
Vergaderjaar 2011-2012

25 087 Internationaal fiscaal (verdrags)beleid

C VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

Vastgesteld 21 december 2011

De vaste commissie voor Financiën¹ heeft tijdens haar vergadering van 27 september jl. gesproken over de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (25 087). Deze Notitie heeft de leden van de fracties PVV en SP aanleiding gegeven tot het stellen van vragen en het maken van opmerkingen die zijn opgenomen in de brief aan de staatssecretaris van Financiën van 16 november 2011. De leden van de GroenLinks-fractie hebben zich aangesloten bij de vragen van de leden van de SP-fractie.

De staatssecretaris heeft op 19 december 2011 gereageerd.

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

De griffier van de vaste commissie voor Financiën,
Kim van Dooren

¹ Samenstelling:

Holdijk (SGP), Van der Linden (CDA), Terpstra (CDA), Noten (PvdA), Sylvester (PvdA), Essers (CDA) (*voorzitter*), 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), Klever (PVV), Van Strien (PVV), Faber-van de Klashorst (PVV), Ester (CU), De Grave (VVD) (*vice-voorzitter*), Van Rey (VVD), Bröcker (VVD)

BRIEF AAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Den Haag, 16 november 2011

De vaste commissie voor Financiën heeft tijdens haar vergadering van 27 september jl. gesproken over de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (25 087). Deze Notitie heeft de leden van de fracties PVV en SP aanleiding gegeven tot het stellen van de volgende vragen en het maken van de volgende opmerkingen. De leden van de GroenLinks-fractie sluiten zich aan bij de vragen gesteld door de leden van de SP-fractie.

Substance-eisen BFI's

"Nieuwe belastingverdragen: impuls vestigingsklimaat", luidt de kop boven een nieuwsbericht over de NFV 2011 op de website van de regering². Het behouden en verstevigen van de positie van Nederland als aantrekkelijke vestigingplaats voor het internationale bedrijfsleven is en blijft dan ook de belangrijkste pijler bij het sluiten van nieuwe belastingverdragen, samen met het tegengaan van belastingfraude. Legale constructies voor legale belastingontwijking (of 'tax planning', zoals het eufemistisch wordt genoemd), waarin Nederland – mede dankzij het uitgebreide verdragennetwerk – een belangrijke schakel vormt, zijn voor zeer veel transnationale ondernemingen een hoofdreden om een hoofdkantoor, top- of tussenhoudstermaatschappij in Nederland te vestigen, zo constateren de leden van de **SP**-fractie. Volgens De Nederlandse Bank (DNB) betroffen dat (eind 2009) onder andere zo'n 11.500 Bijzondere Financiële Instellingen (BFI's). Kan de regering hetgeen DNB aangaande BFI's schrijft in het decembernummer 2010 van haar Statistisch Bulletin onderschrijven? Is het behouden en verstevigen van Nederland als aantrekkelijke vestigingsplaats voor BFI's ook onderdeel van het beleid?

In een brief aan de Tweede Kamer van 24 juni 2011 (Kamerstuk 25 087, nr. 23) schrijft de staatssecretaris: "Het is een feit dat in Nederland een groot aantal bijzondere financiële instellingen zijn geregistreerd (...). Het ligt voor de hand dat een belangrijk deel van deze instellingen in Nederland gevestigd is vanwege het ontbreken van een bronheffing op rente en royalty's en vanwege de voordelen die ons uitgebreide verdragennetwerk biedt. (...) Daarom heeft de wetgever eisen gesteld aan de mate van financiering met eigen vermogen en aan het gelopen risico. De Belastingdienst toetst of een vennootschap aan die voorwaarden voldoet. Nederland kent aldus in zijn nationale wetgeving substance-eisen die internationaal in de pas lopen. Pas als een vennootschap de toetsing doorstaat kan zij kwalificeren als ingezetene belastingplichtige die aanspraak kan maken op de regelingen in het Nederlandse fiscale systeem en de verdragen." Wat zijn precies de bedoelde substance-eisen? Voldoen alle door DNB bedoelde BFI's aan deze substance-eisen? Zo nee, welk deel (naar beste inzicht) wel? Zijn naar het inzicht van de regering de Nederlandse substance-eisen, naast dat ze internationaal in de pas lopen, ook daadwerkelijk voldoende om misbruik te voorkomen?

