

Vergaderjaar 2012–2013

**25 087**

**Internationaal fiscaal (verdrags)beleid**

**Nr. 53**

**BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 30 mei 2013

*Aanleiding*

Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) in uw Kamer heeft mevrouw Neppérus gevraagd hoe en of lidstaten belastingplichtigen informeren op het moment dat over hen informatie wordt verstrekt aan het buitenland. Daarop heb ik in de brief van 19 juni 2012 aan uw Kamer geschreven dat de in de WIB opgenomen procedure om belanghebbenden voorafgaand aan de verstrekking van informatie aan verdragspartners in staat te stellen de verstrekking op te schorten (de zogenoemde kennisgeving-vooraf) nader bestudeerd zou worden. Dit mede naar aanleiding van een aanbeveling in het peer review rapport over Nederland van het aan de G20 rapporterende Global Forum on Transparency and Exchange of Information on Tax Matters (Global Forum). Ik heb toegezegd dat in dat verband ook gekeken zou worden naar eventuele kennisgevingsprocedures van belangrijke verdragspartners van Nederland. <sup>1</sup>In deze brief geef ik graag uitvoering aan deze toezeggingen.

*De kennisgevingsprocedure-vooraf in een internationale context*

De ontwikkelingen op het gebied van informatie-uitwisseling op belastingterrein zijn zoals bekend sinds de G-20 bijeenkomst in Londen in 2009 mondiaal in een stroomversnelling geraakt. Niet alleen zijn inmiddels wereldwijd meer dan 1000 overeenkomsten gesloten die uitwisseling tussen overheden mogelijk maken. Ook is er een duidelijke tendens waarneembaar richting automatische uitwisseling van informatie op belastingterrein, zowel binnen als buiten de EU. Binnen de EU denk ik hierbij aan recente aankondiging van Luxemburg om het bankgeheim verder in te perken en over te gaan tot automatische uitwisseling van informatie over spaartegoeden per 1 januari 2015. Ook op G-20 niveau

<sup>1</sup> Kamerstuk 33 246, nr. 7.

begint steeds duidelijker door te klinken dat automatische uitwisseling de nieuwe internationale standaard zal worden. Ik verwijs hierbij meer specifiek naar het in het communiqué van de meest recente bijeenkomst van G-20 ministers van Financiën in april in Washington D.C. Ik juich deze ontwikkelingen toe. Immers, de strijd tegen belastingontduiking is sterk gediend met het sneller en effectiever kunnen uitwisselen van grotere hoeveelheden relevante inlichtingen. Van belang daarbij is ook dat inmiddels geconstateerd kan worden dat in EU- en Global Forum-verband sprake is van voldoende waarborgen tot geheimhouding van uitgewisselde gegevens. Richtlijn 2011/16 van de EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen en het op artikel 26 OESO-modelverdrag gebaseerde informatie-uitwisselingartikel in de Nederlandse bi- en multilaterale verdragen gaan uit van een zelfde niveau van strikte gegevensbescherming in de aangesloten landen. De regelgeving en uitvoeringspraktijk van alle 120 bij het Global Forum aangesloten landen – waaronder ook de belangrijkste uitwisselingspartners van Nederland – zijn of worden in het Global Forum peer review proces getoetst op het voldoen aan dit niveau. Het is in deze context dat de kennisgeving-vooraf – die primair uitgaat van uitwisseling op verzoek en stamt uit de tijd dat uitwisseling van informatie nog in de kinderschoenen stond – steeds minder goed past. Afschaffing van de kennisgeving-vooraf is verder in lijn met de aanbeveling van het Global Forum in het peer review rapport over Nederland om de procedure te herbezien en de nieuwe EU Bijstandsrichtlijn en voorkomt dat Nederland zich nog langer ten opzichte van de belangrijkste uitwisselingspartners in een uitzonderingspositie plaatst. Over het peer review rapport bent u geïnformeerd bij brief van 26 oktober 2011.<sup>2</sup>

#### *De kennisgeving-vooraf*

De WIB verplicht – op een aantal uitzonderingssituaties na – bij internationale inlichtingenuitwisseling op verzoek en spontane inlichtingenuitwisseling om degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn voorafgaand aan het verstrekken van de inlichtingen de mogelijkheid te geven zich tegen de inlichtingenverstrekking aan de buitenlandse verdragspartner te verzetten. Degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn, hoeft niet degene te zijn op wie de inlichtingen betrekking hebben. De wet geeft degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn, tien dagen de tijd om bezwaar te maken en de voorzieningenrechter te vragen om de uitwisseling op te schorten. De duur van een voorzieningenprocedure belooft in de praktijk 10 tot 18,5 week.

