



Internationaal Belastingrecht. Besluit Onderlinge overlegprocedures

Directoraat-generaal Fiscale Zaken, Directie Internationale Zaken en Verbruiksbelastingen

Besluit van 11 juni 2020, nr. 2020-0000101607, Staatscourant 2020, 32689

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit bevat een nadere beschrijving en invulling van de onderlinge overlegprocedure op grond van de Wet fiscale arbitrage, een bilateraal belastingverdrag of het EU-arbitrageverdrag.

Hoofdstuk 1. Inleiding

1.1 Afkortingenlijst

APA: Advance Pricing Agreement

Arbitragerichtlijn: Richtlijn 2017/1852 van de Raad van 10 oktober 2017 betreffende mechanismen ter beslechting van belastinggeschillen in de Europese Unie

AVG: Algemene Verordening Gegevensverwerking

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen

BAPA: Bilaterale APA

BFB: Besluit Fiscaal Bestuursrecht

Behandelteam IFZ: Behandelteam Internationale Fiscale Zekerheid van de Belastingdienst

Belastingverdrag: Overeenkomst of bilateraal verdrag tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen

BEPS: Base Erosion and Profit Shifting

CGVP: Coördinatiegroep Verrekenprijzen van de Belastingdienst

EU-arbitrageverdrag: Verdrag ter afschaffing van dubbele belasting ingeval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (90/436/EEG)

IZV: Internationale Zaken en Verbruiksbelastingen

IW: Invorderingswet

MAP: Mutual agreement procedure (onderlinge overlegprocedure)

MAPA: Multilaterale APA

MLI: Multilateraal Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguitholling en winstverschuiving

OESO: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling

WFA: Wet fiscale arbitrage

WIB: Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen

1.2 Aanleiding voor het besluit

Dit besluit vervangt het besluit van 29 september 2008, nr. IFZ2008/248M. Dit besluit sluit aan bij recente ontwikkelingen, waaronder de totstandkoming van een internationale minimumstandaard voor geschilbeslechting in Actieplan 14 van het BEPS-project van de OESO, de inwerkingtreding van de arbitragerichtlijn¹ en de totstandkoming van het MLI. Belangrijke wijzigingen ten opzichte van het voorgaande besluit zijn:

- de procedure onder de WFA is in dit besluit opgenomen;
- het onderscheid tussen de reguliere, vervroegde en extra vervroegde onderlinge overlegprocedure is komen te vervallen;
- dit besluit bevat goedkeurend beleid voor de situatie waarin geen uitkomst in de onderlinge overlegprocedure kan worden bereikt vanwege de samenloop met gerechtelijke uitspraken in het buitenland;
- goedgekeurd wordt onder welke voorwaarden de inspecteur buiten de verjaringstermijn een corresponderende correctie kan geven;
- het besluit beschrijft hoe de Nederlandse bevoegde autoriteit overlegprocedures in driehoeksituaties aanpakt;
- dit besluit schrijft voor dat de voorwaarden voor het aanvragen van een BAPA of MAPA gelijk zijn aan de voorwaarden voor het aanvragen van een unilaterale APA;

¹ Pb EU L 265/1 van 14 oktober 2017.



- het beleid inzake de belasting- en invorderingsrente bij onderlinge overlegprocedures is in lijn gebracht met de praktijk;
- het besluit is geactualiseerd en er zijn redactionele wijzigingen aangebracht ten opzichte van het besluit van 29 september 2008, nr. IFZ2008/248M.

1.3 Algemeen

Meerdere regelingen geven een belanghebbende de mogelijkheid om een (dreigend) geschil over de toepassing of uitleg van een belastingverdrag voor te leggen aan de bevoegde autoriteiten met het verzoek om in onderling overleg het geschil op te lossen. Op grond van de bilaterale regelingen ter voorkoming van dubbele belastingen kan ook een verzoek worden ingediend om het sluiten van een bilaterale of multilaterale verrekenprijfspraak (BAPA of MAPA). Het is de intentie van de Nederlandse bevoegde autoriteit om dergelijke verzoeken voortvarend te behandelen, waarbij het streven is om de belastingheffing in strijd met het verdrag zo spoedig mogelijk weg te nemen. Vanzelfsprekend is dit mede afhankelijk van de opstelling van de andere bevoegde autoriteit.

In dit besluit leg ik uit op welke grondslagen een verzoek om een onderlinge overlegprocedure kan worden gebaseerd. Voorts geef ik aan *hoe* en *wanneer* een belanghebbende een verzoek om een onderlinge overlegprocedure op een van de toepasselijke grondslagen kan indienen en leg ik uit hoe de onderlinge overlegprocedure verloopt. Ook beschrijf ik de voorwaarden voor een verzoek om een BAPA of een MAPA te sluiten.

1.4 Beschrijving van de onderlinge overlegprocedure

De onderlinge overlegprocedure is een procedure tussen twee (in een enkel geval meerdere) staten waarbij de bevoegde autoriteiten van die staten zich inspannen om tot een gezamenlijke oplossing te komen voor een situatie waarin sprake is van belastingheffing die niet in overeenstemming is met het toepasselijke (belasting)verdrag. In Nederland voert de directie IZV van het Ministerie van Financiën de taak van bevoegde autoriteit uit. De procedure kan op basis van verschillende grondslagen worden opgestart. In hoofdstuk 2 worden deze grondslagen besproken.

Een onderlinge overlegprocedure kan op verzoek van een belanghebbende in gang worden gezet. Dit kan ook naast de inzet van nationale rechtsmiddelen. Over de samenloop tussen de onderlinge overlegprocedure en nationale rechtsmiddelen kan in hoofdstuk 3 meer informatie worden gevonden. In dat hoofdstuk worden ook de eisen besproken waaraan een verzoek om een onderlinge overlegprocedure te starten moet voldoen. Een kenmerk van de onderlinge overlegprocedure is dat deze een *inspanningsverplichting* in het leven roept voor de betrokken bevoegde autoriteiten om tot een oplossing te komen als het verzoek in behandeling wordt genomen en een unilaterale oplossing niet mogelijk is. Op deze beoordeling wordt in hoofdstuk 4 nader ingegaan. De insteek van de Nederlandse bevoegde autoriteit is om procedures op een zo efficiënt en effectief mogelijke wijze te voeren en belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van een belastingverdrag weg te nemen. Daarbij is het streven om de procedures binnen een termijn van twee jaar af te ronden. De kans dat een onderlinge overlegprocedure binnen deze termijn wordt afgerond, wordt echter mede bepaald door de opstelling van de andere betrokken bevoegde autoriteit(en) en ook van de medewerking van de belastingplichtige. De mogelijkheid van verplichte en bindende arbitrage zal bijdragen aan het tijdig afronden van een onderlinge overlegprocedure. In hoofdstuk 5 wordt het (indicatieve) verloop van de procedure uitgelegd. Als de bevoegde autoriteiten overeenstemming bereiken over de oplossing van de voorgelegde kwestie, wordt deze voorgelegd aan de belanghebbende. Deze kan kiezen om die oplossing te accepteren of te verwerpen. Als de uitkomst wordt geaccepteerd, zorgen de bevoegde autoriteiten voor de implementatie hiervan. Over de uitkomst en implementatie kan in hoofdstuk 6 meer informatie worden gevonden.

Steeds meer regelingen kennen de mogelijkheid van verplichte en bindende arbitrage. Arbitrage biedt aan belastingplichtigen zekerheid dat belastingheffing in strijd met het (belasting)verdrag door de bevoegde autoriteiten wordt weggenomen. Dit besluit bevat in hoofdstuk 7 een korte uitleg over de verschillende arbitrageregelingen. Gelet op de variatie aan voorwaarden en procedureregels in deze regelingen, worden deze voorwaarden en procedureregels in dit besluit niet uitputtend behandeld.

1.5 Reikwijdte

Dit besluit ziet op de behandeling van alle verzoeken voor het starten van een onderlinge overlegprocedure. Daarbij kan onderscheid worden gemaakt tussen zogenoemde verrekenprijzaken en andere zaken, de zogenoemde interpretatiezaken. Verrekenprijzaken zien uitsluitend op het vaststellen van de zakelijke voorwaarden van transacties tussen gelieerde partijen en op het vaststellen van de zakelijkheid van de winstallocatie aan vaste inrichtingen. In dit besluit zal ik ook ingaan op overlegprocedures waarin wordt verzocht om in onderling overleg de woonplaats van een persoon anders dan een



natuurlijk persoon te bepalen (MAP-tiebreakerzaken). Deze laatste procedure geldt voor gevallen waarin het woonplaatsartikel in het desbetreffende belastingverdrag voor de vaststelling van de verdragswoonplaats het onderling overlegcriterium hanteert. Nederland heeft onder het MLI voor deze bepaling gekozen. Of deze bepaling daadwerkelijk wordt opgenomen in het belastingverdrag, hangt ervan af of het andere land een zelfde keuze heeft gemaakt en of het MLI in de verhouding tot dat land al van toepassing is geworden.²

Ook zal ik in dit besluit ingaan op verzoeken om een corresponderende correctie in verrekenprijzaken (hoofdstuk 8), alsmede op BAPA's en MAPA's (hoofdstuk 9).

Opgemerkt wordt dat de onderlinge overlegprocedure in het onderhavige besluit betrekking heeft op belastingheffing en niet op premieheffing voor de sociale zekerheid. Verder is dit besluit niet bedoeld om rechten en verplichtingen die voortvloeien uit door Nederland gesloten bilaterale of multilaterale regelingen te wijzigen, uit te breiden dan wel te beperken.

1.6 Voorbeelden

Het instrument van de onderlinge overlegprocedure is bedoeld voor gevallen waarin belastingheffing in strijd met het belastingverdrag is ontstaan of dreigt te ontstaan. Voorbeelden van gevallen waarvoor de onderlinge overlegprocedure een oplossing kan bieden, zijn:

- een belanghebbende heeft een tijd in het buitenland gewerkt en beide staten menen een heffingsrecht te hebben;
- een belanghebbende ontvangt een pensioen uit het buitenland en beide staten menen een heffingsrecht te hebben;
- een belanghebbende wordt door twee staten beschouwd als inwoner. Het wereldinkomen van de belanghebbende wordt door beide staten in de heffing betrokken.

Een onderlinge overlegprocedure kan in sommige gevallen overigens door de belanghebbende eenvoudig worden voorkomen door een (gecorrigeerde) aangifte in te dienen. Bijvoorbeeld, een belanghebbende die in het buitenland woont en in Nederland werkt, moet in beide landen aan zijn aangifteverplichting voldoen. Als daar niet aan wordt voldaan, kan een situatie van belastingheffing in strijd met het belastingverdrag ontstaan. In een dergelijk geval kan het zijn dat het alsnog indienen van een belastingaangifte voldoende kan zijn om de belastingheffing in strijd met het belastingverdrag weg te nemen.

Voorbeelden van typische situaties op het gebied van verrekenprijzen:

- de situatie waarin, in het kader van de belastingheffing, de prijs voor de levering van goederen of diensten tussen verbonden ondernemingen wordt gecorrigeerd door de Nederlandse belastingdienst dan wel de buitenlandse belastingdienst;
- situaties die zien op de winsttoerekening aan een vaste inrichting.

1.7 Onderlinge overlegprocedure in bijzondere gevallen

Naast de onderlinge overlegprocedure die in dit besluit wordt beschreven, bevatten vrijwel alle Nederlandse belastingverdragen een bepaling die vergelijkbaar is met artikel 25, derde lid, van het OESO-modelverdrag. Op grond van deze bepaling kunnen bevoegde autoriteiten met elkaar in overleg treden om onduidelijkheden, problemen en andere situaties die betrekking hebben op de interpretatie of toepassing van de belastingverdragen op te lossen. Ook kunnen zij elkaar raadplegen over situaties van dubbele belastingheffing die niet worden bestreken door de bepalingen van het belastingverdrag. Het verschil met de onderlinge overlegprocedure waar dit besluit over gaat, is dat het in dergelijke gevallen niet hoeft te gaan om een individuele casus en dat het initiatief voor een dergelijk overleg bij de bevoegde autoriteiten ligt. De regels die voor de gewone onderlinge overlegprocedure gelden zijn niet van toepassing. Voorbeelden waarin door de Nederlandse bevoegde autoriteit met een andere bevoegde autoriteit overeenstemming is gevonden over meer generieke problemen zijn:

- Overeenkomst tussen de bevoegde autoriteiten van België en Nederland met betrekking tot de toepassing van artikel 18 van het Verdrag, waarin de bevoegde autoriteiten van Nederland en België overeenstemming hebben bereikt over de toepassing van artikel 18 van het Verdrag over uit Nederland afkomstige aanvullende pensioenen van inwoners van België.³
- Overeenkomst tussen de bevoegde autoriteiten van Zwitserland en Nederland inzake de fiscale behandeling van de Nederlandse fiscale beleggingsinstelling en de Zwitserse Fonds Commun de Placement en de Société d'Investissement a Capital Variable.⁴

² Zie voor nadere informatie: <https://www.oecd.org/tax/treaties/mli-matching-database.htm>.

