

2018D51822

De leden van de fracties van de VVD, het CDA, D66 en de SP hebben vragen gesteld over de brief van 2 oktober 2018 over het op 9 mei 2018 totstandgekomen Protocol tot wijziging van het belastingverdrag tussen Nederland en Denemarken (Trb. 2018, 61 en 161) (hierna: het wijzigingsprotocol). Bij de beantwoording van de vragen is de volgorde van het verslag gevolgd.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke onderdelen het wijzigingsprotocol afwijkt van de OESO-richtlijnen. Bij de onderhandelingen over het wijzigingsprotocol is, voor zover in lijn met het Nederlandse verdragsbeleid, aansluiting gezocht bij de meest actuele tekst van het OESO-modelverdrag¹. Dit is terug te zien in de afspraken over de preambule (Artikel I), een algemene antimisbruikbepaling (artikel VI), de procedure voor onderling overleg (artikel VII), uitwisseling van informatie (artikel VIII) en bijstand bij de invordering van belastingen (artikel IX). Artikel IV van het wijzigingsprotocol bevat een afwijking van het OESO-modelverdrag. In overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid is daar namelijk een bronstaatheffing opgenomen voor fiscaal gefacilieerde pensioenen, andere soortgelijke beloningen en lijfrenten.² Het OESO-Modelverdrag gaat uit van een woonstaatheffing.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar een toelichting op de verwachting dat de budgettaire aspecten en de administratieve lasten gering zullen blijven. Voorts vragen zij of er gedragseffecten te verwachten zijn naar aanleiding van het wijzigingsprotocol. Alleen de aanpassing van de heffingsrechten over pensioenen en lijfrenten heeft een potentieel lastenrelevant effect. Vanwege de overgangsregeling (artikel XV) zullen de effecten op korte termijn in ieder geval beperkt zijn. Op de lange termijn is de verwachting dat de migratie tussen Nederland en Denemarken in evenwicht zal zijn. Als gevolg daarvan mag aangenomen worden dat het per-saldo-effect van de verdeling van de heffingsrechten neutraal zal zijn. Er worden geen grote gedragseffecten verwacht door de voorgestelde wijzigingen.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat er in het huidige artikel 18 van het belastingverdrag tussen Nederland en Denemarken is geregeld voor socialezekerheidsuitkeringen. Op grond van dat artikel mogen deze uitkeringen worden belast door de Staat volgens wiens sociale zekerheidsstelsel de uitkeringen worden gedaan.

De leden van de fractie van de VVD vragen verder met welke Europese landen Nederland een *principal purpose test* (hierna: PPT) is overeengekomen. Verder vragen zij in relatie tot welke landen de PPT gaat gelden via het multilateraal instrument. Ook vragen deze leden waarom Denemarken geen voorstander was van het opnemen van consultatie vooraf bij toepassing van de PPT. Behalve met Denemarken is Nederland ook met Oekraïne (Trb. 2018, 40), Ghana (Trb. 2017, 68), Oezbekistan (Trb. 2017, 32) en Algerije (Trb. 2018, 65) een PPT overeengekomen. Bij lopende onderhandelingen zet Nederland in op het opnemen van deze antimisbruikbepaling. Dit is in overeenstemming met het actuele Nederlandse verdragsbeleid.³ Verder heeft Nederland bij ondertekening van het multilaterale instrument gekozen voor toepassing van de PPT. Dit brengt mee dat de PPT na ratificatie door Nederland van toepassing wordt in de bilaterale relatie met landen die eveneens hebben gekozen voor de PPT en het MLI ratificeren. Op basis van de huidige stand van zaken kiezen alle verdragspartners van Nederland die het MLI ondertekend hebben of daarbij partij zijn voor toepassing van de PPT. Op de website van de OESO (de depositaris bij het MLI) is een lijst gepubliceerd van welke landen dit betreft.⁴

Nederland heeft voorgesteld om consultatie vooraf bij toepassing van de PPT op te nemen in het wijzigingsprotocol. Denemarken was hier geen voorstander van, vanwege de administratieve lasten

1 OECD Model Tax Convention on Income and on Capital naar de tekstversie van 21 november 2017.

2 Bijlage bij Kamerstukken II 2010/22, 25 087, nr. 7, p. 53-58.

3 Kamerstukken II, 2017/18, 34 853, nr. 3, p. 3.

4 <http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm>.

