vragen de leden van de fractie van GroenLinks het kabinet of er opheldering kan worden verschaft over hoeveel Nederlandse rulings door de Commissie onderzocht worden.

Ik kan geen uitspraken doen over individuele bedrijven in verband met de geheimhoudingsplicht van artikel 67 van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen. De leden van de fractie van GroenLinks stellen dat bekend is geworden dat de Commissie nog meer rulings onderzoekt, onder andere van Microsoft, Pfizer, GlaxoSmithKline en Kraft Foods. Zij baseren zich daarbij op berichtgeving in Trouw van 3 november 2015. Het kabinet heeft dit bericht nooit kunnen bevestigen dan wel ontkennen vanwege deze geheimhoudingsplicht.

Ik kan hierover wel mededelen dat de Commissie in 2013 informatie heeft gevraagd aan Nederland over onze rullingpraktijk. Ook heeft de Commissie destijds verzocht om een lijst van rulings. Nederland heeft naar aanleiding van het verzoek van de Commissie de gevraagde informatie gegeven. Alleen Starbucks is door de Commissie nader onderzocht. In 2014 heeft de Commissie haar onderzoek naar de rullingpraktijk uitgebreid naar alle

lidstaten en heeft zij bij alle lidstaten een lijst van rulings opgevraagd<sup>23</sup>. Commissaris Vestager van de Commissie heeft in de Telegraaf in december 2015 aangegeven dat de Commissie circa 300 rulings op haar bureau heeft liggen, die geanalyseerd worden. Zolang de Commissie nog geen verdere stappen heeft gezet, zoals het openen van een formele onderzoeksprocedure, zou het bekendmaken van of en zo ja, hoeveel rulings van de door de Commissie genoemde 300 afkomstig zijn uit Nederland schadelijk zijn voor het Nederlandse vestigingsklimaat. Daarnaast hoeven de analyses van de Commissie van de rulings niet te leiden tot nadere onderzoeken en wordt door openbaarmaking van de aantallen onnodig onrust gecreëerd.

#### *4. Aanpak belastingontwijking*

Verschillende fracties stellen vragen over de internationale aanpak van belastingontwijking en de inzet van het kabinet daarbij. De leden van de fractie van de PvdA vragen wanneer een eerste versie van de anti-BEPS-richtlijn wordt verwacht. In antwoord op deze vraag kan ik de leden van de fractie van de PvdA berichten dat de Commissie haar voorstel op 28 januari 2016 gepresenteerd heeft.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat het plan is om de belastingautonomie van de lidstaten te waarborgen en zij verwijzen daarbij naar de opmerking in de kabinetsreactie dat de Commissie een nieuw criterium voor de winstberekening introduceert.

Het kabinet verwelkomt maatregelen in internationaal verband om tot harmonisatie te komen op de kritieke punten waar verschillen tussen belastingstelsels worden misbruikt. Daarom heeft het kabinet de uitkomsten van het BEPS-project van de OESO enthousiast ontvangen<sup>24</sup> en zet het kabinet in op het vastleggen van maatregelen tegen belastingontwijking in harde Europese regelgeving. Het kabinet is er echter geen voorstander van dat, waar geen sprake is van misbruik, harmonisatie van belastinggrondslagen wordt nagestreefd. Daarnaast heeft het kabinet in Europees verband betoogd dat Europa zichzelf niet in een concurrentieachterstand moet brengen door strengere maatregelen te treffen dan de maatregelen die in OESO-verband zijn afgesproken. Ook op het gebied van verrekenprijzen moet Europa geen eigen criteria hanteren, maar aansluiten bij de TPG.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe prioriteit zal worden gegeven aan de strijd tegen belastingontwijking in EU-verband tijdens het EU-voorzitterschap in de eerste helft van 2016.

