

Vergaderjaar 2012–2013

25 087

Internationaal fiscaal (verdrags)beleid

D

VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

Vastgesteld 30 mei 2013

De vaste commissie voor Financiën¹ heeft onlangs besloten tot het houden van een (beleids)debat over de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (NFV 2011) (25 087) en over de brief van de staatssecretaris van Financiën d.d. 17 januari 2013 inzake belastingheffing internationale ondernemingen². Ter voorbereiding op dit debat is door de fracties van VVD, PvdA, CDA, SP, D66 en GroenLinks inbreng geleverd voor schriftelijk overleg. De vragen en opmerkingen van deze fracties zijn opgenomen in de brief aan de staatssecretaris van Financiën van 9 april 2013.

De staatssecretaris heeft bij brieven van 14 en 29 mei 2013 gereageerd.

De commissie brengt bijgaand verslag uit van het gevoerde schriftelijk overleg.

De griffier van de vaste commissie voor Financiën,
K. van Dooren

¹ Samenstelling:

Holdijk (SGP), Van der Linden (CDA), Terpstra (CDA), Sylvester (PvdA), Essers (CDA) (*voorzitter*), Witteveen (PvdA), Nagel (50PLUS), Elzinga (SP), Koffeman (PvdD), Reuten (SP), Knip (VVD), Hoekstra (CDA), Van Boxtel (D66), Backer (D66), Vos (GL), De Boer (GL), De Lange (OSF), Sent (PvdA), Postema (PvdA), Van Strien (PVV), Faber-van de Klashorst (PVV), Ester (CU), De Grave (VVD) (*vice-voorzitter*), Bröcker (VVD), Kok (PVV), Bruijn (VVD)

² Kamerstukken I 2012–2013, 33 402, M

BRIEF AAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Den Haag, 9 april 2013

De vaste commissie voor Financiën heeft onlangs besloten tot het houden van een (beleids)debat over de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (NFV 2011) (25 087) en over uw brief d.d. 17 januari 2013 inzake belastingheffing internationale ondernemingen³. Ter voorbereiding op dit debat is door de fracties van VVD, PvdA, CDA, SP, D66 en GroenLinks inbreng geleverd voor schriftelijk overleg. De vragen en opmerkingen van deze fracties treft u hieronder.

Algemeen

De leden van de **VVD**-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van de brief van de regering van 17 januari 2013. Zij constateren dat de brief een volledig en evenwichtig beeld geeft van de problematiek die het internationaal belastingrecht met zich brengt. De leden van de VVD-fractie onderschrijven de conclusie van de regering dat de oplossing is gelegen in afspraken in internationaal verband op een wijze die zoveel mogelijk staten juridisch binden. Zij hebben naar aanleiding van deze brief en in het kader van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 de volgende vragen. De leden van de fractie van de **PvdA** danken de regering voor haar brief van 17 januari 2013 over belastingheffing internationale ondernemingen. Graag maken zij gebruik van de gelegenheid de regering over het fiscaal verdragsbeleid en de belastingheffing internationale ondernemingen enkele vragen te stellen.

De leden van de **CDA**-fractie kunnen zich in het algemeen goed vinden in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011, waarin de hoofdlijnen en meer specifieke onderdelen van het fiscaal verdragsbeleid worden geschetst. Belastingverdragen zijn essentieel voor het wegnemen van internationale juridisch dubbele belasting. Zij zijn van groot belang in het kader van het behoud en verdere uitbouw van een fiscaal aantrekkelijk vestigingsklimaat. Naast een uitgebreid belastingverdragennetwerk dragen ook de afwezigheid van bronbelastingen op rente en royalty's, de wettelijke regelingen van de deelnemingsvrijstelling en fiscale eenheid alsmede de toegankelijkheid van de Belastingdienst en de bereidheid om rechtszekerheid vooraf verschaffende rulings te geven, daaraan sterk bij. Belastingverdragen zijn ook een stimulans voor het vrije verkeer van werknemers, diensten, ondernemers en kapitaal. Als zodanig zijn zij een middel om een hogere welvaart en welzijn te realiseren. Daarnaast dragen belastingverdragen bij aan het voorkomen van dubbele non-belasting doordat zij specifieke antimisbruikbepalingen bevatten, zoals limitations on benefits bepalingen en bepalingen inzake de main purpose test, en de mogelijkheden voor internationale gegevensuitwisseling verruimen. De leden van de **SP**-fractie hebben kennisgenomen van de brief van de regering van 19

december 2011⁴ met een reactie op de opmerkingen en vragen van leden van de Eerste Kamer over de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (NFV 2011), de brief van de staatssecretaris van Financiën van 17 januari 2013 over belastingheffing internationale ondernemingen, alsmede enkele andere brieven en verslagen van AO's in de Tweede Kamer en andere discussies over dit onderwerp. Deze leden danken de regering voor de antwoorden op hun eerdere vragen in de genoemde brieven, alsmede op de nadere informatie die naar aanleiding van de vragen op een ander tijdstip alsnog is verstrekt. Naar aanleiding van de antwoorden en nadere informatie, alsmede naar aanleiding van het voortschrijven van de

³ Kamerstukken I 2012–2013, 33 402, M

⁴ Kamerstukken I 2011–2012, 25 087, C

discussie over dit thema, zowel in nationaal, als in internationaal verband, hebben deze leden nog enkele nadere vragen aan de regering.

De leden van de fractie van **D66** hebben met belangstelling kennis genomen van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011. De laatste notitie komt uit 1998 en de leden van de fractie van D66 vinden een herziening dan ook een logische ontwikkeling. Het is van groot belang dat de rechtszekerheid voor rechtspersonen vergroot wordt door belastingverdragen, en maakt het bij uitstek een onderwerp voor deze Kamer. De manier waarop beoogd wordt deze rechtszekerheid te vergroten verdient dan ook aandacht, zo menen deze leden. Tegenover de economische voordelen voor ons land, staat de zorg dat in derde landen inkomsten worden gederfd. Is in dit verdragsbeleid voldoende aandacht besteed aan dit (meer ethische) aspect? Eveneens dient de vraag zich aan welke dilemma's en keuzes de regering hierin kan onderscheiden. Kan de regering bij benadering aangeven tot welke financiële voordelen het huidige beleid leidt voor de Nederlandse schatkist en kan zij tevens aangeven hoeveel additionele werkgelegenheid het huidige beleid met zich meebrengt? Tenslotte vragen de aan het woord zijnde leden in algemene zin om hen inzicht te geven in de wijze waarop de landen om ons heen binnen de EU op dezelfde wijze dan wel op een andere manier invulling geven aan fiscaal verdragsbeleid?

De leden van de fractie van **GroenLinks** hebben met belangstelling kennis genomen van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid en de brief van de regering van 17 januari 2013 inzake belastingheffing internationale ondernemingen⁵. Zij hebben ook kennis genomen van de vele vragen en antwoorden die zowel in de Eerste als de Tweede Kamer zijn gesteld en (al dan niet bevredigend) beantwoord rond belastingverdragen en belastingontwijking.

Ter voorbereiding van het beleidsdebat over fiscaal verdragsbeleid willen de leden van de fractie van GroenLinks graag enkele vragen stellen, deels naar aanleiding van een aantal concrete voorbeelden.

Algemene uitgangspunten van het verdragsbeleid

Multilateraal kader

Hoe kijkt de regering aan tegen de rol van de G20 in ontwikkeling van het internationale fiscale beleid, zo vragen de leden van de **VVD**-fractie? Welke rol speelt Nederland als niet G20-lid? Ziet Nederland een belangrijke rol in dit verband weggelegd voor een grotere groep landen dan alleen de OESO-leden? Zou Nederland zich in dat kader moeten inspannen voor overleg in VN-verband?

Op 12 februari 2013 heeft de OESO haar «*Addressing Base Erosion and Profit Shifting*» paper gepubliceerd. Ook de manier waarop de winst binnen een concern wordt verdeeld, onder meer door middel van het in artikel 9 van het OESO-modelverdrag neergelegde *at arm's length* beginsel komt daarbij aan de orde. De OESO erkent in dit rapport dat de bestaande uitgangspunten voor verrekenprijzen mogelijk niet meer geheel aansluiten bij de huidige economie, gelet op het groter wordende belang van immateriële activa, de digitale wereld en daarmee samenhangende verschuiving van risico's en winst. Hoe ziet de regering een mogelijke internationale oplossing of alternatief in dit kader voor zich, zo vragen de leden van de VVD-fractie. Wat is daarbij de inzet van Nederland gelet op het karakter van de Nederlandse economie? Is in dit kader een rol weggelegd voor de OESO of zou ook de VN hierbij een belangrijke rol

⁵ Kamerstukken I 2012–2013, 33 402, M

kunnen vervullen, gelet op het toenemend belang van de opkomende economieën⁶ die niet vertegenwoordigd zijn in de OESO?

Hoe kijkt de regering aan tegen de internationale aanpak van het gebruik van dispariteiten die bestaan tussen de belastingstelsels van verschillende staten? Wat is de inzet van Nederland daarbij in OESO- en EU-verband?

Hoe ziet de regering een mogelijke oplossing voor het probleem van internationale mismatches voor zich? Hoe kijkt de regering aan tegen een «woonstaat volgt bronstaat» (bijvoorbeeld aftrekbaar in bronstaat is belast in woonstaat) oplossing of een «bronstaat volgt woonstaat is oplossing (bijvoorbeeld vrijgesteld in woonstaat is belast dan wel niet aftrekbaar in bronstaat) in internationaal verband? Ziet de regering een multilateraal verdrag, welk verdrag van invloed zou zijn op de bestaande bilaterale belastingverdragen tussen de ondertekenaars van een dergelijk verdrag, als mogelijke oplossing?

Ten slotte vragen de leden van de VVD-fractie hoe het staat met de ontwikkeling van een CCCTB of een alternatief daarvoor om de grondslag in EU verband te harmoniseren en wat daarbij de inzet is van Nederland.

De leden van de **CDA**-fractie zijn het eens met de regering dat de aanpak van belastingontwijking met internationale structuren een internationaal probleem is dat alleen internationaal tot een oplossing kan worden gebracht. Daarbij kan worden gedacht aan initiatieven op het niveau van de G8/G20, de OESO en de Europese Unie. De leden van de CDA- fractie juichen de actieve deelname van Nederland aan deze internationale initiatieven toe. Het zou echter naïef en schadelijk zijn voor de Nederlandse economie en werkgelegenheid als Nederland in dit verband eenzijdige stappen zou ondernemen.

De leden van de **SP-fractie** constateren dat de regering inmiddels meermaals heeft aangegeven de problematiek van belastingontwijking en agressieve belastingplanning, alsmede de wenselijkheid van country-by-country reporting in internationaal verband te willen aan- en oppakken. Zij vragen de regering daarbij echter nauwkeurig aan te geven wat daarbij de Nederlandse inzet is. Hoe (actief of passief) stelt Nederland zich op bij bespreking van deze onderwerpen in EU- en OESO-verband en wat is daarbij precies de inzet van Nederland om te komen tot een internationale oplossing? Waaruit bestaat het actief bijdrage van Nederland aan het BEPS-project van de OESO? Met welke landen trekt Nederland daarbij op? Wie ziet Nederland als de belangrijkste bondgenoten voor haar inzet binnen de EU en de OESO?

De regering geeft in haar brief van 17 januari 2013 aan dat voor Nederland van belang is dat afspraken worden neergelegd in bindende afspraken («hard law»). Betekent dat dat voorstellen voor zogenaamde «soft law» door Nederland naast zich neer zullen worden gelegd? Een tweede belang van Nederland is, volgens deze brief, dat afspraken «ruimte [moeten] bieden voor het onderhouden van een fiscaal stelsel dat investeringen in de relevante sectoren van de Nederlandse economie ondersteunt.» Wat betekent dit precies?

Het is bekend dat de OESO een wereldwijd actieplan wil opstellen om te voorkomen dat multinationals belasting ontduiken, aldus de leden van de **D66**-fractie. Het rapport wordt verwacht in april 2013, en zal overhandigd worden aan de G20. De ministers van financiën willen een «ambitieuze globaal actieplan» opstellen tegen de zomer van 2014. De leden van de D66-fractie staan positief tegenover een internationale aanpak. De vraag die zich op dit moment met de te verwachten internationale aanpak aandient, is of de beoogde rechtszekerheid van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 bestendig is. Verwacht de regering dat de interna-

⁶ <http://www.un.org/esa/ffd/tax/2012ICTM/LetterIndia.pdf>

tionale aanpak een grondige wijziging zal betekenen voor het fiscaal verdragsbeleid van Nederland?

In de afgelopen maanden hebben diverse internationale organisaties zoals de G20, het IMF, de OESO, en de Europese Commissie zich uitgesproken dat zij belastingontwijking willen aanpakken, zo constateren de leden van de **GroenLinks**-fractie. Over de Commissiemededeling heeft inmiddels een schriftelijk overleg met de Eerste Kamer plaatsgevonden. Kan de regering aangeven of zij de analyses en oproepen van de genoemde instanties deelt en op welke wijze zij van plan is hiervan werk te gaan maken?

Verdragsbeleid bilaterale verdragen

Hebben de tiebreakers met een regeling voor onderling overleg bij het bepalen van de woonplaats van lichamen, zoals is geregeld in de verdragen met de Verenigde Staten en het Verenigd Koninkrijk, geleid tot procedures voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten, zo vragen de leden van de **VVD**-fractie. Kan inzicht worden gegeven in de omvang van het aantal verzoeken tot onderling overleg, de aard van de problematiek en de doorlooptijd? Ziet de regering aanleiding om bij toekomstige belastingverdragen, zoals het recentelijk afgesloten verdrag met Duitsland, nationale antimisbruiklerstukken, zoals *fraus legis*, te laten doorwerken naar deze verdragen of aanvullende anti-misbruikmaatregelen op te nemen in belastingverdragen? Op welke wijze en in welke gevallen geeft Nederland overigens vorm aan het tegengaan van gevallen van verdragsmisbruik waarbij bijvoorbeeld het vereiste van uiteindelijke gerechtigdheid daarvoor geen belet vormt?