³ Stcrt. 2018, 17744.

⁴ Stcrt. 2018, 20619.



Hoofdstuk 2. Grondslagen waarop een verzoek om een onderlinge overlegprocedure te starten kan worden gebaseerd

2.1 Welke grondslagen zijn er?

Een verzoek om een onderlinge overlegprocedure kan op verschillende grondslagen worden gebaseerd. Dit zijn:

- a) de Wet fiscale arbitrage⁵ (WFA);
- b) een belastingverdrag, en
- c) het EU-arbitrageverdrag.

In dit onderdeel worden deze verschillende grondslagen besproken. Gelet op de complexiteit van deze regelgeving, kan niet worden uitgesloten dat hierover vragen zullen rijzen. In dat geval kan via de volgende link nadere informatie over de onderlinge overlegprocedure worden gevonden: <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingverdragen>. Via deze site kan ook contact worden opgenomen met de directie IZV.

a) WFA

Een procedure op basis van de WFA staat open voor geschillen met lidstaten van de Europese Unie (EU). Een verzoek (in de WFA aangeduid met de term klacht) op basis van deze wet kan sinds 1 juli 2019 worden ingediend voor geschillen die betrekking hebben op inkomsten of vermogen verkregen in een belastingjaar dat begint op of na 1 januari 2018.⁶⁷ Waar in dit besluit over een verzoek wordt gesproken, wordt daarmee ook de klacht als bedoeld in de WFA bedoeld, tenzij anders is aangegeven.

Een verzoek moet aan een aantal eisen voldoen om te kunnen worden aanvaard. Wanneer een verzoek op grond van de WFA wordt aanvaard, spannen de bevoegde autoriteiten zich in om de kwestie te beslechten. Naast een procedure voor onderling overleg, waarbij de bevoegde autoriteiten zich inspannen om de kwestie te beslechten, bevat de WFA bepalingen die het voor de belanghebbende mogelijk maken om arbitrage af te dwingen in het geval de betrokken bevoegde autoriteiten niet binnen de voorgeschreven termijn van twee (of drie) jaar een (mogelijke) oplossing hebben gevonden door middel van onderling overleg. Kenmerkend voor de arbitragemogelijkheden in de WFA is, dat deze door de belanghebbende zelf kunnen worden verzocht en door middel van een gang naar de rechter kunnen worden afgedwongen. Dit geeft de belanghebbende zekerheid dat de belastingheffing in strijd met het verdrag wordt weggenomen. Voorts biedt de WFA de mogelijkheid een zaak waarin één van de betrokken staten de toegang tot de onderlinge overlegprocedure weigert in de vorm van een afwijzing van het verzoek, ter arbitrage voor te leggen met de vraag of al dan niet terecht het verzoek is afgewezen. In het geval beide staten het verzoek afwijzen, staat beroep bij de nationale rechter tegen deze weigering open. In hoofdstuk 7 wordt nader ingegaan op arbitrage.

b) Belastingverdrag

Een verzoek om een onderlinge overlegprocedure kan ook worden gebaseerd op een bilateraal belastingverdrag. Nederland heeft met ruim 90 landen een bilateraal belastingverdrag gesloten. Deze verdragen bevatten allemaal een bepaling op grond waarvan Nederland in overleg kan treden met de andere verdragsluitende staat. Hoewel in belastingverdragen afspraken worden gemaakt over de verdeling van heffingsrechten tussen de betrokken staten, kunnen belanghebbenden toch geconfronteerd worden met belastingheffing in strijd met een verdrag. In een dergelijk geval kan de belanghebbende de betrokken bevoegde autoriteit(en) verzoeken om in onderling overleg het geschil op te lossen. Allereerst vindt dan een beoordeling plaats of het verzoek aan de eisen voldoet. Als dat het geval is en als een geschil niet unilateraal kan worden opgelost door de bevoegde autoriteit van de staat waar het verzoek is ingediend, rust op de bevoegde autoriteiten de verplichting zich in te spannen om de belastingheffing in strijd met het verdrag op te lossen. Een toenemend aantal belastingverdragen bevat tevens een bepaling voor verplichte en bindende arbitrage voor gevallen waarin de belastingheffing in strijd met het verdrag niet of niet volledig in de onderlinge overlegprocedure is weggenomen. Dit kan zijn geregeld in het van toepassing zijnde belastingverdrag doordat daarin in de bepaling waarin de onderlinge overlegprocedure is geregeld, in een arbitrageregeling is voorzien. Of doordat staten de arbitrageregeling uit het MLI hebben geaccepteerd, zoals Nederland. Net als voor de MAP-tiebreakerprocedure geldt dat het

⁵ Wet van 10 juli 2019, houdende Invoering van een wettelijke mechanisme ten behoeve van de beslechting van belastinggeschillen tussen lidstaten van de Europese Unie, Stbl. 2019, 261. Deze wet implementeert de arbitrag Richtlijn.

⁶ Er bestaat op grond van de WFA ook de mogelijkheid om een verzoek in te dienen dat betrekking heeft op een eerder belastingjaar, maar zo'n verzoek wordt alleen in behandeling genomen als de betrokken bevoegde autoriteiten overeenkomen de bepalingen van de arbitrag Richtlijn toe te passen op de voorgelegde kwestie. De termijnen van de WFA gaan pas lopen nadat voornoemde overeenstemming aan de belanghebbende is meegedeeld.

⁷ Hieronder vallen ook de Belastingregeling Nederland Curaçao, de Belastingregeling Nederland Sint Maarten en de Belastingregeling voor het Koninkrijk.



arbitragedeel uit het MLI pas van toepassing is als beide landen dit deel hebben geaccepteerd⁸ en geratificeerd en wanneer dit van toepassing is geworden. Arbitrageregelingen kunnen beperkingen bevatten inzake de toegang tot arbitrage. In geval van verplichte en bindende arbitrage is er voor de belanghebbende de garantie dat er een oplossing wordt geboden voor zijn geschil.

c) *EU-arbitrageverdrag*

Tot slot kan een verzoek om in onderling overleg te treden worden gebaseerd op het zogenoemde EU-arbitrageverdrag. Deze grondslag staat alleen open voor verrekenprijzaken zaken tussen EU-lidstaten. Het betreft dan de situatie waarin de beginselen van artikel 4 (arm's length handelen) van dat verdrag niet in acht zijn genomen.

Het EU-arbitrageverdrag voorziet in een verplichte arbitrageprocedure, ingeval de bevoegde autoriteiten in het kader van een onderlinge overlegprocedure niet binnen de tweejaarstermijn tot overeenstemming kunnen komen.

2.2 Samenloop en kiezen voor een grondslag

In sommige gevallen kan een verzoek op meerdere grondslagen worden gebaseerd, zoals bij geschillen tussen EU-lidstaten, waarbij een beroep kan worden gedaan op de WFA en op een bilateraal belastingverdrag. Een ander voorbeeld is de samenloop voor verrekenprijzaken tussen EU-lidstaten, waarvoor geldt dat een onderlinge overlegprocedure op alle drie de grondslagen kan worden gebaseerd.

Een belanghebbende moet in die situatie kiezen op welke grondslag het verzoek om een onderlinge overlegprocedure is gebaseerd. Er wordt van de belanghebbende die een verzoek indient, verwacht dat dit in het verzoek wordt vermeld. Als een verzoek wordt ingediend op basis van de WFA, is wettelijk geregeld dat een onderlinge overlegprocedure die is gestart op basis van een andere grondslag zoals een bilateraal belastingverdrag, eindigt.

Overigens kan in verrekenprijzaken bij het maken van de keuze een onderscheid worden gemaakt tussen de onderdelen van een geschil die wel, en de onderdelen die niet op verrekenprijzen zien. Het is bijvoorbeeld mogelijk om voor de vraag of er sprake is van een vaste inrichting een beroep te doen op het bilaterale belastingverdrag, terwijl voor de vraag hoe de winsttoerekening aan deze vaste inrichting dient plaats te vinden een beroep wordt gedaan op het EU-arbitrageverdrag. Wel ligt het in de rede dat voor alle relevante verrekenprijzaken die spelen met betrekking tot een specifieke aanslag of set van opeenvolgende aanslagen dezelfde keuze wordt gemaakt, maar de keuze hiervoor ligt uiteindelijk bij de belastingplichtige. Het kan bijvoorbeeld zo zijn dat nadat een onderlinge overlegprocedure op een bepaalde grondslag is aangevangen, een nieuwe regeling in werking treedt waardoor een verzoek over dezelfde kwestie voor een volgend jaar op een andere (te prefereren) grondslag kan worden gebaseerd.

Zoals hiervoor is aangegeven, moet een belanghebbende de keuze voor de regeling waarop het verzoek wordt gebaseerd kenbaar maken. In zijn algemeenheid merk ik op dat een regeling die voorziet in de mogelijkheid van verplichte en dwingende arbitrage voor de belanghebbende de grootste zekerheid biedt dat de belastingheffing in strijd met het verdrag zal worden weggenomen. Dit geldt voor de WFA, maar ook voor belastingverdragen die een arbitragebepaling kennen met een mechanisme voor de belanghebbende om arbitrage af te dwingen. Als een belastingverdrag geen arbitragebepaling kent, rust in het kader van een onderlinge overlegprocedure op de betrokken staten alleen een inspanningsverplichting om het geschil op te lossen. Bij de keuze tussen de WFA of een dergelijk belastingverdrag, biedt de WFA de meeste rechtszekerheid (er moet natuurlijk wel een beroep op de WFA openstaan). Wanneer de keuze tussen de WFA en het EU-arbitrageverdrag openstaat, geldt ook dat de WFA de meeste garantie biedt voor een belanghebbende dat de dubbele belastingheffing of belastingheffing in strijd met het verdrag wordt weggenomen, omdat de belanghebbende mogelijkheden heeft gekregen om arbitrage via de rechter af te dwingen.

Als meerdere arbitrageregelingen van toepassing zijn, kan het bij het maken van een keuze voor een grondslag van belang zijn de toepasselijke regelingen te bekijken, om na te gaan welke regeling voor het voorliggende geval de meeste ruimte biedt. Arbitrageregelingen kunnen namelijk beperkingen bevatten in de toegang tot arbitrage. De arbitrage-richtlijn biedt EU-lidstaten bijvoorbeeld de mogelijkheid om bij de implementatie van de richtlijn in nationale wetgeving beperkingen op te nemen in de toegang tot arbitrage, namelijk in geval er een sanctie is opgelegd wegens fraude, opzettelijk verzuim of grove schuld en indien in het voorgelegde geval geen sprake is van dubbele belastingheffing. Nederland heeft er bij de implementatie van de arbitrage-richtlijn in de WFA voor gekozen om de toegang alleen te beperken voor gevallen waarin terzake van het geschil een straf door de rechter op grond van de artikelen 68 en 69 van de AWR is opgelegd. Andere EU-lidstaten kunnen meer beperkin-

⁸ Zie voor nadere informatie: <https://www.oecd.org/tax/treaties/mli-matching-database.htm>.



gen hebben opgenomen in hun nationale wetgeving. Ook bilaterale belastingverdragen die een arbitrageregeling bevatten, kunnen beperkingen stellen aan de toegang tot arbitrage. Staten die het arbitragedeel van het MLI hebben geaccepteerd, kunnen voorbehouden formuleren op de reikwijdte van de arbitrageafdeling. Ook geeft het MLI landen de mogelijkheid om geen toegang tot arbitrage te verlenen als een nationale rechter zich al over het geschil heeft uitgesproken. Veel staten hebben van deze mogelijkheid gebruik gemaakt.

Zoals gezegd, kan nadere informatie worden gevonden via de website: <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingverdragen>.

Hoofdstuk 3. Het indienen van een verzoek door de belanghebbende om in onderling overleg te treden

Aan het indienen van een verzoek om in onderling overleg te treden, is een aantal formele eisen verbonden. Hierop zal in dit hoofdstuk worden ingegaan.