die de keuze voor deze bepaling volgens Denemarken met zich zou brengen. Zoals ook in de nota van toelichting is aangegeven, is Denemarken net als Nederland van mening dat de toepassing van de PPT onderwerp kan zijn van een procedure voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van beide landen.⁵ Op die wijze kan de toepassing door Denemarken van de PPT kenbaar worden gemaakt aan de Nederlandse bevoegde autoriteit.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het met Denemarken overeengekomen pensioenovergangsrecht ook bij andere onderhandelingen het uitgangspunt is. Verder vragen deze leden of het onder de nieuwe pensioenbepaling mogelijk is dat pensioen in twee landen wordt belast, zonder dat voorkoming van dubbele belasting wordt verleend. Bij verdragsonderhandeling streeft Nederland conform het fiscale verdragsbeleid een bronstaatheffing voor fiscaal gefacilieerde pensioenen en lijfrenten na.⁶ In verschillende belastingverdragen waarbij Nederland deze inzet heeft gerealiseerd, is een overgangsregeling opgenomen voor bestaande gevallen. Dit is echter niet het uitgangspunt. Van geval tot geval wordt een afweging gemaakt over het opnemen van een overgangsregeling. Factoren die daarbij een rol kunnen spelen zijn bijvoorbeeld de belastingheffing in het andere land, de omvang van de inkomensgevolgen, het aantal bestaande gevallen en de inzet van de verdragspartner. Ik heb toegezegd om in de loop van 2019 een update van het fiscaal verdragsbeleid te presenteren. Daarin zal ik ook nader ingaan op pensioenovergangsregelingen.

Onder de nieuwe pensioenbepaling is het in beginsel niet mogelijk dat een pensioen in twee landen wordt belast, zonder dat voorkoming van dubbele belasting wordt verleend. Op grond van het nieuwe artikel 18 mogen fiscaal gefacilieerde pensioenen in de bronstaat worden belast. Dat neemt niet weg dat zulke pensioenen ook in de woonstaat in de heffing mogen worden betrokken. De woonstaat van een pensioengerechtigde is dan op grond van artikel 23 van het belastingverdrag tussen Nederland en Denemarken gehouden voorkoming van dubbele belasting te verlenen. Als in afwijking van de verdragstekst dubbele belastingheffing zou ontstaan, bijvoorbeeld doordat belastingdiensten het belastingverdrag anders interpreteren, dan voorziet het verdrag in een procedure voor onderling overleg. De bevoegde autoriteiten van de landen kunnen op verzoek van de belastingplichtige in overleg treden om een dergelijke situatie op te lossen. Er is echter geen reden om aan te nemen dat deze situatie zich vaak zal gaan voordoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe is voorzien in gegevensuitwisseling met Denemarken. Verder vragen deze leden of is voorzien in automatische gegevensuitwisseling en of de gegevensuitwisseling ook geldt voor banken. In het wijzigingsprotocol is een bepaling opgenomen die het mogelijk maakt informatie op verzoek, spontaan of automatisch uit te wisselen die naar verwachting van belang is voor het uitvoeren van het belastingverdrag of de toepassing of handhaving van nationale wetgeving van de verdragsluitende staten. Daarnaast geldt dat Denemarken, net als Nederland, het WABB-verdrag heeft ondertekend. Voorts wordt op grond van de administratieve bijstandsrichtlijn binnen Europa informatie uitgewisseld, waaronder de automatische uitwisseling van inlichtingen volgens de door de OESO ontwikkelde internationale standaard voor automatische uitwisseling van financiële rekeninginformatie (Common Reporting Standard). Op basis hiervan verstrekt Denemarken op automatische basis informatie aan de Nederlandse belastingdienst over financiële rekeningen die worden gehouden bij financiële instellingen in Denemarken door rekeninghouders die in Nederland fiscaal woonachtig zijn en omgekeerd.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe groot de groep is die te maken krijgt met de financiële gevolgen van een herziening van de toewijzing van het heffingsrecht ter zake van pensioenen en lijfrenten. Verder vragen deze leden of deze groep is geconsulteerd, welke punten daaruit naar voren zijn gekomen of waarom dat niet gebeurd is. Door de overgangsbepaling zal de groep gepensioneerden die te maken krijgt met financiële gevolgen als gevolg van de herziening naar verwachting zeer klein zijn. Voor gepensioneerden die inwoner zijn van een land en die na het van toepassing worden van het wijzigingsprotocol voor het eerst pensioen uit het andere land ontvangen,

⁵ Kamerstukken II, 2018/19, 35 053, nr. 1, p. 7.