De leden van de **D66**-fractie hebben aantal vragen omtrent de uitgangspunten van antimisbruikbepalingen en over informatie-uitwisseling. Nederland neemt bepalingen op waardoor het mogelijk is om één of meerdere verdragsvoordelen te kunnen weigeren, wanneer Nederland en/of de verdragspartner gezien de interactie tussen de beide fiscale stelsels een risico op verdragsmisbruik voorziet. Bij de totstandkoming van deze bepalingen worden twee verschillende uitgangspunten gehanteerd. Ofwel er wordt uitgegaan van person- of entity-based benadering, ofwel van een transaction-based benadering. Deze leden vragen de regering om een toelichting op de voor- en nadelen van beide uitgangspunten in relatie tot de rechtszekerheid. Het is de leden van de D66-fractie duidelijk dat de vormgeving van deze bepalingen bijdraagt aan de rechtszekerheid, echter is het deze leden nog niet volledig duidelijk wat de voor- en nadelen zijn van beide uitgangspunten. Is er een gradatie aan te brengen in de mate van rechtszekerheid bij de verschillende uitgangspunten?

In de Tweede Kamer is inmiddels uitvoerig de waarde van de Tax Information Exchange Agreements (TIEA's) gewogen. Het is deze leden duidelijk geworden dat spontane en automatische informatie-uitwisseling en transparantie kunnen bijdragen aan het tegengaan van criminele activiteiten en misbruik van de internationale belastingkaders. Een heldere invulling van dit streven naar informatie-uitwisseling in de notitie zou een positieve bijdrage kunnen zijn voor het vergroten van rechtszekerheid. Gaat de regering hier gevolg aan geven? Zo ja, op welke wijze?

Tenslotte hebben de leden van de D66-fractie enkele vragen over de samenhang met andere wet- en regelgeving en verdragen. Investeringsbescherming is een cruciaal onderdeel van het huidige Nederlandse en Europese investeringsbeleid. Nederland heeft een zeer uitgebreid netwerk

van investeringsbeschermingsovereenkomsten (IBO's). Deze IBO's vormen samen met het gunstige fiscale regime, een belangrijk onderdeel van het vestigingsklimaat. Onderschrijft de regering dat deze verdragen van gelijke aard en intentie zijn en parallel blijven bestaan naast de belastingverdragen? Ziet de regering mogelijkheden om een meer geïntegreerde visie op te nemen in de notitie ten aanzien van investeringsbeschermingsovereenkomsten?

In haar brief van 20 maart 2013 in reactie op het opzeggen van het belastingverdrag met Mongolië door Mongolië⁷ geeft de regering aan dat voor inkomsten van inwoners van Nederland, afkomstig uit Mongolië die nu, afhankelijk van de Mongoolse wetgeving, wel of niet belast worden, Nederland zal bezien of vermindering ter voorkoming van dubbele belasting kan worden verleend. Trekken de leden van de **SP-fractie** op basis van deze opmerking de juiste conclusie dat op grond van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 een belastingverdrag niet per se noodzakelijk is om dubbele belastingen te voorkomen?

In de brief van 20 maart 2013 (in bijlage 1) reageert de regering ook op het onderdeel van het verdrag met Mongolië dat door het IMF als «problematisch» wordt ervaren, te weten: het verdragstarief van 0% voor deelnemingsdividenden. Nederland was vervolgens bereid een hoger tarief te onderhandelen. In hoeveel van de Nederlandse belastingverdragen is een dergelijk verdragstarief van 0% voor deelnemingsdividenden overeengekomen? En in hoeveel gevallen zou het IMF daarvan eveneens tot de conclusie kunnen komen dat dit tarief ook in deze verdragen «problematisch» is? Zou dit bijvoorbeeld voor alle verdragen met ontwikkelingslanden kunnen gelden? Is Nederland in al deze gevallen bereid een nieuw tarief overeen te komen?

De regering stelt in reactie op vragen over de NFV 2011 (EK 25.087, C) dat er geen bruikbare ex-ante studies (impact assessments) naar de effecten van belastingverdragen gedaan kunnen worden, naast dat deze studies kostbaar en tijdrovend zouden zijn. Zijn er andere landen die wel een dergelijke studie vooraf doen? Hoe weten Nederland en het verdragsland bij het afsluiten van een belastingverdrag of de totaaleffecten van het verdrag wel een positieve bijdrage op de respectievelijke samenlevingen hebben? En, hoewel ook een ex-post onderzoek naar de effecten al lastig is volgens de regering, heeft er wel eens een evaluatie van een belastingverdrag plaatsgevonden? Zo ja, wanneer en van welke verdragen en wat waren daarvan de uitkomsten? Zo nee, wordt dat dan niet eens tijd, zo vragen de leden van de SP-fractie.

Nederland vestigingsland

Substance-eisen schakelvennootschappen

De regering wijst erop dat «brievenbusmaatschappijen» in Nederland moeten voldoen aan zogenoemde «substance-eisen,» met andere woorden, ze moeten in Nederland reële economische activiteiten ontplooiën. Naar de mening van de leden van de **PvdA-fractie** stellen die eisen in de praktijk evenwel weinig voor. Art 8c in de wet Vpb schrijft slechts voor dat trustkantoren geacht worden reële risico's te lopen en dat ter dekking daarvan eigen vermogen aanwezig moet zijn van tenminste 1% van de uitstaande leningen, dan wel minimaal 2 miljoen euro. Deelt de regering de mening van de leden van de PvdA-fractie dat deze «substance-eisen» de ontplooiing van reële economische activiteiten onvoldoende dekt? En is de regering het met deze leden eens dat «substance-eisen»

⁷ Kamerstukken II 2012–2013, 25 087, nr. 49

beter kunnen worden geformuleerd in concrete termen van economische toegevoegde waarde die wordt gegenereerd?

In het algemeen kunnen de leden van de **CDA**-fractie zich ook goed vinden in het beleid van de Nederlandse fiscus inzake zogenoemde schakelvennootschappen. Zeer inzichtelijk is de brief van 25 juni 2012⁸ en de bijlage bij deze brief waarin onder andere wordt ingegaan op de rol van substance-eisen in het Nederlandse belastingrecht. Hieruit ontstaat de indruk dat de door Nederland gestelde substance-eisen zeker niet onderdoen voor de in veel andere landen gestelde eisen. In het kader van de rullingpraktijk gaan de substance-eisen zelfs verder dan de eisen die in veel andere landen worden gesteld. Daarbij zij wel bedacht dat lang niet alle schakelvennootschappen een rulling aanvragen. Ook in art. 8c Wet Vpb 1969 worden aan schakelvennootschappen substance-eisen gesteld. Dit alles neemt niet weg dat de vraag kan worden gesteld waarom in Nederland zoveel schakelvennootschappen aanwezig zijn. Voldoen deze allemaal aan de genoemde substance-eisen? Wordt door de Nederlandse fiscus nauwlettend gecontroleerd of deze vennootschappen ook na het verkrijgen van een rulling nog aan deze eisen voldoen? Wat maakt Nederland in dit verband zo aantrekkelijk, naast de reeds hiervoor genoemde voordelen? Over deze vragen heeft de regering een nader onderzoek aangekondigd. Wanneer kunnen de leden van de CDA-fractie het rapport over de APA/ATR-praktijk over de handhaving van de substance-criteria verwachten? Verder wordt er door SEO op verzoek van Holland Financial Centre (HFC) een onderzoek verricht naar het belang van de *non-bank financial sector* voor de Nederlandse economie. Wanneer kunnen de aan het woord zijnde leden de resultaten van dit onderzoek tegemoet zien? De leden van de CDA-fractie hechten aan het verkrijgen van spoedige duidelijkheid over deze problematiek. De voortdurend terugkomende beschuldigingen aan Nederland als zou dit land een belastingparadijs zijn, zijn schadelijk voor het imago van Nederland als integer land ook op fiscaal terrein. Deze imagoschade wordt nog eens vergroot als beschuldigingen worden geuit dat Nederland zich in dit kader verrijkt ten koste van de ontwikkelingslanden. Wie dergelijke beschuldigingen uit, laadt een zware bewijslast op zich. Vandaar dat de leden van de CDA-fractie hechten aan een debat dat op basis van de feiten wordt gevoerd en niet op basis van vage beschuldigingen. De twee genoemde onderzoeken kunnen aan dit debat een belangrijke bijdrage leveren.

Vooruitlopend op deze discussie wensen de leden van de CDA-fractie al een aantal vragen te stellen. Zo valt het op dat de regering in de bijlage (blz. 11) bij de brief van 25 juni 2012 de in art. 8c Wet Vpb 1969 en de rullingbesluiten van 30 maart 2001 en 11 augustus 2004 gestelde substance-eisen stelt dat deze bepalingen voor de omvang van de belastingheffing in Nederland minder relevant zijn, dat Nederland tot de invoering van deze bepalingen niet verplicht was op grond van een verdrag, maar dat ze toch zijn ingevoerd «teneinde de belangen van onze verdragspartners te beschermen». De leden van de CDA-fractie vragen de regering om hier nader op in te gaan. Is het niet zo dat dergelijke bepalingen wel degelijk ook in het belang van Nederland zijn, al was het maar omdat zij de positie van Nederland als betrouwbare verdragspartner bevestigen? Leidt het bestaan van dergelijke bepalingen er niet toe dat omgekeerd Nederland hetzelfde kan verlangen van zijn gedragpartners? Is er niet sprake van een gezamenlijke verantwoordelijkheid voor het beschermen van de belastinggrondslagen in de Europese Unie en daarbuiten? Opvallend is in dit verband een opmerking die de staatssecretaris heeft gemaakt in een algemeen overleg op 23 januari 2013 met de

⁸ Kamerstukken II 2011–2012, 25 087, nr. 32

commissie van Financiën van de Tweede Kamer⁹. Op een vraag of de handhaving van de substance-eisen kan worden verbeterd, antwoordde de staatssecretaris:

«In het kader van de algemene handhaving door de Belastingdienst wordt steekproefsgewijs gekeken of daaraan wordt voldaan. Het merendeel van de schakelvennootschappen vraagt echter geen zekerheid vooraf. Er is in dat kader gevraagd of de handhaving kan worden verbeterd. De handhaving capaciteit van de Belastingdienst wordt vooral gericht op het daadwerkelijk genereren van belastinginkomsten om de Nederlandse schatkist te vullen. Als wij bij voorbaat weten dat de Nederlandse schatkist er niet per se beter van wordt, wordt er minder aandacht aan geschonken.»

De leden van de CDA-fractie verzoeken de regering om dit antwoord in het licht van het voorgaande nog eens te heroverwegen. Geeft dit antwoord immers geen voedsel aan de beschuldiging dat Nederland geen prioriteit geeft aan het aanpakken van schakelvennootschappen die niet of nauwelijks voldoen aan vooraf terecht gestelde substance-eisen? Dit antwoord wakkert in ieder geval de belangstelling voor de uitkomsten van het aangekondigde substance-onderzoek aan. Een heel andere vraag is of aan schakelvennootschappen, los van de hiervoor bedoelde substance-eisen in het kader van rulings en de verrekening van buitenlandse bronbelasting, meer substance-eisen kunnen worden gesteld dan reguliere in Nederland gevestigde BV's en NV's. In hoeverre staat een dergelijke benadering op gespannen voet met het Nederlandse belastingstelsel? Wat zijn de risico's voor een aantasting van de concurrentiepositie van Nederland bij een dergelijke benadering? Deze leden zouden een nadere uiteenzetting van de regering op dit punt op prijs stellen.

De regering merkt in reactie op vragen over de NFV 2011 (EK 25.087, C) op dat Nederland ook aantrekkelijk is voor bijzondere financiële instellingen (BFI's) en dat deze sector ook een bijdrage levert aan de economische activiteiten en werkgelegenheid in Nederland. De leden van de **SP-fractie** vernemen graag of dat ook geldt voor BFI's die niet aan de substance-eisen voldoen? In reactie op het opzeggen van het belastingverdrag met Mongolië door Mongolië schrijft de regering (in bijlage 1 bij haar brief van 20 maart 2013 aan de Tweede Kamer¹⁰) letterlijk: «In het algemeen kan echter niet verdedigd worden dat een voorwaarde om gebruik te mogen maken van (de voordelen in) een belastingverdrag bestaat uit het in dienst hebben van medewerkers en het afdragen van loonbelasting of sociale premies.» Op welke wijze voldoet een BFI die geen medewerkers in dienst heeft dan wel aan de substance-eisen en hoe levert een dergelijke BFI (die geen medewerkers heeft) dan wel een bijdrage aan de economische activiteit en werkgelegenheid in Nederland?

In haar brief van 19 december 2011 geeft de regering in reactie op een vraag naar de werkgelegenheid en belasting als gevolg van de vestiging van BFI's in Nederland aan, dat DNB op dat moment (2011) bezig was met het opzetten van een waarneming van de toegevoegde waarde van BFI's. De rapportage daarvan werd verwacht in de loop van 2012. Inmiddels wordt ook gewacht op de resultaten van een onderzoek in opdracht van Holland Financial Centre naar de *non-bank finance sector*. Is de genoemde rapportage van DNB inmiddels gereed? En zo ja, wat zegt deze over de werkgelegenheid en belasting als gevolg van de vestiging van BFI's in Nederland? En wanneer wordt inmiddels de publicatie van het onderzoek in opdracht van HFC verwacht?

⁹ Kamerstukken II 2012–2013, 25 087, nr. 48, blz. 22

¹⁰ Kamerstukken II 2012–2013, 25 087, nr. 49

Graag vragen de leden van de **PvdA**-fractie aandacht voor het rapport *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* van de OESO. Dit rapport bevat volgens deze leden ontluisterende cijfers over Nederland. Zo staat er op blz. 18 dat van de \$ 3,207 miljard die Nederland inkomt op basis van aandeleninvesteringen, \$ 2,265 miljard hiervan via zogenaamde *special purpose entities* (SPE's) is geïnvesteerd. Deze SPE's zijn entiteiten bij welke weinig of geen werknemers betrokken zijn, met geen of weinig fysieke aanwezigheid in het gastland en die grotendeels enkel gerelateerd zijn aan financieringen van bedrijfsholdings-activiteiten.

De regering stelt dat het Nederlandse vestigingsklimaat voor internationaal opererende bedrijven positief bijdraagt aan bedrijven, werknemers, consumenten en de overheid in Nederland. Echter, de OESO cijfers betreffen niet Nederland als daadwerkelijk vestigingsland, maar als één van 's werelds (relatief) grootste financiële doorsluiscentra. Acht de regering dit wenselijk?