3.1 Bij wie kan een verzoek worden ingediend?

WFA

Een verzoek op grond van de WFA moet worden gestuurd naar de bevoegde autoriteit van Nederland en (gelijktijdig) naar de bevoegde autoriteit van de andere EU-lidstaat die bij het geschil is betrokken. Voor natuurlijke personen en voor kleine ondernemers⁹ die inwoner zijn van Nederland, volstaat indiening van het verzoek bij de Nederlandse bevoegde autoriteit. De Nederlandse bevoegde autoriteit zal dan de andere bevoegde autoriteit in kennis stellen van de klacht.

Belastingverdrag

Een verzoek op grond van een belastingverdrag kan worden ingediend bij de bevoegde autoriteit van de staat waarvan de betrokken belanghebbende inwoner is.¹⁰ In een toenemend aantal belastingverdragen is echter opgenomen dat het verzoek ook mag worden ingediend in de andere staat of in beide staten. Als een belanghebbende ervoor kiest om in een dergelijke situatie het verzoek in te dienen in beide staten, wordt verwacht dat hij dit gelijktijdig doet.

EU-arbitrageverdrag

Een verzoek op grond van het EU-arbitrageverdrag kan worden ingediend in de staat waar de onderneming inwoner is of waarin haar vaste inrichting is gelegen. De onderneming moet tegelijkertijd de bevoegde autoriteit van de andere betrokken staat of staten die bij de zaak betrokken zijn informeren.

3.2 De Nederlandse bevoegde autoriteit

De bevoegde autoriteit voor Nederland is de Minister van Financiën. Aan de directeur van de directie IZV is het mandaat verleend de taak van bevoegde autoriteit uit te voeren.

Een verzoek om in deze zaken in Nederland een onderlinge overlegprocedure te starten dient te worden gestuurd naar:

Ministerie van Financiën
Directie Internationale Zaken en Verbruiksbelastingen
Postbus 20201
2500 EE DEN HAAG
Postbus e-mail: internationalezaken@minfin.nl
onder vermelding van "onderlinge overlegprocedure"

3.3 Waaraan moet een verzoek voldoen?

Voor alle verzoeken om een onderlinge overlegprocedure geldt dat deze schriftelijk per post of per e-mail moeten worden ingediend. Het verzoek moet de in Annex A of Annex B voorgeschreven informatie bevatten. Annex A bevat een overzicht van de informatie die bij een verzoek op basis van de WFA ten minste moet worden verstrekt. Annex B bevat een overzicht van de informatie die bij een

⁹ Zie artikel 2.7, eerste lid, WFA.

¹⁰ Ingeval sprake is van het EU-arbitrageverdrag kan een verzoek ook worden ingediend in de Staat waarin de vaste inrichting van belanghebbende is gelegen.



verzoek op basis van een belastingverdrag of EU-arbitrageverdrag minimaal moet worden verstrekt. Die informatie is nodig om te kunnen beoordelen of een verzoek in behandeling kan worden genomen. Als de voorgeschreven informatie niet wordt ingestuurd kan het verzoek worden afgewezen. Een belanghebbende zal echter eerst de gelegenheid krijgen om de ontbrekende informatie aan te vullen. Voor verrekenprijzaken wordt de belanghebbende gevraagd bij het indienen van een verzoek een standaardformulier in te vullen en aan te leveren. Dit standaardformulier kan worden gedownload via de site <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingverdragen>. Op dit formulier kan een deel van de voorgeschreven informatie worden ingevuld. Het invullen van het formulier alleen is echter niet voldoende om aan de informatie-eisen te voldoen.

Ingeval een belanghebbende zich met betrekking tot hetzelfde geschil ook wendt tot de andere betrokken bevoegde autoriteit, is het van belang dat de belanghebbende de betrokken bevoegde autoriteiten inhoudelijk van dezelfde informatie voorziet en dat beide bevoegde autoriteiten tegelijkertijd worden benaderd. Een verzoek dat bij de Nederlandse bevoegde autoriteit wordt ingediend, moet bij de Nederlandse bevoegde autoriteit in de Nederlandse of Engelse taal worden ingediend.

De onderlinge overlegprocedure wordt in de regel in de Engelse taal gevoerd. Om administratieve lasten te beperken, kunnen stukken in het Engels worden aangeleverd. De Nederlandse bevoegde autoriteit kan aan de belanghebbende vragen om stukken in het Engels aan te leveren.

Voor een verzoek dat op basis van een belastingverdrag of het EU-arbitrageverdrag wordt ingediend, geldt nog dat expliciet dient te worden aangegeven als dit een verzoek is dat wordt ingediend ter bescherming van de verdragstermijn ('Protective MAP'). Dit kan bijvoorbeeld gewenst zijn als een belanghebbende ervoor kiest om eerst nationale rechtsmiddelen (uitputtend) te benutten. Het verzoek wordt pas verder door de Nederlandse bevoegde autoriteit behandeld, als de belanghebbende de Nederlandse bevoegde autoriteit informeert dat het verzoek om onderling overleg wordt doorgezet.

3.4 Termijn voor het indienen van een verzoek

WFA

De WFA schrijft voor dat een verzoek moet zijn ingediend binnen een termijn van drie jaar die aanvangt op de dag van ontvangst van de eerste kennisgeving van de handeling die tot het geschilpunt aanleiding geeft of zal geven.

Belastingverdrag

Ook voor verzoeken op basis van een belastingverdrag geldt doorgaans een termijn van (tenminste) drie jaar na de eerste kennisgeving waaruit blijkt dat sprake is, of zal zijn, van belastingheffing die niet in overeenstemming is met het verdrag. Voor zover de termijn in de regeling voor onderling overleg in een door Nederland gesloten belastingverdrag afwijkt van de hiervoor geschetste driejaarstermijn, wordt deze afwijkende termijn gehanteerd.¹¹ Van belang is derhalve dat het verdrag dat aan het verzoek ten grondslag ligt, hierop wordt nageslagen.

EU-arbitrageverdrag

Onder het EU-arbitrageverdrag geldt ook de hiervoor genoemde driejaarstermijn, te rekenen vanaf de eerste kennisgeving van de maatregel waarvan dubbele belasting in de zin van artikel 1 van dit verdrag het gevolg is of kan zijn.

3.5 Eerste kennisgeving

Het vaststellen van het moment van eerste kennisgeving is van belang om te kunnen beoordelen of een verzoek tijdig is ingediend. Door Nederland wordt het standpunt ingenomen dat het verzoek in ieder geval tijdig is ingediend als het verzoek is ontvangen binnen drie jaar na de datum van dagtekening van de aanslag die aanleiding geeft tot het geschil, en in verrekenprijzaken de aanslag waarin de correctie is verwerkt, dan wel het moment dat de correctie wordt gemotiveerd bijvoorbeeld door middel van een controlerapport, indien dit later is. Denkbaar is dat een verzoek wordt ingediend voordat een definitieve aanslag is opgelegd, zoals bijvoorbeeld op basis van een rapport naar aanleiding van een boekencontrole of een brief van de Belastingdienst indien hieruit redelijkerwijs kan worden geconcludeerd dat belastingheffing in strijd met het verdrag ontstaat of zal ontstaan of, ingeval van de WFA, een geschilpunt ontstaat of zal ontstaan.

¹¹ De minimumstandaard van BEPS Actie 14 schrijft voor dat de termijn tenminste 3 jaar moet zijn. Nederland heeft zich gecommitteerd aan deze minimumstandaard en streeft na verdragen die een kortere termijn bevatten aan te passen.



Wanneer een verzoek wordt ingediend op een moment waarop nog slechts sprake is van dreigende belastingheffing in strijd met het belastingverdrag, maar deze nog niet is geëffectueerd, zal de Nederlandse bevoegde autoriteit na raadplegen van de belastingplichtige bezien of het verzoek in behandeling kan worden genomen. Om te kunnen beoordelen of zich een situatie voordoet van belastingheffing in strijd met het verdrag, moet voldoende aannemelijk zijn dat belastingheffing in strijd met het belastingverdrag zal ontstaan. Het kan zijn dat de andere bevoegde autoriteit zich in een dergelijk geval op het standpunt stelt dat dit nog niet het geval is en een eventuele gestarte procedure eindigt met de conclusie dat er (nog) geen sprake is van belastingheffing in strijd met het verdrag.

3.6 Samenloop met nationale rechtsmiddelen

Een verzoek om in onderling overleg te treden kan worden ingediend naast de inzet van nationale rechtsmiddelen. Het tegelijk instellen van bezwaar/beroep tegen een belastingaanslag met betrekking tot een geschil waarvoor ook een verzoek om in onderling overleg te treden wordt ingediend, kan gevolgen hebben voor het vervolg van de onderlinge overlegprocedure.

WFA

Op grond van de WFA vangt de termijn voor het beslissen over de aanvaarding van het verzoek en het oplossen van de zaak door middel van de procedure voor onderling overleg aan als de nationale procedure is geëindigd door een onherroepelijke uitspraak, als deze is ingetrokken of als deze is geschorst.¹² Bij het indienen van zijn verzoek moet de belanghebbende informatie verstrekken over de door hem ingestelde bezwaar/beroepsprocedures die verband houden met het geschilpunt. Als sprake is van een samenloop van het verzoek om onderling overleg met nationale procedures, zal de Nederlandse bevoegde autoriteit van de belanghebbende een verklaring vragen waarin wordt bevestigd dat de behandeling van het bezwaar/beroep is geschorst voor de duur van de onderlinge overlegprocedure en een eventueel daarop volgende arbitrageprocedure, of is geëindigd, waar nodig aangevuld met bewijsmiddelen.

Belastingverdrag

Wanneer een verzoek wordt ingediend op basis van een belastingverdrag, terwijl de aanslag nog niet onherroepelijk vaststaat, is de Nederlandse bevoegde autoriteit bereid om de andere bevoegde autoriteit reeds actief te benaderen. Als er bezwaar is aangetekend tegen de aanslag, zal de Nederlandse bevoegde autoriteit, indien van toepassing, de belanghebbende vragen schriftelijk in te stemmen met opschorting van de beslissing op bezwaar voor de duur van de onderlinge overlegprocedure en eventueel de daarop volgende arbitrageprocedure.

In de situatie waarin een verzoek om in onderling overleg te treden pas wordt ingediend nadat de inspecteur uitspraak op bezwaar heeft gedaan en waarin de belanghebbende beroep bij de rechter heeft aangetekend tegen de beslissing op bezwaar, geldt het volgende. Ook dan kan om redenen van proceseconomie van de belanghebbende worden gevraagd een keuze te maken tussen het voortzetten van of de onderlinge overlegprocedure of de beroepsprocedure, en de andere procedure op te schorten. De bevoegde autoriteit kan de onderlinge overlegprocedure in dit geval aanhouden, totdat een schriftelijk bericht van de belanghebbende is ontvangen dat de gerechtelijke procedure wordt opgeschort of is geëindigd.

De Nederlandse bevoegde autoriteit kan besluiten de onderlinge overlegprocedure aan te houden in de situatie waarin de belanghebbende niet heeft voldaan aan zijn informatieverplichtingen jegens de inspecteur en hem ter zake van de correctie of belastingheffing waar zijn verzoek om onderling overleg betrekking op heeft, een informatiebeschikking is opgelegd, of andere gevallen waarin de belanghebbende verwijtbaar heeft gehandeld. Dit geldt zowel wanneer het verzoek is ingediend naast de bezwaarprocedure als wanneer het is ingediend naast de gerechtelijke procedure.

EU-arbitrageverdrag

Wanneer een onderlinge overlegprocedure wordt gevoerd op basis van het EU-arbitrageverdrag, geldt voor de samenloop met de bezwaarprocedure hetzelfde als voor procedures die op basis van een belastingverdrag worden gevoerd.

Voor de samenloop met gerechtelijke procedures geldt echter het volgende. Het EU-arbitrageverdrag schrijft voor dat als de zaak tevens onder de rechter is, de termijn waarna arbitrage mogelijk is aanvangt als de beslissing van hoogste gerechtelijke instantie definitief is geworden. Wanneer een

¹² Artikel 2.5, zevende lid, WFA.



verzoek om een onderlinge overlegprocedure te starten op grond van het EU-arbitrageverdrag pas wordt ingediend als de zaak tevens is voorgelegd aan een gerechtelijke instantie zal, waar nodig in overleg met de belanghebbende, dit verzoek worden aangemerkt als een verzoek ter bescherming van de verdragstermijn (zie hiervoor onderdeel 3.3). De Nederlandse bevoegde autoriteit zal net als bij de onderlinge overlegprocedure op grond van een belastingverdrag, de onderlinge overlegprocedure aanhouden, totdat een schriftelijk bericht van de belanghebbende is ontvangen dat de gerechtelijke procedure wordt opgeschort of is geëindigd.