Op 8 juni 2011 zei u tijdens een Algemeen Overleg in de Tweede Kamer: "Voor alle helderheid, substansloze doorstroom is wat mij betreft een ongewenst neveneffect"³. Hoe groot is dit onbedoelde neveneffect? Wat doet de regering om dit neveneffect tegen te gaan?

Kan de regering aangeven hoeveel werkgelegenheid er met deze door DNB bedoelde BFI's is gemoeid in Nederland en welke de belastingopbrengsten zijn op dit moment voor de Nederlandse staat als gevolg van de vestiging van deze BFI's in Nederland en hoe deze opbrengsten zich door de tijd hebben ontwikkeld? Indien de regering niet over recente gegevens beschikt, kan zij deze Kamer dan per ommegaande informeren zodra zij wel over recente informatie hieromtrent beschikt?

Grondslaguitholling

² <http://www.rijksoverheid.nl/nieuws/2011/02/11/nieuwe-belastingverdragen-impuls-vestigingsklimaat.html>

³ Kamerstukken II 2010/11, 25087, nr.25, p. 17.

Het overeenkomen van een belastingverdrag met een laagbelastende staat houdt een risico in van grondslaguitholling, via het verdragennetwerk ook van derde landen. Dat kan leiden tot antimisbruikmaatregelen in herziene verdragen met deze derde landen, die vervolgens ook Nederlandse activiteiten kunnen treffen. Derhalve kan dit uiteindelijk leiden tot een verslechtering van het Nederlandse verdragennetwerk, aldus de NFV 2011 (p.18). De leden van de SP-fractie vragen de regering aan te geven of deze redenatie voor haar bepalend is bij het besluit wel of niet over te gaan tot een verdrag met een laagbelastende staat.

De Nederlandse regering wil middels het verdragennetwerk een gunstig fiscaal vestigingsklimaat behouden en versterken voor (hoofdkantoren van) internationale ondernemingen. Afgaande op het succes van dat beleid loopt Nederland redelijk voorop in de internationale belastingcompetitie, zo constateren de leden van de SP-fractie. Erkent de regering dat internationale belastingconcurrentie ook schadelijke effecten kan hebben? En dat deze schadelijke effecten zich niet noodzakelijkerwijs beperken tot de eigen belastinggrondslag?

Ontwikkelingslanden

In bovengenoemde notitie komt het woord "ontwikkelingsland(en)" 53 keer voor. Op pag. 77 in het tweede gekleurde blok treffen de leden van de **PVV**-fractie vervolgens de volgende tekst: *"In onderhandelingen over belastingverdragen met ontwikkelingslanden zal Nederland bereid zijn onderdelen van het VN-modelverdrag (men kiest meestal voor het OESO verdrag) te accepteren, mits de belangen van Nederlandse belastingplichtigen daardoor niet onevenredig worden geschaad."* Een en ander doet deze leden vermoeden dat de Nederlandse onderhandelaars op pad gestuurd worden met de onderhandelingsruimte om de Nederlandse belastingbetaler extra te laten betalen, althans een belastingderving te accepteren ten gunste van ontwikkelingslanden.

De eerste vraag hierover van de leden van de PVV-fractie heeft betrekking op het woord *onevenredig*. Dat woord geeft een verhouding aan. Het is deze leden duidelijk dat het gaat om de Nederlandse belangen enerzijds, maar welke andere belangen worden in deze meegewogen? Voorts vragen de leden van de PVV-fractie in welke orde van grootte het bedrag ligt dat de Nederlandse schatkist jaarlijks misloopt door "toegeeflijke" belastingverdragen met ontwikkelingslanden.