Vervolgens staat er op blz. 65 van hetzelfde rapport beschreven dat er grote discrepanties bestaan tussen de fysieke locatie van productie van Amerikaanse multinationals en de locatie waar de winsten worden opgegeven als belasting. Nederland komt niet in de top 10 voor als het gaat om fysieke locatie waar Amerikaanse multinationals zich vestigen, maar staat wel op nummer één als het gaat om de locatie waar de bedrijfswinsten worden gerapporteerd voor de belasting. Acht de regering dit wenselijk?

Ten slotte vragen merken de leden van de PvdA-fractie op dat de regering in haar brief stelt dat Nederland bij lange na niet zulke lage Vpb-tarieven heeft als andere Europese landen. Hoe verklaart de regering dan de data uit het rapport van de OESO?

In haar brief (van 20 maart 2013) in reactie op het opzeggen van het belastingverdrag met Mongolië door Mongolië geeft de regering aan dat «Mongolië (...) zijn Vpb-tarieven [kan] verhogen, indien het van mening is dat de belastingopbrengsten groter zou moeten zijn.» De leden van de **SP-fractie** vragen de regering hoe deze opmerking zich verhoudt met recente bevindingen van de OESO dat sommige multinationale ondernemingen feitelijk niet meer dan 5% belasting betalen, terwijl statutaire tarieven in de landen waarin zij voornamelijk actief zijn een veelvoud hiervan bedragen. Erkent de regering dat in de OESO-studie *Addressing Base Erosion and Profit Shifting* Nederland figureert als voorbeeld van een land waar de BFI's een grote rol spelen bij het doorsluizen van FDI? («Total inward stock investments for 2011 were \$3,207 billion, with \$2,625 billion channeled through SPE. Outward stock investments from the Netherlands were equal to \$4,002 billion with about \$3,023 through SPEs.») Geeft dit inderdaad een mogelijke indicatie dat Nederland veelvuldig wordt gebruikt voor het verplaatsen van winsten binnen concerns? In welke mate draagt het «aantrekkelijke belastingklimaat» van Nederland in dat geval bij aan *Base Erosion*? In welk licht komt de opmerking richting Mongolië in dat geval te staan?

Relaties met ontwikkelingslanden

De leden van de **VVD**-fractie vragen de regering inzicht te geven in de ontwikkeling van investeringen in en handel met ontwikkelingslanden en de rol die de door Nederland met deze landen afgesloten belastingverdragen daarbij spelen. Hoe waarborgt Nederland de gelijkwaardigheid van verdragsluitende partijen bij verdragsonderhandelingen met ontwikkelingslanden?

De leden van de **PvdA**-fractie constateren dat belangrijke nieuwe principes in het verdragsbeleid zijn: meer aandacht voor ontwikkelingslanden, meer aandacht voor anti misbruikbepalingen, nauwer aansluiten bij het OESO-modelverdrag, de bereidheid onderdelen van het VN-modelverdrag te accepteren en het bevorderen van informatie-uitwisseling met andere landen. Graag vernemen de leden van de PvdA-fractie voor elk van deze afzonderlijke principes welke concrete acties de regering heeft ondernomen alsmede voornemens is te ondernemen.

Graag vragen de leden van de fractie van de PvdA aandacht voor de aanbevelingen van Tax Justice, het netwerk van acht Nederlandse ontwikkelingsorganisaties. Deze aanbevelingen zijn dat: (1) Nederland alleen verdragen met ontwikkelingslanden mag afsluiten als die aantoonbaar en gemotiveerd ook in hun belang zijn. Niet het OESO-modelverdrag, maar het VN modelverdrag moet daarbij leidend zijn; (2) Nederland ten opzichte van belastingparadijzen bronheffingen moet invoeren op royalty's en rente. Door dat niet te doen is Nederland medeplichtig aan belastingontwijking via die paradijzen; (3) Nederland moet respecteren dat ontwikkelingslanden bij gebrek aan alternatieven zelf bronbelastingen willen heffen en dit niet via zijn belastingverdragen moet frustreren. Onderschrijft de regering deze aanbevelingen? Zo nee, waarom niet? Zo ja, welke concrete acties heeft de regering daartoe ondernomen en is het voornemens te ondernemen ter opvolging van deze aanbevelingen?

De leden van de fractie van **GroenLinks** hebben begrepen dat Mongolië onlangs het belastingverdrag met Nederland heeft opgezegd vanwege de schadelijke effecten die het ervan ondervindt. Hoe beoordeelt de regering deze opzegging door Mongolië? Vindt de regering – mede in het licht van de opzegging door Mongolië – nog steeds dat belastingverdragen zoals deze, waarbij onder meer geen belasting hoeft worden betaald over dividend dat van het ene naar het ander land wordt gesluisd, in het voordeel zijn van ontwikkelingslanden? Is de regering van plan om in de toekomst belastingverdragen te blijven afsluiten waarbij geen of nauwelijks bronbelasting in het andere (ontwikkelings)land wordt geheven?

Hoe groot acht de regering de kans dat andere landen het voorbeeld van Mongolië zullen volgen? Is de regering bekend met signalen dat ook andere (ontwikkelings)landen overwegen hun belastingverdrag met Nederland op te zeggen?

Het eerste belastingverdrag dat Nederland na de publicatie van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid met een ontwikkelingsland heeft gesloten was dat met Ethiopië op 10 augustus 2012. Is het juist dat dit verdrag belangrijke voordelen geeft aan bestaande investeringen die op dit moment al via Nederland zijn omgeleid, zoals die van het Britse Tullow Oil en het Canadese Africa Oil, die olieboringen doen in Ethiopië? Kan de regering aangeven of en op welke manier deze regeling in het belang is van respectievelijk Ethiopië, Nederland en de betreffende bedrijven, zowel voor het geval er olie gevonden wordt (en er mogelijk grote inkomensstromen via Nederland gaan lopen), als voor het geval de investering veel waard wordt en deze bedrijven hun belang verkopen, waarbij vermogenswinsten onbelast blijven? Zijn deze effecten in overeenstemming met de uitgangspunten en doelstellingen zoals verwoord in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid?

Heeft Nederland de Ethiopische onderhandelingsdelegatie op mogelijk nadelige effecten voor Ethiopië gewezen? Ziet de regering mogelijkheden om dergelijk gebruik (of misbruik) van het verdrag te voorkomen, en is zij bereid hiertoe stappen te zetten?

Op 10 februari 2013 publiceerde ActionAid een onderzoek waarin uiteengezet wordt hoe de Associated British Food Group (ABF) op grote

schaal belasting ontwijkt in Zambia, één van de armste landen ter wereld. Omdat de ABF-dochteronderneming «Illovo Sugar Coöperatief U.A.» in Nederland als een coöperatie geregistreerd staat, kan het bedrijf gebruik maken van de bepalingen die zijn opgenomen in het (zwaar verouderde) belastingverdrag tussen Nederland en Zambia. Door de registratie in Nederland hoeft er in plaats van de gebruikelijke 15%, slechts 5% bronbelasting in Zambia te worden afgedragen. ActionAid schat dat Zambia drie keer zoveel geld verliest door belastingontwijking, als dat het binnenkrijgt via ontwikkelingshulp.

Hoe beoordeelt de regering dit verdrag en de effecten ervan in het kader van de uitgangspunten en doelstellingen van zowel het fiscaal verdragsbeleid als de doelstellingen van het OS-beleid? Is de regering bereid om het verdrag met Zambia onder de loep te nemen en eventuele schadelijke gevolgen ervan in kaart te brengen en aan te pakken? In de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid wordt in de paragraaf over de relaties met ontwikkelingslanden (1.2.7.) weliswaar gerefereerd aan het belang van goede belastingheffing door ontwikkelingslanden; er wordt echter niet expliciet ingegaan op de situatie dat ontwikkelingslanden juist door een belastingverdrag met Nederland belastinginkomsten mislopen. Kan de regering aangeven hoe de mogelijke negatieve effecten voor ontwikkelingslanden meegenomen worden in de Nederlandse inzet bij de onderhandelingen over belastingverdragen met ontwikkelingslanden? Weegt Nederland deze effecten zelf af, of geldt hier ook «meer koopman, minder dominee» en probeert Nederland er voor zichzelf het meest gunstige belastingregime uit te halen?

Is de regering bereid om alle bestaande belastingverdragen met ontwikkelingslanden door te lichten op hun mogelijk negatieve effecten voor deze landen, en de verdragen zo nodig aan te passen?

De organisatie Tax Justice stelt dat Nederland geen nieuwe belastingverdragen met

ontwikkelingslanden aan zou moeten gaan, tenzij er sprake is van een duidelijk economisch en ontwikkelingsbelang voor deze landen. Hoe denkt de regering hierover en heeft over haar standpunt hieromtrent afstemming plaatsgevonden tussen de bewindspersonen van Financiën en voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking? De leden van de GroenLinks-fractie zijn van oordeel dat er bij het afsluiten van belastingverdragen de effecten voor ontwikkelingslanden in ieder geval expliciet beoordeeld en afgewogen moeten worden. Is de regering het met deze leden eens dat de effecten voor ontwikkelingslanden relevant zijn voor het beoordelen van belastingverdragen, en is de regering bereid om voortaan in de toelichting bij belastingverdragen duidelijk aan te geven wat de ontwikkelingsrelevantie is van het verdrag en welke maatregelen genomen zijn om misbruik (belastingontwijking) te voorkomen?

Overige aspecten

De leden van de **VVD**-fractie vragen of de regering in de memorie van toelichting bij fiscale wetsvoorstellen in de toekomst, naast de bestaande paragraaf over EU-aspecten tevens een paragraaf opnemen over (eventuele) verdragsrechtelijke aspecten kan opnemen.

De leden van de **CDA**-fractie verzoeken de regering om aan te geven hoe zij staat tegenover de in de literatuur geopperde suggestie om de allocatie van heffingsbevoegdheden in belastingverdragen meer consequent te baseren op het oorsprongsbeginsel in plaats van op het woonplaatsbeginsel. Een gevolg hiervan zou zijn dat bijvoorbeeld in een internationaal concern betaalde rentestromen niet langer fiscaal zouden worden toegerekend aan de staat waarin zich de woonplaats van de crediteur bevindt, maar aan de staat waar zich de woonplaats van de debiteur bevindt. Die staat heeft immers geleid tot het rendabel worden van de

schuldvorderingen. In dat geval zou de betaalde rente bij de debiteur tegen hetzelfde tarief aftrekbaar zijn als het tarief waartegen de rente bij de crediteur wordt belast. Dit zou de incentive voor internationale belastingplanning met financieringsstromen grotendeels wegnemen. Graag vernemen de leden van de CDA-fractie welke voor- en nadelen volgens de regering aan een dergelijk stelsel zijn verbonden. Tevens vragen de leden van de CDA-fractie hoe de regering staat ten opzichte van het invoeren van een minimumbelasting onder internationale regie.

Ten slotte verzoeken de leden van de CDA-fractie de regering een overzicht te geven van de stand van zaken van de onderhandelingen met de VS over de FATCA-regelgeving alsmede de acties die Nederland voornemens is te ondernemen om de huidige impasse in de pogingen van de Europese Commissie om de EU-spaartegoedenrichtlijn aan te passen, op te heffen.

De leden van de commissie zien de antwoorden van de regering met belangstelling en bij voorkeur binnen vier weken na dagtekening van deze brief tegemoet.

De voorzitter van de vaste commissie voor Financiën,
P.H.J. Essers

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 14 mei 2013

Hierbij deel ik u mede dat de beantwoording van de Kamervragen van de leden van diverse fracties in uw Kamer over de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 en belastingheffing van internationale ondernemingen niet binnen een termijn van vier weken kunnen worden beantwoord. Het is gebleken dat een beantwoording van de uitgebreide verzameling vragen meer tijd zal vergen dan gebruikelijk. Ik ben voornemens u de antwoorden binnen twee weken alsnog toe te zenden.

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

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIEN

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 29 mei 2013

Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de opmerkingen en vragen van leden van uw Kamer ter voorbereiding op een debat over de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (NFV 2011) en belastingheffing van multinationale ondernemingen. Hierna zal ik ingaan op deze opmerkingen en vragen.

Kansen en risico's verdragennetwerk

De leden van de fractie van D66 wijzen erop dat tegenover de economische voordelen voor Nederland de zorg staat dat derde landen inkomsten derven. Zij vragen zich af of in de NFV 2011 aandacht is besteed aan dit aspect en hoe Nederland omgaat met de daarbij horende dilemma's. In de eerste plaats zij erop gewezen dat de staten die partij zijn bij een belastingverdragen bewust heffingsrechten hebben opgegeven, op basis van wederkerigheid. Bij het maken van afspraken over de verdeling van heffingsrechten gaan de betrokken staten bewust akkoord met een belastingderving. Hier staat tegenover dat belastingverdragen economische activiteit stimuleren, en daardoor een gunstig effect hebben op de economie in haar geheel. Belastingverdragen strekken daarnaast niet alleen tot het voorkomen van dubbele belasting, maar ook tot het voorkomen van dubbele non-heffing. Waar belastingderving wordt veroorzaakt doordat belastingplichtigen belastingverdragen misbruiken, dan kunnen daartegen antimisbruikmaatregelen worden getroffen. Zoals de leden van de D66-fractie zelf ook hebben opgemerkt, gaat de NFV 2011 specifiek in op het voorkomen van verdragsmisbruik. In het verdragsbeleid wordt dus uitdrukkelijk aandacht besteed aan dit aspect. Het adresseren van verdragsmisbruik is evenwel geen eenvoudige opgave. Nederland kan in de eerste plaats niet voor alle landen in de wereld gaan denken. Hoewel Nederland zich als goed verdragspartner rekenschap zal geven van de risico's van andere landen mag er van uit worden gegaan dat alle landen die zich op het gebied van het belastingverdragenrecht begeven een eigen verantwoordelijkheid hebben ten aanzien van hun verdragsbeleid. Tevens brengt het bestrijden van potentieel verdragsmisbruik rechtsonzekerheid met zich mee, terwijl belastingverdragen er juist in belangrijke mate op zijn gericht fiscale rechtszekerheid voor grensoverschrijdende investeringen en activiteiten te bieden. Weinig frustrereert het internationale investeringsklimaat meer dan rechtsonzekerheid en eventuele dubbele belastingheffing die kan ontstaan door overkill in antimisbruikmaatregelen.