3.7 Samenloop met inzet rechtsmiddelen in het buitenland

Wanneer een verzoek om een onderlinge overlegprocedure te starten wordt ingediend door een belanghebbende die in het buitenland nationale rechtsmiddelen heeft aangewend, geldt het volgende.

WFA

Indien een verzoek op grond van de WFA is ingediend, geldt dat de termijnen voor het beslissen over de aanvaarding van het verzoek en de termijnen om de zaak op te lossen, pas aanvangen als die nationale procedures zijn geëindigd door een onherroepelijke uitspraak, of worden ingetrokken of opgeschort.

Belastingverdrag

Wanneer een verzoek op basis van een belastingverdrag is ingediend, zal de Nederlandse bevoegde autoriteit in overleg treden met de andere bevoegde autoriteit teneinde het vervolg van de onderlinge overlegprocedure te bepalen.

EU-arbitrageverdrag

Voor verzoeken die op grond van het EU-arbitrageverdrag worden ingediend, geldt hetzelfde als onder de belastingverdragen. In aanvulling hierop geldt echter dat als een zaak in het buitenland is voorgelegd aan een gerechtelijke instantie, de termijn waarna arbitrage mogelijk is pas aanvangt als door de beslissing van de hoogste gerechtelijke instantie definitief is geworden.

3.8 Verzoek om onderling overleg in MAP-tiebreakerzaken voor niet-natuurlijke personen

Belastingverdragen kunnen een bepaling bevatten die inhoudt dat de woonplaats van niet-natuurlijke personen voor de toepassing van het belastingverdrag wordt bepaald in onderling overleg. Het Besluit MAP-tiebreaker¹³ bevat procedurele regels voor deze onderlinge overlegprocedure en tevens is daarin uitgelegd hoe moet worden omgegaan met reeds bestaande situaties. Voor nadere informatie verwijst ik naar dit besluit.

In Nederland is de algemeen directeur Belastingdienst/Grote ondernemingen gemandateerd om verzoeken op grond van een MAP-tiebreaker te behandelen. Een verzoek daartoe kan worden gericht aan:

Belastingdienst / Grote ondernemingen
t.a.v. Behandelteam IFZ
Postbus 30206
2500 GE DEN HAAG

3.9 Intrekken van een verzoek

Een belanghebbende kan gedurende de onderlinge overlegprocedure zijn verzoek intrekken door middel van een schriftelijk bericht aan de Nederlandse bevoegde autoriteit. Als de belanghebbende het verzoek in beide staten heeft ingediend, moet het bericht van intrekking van het verzoek ook naar beide staten worden gestuurd.

Hoofdstuk 4. De beoordeling van het verzoek door de bevoegde autoriteit

Als een verzoek om onderling overleg is ingediend, wordt vervolgens door de bevoegde autoriteit beoordeeld of er toegang tot de onderlinge overlegprocedure bestaat en het verzoek in behandeling kan worden genomen. In dit hoofdstuk wordt toegelicht hoe deze beoordeling door de Nederlandse bevoegde autoriteit plaatsvindt.

¹³ Besluit van 9 december 2019, nr. 2019-25404, Stcrt.2019, 66227.



4.1 Het beoordelen of een verzoek in behandeling wordt genomen

Bij de beoordeling of een verzoek in behandeling kan worden genomen, wordt onderscheid gemaakt tussen onderlinge overlegprocedures op basis van de verschillende grondslagen.

WFA

Op grond van de WFA moet de bevoegde autoriteit binnen een termijn van zes maanden na ontvangst van het verzoek, of – indien sprake is van opgevraagde informatie – zes maanden na ontvangst van de opgevraagde nadere informatie, beslissen of het verzoek wordt aanvaard of wordt afgewezen. Als niet tijdig wordt beslist, wordt het verzoek geacht te zijn aanvaard.

Een verzoek op grond van de WFA kan alleen worden afgewezen¹⁴, als:

- niet alle wettelijk voorgeschreven informatie is ingediend, waaronder (niet tijdig verstrekte) informatie waar door de bevoegde autoriteit om is verzocht omdat deze nodig is voor een grondig onderzoek van de zaak;
- er geen sprake is van een geschilpunt in de zin van de WFA¹⁵;
- het verzoek niet binnen een termijn van drie jaar na de eerste kennisgeving is ingediend; of
- het verzoek en de daarbij behorende gegevens en inlichtingen niet in de Nederlandse of Engelse taal zijn gesteld.

Belastingverdrag

Een verzoek dat is ingediend op basis van een belastingverdrag moet om in behandeling te kunnen worden genomen voldoen aan de in het verdrag voorgeschreven eisen. Dit betekent dat wordt beoordeeld of:

- het verzoek bij de juiste bevoegde autoriteit is ingediend;
- het verzoek binnen drie jaar na de eerste kennisgeving (zie ook het voorgaande hoofdstuk) is ingediend, met dien verstande dat het van toepassing zijnde belastingverdrag een hiervan afwijkende termijn kan voorschrijven, en
- de voorgelegde zaak moet bij eerste beoordeling een situatie betreffen waarbij sprake is van een belastingheffing die niet in overeenstemming is met het belastingverdrag. Een belangrijke voorwaarde om dit te kunnen beoordelen, is dat tenminste de in Annex B voorgeschreven informatie is meegestuurd. Wanneer deze informatie ontbreekt, en ook niet wordt verstrekt nadat hiertoe een redelijke termijn is geboden, kan worden besloten het verzoek af te wijzen. In het uitzonderlijke geval waarin een belanghebbende een verzoek op basis van een belastingverdrag indient met betrekking tot eenzelfde geschil dat eerder door hem is voorgelegd, maar welk verzoek door de belanghebbende is ingetrokken, en er geen sprake is van nieuwe feiten of veranderde omstandigheden, zal de bevoegde autoriteit eveneens besluiten tot afwijzing van het (herhaalde) verzoek. Hetzelfde geldt voor een verzoek met betrekking tot een geschil dat eerder is voorgelegd en waarin de belanghebbende nadat de bevoegde autoriteiten een oplossing hebben bereikt, de geboden uitkomst heeft afgewezen en er geen sprake is van nieuwe feiten of omstandigheden.

EU-arbitrageverdrag

Bij de beoordeling of een verzoek dat is ingediend op grond van het EU-arbitrageverdrag in behandeling kan worden genomen, wordt gezien:

- of sprake is van een handeling in strijd met dit verdrag;
- of het verzoek tijdig is ingediend;
- of alle voorgeschreven informatie is verstrekt, en
- of één van de betrokken ondernemingen wegens handelingen die aanleiding geven tot een winstcorrectie uit hoofde van artikel 4 van dit verdrag niet (ernstig) strafbaar is, waarvoor de Nederlandse bevoegde autoriteit nagaat of aan de onderneming een door de rechter opgelegde straf wegens het opzettelijk begaan van een van de in artikel 69 AWR genoemde feiten is opgelegd.

In het uitzonderlijke geval waarin een belanghebbende een verzoek op basis van een belastingverdrag indient met betrekking tot eenzelfde geschil dat eerder door hem is voorgelegd, maar welk verzoek door de belanghebbende is ingetrokken, en er geen sprake is van nieuwe feiten of veranderde

¹⁴ Zie artikel 2.5 WFA.

¹⁵ Een geschilpunt is een kwestie die aanleiding geeft tot een geschil tussen Nederland en een andere EU-lidstaat of andere EU-lidstaten over de uitleg of toepassing van overeenkomsten en bilaterale belastingverdragen die voorzien in de afschaffing van dubbele belasting op inkomsten of vermogen of over de uitleg of toepassing van het EU-arbitrageverdrag.



omstandigheden, zal de bevoegde autoriteit eveneens besluiten tot afwijzing van het (herhaalde) verzoek. Dit geldt ook voor een verzoek met betrekking tot een geschil dat eerder is voorgelegd en waarin de belanghebbende nadat de bevoegde autoriteiten een oplossing hebben bereikt, de geboden uitkomst heeft afgewezen en er geen sprake is van nieuwe feiten of omstandigheden.

4.2 Opvragen van nadere informatie voor de beoordeling of een verzoek in behandeling kan worden genomen

WFA

Als een verzoek niet alle wettelijke voorgeschreven informatie bevat (zie Annex A), kan het worden afgewezen. Het is de insteek van de Nederlandse bevoegde autoriteit om pragmatisch om te gaan met gevallen waarin het verzoek niet gelijk bij de indiening van het verzoek alle wettelijk voorgeschreven informatie bevat. Dit betekent dat het verzoek kan worden aangevuld tot een beslissing is genomen over de aanvaarding van het verzoek.

De Nederlandse bevoegde autoriteit kan op grond van de WFA binnen drie maanden na ontvangst van het verzoek specifieke nadere informatie opvragen die nodig is voor een grondig onderzoek van de zaak. De belanghebbende moet binnen drie maanden op dit verzoek reageren. Indien de belanghebbende nalaat tijdig aan het verzoek te voldoen, kan de Nederlandse bevoegde autoriteit besluiten om het verzoek af te wijzen. De termijn voor het nemen van een besluit over de aanvaarding van het verzoek, vangt in dit geval aan na ontvangst van de gevraagde informatie. Ook nadat een verzoek is aanvaard, kan de Nederlandse bevoegde autoriteit in het kader van de onderlinge overlegprocedure nog nadere informatie opvragen.

Belastingverdrag en EU-arbitrageverdrag

De beslissing om een verzoek dat is ingediend op basis van een belastingverdrag of het EU-arbitrageverdrag al dan niet in behandeling te nemen wordt genomen binnen een termijn van in beginsel acht weken na ontvangst van het verzoek. Deze termijn wordt opgeschort als een belanghebbende bij het verzoek om een onderlinge overlegprocedure te starten de in Annex B voorgeschreven informatie niet heeft meegestuurd. De belanghebbende zal in de gelegenheid worden gesteld om alsnog de ontbrekende informatie te verstrekken, waarbij een redelijke termijn wordt gesteld om aan dit verzoek te voldoen. Als binnen deze termijn geen reactie wordt ontvangen, zal de Nederlandse bevoegde autoriteit de belanghebbende nog eenmaal in de gelegenheid stellen om binnen redelijke termijn zijn verzoek te completeren. Indien van deze gelegenheid geen gebruik wordt gemaakt, kan de Nederlandse bevoegde autoriteit besluiten om het verzoek af te wijzen.

4.3 Het verzoek wordt afgewezen

Als een verzoek wordt afgewezen, zal geen onderlinge overlegprocedure starten.

WFA

In het geval het verzoek is gebaseerd op de WFA, geldt dat tegen de beslissing waarbij het verzoek is afgewezen, geen bezwaar of beroep openstaat, behalve als het verzoek door beide (of indien van toepassing, alle) bevoegde autoriteiten waar het verzoek is ingediend is afgewezen. Als dit laatste het geval is, kan wel bezwaar en eventueel beroep worden aangetekend tegen de afwijzing van het verzoek.¹⁶ De termijn voor het indienen van bezwaar vangt dan aan met ingang van de dag na de dag waarop de belanghebbende de laatste afwijzing van het verzoek heeft ontvangen. De belanghebbende is niet verplicht om in beide staten rechtsmiddelen aan te wenden tegen de afwijzing. Indien het verzoek op basis van de WFA door één van beide betrokken bevoegde autoriteiten maar niet door alle betrokken bevoegde autoriteiten is afgewezen, staat wel arbitrage open over de toegang tot onderling overleg.

Belastingverdrag en EU-arbitrageverdrag

De aanvaarding of afwijzing van een verzoek dat op grond van een belastingverdrag of het EU-arbitrageverdrag is ingediend, is een beslissing waartegen bezwaar kan worden gemaakt.¹⁷

¹⁶ Zie artikel 2.6 WFA.

¹⁷ Zie de uitspraak van de rechtbank Amsterdam van 25 juli 2017 (ECLI:NL:RBAMS:2017:9099).



4.4 Gegrondverklaring en unilaterale afdoening

WFA

Wanneer een verzoek dat op grond van de WFA is ingediend door de betrokken landen wordt aanvaard, start de bilaterale fase van het geschil en zal de Nederlandse bevoegde autoriteit in overleg met de bevoegde autoriteit van de andere staat zich inspannen om een oplossing te vinden voor het geschilpunt. De bevoegde autoriteit kan echter ook beslissen om de zaak eenzijdig (unilateraal) op te lossen. Hiervoor geldt een termijn van zes maanden na ontvangst van het verzoek, of zes maanden na ontvangst van aanvullend opgevraagde informatie. Deze oplossing zal door middel van een vaststellingsovereenkomst worden geïmplementeerd. In dat geval eindigen alle eventuele procedures op basis van de WFA.

