



Niels Smetsers, auteur van 'De Nederlandse rullingpraktijk':

# 'Transparantie draagt bij aan een toekomstbestendige rullingpraktijk'

Deze zomer verscheen het eerste boek over de Nederlandse rullingpraktijk. Het Register legde aan auteur Niels Smetsers, directeur Grote Ondernemingen bij de Belastingdienst, een aantal vragen voor over de ontwikkelingen van de rullingpraktijk in ons land. 'Het is economisch gezien belangrijk dat ook mkb-bedrijven een goede toegang hebben tot de belastinginspecteur om daar hun fiscale vraagstukken vooraf af te kunnen stemmen.'

**Interview: Fons Overwater en Sandra van den Nieuwenhof | Foto's: Raphaël Drent**

## **Wat was de aanleiding voor uw boek *De Nederlandse Rullingpraktijk*?**

'Al snel nadat ik met fiscaliteit in aanraking kwam, kreeg ik interesse in de Nederlandse rullingpraktijk. Door de jaren heen heb ik meer dan drieduizend pagina's aan (beleids)publicaties over de Nederlandse rullingpraktijk verzameld. Het is een grote hoeveelheid informatie en aangezien er nog geen Nederlandstalig boek over het onderwerp geschreven was, heb ik zelf de handschoen opgepakt.'

## **Hoelang werkte u aan dit boek?**

'Nadat in december 2018 mijn eerste boek over Country-by-Country Reporting<sup>1</sup> was verschenen, kwam bij mij de gedachte op om dit boek over de Nederlandse rullingpraktijk te gaan schrijven. In de avonden en de weekenden heb ik vervolgens gedurende 2019 en begin 2020 het boek daadwerkelijk geschreven. Sinds juni ligt het boek in de winkel. Al met al een inspanning van anderhalf jaar.'

## **Wat wilt u bereiken met dit boek?**

'Het boek geeft een feitelijke beschrijving van de Nederlandse rullingpraktijk. Ik hoop dat het boek helpt de geïnteresseerde lezer inzicht te geven in de werking van de Nederlandse rullingpraktijk.'

## **Voor wie is dit boek bedoeld?**

'De titel is in eerste instantie geschreven voor (bedrijfs) fiscalisten, belastingadviseurs, belastinginspecteurs, fiscale beleidsmakers en studenten. Maar ook voor accountants, controllers, advocaten en rechters met interesse in het onderwerp.'

## ***De Nederlandse rullingpraktijk heeft zich aangepast aan de standaarden van de tijd, lezen we in het voorwoord.***

### **Kunt u dit toelichten?**

'In het boek bespreek ik op hoofdlijnen de vier rullingpraktijken die Nederland gekend heeft: de gedecentraliseerde rullingpraktijk tot 1 januari 1991, de gecentraliseerde rullingpraktijk van 1 januari 1991 tot 1 april 2001, de APA-/ATR-praktijk<sup>2</sup> van 1 april 2001 tot 1 juli 2019 en het College Internationale Fiscale Zekerheid vanaf 1 juli 2019.

Als reactie op nationale of internationale ontwikkelingen is de rullingpraktijk telkens gemoderniseerd om aan de eisen van de tijd te blijven voldoen. Per 1 juli 2019 heeft de meeste recente aanscherping plaatsgevonden. Deze vernieuwde rullingpraktijk kent bijvoorbeeld aanpassingen op het gebied van transparantie, proces en inhoud voor de afgifte van rulings met een internationaal karakter.'

## Extra dimensie

### **Waarom heeft u zich in dit boek beperkt tot rulings met een internationaal karakter?**

‘Rulingverzoeken met een internationaal karakter kennen een extra dimensie door de internationale aspecten. Daarnaast kan een ruling met een internationaal karakter in tegenstelling tot nationale vraagstukken tevens uitstraling hebben naar de belastinggrondslag van een ander land. Binnen de Belastingdienst is de kennis met betrekking tot afgifte van rulings met een internationaal karakter gecentraliseerd bij de Unit Internationaal van de Belastingdienst Grote ondernemingen. Bovendien is er een specifiek besluit, het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, dat in aanvulling op het Besluit Fiscaal Bestuursrecht aanvullende kaders en eisen stelt aan rulingverzoeken voor rulings met een internationaal karakter.’