⁶ Bijlage bij Kamerstukken II 2010/22, 25 087, nr. 7, p. 53-58.

geldt de nieuwe heffingsrechtverdeling. Voor bestaande gevallen zullen de oude regels (woonstaatheffing) blijven gelden. Voor deze twee groepen treedt er dus geen wijziging op met betrekking tot het heffingsrecht over hun pensioen als gevolg van het wijzigingsprotocol. Alleen voor personen die ná de ondertekening maar vóór dat de nieuwe verdragsbepalingen van toepassing worden voor het eerst een pensioen zijn gaan ontvangen uit het andere land, treedt er een wijziging op. Voor deze personen gelden in 2018 nog de "oude" bepalingen (woonstaatheffing), maar vanaf 1 januari 2019 geldt ook voor deze personen de gewijzigde heffingsrechtverdeling (bronstaatheffing). Omdat dit om een korte periode gaat, enkele maanden, zal het aantal personen dat dit betreft zeer beperkt zijn. Over het veranderen van het heffingsrecht over pensioenen en lijfrenten heeft niet specifiek een consultatie plaatsgevonden. Een bronstaatheffing voor deze uitkeringen is Nederlands fiscaal verdragsbeleid. Daarom ligt een consultatie over dit specifieke onderwerp niet voor de hand.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe de budgettaire gevolgen van het wijzigingsprotocol worden gemonitord. Er wordt verwacht dat de budgettaire gevolgen per saldo gering zullen zijn. Zeker op de korte termijn zullen de effecten beperkt zijn door de overgangsbepaling. Er is daarom niet voorzien in het monitoren van de budgettaire gevolgen.

De leden van de fractie van D66 vragen of het niet goed zou zijn om het Verdrag met Denemarken onder de werking van het MLI te brengen. Zij wijzen daarbij op het feit dat het kabinet heeft aangegeven dat belastingontwijking het meest zinvol is in internationaal verband. Het kabinet heeft er voor gekozen om alle Nederlandse belastingverdragen aan te melden voor het MLI met uitzondering van een aantal verdragen waar bilaterale onderhandelingen over lopen. Bij die laatste categorie verdragen is er voor gekozen om, kort gezegd, de BEPS-aspecten te adresseren in de bilaterale onderhandelingen. Hierbij wordt opgemerkt dat het MLI juist zijn waarde bewijst voor de gevallen waarin er geen sprake is van lopende onderhandelingen over aanpassing van een gesloten belastingverdrag. Het MLI voorziet dan in de gewenste doorwerking van (de) BEPS-aanpassingen. Maar als, zoals in relatie met Denemarken het geval was, de gewenste BEPS-aanpassingen ook meegenomen kunnen worden in het kader van een al lopende onderhandeling dan is er geen noodzaak om de aanpassingen ook via het MLI te realiseren. Het voordeel van de bilaterale aanpak is ook dat de verdragsgerelateerde BEPS-maatregelen in de doorlopende tekst van het desbetreffende belastingverdrag worden opgenomen.

De leden van de fractie van D66 vragen of er antimisbruikbepalingen zijn die wel zijn opgenomen in het MLI, maar die geen onderdeel uitmaken van het belastingverdrag met Denemarken na het wijzigingsprotocol. Verder vragen deze leden of Nederland de antimisbruikbepalingen van het BEPS-project heeft aangeboden aan Denemarken. Bij het adresseren van de BEPS-maatregelen in de lopende onderhandelingen over het wijzigingsprotocol is rekening gehouden met de "matches" die beide landen onder het MLI zouden hebben, gegeven de in dat kader gemaakte keuzes en voorbehouden. Concreet betekent dit dat overeenstemming kon worden bereikt over het opnemen van de minimumstandaard van BEPS, zoals opgenomen in actie 6 en 14. Dit heeft geleid tot de opname van de in het BEPS-project ontwikkelde titel en preambule (artikel I), de PPT (artikel IV), en de aanpassingen in het artikel over de procedure voor onderling overleg (artikel VII). De overige (antimisbruik)bepalingen van het MLI, zoals met betrekking tot het vaste-inrichtingsbegrip, zijn niet opgenomen in het wijzigingsprotocol. Dat neemt niet weg dat de PPT in zijn algemeenheid in situaties van verdragsmisbruik kan worden ingeroepen.