Belastingverdrag en EU-arbitrageverdrag

Voor een verzoek dat is ingediend op grond van een belastingverdrag of het EU-arbitrageverdrag en dat gegrond is verklaard, geldt het volgende:

- i. de Nederlandse bevoegde autoriteit zal beoordelen of de belastingheffing in strijd met het verdrag eenzijdig door Nederland kan worden weggenomen (unilaterale oplossing). Indien dit het geval is, wordt de bilaterale fase van de onderlinge overlegprocedure niet gestart, maar wordt de zaak in overleg met de bevoegde inspecteur zo spoedig mogelijk opgelost; en
- ii. als de zaak niet unilateraal kan worden opgelost, zal de bevoegde autoriteit de bilaterale fase van de procedure ingaan en in overleg met de bevoegde autoriteit(en) van het andere betrokken staat of staten trachten een oplossing voor de zaak te vinden.

4.5 Toegang tot de onderlinge overlegprocedure in specifieke situaties

Vaststellingsovereenkomst met de inspecteur

In de aanslagregeling kan het voorkomen dat de belanghebbende met de inspecteur een vaststellingsovereenkomst sluit. Er kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het vaststellen van de feiten en correcties naar aanleiding van een boekenonderzoek. Als de belanghebbende over dezelfde kwestie als de kwestie waarvoor de belanghebbende een vaststellingsovereenkomst heeft gesloten met de inspecteur een verzoek indient om een onderlinge overlegprocedure te starten, zal de toegang tot de onderlinge overlegprocedure niet worden geweigerd. De Nederlandse bevoegde autoriteit is in de onderlinge overlegprocedure niet gebonden aan de afspraken in de vaststellingsovereenkomst. De correcties of andere afspraken en mogelijk ook de feiten, zullen in het kader van de onderlinge overlegprocedures opnieuw worden gezien en daarmee zou (een deel van) de vaststellingsovereenkomst kunnen komen te vervallen.

Boeten

Het uitgangspunt van de Nederlandse bevoegde autoriteit is dat de aanwezigheid van een strafbaar feit in beginsel geen beletsel mag vormen om een verzoek tot een onderlinge overlegprocedure in behandeling te nemen of een eenmaal opgestarte onderlinge overlegprocedure verder te vervolgen. Dit is ook in lijn met de eerder genoemde minimumstandaard voor geschilbeslechting die in het kader van BEPS Actie 14 tot stand is gekomen, op grond waarvan een verzoek op grond van een belastingverdrag in behandeling moet worden genomen als aan de voorwaarden wordt voldaan. De Nederlandse bevoegde autoriteit is van mening dat strafbare feiten moeten worden aangepakt door toepassing van strafrechtelijke middelen en niet door het in stand laten van dubbele belastingheffing. De WFA en het EU-arbitrageverdrag bevatten echter een uitzondering op dit uitgangspunt. Op grond van deze regelingen kan de toegang tot arbitrage worden geweigerd in gevallen waarin sancties zijn opgelegd in verband met gecorrigeerde inkomsten of vermogen voor belastingfraude, opzettelijk verzuim of grove nalatigheid. Voor Nederland betekent dit, dat als een straf op grond van strafbare feiten als bedoeld in de artikelen 68 (WFA) en 69 (WFA en EU-arbitrageverdrag) van de AWR onherroepelijk is geworden en die straf in direct verband staat tot het geschilpunt, de toegang tot arbitrage kan worden geweigerd. Op grond van het EU-arbitrageverdrag mag in een dergelijk geval ook de toegang tot de onderlinge overlegprocedure worden geweigerd. Wanneer de bevoegde autoriteit van een andere staat ondanks een door die staat opgelegde sanctie als bedoeld in het voorgaande toch bereid is om de onderlinge overlegprocedure te starten, zal de Nederlandse bevoegde autoriteit hier in beginsel aan meewerken.



Hoofdstuk 5. Procedureverloop als toegang tot de onderlinge overlegprocedure wordt verleend

5.1 De overlegtermijn

Algemeen

De Nederlandse bevoegde autoriteit streeft naar afronding van onderlinge overlegprocedures binnen een termijn van twee jaar. Dit sluit aan bij de termijn die ook internationaal als richtsnoer wordt gebruikt.¹⁸ Ook in de WFA en het EU-arbitrageverdrag is als hoofdregel een termijn van twee jaar opgenomen waarbinnen de bevoegde autoriteiten een uitkomst proberen te bereiken. Een overlegprocedure kan echter ook langer duren. Regelingen die de mogelijkheid van arbitrage bevatten, schrijven voor vanaf welk moment een verzoek om arbitrage kan worden gedaan. De overlegtermijn en het moment waarop deze termijn aanvangt, wordt dan bepaald door de grondslag waarop een verzoek is gebaseerd.

WFA

De WFA schrijft voor dat als niet binnen een overlegtermijn van twee jaar overeenstemming is bereikt, arbitrage mogelijk is. Deze termijn kan met maximaal een jaar worden verlengd.¹⁹ De termijn vangt aan op de dag van verzending van de aanvaarding van het verzoek aan de belanghebbende. Als het verzoek in beide landen is ingediend en beide landen een beslissing moeten nemen over de aanvaarding van het verzoek, vangt de termijn aan op de dag waarop de laatste aanvaarding van het verzoek is verzonden.

Belastingverdrag

Voor verzoeken die gebaseerd zijn op een belastingverdrag, wordt de aanvang en duur van de overlegtermijn bepaald door de van toepassing zijnde arbitrageregeling, indien het desbetreffende verdrag een dergelijke regeling bevat (dat wil zeggen: de termijn waarna arbitrage start, bepaalt de overlegtermijn).

Onder een verdrag waaraan de arbitrageafdeling van het MLI is toegevoegd, geldt dat de termijn start op het eerste van de volgende momenten:

- i. wanneer beide bevoegde autoriteiten de belanghebbende hebben geïnformeerd dat ze het verzoek hebben ontvangen en dat dit voldoende compleet is om het in behandeling te nemen, of
- ii. wanneer drie maanden zijn verstreken nadat de bevoegde autoriteit de andere bevoegde autoriteit heeft geïnformeerd over het verzoek.

Het MLI voorziet als hoofdregel in een overlegtermijn van twee jaar. Staten mogen deze termijn vervangen door een termijn van drie jaar. De termijn start later wanneer de bevoegde autoriteiten aanvullende informatie opvragen.²⁰

In gevallen waarin een belastingverdrag niets regelt omtrent de termijn waarbinnen de overlegprocedure plaatsvindt, streeft Nederland ernaar de termijnen van het MLI zoals hiervoor genoemd aan te houden.

EU-arbitrageverdrag

Onder het EU-arbitrageverdrag vangt de overlegtermijn in beginsel aan op het moment van ontvangst van het complete verzoek door de bevoegde autoriteit (en na verstrekking van gevraagde informatie, wanneer relevant).²¹ De overlegtermijn bedraagt in principe twee jaar, maar kan worden verlengd. Wanneer de zaak ook aan een rechtbank is voorgelegd, gaat de overlegtermijn van twee jaar pas in op de datum waarop de beslissing in hoogste instantie volgens de nationale wetgeving definitief is geworden. Ook kan van de termijn van twee jaar worden afgeweken indien de bevoegde autoriteiten dat overeenkomen en de betrokken verbonden ondernemingen daarmee instemmen.

5.2 Globaal procedureverloop

Op hoofdlijnen kunnen in het kader van de onderlinge overlegprocedure een pre-overlegfase, een

¹⁸ Zo vloeit uit de minimumstandaard van BEPS Actie 14 voort dat landen zich inspannen om verzoeken om in onderling overleg te treden gemiddeld binnen een termijn van (aaneengesloten) 24 maanden af te handelen.

¹⁹ Zie artikel 3.1 van de WFA voor de specifieke regels over de tweejaarstermijn.

²⁰ Zie artikel 19, lid 1, lid 8 en lid 9 van het MLI.

²¹ Zie artikel 7, lid 1 van het EU-arbitrageverdrag en onderdeel 5 van de Code of Conduct bij het EU-arbitrageverdrag.



overlegfase en een post-overlegfase worden onderscheiden. Deze hoofdonderdelen komen terug onder de WFA, belastingverdragen en het EU-arbitrageverdrag.

Pre-overlegfase (unilateraal)

In de pre-overlegfase vinden in ieder geval de volgende handelingen plaats:

- Indienen van het verzoek door belanghebbende.
- Notificatie andere bevoegde autoriteit door de Nederlandse bevoegde autoriteit (of vice versa).
- Inhoudelijke beoordeling van het verzoek en eventueel verzoek om aanvullende informatie.
- Conclusie over de gegrondheid van het verzoek en een unilaterale oplossing waar mogelijk.

Overlegfase (bilateraal)

Het verloop van het inhoudelijke overleg wordt niet nader ingevuld door de WFA, belastingverdragen of het EU-arbitrageverdrag. Wel maken landen hier bilateraal of multilateraal (administratieve) afspraken over.²² Het overleg verloopt in de regel langs de volgende hoofdlijnen en begint met het versturen van een eerste standpuntennota door de bevoegde autoriteit (in de regel door de woonstaat).²³ Onderstaande gaat ervan uit dat Nederland de eerste standpuntennota verstuurt. Deze standpuntennota bevat doorgaans:

- een inhoudelijke beoordeling door de Nederlandse bevoegde autoriteit met betrekking tot de vraag in hoeverre sprake is van heffing niet in overeenstemming met bepalingen van een (belasting)verdrag;
- de voorgestelde oplossing of oplossingsrichting; en
- de van belang zijnde onderliggende stukken.

De andere bevoegde autoriteit kan na de ontvangst van de standpuntennota in principe op twee manieren reageren. Zij stemt inhoudelijk in met de voorgestelde oplossing, en laat dat aan de Nederlandse bevoegde autoriteit weten. Of zij stemt niet in en antwoordt met een eigen standpuntennota waarin zij een inhoudelijke reactie geeft op hetgeen door Nederland in de standpuntennota naar voren is gebracht.

Indien de bevoegde autoriteiten van mening (blijven) verschillen kunnen nieuwe schriftelijke rondes plaatsvinden en zal Nederland inzetten op aanvullend overleg per e-mail, telefoon en gemeenschappelijke bijeenkomsten.

Post-overlegfase (unilateraal)

Als de bevoegde autoriteiten een oplossing hebben bereikt, zal de uitkomst aan de belanghebbende worden voorgelegd. Deze zal dan een redelijke termijn krijgen om schriftelijk mee te delen of hij de uitkomst geheel aanvaardt (of geheel afwijst). Na akkoord door belanghebbende wordt de uitkomst geïmplementeerd. Bij afwijzing van de voorgestelde uitkomst eindigt de onderlinge overlegprocedure en staat het de belanghebbende vrij (indien mogelijk) nationale procedures op te starten dan wel voort te zetten.

Indien de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming hebben, zal belanghebbende hier ook van op de hoogte worden gesteld. Afhankelijk van de grondslag waarop de belanghebbende zijn verzoek heeft gebaseerd, kan de zaak worden voorgelegd aan een arbitragecommissie. De implementatie van een uitkomst en eventuele arbitrage worden nader toegelicht in de hoofdstukken 6 en 7 van dit Besluit.

5.3 Rol Belastingdienst

De Nederlandse bevoegde autoriteit heeft de mogelijkheid om een verzoek voor advies en ondersteuning voor te leggen aan (onderdelen van) de Belastingdienst. Zo adviseert en ondersteunt in verrekenprijzaken de Coördinatiegroep Verrekenprijzen ("CGVP") de Nederlandse bevoegde autoriteit.²⁴

²² Zie bijvoorbeeld de Code of Conduct bij het EU-arbitrageverdrag, afspraken die Nederland met Frankrijk (<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/richtlijnen/2010/12/08/administratieve-afspraken-onderlinge-overlegprocedure-met-frankrijk>) en de Verenigde Staten (Stcrt. 2003, 196) heeft gemaakt en afspraken die in het kader van BEPS Actie 14 worden gemaakt (<https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-reporting-framework.pdf>).

²³ In verrekenprijzaken is het gebruikelijk dat de staat die een correctie heeft opgelegd de eerste standpuntennota opstelt. Ook kunnen er per zaak uitzonderingen worden gemaakt op de hoofdregel al naar gelang de bevoegde autoriteiten dat noodzakelijk achten.