### **Heeft u plannen of ideeën voor een volgend boek?**

‘Mijn interesses en specialisatie liggen met name op het gebied van internationaal belastingrecht, meer in het bijzonder verrekenprijzen (transfer pricing), Country-by-Country Reporting en rulings. Zowel op het gebied van Country-by-Country Reporting als op het gebied van rulings waren tot voor kort geen Nederlandstalige boeken geschreven. Over het onderwerp verrekenprijzen zijn al wel Nederlandstalige boeken voorhanden. Na het schrijven van mijn eerste boek over Country-by-Country Reporting en mijn tweede boek over de Nederlandse rulingpraktijk is voor mij de cirkel rond. Op dit moment heb ik dan ook geen concrete plannen om een volgend boek te schrijven, maar dat kan over een tijdje zomaar anders zijn.’

### **Kunt u een schets geven van het onderdeel van de Belastingdienst waarbij u als manager werkt?**

‘De Directie Grote ondernemingen houdt met ongeveer 2.500 medewerkers toezicht op ongeveer 9.000 grote ondernemingen, publieke organisaties en zeer vermogende personen.’

### **Hoe ging dat in de afgelopen maanden met de coronamaatregelen?**

‘De COVID-19 maatregelen hebben impact gehad op alles en iedereen, dus ook op onze organisatie. Overheidspersoneel is gevraagd om zoveel mogelijk thuis te werken, dus

dat gold ook voor mij. Met kinderen in de schoolgaande leeftijd was dat in het begin even puzzelen. Ik heb in deze periode veel contact gehad met mijn medewerkers die ook grotendeels thuis moesten werken. We maken veel gebruik van de mogelijkheid om via een beveiligde verbinding te videobellen; onze overleggen verlopen dus steeds meer digitaal. Tegelijkertijd zie je zowel bij medewerkers, als bij klanten en hun adviseurs een steeds grotere behoefte aan ‘live’-overleg. Dat is soms lastig, maar we proberen daar zo goed mogelijk mee om te gaan.’

### **Hoe vaak vergadert u met buitenlandse organisaties en belastingdiensten? Kunt u voorbeelden geven van hoe deze overleggen verlopen?**

‘In mijn vorige functie was ik namens Nederland betrokken bij het OESO-BEPS-project. Met name de aanpassingen van de OESO-verrekenprijrichtlijnen en de invoering van Country-by-Country Reporting. Dit heeft uiteindelijk geleid tot implementatie van de landenrapportregelgeving in de Wet op de vennootschapsbelasting. De Directie Internationale Fiscale Zaken en Verbruiksbelastingen van het ministerie van Financiën (IZV) is verantwoordelijk voor het voeren van onderlinge overlegprocedures met de diverse verdragslanden. Deze overleggen kunnen bijvoorbeeld zien op het overeenkomen van bi- en multilaterale APA's of het beëindigen van (verrekenprijz)geschillen tussen landen (voorkomen van situaties met dubbele belastingheffing). De Coördinatiegroep Verrekenprijzen en het Behandelteam Internationale Fiscale Zekerheid van de Belastingdienst ondersteunen IZV bij dergelijke trajecten. In mijn vorige rollen als hoofd APA-team en Voorzitter van de Coördinatiegroep Verrekenprijzen ben ik bij diverse onderling overlegprocedures betrokken geweest. In beginsel vinden deze overleggen afwisselend plaats in Nederland en het andere verdragsland. Daarnaast is er tussen de formele overleggen intensief contact tussen de landen. Een onderling overlegprocedure gaat van start nadat een burger of een bedrijf een verzoek hiertoe heeft ingediend bij IZV.’

