

Vergaderjaar 2018–2019

**25 087**

**Internationaal fiscaal (verdrags)beleid**

**Nr. 221**

**LIJST VAN VRAGEN EN ANTWOORDEN**

Vastgesteld 19 oktober 2018

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen voorgelegd aan de Staatssecretaris van Financiën over de brief van 27 maart 2018 over de opening van de formele onderzoeksprocedure door de Europese Commissie in het dossier fiscale rulings Inter Ikea Systems BV (Kamerstuk 25 087, nr. 193).

De Staatssecretaris heeft deze vragen beantwoord bij brief van 18 oktober 2018. Vragen en antwoorden zijn hierna afgedrukt.

De voorzitter van de commissie,  
Anne Mulder

De griffier van de commissie,  
Weeber

### **Vraag 1**

Hoe verhoudt de Nederlandse fiscale geheimhoudingsplicht zich tot die in andere EU-landen? Bent u bereid dit te onderzoeken?

### **Antwoord vraag 1**

Ik beschik niet over een compleet overzicht van de invulling van de fiscale geheimhoudingsplicht in andere EU-lidstaten. Wel is een informele uitvraag gedaan naar de geheimhoudingsplicht in een aantal lidstaten. Hieruit komt naar voren dat deze lidstaten een fiscale geheimhoudingsplicht kennen maar deze elk anders invullen. Een aantal lidstaten kent een strenge fiscale geheimhoudingsplicht vergelijkbaar met Nederland. Andere lidstaten staan in meer of mindere mate uitzondering toe.

### **Vraag 2**

Zijn de reacties van geïnteresseerde partijen, die de Europese Commissie heeft uitgenodigd te reageren op haar formele besluit van 18 december 2017, kenmerk C(2017) 8753 (final) (hierna: het Openingsbesluit) om een onderzoek te starten naar mogelijke staatssteun in een tweetal rulings (Advance Pricing Agreement, hierna: APA) met Inter IKEA Systems BV (hierna: Systems), openbaar? Kunt u deze toesturen?

### **Antwoord vraag 2**

Eventuele reacties van belanghebbenden op het openingsbesluit van de Europese Commissie omtrent de vermeende staatssteun aan Inter IKEA Systems BV zijn niet openbaar, tenzij de belanghebbende zelf ervoor kiest deze openbaar te maken. De Europese Commissie vat de reacties van belanghebbenden, eventueel anoniem, samen in haar eindbesluit.

### **Vraag 3**

Waarom is de ruling 2011 voor twaalf jaar afgegeven? Hoeveel andere rulings zijn afgegeven met een langere looptijd dan vier tot vijf jaar?

### **Antwoord vraag 3**

In mijn antwoorden op Kamervragen van 3 september jl. heb ik aangegeven dat voor APA's en ATR's een looptijd van in beginsel vier tot vijf jaar geldt, maar dat uitzonderingen mogelijk zijn wanneer de feiten en omstandigheden dit rechtvaardigen.<sup>1</sup> Dit blijkt ook uit het APA-besluit.<sup>2</sup> De APA van Inter IKEA Systems BV (hierna: Systems) uit 2011 ziet op een éénmalige transactie welke in 2012 plaatsvond, namelijk de overdracht van rechten. Naast de initiële aankoopprijs is gedurende 12 jaar een prijsaanpassingsmechanisme van toepassing. Om de afloop daarvan te monitoren is een termijn van 12 jaar overeengekomen. De vraag hoeveel andere rulings zijn afgegeven met een langere looptijd dan vier tot vijf jaar kan ik niet beantwoorden omdat de looptijd van alle rulings niet systematisch centraal wordt bijgehouden.

### **Vraag 4**

Hoe verklaart u dat de Commissie in het Openingsbesluit stelt dat de rulings wel degelijk invloed hebben op de hoogte van de belasting?

<sup>1</sup> Aanhangsel Handelingen II 2017/18, nr. 3041.