Het vooraf en met opschortende werking informeren van een belastingplichtige of andere belanghebbende vloeit niet voort uit een Europese richtlijn. De reden voor het invoeren van een wettelijke kennisgevingsprocedure-vooraf (in een tijd dat er wereldwijd nog weinig ervaring bestond met informatie-uitwisseling) was de zorg of verdragspartners de geheimhouding van de gegevens wel voldoende zouden waarborgen. Daarom heeft de wetgever bij de totstandkoming van de WIB in 1985 deze procedure in de wet opgenomen. Hoewel verschillende Kamerleden de kennisgeving een belemmering achtten die de effectiviteit van de informatie-uitwisseling nadelig zou kunnen beïnvloeden, paste het volgens de toenmalige staatssecretaris van Financiën in de Nederlandse opvatting om privacy en individuele rechtsbescherming in zo breed mogelijke zin zeker te stellen.<sup>3</sup> Ook in het buitenland zullen waarborgen moeten bestaan waardoor de verplichting tot geheimhouding verzekerd is.<sup>4</sup>

<sup>2</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 28.

<sup>3</sup> Kamerstuk 18 852, nr. 6, blz. 13.

<sup>4</sup> Kamerstuk 18 852, nr. 3, blz. 13.

De kennisgeving-vooraf wordt alleen verzonden bij gegevensuitwisseling op verzoek en spontaan en uitsluitend nog inzake directe belastingen. Nederland verstrekt echter al jarenlang grote aantallen directe belastinggegevens aan verdragspartners op automatische wijze (automatische bulkverstrekking). Bij automatische inlichtingenverstrekking worden geen kennisgevingen-vooraf verzonden, maar wordt in de Staatscourant de overeenkomst gepubliceerd op basis waarvan Nederland met een verdragspartner automatisch inlichtingen gaat uitwisselen. De kennisgeving-vooraf is voor de BTW, accijnzen, douanerechten, e.a. circa tien jaar geleden al afgeschaft, zonder negatieve ervaringen.

#### *De kennisgeving-vooraf in andere landen*

Het is aan de (lid)staten zelf of en op welke wijze zij belastingplichtigen of andere belanghebbenden, zoals degenen van wie de informatie afkomstig is informeren over de verstrekking van inlichtingen aan verdragspartners. Uit het onderzoek naar vergelijkbare kennisgevingsprocedures (vooraf) bij de belangrijkste uitwisselingspartners van Nederland blijkt dat in die landen, met uitzondering van Duitsland en de Verenigde Staten, geen kennisgeving vooraf wordt verzonden. Opgemerkt hierbij zij dat ook Duitsland en de Verenigde Staten de aanbeveling hebben gekregen van het Global Forum om hun kennisgevingsprocedure-vooraf tegen het licht te houden. De bijlage bij deze brief bevat de resultaten van een vergelijkende studie naar de kennisgevingsprocedures in de belangrijkste informatieuitwisselingspartners van Nederland.

#### *Conclusie*

Nederland plaatst zich met het handhaven van de kennisgeving-vooraf ten opzichte van de belangrijkste verdragspartners in een uitzonderingspositie.

De ervaring met de afwezigheid van een kennisgeving-vooraf bij andere uitwisselingsprocessen is positief. Bovendien wordt de strijd tegen belastingontduiking sterk gediend met het sneller en effectiever kunnen uitwisselen van inlichtingen. Ik heb dan ook het voornemen om de kennisgeving-vooraf af te schaffen. Een wijziging van de WIB hiertoe zal ik dit najaar aan uw Kamer voorstellen in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2014.