De leden van de D66-fractie vragen bovendien naar economische effecten van het Nederlandse verdragsbeleid, zoals de impact op de Nederlandse schatkist. Bedacht moet worden dat het Nederlandse verdragennetwerk niet los gezien kan worden van ons fiscale stelsel en in nog bredere zin de juridische en fysieke infrastructuur van Nederland die erop gericht is om internationale investeringen aan te trekken en om het Nederlandse bedrijfsleven zijn vleugels internationaal te laten uitslaan. De effecten van enkel het verdragsbeleid zijn om die reden niet te kwantificeren. Onderzoeken naar bijvoorbeeld de impact van belastingverdragen op directe investeringen zouden niet het volledige beeld kunnen schetsen, voor zover een dergelijk onderzoek al haalbaar is. Zie met betrekking tot dit punt ook opmerkingen hierna naar aanleiding van de opmerkingen van de leden van de SP-fractie.

Nederland is niet het enige land dat actief werkt aan de bouw en het onderhoud van het fiscale verdragennetwerk. Begrijpelijkerwijs vragen de leden van de D66-fractie naar de wijze waarop EU-landen om ons heen invulling geven aan hun fiscale verdragennetwerk. Landen als Duitsland, het Verenigd Koninkrijk, Ierland, België en Luxemburg zien hun verdragennetwerk ook als een belangrijk onderdeel van hun fiscale systeem om grensoverschrijdende activiteiten en investeringen te faciliteren. Waar het Nederlandse verdragennetwerk lange tijd in kwantitatief en kwalitatief opzicht voorop liep, hebben de ons omringende landen in ieder geval in kwantitatief opzicht een inhaalslag gemaakt. Zij hebben met veel van de landen waarmee Nederland belastingverdragen heeft gesloten eveneens belastingverdragen en zijn er tegenwoordig snel bij als ontwikkelende economieën beginnen aan de opbouw van een verdragennetwerk. In algemene zin gebruiken alle omliggende landen net als Nederland hun fiscale verdragsbeleid om grensoverschrijdende activiteiten en investeringen te ondersteunen. Wel zijn er verschillen afhankelijk van de verschillende stelsels en verschillen in de aard van de economie. Duitsland is in het verdragsbeleid conservatiever wat betreft de verlaging bronheffingstarieven, voornamelijk omdat het een grote eigen markt heeft en daardoor zelf ook vaak bronland van uitgaande dividenden, royalty's en interest is. Opvallend is ook het internationale fiscale beleid van het Verenigd Koninkrijk. Dit voorjaar heeft de Minister van Financiën van het Verenigd Koninkrijk herhaaldelijk aangegeven te streven naar het realiseren van het meest competitieve fiscale stelsel van de G20. Niet alleen streeft het Verenigd Koninkrijk naar verlaging van het vennootschapsbelastingtarief, ook worden aantrekkelijke elementen van fiscale systemen van andere landen gekopieerd. Zo heeft het Verenigd Koninkrijk zich al laten inspireren door de Nederlandse deelnemingsvrijstelling en innovatiebox. Daarnaast heeft het Verenigd Koninkrijk geen dividendbelasting en blijven ook andere bronheffingen vaak achterwege. Ook gaat het Verenigd Koninkrijk actief de boer op met het verdragennetwerk, zowel wat betreft het onderhandelen van nieuwe en verbeterde verdragen, als wat betreft het marketen van de voordelen van het belastingverdrag aan potentiële investeerders. Ook landen als België, Luxemburg en Ierland zoeken sinds jaar en dag de fiscale concurrentie met Nederland en proberen nu ook in de pas te blijven lopen met de Engelse beleidsvoornemens. Indien Nederland met het verdragsbeleid en het onderhandelen van belastingverdragen een pas op de plaats maakt of zonder meer een conservatiever beleid zou gaan volgen dan zou Nederland het Verenigd Koninkrijk en de andere concurrerende landen in de kaart kunnen spelen. Dit komt het Nederlandse vestigingsklimaat niet ten goede.

Totstandkoming nieuwe normen internationale belastingheffing

Procedureel

De leden van de VVD-fractie vragen zich af wat de rol van diverse landen en organisaties is bij de initiatieven van de G20 en de OESO. In antwoord op de specifieke vraag welke rol Nederland speelt kan aangegeven worden dat Nederland als niet-G20-lid Nederland betrokken is bij de strijd van de G20 tegen internationale belastingontwijkende structuren omdat de G20 de OESO heeft opgeroepen om te komen tot voorstellen voor de aanpak van dit probleem. Als OESO-lidstaat werkt Nederland hieraan constructief mee. Specifiek vragen de leden van de VVD-fractie ook wat de rol is van niet-OESO-lidstaten. De OESO doet er veel aan om ook niet-OESO-lidstaten te betrekken bij het project *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS-project), dat in juni een actieplan dat als basis zal fungeren voor het verdere werk aan oplossingen voor verschillen en gebreken in belastingsystemen tussen landen als gevolg waarvan internationale belastingontwijking kan ontstaan. Dit past bij reeds bestaande overlegver-

banden binnen de fiscale tak van de OESO waarbij niet-OESO-lidstaten intensief betrokken zijn bij onder andere de ontwikkeling van het OESO-modelverdrag. De OESO sluit geen mogelijkheden uit voor het inbrengen van standpunten en ideeën in het kader van het BEPS-project. In dit kader vroegen de leden van de VVD-fractie zich af of Nederland zich zou moeten inspannen voor overleg in VN-verband. Voor Nederland is er dan ook geen aanleiding voor het initiëren van afzonderlijk overleg in VN-verband, noch over BEPS in het algemeen, noch over specifieke onderdelen van dit fenomeen. De Nederlandse inzet op het gebied van bestrijding van internationale belastingontwijking en -ontduiking richt zich dus met name op werk in OESO-verband, waarbij, zoals gezegd, een grote groep overige landen wordt betrokken. Hierbij zet Nederland ook in op betrokkenheid van ontwikkelingslanden, teneinde de evenwichtigheid van en het draagvlak voor de maatregelen tegen internationale belastingontwijking te maximaliseren.

Ook de leden van de GroenLinks-fractie verwijzen naar de uitspraken door diverse internationale organisaties over de aanpak van belastingontwijking. De leden van de SP-fractie vragen in het bijzonder hoe actief of passief Nederland zich opstelt bij deze onderwerpen in OESO- en EU-verband. Op diverse niveaus werkt Nederland actief mee. Dit gebeurt zowel op politiek niveau als op ambtelijk niveau. Zo wordt tijdens en rondom Ecofin- en Eurogroepvergaderingen gesproken met bewindslieden van andere lidstaten over onder meer het informatie-uitwisselingdossier. Verder participeert Nederland actief aan een initiatief van de zogenoemde G5-landen om een nieuwe mondiale standaard op te zetten met het oog om fiscale informatie op automatische basis uit te wisselen, zie ook hierna. Ook onderhoud ik nauw contact met de eindverantwoordelijke van het OESO Center for Tax Policy & Administratie, dat werkt aan het BEPS-project. Daarnaast is Nederland ambtelijk vertegenwoordigd in het Committee of Fiscal Affairs (CFA) alsmede in de werkgroepen die het actieplan tegen BEPS ontwikkelen. En tot slot heeft Nederland voor dit jaar een ambtenaar ter beschikking gesteld aan het OESO-secretariaat ter ondersteuning van de voorbereiding van het actieplan. De leden van de D66-fractie refereren aan dit plan als een rapport dat in april 2013 zou worden gepubliceerd. Dat is echter niet het geval. Dit actieplan wordt namelijk verwacht in juni 2013, na behandeling door het CFA.¹¹ Op basis van dit actieplan zal internationaal gewerkt worden aan concrete instrumenten ter bestrijding voor BEPS. Dit kunnen instrumenten betreffen die aanpassing van de nationale wet behoeven, maar ook instrumenten die in het belastingverdragenennetwerk geïncorporeerd kunnen worden. Aangezien er in het verdragsbeleid dat in de NFV 2011 geformuleerd is, al uitgebreid is ingegaan op het belang van het voorkomen van belastingontduiking en verdragsmisbruik is eerder te verwachten dat de oplossingsrichtingen voor BEPS in algemene termen passen in het beleid. Wat betreft de opmerking van de leden van de D66-fractie over de rechtszekerheid van de NFV 2011 zij opgemerkt dat eventuele wijzigingen in het verdragsbeleid pas rechtsgevolgen hebben voor belastingplichtigen bij het van toepassing worden van onder eventueel nieuw verdragsbeleid gesloten verdragen. Tot die tijd zijn de bestaande belastingverdragen en de relevantie nationale wet- en regelgeving geldend recht.

Zoals de leden van de SP-fractie opmerken, is Nederland ook betrokken bij internationale initiatieven voor het ontwikkelen van zogenoemde country-by-country reporting. Naar aanleiding van recente ontwikkelingen zijn Kamervragen gesteld door de leden van de Tweede Kamer Klaver

¹¹ OESO, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*, OESO: Parijs februari 2013, p. 52.

(GroenLinks) en Merkies (SP).¹² Deze vragen zijn inmiddels beantwoord en de antwoorden zijn als afschrift voor uw leden als bijlage bij deze brief gevoegd.

Vormgeving

De leden van de VVD-fractie wijzen op de wijze waarop heffingsrechten ten aanzien van ondernemingswinsten internationaal worden verdeeld. De OESO heeft inderdaad aangegeven dat de bestaande uitgangspunten van verrekenprijzen mogelijk niet geheel meer aansluiten bij de aard van de moderne economie. In internationale gremia en de fiscale literatuur wordt al sinds jaar en dag nagedacht over alternatieve benaderingen. Feitelijk al sinds de jaren 1920. Een vaker geopperde oplossing is de zogenoemde *formulary apportionment*, op basis waarvan heffingsrechten worden verdeeld aan de hand van een verdeelsleutel die de factoren arbeid, kapitaal en omzet incorporeert. Een dergelijk systeem ligt ook ten grondslag aan het CCCTB-richtlijnvoorstel van de EC, zie ook hierna. Dergelijke voorstellen zijn echter nog nooit op grote schaal geïmplementeerd. In de eerste plaats roept ook dit systeem vragen op, bijvoorbeeld over de samenstelling van de verdeelsleutel, en niet uitgesloten is dat ook dit systeem misbruikt kan worden. Anderzijds vergt een dergelijk systeem een substantiële aanpassing van de winstbelastingssystemen van alle betrokken landen. De ervaring uit het verleden leert dat staten niet snel bereid zijn hun fiscale autonomie op te geven. De inschatting is daarom dat het moeilijk zal zijn om tot internationale consensus te komen over een totaal ander systeem dan het huidige systeem van winsttoerekening op basis van het arm's length-principe.

Ook de leden van de CDA-fractie vragen naar de zienswijze over alternatieve wijzen van allocatie van heffingsbevoegdheden die in de literatuur is geopperd. Zij verwijzen naar een allocatiewijze die uitgaat van het oorsprongbeginsel in plaats van het woonstaatbeginsel. Als voorbeeld noemen de leden van de CDA-fractie de positieve effecten van een dergelijke benadering op de groepsrenteproblematiek. Ook de leden van de VVD-fractie hebben gevraagd naar mogelijke oplossingsrichtingen in de vorm van een matchingregel (bronstaat volgt woonstaat of vice versa).

Al sinds beleidsmakers, academici en beroepsbeoefenaars nadenken over het internationale belastingrecht, bestaat discussie over de meest aangewezen wijze van allocatie van heffingsbevoegdheden. Nederland staat geen fundamentele wijziging voor van het internationale systeem van verdeling van heffingsbevoegdheden om de voornaamste reden dat een dergelijke wijziging een welhaast utopische internationale samenwerking zou verlangen. Wel is internationale samenwerking haalbaar op specifieke terreinen waar belastingontwijking plaatsvindt. Dit kan bijvoorbeeld op het gebied van de groepsrente. In het kader van het BEPS-project wordt gekeken naar de door de leden van de CDA-fractie en VVD-fractie genoemde matchingoplossing, waarbij aftrekbaarheid van interest in de bronstaat op enigerlei wijze wordt verbonden aan de behandeling van dezelfde interest bij de crediteur. In het kader van het BEPS-project is Nederland in ieder geval bereid actief mee te denken over technisch uitvoerbare oplossingen. Belastingdiensten en belastingplichtigen zijn er immers bij gebaat als internationale afstemming plaatsvindt over oplossingen voor de mismatchproblematiek.

Voor wat betreft het type instrument ter bestrijding van BEPS ziet Nederland het meest in «hard law»-oplossingen, zodat zeker is dat alle betrokken landen afspraken zullen implementeren en dispariteiten

¹² Kamerstukken II, 2012–13, nr. 2013Z07839.

daadwerkelijk verdwijnen. Het belang van «hard law»-oplossingen is ook al benadrukt in de brief van 17 januari 2013, zoals ook aangehaald door de leden van de SP-fractie. Een «hard law»-oplossing zou een instrument van internationaal recht kunnen zijn, zoals een multilateraal verdrag. De verplichtingen aangegaan in een dergelijk multilateraal verdrag gericht op het wegnemen van mismatches zijn er dan niet zozeer op gericht om de heffingsverdeling van bestaande belastingverdragen te wijzigen, maar om wijzigingen in de nationale wetgevingen af te dwingen. Daarbij is het realiseren van een zo gelijk mogelijke implementatie van vitaal belang om nieuwe mismatches te voorkomen.

Internationale coördinatie ten aanzien van een minimumbelastingtarief waarnaar de leden van de CDA-fractie vragen is geen voor de hand liggende optie. Het maken van afspraken over enkel het (statutaire) tarief sluit geen belastingconcurrentie uit ten aanzien van de belastinggrondslag. Indien ook minimumnormen gesteld zouden worden ten aanzien van de belastinggrondslag, dan is het de vraag of alle betrokken landen bereid zijn om in zo'n verregaande mate hun fiscale autonomie willen opgeven.