<sup>2</sup> Besluit DGB 2014/3098.

#### **Antwoord vraag 4**

De Europese Commissie stelt zich op het voorlopig standpunt dat specifiek de APA van 2006 en de APA van 2011 van Systems in een fiscale behandeling hebben geresulteerd die de door Systems in Nederland verschuldigde vennootschapsbelasting heeft verlaagd ten opzichte van Nederlandse belastingplichtige vennootschappen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden. Die lagere belastingheffing heeft volgens de Europese Commissie een selectief voordeel opgeleverd. De Europese Commissie onderzoekt op dit moment haar voorlopige standpunt nader en zal na afloop van het onderzoek komen tot een definitief oordeel.

#### **Vraag 5**

Kunt u aangeven waarom de Transactional Net Margin Method (TNMM) de juiste methode was om de jaarlijkse licentievergoeding te berekenen? Kunt u voor de overige verrekenprijsmethoden aangeven waarom deze niet zijn gebruikt?

#### **Antwoord vraag 5**

De OESO richtlijnen voor verrekenprijzen en het Nederlandse verrekenprijbesluit beschrijven de verschillende verrekenprijsmethoden.<sup>3</sup> Er bestaat geen onjuiste verrekenprijsmethode. Elke methode kan in principe worden toegepast mits deze leidt tot een «arm's length» vaststelling van de te belasten winst. Er zijn echter wel situaties waarin de ene methode meer geschikt is dan de andere methode. In antwoorden op schriftelijke vragen van 2 februari 2016 is mijn voorganger uitgebreid ingegaan op de toepassing van de verschillende verrekenprijsmethoden.<sup>4</sup> Welke verrekenprijsmethode het meest geschikt is, is met name afhankelijk van de uitgevoerde functies, gelopen risico's en gebruikte activa. Daarnaast speelt de beschikbaarheid van data een rol om een verrekenprijsmethode betrouwbaar te kunnen toepassen. Op basis hiervan is in de APA tussen de Belastingdienst en Systems uitgegaan van de Transactional Net Margin Methode (TNMM).

#### **Vraag 6**

Hoe kan het dat de regering en de Commissie het niet eens zijn over de vraag welke partij (Systems of Inter IKEA Holding SA: hierna: Holding) de minst complexe is? Hoe wordt vastgesteld welke partij de minst complexe is?

#### **Vraag 14**

Hoe wordt bepaald welk lichaam de minder complexe partij is?

#### **Vraag 20**

Op welke grond acht het kabinet Systems de minst complexe functie, ofwel een doorvoerlichaam, zoals valt te lezen in het Openingsbesluit?

#### **Antwoord vraag 6, 14 en 20**

De «minst complexe partij» wordt in de OESO richtlijnen voor verrekenprijzen omschreven als de partij die geen unieke bijdrage levert aan de

<sup>3</sup> Besluit van 22 april 2018 nr. 2018-6865.

<sup>4</sup> Kamerstukken 25 087 en 31 066, nr. 114.

waardeketen.<sup>5</sup> Een dergelijke partij bezit geen immateriële activa of unieke andere activa. De keuze van de minst complexe entiteit zal worden bepaald op basis van een zogenaamde functionele analyse. Dit is een analyse van de functies die door de gelieerde ondernemingen worden uitgeoefend, rekening houdend met de gelopen risico's en de gebruikte activa. Op basis hiervan is de Belastingdienst tot het oordeel gekomen dat Systems de minst complexe partij is. De Europese Commissie heeft voorlopig een andere analyse gemaakt.

### **Vraag 7**

Hoeveel mensen werken er bij Systems? Hoeveel bij Holding? Wat zijn de activiteiten van Systems en van Holding?