De staatssecretaris van Financiën,  
F.H.H. Weekers

# Vergelijkende studie kennisgevingsprocedures van Nederlandse verdragspartners

## 1. Aanleiding

Tijdens het wetgevingsoverleg op 18 juni 2012 inzake de implementatie van de richtlijn 2011/16/EU in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) heb ik onder meer toegezegd de kennisgevingsprocedures van belangrijke verdragspartners van Nederland op het gebied van internationale inlichtingenuitwisseling te betrekken bij mijn besluit hoe om te gaan met de aanbeveling uit het Global Forum peer review rapport van Nederland inzake de Nederlandse kennisgevingsprocedure-vooraf. In deze studie zijn zowel de kennisgevingsprocedures van de belangrijkste verdragspartners van Nederland geïnventariseerd als de kennisgevingsprocedures van alle mede EU-lidstaten, aangezien het de verwachting is dat de per 2013 in werking getreden nieuwe richtlijn 2011/16/EU de informatie-uitwisseling met de EU-lidstaten zal versterken. In de richtlijn betreffende wederzijdse bijstand bij de heffing van belastingen is geen zogenoemde kennisgevingsprocedure opgenomen. Het is aan de lidstaten zelf of en op welke wijze zij belastingplichtigen, belanghebbenden of degene van wie de informatie afkomstig is informeren over de verstrekking van inlichtingen aan het buitenland. Uiteraard dient dit te gebeuren op een wijze die een informatie-uitwisseling niet belemmert.

## 2. De kennisgevingsprocedure-vooraf

De WIB verplicht – op een aantal uitzonderingssituaties na -bij internationale inlichtingenuitwisseling op verzoek en spontane inlichtingenuitwisseling om degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn voorafgaand aan het verstrekken van de inlichtingen de mogelijkheid te geven zich tegen de inlichtingenverstrekking aan de buitenlandse verdragspartner te verzetten. Degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn hoeft niet degene te zijn, op wie de inlichtingen betrekking hebben. Degene van wie de inlichtingen afkomstig zijn, heeft tien dagen de tijd om bezwaar te maken en de voorzieningenrechter te vragen om de uitwisseling op te schorten. De duur van een voorzieningenprocedure belooft in de praktijk 10 tot 18,5 week.

Het vooraf en met opschortende werking informeren van een belastingplichtige of andere belanghebbende vloeit niet voort uit een Europese richtlijn. De reden voor het invoeren van een wettelijke kennisgevingsprocedure-vooraf (in een tijd dat er wereldwijd nog weinig ervaring bestond met informatie-uitwisseling) was de zorg of verdragspartners de geheimhouding van de gegevens wel voldoende zouden waarborgen. Daarom heeft de wetgever bij de totstandkoming van de WIB in 1985 deze procedure in de wet opgenomen. Hoewel verschillende Kamerleden de kennisgeving een belemmering achtten die de effectiviteit van de informatie-uitwisseling nadelig zou kunnen beïnvloeden, paste het volgens de toenmalige staatssecretaris van Financiën in de Nederlandse opvatting om privacy en individuele rechtsbescherming in zo breed mogelijke zin zeker te stellen.<sup>5</sup> Ook in het buitenland zullen waarborgen moeten bestaan waardoor de verplichting tot geheimhouding verzekerd is, zo stelde hij.<sup>6</sup>

<sup>5</sup> Kamerstuk 18 852, nr. 6, blz. 13.

<sup>6</sup> Kamerstuk 18 852, nr. 3, blz. 13.

Het is aan de (lid)staten zelf of en op welke wijze zij belastingplichtigen of andere belanghebbenden, zoals degenen van wie de informatie afkomstig is, informeren over de verstrekking van inlichtingen aan verdragspartners. Uit het onderzoek naar vergelijkbare kennisgevingsprocedures (vooraf) bij de belangrijkste uitwisselingspartners van Nederland blijkt dat in die landen, met uitzondering van Duitsland en de Verenigde Staten, geen kennisgeving vooraf wordt verzonden. Opgemerkt hierbij zij dat ook Duitsland en de Verenigde Staten de aanbeveling hebben gekregen van het Global Forum om hun kennisgevingsprocedure-vooraf tegen het licht te houden.

