

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA 'S-GRAVENHAGE

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.rijksoverheid.nl

Ons kenmerk
2020-0000173354

Uw brief (kenmerk)
2020Z15231

Datum 21 september 2020
Betreft Kamervragen over onderzoek SOMO ten aanzien van
bronbelastingtarieven in Nederlandse belastingverdragen
met ontwikkelingslanden

Geachte voorzitter,

Hierbij zend ik u de antwoorden op de schriftelijke vragen gesteld door het lid Leijten (SP) over het Nederlandse fiscale verdragsbeleid in relatie tot ontwikkelingslanden. Deze vragen werden ingezonden op 31 augustus 2020 met kenmerk 2020Z15231.

Hoogachtend,

De staatssecretaris van Financiën,

J.A. Vijlbrief

De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Vragen van het lid Leijten (SP) aan de staatssecretaris van Financiën over het Nederlandse fiscaal verdragsbeleid – ingezonden 31 augustus 2020

Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen

1. Kunt u een reactie geven op het Stichting Onderzoek Multinationale Ondernemingen (SOMO)-rapport Theorie en praktijk van de Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden?

Ons kenmerk
2020-0000173354

In het genoemde onderzoek wordt aangegeven dat de bronheffingstarieven die Nederland is overeengekomen in de sinds 2011 (her)onderhandelde belastingverdragen met ontwikkelingslanden meestal lager zijn dan de gemiddelde bronbelastingtarieven die andere OESO-landen zijn overeengekomen in belastingverdragen met het desbetreffende ontwikkelingsland. Het rapport lijkt te suggereren dat daarmee niet (volledig) is voldaan aan het verdragsbeleid ten aanzien van ontwikkelingslanden zoals opgenomen in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (hierna: NFV 2011). Die conclusie deel ik niet.

Op basis van de NFV 2011 houdt Nederland rekening met de bijzondere positie van ontwikkelingslanden. Uitgangspunt van het in de NFV 2011 neergelegde beleid dat Nederland in relatie tot ontwikkelingslanden bereid is hogere bronbelastingtarieven overeen te komen dan in verdragen van Nederland met andere landen. Zoals ik specificeer in mijn antwoord op vraag 2, zijn de bronheffingstarieven die Nederland is overeengekomen in de sinds 2011 (her)onderhandelde belastingverdragen met ontwikkelingslanden in lijn met hetgeen is opgenomen in de NFV 2011. Het OESO-gemiddelde van bronheffingstarieven waar door de onderzoekers aan wordt getoetst is een interessant gegeven, maar geen relevant criterium om de praktijk aan de NFV 2011 te toetsen. Desalniettemin is in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 (NFV 2020) de bereidheid verwoord om (nog) meer heffingsrechten aan ontwikkelingslanden toe te kennen, bijvoorbeeld door een hoger bronbelastingtarief te accepteren dan een ontwikkelingsland in zijn belastingverdragen met Nederland vergelijkbare landen is overeengekomen, wanneer dat ontwikkelingsland aantoonbaar een nieuwe beleidslijn op dat punt te hebben. Daarnaast is Nederland in relatie tot de armste ontwikkelingslanden bereid een bronstaatheffing voor betalingen voor technische diensten overeen te komen, met als voorwaarde voor de bronstaatheffing dat de technische diensten moeten zijn verricht in het ontwikkelingsland. Voorts hecht ik, in lijn met verdragsbeleid, belang aan het opnemen van antimisbruikbepalingen in belastingverdragen zodat het ontwikkelingsland niet ten onrechte in zijn heffingsbevoegdheid wordt beperkt.

2. Hoe verklaart u dat de al in 2011 uitgesproken intenties om in belastingverdragen hogere bronheffingen te willen accepteren bij ontwikkelingslanden dan bij meer ontwikkelde landen niet worden nagekomen?