Ik kan de leden van de fractie van D66 berichten dat Nederland zich ervoor zal inzetten dat maatregelen tegen belastingontwijking worden neergelegd in de Interest- en royaltyrichtlijn en de binnenkort door de Commissie voor te stellen richtlijn met maatregelen tegen belastingontwijking (anti-BEPS-richtlijn). Daarnaast werkt het kabinet verder aan het vergroten van transparantie, bijvoorbeeld door het binnen heel Europa uitrollen van country-by-country reporting van bedrijven aan belastingdiensten, het uitwisselen van informatie over rulings en de vergroting van de transparantie van de EU-Gedragscodegroep.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of in Europees verband de inspanning erop gericht zou moeten zijn dat de regels en richtlijnen zodanig worden ingericht dat er over winst op een fatsoenlijke manier

<sup>23</sup> Persbericht van de Commissie van 17 december 2014

<sup>24</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 112

belasting wordt geheven. Daarnaast vragen zij waarom er niet voor gekozen is het besluit van de Commissie in de Starbuckszaak op te pakken, en langs die lijnen voluit mee te werken om belastingontwijking tegen te gaan.

Ik heb reeds meermalen aangegeven<sup>25</sup> dat het kabinet actief deelneemt aan initiatieven om belastingontwijking te bestrijden, dat het internationale initiatieven daartoe steunt en dat het kabinet zich in Europees verband zal inzetten om snel tot internationale afspraken te komen. Dat het kabinet zich daarnaast inzet om jurisprudentie en duidelijkheid te krijgen over de vraag of de Commissie bij het toetsen van fiscale rulings aan de staatssteunregels nationale en OESO-kaders mag verlaten en haar eigen zakelijkheidsbeginsel mag toepassen, doet hier niets aan af. Integendeel, meer duidelijkheid voor belastingdiensten en belastingplichtigen draagt bij aan een correcte manier van belastingheffing.

De leden van de fractie van de VVD willen weten hoe voorkomen wordt dat door eenzijdige acties tegen belastingontwijking andere landen achterover gaan leunen of langzamer maatregelen tegen belastingontwijking nemen. De leden van de fractie van de VVD vragen tevens in hoeverre eenzijdige actie vanuit Nederland tegen belastingontwijking effectief is om internationale geldstromen te beïnvloeden.

Ik ben van mening dat enkel eenzijdige acties van welk land dan ook belastingontwijkingsstructuren niet kunnen oplossen. In mijn brief van 5 oktober 2015, heb ik de gedifferentieerde strategie van het kabinet uiteengezet, waarbij ik drie benaderingen heb geschetst. Ten eerste past Nederland waar dat nodig en zinvol is, (pro)actief zijn eigen regelgeving en verdragen aan. Deze min of meer eenzijdige initiatieven, kunnen in mijn ogen inderdaad invloed hebben op geldstromen die via Nederland lopen. Hiermee wordt echter het probleem van belastingontwijking niet in alle gevallen opgelost, maar verschoven naar een ander land. De tweede benadering is internationaal gecoördineerde aanpak. Om belastingontwijking effectief tegen te gaan en te zorgen voor een duurzaam level playing field is daarom samenwerking tussen landen nodig, zoals bij het OESO BEPS-project. Hoewel de BEPS-uitkomsten niet bindend zijn, wordt momenteel wel gewerkt aan een mechanisme waarbij wordt getoetst in hoeverre landen voldoen aan de BEPS-uitkomsten. Hierdoor worden landen gestimuleerd de BEPS-uitkomsten voortvarend te implementeren. De Commissie heeft op 28 januari 2016 een richtlijnvoorstel met een aantal anti-BEPS maatregelen gepresenteerd. Ik verwijs ook naar mijn appreciatie van 6 juli 2015<sup>26</sup>. Deze richtlijn zal ongetwijfeld implementatie van BEPS-uitkomsten door EU-lidstaten bevorderen. Tenslotte heb ik in mijn brief van 5 oktober duidelijk gemaakt dat het kabinet de sterke elementen van het Nederlandse systeem die niet tot misbruik leiden blijft verdedigen en waar nodig zal verstevigen.

De leden van de fractie van de PvdA wensen meer te weten over de discussies die worden gevoerd over de Interest en Royalty Richtlijn. Specifiek vragen deze leden zich af of het hier gaat om minimum tarieven en bronbelastingen.

In antwoord op deze vragen kan ik de leden van de fractie van de PvdA informeren dat de Interest en Royalty richtlijn ervoor zorgt dat er geen bronbelastingen worden geheven op interest of royalty betalingen in concernverband binnen de EU. Het is aan de lidstaten om te bepalen of zij op grond van hun nationale wet een bronbelasting hebben op betaalde

<sup>25</sup> Onder meer in de in de kabinetreactie genoemde brieven van 2 juni en 5 oktober jl.