### **3. Argumenten voor het afschaffen van de kennisgevingsprocedure-vooraf**

Inmiddels kan geconcludeerd worden dat in EU- en Global Forum-verband sprake is van voldoende waarborgen tot geheimhouding van gegevens. De EU Bijstandsrichtlijn 2011/16 en het op artikel 26 OESO-modelverdrag gebaseerde informatie-uitwisselingsartikel in de Nederlandse bi- en multilaterale verdragen gaan uit van een zelfde niveau van strikte gegevensbescherming in de aangesloten landen. De regelgeving en uitvoeringspraktijk van alle 120 bij het Global Forum aangesloten landen – waaronder ook de belangrijkste uitwisselingspartners van Nederland – zijn of worden in het Global Forum peer review proces getoetst op het voldoen aan dit niveau. Dat pleit ervoor om de kennisgevingsprocedure te schrappen uit de wet of in elk geval te schrappen voor EU- en Global Forum-landen. Ten minste als we met deze Global Forum landen een (WABB-) verdrag hebben en zij de regelgeving- en praktijk toets op «confidentiality» met goed gevolg doorstaan hebben.

De kennisgeving-vooraf wordt alleen verzonden bij gegevensuitwisseling op verzoek en spontaan en uitsluitend nog inzake directe belastingen. Nederland verstrekt echter al jarenlang grote aantallen directe belastinggegevens aan verdragspartners op automatische wijze (automatische bulkverstrekking). Bij automatische inlichtingenverstrekking worden geen kennisgevingen-vooraf verzonden, maar wordt in de Staatscourant de overeenkomst gepubliceerd op basis waarvan Nederland met een verdragspartner automatisch inlichtingen gaat uitwisselen.

De kennisgevingsprocedure-vooraf is voor de BTW, accijnzen, douanerechten, e.a. circa tien jaar geleden al afgeschaft, zonder negatieve ervaringen.

Handhaving van de kennisgevingsprocedure-vooraf betekent dat Nederland problemen kan krijgen om te voldoen aan de per 2013 binnen de EU geldende beantwoordingstermijnen voor informatieverzoeken (Richtlijn 2011/16/EU).

### **4. Uitvoering vergelijkende studie kennisgevingsprocedure**

In het Global Forum peer review rapport over Nederland is kritiek geuit op de lange duur van de kennisgevingsprocedure-vooraf in combinatie met bezwaar en beroep. Op basis van de in artikel 5 van de WIB geregelde kennisgevingsprocedure-vooraf kan de door de verdragspartner of EU-lidstaat gevraagde informatie inzake directe belastingen niet worden verstrekt zonder dat eerst de bron van de informatie van de voorgenomen verstrekking in kennis wordt gesteld. De kennisgevingsprocedure ziet niet alleen op informatie die de Belastingdienst actief door middel van een vragenbrief of onderzoek bij de belastingplichtige of een derde partij dient te vergaren, maar ook op informatie die reeds bij de Belastingdienst voorhanden is, zoals door de belastingplichtige zelf aangeleverde aangiftegegevens. Aan de bron van de informatie wordt voorts de mogelijkheid geboden om de verstrekking van de informatie aan de verdragspartner – via de rechter – te verhinderen. Een uitzondering geldt

voor de situatie dat er een dringende reden is om pas een kennisgeving te zenden nadat de informatie aan de buitenlandse verdragspartner is verstrekt, bijvoorbeeld omdat de kennisgeving-vooraf het lopende onderzoek van de verdragspartner in gevaar zou kunnen brengen. Gekeken is naar vergelijkbare kennisgevingsprocedures bij de belangrijkste informatie-uitwisselingspartners van Nederland (zie onder 5). Tevens is gekeken naar vergelijkbare kennisgevingsprocedures in alle EU-lidstaten (zie onder 6).