In beginsel streeft Nederland er van oudsher naar om in belastingverdragen een uitsluitende woonstaatheffing overeen te komen met betrekking tot deelnemingsdividenden, interest en royalty's. In de NFV 2011 is echter tevens aangegeven dat Nederland rekening houdt met de bijzondere positie van ontwikkelingslanden. In relatie tot ontwikkelingslanden heeft Nederland daarom in de afgelopen jaren meer begrip getoond voor onder meer verzoeken om een uitgebreider begrip vaste inrichting in het belastingverdrag op te nemen of om relatief hoge bronbelastingtarieven in het belastingverdrag op te nemen. Dit blijkt uit het onderstaande overzicht van belastingverdragen en wijzigingsprotocollen van Nederland met ontwikkelingslanden die sinds 2011 zijn ondertekend en

waarbij de betreffende verdragsbepalingen tijdens de onderhandelingen aan bod zijn gekomen.

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2020-0000173354

Verdrag of wijzigingsprotocol	Jaar ondertekening	Bronbelastingtarief deelnemingsdividenden	Bronbelastingtarief interest	Bronbelastingtarief royalty's	Uitbreiding begrip vaste inrichting
Ethiopië	2012	5%	5%	5%	Ja
Indonesië ¹	2015	5%	5%	-	-
Kenia ²	2015	0%	10%	10%	Ja
Malawi ³	2015	5%	10%	5%	Ja
Oekraïne	2018	5%	5%	10%	Nee
Zambia	2015	5%	10%	7,5%	Ja

3. Deelt u de conclusie van SOMO dat Nederland nog steeds het recht om belasting te heffen op het inkomen van multinationals in ontwikkelingslanden frustrleert door het eigen bovengenoemde beleid niet uit te voeren? Zo nee, op welke manier wordt het recht om belasting te heffen wel ten volste toegekend aan deze landen?

Zoals aangegeven in de beantwoording van vraag 2, heeft Nederland in de afgelopen jaren in relatie tot ontwikkelingslanden ingestemd met een uitgebreider begrip vaste inrichting of om relatief hoge bronbelastingen. Die conclusie deel ik dus niet. Desalniettemin acht het kabinet het wenselijk dat in voorkomende gevallen meer heffingsrechten aan ontwikkelingslanden worden toegekend. Hierop ben ik verder ingegaan in de beantwoording van vraag 1.

4. Wat doet u tegen de internationale race naar de bodem op het vlak van vennootschapsbelasting als u niet bereid of niet in staat bent om ontwikkelingslanden hun eerlijke deel van de inkomsten van multinationals te laten behouden?

Zoals blijkt uit de beantwoording bij vraag 1 en 2, houdt Nederland bij verdragsonderhandelingen rekening met de bijzondere positie van ontwikkelingslanden. De stelling dat ontwikkelingslanden door de verdragen met Nederland niet in staat zouden zijn om een eerlijk deel van de winst van multinationals te belasten deel ik daarom niet.

Wat betreft maatregelen om te voorkomen dat een internationale race naar de bodem ontstaat, is onder meer van belang dat de afgelopen jaren grote stappen zijn gezet om grondslaguitholling te voorkomen. Zo zijn de maatregelen uit het BEPS-project van de OESO/G20 en uit de ATAD-richtlijnen van de EU inmiddels geïmplementeerd. Verder kan worden gewezen op relevante ontwikkelingen die op dit moment in Inclusive Framework⁴-verband spelen. Zo wordt gesproken over

¹ Dit protocol bevat geen bepalingen over het begrip vaste inrichting of over de verdeling van de heffingsbevoegdheid met betrekking tot royalty's.

² Het belastingverdrag tussen Nederland en Kenia is nog niet in werking getreden.

³ Het belastingverdrag tussen Nederland en Malawi is nog niet in werking getreden.

⁴ Het OESO/G20 Inclusive Framework on BEPS is in 2016 gevormd met het oog op implementatie van de maatregelen uit het OESO/G20-project om grondslaguitholling en winstverschuiving tegen te gaan (het BEPS-project) en verdere internationale samenwerking op het gebied van belastingheffing. Binnen het

maatregelen die als doel hebben om een minimumniveau van belastingheffing bij internationaal opererende bedrijven te waarborgen (*Pijler 2*). De maatregelen van Pijler 2 hebben tot gevolg dat landen kunnen bijheffen over winsten die elders laag belast zijn, waarmee een internationaal *level playing field* wordt beoogd. Nederland heeft zich steeds constructief opgesteld in de discussies over Pijler 2. Het rapport van de Adviescommissie geeft daarbij aanleiding om bij de verdere discussies over Pijler 2 te pleiten voor een invulling van de maatregelen die zo effectief mogelijk de prikkel tot belastingconcurrentie vermindert.⁵

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2020-0000173354

5. Welke belastingverdragen verwacht u binnen deze kabinetsperiode nog naar de Kamer te zenden en welke wijzigingen op het vlak van een fatsoenlijke bronbelasting die internationale belastingontwijking daadwerkelijk tegengaat zullen wij hierin aantreffen?