### **Wat is een ruling? En wat is een ruling met een internationaal karakter?**

‘Een ruling is een afspraak tussen een belastingplichtige en de Belastingdienst waarin wordt vastgelegd hoe de fiscale wet- en regelgeving in een specifieke situatie wordt toegepast. Dat gebeurt via vooroverleg. Hierin worden de fiscale gevolgen van bijvoorbeeld een voorgenomen investering doorgenomen. Zo wordt duidelijk wat de fiscale gevolgen zijn voordat een aangifte wordt ingediend. Zowel voor de belastingplichtige als voor de Belastingdienst. Alle belastingplichtigen, zowel burgers als bedrijven, kunnen van deze mogelijkheid gebruik maken.’

Een ruling met een internationaal karakter is kort gezegd een uitlating door of namens de inspecteur met betrekking tot een rechtshandeling of transactie waarbij de gevolgen of partijen zich niet beperken tot Nederland. Voorbeelden van dergelijke voorafgaande grensoverschrijdende rulings zijn afspraken op het gebied van verrekenprijzen,

‘Het klopt dat mkb-bedrijven veelvuldig vooroverleg plegen, bijvoorbeeld over bedrijfs-overdrachten of de innovatiebox’

de APA's. Een APA geeft zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een arm's-lengthbeloning) of een methode voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde lichamen en winstallocatie aan vaste inrichtingen van lichamen. Andere voorbeelden zijn: de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op voordelen uit niet in Nederland gevestigde deelnemingen; de vraag of er al dan niet sprake is van een vaste inrichting in Nederland; de vraag of al dan niet sprake is van een vaste inrichting in een ander rechtsgebied van een voor de toepassing van de Wet op de vennootschapsbelasting of Wet op de dividendbelasting in Nederland gevestigd lichaam; de kwalificatie van hybride financieringsvormen of hybride rechtsvormen in internationale structuren en de innovatiebox-afspraken waaraan grensoverschrijdende transacties ten grondslag liggen.'

## Controle

### **Hoe verloopt het proces rondom de aanvraag van een ruling in de praktijk?**

'De belastingplichtige dient het verzoek tot een ruling met een internationaal karakter in bij de competente inspecteur. De lokale inspecteur schakelt vervolgens in specifieke situaties het behandelteam IFZ in. De competente inspecteur en het behandelteam IFZ behandelen gezamenlijk het verzoek. Specifiek wordt getoetst of aan de drie formele voorwaarden voor toegang tot vooroverleg voldaan wordt: zijn er voldoende economische activiteiten in Nederland, is belastingbesparing niet het hoofddoel en zijn er geen fiscale transacties met laagbelastende landen? Ten slotte worden alle rulings voor een tweede controle voorgelegd bij het College IFZ. Voorafgaand aan het indienen van een rullingverzoek is het mogelijk een pre-filingmeeting met de Belastingdienst te houden. In een dergelijk meeting wordt besproken welke informatie nodig is en welke elementen in het specifieke geval van belang zijn voor de beoordeling van het verzoek. Het rullingverzoek dient te bestaan uit een beschrijving van de relevante feiten en omstandigheden. Daarnaast bevat het verzoek een eenduidig standpunt of eenduidige conclusie over de fiscale consequenties van de voorgelegde casus op basis van een technische analyse van de relevante wet- en regelgeving, jurisprudentie en beleid. In alle gevallen wordt de zekerheid vooraf vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst. De duur van goedgekeurde aanvragen is maximaal vijf jaar, in uitzonderingssituaties is de duur tien jaar met een tussentijdse evaluatie halverwege de looptijd. Via een template worden de belangrijkste kenmerken van de afspraak gedeeld met buitenlandse belastingdiensten. Ten slotte wordt van elke rulling een geanonimiseerde samenvatting gepubliceerd.'