Zowel de leden van de VVD-fractie als van de SP-fractie vragen naar de inzet van Nederland in de huidige internationale ontwikkelingen in het internationale fiscale systeem in het licht van de Nederlandse economie. De leden van de SP-fractie verwijzen daarbij naar een opmerking in de brief van 17 januari 2013 hierover. Bij het kiezen van aanknopingsfactoren voor de verdeling van heffingsbevoegdheden tussen verschillende staten ligt een beperkt aantal aanknopingspunten voor de hand. Afhankelijk van bij welk aanknopingspunt het zwaartepunt wordt gelegd, kunnen activiteiten van Nederlandse bedrijven en van buitenlandse bedrijven in Nederland anders in de belastingheffing worden betrokken dan nu. Wordt het zwaartepunt van belastingheffing bijvoorbeeld gelegd bij de *oorsprong* van het inkomen, dan zal kapitaalexporterend Nederland in grotere mate te maken krijgen met buitenlandse belastingheffing. Nederland is nog steeds van mening dat terughoudend moet worden omgegaan met allocatie van heffingsrechten aan de bronstaat, omdat de bronstaat vaak minder dan de woonstaat in staat is rekening te houden met de fiscale draagkracht van een belastingplichtige. Bronlanden belasten buitenlanders veelal aan de hand van een brutogrondslag, hetgeen kan leiden tot een zeer hoge effectieve belastingdruk. Dit is in het bijzonder het geval bij activiteiten die zwaar leunen op innovatie waarvoor hoge kosten zijn gemaakt in het woonland. Het kan dan moeilijker worden voor het moderne Nederlandse bedrijfsleven om de vleugels internationaal uit te slaan. Ook bij een stelsel dat uitgaat van *formulary apportionment* is het de vraag op welke basis heffingsrechten worden verdeeld. Klassieke economieën zijn geneigd een grote nadruk te leggen op factoren als fysieke productielocaties en arbeid, terwijl deze aanknopingspunten minder passen bij een innovatieve economie als die van Nederland. De Nederlandse inzet zal gericht zijn op het behouden van relatieve beleidsvrijheid ten aanzien de belastingheffing over de vruchten van de Nederlandse kenniseconomie. Potentiële bondgenoten waar de leden van de SP-fractie naar vragen zitten binnen de OESO en EU met name in de categorie landen die een vergelijkbare benadering hebben op basis van een eveneens open, innovatieve economie. Grote, meer klassieke economieën zullen inzetten op het aanknopen bij afzet en fysieke productie.

Toch moet het belang van opkomende economieën niet uit het oog verloren worden, zoals ook de leden van de VVD-fractie opmerken. De OESO-lidstaten achten zoals al gezegd een goede samenwerking met opkomende economieën van groot belang voor het ontwikkelen van

maatregelen tegen internationale belastingontwijkende structuren. De samenwerking tussen de OESO-lidstaten en derde staten wordt in het kader van het BEPS-project dan ook geïntensiveerd.

In de context van andere systemen voor internationale belastingheffing wijzen de leden van de VVD-fractie ten slotte nog op de ontwikkeling van de CCCTB en vragen hoe het staat met de ontwikkeling van een CCCTB en de Nederlandse inzet daarbij. De CCCTB is een voorbeeld van een voorstel voor een alternatief systeem voor internationale belastingheffing waarbij al is gebleken dat het bereiken van internationale unanimiteit moeilijk is. Bij het verschijnen van het CCCTB-richtlijnvoorstel heeft het kabinet zich kritisch uitgelaten over het voorstel. De Tweede Kamer heeft gebruikt maakt van de gelekaartprocedure. Bovendien is het maar de vraag of de EU als geheel er verstandig aan doet een dergelijk nieuw systeem op te tuigen, terwijl derde staten (of eventuele niet-CCCTB-lidstaten) zich de beleidsvrijheid voorbehouden om een gunstiger regime op basis van andere principes te hanteren. De lidstaten onderkennen dat verdere politieke en technische discussies nodig zijn. Er liggen op dit moment geen alternatieven voor harmonisering van de grondslag op tafel.

Maatregelen tegen verdragsmisbruik

De leden van de VVD-fractie informeren naar de ontwikkelingen ten aanzien van de zogenoemde «corporate tiebreaker»-verzoeken in de relatie met het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten. In het op 1 januari 2011 van toepassing geworden bilaterale verdrag tussen Nederland en het Verenigd Koninkrijk (gesloten op 26 september 2008) is in art. 4, vierde lid, een regeling opgenomen voor lichamen die door beide landen op grond van nationaal recht als inwoner worden gezien. Dat doet zich met name voor als het lichaam naar het recht van het ene land is opgericht, maar in feite wordt geleid in het andere land. Voornoemd artikellid geeft aan dat de bevoegde autoriteiten van beide landen in een dergelijk geval in onderling overleg vast stellen van welk land dat lichaam wordt geacht inwoner te zijn voor de toepassing van het belastingverdrag. Terzijde merk ik op dat ik heb toegezegd in ieder geval in het vierde kwartaal van 2014 de Tweede Kamer hieromtrent te informeren.¹³ Daarop vooruitlopend kan ik nu reeds melden dat de hoeveelheid verzoeken vooralsnog beperkt is. Er zijn sinds het van toepassing worden van het verdrag zeven verzoeken formeel ingediend en in behandeling of afgehandeld, waarbij één verzoek in een later stadium als gevolg van gewijzigde omstandigheden nader is aangevuld. Daarnaast is er een zestal verzoeken van belastingplichtigen geweest met vragen die zagen op beperkte wijzigingen in de feitenconstellatie van een reeds jaren bestaande structuur en daaraan gekoppeld de vraag of dat aanleiding zou moeten zijn tot herziening van de verdragswoonplaats. Alle verzoeken worden in goed contact tussen de autoriteiten van Nederland (de directie Internationale Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën) en van het Verenigd Koninkrijk afgehandeld en geven vooralsnog geen aanleiding tot vermeldenswaardige signalen. De verzoeken worden tot op heden afgehandeld langs de lijnen die belastingplichtigen voor ogen hebben. In relatie tot het verdrag Nederland-Verenigde Staten (laatst gewijzigd op 28 december 2004) zijn de afgelopen jaren geen overlegprocedures gevoerd over een dubbele woonplaats. Wel is zeer onlangs een verzoek tot het voeren van een overlegprocedure hierover door een belastingplichtige ingediend.

¹³ Toezegging gedaan tijdens de plenaire behandeling in de Tweede Kamer van het desbetreffende verdrag op 3 november 2010, *Handelingen II* 2010/11, nr. 17, p. 49

De leden van de VVD-fractie vragen met verwijzing naar het in 2012 gesloten verdrag met Duitsland of de regering aanleiding ziet om bij toekomstige belastingverdragen nationale antimisbruikleerstukken te laten doorwerken naar deze verdragen of aanvullende antimisbruikmaatregelen op te nemen in belastingverdragen. Nederland streeft in verdragsonderhandelingen naar het bereiken van een resultaat waarin verdragsmisbruik niet mogelijk is. Het opnemen van een bepaling als opgenomen in artikel 23 Nederland-Duitsland 2012 is in onderdeel 2.20.1 NFV 2011 genoemd als één van de instrumenten voor het voorkomen van verdragsmisbruik. Bepalingen als deze kunnen ook in de toekomst worden opgenomen, waarbij Nederland er overigens naar streeft daarbij een onderlingoverlegmogelijkheid overeen te komen.

Daarnaast vragen de leden van de VVD-fractie op welke wijze en in welke gevallen Nederland overigens vormgeeft aan het tegengaan van verdragsmisbruik voor gevallen waarvoor het vereiste van uiteindelijke gerechtigdheid geen beletsel vormt. Het begrip «uiteindelijk gerechtigde» is met name relevant voor de verdragsartikelen die de heffingsbevoegdheid verdelen ten aanzien van dividenden, interest en royalty's (artikelen 10, 11 en 12 van het OESO-modelverdrag). In relatie tot deze artikelen is de meest waarschijnlijke vorm van verdragsmisbruik zogenoemde «treaty shopping». Zowel het van toepassing verklaren van nationale leerstukken (onderdeel 2.20.1 NFV 2011) als het opnemen van een specifieke verdragsbepaling (zie onderdeel 2.20.2 NFV 2011) kunnen als bruikbaar instrumentarium worden aangewend. Welk instrument wordt gekozen, is de gezamenlijke keuze van de onderhandelende partijen, waarbij rekening wordt gehouden met de aard en omvang van het mogelijke misbruik en de ervaring van de betrokken belastingdiensten met de verschillende typen bepalingen.

Zoals de leden van de D66-fractie terecht opmerken, kleven aan de verschillende typen verdragsbepalingen ter voorkoming van verdragsmisbruik verschillende voor- en nadelen. Bij een «person-» of «entity based»-benadering kan worden aangeknoopt bij de aard en activiteiten van een persoon die gerechtigd is tot het inkomensbestanddeel. Is eenmaal geconstateerd dat deze persoon voldoet aan de in het verdrag opgenomen eisen aangaande de aard en activiteiten, dan kwalificeert deze persoon altijd voor verdragsvoordelen. Dit komt de rechtszekerheid ten goede, alsmede uitvoerbaarheid van de bepaling. Tegenover dit voordeel staat het nadeel van het risico dat deze persoon ook transacties kan aangaan die er louter op zijn gericht om verdragsvoordelen te claimen. Was in het verdrag een «transaction based»-benadering geïmplementeerd, dan zou kritisch gekeken kunnen worden naar de transactie die leidde tot het betreffende inkomensbestanddeel. Voornaam nadeel van deze «transaction based»-benadering dat altijd per inkomensbestanddeel naar de achterliggende transacties gekeken moet worden, hetgeen tijdrovend is en de rechtszekerheid niet ten goede komt. Een grofmazige indeling naar mate van rechtszekerheid van deze verschillende typen antimisbruikmaatregelen is weergegeven in Tabel 1.

Tabel 1 (Donkerder is meer rechtszekerheid)

	Objectieve criteria	Subjectieve criteria
Person based	Veel rechtszekerheid	Beperkte rechtszekerheid
Transaction based	Aanzienlijke rechtszekerheid	Weinig rechtszekerheid

Ten slotte zij erop gewezen, dat het type instrument dat het meest aangewezen is per categorie inkomen kan verschillen.

Fiscale informatie-uitwisseling

De leden van de D66-fractie geven aan dat een heldere invulling van het streven naar informatie-uitwisseling in de NFV 2011 een positieve bijdrage zou kunnen zijn voor het vergroten van de rechtszekerheid en vragen de regering om hier gevolg aan te geven. In onderdeel 2.16.1 NFV 2011 is aangegeven dat Nederland de huidige OESO-normen als het minimum aan verplichtingen voor fiscale informatie-uitwisseling beschouwt en dat Nederland er naar streeft de internationale fiscale informatie-uitwisseling op een zo breed mogelijke leest te schoeien. Dit betekent dat in bilaterale of multilaterale overeenkomsten en verdragen niet alleen wordt voorzien in informatie-uitwisseling op verzoek, maar ook in spontane en automatische informatie-uitwisseling. De komende periode worden verdere stappen gezet om deze vormen van spontane en automatische informatie-uitwisseling te realiseren met een groeiende groep landen. In dit kader is ook de vraag van de leden van de CDA-fractie relevant. Zij vragen naar de voortgang van de onderhandelingen met de VS over de FATCA-regelgeving en naar de acties die Nederland voornemens is te ondernemen om de huidige impasse in de pogingen van de Europese Commissie om de EU-spaartegoedenrichtlijn aan te passen, op te heffen. Nederland heeft na de publicatie van de modelovereenkomst van de zogenoemde G5-landen in juli 2012 met de VS onderhandeld om te komen tot een FATCA-overeenkomst. Naar verwachting zal op korte termijn de overeenkomst met de VS worden ondertekend. Met deze overeenkomst wordt voldaan aan de vereisten van de FATCA-regelgeving en wordt beoogd vanaf 30 september 2015 op wederkerige basis automatisch informatie-uitwisseling met de VS te realiseren. Nederland zal zich met deze overeenkomst tevens committeren bij te dragen aan de ontwikkeling van een gemeenschappelijk wereldwijd model voor rapportage en automatische informatie-uitwisseling van gegevens, samen met andere landen, de EU en de OESO. Dit bevordert de transparantie en draagt bij aan de strijd tegen belastingontduiking.

Een goed voorbeeld van Europese samenwerking ter bestrijding van belastingontduiking en ter bevordering van de transparantie is het recente initiatief van vijf Europese landen, Duitsland, Frankrijk, Italië, Spanje en het Verenigd Koninkrijk om in een pilot met elkaar automatisch gegevens te gaan uitwisselen op basis van het FATCA-model. Nederland heeft zich aangesloten bij dit initiatief. Dit betekent dat er meer gegevens op automatische basis uitgewisseld gaan worden dan op dit moment het geval is onder de EU-spaartegoedenrichtlijn. Zo moet automatische informatie-uitwisseling de nieuwe standaard worden, binnen Europa maar ook wereldwijd. Dit komt tot stand door internationale samenwerking, op Europees en mondiaal niveau.

Wat de EU-spaartegoedenrichtlijn betreft, kan ik melden dat de Europese Raad oproept om voor het einde van het jaar de aangepaste spaartegoedenrichtlijn aan te nemen.

Tijdens de Ecofin Raad van 14 mei is er al mandaat verleend aan de Commissie om te gaan praten met de zogenoemde derde landen (Andorra, Monaco, Liechtenstein, San Marino en Zwitserland) om de voorliggende aanpassingen in de spaartegoedenrichtlijn ook aan te brengen in spaartegoedenverdragen met de derde landen. De Commissie heeft aangekondigd dat ze snel willen beginnen met deze onderhandelingen.

De leden van de D66-fractie stellen vragen over investeringsbeschermingsovereenkomsten (IBO's). IBO's zijn verdragen tussen landen met bindende afspraken over de non-discriminatoire behandeling van investeringen van het ene land in het andere land. Ik deel de mening van

de leden van de D66-fractie dat IBO's een belangrijk onderdeel zijn van ons vestigingsklimaat. IBO's geven zekerheid aan deze investeringen. Zo wordt voorkomen dat Nederlandse investeerders slechter worden behandeld dan investeerders van het land zelf. Een IBO regelt ook dat betalingen inzake een investering, zonder beperkingen, kunnen worden gedaan naar een ander land. Een IBO bevat verder bepalingen voor het oplossen van geschillen tussen de investeerder en het investeringsland (via de nationale rechter of internationale arbitrage). Daarnaast bevat een IBO een fiscale paragraaf, een beperkt onderdeel van de IBO. De fiscale paragraaf regelt de non-discriminatoire behandeling van investeringen op fiscaal gebied: een staat kent onderdanen van de andere staat, die zich op zijn grondgebied met economische activiteiten bezighouden, een behandeling toe, die niet minder gunstig is dan die voor zijn eigen onderdanen die in dezelfde omstandigheden verkeren. Daarbij wordt geen rekening gehouden met bijzondere belastingvoordelen die de eerstbedoelde staat o.a. toekent aan niet-inwoners via een belastingverdrag (bijvoorbeeld een nultarief voor deelnemings-dividenden). Een IBO regelt derhalve geen toekenning van heffingsrechten. Uit een en ander blijkt dat een IBO niet dezelfde aard en intentie heeft als een belastingverdrag en deze dus parallel dient te blijven staan naast belastingverdragen.