<sup>26</sup> Kamerstuk 21 501-07, nr. 1281

interest of royalty. Het belangrijkste onderwerp dat nu wordt besproken, ziet op het vaststellen van een minimum belastingtarief voor de EU lidstaat waar de interest of royalty betaling wordt ontvangen. Mocht het betaalde tarief lager uitvallen dan het gestelde minimum tarief dan worden de voordelen van de interest en royaltyrichtlijn niet verleend en kan de lidstaat van de betaler bronheffing inhouden. Dit is een gevoelig onderwerp, omdat bepaalde lidstaten menen dat hiermee een eerste stap wordt gezet naar een geharmoniseerd Europees tarief vennootschapsbelasting waardoor de soevereiniteit van de staten onder druk staat. Aan de andere kant zijn er lidstaten die van mening zijn dat de interest of royaltybetaling ten minste één keer in de EU tegen een minimum tarief moet zijn belast. Op dit moment zoekt het Nederlands Voorzitterschap naar een oplossing rekening houdend met beide uitgangspunten

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat het kabinet bedoelt met het standpunt dat in het BEPS project beschreven maatregelen betreffende verrekenprijzeregels «waar nodig» worden overgenomen.

Het kabinet is van mening dat de in het kader van het BEPS project herziene TPG in grote lijnen aansluiten op het Nederlandse verrekenprijzbesluit. Op een aantal punten zal het echter wellicht noodzakelijk zijn om een aantal aanpassingen in het Nederlandse verrekenprijzbeleid door te voeren. Daarbij gaat het vooral om regels met betrekking tot de documentatieverplichtingen<sup>27</sup>, concerndienstverlening, zogenoemde «commodity transactions» en «cost contribution arrangements».

De leden van de fractie van de SP vinden de opmerking dat belastingontwijking ontstaat door verschillen tussen nationale belastingstelsels te kort door de bocht, omdat, aldus de leden van de fractie van de SP, niet alleen de verschillen tussen nationale stelsels, maar ook nationale regels kunnen leiden tot grondslaguitholling of een verlaagde belastingafdracht. Zij vragen of dit wordt onderkend.

Ik ben het met de SP-fractie eens dat ook nationale regels kunnen leiden tot een verlaagde belastingafdracht. Dit is niet altijd ongewenst, bijvoorbeeld wanneer ondernemingen gebruik maken van de innovatiebox. In situaties waar MNO's door het kunstmatig verschuiven van winsten, kunnen profiteren van verschillen in tarieven of nationale regels, is dit echter wel ongewenst. Dat knelpunt is echter lastig op te lossen met eenzijdige aanpassingen van de nationale wetgeving en dient in internationaal verband aangepakt te worden. Daar zet Nederland zich ook voor in.

##### *5. (Organisatie van) de rullingpraktijk*

De leden van de fractie van de SP zijn geïnteresseerd in hoeveel fte er beschikbaar is voor het doornemen van de informatie over rulings en hoe dit aantal zich zal ontwikkelen. Zij vragen of het APA/ATR-team, dat zich met toezicht bezighoudt ook het team is dat deze informatie zal bekijken.

Ik kan deze leden berichten dat vanaf dit jaar de nieuwe internationale regels omtrent de automatische informatie-uitwisseling over rulings in werking treden. Dit betekent ook dat Nederland uit het buitenland informatie zal ontvangen over aldaar afgesloten rulings. De ontvangst en behandeling zal voornamelijk via bestaande kanalen worden gestroomlijnd. Bij het Central Liaison Office (CLO) van de Belastingdienst in Almelo zal de informatie binnenkomen en zal een eerste kwalificatie gedaan

<sup>27</sup> Per 1 januari 2016 zijn de artikelen 29b tot en met 29h Wet Vpb 1969 ingevoerd (aanvullende documentatieverplichting verrekenprijzen). Tevens is op 30 december 2015 de regeling aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen, Nr. DB2015/462M ingevoerd.

worden. De Belastingdienst heeft verschillende werkgroepen gevormd die zich onder andere bezighouden met het inrichten van het verdere proces maar waarschijnlijk zal de technische beoordeling en eventuele behandeling veelal plaatsvinden door medewerkers van het APA/ATR-team in Rotterdam, medewerkers van verschillende coördinatiegroepen en de behandelteams in de Belastingdienst van de bedrijven waar de informatie op ziet.