²⁴ De CGVP is verantwoordelijk voor de uitvoeringscoördinatie op het terrein van de verrekenprijzen binnen de Belastingdienst en dient te waarborgen dat sprake is van eenheid van beleid met betrekking tot de uitvoering.



5.4 Rol belanghebbende tijdens overleg

De onderlinge overlegprocedure is een interstatelijke aangelegenheid die door de bevoegde autoriteiten van de betrokken staten wordt afgewikkeld. Bij de uitwisseling van standpunten tussen de bevoegde autoriteiten is belanghebbende dan ook niet direct betrokken. Dit betekent dat aan belanghebbende geen afschriften worden verstrekt van correspondentie tussen de betrokken bevoegde autoriteiten.

Tijdens het overleg kan de belanghebbende nog om nadere informatie worden gevraagd.

Hoofdstuk 6. Uitkomst en implementatie

6.1 Uitkomst van de onderlinge overlegprocedure

De belanghebbende wordt zo spoedig mogelijk geïnformeerd over de uitkomst van de onderlinge overlegprocedure. De mogelijke uitkomsten zijn als volgt:

- Belastingheffing in strijd met het verdrag geheel opgelost.
- Belastingheffing in strijd met het verdrag deels opgelost.
- Belastingheffing in strijd met het verdrag niet opgelost.
- Geen belastingheffing in strijd met het verdrag vastgesteld.

Indien het overleg niet tot een uitkomst leidt (die de belastingheffing in strijd met het verdrag geheel wegneemt) bestaat er onder een aantal belastingverdragen, de WFA en het EU-arbitrageverdrag de mogelijkheid de zaak aan een arbitragecommissie voor te leggen (zie hoofdstuk 7).

Hieronder behandel ik de relevante kenmerken met betrekking tot het accepteren en implementeren van de uitkomst van een onderlinge overlegprocedure onder de WFA, belastingverdragen en het EU-arbitrageverdrag voor de situatie dat het geschil door middel van het onderlinge overleg geheel is opgelost.

6.2 Implementatie uitkomst en ambtshalve vermindering

WFA

Bij de kennisgeving van de uitkomst van het overleg, verstrekt de Nederlandse bevoegde autoriteit een vaststellingsovereenkomst aan de belanghebbende die bindende en afdwingbare voorwaarden over de definitieve beslechting van het geschilpunt bevat. Door middel van het tekenen van deze overeenkomst verklaart de belanghebbende de uitkomst van de onderlinge overlegprocedure te aanvaarden en zijn rechten op andere procedures op te geven. In de vaststellingsovereenkomst wordt als ontbindende voorwaarde opgenomen dat uiterlijk binnen zestig dagen na het sluiten van de vaststellingsovereenkomst aannemelijk wordt gemaakt dat reeds lopende procedures beëindigd worden.

Indien de vaststellingsovereenkomst een verhoging of vermindering van belastingheffing inhoudt, wordt, als deze vaststellingsovereenkomst door de belanghebbende is ondertekend, de belasting-schuld door de inspecteur aangepast zonder toepassing van de reguliere verjaringstermijnen.²⁵

Belastingverdragen en EU-arbitrageverdrag

Indien de belanghebbende akkoord gaat met de uitkomst van de overlegprocedure, zal hem worden gevraagd een vaststellingsovereenkomst te tekenen. Daarin zal hij moeten verklaren dat hij, voor de punten waarvoor een oplossing is gevonden, afstand doet van (openstaande) nationale rechtsmiddelen.

Het komt voor dat op het moment waarop staten in een onderlinge overlegprocedure overeenstemming hebben bereikt over de uitkomst van de onderlinge overlegprocedure, de belastingaanslagen in Nederland al onherroepelijk zijn geworden. Indien de uitkomst van de onderlinge overlegprocedure inhoudt dat Nederland de belastingheffing in strijd met het verdrag (geheel of gedeeltelijk) zal wegnemen, kan hieraan uitvoering worden gegeven door ambtshalve vermindering van de belastingaanslag.

Ambtshalve vermindering is in de regel beperkt tot een periode van vijf jaar. De meeste door Nederland gesloten belastingverdragen en het EU-arbitrageverdrag bevatten een bepaling die

²⁵ Zie artikel 3.1 en 3.2. van de WFA.



voorschrijft dat de uitkomst van een onderlinge overlegprocedure wordt uitgevoerd ongeacht nationale verjaringstermijnen. In deze gevallen kan dus ook buiten de vijfjaarstermijn ambtshalve vermindering worden verleend.

Als deze bepaling in het verdrag ontbreekt, is het gewenst om buiten de vijfjaarstermijn ambtshalve vermindering te kunnen verlenen. Het is immers niet passend om vanwege een nationale verjaringstermijn geen gevolg te kunnen geven aan de uitkomst van een overlegprocedure. Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de inspecteur bij het uitvoeren van de uitkomst van een onderlinge overlegprocedure ambtshalve vermindering kan verlenen ongeacht de vijfjaarstermijn.

6.3 Unilaterale oplossing bij einde onderlinge overlegprocedure onder WFA door gerechtelijke uitspraak in de andere staat

In sommige landen is het de bevoegde autoriteit niet toegestaan in het kader van een onderlinge overlegprocedure af te wijken van (onherroepelijk geworden) uitspraken van nationale rechters. Bij een verzoek op grond van de WFA kan dit betekenen dat een lopende overlegprocedure wordt beëindigd wanneer op nationaal niveau een uitspraak is gedaan over het geschil.²⁶ De onderlinge overlegprocedure eindigt met ingang van de datum van de kennisgeving waarmee de andere bevoegde autoriteit de Nederlandse bevoegde autoriteit informeert over de gerechtelijke uitspraak en er volgt in dit geval geen uitkomst van een onderlinge overlegprocedure. Niettemin kan de Nederlandse bevoegde autoriteit gedurende het overleg tot de conclusie zijn gekomen dat (geheel of gedeeltelijk) terugtreden in lijn is met het toepasselijke belastingverdrag. Hier kan uitvoering aan worden gegeven door ambtshalve vermindering van de belastingaanslag.

Ambtshalve vermindering is in de regel beperkt tot een periode van vijf jaar. Indien de termijn van vijf jaar voor ambtshalve vermindering reeds verstreken is, zou er geen mogelijkheid zijn om belastingheffing in strijd met het belastingverdrag weg te doen nemen. Ook niet in de situatie waarin de Nederlandse bevoegde autoriteit vaststelt dat de in de andere staat opgelegde correctie of belastingheffing aanleiding geeft tot herziening van de Nederlandse belastingaanslag. Voor die situatie is het gewenst om ook buiten de vijfjaarstermijn ambtshalve vermindering te kunnen verlenen.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de inspecteur bij het uitvoeren van de oplossing die de Nederlandse bevoegde autoriteit in het hiervoor beschreven geval unilateraal biedt, ambtshalve vermindering kan verlenen ongeacht de vijfjaarstermijn.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende twee voorwaarden:

- i. de onderlinge overlegprocedure eindigt op grond van de WFA omdat een gerechtelijke instantie in de andere betrokken lidstaat een beslissing heeft genomen over het geschilpunt waarvan krachtens het nationale recht van die lidstaat niet mag worden afgeweken; en
- ii. de Nederlandse bevoegde autoriteit stelt vast, dat de in de andere staat opgelegde correctie of belastingheffing aanleiding geeft tot herziening van de Nederlandse belastingaanslag.

Hoofdstuk 7. Arbitrage

De onderlinge overlegprocedure leidt niet in alle gevallen tot het (geheel) wegnemen van belastingheffing in strijd met het verdrag. Indien de toepasselijke regeling hierin voorziet, kan in een dergelijke situatie een arbitrageprocedure worden gestart.²⁷ Hieronder worden enkele belangrijke aspecten van de respectievelijke arbitrageregelingen beschreven, zonder hierin uitputtend te zijn.

7.1 WFA

De WFA voorziet in verplichte en bindende arbitrage, wanneer de bevoegde autoriteiten na afloop van

²⁶ De arbitragerechtlijn (in Nederland geïmplementeerd in de WFA) biedt landen die niet kunnen afwijken van nationale rechtspraak expliciet de ruimte om de MAP de beëindigen op het moment waarop de nationale rechter een beslissing neemt over dezelfde zaak.

²⁷ Zie voor een overzicht van de Nederlandse belastingverdragen: <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingverdragen>.



een termijn van twee jaar (eventueel drie jaar) na aanvaarding van het verzoek geen overeenstemming hebben bereikt over de beslechting van het geschilpunt in de procedure van onderling overleg. Ook voorziet de WFA in verplichte en bindende arbitrage in de situatie waarin één van beide bevoegde autoriteiten onherroepelijk heeft beslist dat geen toegang wordt verleend tot de onderlinge overlegprocedure. Arbitrage begint met een verzoek van belanghebbende. Wanneer de bevoegde autoriteiten nalaten tijdig een arbitragecommissie in te stellen, kan de belanghebbende de instelling van deze commissie afdwingen via de voorzieningenrechter van de rechtbank.

Op grond van de WFA brengt de arbitragecommissie binnen zes maanden een advies uit. Als arbitrage is ingesteld vanwege de afwijzing van toegang tot de onderlinge overlegprocedure door één van de betrokken bevoegde autoriteiten, kan de arbitragecommissie besluiten dat het verzoek in behandeling moet worden genomen. Geven de betrokken bevoegde autoriteiten hier niet binnen de in de wet gestelde termijnen gehoor aan, dan brengt de arbitragecommissie advies uit over de beslechting van het geschil.

In het geval een arbitragecommissie is ingesteld vanwege het feit dat geen (of slechts gedeeltelijk) overeenstemming is bereikt over de beslechting van het geschil in de onderlinge overlegprocedure, kan de termijn voor het uitbrengen van het advies door de arbitragecommissie met zes maanden worden verlengd. Als door de arbitragecommissie advies is uitgebracht, kunnen de bevoegde autoriteiten een (eind)besluit nemen dat afwijkt van het advies van de arbitragecommissie. Wanneer de bevoegde autoriteiten daarover geen overeenstemming bereiken, is het advies van de arbitragecommissie bindend voor de bevoegde autoriteiten en vormt dit het eindbesluit. Het eindbesluit zal aan de belanghebbende in de vorm van een vaststellingsovereenkomst worden gepresenteerd, waarbij zal worden gevraagd of hij het eindbesluit aanvaardt en indien dit het geval is, te verklaren dat wordt afgezien van de verdere inzet van nationale rechtsmiddelen met betrekking tot het geschilpunt. Het eindbesluit heeft geen precedentenwerking.

7.2 Arbitrage onder bilaterale belastingverdragen

Bilaterale belastingverdragen bevatten steeds vaker een bepaling die verplichte en bindende arbitrage mogelijk maakt. Ook zijn er nog Nederlandse bilaterale belastingverdragen die weliswaar een arbitrageregeling kennen, maar waarbij arbitrage alleen wordt ingezet als alle betrokken staten hiermee instemmen. Bij verplichte arbitrage ontbreekt dit instemmingsvereiste.

Een arbitrageregeling in een belastingverdrag is een resultaat van onderhandelingen tussen de betrokken staten. Dit betekent dat arbitrageregelingen verschillen. Ook wanneer de arbitrageregeling van het MLI is geaccepteerd, spreken staten in een bilaterale regeling nadere voorwaarden af in een bevoegde autoriteitenovereenkomst. Dit geldt onder andere voor de wijze waarop, voorwaarden waaronder en de termijn waarin een verzoek om arbitrage kan worden ingediend, maar ook over hoe de arbitragecommissie wordt ingesteld en welke termijnen gelden voor het uitbrengen van het advies. Verwezen wordt naar de toepasselijke regelingen.²⁸

7.3 Arbitrage onder het EU-arbitrageverdrag

Het EU-arbitrageverdrag voorziet in een verplichte arbitrageprocedure, ingeval de bevoegde autoriteiten in het kader van een onderlinge overlegprocedure niet binnen de tweejaarstermijn tot overeenstemming komen. De betrokken verdragsluitende Staten (EU-lidstaten) zijn dan gehouden tot het instellen van een raadgevende commissie. De verdragsluitende Staten hebben zich verplicht het advies van deze raadgevende commissie te volgen wanneer zij er niet in slagen de dubbele belasting op te heffen.