## **5. Kennisgevingsprocedure-vooraf bij belangrijkste verdragspartners**

Op basis van de cijfers opgenomen in het Beheerverslag Belastingdienst 2011<sup>7</sup> zijn de belangrijkste verdragspartners (verdragspartners die in 2011 meer dan tien informatieverzoeken deden) in relatie tot het doen van inlichtingenverzoeken inzake directe belastingen aan Nederland de volgende:

|     |           |                                   |
|-----|-----------|-----------------------------------|
| 1.  | België    | 88 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 2.  | Polen     | 78 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 3.  | Frankrijk | 42 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 4.  | Duitsland | 42 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 5.  | Spanje    | 32 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 6.  | Noorwegen | 27 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 7.  | Italië    | 26 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 8.  | Portugal  | 16 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 9.  | Rusland   | 16 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 10. | VS        | 14 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 11. | Zweden    | 12 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 12. | India     | 12 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 13. | Hongarije | 12 afgehandelde verzoeken in 2011 |
| 14. | VK        | 11 afgehandelde verzoeken in 2011 |

## **6. De (eventuele) kennisgevingsprocedure in deze verdragspartners:**

### *Ad 1. België*

België hanteert geen kennisgevingsprocedure.

### *Ad 2. Polen*

Polen hanteert geen kennisgevingsprocedure.

### *Ad 3. Frankrijk*

Frankrijk hanteert geen kennisgevingsprocedure.

### *Ad 4. Duitsland*

Duitsland hanteert een kennisgevingsprocedure-vooraf die als volgt is vormgegeven:

De Duitse belastingadministraties van de deelstaten informeren de betrokken binnenlandse belastingplichtige of de binnenlandse bron van de informatie over het voornemen de opgevraagde informatie aan een verdragspartner te zenden en geeft 3 tot 4 weken de tijd om bezwaar te maken. De belastingplichtige of de bron van de informatie kan bezwaar

<sup>7</sup> Kamerstuk 33 000 IXB, nr. 24.

maken bij de belastingadministratie en heeft vervolgens de mogelijkheid om beroep in te stellen bij de rechter. Hierop is een uitzondering: als de kennisgevingsprocedure het lopende onderzoek in gevaar kan brengen. Ook hoeft geen kennisgeving vooraf te worden gezonden in bepaalde gevallen waarin de informatie al in bezit is van de belastingadministratie of wanneer het verzoek niet een binnenlandse belastingplichtige betreft. Overigens heeft Duitsland in zijn peer review rapport ook een aanbeveling gekregen met betrekking tot de kennisgeving-vooraf. Aanbevolen wordt meer gebruik te gaan maken van de uitzonderingsmogelijkheid.

#### *Ad 5. Spanje*

Spanje hanteert geen kennisgevingsprocedure.

#### *Ad 6. Noorwegen*

Noorwegen kent geen kennisgevingsprocedure voorafgaand aan de verzending van de gevraagde informatie naar de verdragspartner. Belastingplichtigen en derden hebben wel het recht bezwaar te maken tegen het opvragen van informatie ten behoeve van een verdragspartner. Dit bezwaar dient binnen drie dagen na ontvangst van het verzoek om de informatie te verstrekken te zijn ingediend bij de Noorse belastingadministratie. De Noorse belastingadministratie beslist binnen twee maanden op het bezwaar. De beslissing van de Noorse belastingadministratie is niet vatbaar voor beroep. Noorwegen heeft in zijn peer review rapport geen aanbeveling gekregen met betrekking tot deze procedure, aangezien deze procedure volgens het rapport in de praktijk niet tot ongeoorloofde vertraging («undue delay») leidt.

#### *Ad 7. Italië*

Italië hanteert geen kennisgevingsprocedure.

#### *Ad 8. Portugal*

Portugal hanteert geen kennisgevingsprocedure.

#### *Ad 9. Rusland*

Rusland hanteert geen kennisgevingsprocedure.