Landen zijn nog aan het inventariseren welke afspraken precies moeten worden uitgewisseld en hoeveel rulings dit uiteindelijk zijn. Het is daarom nog lastig in te schatten hoeveel rulings er uit het buitenland ontvangen zullen worden. Verder is het ook nog niet bekend wat de kwaliteit van de informatie zal zijn. De Belastingdienst is in de verschillende werkgroepen bezig met het uitzoeken hoe het proces precies zal moeten worden vormgegeven en welke capaciteit (kwantitatief en kwalitatief) hiervoor nodig is. Vooral nog is er nog geen exact aantal fte aan te geven maar op termijn wordt er wel een uitbreiding van de benodigde fte verwacht, met name voor de technische beoordeling.

De leden van de fractie van de SP vragen zich ook af of de zeven specialisten die feiten en omstandigheden toetsen die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf bovenop de zeven medewerkers komen waarmee het toezichtteam wordt uitgebreid en of deze medewerkers van buiten de Belastingdienst worden aangetrokken.

De eerste vraag kan bevestigend beantwoord worden. In 2014 is het toezichtteam met zeven medewerkers uitgebreid voor de intensivering van het toezicht op de substance-eisen. Daarnaast zullen er zeven andere specialisten worden geworven en ingezet om lopende APA/ATR-afspraken te bekijken. Zij zullen kijken of de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf zich nog steeds voordoen. Wat de tweede vraag betreft zal conform het huidige personeelsbeleid van de Belastingdienst eerst intern worden gezocht naar de benodigde specialisten. Indien deze specialisten intern niet voorhanden zijn zullen deze medewerkers van buiten de Belastingdienst worden aangetrokken.

De leden van de fractie van het CDA willen weten hoe de zekerheid vooraf in de toekomst zal worden gehandhaafd en zij vragen hoe er zal worden voorkomen dat bedrijven geen ruling meer aanvragen uit angst dat de Commissie de ruling onjuist acht en tot een naheffing dwingt. Tevens vragen de leden van de fractie van het CDA hoe er zal worden voorkomen dat er in de komende jaren, doordat de rechtszaak tegen het besluit van de Commissie inzake Starbucks nog loopt, schade wordt toegebracht aan de Nederlandse rullingpraktijk en Nederland minder aantrekkelijk wordt voor internationale bedrijven en investeerders.

In de kabinetsreactie op het besluit van de Commissie inzake Starbucks heb ik nogmaals benadrukt dat zekerheid vooraf geven door de Nederlandse Belastingdienst in de vorm van een APA of ATR een van de sterktes is van het Nederlandse vestigingsklimaat en dat ik dit beleid wil blijven uitdragen. Dit is ook mogelijk aangezien zekerheid vooraf wordt gegeven binnen de kaders van wet, beleid en regelgeving.

De Commissie is van mening dat bij de specifieke APA met Starbucks staatssteun is verleend maar heeft ook geconcludeerd dat Nederland in zijn rullingpraktijk doorgaans werkt met een grondige beoordeling op basis van uitgebreide informatie die de belastingplichtige moet verschaffen. De Commissie verwacht daarom geen systematische onregelmatigheden bij fiscale rulings in Nederland aan te treffen. Ook de Algemene Rekenkamer heeft geconcludeerd dat de rullingpraktijk

zorgvuldig is. Het besluit van de Commissie betreft in beginsel een individuele zaak. Het rulingbeleid kan daarom worden voortgezet.

In het besluit van de Commissie inzake Starbucks geeft de Commissie een eigen uitleg en toepassing aan de OESO TPG die Nederland gebruikt voor het vaststellen van een zakelijke beloning. Om te voorkomen dat onzekerheid gaat ontstaan bij belastingplichtigen en bij de Belastingdienst over de toe te passen regels o.a. voor APA's tekent het kabinet beroep aan.

De leden van de fractie van het CDA en de leden van de fractie van D66 vragen welk deel van de momenteel geldende rulings niet voldoet aan de voorwaarden wanneer in het Starbucks-beroep blijkt dat het oordeel van de Commissie stand houdt.