De raadgevende commissie brengt haar advies uit binnen zes maanden nadat zij hierom wordt verzocht. De betrokken bevoegde autoriteiten moeten in elk geval binnen zes maanden na het advies van de raadgevende commissie maatregelen nemen die de dubbele belasting wegnemen. Deze maatregelen kunnen in beginsel afwijken van het advies van de raadgevende commissie, maar moeten te allen tijde de dubbele belasting opheffen. Komen de bevoegde autoriteiten niet een tot een afwijkende overeenstemming, dan zijn zij verplicht zich aan het advies van de raadgevende commissie te houden.

²⁸ <https://www.oecd.org/tax/treaties/mli-matching-database.htm>.



Hoofdstuk 8. Corresponderende correctie

8.1 Verzoek om corresponderende correctie aan de inspecteur

In verrekenprijzaken kan belastingheffing in strijd met het verdrag worden weggenomen als de bevoegde inspecteur positief beslist op een verzoek om een corresponderende correctie.

De inspecteur beslist dan op basis van de Nederlandse wet en regelgeving (inclusief verdrag) of Nederland unilateraal terugtreedt. Afhankelijk van de fase waarin de aanslagregeling is, kan het verzoek de vorm aannemen van:

- a) een verzoek tot aanpassing eigen aangifte;
- b) bezwaar tegen de aanslag;
- c) een verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslag.

De inspecteur zal beoordelen of vermindering dient te worden aangebracht. De inspecteur dient alle verzoeken voor te leggen aan de CGVP voor bindend advies. Als de inspecteur negatief beslist op het verzoek kan de belanghebbende als hij zich in fase van aanslagregeling of bezwaarfase bevindt nog nationale rechtsmiddelen aanwenden. Naast de nationale rechtsmiddelen is het in alle gevallen mogelijk om een onderlinge overlegprocedure aan te vragen, mits aan de (termijn)vereisten is voldaan.

8.2 Corresponderende correctie na verjaringstermijn

Het komt regelmatig voor dat een andere staat een correctie aanbrengt op een moment dat de corresponderende Nederlandse heffing al onherroepelijk vaststaat.

De belanghebbende kan dan verzoeken om een corresponderende correctie. Als de inspecteur concludeert dat de buitenlandse correctie terecht is, dan kan hij de corresponderende correctie zelf aanbrengen. Het is dan niet meer nodig een overlegprocedure op te starten. Over het algemeen zal de corresponderende correctie inhouden dat de inspecteur de Nederlandse belastingaanslag ambtshalve vermindert.

Ambtshalve vermindering is in de regel beperkt tot een periode van vijf jaar. De vraag kan dan opkomen of de correctie ook buiten de verjaringstermijn kan worden aangebracht, zoals na een overlegprocedure doorgaans mogelijk is (zie hoofdstuk 6). Ook als de inspecteur de corresponderende correctie zelf aanbrengt, is het gewenst om buiten de vijfjaarstermijn ambtshalve vermindering te kunnen verlenen. Het is immers niet passend om een corresponderende correctie achterwege te laten en (dubbele) heffing in strijd met een belastingverdrag in stand te laten, uitsluitend vanwege een nationale verjaringstermijn, met name als de correctie wel mogelijk is ter uitvoering van de uitkomst van een overlegprocedure (zie genoemd hoofdstuk 6). Daarom keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de inspecteur bij het aanbrengen van een corresponderende correctie ambtshalve vermindering kan verlenen ongeacht de vijfjaarstermijn.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende drie voorwaarden:

- i. belanghebbende heeft het verzoek om een corresponderende correctie redelijkerwijs niet binnen de vijfjaarstermijn kunnen doen, bijvoorbeeld, omdat de correctie in de andere staat buiten de vijfjaarstermijn plaatsvond;
- ii. belanghebbende had op het moment van het indienen van het verzoek om een corresponderende correctie toegang tot de onderlinge overlegprocedure;
- iii. een onderlinge overlegprocedure zou tot dezelfde uitkomst hebben geleid, in die zin dat de Nederlandse bevoegde autoriteit de corresponderende correctie zonder nader overleg met de andere staat voor dat bedrag zou hebben toegestaan omdat op voorhand vaststaat dat de buitenlandse correctie gebaseerd is op de juiste toepassing van het verdrag.

Indien aan de bovenstaande criteria niet wordt voldaan of daar twijfel over bestaat dan kan alleen via de route van de overlegprocedure, mits deze nog openstaat, mogelijk een oplossing voor de dubbele belasting gevonden worden.

8.3 Tweede corresponderende correctie / *Triangular cases*

Het kan voorkomen dat een Nederlandse belanghebbende zowel inkomende als uitgaande (samen-



hangende) transacties met verbonden entiteiten in verschillende staten aangaat. Indien in een dergelijke situatie in een onderlinge overlegprocedure wordt overeengekomen dat de voorwaarden (waaronder de prijs) van één van deze transacties wordt aangepast, kan dit ertoe leiden dat de winst van de Nederlandse belanghebbende als zodanig niet langer als *'at arm's length'* overeenkomstig art. 8b Wet VPB kan worden beschouwd. Dit zal zich met name voordoen in situaties waarin de Nederlandse belanghebbende de 'minst complexe entiteit' is waaraan een beperkte winst toekomt. Nederland zal de dubbele belasting niet kunnen oplossen zonder dat de derde staat bij het overleg wordt betrokken.

Een belanghebbende dient in dergelijke gevallen daarom de andere derde staat in het verzoek te betrekken en ook in die staat een verzoek om een onderlinge overlegprocedure in te dienen. In dat geval zal de Nederlandse bevoegde autoriteit zich ervoor inspannen beide staten bij het overleg te betrekken teneinde de dubbele belasting zoveel mogelijk te voorkomen.

Als maar twee staten bij het overleg betrokken zijn, kan Nederland in het kader van de onderlinge overlegprocedure een overeenkomst sluiten over de *'at arm's length'* voorwaarden van de transactie(s) met één staat. Daarmee is het geschil tussen Nederland en die andere staat opgelost en wordt de desbetreffende onderlinge overlegprocedure afgerond.

Wanneer Nederland de uitkomst aan de belanghebbende voorlegt zal in het laatste geval aan de belanghebbende worden gevraagd om akkoord te gaan met de bereikte oplossing van het geschil tussen de twee staten en met het volgende gegeven: Nederland zal bij de implementatie van de oplossing slechts een corresponderende correctie toepassen voor zover de *'at arm's length'* winst overeenkomstig art. 8b Wet VPB in relatie tot de betreffende (samenhangende) transacties in stand blijft. Dit betekent dat voor zover de voorwaarden van de transacties die zijn overeengekomen in de onderlinge overlegprocedure zouden leiden tot een winst van de Nederlandse belanghebbende die niet als *'at arm's length'* kan worden aangemerkt, Nederland de belastbare winst niet vermindert. Bij de implementatie van de uitkomst vindt daarom een interne saldering plaats waarbij de (samenhangende) transactie met de andere staat wordt betrokken. De berichtgeving aan belastingplichtige hierover kan dienen als het aanknopingspunt (de eerste kennisgeving) voor het starten van een onderlinge overlegprocedure met de staat waarmee de samenhangende transactie plaatsvindt, maar die eerder niet bij het overleg is betrokken. Op verzoek van belanghebbende zal de Nederlandse bevoegde autoriteit een onderlinge overlegprocedure met deze derde staat beginnen.

Hoofdstuk 9. Bilaterale en multilaterale APA's

9.1 Inleiding

Een APA geeft zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een *'at arm's-length'* beloning) of over de methode voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde lichamen en over de winstallocatie aan vaste inrichtingen van lichamen. Een APA kan unilateraal worden overeengekomen tussen de Belastingdienst en belanghebbende, maar ook bilateraal of multilateraal tussen diverse staten. Op grond van Nederlandse belastingverdragen kan internationaal overleg plaatsvinden over het verkrijgen van zekerheid vooraf door middel van een BAPA/MAPA.

Voor het overeenkomen van BAPA's en MAPA's is de directie IZV de bevoegde autoriteit. Voor unilaterale APA's is het behandelteam IFZ van de Belastingdienst/Grote Ondernemingen de bevoegde autoriteit.²⁹

9.2 Verzoek

Indiening verzoek

Een belanghebbende kan een verzoek tot het sluiten van een BAPA of MAPA indienen bij:
Ministerie van Financiën
Directie Internationale Zaken en Verbruiksbelastingen
Postbus 20201
2500 EE DEN HAAG
Postbus e-mail: internationalezaken@minfin.nl
onder vermelding van "bilaterale (of multilaterale) APA"

De directie IZV is zoals gezegd verantwoordelijk voor de totstandkoming van een BAPA of MAPA en zal

²⁹ Zie het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter.



daarbij geadviseerd worden door het Behandelteam IFZ. Gelieerde lichamen die bij een BAPA- of MAPA-verzoek betrokken zijn, wordt geadviseerd het verzoek gelijktijdig bij de bevoegde autoriteiten van alle betrokken staten in te dienen. Deze handelwijze leidt ertoe dat de staten gelijktijdig kunnen starten met de beoordeling van het verzoek, in plaats van volgtijdig. De directie IZV stelt de bevoegde autoriteit van de andere betrokken staat in kennis van het verzoek, om de bi- of multilaterale procedure in gang te zetten. Een verzoek dat bij de Nederlandse bevoegde autoriteit wordt ingediend, moet in de Nederlandse of Engelse taal worden ingediend. De Nederlandse bevoegde autoriteit kan aan de belanghebbende vragen om stukken in het Engels aan te leveren.

MAPA's

Het kan voorkomen dat een belanghebbende zekerheid wenst te verkrijgen in meer dan twee staten en daarvoor een verzoek doet voor het afsluiten van een MAPA. Dit zal het geval zijn als de relevante transacties met meer dan één staat gevolgen hebben voor de belastingheffing in meer dan twee staten. Aan een dergelijk verzoek zal in beginsel medewerking worden verleend. Mocht dit op bezwaren stuiten bij één of meer van de verdragslanden, dan kan het verzoek, in overleg met de belanghebbende en de betrokken staten, worden opgevat als een verzoek tot het sluiten van meerdere BAPA's.

Vereisten verzoek

De informatie die in een verzoek om een BAPA of MAPA moet worden opgenomen, is gelijk aan de informatie die moet worden verstrekt bij een verzoek om een unilaterale APA, zoals beschreven in het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter.

In het verzoek dient de belanghebbende te verklaren dat hij bereid is om de BAPA of MAPA, in overleg en in samenwerking met het Behandelteam IFZ, om te zetten in een unilaterale APA indien de belanghebbende zich in de overeenkomst tussen de staten kan vinden. Het verzoek zal daarom ook worden gezien als een verzoek om een unilaterale APA.

Een BAPA of MAPA wordt beschouwd als een voorafgaande verrekenprijsafspraken en valt onder de afspraken die internationaal zijn gemaakt over de uitwisseling van informatie over rulings. De uitwisseling van deze afspraken geschiedt op een wijze als bedoeld in artikel 6d, vierde lid, van de WIB. Als de BAPA of MAPA niet wordt omgezet in een unilaterale APA, zal niet de informatie in de BAPA of MAPA worden uitgewisseld, nu deze doorgaans onder de vertrouwelijkheidsregels van een belastingverdrag valt, maar de informatie in het verzoek die aanleiding heeft gegeven tot de BAPA of MAPA wordt gebruikt voor de uitwisseling van informatie.

9.3 Beoordeling

De Nederlandse bevoegde autoriteit hanteert bij de acceptatie van een verzoek om een BAPA of MAPA dezelfde voorwaarden als de voorwaarden die gelden voor het aangaan van vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een unilaterale APA. Verwezen wordt naar de voorwaarden zoals die zijn opgenomen in het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter sluit. Een verzoek om een BAPA of MAPA dat niet aan deze voorwaarden voldoet, wordt niet in behandeling genomen.

9.4 Pre-filing

Voordat een verzoek wordt ingediend bestaat de mogelijkheid van een pre-filing meeting met de directie IZV en het Behandelteam IFZ wanneer dit bijdraagt aan een efficiënte afhandeling van het verzoek. Tijdens deze pre-filing meeting wordt besproken welke informatie nodig is en welke elementen in het specifieke geval van belang zijn voor de beoordeling van het verzoek. Tijdens dit overleg kan eveneens aan de orde komen of en in hoeverre de gewenste zekerheid door middel van internationaal overleg kans van slagen heeft. Gedurende het traject van een pre-filing worden geen definitieve inhoudelijke standpunten ingenomen door de directie IZV en het Behandelteam IFZ.

9.5 Rollback

In een bi- of multilaterale overeenkomst kunnen de bevoegde autoriteiten op verzoek van de belanghebbende overeenkomen dat de fiscale behandeling, zoals overeengekomen in de BAPA of MAPA ook van toepassing is op transacties die reeds tot stand zijn gekomen ('rollback'). Hiervoor is van belang dat de relevante feiten en omstandigheden in de reeds verstreken periode vergelijkbaar zijn met de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan het BAPA- (of MAPA-) verzoek.