Binnen deze kabinetsperiode verwacht ik in ieder geval aan uw Kamer de volgende belastingverdragen ter goedkeuring voor te leggen: Liechtenstein (ondertekend op 3 juni 2020), Kosovo (ondertekend op 29 juni 2020) en Bulgarije (ondertekend op 14 september 2020).

Met betrekking tot het tweede onderdeel van de vraag merk ik op dat het afzien van een bronbelasting op deelnemingsdividenden, interest en royalty's van belang is voor het wegnemen van belemmeringen voor ondernemingen om internationaal te opereren. Dit is ook in lijn met de EU-Moeder-dochterrichtlijn⁶, alsmede de EU-Interest- en royaltyrichtlijn voor zover het gaat om interest en royalty's betaald aan een verbonden lichaam gevestigd in een andere EU-lidstaat.⁷ Ten aanzien van ontwikkelingslanden rechtvaardigt de bijzondere positie van deze landen een afwijking van dit beleid. Daarbij is Nederland zelfs bereid om een hoger bronbelastingtarief te accepteren dan een ontwikkelingsland in zijn belastingverdragen met met Nederland vergelijkbare landen is overeengekomen, wanneer dat ontwikkelingsland aantoonbaar een nieuwe beleidslijn op dat punt te hebben. Om te voorkomen dat op oneigenlijke wijze gebruik wordt gemaakt van verlaagde bronheffingstarieven in een belastingverdrag is het belangrijk dat belastingverdragen worden voorzien van antimisbruikbepalingen. Met name de '*principal purposes test*', die onderdeel is van de minimumstandaard, voorkomt dit oneigenlijk gebruik.

6. Waarom zijn de al in 2015 ondertekende verdragen met Malawi en Kenia nog steeds niet in werking getreden? In welke mate heeft Nederland bij deze verdragen zijn (economische) macht misbruikt door toch een verdrag uit te onderhandelen dat ongunstig is voor deze landen? 2) Ziet u voor Nederland een rol weggelegd in de toepassing van antimisbruikbepalingen zodat deze daadwerkelijk worden ingezet? Zo nee, waarom niet?

Inclusive Framework werken lidstaten en niet-lidstaten van de OESO op gelijke voet samen. Het Inclusive Framework heeft op het moment van schrijven 137 leden.

⁵ Brief van de staatssecretaris van Financiën van 15 september 2020, 'Kabinetsreactie naar aanleiding van het rapport "Op weg naar balans in de vennootschapsbelasting" van de Adviescommissie belastingheffing van multinationals', <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2020/09/15/kabinetsreactie-naar-aanleiding-van-het-rapport-op-weg-naar-balans-in-de-vennootschapsbelasting>.

⁶ Richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten, OJ L 345/8 (29 december 2011).

⁷ Richtlijn 2003/49/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten, OJ L 157/49 (26 juni 2003).

Nederland heeft via ambtelijke kanalen vernomen dat het ratificatieproces in Kenia is vastgelopen. Voor zover mij bekend is, zou in Kenia intern niet de juiste ratificatieprocedure zijn gevolgd. Daarnaast heb ik vernomen dat Kenia momenteel ook de inhoud van het verdrag wil heroverwegen. Als Kenia inderdaad zou verzoeken de besprekingen over het getekende Verdrag te heropenen, ben ik daartoe bereid. De Kamerbehandeling van dit verdrag is momenteel aangehouden. Mochten er rondom dit verdrag nieuwe ontwikkelingen zijn, dan zal ik uw Kamer daarover informeren. Met betrekking tot Malawi heeft Nederland in 2018 de goedkeuringsprocedure afgerond. Mijn ambtsvoorganger heeft via diplomatieke kanalen vernomen dat Malawi de ratificatie van het onderhavige belastingverdrag wil afronden. Dit wacht ik af.