Gegeven het feit dat het besluit van de Commissie alleen ziet op de specifieke APA met SMBV, kan er vooralsnog vanuit worden gegaan dat het besluit geen directe gevolgen heeft voor andere bedrijven dan SMBV. Afhankelijk van de inhoud van de (in eerste instantie) uitspraak van het Gerecht van de Europese Unie zal op dat moment moeten worden uitgezocht of die uitspraak verdergaande gevolgen heeft dan het geval van Starbucks.

De leden van de fractie van GroenLinks wensen te weten bij hoeveel APA's er gebruik is gemaakt van de TNMM en om hoeveel procent van de APA's het gaat.

Ik moet de leden van de fractie van GroenLinks berichten dat er geen cijfers bijgehouden worden over welke transfer pricing methode er is gehanteerd in de afgesloten APA's maar de ervaring is dat de TNMM het meest gebruikt wordt om een zakelijke beloning vast te stellen.

De leden van de fractie van het CDA hebben ook een aantal vragen gesteld met betrekking tot de eenheid van beleid in de rullingpraktijk. De vraag werd gesteld of er een interne database met alle rulings is bij de Belastingdienst en of de inspecteur bij de aanvraag van een APA kan zien wat er bij vergelijkbare transacties is goedgekeurd dan wel is afgekeurd door een andere inspecteur. Tevens vragen de leden van de fractie van het CDA of er eenheid van beleid was ten tijde van het afgeven van de APA met betrekking tot SMBV en vragen hoe de eenheid van beleid nu is gewaarborgd. Verder vragen de leden van de fractie van het CDA naar het beleidskader voor inspecteurs die een APA aanvraag moeten beoordelen en afgeven en vragen zij of er een beleidskader dat niet in strijd is met staatssteunregels is kan worden verzorgd.

Ik kan de leden van de fractie van het CDA berichten dat er een interne database bij de Belastingdienst is die de afgesloten en afgewezen rulings bijhoudt. Zo kan de APA/ATR eventueel gebruikt worden of als vergelijkingsmateriaal voor andere bedrijven die een APA of ATR aanvragen. De inspecteur kan bij de aanvraag van een APA of ATR derhalve zien wat er bij vergelijkbare gevallen of transacties is goedgekeurd dan wel is afgekeurd. Bij APA's geldt dat voor het bepalen van verrekenprijzen er tevens uitgebreide externe databases bestaan waarin soortgelijke transacties van andere bedrijven kunnen worden opgezocht.

Het APA/ATR-team is speciaal opgericht om de eenheid van beleid te waarborgen. Afspraken met belastingplichtigen over bepaalde onderwerpen, vaak op internationaal vlak, worden sindsdien binnen één team van de Belastingdienst behandeld in plaats van door verschillende behandelteams verspreid over de Belastingdienst. Dit team houdt zich aan kaders die gesteld zijn in wetgeving, (internationale) regelgeving, beleid

(beleidsbesluiten) en (nationale en Europese) jurisprudentie. Het APA-/ATR-team stemt de mogelijke beleidsmatige aspecten die samenhangen met het verzoek en die nog niet eerder als beleid zijn gepubliceerd af met de verschillende kennisgroepen en coördinatiegroepen waaronder de Coördinatiegroep Verrekenprijzen («CGVP») teneinde de eenheid van beleid en uitvoering te waarborgen.

Wanneer een APA- of ATR-verzoek bij het APA-/ATR-team is binnengekomen, zal het verzoek worden toebedeeld aan een zogenoemde «eerste handtekeningzetter» (1e HTZ). Deze zal beoordelen binnen de bestaande kaders van wet-, regelgeving en beleid of aan het verzoek tegemoet kan worden gekomen. Indien dit het geval is, dan zal de 1e HTZ een vaststellingsovereenkomst opstellen en ondertekenen en deze aanbieden aan de zogenoemde 2e HTZ. De 2e HTZ beoordeelt zelfstandig of aan het verzoek tegemoet kan worden gekomen en zet ook zijn handtekening onder de vaststellingsovereenkomst. In het geval dat de competentie over het bedrijf niet bij het APA-/ATR-team ligt, maar bij een andere eenheid van de Belastingdienst, zal tevens deze inspecteur (als 3e HTZ) na een zelfstandige beoordeling meetekenen.