De leden van de fractie van D66 vragen in dit verband of de regering mogelijkheden ziet om een meer geïntegreerde visie op te nemen in de notitie ten aanzien van IBO's. In het algemeen worden IBO's gesloten voordat er onderhandeld wordt over een belastingverdrag. Pas wanneer er via een IBO zekerheid bestaat dat investeringen door Nederlandse bedrijven of natuurlijke personen op dezelfde manier worden behandeld als investeringen door bedrijven of natuurlijke personen van het andere land, zal het zinvol zijn om een belastingverdrag te sluiten. Tot de inwerkingtreding van het Verdrag van Lissabon per 1 december 2009 was het de competentie van het ministerie van Economische Zaken om IBO's te sluiten. Per 1 december 2009 is de Europese Commissie daarvoor bevoegd. Het beleid ter zake is sindsdien niet meer rechtstreeks een zaak van de Nederlandse overheid. Het kabinet ziet dan ook geen reële mogelijkheid voor een meer geïntegreerde visie in de notitie, nu het beleid inzake belastingverdragen en het beleid inzake IBO's niet meer beide exclusief berusten bij de Nederlandse overheid. Daarbij dient ook bedacht te worden dat IBO's bedoeld zijn om investeringen vanuit Nederland in het buitenland te faciliteren, terwijl het bij het gunstige Nederlandse fiscale regime als belangrijk onderdeel van het vestigingsklimaat gaat om investeringen vanuit het buitenland in Nederland.

Rol belastingverdragen

De leden van de SP-fractie stellen enkele vragen over de functie van belastingverdragen. Zo vragen zij in de eerste plaats bevestiging van hun conclusie dat op grond van het Besluit ter voorkoming van dubbele belasting 2001 (Bvdb 2001) een belastingverdrag niet per se noodzakelijk is om dubbele belasting te voorkomen. Het Bvdb 2001 is een eenzijdige regeling waarmee Nederland dubbele belasting voorkomt in de hoedanigheid van woonstaat, dus voor binnenlands belastingplichtigen die inkomen uit het buitenland genieten. Toegang tot het Bvdb 2001 staat alleen open indien er geen belastingverdrag van kracht is tussen Nederland en het land waaruit het betreffende inkomen wordt ontvangen. Het Bvdb 2001 voorkomt geen dubbele belasting ingeval een buitenlands belastingplichtige inkomen uit Nederland ontvangt en is derhalve geen volwaardig substituut van een belastingverdrag. In een belastingverdrag verbindt de verdragspartner zich op basis van wederkerigheid aan een beperking van de heffingsrechten in de hoedanigheid als bronstaat. Heffingen in de bronstaat in bijvoorbeeld de rol van bronbelastingen over

een brutogrondslag kunnen leiden tot aanzienlijke dubbele belasting, die niet door de gebruikelijke voorkomingsmethodieken door de woonstaat kunnen worden weggenomen. In dit verband zij verwezen naar onderdeel 2.8.1 NFV 2011. Daarnaast regelt een belastingverdrag nog veel meer dan een verdeling van heffingsbevoegdheden tussen de verdragsluitende staten. De staten verbinden zich tot administratieve samenwerking die niet alleen fiscale informatie-uitwisseling en vaak ook bijstand bij invordering mogelijk maken. Ook verbinden staten zich tot het openstellen van onderlingoverlegprocedures, die in belangrijke mate bijdragen aan de rechtszekerheid voor grensoverschrijdende investeringen en activiteiten. Ten slotte bevatten belastingverdragen afspraken over fiscale non-discriminatie. Ik kan mij kortom niet vinden in de conclusie van de leden van de SP-fractie.

De leden van de SP-fractie vragen in hoeveel verdragen een tarief van 0% voor deelnemingsdividenden is opgenomen. Nederland is -afhankelijk van de wijze van tellen- met ongeveer 45 landen een tarief voor 0% voor deelnemingsdividenden overeengekomen. Hierbij zijn meegeteld de belastingverdragspartners die tevens partij zijn bij de EU Moeder/dochterraichtlijn (EU-lidstaten). In veel gevallen bevatten deze afspraken geclausuleerde 0%-afspraken, bijvoorbeeld met een koppeling aan antimisbruikbepalingen.

Opzegging belastingverdrag Nederland-Mongolië

De leden van de SP-fractie stellen enkele vragen naar aanleiding van de brief van 20 maart jongstleden over de opzegging van het verdrag Nederland-Mongolië. Zij vragen zich af hoeveel van de Nederlandse verdragen met een verdragstarief van 0% voor deelnemingsactiviteiten door de adviseurs van het IMF als «problematisch» zouden worden beschouwd. Welke maatstaf de adviseur van het IMF heeft gebruikt om belastingverdragen te kwalificeren is niet duidelijk, dus valt het niet goed in te schatten welke verdragen, al dan niet met ontwikkelingslanden, deze adviseur zou beschouwen als problematisch. Nederland streeft, net als veel anderen landen en conform het OESO-modelverdrag, naar een vrijstelling van dividendbelasting in deelnemingssituaties. Zonder deze vrijstelling zou dubbele belastingheffing blijven bestaan. Immers, over de onderliggende dividenden is reeds belasting betaald. Deze dubbele heffing staat haaks op de doelstellingen van het sluiten van een belastingverdrag, zie ook onderdelen 1.3.2 en 2.7 NFV 2011. Er zijn ook ontwikkelingslanden die dit beleid hanteren. Er is geen aanleiding te denken dat de landen waarmee Nederland een percentage van 0% voor deelnemingsdividenden overeenkomt deze overeenkomst als problematisch beschouwen. Beide partijen gaan deze overeenkomst immers bewust aan. Indien in een specifieke bilaterale situatie een risico op verdragsmisbruik bestaat, dan kunnen hiertegen maatregelen getroffen worden. Een maatregel kan bestaan uit een aanpassing van het tarief. Dit grofmazige instrument brengt echter ook voor goedwillende investeerders dubbele belastingheffing mee. Nederland zou dan de voorkeur geven aan specifieke antimisbruikmaatregelen.

In mijn brief van 20 maart inzake de opzegging van het belastingverdrag Nederland-Mongolië wees ik ook op de mogelijkheden van een bronland als Mongolië om via aanpassingen van de eigen nationale wetgeving een afdoende niveau van belastingopbrengsten te realiseren. In dit kader verwijzen de leden van de SP-fractie naar de volgende passage uit genoemde brief:

«Mongolië kan zijn Vpb-tarieven verhogen, indien het van mening is dat de belastingopbrengst groter zou moeten zijn. Dat is ook de suggestie van

het IMF in een andere studie over Mongolië (van juni 2010) «A Fiscal Regime for Mining. A Way Forward» (<http://www.imf.org>): «Mongolia could increase the CIT (corporate income tax) rate for mining companies from 25 to 35 percent and reduce the withholding tax rate on dividends paid by mining companies to zero. Mali, South Africa, Suriname, and Zambia follow this approach.» (blz. 26–27). Deze suggestie wordt vervolgens als een aanbeveling in het rapport opgenomen (blz. 32).»

De opbrengsten van de vennootschapsbelasting zijn het product van de belastinggrondslag en het tarief. Verhoging van één van deze termen leidt rekenkundig tot een verhoogde opbrengst. Het is inderdaad wezenlijk om ook de belastinggrondslag te bekijken. De vaststelling van de belastinggrondslag en de internationale verdeling van heffingsbevoegdheden is onderwerp van onderzoek in het kader van het BEPS-project, waarnaar de leden van de SP-fractie verwijzen en waarbij ik verderop in deze brief nader zal ingaan.

Ook de leden van de GroenLinks-fractie stellen een aantal vragen naar aanleiding van de opzegging van het belastingverdrag tussen Mongolië en Nederland. Nederland heeft vele pogingen gedaan om tot een herziening van het belastingverdrag met Mongolië te komen via een wijzigingsprotocol en op die manier Mongolië tegemoet te treden.

Nederland heeft zich steeds constructief opgesteld om zo met Mongolië een goede balans te vinden in het voorkomen van dubbele belasting en daarmee bedrijvigheid te stimuleren en tegelijk onwenselijke belastingontwijking effectief te bestrijden. Ik was dan ook onaangenaam verrast en zeer teleurgesteld door de opzegging van het verdrag door Mongolië. Mocht u nader inzicht in het verloop van de opzegging van het verdrag willen ontvangen, dan ben ik bereid om de correspondentie met Mongolië vertrouwelijk ter inzage te leggen, zoals ik dat ook voor de Tweede Kamer heb gedaan

Effecten van belastingverdragen

Met verwijzing naar de brief van 19 december 2011¹⁴, stellen de leden van de SP-fractie een aantal vragen over het meten van de effecten van belastingverdragen. Het is niet bekend of de regeringen van andere landen wel uitgebreide ex-ante studies doen naar de effecten van een te sluiten belastingverdrag. Gezien de beperkingen van een dergelijk onderzoek zoals de haalbaarheid en het kostenaspect voor alle landen spelen, ligt het niet in de lijn der verwachting dat andere landen dergelijke studies verrichten. Gezien de veelheid van (veelal samenhangende) factoren die invloed hebben op de economische betrekkingen tussen twee landen is het niet voor een belastingverdrag afzonderlijk te zeggen wat het totaaleffect van een belastingverdrag op de twee betrokken landen is. Door de in een belastingverdrag overeengekomen verdeling van heffingsbevoegdheden zal in het algemeen het rendement op activiteiten en investeringen na belastingen toenemen in de desbetreffende bilaterale relatie. In de lange termijn kan dit leiden tot significante economische effecten. Voor zover een belastingverdrag belemmeringen voor kapitaal- en arbeidsmobiliteit vermindert, kunnen deze productiefactoren efficiënter worden aangewend, resulterend in economische groei, hoewel overgangseffecten zich kunnen voordoen. Anderzijds moet worden beseft dat het belangrijke onderdeel van belastingverdragen van de administratieve samenwerking kan leiden tot desinvesteringen. Administratieve samenwerking op het gebied van onder meer gegevensuitwisseling en bijstand bij invordering maakt het immers minder eenvoudig bepaalde investeringen verborgen te houden voor de fiscus. Veel van de problemen van ex ante-onderzoek in bilaterale relaties spelen ook bij eventueel ex

¹⁴ *Handelingen I, 2011–2012, 25 087, C.*

post-onderzoek. Expliciete cijfermatige evaluaties van individuele belastingverdragen hebben om die reden niet plaats gevonden. Wel worden verdragen op andere wijzen geëvalueerd. Doorlopende interne evaluatie van belastingverdragen vindt plaats op basis van signalen van belastingplichtigen, de belastingdienst en contacten tussen bevoegde autoriteiten, al dan niet in de context van onderlingoverlegprocedures. Daarnaast zijn de periodiek uitgebrachte notities over het fiscale verdragsbeleid en de op basis daarvan gevoerde discussies met parlement en stakeholders een belangrijke vorm van evaluatie. Ten slotte kan in dit kader kan nog verwezen worden naar het onderzoek dat ik samen met de Minister van Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking heb ingesteld naar de effecten van een aantal bestaande belastingverdragen op de belastingopbrengsten voor ontwikkelingslanden. Dit onderzoek is naar verwachting eind juni afgerond.

De leden van de PvdA-fractie vragen of ik de mening van deze leden deel dat de substance-eisen de ontplooiing van reële economische activiteiten onvoldoende dekt. In dit kader stellen zij tevens de vraag aan de orde of substance-eisen niet beter kunnen worden geformuleerd in concrete termen van economische toegevoegde waarde die wordt gegenereerd. Zoals ik in mijn brief van 17 januari 2013 heb beschreven, worden Nederlandse schakelvennootschappen veel in internationale structuren opgenomen om (netto) winsten binnen een concern te kunnen repatriëren en daarbij dubbele belasting te voorkomen. Overigens zij opgemerkt dat het gebruik van schakelvennootschappen internationale structuren geen afbreuk doet aan de mogelijkheid voor de bronstaat om de aldaar gevestigde werkmaatschappij voor haar winsten in de vennootschapsbelasting te betrekken.¹⁵ In de discussie over zogenoemde «brievenbusmaatschappijen» gaat het in wezen om de vraag in hoeverre Nederland, als woonstaat, verantwoordelijk is voor de toets of deze schakelvennootschappen voldoen aan de in het verdrag gestelde voorwaarden om in aanmerking te komen voor de voordelen van het verdrag. Die voordelen bestaan met name uit de toepassing van een lager tarief voor de bronbelasting door onze verdragspartners. Kort gezegd eisen die verdragen dat de betreffende vennootschap aangemerkt kan worden als inwoner van Nederland, «beneficial owner» is van de ontvangen bedragen en ook voldoet aan eventuele aanvullende antimisbruikbepalingen. De eerste twee voorwaarden kunnen niet vertaald worden in de eis dat reële economische activiteiten worden ontplooid of dat economische toegevoegde waarde wordt gecreëerd. Omdat het de bronstaat is die zijn belastingtarief verlaagt is het in eerste instantie aan dat land om de voorwaarden te toetsen.

De leden van de CDA-fractie spreken hun steun uit voor de in Nederland geldende «substance-eisen», maar stellen enkele vragen over het toezicht op de naleving van deze eisen. In een Algemeen Overleg met vaste commissie voor Financiën van de Tweede Kamer op 23 januari 2013 heb ik toegezegd hiervan een risico-analyse te zullen maken en daarop terug te komen in de brief waarin ik ook de kabinetsreactie op het lopende onderzoek door SEO naar de *non-banking financial sector* zal geven. Deze brief zal ik ook aan uw Kamer doen toekomen.