### **Antwoord vraag 7**

Het openingsbesluit van de Europese Commissie vermeldt aantallen medewerkers van Systems en van Inter Ikea Holding SA (hierna: Holding).<sup>6</sup> Deze aantallen komen niet overeen met de informatie over de aantallen waarover de Belastingdienst beschikt. Het noemen van deze aantallen kan ik niet openbaar doen vanwege artikel 67 Algemene wet inzake rijksbelastingen. In de vertrouwelijke besloten technische briefing van 18 april jl. heb ik u ingelicht over de aantallen werknemers op basis van de informatie die aanwezig is bij de Belastingdienst.

### **Vraag 8**

Waarom voorkwamen antimisbruikbepalingen of andere regels niet dat de winst tussen 2006 en 2011 in belangrijke mate neersloeg bij Holding in Luxemburg die, vanwege een oude belastingregeling, in ieder geval over een deel van die winst geen of weinig belasting betaalde?

### **Vraag 9**

Welke regelingen bestaan er die voorkomen dat een groot deel van de winst neerslaat bij een lichaam dat om wat voor reden dan ook zeer laag wordt belast?

### **Antwoord vraag 8 en 9**

Op basis van het arm's-lengthbeginsel uit artikel 9 van het OESO Modelverdrag en de OESO richtlijnen voor verrekenprijzen dienen gelieerde ondernemingen voor fiscale doeleinden onderling onder dezelfde voorwaarden te handelen als onafhankelijke partijen onder vergelijkbare omstandigheden zouden doen. Het arm's-lengthbeginsel is in Nederland gecodificeerd in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Op basis van het arm's-lengthbeginsel wordt voorkomen dat winsten onterecht in een ander land neerslaan. Welke regels in dat land van toepassing zijn met betrekking tot de aan dat land toe te rekenen winst en tegen welk tarief de aan dat land toerekenbare winst wordt belast, is daarbij niet relevant.

### **Vraag 10**

De ruling uit 2006 zou volgens het Openingsbesluit van de Commissie automatisch worden verlengd. Worden rulings ook heden ten dage automatisch of stilzwijgend verlengd?

<sup>5</sup> Par 3.43 OECD Transfer Pricing Guidelines (TPG) 1995, 2.59 TPG 2010, 2.65 TPG 2017.

<sup>6</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/PDF/?uri=OJ:C:2018:121:FULL&from=EN>.

### **Antwoord vraag 10**

De APA uit 2006 is gesloten voor een periode van vijf jaar waarbij tevens is overeengekomen dat deze zou worden verlengd voor een aansluitende periode van vijf jaar onder de voorwaarde dat de feiten en omstandigheden waarop de APA is gebaseerd, niet wezenlijk zijn gewijzigd. Het betreft derhalve geen automatische verlenging. Indien een dergelijke voorwaarde wordt overeengekomen, wordt voorafgaand aan de verlenging getoetst of er sprake is van een wezenlijke verandering van de feiten en omstandigheden. Indien dat het geval is, vervalt de APA.

### **Vraag 11**

Wordt informeel kapitaal (het verlagen van de belastbare winst) ook toegepast wanneer de Belastingdienst in de wetenschap verkeert dat in het andere land geen corresponderende heffing plaatsvindt? Zo ja, waarom?

### **Antwoord vraag 11**

Het arm's-lengthbeginsel, zoals opgenomen in artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de jurisprudentie van de Hoge Raad, waarborgen dat de Nederlandse belastinginspecteur de zakelijke aan Nederland toerekenbare winst in de heffing betreft. Andere landen stellen de belastbare winst en de aldaar verschuldigde belasting zelfstandig vast op basis van de aldaar geldende wet- en regelgeving. Indien een ander land op basis van zijn wetgeving een lagere winst in de heffing betreft, geeft dat de Nederlandse Belastingdienst niet de mogelijkheid de winst die aan het andere land moet worden toegerekend alsnog in de heffing te betrekken. De Hoge Raad heeft dit diverse malen bevestigd. Door maatregelen op het gebied van informatie-uitwisseling, waaronder het uitwisselen van informatie over informeel kapitaal situaties (zowel met als zonder zekerheid vooraf), worden andere landen in staat gesteld om belasting te heffen over de inkomsten die toerekenbaar zijn aan die landen.