Om invulling te geven aan de beleidsspeerpunten wordt het netwerk aan verdragen de komende jaren verder gemoderniseerd en uitgebreid, zo constateren de leden van de **SP**-fractie. Bij de uitbreiding van het verdragennetwerk ligt de focus op ontwikkelingslanden, zoals Ethiopië en Angola. Daarbij wil Nederland actief een bijdrage leveren aan initiatieven die de belastingheffing in die landen naar een hoger plan tillen, aldus de NFV 2011. Dat roept bij de leden van de SP-fractie enkele vragen op. Kan de regering aangeven hoe precies belastingverdragen tussen Nederland en het betreffende ontwikkelingsland gelijktijdig het fiscale vestigingsklimaat in Nederland verder versterken en de belastingheffing in het ontwikkelingsland naar een hoger plan tillen? Verstaat de regering onder "naar een hoger plan tillen" ook hogere belastinginkomsten voor het betreffende ontwikkelingsland? Zo ja, hoe leidt het tegengaan van dubbele belastingheffing tot hogere belastingopbrengsten? Indien een verdrag met een ontwikkelingsland inderdaad leidt tot hogere belastingopbrengsten voor dat land, hoe is dat verdrag dan gunstig voor Nederlands bedrijfsleven? Kan de regering aangeven hoe zij uitvoering zal geven aan de in de Tweede Kamer aanvaarde motie Bashir/Braakhuis aangaande *country-by-country reporting* (25087 nr. 9)?

De afgelopen maanden heeft het Financieel Dagblad (FD) een serie artikelen gepubliceerd over 'Belastingroute Nederland'. De leden van de SP-fractie hebben van deze artikelen kennisgenomen en vragen de regering of zij de in deze artikelen (o.a. "Nederland fiscaal zeer in trek" en "Nederland in trek bij multinationals" (FD, 12/09/2011), "Coöperatie als fiscale vluchtroute" en "Fiscale coöperatie schaadt imago" (FD, 13/09/2011), "Nederland financiële spil in grondstoffenhandel" en "Nederland logistiek en fiscaal spil in miljardenhandel olie en granen" (FD 30/09/2011), "Belastingroutes, ook via Nederland, kosten Washington jaarlijks \$100 mrd") genoemde

aantallen en bedragen, voor zover deze getallen Nederland betreffen, kan bevestigen of onderbouwd tegenspreken. Indien de regering aantallen of bedragen ontkent, dan horen deze leden graag het getal dat volgens de regering wel juist is. Wat behelst de in van deze artikelen genoemde belastingconstructie "Double Irish Dutch Sandwich" in dit verband precies?

Impact assessments

De leden van de SP-fractie zijn bij het aangaan van nieuwe of vernieuwe belastingverdragen vooral geïnteresseerd naar de gevolgen van dat verdrag, voor Nederland en voor het andere verdragsland, met name wanneer dat land een ontwikkelingsland is. Bij handelsverdragen die de EU bilateraal of biregionaal afsluit met andere landen of regio's is tegenwoordig een zogenaamde *impact assessment* vooraf gebruikelijk. Deze leden zouden graag zien dat een dergelijk onderzoek naar te verwachten effecten op in elk geval kapitaalstromen, belastingopbrengsten en werkgelegenheid voor beide landen ook voorafgaand aan een af te sluiten belastingverdrag wordt gedaan. Het lijkt deze leden evident wat de voordelen daarvan zijn. Kan de regering aangeven waarom een dergelijk onderzoek momenteel nog niet wordt gedaan? Of wordt het wel gedaan, maar zijn de uitkomsten van dat onderzoek niet openbaar? Indien een dergelijk onderzoek inderdaad niet wordt gedaan, waarop baseert de regering dan haar totaaloordeel van het af te sluiten verdrag?

De commissie ziet uw reactie op bovenstaande vragen met belangstelling tegemoet en ontvangt deze graag binnen vier weken na dagtekening van deze brief.