De leden van de fractie van D66 vragen of het toetschema standaardcriteria fiscaal verdragsbeleid 2011 ook is toegepast op verdragen die zijn gesloten voor de notitie fiscaal verdragsbeleid 2011. Ook vragen deze leden waarom in het toetschema niet is ingegaan op het gehele belastingverdrag. Ook bij heronderhandeling van belastingverdragen die oorspronkelijk zijn gesloten voor 2011 zijn de uitgangspunten uit de notitie fiscaal verdragsbeleid 2011 leidend. Als heronderhandelingen tot een resultaat leiden, wordt in toelichtingen op dat resultaat het toetschema opgenomen. De bedoeling van het toetschema is om duidelijk te maken hoe het onderhandelingsresultaat zich verhoudt tot de uitgangspunten van de notitie fiscaal verdragsbeleid 2011. Om die reden is in het toetschema in de

nota van toelichting bij het wijzigingsprotocol met Denemarken niet ingegaan op het hele belastingverdrag, maar alleen op het behaalde onderhandelingsresultaat.

De leden van de fractie van de SP vragen wie het initiatief tot de onderhandelingen over het wijzigingsprotocol heeft genomen. Verder vragen deze leden wat de aanleiding was om te gaan onderhandelen over het huidige belastingverdrag tussen Nederland en Denemarken (1996). Net als de onderhandelingen over het huidige belastingverdrag zijn de onderhandelingen over het wijzigingsprotocol op initiatief van Denemarken gestart. Het huidige belastingverdrag verving het voorgaande belastingverdrag uit 1957. Zoals uit de toelichtende nota bij het huidige belastingverdrag blijkt, was de doelstelling van partijen om het destijds bestaande verdrag te actualiseren aan de hand van het OESO-modelverdrag 1977. Voor Denemarken was verder van belang om de Deense heffing ter zake van koolwaterstofextracties op te nemen in het belastingverdrag. Voor Nederland was het toenmalige actuele verdragsbeleid het uitgangspunt. Daarnaast was een van de belangrijkste doelstellingen om afspraken te maken over een tax credit voor Nederlandse aandeelhouders met een belang in een Deense vennootschap. Na de hervorming van het Deense belastingstelsel was deze laatste doelstelling niet meer noodzakelijk.⁷

De leden van de fractie van de SP vragen hoe het financieel verkeer tussen Nederland en Denemarken te kenmerken is als het gaat om bedrijfsleven en personen. De investeringsrelaties van Nederland met Denemarken (€ 16 miljard directe investeringen vanuit Nederland in Denemarken en € 11 miljard vanuit Denemarken in Nederland, stand 2017) zijn kleiner dan met buurlanden als het Verenigd Koninkrijk, Duitsland, België of Zwitserland, maar groter dan met veel andere landen.⁸ Hetzelfde beeld ontstaat als gekeken wordt naar de jaarlijkse invoer en uitvoer (€ 3,8 miljard invoer vanuit Denemarken, € 5,8 miljard uitvoer naar Denemarken).⁹ Wat betreft natuurlijke personen blijken jaarlijks rond de duizend personen te verhuizen van Nederland naar Denemarken en ongeveer hetzelfde aantal van Denemarken naar Nederland. Het migratiesaldo is over de jaren gemiddeld vrijwel neutraal.¹⁰

De leden van de fractie van de SP vragen of de notitie fiscaal verdragsbeleid 2011 aan herziening toe is. Sinds het verschijnen van de notitie fiscaal verdragsbeleid 2011 hebben zich op het gebied van belastingverdragen een aantal ontwikkelingen voorgedaan, zoals vooral het BEPS-project en de update in 2017 van het OESO-modelverdrag. Het standpunt van het kabinet over een deel van deze ontwikkelingen is op verschillende momenten toegelicht. Een samenhangend overzicht van het actuele verdragsbeleid is een logische stap. Daarom heb ik eerder toegezegd om in de loop van 2019 een update van het fiscaal verdragsbeleid naar uw Kamer te sturen.