Bij BAPA's en MAPA's geldt dat een rollback mogelijk is mits de andere staten bereid zijn op gelijke wijze te handelen en dit ten aanzien van deze transacties niet leidt tot een situatie waarin een deel van



de winst uiteindelijk in geen enkel land wordt belast.

Hoofdstuk 10. Overig

10.1 Uitstel betaling

Voor gevallen waarin Nederland de staat is die de dubbele belastingheffing veroorzaakt (bijvoorbeeld door het aanbrengen van een correctie in de door een belanghebbende aangegeven inkomsten), zal op verzoek van belanghebbende door de ontvanger uitstel van betaling worden verleend voor het deel van de verschuldigde belasting dat verband houdt met de dubbele belastingheffing. Opgemerkt wordt dat bij een verzoek om een onderlinge overlegprocedure hangende bezwaar door de ontvanger automatisch uitstel wordt verleend. In andere gevallen kan daar een verzoek voor worden ingediend.

Uitstel van betaling zal in beginsel worden verleend tot het tijdstip waarop de nationale en internationale procedures voor de oplossing van het geschil zijn afgerond. Voor het in dit verband te voeren uitstelbeleid zal aansluiting worden gezocht bij het beleid dat geldt bij bezwaar tegen de belastingaanslag (artikel 25.2, Leidraad Invordering 2008). Dit betekent dat zich bij de betrokken belanghebbende, afgezien van verschuldigde belasting- en invorderingsrente (zie paragraaf 10.2), geen andere vormen van rentederving zullen voordoen. Hiermede wordt een oplossing geboden voor zowel rente- als liquiditeitsproblemen die zich als gevolg van het voeren van overleg- en arbitrageprocedures kunnen voordoen. Overigens kan in bijzondere gevallen ook uitstel worden verleend als de andere staat corrigeert. Zie hiervoor het eerder genoemde artikel 25.2 van de Leidraad Invordering 2008.

Indien er een onderlinge overlegprocedure wordt gevoerd waarbij ook de opgelegde boete ter discussie staat, geldt ook daarvoor het beleid ex artikel 25.2 van de Leidraad Invordering 2008.

10.2 Belasting- en invorderingsrente

Naast de daadwerkelijke aanpassing of correctie die in de overleg- of arbitrageprocedure wordt besproken, kunnen ook afwijkingen in de nationale regelingen inzake de belasting- en invorderingsrente van de betrokken staten leiden tot een onevenredige toename van de rentelast gedurende de onderlinge overlegprocedure. Daarom is de Minister van Financiën in artikel 30k AWR en artikel 31a IW de mogelijkheid geboden in het kader van de onderlinge overlegprocedure af te wijken van de nationale regeling belasting- en invorderingsrente.

De betrokken belanghebbende kan bij de indiening van het verzoek om een overlegprocedure een onderbouwd en gekwantificeerd verzoek doen om matiging van de in rekening gebrachte belasting- en invorderingsrente. De Nederlandse bevoegde autoriteit zal in gevallen waarin Nederland belasting- en invorderingsrente in rekening heeft gebracht in verband met de kwestie die onderwerp is van de onderlinge overlegprocedure en er geen sprake is van verwijtbaar handelen door de belanghebbende bereid zijn om deze rente op basis van de beginselen van redelijkheid en billijkheid te matigen. In de berekening van de matiging zal daarom in beginsel aangesloten worden bij het in de andere staat gehanteerde rentepercentage bij een daadwerkelijke teruggaaf. Indien de uitkomst van de onderlinge overlegprocedure tot een belastingteruggaaf in het buitenland leidt die door specifieke omstandigheden, zoals een lager belastingtarief, substantieel lager is dan de Nederlandse belastingaanslag zal het verlaagde rentepercentage slechts worden toegepast over het bedrag van de feitelijke buitenlandse belastingteruggaaf.

Het is denkbaar dat de kwantificering van het belang pas mogelijk is op het moment dat de uitkomst van een overlegprocedure bekend is. In dit geval dient het verzoek te worden aangevuld binnen drie weken nadat er een oplossing voor de dubbele belasting aan de belanghebbende wordt voorgelegd.

10.3 Uitwisseling en vertrouwelijkheid van gegevens

In het kader van een procedure voor onderling overleg zal door de Nederlandse bevoegde autoriteit een beschrijving van de voor het overleg relevante feiten en omstandigheden moeten worden verstrekt aan de andere betrokken bevoegde autoriteit. Daarbij worden ook fiscale gegevens en persoonsgegevens verstrekt. Deze verstrekking van informatie aan een andere bevoegde autoriteit vindt plaats volgens de regels van de internationale inlichtingenuitwisseling, zoals geregeld is in de bepaling over inlichtingenuitwisseling in een belastingverdrag en in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen. Dit betekent dat geheimhouding en doelbinding gewaarborgd zijn. Gegevens die uit het buitenland worden ontvangen, worden op grond van deze regels net zo vertrouwelijk behandeld als informatie die in de nationale situatie wordt verwerkt.

De internationale correspondentie, waaronder de standpuntuutwisseling, tussen de bevoegde autoriteiten is vertrouwelijk van aard en wordt niet rechtstreeks met de belanghebbende gedeeld. Wel



kan de strekking van die correspondentie aan de belanghebbende worden meegedeeld. Hetzelfde geldt voor de besprekingen tussen bevoegde autoriteiten.

Op de verwerking van persoonsgegevens die in het kader van de onderlinge overlegprocedure worden uitgewisseld, is de AVG van toepassing. De verwerkingen die in het kader van onderlinge overlegprocedures plaatsvinden zijn opgenomen in het verwerkingenregister van het Ministerie van Financiën.³⁰ Onderdeel van deze verwerkingen is het aanleveren van statistische informatie aan de OESO en de Europese Commissie.

Waar de onderlinge overlegprocedure tussen de Nederlandse en de andere betrokken bevoegde autoriteit plaatsvindt op verzoek van een belanghebbende, kan de verstrekking van gegevens in dat kader door de Nederlandse bevoegde autoriteit aan de andere betrokken bevoegde autoriteit in beginsel worden geacht steeds te geschieden met medeweten en toestemming van de betrokken belanghebbende.

10.4 Rechtsgevolgen en precedentwerking

Een onderlinge overlegprocedure tussen bevoegde autoriteiten betreft in de regel een eenmalige waardering van (een samenstel van) feiten en omstandigheden in bepaalde jaren in het licht van de rechtsregels die op dat moment gelden. De uitkomst van een onderlinge overlegprocedure is bovendien een resultaat van een onderhandeling met een bevoegde autoriteit van de andere staat. Dat betekent dat de uitkomst van een onderlinge overleg en/of arbitrageprocedure alleen voor dat ene bijzondere geval en alleen voor dat tijdvak geldt, waarvoor de desbetreffende procedure voor onderling overleg en/of arbitrage is gevolgd.

Als de onderlinge overlegprocedure (en/of arbitrage) betrekking heeft op verrekenprijscorrecties tussen verbonden ondernemingen, dan bestaat onder omstandigheden de mogelijkheid om aansluitend op de uitkomst van een onderlinge overlegprocedure een (bilaterale of multilaterale) APA te sluiten die ziet op de jaren die volgen op de jaren waarop de overlegprocedure betrekking had.

Hoofdstuk 11. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van dit besluit.

Hoofdstuk 12. Ingetrokken regeling

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit:

- het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 29 september 2008, nr. IFZ 2008/248M (Stcrt. Nr. 188).

Hoofdstuk 13. Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit Onderlinge overlegprocedures.

Dit besluit zal met de bijlagen in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 11 juni 2020

*De Staatssecretaris van Financiën,
J.A. Vijlbrief*

³⁰ <https://avgregisterrijksoverheid.nl/verwerkingen/onderlinge-overlegprocedures-en-arbitragezaken-belastingverdragen>



Annex A Informatie-eisen aan een verzoek om in onderling overleg te treden WFA

Een verzoek aan de directie IZV om een onderlinge overlegprocedure te starten op grond van de WFA, dient tenminste de volgende informatie te bevatten.

- i. De naam, het adres, het fiscale identificatienummer of het functionele equivalent daarvan en alle andere gegevens en inlichtingen die nodig zijn voor de identificatie van de belanghebbende.
- ii. De betreffende belastingtijdvakken.
- iii. De betrokken lidstaten.
- iv. De relevante feiten en omstandigheden, waaronder begrepen de aard en de dag van de handelingen die aanleiding geven tot het geschilpunt, de met het geschilpunt verband houdende bedragen in de valuta's van de betrokken lidstaten alsmede een afschrift van eventuele bewijsstukken.
- v. Een verwijzing naar de toepasselijke belastingwet- en regelgeving en het van toepassing zijnde belastingverdrag of, indien van toepassing, het EU-arbitrageverdrag en indien meer dan een van verdrag van toepassing is, welk verdrag met betrekking tot het geschilpunt moet worden uitgelegd.
- vi. Een schriftelijke verklaring van de belanghebbende over de reden waarom sprake is van een geschilpunt.
- vii. Schriftelijke informatie (samen met een afschrift van bewijsstukken) over alle rechtsmiddelen die een belanghebbende met betrekking tot de relevante transacties heeft ingesteld en over elke rechterlijke beslissing in verband met het geschilpunt.
- viii. Een afschrift van het definitieve besluit over de belastingaanslag dat aanleiding geeft tot het geschilpunt, zoals dat blijkt uit een definitieve belastingaanslag, een rapport van de belastingcontrole of een ander gelijkwaardig document.
- ix. Een afschrift van elk document dat de belastingautoriteiten met betrekking tot het geschilpunt hebben verstrekt.
- x. De schriftelijke toezegging van de belanghebbende dat zo volledig en zo snel mogelijk op alle toepasselijke verzoeken van de Nederlandse bevoegde autoriteit wordt gereageerd en dat op verzoek van de Nederlandse bevoegde autoriteit alle documentatie wordt verstrekt.
- xi. Indien van toepassing, gegevens en inlichtingen over verzoeken die op andere grondslagen zijn ingediend, en de toezegging van belanghebbende dat hij akkoord gaat met de beëindiging van deze procedures.



Annex B Informatie-eisen aan een verzoek om in onderling overleg te treden (Belastingverdrag of EU-arbitrageverdrag)

Een verzoek aan de directie IZV om een onderlinge overlegprocedure te starten op grond van een belastingverdrag of het EU-arbitrageverdrag, dient tenminste de volgende informatie te bevatten.

- i. Gegevens (zoals naam, adres, fiscaal nummer) van de belanghebbende die het verzoek indient en, indien van toepassing, van de andere betrokken (buitenlandse) partijen.
- ii. De betreffende belastingtijdvakken.
- iii. Het andere land of andere landen waar het verzoek betrekking op heeft.
- iv. Informatie over de relevante feiten en omstandigheden van de voorgelegde kwestie (waaronder informatie over de verhouding tussen de belanghebbende en de andere partijen).
- v. De gekozen verdragsrechtelijke grondslag voor het verzoek.
- vi. Een toelichting van belanghebbende over de redenen waarom sprake is van heffing niet in overeenstemming met het belastingverdrag, of waarom hij – ingeval het verzoek is gestoeld op het EU-arbitrageverdrag – meent dat de beginselen van artikel 4 van het EU-arbitrageverdrag niet in acht zijn genomen.
- vii. Afschriften van belastingaanslagen, het verslag van een eventueel onderzoek van de belastingdienst of andere maatregelen waarvan de dubbele belastingheffing het gevolg zou kunnen zijn.
- viii. In voorkomend geval, informatie over de rechtsmiddelen die belanghebbende of de andere partijen bij de relevante transacties hebben aangewend en informatie over de rechtsmiddelen die in Nederland of het andere betrokken land nog openstaan tegen de relevante aanslagen; informatie over de beslissingen van rechterlijke instanties in verband met de zaak.
- ix. Een toezegging van belanghebbende dat hij zo spoedig mogelijk aan alle redelijke en passende verzoeken van een bevoegde autoriteit zal voldoen en alle stukken ter beschikking van de bevoegde autoriteiten zal houden.
- x. In voorkomend geval, een verklaring of het verzoek ook is ingediend bij de andere betrokken bevoegde autoriteiten en zo ja, of dit op dezelfde grondslag is ingediend.
- xi. In voorkomend geval, informatie of de voorgelegde kwestie eerder is behandeld.