Vooruitlopend op de discussie die naar verwachting over deze brief gevoerd zal worden, hebben de leden van de CDA-fractie reeds enkele vragen en plaatsen zij enkele opmerkingen. Ik ben het met deze leden eens dat het feit dat Nederland eenzijdig substance-eisen stelt, bijdraagt aan onze positie als betrouwbare

¹⁵ Zie in dit verband ook mijn antwoorden van 22 mei 2013 op vragen van het lid van de Tweede Kamer Merkies, kenmerk IFZ/2013/216 U.

verdragspartner. Het feit dat Nederland eenzijdig deze eisen stelt, brengt naar mijn mening niet mee dat Nederland van zijn verdragspartners hetzelfde kan verlangen.

De leden van de CDA-fractie stellen vervolgens de vraag hoe het feit dat de handhavingscapaciteit van de Belastingdienst vooral gericht is op risico's van belastingderving in Nederland en dat aan het toetsen van substance-eisen bij schakelvennootschappen geen prioriteit zou worden gegeven, zich verhoudt tot een gezamenlijke verantwoordelijkheid voor het beschermen van de belastinggrondslag in de Europese Unie en daarbuiten.

In algemene zin hoeven deze verschillende belangen niet noodzakelijk op gespannen voet staan. Het is wellicht geen uitgemaakte zaak dat staten een gezamenlijke verantwoordelijkheid hebben voor het beschermen van (elkaars) belastinggrondslag, buiten kijf staat dat zij daarin wel een gemeenschappelijk belang hebben. Aan de bescherming van dat belang draagt bij dat staten hun onderlinge (belasting)verdragen te goeder trouw uitvoeren. Daarin passen de eisen die de Nederlandse wet- en regelgeving aan zogenoemde substance stelt. Deze materie is echter onderdeel van de brede feitenpalet dat onderzocht wordt in het SEO-onderzoek. Graag wijs ik daarom op de door mij reeds toegezegde risico-analyse. Ik zal daarnaast op dit punt meer specifiek terugkomen in de kabinetsreactie op het SEO-onderzoek.

De leden van de CDA-fractie vragen of het mogelijk is om aan schakelvennootschappen, los van de eisen die worden gesteld in het kader van rulings en de verrekening van buitenlandse bronbelasting, meer substance-eisen te stellen dan aan reguliere in Nederland gevestigde BV's en NV's. Specifiek vragen zij of een dergelijke benadering op gespannen voet zou staan met het Nederlandse belastingstelsel. Tevens vragen de leden van deze fractie in hoeverre aan schakelvennootschappen andere eisen gesteld kunnen worden dan aan «reguliere» vennootschappen en of het stellen van zwaardere eisen risico's meebrengt voor de concurrentiepositie van Nederland. De substance-eisen die nu worden gesteld onder belastingverdragen en het rulingbeleid, heb ik behandeld in bovengenoemde brief aan de Tweede Kamer van 25 juni 2012 over het uitvoeren van de substance-motie van de leden Braakhuis en Groot. Conclusie was toen dat het huidige instrumentarium voldoende is om misbruik te beperken. Voor een inschatting van de risico's van het huidige beleid en voor het beantwoorden van de vraag of aanpassing gewenst wacht ik de uitkomsten van het meergenoemde lopende SEO-onderzoek af en zal hierop in de kabinetsreactie terugkomen.

De leden van de SP-fractie hebben enkele vragen over bijzondere financiële instellingen (BFI's) waarin zij aan de orde stellen in hoeverre BFI's een bijdrage leveren aan de economische activiteiten en werkgelegenheid in Nederland. De vragen van de SP-fractie zijn bij uitstek een onderwerp dat onderdeel is van het SEO-onderzoek. Ten einde niet vooruit te lopen op het SEO-onderzoek, kom ik graag op de vragen van de SP-fractie terug in de kabinetsreactie op dit onderzoek.

BEPS en Economische effecten voor Nederland

De leden van de PvdA-fractie vragen aandacht voor het BEPS-rapport *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*¹⁶ (hierna: BEPS-rapport). In hun ogen betreffen de in het rapport genoemde cijfers aangaande grensoverschrijdende directe investeringen niet Nederland als daadwerkelijk vestigingsland betreffen, maar -in de woorden van deze leden- Nederland als één van 's werelds (relatief) grootste financiële doorsluis-

¹⁶ Zie OESO 2013, supra noot.

centra. De leden vragen of de regering dit beeld wenselijk acht. Het feit dat Nederland als knooppunt in het internationale goederen-, diensten- en kapitaalverkeer fungeert vloeit onder meer voort uit zijn open economie, betrouwbaar rechtssysteem en geografische positionering. De investeringscijfers omvatten wel degelijk investeringen in de vorm van fysieke vestigingen en omvangrijke activiteiten in Nederland. Ook zij erop gewezen dat er weliswaar één Europese, interne markt is voor kapitaalverkeer en vestiging, maar dat statistieken nog worden gemeten per land. Dit kan de statistieken vertekenen. Het feit dat grensoverschrijdende investeringen voor een bepaalde markt zich concentreren op enkele plekken. Zouden bijvoorbeeld de statistieken voor inbound en outbound investeringen voor grote markten als die van de Verenigde Staten of China worden uitgesplitst naar regio, dan zal dit verschijnsel ook zichtbaar worden.

In het verlengde hiervan vragen de leden van de PvdA-fractie of de regering het wenselijk acht dat Nederland «op nummer 1 staat als het gaat om de locatie waar de bedrijfswinsten worden gerapporteerd voor de belasting». Ik veronderstel dat de leden verwijzen naar de gegevens vermeld op pagina 65 van het BEPS-rapport. In de eerste plaats zij erop gewezen dat dit geen eigen bewering van de OESO of haar lidstaten is. De verwijzing is onderdeel van een bijlage bij het BEPS-rapport met daarin enkele bestaande cijfermatige studies die raakvlakken hebben met BEPS. Het BEPS-rapport wijst daarbij op de beperkingen die deze studies hebben voor het inzichtelijk maken van (de effecten van) BEPS. De op pagina 65 opgenomen studie betreft een artikel van Kimberly Clausing waarin een inventarisatie is gemaakt van gegevens die relevant zijn voor de rapportageverplichtingen onder de Amerikaanse Internal Revenue Code. De wijze van rapportage voor Amerikaanse doeleinden is een aangelegenheid van de Amerikaanse overheid die voor deze doeleinden heeft gekozen aan te sluiten bij andere factoren dan de locatie van bijvoorbeeld productie. Aangezien Nederland en de Verenigde Staten van oudsher hechte financiële banden hebben en aangezien Nederland knooppunt is voor internationale investeringen is het niet verwonderlijk, dat Nederland in dergelijke studies verschijnt. De wijze van rapporteren in de Verenigde Staten zegt bovendien niets over de belastingheffing over de (winsten uit) onderliggende activiteiten van Amerikaanse multinationals in de staten waar zij actief zijn. Uitgangspunt is dat de winsten voortvloeiend uit de activiteiten van deze multinationals gewoon belast worden in de vennootschapsbelasting van de betrokken staten. Ook zijn er geen aanwijzingen dat de Verenigde Staten deze wijze van rapportage op korte termijn wil wijzigen.

Tevens stellen de leden van de PvdA-fractie een vraag over de door hen ontwaarde discrepantie tussen data uit het BEPS-rapport en het Nederlandse Vpb-tarief. Niet geheel duidelijk is op welke van de in het BEPS-rapport genoemde data de leden doelen. Ik veronderstel dat de leden van de PvdA-fractie zich afvragen waarom voor veel internationale investeringen Nederland als tussenstap wordt gebruikt, als dit niet wordt verklaard uit de hoogte van het Nederlandse vennootschapsbelastingtarief. Er zijn natuurlijk meer fiscale elementen die invloed hebben op investeringsbeslissingen. Zo kent Nederland bijvoorbeeld al decennialang een deelnemingsvrijstelling, die inmiddels is overgenomen door tal van landen. Nederland onderscheidt zich echter van deze landen op veel fiscale en niet-fiscale vlakken. Immers, de Nederlandse economie is van oudsher gericht op internationale handel en investeringen. Dankzij reeds genoemde omstandigheden, maar ook de bestuurlijke efficiency en aangename leefomgeving heeft Nederland zich zodanig ontwikkeld dat ons land behoort tot de groep meest aantrekkelijke landen om een onderneming te vestigen. Internationale instituten zoals de Wereldbank en

World Economic Forum bevestigen het beeld dat het Nederlandse vestigingsklimaat behoort tot de mondiale top. De hoogte van het statutaire vennootschapsbelastingtarief is in die zin dan ook maar één van de elementen die een rol spelen van de keuze voor een vestigingsplaats voor een onderneming of onderdelen daarvan.

Ook de leden van de SP-fractie stellen enkele vragen over het gebruik van Nederland in internationale fiscale structuren. Zoals gezegd is Nederland om uiteenlopende redenen een hub voor internationale investeringen. Zoals ook het BEPS-rapport aangeeft,¹⁷ kan uit de enkele omvang van het gebruik van BFI's niet worden afgeleid dat zij worden gebruikt voor het verplaatsen van winsten binnen concerns. Bij het toepassen van BEPS-strategieën maken belastingplichtigen veelal gebruik van dispariteiten tussen fiscale systemen van fiscale landen. Het is daarom niet aan te geven in welke mate één van die systemen bijdraagt aan de uitvoerbaarheid van deze strategieën. Belangrijk is met name dat de bronstaten van inkomen en de woonstaten van investeerders kritisch kijken naar de eigen grondslag en tarieven van de inkomsten- en vennootschapsbelasting. Met verwijzing naar de vragen van de leden van de SP-fractie in relatie tot Mongolië: Dit kan dus ook gelden voor Mongolië, en in verbinding met de reeds aangehaalde aanbeveling voor een vennootschapsbelastingtariefverhoging heeft het IMF Mongolië aanbevolen ook naar dit aspect te kijken.

Relaties met ontwikkelingslanden

De leden van de VVD-fractie vragen de regering inzicht te geven in de ontwikkeling van investeringen in en handel met ontwikkelingslanden en de rol die de door Nederland met deze landen afgesloten belastingverdragen daarbij spelen. In dit kader verwijs ik naar het onderzoek dat ik samen met de Minister van Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking is ingesteld naar de effecten van een aantal bestaande belastingverdragen op de belastingopbrengsten voor ontwikkelingslanden. Tevens vragen de leden van de VVD-fractie hoe Nederland de gelijkwaardigheid van verdragsluitende partijen waarborgt. Belastingverdragen komen tot stand op basis van interstatelijke gelijkwaardigheid. In discussies over onderhandelingen met ontwikkelingslanden wordt vaak geïmpliceerd dat ontwikkelingslanden niet op de hoogte zijn van alle mogelijke implicaties van een belastingverdrag. Dit beeld strookt niet met de werkelijkheid. Heel bewust besluit een toenemend aantal ontwikkelingslanden hun economieën open te stellen voor grensoverschrijdende investeringen, ter faciëring waarvan zij bouwen aan een belastingverdragenetwerk. In dit kader benaderen landen uit zichzelf Nederland. Een voorbeeld is Ethiopië, dat Nederland benaderde voor de onderhandeling van een belastingverdrag. Ook beschikken ontwikkelingslanden veelal over een professioneel onderhandelingsteam. Desalniettemin kan de situatie zich voordoen dat het nationale fiscale stelsel van een ontwikkelingsland onvoldoende geëquipeerd is om bijvoorbeeld agressieve tax planning tegen te gaan. Wat dat betreft kan ik de leden van de VVD-fractie melden dat Nederland een actieve rol vervult in het overdragen van fiscale kennis aan ontwikkelingslanden, ter versterking van hun fiscale stelsels. In dit verband kan ik bijvoorbeeld verwijzen naar de Task Force Tax Inspectors Without Borders van de OESO, waarin Nederland actief participeert. Tevens heb ik samen met de Minister van Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking diverse initiatieven gestart voor kennisoverdracht en het versterken van het vermogen van ontwikkelingslanden om adequaat belasting te heffen en in te vorderen. In een aparte brief ga ik samen met de minister van

¹⁷ Zie OESO 2013, supra noot , p. 18.

Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking meer uitgebreid in op de verschillende initiatieven.

De leden van de PvdA-fractie hebben een aantal voorname principes geïdentificeerd in het verdragsbeleid, waarbij zij graag vernemen tot welke concrete acties deze principes hebben geleid. In algemene zin zij verwezen naar de toelichtingen die zijn en worden opgesteld bij de belastingverdragen die sinds de publicatie van de NFV 2011 zijn gesloten. Onderdeel van deze toelichting is ook het zogenoemde Toetschema Fiscaal Verdragsbeleid 2011¹⁸, dat een speciale rubriek ten aanzien van ontwikkelingslanden bevat. Aan de hand van dit schema is eenvoudig te zien op welke wijze de relevante principes hun weerslag hebben gevonden in het verdrag. Aandacht voor antimisbruikmaatregelen is bijvoorbeeld te zien in de reeds aangehaalde antimisbruikbepaling in het verdrag Nederland-Duitsland 2012. Verwezen zij naar de bovenstaande passage over antimisbruikmaatregelen. Voor wat betreft het nauwer aansluiten bij het OESO-modelverdrag waaraan de leden van de PvdA-fractie refereren zij opgemerkt dat het OESO-modelverdrag de belangrijkste leidraad bij de onderhandelingen was en is gebleven, niettegenstaande aanpassingen die relevant zijn voor het Nederlandse fiscale systeem. Bij aanpassing van het OESO-modelverdrag is Nederland dan ook vaak één van de eerste landen die probeert deze wijzigingen te incorporeren in nieuw te onderhandelen verdragen, zoals bijvoorbeeld het geval is met het nieuwe artikel 7 OESO-modelverdrag (winsttoerekening) en artikel 25, vijfde lid, OESO-modelverdrag (arbitrage). Ook het resultaat de bereidheid om onderdelen van het VN-modelverdrag te accepteren in onderhandelingen met ontwikkelingslanden is terug te vinden in gesloten verdragen, zoals bijvoorbeeld de lagere drempel voor bouwwerken-v.i.»s in artikel 5 van het verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen Nederland en Ethiopië, alsmede de acceptatie van bronbelastingen op interest en royalty's in datzelfde verdrag. Ten slotte wordt actief gewerkt aan verbetering van internationale fiscale gegevensuitwisseling door het sluiten van TIEA's en nieuwsoortige overeenkomsten in het licht van FATCA, zoals hierboven reeds uiteengezet is in de passage over fiscale informatie-uitwisseling.