### **Vraag 12**

Hoe gebruikelijk is het dat de Belastingdienst afziet van de mogelijkheid om in de aangifte, bij de aanslagregeling of in bezwaar- en beroepsprocedures standpunten in te nemen die afwijken van die in de APA?

### **Antwoord vraag 12**

Een APA is een civielrechtelijke vaststellingsovereenkomst in de zin van artikel 7:900 van het Burgerlijk Wetboek. Partijen kunnen nakoming van hetgeen is overeengekomen in rechte afdwingen. Op basis hiervan is het niet mogelijk om in de aangifte, bij de aanslagregeling of in bezwaar- en beroepsprocedures standpunten in te nemen die afwijken van de APA. Indien feiten en omstandigheden wijzigen of de belastingplichtige voldoet niet langer aan een andere kritische veronderstelling in de APA vervalt de APA van rechtswege. In dat geval kunnen in de aangifte, bij de aanslagregeling of in bezwaar- en beroepsprocedures standpunten worden ingenomen die afwijken van de APA.

### **Vraag 13**

Waarom oordeelt Nederland dat Systems eigenaar, schepper en ontwikkelaar is van het immateriële activum? Hoe kan dit worden gezien als het uitvoeren van eenvoudige functies?

### **Antwoord vraag 13**

Het is de Europese Commissie die Systems kwalificeert als eigenaar, schepper en ontwikkelaar van een immaterieel activum en daar voorlopige conclusies aan verbindt. De Europese Commissie en de Belastingdienst gaan echter uit van een verschillende weging van de feiten en omstandigheden en de kwalificatie daarvan. Tijdens de vertrouwelijke besloten technische briefing aan de Vaste Commissie van Financiën van 18 april 2018 is op dit punt ingegaan.

### **Vraag 15**

Klopt het dat de ontwikkeling van het immaterieel activum een breed scala aan functies vereist?

### **Antwoord vraag 15**

Er kan een onderscheid worden gemaakt tussen het ontwikkelen, het verbeteren, het onderhouden, het beschermen en het exploiteren van een immaterieel actief. Afhankelijk van het soort immaterieel actief en de ontwikkelingsfase van het immaterieel actief is de ene functie belangrijker dan de andere. Het is derhalve afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het concrete geval of een breed scala aan functies vereist is.

### **Vraag 16**

Hoe gaat de Belastingdienst om met een concern dat zoveel vertakkingen heeft met afzonderlijke besloten vennootschappen dat het bijna ondoenlijk is om de benodigde informatie, zoals wie de uiteindelijk belanghebbende (UBO) is, te achterhalen? Krijgen deze een ruling?

### **Antwoord vraag 16**

De Belastingdienst verstrekt alleen een ruling indien de uiteindelijk gerechtigde bekend is.

Dat een concern bestaat uit vele vennootschappen is in principe geen belemmering. Op grond van de OESO-richtlijnen dient op basis van een functionele analyse te worden vastgesteld welke vennootschap welke functies verricht, welke risico's daarbij worden gelopen en welke activa daarbij worden gebruikt. Vervolgens wordt daar een arm's-length beloning aan toegerekend. Bij het verzoek om zekerheid vooraf is dit een onderdeel van de aan te leveren informatie. Indien er onduidelijkheid bestaat of twijfels rijzen over deze functies, risico's en activa en de daaraan toegerekende beloning zal geen ruling worden gegeven.

### **Vraag 17**

Bestaan er rulings waar de bezwaren van de Europese Commissie zoals beschreven in het Openingsbesluit ook voor gelden? Zo ja, hoeveel?