De leden van de fractie van de SP vragen of Nederland met alle belastingverdragen de werking van het MLI ontloopt. Verder vragen deze leden naar de voordelen van het niet aanmelden van belastingverdragen voor het MLI. Het kabinet zet in op een doorwerking in alle Nederlandse belastingverdragen van de BEPS-maatregelen om oneigenlijk gebruik van deze belastingverdragen te voorkomen. Het kabinet doet dit door alle Nederlandse belastingverdragen onder de reikwijdte van het MLI te brengen met uitzondering van negen belastingverdragen waarover reeds bilateraal wordt onderhandeld. Het voordeel van bilaterale onderhandelingen is dat de verdragsgerelateerde BEPS-maatregelen in de doorlopende tekst van het desbetreffende belastingverdrag worden opgenomen. Uiteraard geldt ook voor deze belastingverdragen dat Nederland er naar streeft dat ten minste voldaan

⁷ Kamerstukken II, 1997/98, 25 639 , nr. 1, p. 2-4.

⁸ Zie statistieken DNB, tabellen 12.16 en tabel 12.17.

⁹ Zie statistieken CBS, te raadplegen via

<http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=81266NED&D1=a&D2=0&D3=1,8,12,18,22,27,37,44,53,66-67,71,77,79,83-84,90,92,94,104,106-107,113,121,123,128-129,132,136-138,140,146,152,155,157,177,180-181,183,192-193,195-196,205,209,215-216,219,224,233,235-236,241,244,250,257-258&D4=I&HDR=G2,T,G3&STB=G1&VW=T>

¹⁰ Zie statistieken CBS, te raadplegen via

<http://statline.cbs.nl/Statweb/publication/?DM=SLNL&PA=60032&D1=a&D2=0&D3=60&D4=0&D5=a&HDR=G4,G3&STB=G1,G2,T&VW=T>

zal worden aan de in het kader van het BEPS-project ontwikkelde minimumstandaard. Voor de goede orde wordt nog opgemerkt dat bij aanmelding van belastingverdragen voor het MLI niet alleen de keuzes van Nederland, maar ook de keuzes die de verdragspartners van Nederland bij het MLI maken, van belang zijn.

Verder vragen de leden van de fractie van de SP wat de meerwaarde is van in internationaal verband ontwikkelde maatregelen als landen de mogelijkheid hebben zich daaraan te onttrekken. In de eerste plaats is er geen sprake van het onttrekken aan de internationale BEPS-maatregelen als wordt besloten deze maatregelen via bilaterale onderhandelingen op te pakken. Verder is van belang dat de landen die deelnemen aan het BEPS Inclusive Framework zich hebben gecommitteerd aan de minimumstandaarden om belastingontwijking aan te pakken. Hun inzet wordt gemonitord door middel van een *peer review*. Doordat steeds meer landen zijn aangesloten bij het BEPS Inclusieve Framework kan de effectiviteit van de BEPS-maatregelen worden vergroot.

De leden van de fractie van de SP vragen of het verdrag moet worden herzien als in de toekomst een vermogensbelasting wordt ingevoerd en waarom deze bepaling dan niet behouden blijft. Beide landen kennen geen vermogensbelasting en er is dus geen reden om afspraken te maken over de verdeling van heffingsrechten op dit punt. Er is ook geen sprake van een mogelijke dubbele belastingheffing. Het verdrag sluit met andere woorden aan bij de fiscale stelsels van de verdragsluitende staten. Net als andere wijzigingen, kan het invoeren van een vermogensbelasting in beide landen aanleiding geven om het belastingverdrag te heronderhandelen.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom Denemarken geen voorstander was van het opnemen van consultatie vooraf bij toepassing van de PPT. Verder vragen deze leden of de Nederlandse voorkeur om een consultatiebepaling af te spreken bij de PPT internationaal wordt gezien als hulp bij belastingontwijking. Nederland heeft voorgesteld om een bepaling op te nemen die regelt dat verdragspartners elkaar informeren over de toepassing van de PPT. Zoals eerder opgemerkt, was Denemarken geen voorstander van het opnemen van een dergelijke bepaling vanwege de administratieve lasten die deze bepaling meebrengt. Nederland hecht aan consultatie vooraf bij toepassing van de PPT, omdat daarmee in een concrete situatie bij beide landen meer inzicht bestaat over de precieze feiten. Hiermee kan *overkill* worden voorkomen. Bovendien kan dit bijdragen aan een gezamenlijke, uniforme en zinvolle invulling van de toe te passen criteria. Ik heb geen aanwijzingen dat dit internationaal gezien wordt als hulp bij belastingontwijking. Hierbij is ook van belang dat een land dat het andere land informeert over de toepassing van de PPT van dat andere land geen instemming nodig heeft.