### **Per 1 juli 2020 is de vernieuwde rullingpraktijk ingegaan. Wat is de kern van de wijzigingen van de vernieuwde rullingpraktijk?**

'De vernieuwde rullingpraktijk kent aangescherpte regels voor het krijgen van toegang tot het vooroverleg. De ven-



**Mr. Niels Smetsers (1978) woont in Roosendaal, is gehuwd en vader van drie dochters in de leeftijden van 13, 11 en 8 jaar.**

- HEAO Fiscale Economie
- Fiscaal Recht Universiteit van Tilburg
- European Tax College Universiteit Tilburg/Leuven.
- Lid landelijk managementteam directie Grote ondernemingen bij de Belastingdienst.
- Eerdere functies bij de Belastingdienst: specialist vennootschapsbelasting mkb (5 jaar), medewerker APA/ATR-team (4 jaar), hoofd APA-team en Aanspreekpunt Potentiële Buitenlandse Investeerders (3,5 jaar), voorzitter Coördinatiegroep Verrekenprijzen (6 jaar)
- Medebewerker van De Fiscale Encyclopedie De Vakstudie

nootschap die het verzoek indient moet deel uitmaken van een concern dat in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uitoefent en er moeten voor rekening en risico van die vennootschap bedrijfseconomische operationele activiteiten worden uitgeoefend waarvoor op concernniveau voldoende relevant personeel in Nederland aanwezig is. Daarnaast mag het besparen van Nederlandse en/of buitenlandse belasting niet de enige dan wel doorslaggevende reden voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties zijn. En ten slotte mag de gevraagde zekerheid vooraf geen betrekking hebben op transacties met entiteiten die zijn gevestigd in landen die op de Nederlandse zwarte lijst staan, de laagbelastende staten en niet-coöperatieve jurisdicties. Alle rullingaanvragen worden door het College IFZ onderworpen aan een tweede toetsing. Van elke rulling met een internationaal karakter wordt een geanonimiseerde samenvatting gepubliceerd. Sinds het kalenderjaar 2017 wordt er jaarlijks een jaarverslag over de rullingpraktijk aan de Tweede Kamer aangeboden. Onder de vernieuwde rullingpraktijk blijft dit gehandhaafd.'

### **Welke informatie geeft het jaarverslag 2019?**

'Het jaarverslag 2019 Rulings met een internationaal karakter geeft onder meer inzicht in de kerncijfers van de

rulingpraktijk 2019. Uit het jaarverslag blijkt dat in de tweede helft van 2019 het aantal ingediende en afgedane verzoeken, 298 respectievelijk 176, lager lag dan in de eerste helft van 2019 en gemiddeld in de afgelopen (half)jaren gebruikelijk was. Een verklaring die daarvoor in het verslag wordt gegeven is dat het aanscherpen van de voorwaarden voor zekerheid vooraf effect heeft. Een andere verklaring in het jaarverslag is dat dit kan zijn gelegen in de aanscherpingen van de procedures en administratieve verplichtingen, waardoor het proces arbeidsintensiever (en daarmee duurder) wordt en het publiceren van de samenvattingen. Tot slot is er sprake van gewinning aan de nieuwe werkwijze, mede gelet op de opstart van de implementatie die pas na de invoeringsdatum van 1 juli 2019 plaatsvond, in samenloop met het ontbreken van een overgangsregeling. De conclusie is dat de tweede helft 2019 te kort is om gefundeerde en stabiele uitspraken over het effect van de vernieuwde rulingpraktijk op de aantallen van ingediende en afgedane verzoeken per jaar te doen. Daarvoor zijn meer ervaringscijfers over een langere periode nodig.'

## Kwaliteit

### **Begrijpt u het publieke wantrouwen tegenover rulings?**

'Per 1 juli 2019 is de rulingpraktijk herzien. Het doel van de herziening is om de kwaliteit van de rulingpraktijk voor bedrijven met reële activiteiten verder te borgen en de robuustheid te vergroten. Transparantie draagt bij aan een toekomstbestendige rulingpraktijk. Sinds enkele jaren werd er reeds een jaarverslag over rulings gepubliceerd, vond er rulinguitwisseling plaats en beoordeelde de Commissie Bouwman/Van der Geld de afgeven rulings met een internationaal karakter. Sinds 1 juli 2019 komt daar nog bij dat van alle rulings met een internationaal karakter geanonimiseerde samenvattingen worden gepubliceerd. Al deze maatregelen tezamen zorgen voor een nog transparantere rulingpraktijk.'