### **Antwoord vraag 17**

De Europese Commissie kondigt in haar openingsbesluit van 17 december 2017 een onderzoek aan naar een tweetal APA's die door de Belastingdienst zijn overeengekomen met Systems. Bij het vaststellen van een arm's-length beloning dient in elke situatie een weging van functies, activa en risico's plaats te vinden. Elke casus kent zijn eigen unieke feiten en omstandigheden die gewogen moeten worden. De voorlopige bezwaren van de Europese Commissie zijn gebaseerd op haar weging van unieke feiten en omstandigheden in de APA's met Systems.

### **Vraag 18**

Waarom zijn er bij rulings die naar buiten komen (Proctor & Gamble, Starbucks, IKEA) altijd vraagtekens te plaatsen bij de wenselijkheid of zelfs de rechtmatigheid ervan?

### **Antwoord vraag 18**

In het verleden hebben diverse interne en externe onderzoeken plaatsgevonden naar de rullingpraktijk. Een overzicht van deze onderzoeken en de conclusies die de onderzoekers uit deze onderzoeken hebben getrokken is opgenomen in het werkdocument dat is opgesteld ten behoeve van de herziening van de rullingpraktijk.<sup>7</sup> Deze onderzoeken plaatsen geen vraagtekens bij de rechtmatigheid van afgegeven rulings.

Uit één van de onderzoeken is wel gebleken dat er winst te halen is op het gebied van de procedures rond de afgifte van rulings. Naar aanleiding van dit onderzoek heb ik een herziening van de rullingpraktijk aangekondigd. De internetconsultatie over de herziening is inmiddels gesloten. Ik informeer uw Kamer later dit jaar over mijn plannen. Doel is dat de vormgeving van de nieuwe rullingpraktijk staat per 1 januari 2019 zodat de Belastingdienst vanaf dat moment kan starten met de implementatie daarvan.

### **Vraag 19**

Hoe vaak komt het in Nederland voor dat een dochteronderneming de licenties van het moederbedrijf koopt?

### **Antwoord vraag 19**

Het is niet ongevoerd dat een vennootschap licenties koopt en deze zelfstandig gaat exploiteren. Dit gebeurt zowel in gelieerde als ongelieerde situaties. Deze gegevens worden niet centraal en systematisch bijgehouden.

### **Vraag 21**

Hoe vaak loopt de looptijd van een lening gelijk op met de duur van een rulling?

### **Antwoord vraag 21**

Voor APA's en ATR's geldt een looptijd van in beginsel vier tot vijf jaar maar uitzonderingen zijn mogelijk wanneer de feiten en omstandigheden dit rechtvaardigen. De Belastingdienst houdt niet systematisch centraal bij wat de looptijd van alle rulings zijn en of deze looptijd aansluit bij de duur van een eventuele lening.

### **Vraag 22**

Hoe vaak druist een rulling in tegen Nederlandse wetgeving?

### **Antwoord vraag 22**

Rulings druisen niet in tegen de Nederlandse wetgeving. Rulings worden afgegeven binnen de kaders van wet-, regelgeving, beleid en jurisprudentie.

<sup>7</sup> <https://www.internetconsultatie.nl/rullingpraktijk/berichten>.

### **Vraag 23**

Klopt het onderzoek van de Groenen dat IKEA meer dan € 1 miljard belasting heeft ontweken?

### **Vraag 28**

Kloppen alle beweringen over IKEA uit het rapport van de Groenen?

### **Vraag 29**

Kunt u een uitputtende lijst maken van onderdelen uit het IKEA rapport van de Groenen waar u het niet mee eens bent? Of onderschrijft u alle beweringen uit dit rapport?

### **Antwoord vraag 23, 28 en 29**

Gezien artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen kan ik niet ingaan op de vraag of alle beweringen uit het rapport van de Groenen kloppen. In zijn algemeenheid geldt dat de Belastingdienst die bedragen in de heffing betreft die hij op basis van de Nederlandse wet-, regelgeving, beleid en jurisprudentie in de heffing kan en mag betrekken.

### **Vraag 24**

Zou een Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB; een gemeenschappelijke geconsolideerde heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting) de constructie van IKEA onmogelijk hebben gemaakt?