#### *Ad 10. Verenigde Staten*

De Verenigde Staten (VS) hanteert geen kennisgevingsprocedure. De VS kent wel de zogeheten «summons» procedure. Indien een derde partij medewerking aan informatieverstrekking weigert of indien het gaat om bankinformatie, brengt de IRS, de Amerikaanse belastingdienst een dagvaarding uit teneinde medewerking via de rechter af te dwingen. In dat geval dient de belastingplichtige er van op de hoogte wordt gesteld (met een kopie van de dagvaarding) dat informatie over hem wordt opgevraagd bij een derde ten behoeve van een verdragspartner. De belastingplichtige kan binnen 20 dagen na ontvangst van de mededeling over de «summons procedure» naar de rechter stappen om te proberen de «summons» ongedaan te maken. De gronden waarop de «summons» kan worden aangevochten zijn limitatief vastgelegd in de wet (zakengeheim en strijd met de openbare orde). De mededelingsplicht over de «summons» geldt niet in bepaalde strafrechtelijke belastingzaken en ook niet in geval de rechter heeft beslist dat mededeling het risico met zich meebrengt dat de gewenste informatie niet meer zou kunnen worden verkregen. De VS heeft in zijn peer review rapport geen aanbeveling

gekregen specifiek gericht op de «summons» procedure, die uitsluitend wordt toegepast in zaken waarin de informatie niet reeds in bezit is van de IRS of niet vrijwillig wordt verstrekt. Wel heeft de VS de aanbeveling gekregen zijn interne procedures voor het verkrijgen en verstrekken van informatie te versnellen, aangezien diverse verdragspartners hebben geklaagd over vertragingen in de informatie-uitwisseling door de VS.

*Ad 11. Zweden*

Zweden hanteert geen kennisgevingsprocedure.

*Ad 12. India*

India hanteert geen kennisgevingsprocedure.

*Ad 13. Hongarije*

Hongarije hanteert geen kennisgevingsprocedure.

*Ad 14. VK*

Het VK hanteert geen kennisgevingsprocedure.

## **7. De (eventuele) kennisgevingsprocedures in EU-lidstaten**

Met betrekking tot de EU-lidstaten geldt dat alle lidstaten zich hebben te houden aan de regels voor de behandeling van persoonsgegevens zoals voortvloeiend uit Richtlijn 95/46/EG van het Europees Parlement en de Raad van 24 oktober 1995 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens (*PbEG* L 281, p. 31–50). Dit betekent onder meer dat betrokkene het recht heeft te worden geïnformeerd over de gegevens die over hem zijn verstrekt. Ook moet hij worden geïnformeerd over het doel waarvoor die gegevens worden verstrekt. Het informeren van de betrokkene vindt overigens alleen plaats als hij daar zelf om verzoekt. De betrokkene hoeft niet te worden geïnformeerd indien het openbaar belang bij het niet informeren van de betrokkene zwaarder weegt dan zijn belang om geïnformeerd te worden.

Een aantal EU-lidstaten informeert de belastingplichtige in bepaalde gevallen ook uit eigen beweging indien er over hem een verzoek om informatie door een verdragspartner is gedaan. Dit staat echter los van de verstrekking van die informatie aan de verzoekende EU lidstaat. De belastingplichtige komt niet het recht toe de verstrekking van de informatie op te schorten of te verhinderen.

Verder geldt dat binnen de EU naast Nederland alleen Duitsland (zie onder 4), Oostenrijk (uitsluitend voor bankinformatie; Oostenrijk kent nog steeds een fiscaal bankgeheim), Estland (uitsluitend voor informatie die van een derde partij wordt gevraagd) en Luxemburg (uitsluitend voor informatie die van een derde partij wordt gevraagd) een kennisgevingsprocedure-vooraf met mogelijkheid van bezwaar en beroep hebben. Het is nog niet duidelijk hoe de (beperkte) kennisgevingsprocedures-vooraf van Oostenrijk, Estland en Luxemburg worden beoordeeld in het Global Forum peer review proces, aangezien deze landen nog hun 2<sup>e</sup> fase assessment moeten krijgen.

De andere EU-lidstaten hebben geen kennisgevingsprocedures met mogelijkheid van bezwaar en beroep.