Deze eenheid van beleid was er reeds bij het afsluiten van de APA met SMBV.

De leden van de fractie van D66 vragen of toezicht op de APA's en ATR's die worden afgesloten op orde is en of de rulings altijd binnen de in Nederland geldende wettelijke kaders blijven. De leden van de fractie van D66 en de leden van de fractie van GroenLinks vragen ook naar de extra specialisten die zullen worden ingezet om te toetsen of de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf zich nog steeds voordoen. Zij vragen om hoeveel fte dit gaat en of er eerder een tekort aan specialisten was. Verder vragen zij of het geïntensiveerde toezicht zal worden geëvalueerd en of de kamer hierover geïnformeerd zal worden.

Rulings worden altijd afgegeven binnen de in Nederland geldende kaders van wet, beleid en jurisprudentie. Het APA/ATR-team houdt zich bezig met het beoordelen van APA- en ATR-verzoeken en het afsluiten van APA's en ATR's. De afdeling toezicht van het APA/ATR-team speelt een rol bij het toetsen van de aan het verzoek ten grondslag liggende feiten (waaronder de substance-eisen) en houdt zich bezig met het toezicht op de aangiften van belastingplichtigen die op grond van het Besluit DGB 2014/296M onder de competentie van het APA/ATR-team vallen. Er zullen zeven fte extra worden aangetrokken omdat het kabinet meer prioriteit wil geven om de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf, te toetsen gedurende de looptijd van de APA of ATR. Ik zal de Kamer informeren over hun bevindingen.

APA's en ATR's geven zekerheid vooraf over de fiscale behandeling van een voorgenomen (rechts)handeling. De verwerking hiervan gebeurt uiteindelijk in de aangifte. Het uiteindelijke toezicht op de aangifte en of deze aangifte conform de APA/ATR is ingediend gebeurt in het reguliere toezicht door de inspecteurs door het land. Indien het verrekenprijsproblematiek betreft gebeurt dat in samenwerking met de CGVP.

Het APA/ATR-team houdt zich bezig met het beoordelen van APA- en ATR-verzoeken en het afsluiten van APA's en ATR's. De afdeling toezicht van het APA/ATR-team speelt een rol bij het toetsen van de aan het verzoek ten grondslag liggende feiten (waaronder de substance-eisen) en houdt zich bezig met het toezicht op de aangiften van belastingplichtigen die op grond van het Besluit DGB 2014/296M onder de competentie van



het APA/ATR-team vallen. Er zullen zeven fte extra worden aangetrokken omdat het kabinet meer prioriteit wil geven om de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan de zekerheid vooraf, te toetsen gedurende de looptijd van de APA of ATR. Ik zal de Kamer informeren over hun bevindingen.

Rulings worden altijd afgegeven binnen de in Nederland geldende wettelijke kaders.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen om een reflectie op de uitkomsten van de onderzoeken naar substance eisen in verhouding tot het uitwisselen van informatie aan het buitenland en zij vragen wat de uitkomsten zeggen over het toekennen van de substance-eisen in het verleden.

Het al dan niet voldoen aan de substance eisen heeft geen invloed op de in Nederland te belasten grondslag. Om belastingontwijking in andere landen tegen te gaan is echter vanaf 2014 meer nadruk komen te liggen op het naleven van de substance-eisen. Vanaf 2014 hebben 106 onderzoeken plaatsgevonden naar de substance-eisen. Vanaf 2014 is in 38 gevallen informatie verstrekt aan het buitenland omdat gebleken is dat niet aan de substance-eisen werd voldaan. De 38 uitwisselingen zijn voor een beperkt gedeelte het gevolg van de onderzoeken, een belangrijk deel van de uitwisselingen vloeit bijvoorbeeld voort uit informatie aangeleverd door belastingplichtigen. In de aangifte moet een dienstverleningslichaam namelijk aangeven of er aan de substance-eisen is voldaan, wanneer dat niet het geval is wordt er informatie uitgewisseld aan het buitenland.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoeveel fte bij de Belastingdienst zich richt op het controleren van substance-eisen en vragen of het lonend is om de capaciteit te verhogen.