### **Samenvattingen afgegeven rulings**

Op de website van de Belastingdienst staan alle samenvattingen van rulings.

Link:

[https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/standaard\\_funcies/prive/contact/rechten\\_en\\_plichten\\_bij\\_de\\_belastingdienst/ruling/ruling](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/standaard_funcies/prive/contact/rechten_en_plichten_bij_de_belastingdienst/ruling/ruling)

In het jaarverslag 2019 rulings met een internationaal karakter worden de belangrijkste beeldbepalende rulings van dat jaar besproken.

Link:

<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/06/19/bijlage-3-jaarverslag-2019-rulings-met-een-internationaal-karakter>

### **Rulings komen in het mkb veel vaker voor dan bij multinationals. Denk bijvoorbeeld alleen al aan de toepassing van de innovatiebox en afspraken over waardetaxaties. Hoe kijkt u daartegen aan?**

'Het klopt dat mkb-bedrijven veelvuldig vooroverleg plegen, bijvoorbeeld over bedrijfsoverdrachten of de innovatiebox. Het is economisch gezien belangrijk dat ook mkb-bedrijven een goede toegang hebben tot de belastinginspecteur om daar hun fiscale vraagstukken vooraf af te kunnen stemmen.'

### **Wat valt er te zeggen over de toename van de activiteiten van het rulingteam?**

'De afgelopen jaren is er een flinke beweging geweest in het aantal maatregelen gericht op het bevorderen van transparantie van grote ondernemingen. Uiteraard heeft dit ook weerslag op de workload van de Belastingdienst. Hoe zich dat verder ontwikkelt en of de Belastingdienst er extra taken bij krijgt is verscholen in de schoot van de toekomst.'

## Complexe zaken

### **Hoe zit het met rulingpraktijken in andere Europese landen, ook voor het mkb?**

'In de meeste Europese landen is het minder gebruikelijk dan in Nederland om in (voor)overleg te treden met de Belastingdienst. Een deel van de landen richt zich daarbij met name op complexe zaken met grote financiële belangen. Daarnaast dient in bepaalde landen aan de Belastingdienst een fee betaald te worden voor het in behandeling nemen van een rulingverzoek. In Nederland hebben we dat niet, daarmee steunen we mkb-bedrijven.'

### **Is er nog iets dat u wilt delen met de mkb-belastingadviseurs?**

De Belastingdienst ondersteunt onder voorwaarden bedrijven bij rulingverzoeken op het gebied van verrekenprijzen (APA). Dit maakt het voor mkb-bedrijven makkelijker tot een aanvraag te komen. De Belastingdienst levert waar mogelijk een bijdrage aan de onderbouwing van de te hanteren zakelijke prijs (aanlevering van vergelijkbare cijfers van onafhankelijke marktpartijen). In beginsel komen belastingplichtigen die kwalificeren als kleine onderneming in de zin van artikel 2:396 Burgerlijk Wetboek 3, in aanmerking voor deze ondersteuning. De belastingplichtige dient wel zelf de overige informatie, zoals beschrijving van de eigen organisatie aan te leveren. <<<

## Noten

- 1 Vanaf 1 januari 2016 geldt voor multinationale ondernemingen met een omzet vanaf € 750 miljoen een gestandaardiseerde documentatieverplichting: Country-by-Country (CbC) reporting. CbC-reporting is de implementatie van actiepunten 13 van het OESO Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) project.
- 2 APA: Advance Pricing Agreement; ATR: Advance Tax Ruling.
- 3 Die vereisten houden in dat ten minste aan twee van de drie volgende vereisten wordt voldaan: netto-omzet minder dan € 12 miljoen, balanstotaal minder dan € 6 miljoen en minder dan 50 werknemers.