### **Antwoord vraag 24**

De Europese Commissie heeft in 2016 richtlijnvoorstellen gedaan voor een CCTB (de eerste stap) en een CCCTB (de tweede stap). De CCTB is een gemeenschappelijk vennootschapsbelastingstelsel voor alle EU-lidstaten. De CCCTB houdt in dat deze vennootschapsbelastingssystemen worden geconsolideerd. In EU-verband wordt nog steeds gesproken over de CCTB. Vanwege uiteenlopende bezwaren van diverse lidstaten, waaronder Nederland, is invoering van de CCTB en de CCCTB niet aan de orde. Welke invloed de CCTB en de CCCTB precies hebben op specifieke structuren van specifieke bedrijven is daarom ook moeilijk te voorspellen. In zijn algemeenheid kan worden gezegd dat voor bedrijven op wie de CCCTB van toepassing zou zijn, onderlinge transacties binnen de EU wegvallen vanwege de consolidatie (de CCCTB). De winst tussen de lidstaten zou dan worden verdeeld op basis van een verdeelsleutel en niet langer op basis van de transfer pricing regels. Op transacties tussen EU-lidstaten en derdelanden zouden de transfer pricing regels wel van toepassing blijven. Bedrijven die ook buiten de EU actief zijn, krijgen dan dus met twee systemen te maken.

### **Vraag 25**

Is de constructie waar IKEA gebruik van heeft gemaakt nog steeds mogelijk?

### **Antwoord vraag 25**

Het staat concerns vrij zich in te richten op een wijze die past bij de bedrijfsvoering. Ook de overdracht van activa binnen een concern maakt daar onderdeel van uit. Het is niet aan mij om daar een oordeel over te



vellen. Belastingplichtigen dienen hier uiteraard wel de juiste (fiscale) consequenties aan te verbinden. Het is vervolgens aan de Belastingdienst om toe te zien op een juiste toepassing van de fiscale wet- en regelgeving.

### **Vraag 26**

Welke wetswijzigingen zijn nodig om de constructies van IKEA te beëindigen?

### **Antwoord vraag 26**

Wegens artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen kan ik hier niet verder ingaan op de individuele positie van Systems.

### **Vraag 27**

Klopt het dat Nederland betalingen voor licenties bij IKEA heeft goedgekeurd, terwijl die naar Luxemburg verdwenen waar ze onbelast bleven?

### **Antwoord vraag 27**

In de APA is zekerheid vooraf gegeven over de zakelijke beloning voor de door Systems in Nederland uitgeoefende functies, gebruikte activa en gelopen risico's. Het is voor de Nederlandse fiscale behandeling niet van belang of betalingen aan Luxemburg aldaar in de heffing worden betrokken. Later dit jaar informeer ik uw Kamer over de voorgenomen herziening van de rullingpraktijk. Hierbij besteed ik ook aandacht aan de vraag in welke gevallen in de toekomst zekerheid vooraf zal worden gegeven.

### **Vraag 30**

De franchisees betalen een vergoeding van 3% van de «net franchisee turnover». Kunt u aangeven wat de «net franchisee turnover» inhoudt? Is dit gebruikelijk bij franchise ondernemingen? Is het niet logischer om een franchise vergoeding te berekenen over de winst dan over de omzet?

### **Antwoord 30**

Onder «net franchisee turnover» moet worden verstaan de netto-omzet van de winkels. De netto-omzet bestaat uit de brutoverkopen minus schadevergoedingen, betalingskortingen en teruggenomen goederen. Het berekenen van een franchise vergoeding over de winst is vanuit het perspectief van de franchisegever niet erg logisch bekeken. De omzet wordt immers gegenereerd op basis van het unieke product of de unieke formule terwijl de winst volgt uit de efficiënte bedrijfsvoering van de franchisenemer waar de franchisegever geen invloed op heeft. Marktwaarnemingen bevestigen dat franchisevergoedingen over het algemeen over de omzet berekend worden.