Er zijn zeven medewerkers binnen het APA/ATR-team die zich bezig houden met toezicht op het naleven van de substance-eisen. Wanneer er niet voldaan wordt aan de substance-eisen wordt er informatie uitgewisseld over de vennootschap met het buitenland. Afhankelijk van de fiscale wetgeving in het buitenland kunnen er in dat land fiscale consequenties voor de vennootschap optreden. De verhoogde aandacht voor de substance-eisen heeft een gedragsverandering teweeg gebracht in de praktijk. Vanuit de praktijk is er daardoor een extra oplettendheid om het gehele jaar aan de substance-eisen te voldoen. Extra capaciteit wordt niet noodzakelijk geacht.

## *6. Overig*

### *Coöperaties*

De leden van de fractie van de PvdA hebben een nadere toelichting gevraagd op het onderzoek dat Nederland gaat doen naar het verschil in fiscale behandeling van NV's, BV's en de coöperatie tegen de achtergrond van het toenemende gebruik van coöperaties in internationale structuren. Deze leden vragen of de concrete aanleiding van dit onderzoek is dat coöperaties steeds meer worden misbruikt voor het ontgaan van dividendbelasting of dat er andere redenen zijn. De leden van de fractie van de GroenLinks vragen wanneer de Tweede Kamer uitkomsten van het onderzoek kan verwachten.

Het standpunt van het kabinet met betrekking tot deze vragen is het volgende. Een coöperatie is geen vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal, maar een vereniging, die de belangen van haar leden

behartigt. Tegen deze achtergrond is de coöperatie in beginsel dan ook niet inhoudingsplichtig voor de dividendbelasting. Dit is alleen anders in misbruiksituaties wanneer de coöperatie doelbewust wordt gebruikt om belastingheffing te ontgaan. Het gebruik van de coöperatie als houdster-vennootschap in internationale structuren lijkt toe te nemen. Lang niet in al deze gevallen zal sprake zijn van misbruik. Voorgaande heeft het kabinet doen besluiten om een onderzoek te starten naar de verschillende fiscale behandeling in de dividendbelasting tussen enerzijds NV's en BV's en anderzijds coöperaties. Het kabinet is voornemens om na het zomer-reces de resultaten te presenteren.

### *Trusts*

De leden van de fractie van de VVD hebben gelezen dat er volgend jaar een wetsvoorstel aankomt om bepaalde onverantwoorde dienstverlening van trustkantoren te verbieden en vragen zich af hoe dit exact wordt afgebakend en voorkomen wordt dat goed functionerende trustkantoren hiermee onnodig worden beperkt.

Het doel van de Wet toezicht trustkantoren is het bevorderen van de integriteit van het financiële stelsel door middel van regulering van de trustsector. Dit wordt bereikt door het uit de anonimiteit halen van degene die gebuikt maakt van een structuur van rechtspersonen. Het verbod op onverantwoorde dienstverlening door trustkantoren zal onder meer zijn gericht op dienstverlening aan vennootschapsrechtelijke structuren die de anonimiteit van de uiteindelijk belanghebbende bevorderen, dan wel structuren die van dien aard zijn dat het trustkantoor op te grote afstand staat om haar taken te kunnen vervullen. Het voornemen is in de wet een grondslag op te nemen voor dit verbod en de exacte afbakening te regelen bij of krachtens algemene maatregel van bestuur. De inhoud van die maatregel zal mede zijn gebaseerd op de bevindingen van de Nederlandsche Bank als toezichthouder op trustkantoren.

De leden van de fractie van de PvdA willen weten welk soort voorstellen het kabinet zal doen om te waarborgen dat de trustsector goed gereguleerd en gecontroleerd is, met het oog op het kunnen handhaven van substanceregels. Zij vragen voorts of het mogelijk is vooruitlopend op het wetsvoorstel een brief te ontvangen met een analyse van de sector en denkrichtingen voor maatregelen.

Het wetsvoorstel waarin het verbod op bepaalde dienstverlening door trustkantoren (zoals aangekondigd in de brief van 27 november 2015) zal worden opgenomen, is gericht op integrale herziening van de huidige Wet toezicht trustkantoren. Naast een grondslag voor het verbieden van onverantwoorde dienstverlening door trustkantoren, ik verwijs ook naar een antwoord hiervoor, zal het voorstel ondermeer inhouden dat de voorschriften inzake het cliëntenonderzoek worden aangescherpt. Deze voorschriften strekken ertoe dat trustkantoren inzicht hebben in hun cliënten en de vennootschappen die zij bedienen. Een goed gereguleerde trustsector kan in zijn algemeenheid bijdragen aan de naleving van de substance-eisen, specifiek in verband met de informatiepositie van trustkantoren als bestuurders van vennootschappen.