Prof. dr. P.H.J. Essers
Voorzitter van de vaste commissie voor Financiën

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 19 december 2011

Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de opmerkingen en vragen van leden van uw Kamer bij de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (NFV 2011). Hierna zal ik ingaan op deze opmerkingen en vragen.

Substance-eisen BFI's

De leden van de fractie van de SP vragen of de regering hetgeen DNB schrijft in het decembernummer 2010 van haar Statistisch Bulletin kan onderschrijven.

In het Statistisch Bulletin 12/2010 beschrijft DNB de omvang van de internationale geldstroom via in Nederland gevestigde bijzondere financiële instellingen (BFI's). Mij zijn geen andere gegevens over de omvang van deze stromen bekend en voor zover mij bekend is er geen betere inventarisatie van deze stromen dan die DNB verricht.

Bij het trekken van conclusies uit die inventarisatie is het overigens van belang oog te houden voor twee verschijnselen.

In de eerste plaats voor dubbeltellingen. In het geval een vennootschap in land A een lening verstrekt aan een BFI in Nederland, die vervolgens een zelfde bedrag leent aan een vennootschap in land B, zit de verstrekking van beide leningen en de aflossing van beide leningen, dus vier maal het feitelijke bedrag van de lening, in de totaalstelling. In de tweede plaats zit naast de verstrekking van de lening en de aflossing ook de betaalde rente in de inventarisatie.

Een koppeling tussen het totaalbedrag en betaalde belasting is misleidend omdat, zakelijk weergegeven, uitsluitend over het saldo van ontvangen en betaalde rente belasting verschuldigd is.

Vervolgens vragen de leden van de fractie van de SP of het behouden en verstevigen van Nederland als aantrekkelijke vestigingsplaats voor BFI's onderdeel uitmaakt van het beleid. Het fiscale verdragsbeleid is er in het algemeen op gericht Nederland als vestigingsplaats voor bedrijven aantrekkelijk te houden. Dat beleid is niet specifiek gericht op BFI's. Dat Nederland, door het uitgebreide verdragennetwerk, de deelnemingsvrijstelling en het ontbreken van bronheffingen op uitgaande rente en royalty's ook voor BFI's aantrekkelijk is, heeft als positief gevolg dat ook deze sector een bijdrage levert aan de economische activiteiten en werkgelegenheid in Nederland⁴.

In het verlengde van deze vragen stellen de leden van de fractie van de SP een aantal vragen over substance-eisen. Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2012 in de Tweede Kamer is een motie van de leden Braakhuis en Groot⁵ aangenomen waarin de regering wordt verzocht de substance-eisen en de naleving ervan tegen het licht te houden en de Tweede Kamer hierover te informeren voor het Algemeen Overleg over de Fiscale Agenda. Een deel van de vragen van de fractie van de SP hangt samen met vragen die in dit onderzoek aan de orde zullen moeten komen. Ik zal daarom uw Kamer hierover gelijktijdig met de Tweede Kamer informeren.

De leden van de SP-fractie vragen ook wat precies de door Nederland gestelde substance-eisen zijn. In het kader van de hierboven genoemde motie zal ik ingaan op de relatie tussen substance eisen en verdragstoepassing. Ik merk nu echter al op dat substance-eisen als zodanig niet voortvloeien uit verdragsverplichtingen. Wel heeft Nederland eenzijdig een aantal nationale regelingen ingevoerd waarin substance-eisen worden gesteld.

In [artikel 8c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969](#) (hierna: Wet Vpb 1969) is met ingang van 1 januari 2002 geregeld dat bij de bepaling van de winst buiten

⁴ Ik heb aan dit aspect ook aandacht besteed in mijn brief aan de Tweede Kamer van 3 november 2011, [Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 17](#).

⁵ [Kamerstukken II 2010/11, 33 003, nr. 62](#) (Braakhuis, Groenlinks, en Groot, PvdA).

aanmerking blijven de ontvangen en betaalde renten en royalty's indien belastingplichtige daarover per saldo geen reële risico's loopt. Daarbij geldt dat belastingplichtige geacht wordt wel reële risico's te lopen indien het eigen vermogen ter dekking van de risico's tenminste bedraagt het laagste van de volgende bedragen:

- 1% van het bedrag aan uitstaande geldleningen; of
- € 2.000.000.