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2020-0000173354

Uiteindelijk komt een belastingverdrag alleen tot stand indien beide landen van mening zijn dat hun belangen voldoende tot uitdrukking zijn gekomen en sprake is van een evenwichtig belastingverdrag. Het uitoefenen van (economische) macht is niet aan de orde. Een belastingverdrag waarin de belangen van een land onvoldoende tot uitdrukkelijk komen, leidt niet tot een houdbare overeenkomst. Ten slotte wordt een belastingverdrag ter goedkeuring aan het parlement voorgelegd.

Ten aanzien van het tweede onderdeel van de vraag is van belang vast te stellen dat de belastingverdragen tussen Nederland en Kenia en tussen Nederland en Malawi nog niet in werking zijn getreden. Er is dus sprake van een verdragsloze situatie en de verdragsmaatregelen kunnen dus vanzelfsprekend nog geen toepassing vinden. Na inwerkingtreding is de toepassing van antimisbruikbepalingen primair een taak van Kenia en Malawi als bronstaat. De belastingautoriteiten van die landen kunnen een verdragsvoordeel weigeren als zij van mening zijn dat sprake is van verdragsmisbruik. Nederland op zijn beurt zet capaciteit in om verdragsmisbruik via in Nederland gevestigde bedrijven te detecteren en in voorkomende gevallen verdragspartners hierover te informeren.

7. Heeft de volgend jaar ingaande voorwaardelijke bronbelasting op rente en royalty's reeds geleid tot gedragseffecten bij multinationals die misbruik maken van het Nederlandse verdragenstelsel om op grote schaal belasting te ontwijken? Is er aanleiding om te denken dat deze belasting zal leiden tot vermindering van de doorsluisfunctie van Nederland in het internationale stelsel van belastingontwijking?

In mijn brief van 29 mei 2020 over de monitoring van de effecten van de aanpak van belastingontwijking zijn de laatst beschikbare gegevens (uit 2018) over de inkomensstromen door bijzondere financiële instellingen (bfi's) weergegeven.⁸ Aangezien de aankondiging van de bronbelasting na 2018 heeft plaatsgevonden, zijn de mogelijke gedragseffecten nog niet zichtbaar in deze cijfers. Door het prohibitieve karakter van de bronbelasting zal naar verwachting het deel van de stroom naar laagbelastende jurisdicties en niet coöperatieve jurisdicties dat renten en royalty's betreft, geheel worden verlegd of ophouden te bestaan. Daarnaast heb ik in mijn reeds aangehaalde brief van 29 mei 2020 aangekondigd dat het kabinet ook aanvullende maatregelen tegen dividendstromen naar laagbelastende jurisdicties zal voorstellen. Naar de mening van het kabinet zal het heffen van een conditionele bronbelasting op renten en royalty's (per 1 januari 2021) en op dividenden (per 1 januari 2024) leiden tot een vermindering van de doorsluisfunctie van Nederland en wordt internationale belastingontwijking tegengegaan. Ik zal jaarlijks de door DNB gerapporteerde inkomensstromen door bfi's naar laagbelastende jurisdicties monitoren en hierover aan de Kamer rapporteren. Dit zal ik, vanaf de invoering van de Wet bronbelasting 2021, ook doen voor de gegevens uit de aangiften van deze bronbelasting op renten en

⁸ Kamerstukken 2020D21198.

royalty's. Op deze manier kan vermoedelijk per 2023 het effect van de Wet bronbelasting 2021 bepaald worden. Indien aanvullende maatregelen ten aanzien van dividendstromen worden aangenomen, zullen uiteraard ook die inkomensstromen worden gemonitord.

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2020-0000173354

8. Kunt u de conclusie van SOMO onderschrijven dat mede als gevolg van ineffectieve bronbelastingen in belastingverdragen de aantrekkingskracht voor internationale investeerders om het Nederlandse stelsel van belastingverdragen te gebruiken om belasting te ontwijken onverminderd groot is?