De Nederlandsche Bank blijft in het voornoemde wetsvoorstel belast met het toezicht op trustkantoren. De Belastingdienst is verantwoordelijk voor de toezicht op de naleving van de substance-eisen. Een aantal specialisten bij het APA/ATR-team houdt zich hier onder andere mee bezig. Ik verwijs ook naar antwoorden over de organisatie van de rullingpraktijk hiervoor. Naar verwachting zal het wetsvoorstel tot aanpassing van de wet toezicht trustkantoren binnenkort, in het eerste kwartaal van dit jaar, geconsulteerd worden.

### *Fiscale geheimhoudingsplicht*

De leden van de fractie van de SP vragen naar de voorwaarden voor het verlenen van een ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht. Tevens vragen zij waarom deze ontheffing nu wel wordt toegepast en normaliter niet.

Ik kan de leden van de fractie van de SP berichten dat de mogelijkheid om de fiscale geheimhoudingsplicht te doorbreken door het verlenen van een ontheffing beperkt is tot uitzonderingssituaties<sup>28</sup>. In de eerste plaats in het geval het bepaalde gegevensverstrekkingen met betrekking tot de belastingplichtige zelf betreft die niet vallen onder artikel 67, tweede lid, sub c van de AWR. Ten tweede kan het betreffen structurele verstrekkingen aan bestuursorganen die vooruitlopend op regelgeving reeds plaatsvinden. In de derde plaats gaat het om incidentele of onvoorziene gevallen waarin gegevensverstrekking gewenst is. Bij die incidentele of onvoorziene gevallen moet het om een groot maatschappelijk belang gaan dat dermate zwaar weegt dat dit een inbreuk op de geheimhoudingsplicht rechtvaardigt.

In 2012 heeft mijn voorganger uw Kamer een notitie toegezonden waarin de verhouding tussen het recht op informatie van het parlement en de fiscale geheimhoudingsplicht in beeld wordt gebracht<sup>29</sup>. Hierin is uiteengezet hoe de fiscale geheimhoudingsplicht zich verhoudt tot de inlichtingenplicht van artikel 68 Grondwet. In elk specifiek geval zal door mij aan de hand van een afweging van enerzijds het democratisch belang van het parlement om geïnformeerd te worden en anderzijds het belang van de belastingplichtige tot bescherming van zijn vertrouwelijk verstrekte en onder de geheimhoudingsplicht vallende informatie, moeten worden gezien of en op welke wijze de inlichtingen kunnen worden verstrekt. In het algemeen verzet de vertrouwelijkheid van fiscale gegevens zich tegen openbare verstrekking van gegevens die herleidbaar zijn tot individuele belastingplichtigen. Het openbaar verstrekken van gegevens die vertrouwelijk horen te blijven, schaadt het privébelang van de betrokkene maar kan ook het vertrouwen in de overheid schaden. Daarbij is het belang van de staat in het geding.

In de zeer principiële, uitzonderlijke Starbucks-zaak waarover bovendien al erg veel in de openbaarheid is gekomen, heb ik besloten dat met het openbaar informeren van uw Kamer een algemeen belang is gediend dat zwaarder weegt dan het algemene belang dat is gemoeid met geheimhouding.

Daarom heb ik uw Kamer in dit geval, met gebruikmaking van de mij in artikel 67, derde lid, van de AWR gegeven bevoegdheid om ontheffing van de fiscale geheimhoudingsplicht te verlenen, de samenvatting van het besluit van de Commissie toegezonden. Bij deze beslissing heb ik tevens meegewogen dat het besluit van de Commissie openbaar zal worden gemaakt, zodra de Commissie de vertrouwelijke gegevens uit het besluit heeft verwijderd.

---

<sup>28</sup> Kamerstuk 30 322, nr. 3, blz. 19, 20

<sup>29</sup> Kamerstuk 33 003, nr. 83