Het feit dat ontvangen en betaalde rente en royalty niet in aanmerking wordt genomen betekent overigens niet dat het lichaam geen belasting hoeft te betalen. Voor de verrichte dienst als intermediair zal een zakelijke vergoeding in de grondslag begrepen moeten worden. Wanneer in het buitenland bronbelasting is ingehouden zal deze grondslag overigens vaak te klein zijn om daadwerkelijk die buitenlandse belasting te kunnen verrekenen. Hierdoor zal de structuur veelal niet meer aantrekkelijk zijn.

In het Besluit van 11 augustus 2004, nr. IFZ2004/126M⁶, in vakjargon het "dvl-Besluit" genoemd, is bepaald dat geen zekerheid vooraf wordt gegeven aan dienstverleningslichamen (dvl's)⁷ indien het lichaam niet voldoet aan de in dat Besluit genoemde eisen noch indien de door het lichaam uitgevoerde samenhangende transacties per saldo geen reële risico's met zich meebrengen.

Met betrekking tot de substance eist het Besluit dat het lichaam voldoet aan elk van de volgende eisen:

- *ten minste de helft van het totaal aantal statutaire en beslissingsbevoegde bestuursleden woont of is feitelijk gevestigd in Nederland;*
- *de in Nederland wonende of gevestigde bestuursleden beschikken over de benodigde professionele kennis om hun taken naar behoren uit te voeren. Tot de taken van het (gezamenlijke) bestuur behoren minimaal de besluitvorming – op basis van de eigen verantwoordelijkheid van de rechtspersoon en binnen het kader van normale concernbemoedienis – over door de rechtspersoon te sluiten transacties, alsmede het zorg dragen voor een goede afhandeling van de afgesloten transacties. De rechtspersoon beschikt over gekwalificeerd personeel (eigen dan wel van derden) ter adequate uitvoering en registratie van de door de rechtspersoon af te sluiten transacties;*
- *de (belangrijke) bestuursbesluiten dienen in Nederland te worden genomen;*
- *de (hoofd)bankrekening van de rechtspersoon wordt in Nederland aangehouden;*
- *de boekhouding wordt in Nederland gevoerd;*
- *de rechtspersoon heeft – in elk geval tot het toetsmoment – op correcte wijze aan al zijn aangifteverplichtingen voldaan. Dit kan gaan om Vpb, LB, OB, etc.*
- *het vestigingsadres van de rechtspersoon is in Nederland. De rechtspersoon wordt, naar beste weten van de vennootschap, niet (tevens) in een ander land als fiscaal inwoner beschouwd;*
- *de rechtspersoon heeft minimaal een bij de door de rechtspersoon verrichte functies (waarbij rekening wordt gehouden met de gebruikte activa en de gelopen risico's) passend eigen vermogen.*

Over risico's zegt het Besluit het volgende:

- *de risico's die kunnen samenhangen met de bij punt 1 omschreven transacties, bestaan met name uit kredietrisico's (debiteuren- en valutarisico's), marktrisico's en operationele risico's. Het uitsluitend lopen van operationele risico's zal over het algemeen niet leiden tot de aanwezigheid van reële risico's zoals bedoeld in dit besluit. De mate waarin door dienstverleningslichamen risico's worden gelopen, vertaalt zich met name in de mogelijkheid dat het door het dienstverleningslichaam tegenover haar activa aangehouden eigen vermogen wordt aangetast. Doorslaggevend voor de vraag of en in hoeverre door een dienstverleningslichaam reële risico's worden gelopen is derhalve de vraag of en in hoeverre door het dienstverleningslichaam één of meer van de hiervoor genoemde risico's wordt gelopen en of door het dienstverleningslichaam tegenover deze risico's voldoende eigen vermogen wordt aangehouden om deze risico's te kunnen dragen;*

⁶ Dit besluit verving het eerdere besluit van 30 maart 2001, nr IFZ2001/294M.