De leden van de PvdA verwijzen tevens naar aanbevelingen van een samenwerkingsverband van acht ontwikkelingsorganisaties. Op basis van de eerste aanbeveling van dit samenwerkingsverband zou Nederland slechts verdragen mogen sluiten met ontwikkelingslanden als die aantoonbaar en gemotiveerd ook in hun belang zijn. In de eerste plaats zij opgemerkt dat het aan het betrokken ontwikkelingsland zelf is of het land een fiscale verdragsrelatie met Nederland wil aangaan. Nederland heeft nooit enig land gedwongen een belastingverdrag aan te gaan en zal dat ook nooit doen. Zoals gezegd worden verdragen gesloten op basis van interstatelijke gelijkwaardigheid en niets staat eraan in de weg dat de andere verdragspartij zijn onderhandelingsmodel baseert op het VN-modelverdrag. Zoals nadrukkelijk is verwoord in de NFV 2011, is Nederland bereid onderdelen van het VN-modelverdrag te accepteren. Opgemerkt zij overigens, dat ontwikkelingslanden niet zonder meer aansluiten bij alle onderdelen van het VN-modelverdrag. Anders dan het OESO-modelverdrag is het VN-modelverdrag niet tot stand gekomen op basis van interstatelijke consensus, maar op basis van aanbevelingen van een comité van experts. Met andere woorden, het is niet gezegd dat toekomstige verdragspartners zelf onverkort willen aansluiten bij het VN-modelverdrag. Op basis van de tweede aanbeveling zou Nederland een bronheffing op interest en royalty's moeten invoeren ten opzichte van

¹⁸ Opgesteld naar aanleiding van de motie Van Vliet, Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 8 (Van Vliet, PW).

belastingparadijzen. Zoals al vaker aangegeven blijft Nederland in algemene zin kritisch over de (negatieve) effecten van bronheffingen op bruto-inkomenstromen, die in het bijzonder bij kleine winstmarges kunnen leiden tot aanzienlijke dubbele heffing, resulterend in een hoge drempel voor grensoverschrijdende vermogensverstreking en dienstverlening. Mede om die reden is in de ogen van Nederland af te raden dat bronlanden, dus ook Nederland zelf in die hoedanigheid, zwaar leunen op bronbelastingen op basis van de brutobate. Voor een succesvolle aanpak van belastingontwijkende structuren bestaan meer geschikte instrumenten die de inkomsten- en vennootschapsbelasting beschermen van de bron- en woonlanden. De introductie van een selectieve bronbelasting zoals voorgestaan door het samenwerkingsverband is een grofmazig instrument dat zijn doel voorbij schiet. Een voorstel voor een dergelijke bronheffing is al eens verworpen in de Tweede Kamer.¹⁹ In relatie tot ontwikkelingslanden heeft Nederland zich al uitgesproken ernaar te streven meer ruimte te laten voor het heffen van bronbelastingen,²⁰ beseffende dat -met name- de low income countries moeite kunnen hebben met het hanteren van alternatieve, fijnmaziger oplossingen.

De leden van de GroenLinks-fractie stellen vervolgens een aantal vragen over het nog voor te leggen verdrag Nederland-Ethiopië. Het ligt niet voor de hand op de parlementaire behandeling vooruit te lopen, mede gezien het feit dat veel van de mogelijke vragen kunnen worden weggenomen door de toelichting op het verdrag. Tevens stellen de leden van de GroenLinks-fracties enkele vragen over de effecten op investeringen van enkele met naam genoemde bedrijven. Indachtig artikel 67 Algemene Wet inzake Rijksbelastingen zal hier niet ingegaan worden op de positie van individuele belastingplichtigen.

Op het moment dat het verdrag van toepassing wordt, is het verdrag van toepassing voor bestaande en toekomstige investeringen. In artikel 13 van het verdrag Nederland-Ethiopië is de verdeling van heffingsbevoegdheden opgenomen aangaande vervreemdingswinsten. De wijze van verdeling is afhankelijk van het vermogensbestanddeel dat wordt vervreemd. Voor de bronstaat komt ook een heffingsrecht toe als het een vervreemding van onroerend goed betreft, hetgeen ook een mijn of een gasveld kan zijn. Tevens is Nederland en in lijn met het VN-modelverdrag op voorstel van Ethiopië akkoord gegaan met een bronstaatheffingsrecht ten aanzien van zogeheten onroerendezaakvennootschappen. Hoewel Nederland als hoofdregel in het verdragsbeleid er naar streeft een dergelijke bepaling niet op te nemen, heeft Nederland indachtig het bijzondere beleid voor ontwikkelingslanden toch ingestemd met een dergelijke bepaling. De afspraken neergelegd in een belastingverdrag doen in de hoofdregel niet af aan het brede fiscale instrumentarium dat een bronland als Ethiopië kan aanwenden om succesvol belasting te heffen over de winsten in de lokale olie- en gasector. Er zijn immers tal van manieren waarop een land zijn natuurlijke rijkdommen kan aanwenden voor overheidsinkomsten. Dit kan door middel van het uitgeven van concessies, maar ook via de belastingheffing. Nederland doet dit zelf ook sinds jaar en dag via de vennootschapsbelasting en het aandeel van de regering in de nettowinsten met de exploitatie van natuurlijke rijkdommen geheven krachtens de Mijnbouwwet. Nederland is overigens te allen tijde bereid om eigen ervaringen met het belasten van natuurlijke rijkdommen te delen met andere landen. Nederland heeft tijdens de onderhandelingen met Ethiopië tevens gesproken over de risico's die kunnen kleven aan de ambitieuze plannen van Ethiopië voor de opbouw van een eigen verdragennetwerk.

¹⁹ Motie-Braakhuis/Bashir, *Kamerstukken II* 2010/11, 25 087, nr. 14.

²⁰ Zie Bijlage II.3 NFV 2011 en de ondersteunende motie-Groot/Braakhuis, *Kamerstukken II* 2010/11, 25 087.

Waar tijdens de onderhandelingen risico's op verdragsmisbruik zijn geconstateerd zijn passende maatregelen getroffen. Mochten zich in de toekomst onvoorziene misbruiksituaties voordoen, dan zullen de verdragsluitende staten de gelegenheid te baat nemen deze situaties te adresseren.

De leden van de GroenLinks-fractie verwijzen ook naar een onderzoek dat ActionAid heeft gedaan naar de ABF groep en vragen hoe dat verdrag beoordeeld wordt en of ik bereid ben het verdrag onder de loep te nemen en de eventuele schadelijke gevolgen ervan in kaart te brengen en aan te pakken.

Met betrekking tot het onderzoek van ActionAid merk ik op dat uit het verslag ervan blijkt dat de belangrijkste oorzaak van het uithollen van de belastinggrondslag ligt bij naar het buitenland betaalde royalty's waarbij de vraag wordt gesteld of deze gerechtvaardigd zijn. Deze betalingen werden niet aan inwoners van Nederland gedaan. Verder leid ik uit dat rapport af dat de dividenden vanuit Zambia aanvankelijk aan een inwoner van Nederland werden betaald en in het geheel niet aan dividendbelasting in Zambia waren onderworpen.

Het belastingverdrag tussen Nederland en Zambia is een van de verdragen die betrokken worden in een onderzoek waartoe ik samen met de minister van Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking opdracht heb gegeven. In dat onderzoek worden een aantal verdragen met ontwikkelingslanden tegen het licht gehouden. De uitkomsten daarvan zal ik ook aan uw Kamer zenden en ik wil daar nu niet op vooruit lopen.

In het verlengde van de voorgaande vragen, vragen de leden van de GroenLinks-fractie hoe Nederland mogelijke negatieve effecten voor ontwikkelingslanden meeneemt in de Nederlandse inzet bij de onderhandelingen over belastingverdragen met ontwikkelingslanden. Bij de voorbereiding van de onderhandelingen worden de relevante eigenschappen van het Nederlandse stelsel en het stelsel van de toekomstige verdragspartner bekeken. Daarbij wordt niet alleen gelet op mogelijke dubbele belasting, maar ook op dubbele niet-heffing. Dubbele niet-heffing die zou kunnen ontstaan ten gevolge van het verdrag zal als een risico op verdragsmisbruik in de onderhandelingen kunnen worden geadresseerd. Tegelijkertijd wordt gekeken naar het bestaande verdragenennetwerk en het verdragsbeleid van de andere staat. Indien het te sluiten verdrag past bij dit verdragenennetwerk en beleid, dan is de kans op verdragsmisbruik in de vorm van bijvoorbeeld *treaty shopping* beperkt. Gezien het feit dat Nederland zelf op zoek gaat naar mogelijke risico's voor beide landen kan niet gezegd worden, dat de koopman de leidsman is.

Voor wat betreft de vragen van de GroenLinks-fractie inzake precieze effecten van verdragen op bilaterale verhoudingen zij verwezen naar bovenstaande overwegingen ten aanzien van het meten van effecten van belastingverdragen, alsmede naar het reeds genoemde onderzoek dat naar verwachting in juni zal worden afgerond. In elk geval gaat bij de ratificatie van elk belastingverdrag de verdragstekst vergezeld van een uitgebreide toelichting. Naast een artikelsgewijze toelichting en het Toetschema Fiscaal Verdragsbeleid 2011 bevat deze toelichting ook algemene paragrafen waarbij het belang van het verdrag voor de betrokken landen uiteengezet wordt. Dit geldt ook voor de belastingverdragen met ontwikkelingslanden. Zowel in de artikelsgewijze toelichting als in de algemene toelichting wordt, alwaar relevant, ingegaan op de risico's van verdragsmisbruik.

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering in de memorie van toelichting bij fiscale wetsvoorstellen in de toekomst, naast de bestaande paragraaf over EU-aspecten tevens een paragraaf op te nemen over

(eventuele) verdragsrechtelijke aspecten kan opnemen. Natuurlijk hebben niet alle fiscale wetsvoorstellen impact op grensoverschrijdende inkomensbestanddelen die geraakt worden door een belastingverdrag. Waar wel een wisselwerking bestaat tussen belastingverdragen en voorgenomen wetswijzigingen wordt in de hoofdregel al aandacht besteed aan deze wisselwerking in de toelichten op de voorgestelde wetswijzigingen. Als dit de leesbaarheid van memories van toelichting ten goede komt, kunnen deze verdragaspecten opgenomen worden in een afzonderlijke paragraaf.

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

BIJLAGE

Antwoorden Kamervragen country-by-country reporting²¹

Vragen van de leden Klaver (GroenLinks) en Merkies (SP) aan de minister van Veiligheid en Justitie en de staatssecretaris van Financiën over het bericht van de Franse regering om er binnen de EU voor te ijveren dat country-by-country reporting verplicht wordt gesteld voor alle bedrijven (ingezonden 17 april 2013)

1

Bent u bekend met het besluit van de Franse regering om er binnen de Europese Unie (EU) voor te ijveren dat «country-by-country reporting» verplicht wordt gesteld voor alle bedrijven (voor zover ze grensoverschrijdend actief zijn)?²²

Antwoord:

Ja, wij zijn bekend met het Franse voornemen om in de EU een voorstel te doen om transparantieplichtingen die voor banken zijn opgenomen in de nieuwe Richtlijn Kapitaalvereisten (*Capital Requirements Directive*), uit te breiden naar andere sectoren.

2

Steunt u het Franse voorstel om «country-by-country reporting» verplicht te stellen voor alle (internationaal opererende) bedrijven in het licht van de motie-Merkies/Klaver²³?

Antwoord:

Het kabinet onderschrijft het belang van het tegengaan van agressieve fiscale planning door grote of beursgenoteerde (internationaal opererende) bedrijven, die door middel van fiscale planning zorgdragen voor erosie van belastinggrondslagen. In lijn met de motie steunt het kabinet de verschillende internationale initiatieven die ter zake lopen, in de EU, de OESO en de G20. Deze initiatieven zijn erop gericht om de mogelijkheden voor agressieve fiscale planning weg te nemen, onder meer door de verschillende nationale fiscale stelsels beter op elkaar aan te laten sluiten. Ook rapportage door grote of beursgenoteerde bedrijven volgens het principe van *country-by-country reporting* over belastingbetalingen in de landen waarin zij actief zijn, kan aan genoemde doelstelling bijdragen. Het kabinet zal dan ook de Franse regering steunen als zij in EU-verband wenst te overleggen over een verplichting tot een dergelijke rapportage. Aandachtspunten zijn de mogelijk negatieve economische consequenties van publieke beschikbaarheid van deze informatie (zoals ook onderkend in artikel 86a van de Richtlijn Kapitaalvereisten) en een goede afstemming met reeds bestaande transparantieplichtingen.

3

Zijn u andere landen bekend die zich binnen de EU actief willen inzetten voor het verplicht stellen van «country-by-country reporting» voor alle (internationaal opererende) bedrijven? Zo ja, welke?

Antwoord:

Frankrijk heeft bekendgemaakt dat het in de EU het voorstel zal doen om de transparantieplichtingen die het oplegt aan banken, uit te breiden

²¹ Antwoord van 22 mei 2013 van de minister van Veiligheid & Justitie en de staatssecretaris van Financiën in antwoord op de vragen van de leden Klaver en Merkies (*Kamerstukken II*, 2012–13, nr. 2013Z07839), kenmerk IFZ/2013/257 U.

²² www.gouvernement.fr/sites/default/files/fichiers_joints/130411_infos_du_jour.pdf

²³ Kamerstuk 25 087, nr. 38

naar andere sectoren. Nu het om een voornemen gaat en dit nog niet in EU-verband is besproken, zijn standpunten van andere lidstaten nog niet bekend.

4

Gaat u het voorstel actief uitdragen in de EU om er meer steun voor te krijgen, onder meer van de Europese Commissie?

Antwoord:

We wachten het Franse voorstel af en zullen Frankrijk actief steunen om de discussie over bevordering van transparantie te voeren.

5

Gaat u in het licht van de motie Klaver²⁴ het voorstel opnemen in het actieplan tegen Nederland belastingparadijs?

Antwoord

Nederland is voorstander van rapportage volgens het principe van *country-by-country reporting*, maar alleen als dit in Europees verband wordt ingevoerd.

6

Bent u bereid deze vragen te beantwoorden voorafgaand aan het debat over de Europese Top van 22 mei 2013?

Antwoord

Ja.

²⁴ Kamerstuk 31 066, nr. 163