Het is belangrijk dat wordt gewaarborgd dat de in Nederlandse belastingverdragen opgenomen verdragsvoordelen slechts worden toegekend in economisch reële situaties. Acties die erop zijn gericht om gebruik te maken van de meest gunstige belastingverdragen met als doel zoveel mogelijk belasting te ontwijken zijn immers onwenselijk. Maatregelen gericht op het bestrijden van verdragsmisbruik zijn al, of worden nog geleidelijk aan, opgenomen in de Nederlandse belastingverdragen. Hierdoor wordt het risico van verdragsmisbruik door gebruik te maken van het Nederlandse verdragennetwerk steeds kleiner.

9. Bent u in het laatste geval bereid om deze wet aan te scherpen, zodat de voorwaardelijkheid verdwijnt en de bronbelasting op alle landen van toepassing is in plaats van alleen op de zogeheten laagbelastende landen?

Ik acht het niet wenselijk om de Wet bronbelasting 2021 zo aan te scherpen dat deze ook van toepassing is op rente- en royaltybetalingen in relatie tot niet-laagbelastende jurisdicties. Hierdoor zouden kapitaalstromen onnodig belemmerd worden. Een dergelijke bronbelasting zou namelijk in meerdere mate kunnen leiden tot dubbele belastingheffing, de administratieve lasten verhogen en daardoor het investerings- en vestigingsklimaat voor het reële bedrijfsleven schaden, wat juist van belang is voor een open economie zoals die van Nederland. Volgens de Europese Commissie zijn in de EU de administratieve lasten van bronbelastingen jaarlijks € 8,4 miljard.⁹ Dit vergroot de barrière voor internationale investeringen en belemmert hierdoor de Europese interne markt. Dit is ook de reden dat in EU-verband de EU-Interest- en royaltyrichtlijn tot stand is gekomen op basis waarvan in beginsel geen bronbelasting mag worden geheven op rente- en royaltybetalingen aan een verbonden lichaam gevestigd in een andere EU-lidstaat.¹⁰ De EU-Interest- en royaltyrichtlijn biedt landen wel de mogelijkheid om in gevallen van misbruik de voordelen van deze richtlijn aan bedrijven te ontfemen. Wel zal het kabinet, zoals aangekondigd in mijn brief van 29 mei 2020, aanvullende maatregelen tegen dividendstromen naar laagbelastende jurisdicties voorstellen.¹¹ Ik ben van mening dat het heffen van een bronbelasting in relatie tot laagbelastende jurisdicties, en in misbruiksituaties, op renten en royalty's (per 1 januari 2021) en op dividenden (per 1 januari 2024) zal leiden tot een afname van de aantrekkingskracht voor internationale investeerders om het Nederlandse stelsel van belastingverdragen te gebruiken om belasting te ontwijken. Bij verdragsonderhandelingen is het daarbij de Nederlandse inzet om de bronbelasting op deze stromen volledig te

⁹ http://europa.eu/rapid/press-release_IP-17-5193_en.htm.

¹⁰ Richtlijn 2003/49/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten (PB 2003, L 157).

¹¹ Kamerstukken II 2019/2020, 25087, nr. 255.

kunnen effectueren in relatie tot laagbelastende verdragslanden. Daarbij kan het gepast zijn om bij reële (zakelijke) situaties minder of geen bronstaatheffing na te streven, ook bij laagbelastende jurisdicties. De precieze Nederlandse inzet zal per land worden bepaald op basis van de specifieke kenmerken van het belastingsysteem van de betreffende laagbelastende of niet-coöperatieve jurisdictie. Zo kan maatwerk worden geleverd, waarbij rekening wordt gehouden met de specifieke risico's van belastingontwijking die voortvloeien uit het belastingsysteem van het land en tegelijkertijd zoveel mogelijk wordt voorkomen dat het reële bedrijfsleven te maken krijgt met dubbele belasting.

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2020-0000173354

- 1) SOMO, 5 augustus 2020 (<https://www.somo.nl/nl/theorie-en-praktijk-van-de-nederlandse-belastingverdragen-met-ontwikkelingslanden>)
- 2) FD, 5 augustus 2020 (<https://fd.nl/economie-politiek/1353105/belastingverdragen-nog-steeds-ongunstig-voor-ontwikkelingslanden>)