⁷ Het besluit definieert dienstverleningslichamen als lichamen waarvan de werkzaamheden hoofdzakelijk bestaan uit het op basis van samenhangende transacties rechtens, dan wel in feite direct of indirect binnen concernverband ontvangen en (door)betalen van rente en of royalty's.

- *een dienstverleningslichaam waarvan de activiteiten bestaan uit het verstrekken van geldleningen wordt geacht reële risico's te lopen indien het eigen vermogen dat noodzakelijk is om de gelopen risico's te kunnen dragen minimaal gelijk is aan 1% van het bedrag van de geldlening, dan wel een bedrag van € 2.000.000. Indien derhalve door een dienstverleningslichaam in verband met het verstrekken van geldleningen minimaal een eigen vermogen wordt aangehouden dat gelijk is aan het laagste bedrag van 1% van het bedrag van de geldlening dan wel € 2.000.000, wordt het dienstverleningslichaam geacht reële risico's te lopen, mits door verzoeker aannemelijk wordt gemaakt dat de realistische mogelijkheid bestaat dat dit eigen vermogen wordt aangetast als de in verband met de samenhangende transacties gelopen risico's zich manifesteren.*

De leden van de fractie van de SP vragen of alle door DNB bedoelde BFI's aan deze substance-eisen voldoen. Van belang is dat er geen fiscale definitie van het begrip BFI bestaat. DNB definieert het begrip BFI en bepaalt welke instellingen het betreft. Uit de gegevens van DNB blijkt dat de BFI's voor het grootste deel houdstermaatschappijen en financieringsmaatschappijen zijn die deel uitmaken van multinationale concerns. Onder die financieringsmaatschappijen kunnen ook zogenoemde dienstverleningslichamen vallen in de zin van het bovengenoemde 'dvl-besluit'. Dienstverleningslichamen zijn lichamen met financiële dienstverleningsactiviteiten binnen concernverband. Voor dienstverleningslichamen gelden ter verkrijging van zekerheid vooraf de hiervoor genoemde fiscale substance-eisen. Indien voor dienstverleningslichamen zekerheid vooraf wordt gevraagd zal reeds in het proces van afgifte van een APA of ATR worden gezien of aan deze eisen wordt voldaan of zal worden voldaan. Ingeval geen zekerheid vooraf wordt gevraagd, dan zal toezicht op naleving van deze eisen via het reguliere aanslag- en controleproces plaatsvinden.

Vervolgens vragen de leden van de SP-fractie of de Nederlandse substance-eisen daadwerkelijk voldoende zijn om misbruik te voorkomen. Deze vraag is niet te beantwoorden zonder daaraan voorafgaand te omschrijven wanneer sprake is van misbruik. De meest aangewezen plaats om vast te leggen wat misbruik is, is het van toepassing zijnde verdrag. Dat biedt de ruimte om dit tijdens de onderhandelingen met de verdragspartner, en tijdens de ratificatie met het parlement te bespreken. Zoals is verwoord in de NFV 2011 is Nederland altijd bereid proportionele en gerichte maatregelen overeen te komen om verdragsmisbruik te voorkomen. Dit staat naast de mogelijkheid om eenzijdig substance-eisen te stellen. Ik zal, zoals gezegd, op de relatie tussen substance en verdragstoepassing ingaan bij het uitvoeren van de meergenoemde motie van de Tweede Kamerleden Braakhuis en Groot. Daarbij zal ook aan de orde komen welke rol substance eisen kunnen spelen bij het eenzijdig voorkomen van verdragsmisbruik.

Onder het kopje 'substance-eisen' stellen de leden van de SP-fractie tot slot de vraag hoeveel werkgelegenheid en belastingopbrengst het gevolg zijn van de vestiging van BFI's in Nederland. DNB is op dit moment bezig met het opzetten van een waarneming van de toegevoegde waarde van BFI's, inclusief belastingen, op basis van directe waarnemingen. DNB verwacht die rapportage in de loop van 2012 te kunnen publiceren.⁸ Zodra deze cijfers beschikbaar zijn, zal ik ook u daarover berichten. Daarnaast heb ik over de meergenoemde motie, die de leden Braakhuis en Groot in de Tweede Kamer hebben ingediend, gezegd dat ik wil bekijken of het mogelijk is het onderzoek naar de substance eisen te verbreden naar de economische effecten. Indien dat mogelijk blijkt te zijn zal ik ook uw Kamer daarvan op de hoogte brengen.

Grondslaguitholling

De leden van de fractie van de SP hebben gewezen op de redenering dat het sluiten van een belastingverdrag met een laagbelastende mogendheid het risico op grondslaguitholling meebrengt. In antwoord op de vraag van deze leden of deze redenering voor Nederland bepalend is bij de beslissing om al dan niet een

⁸ Hierover heb ik ook aan de Tweede Kamer geschreven in de Nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2012, [Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 10](#), en in een brief van 3 november 2011, [Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 17](#).

belastingverdrag te sluiten kan ik antwoorden dat dit niet het geval is. Zoals in onderdeel 1.2.4. van de NFV 2011 uiteen is gezet, zijn er meerdere factoren die in aanmerking worden genomen bij de beslissing of een belastingverdrag gesloten wordt, waarbij vier voornamelijk factoren zijn opgesomd. Daarnaast is in de NFV 2011 meerdere malen benadrukt dat verdragsmisbruik tegengegaan wordt. Door in belastingverdragen maatregelen tegen verdragsmisbruik op te nemen kan het risico op grondslaguitholling in relatie tot laagbelastende staten geminimaliseerd worden. Het feit dat een potentiële verdragspartner een laagbelastende mogendheid is, is dan ook niet een doorslaggevende reden geen belastingverdrag te sluiten.

Binnen dezelfde thematiek vragen de leden van de fractie van de SP of de Nederlandse regering erkent dat internationale belastingconcurrentie schadelijke effecten kan hebben voor de Nederlandse en buitenlandse belastinggrondslagen. Bepaalde vormen van belastingconcurrentie kunnen inderdaad schadelijke effecten hebben. In de NFV 2011 is uitgebreid stilgestaan bij de initiatieven binnen de EU en de OESO op het gebied van schadelijke belastingconcurrentie. Ik wijs in dit verband in het bijzonder op onderdeel II.4 van Bijlage II bij de NFV 2011, waarin aandacht wordt besteed aan het Forum on Harmful Tax Practices van de OESO en de EU-gedragscodegroep.

Ontwikkelingslanden

In de NFV 2011 is al aangegeven dat Nederland met nagenoeg alle ontwikkelde landen belastingverdragen heeft. Bij de beoogde geleidelijke verdere uitbouw van het verdragennetwerk komen we derhalve bijna automatisch bij ontwikkelingslanden uit. In de NFV 2011 is aangegeven dat dergelijke nieuwe verdragen van belang zijn omdat Nederlandse bedrijven steeds meer kansen onderkennen in ontwikkelingslanden om productielocaties te vestigen of als afzetmarkt, nog los van de aantrekkelijkheid van enkele ontwikkelingslanden als producent en leverancier van grondstoffen. Een belastingverdrag kan, zeker in combinatie met een investeringsbeschermingovereenkomst, de drempels voor het actief worden in die landen wegnemen en zo bijdragen aan de toename van belastingopbrengsten, werkgelegenheid en kennis in ontwikkelingslanden.

De passage over evenredigheid waarnaar de fractie van de PVV vraagt slaat met name op het al dan niet accepteren van onderdelen van het VN-modelverdrag. Het VN-modelverdrag is meestal de basis voor de onderhandelingsinzet van ontwikkelingslanden omdat het meer dan het OESO-modelverdrag uitgaat van heffingsrechten voor het bronland. Bedrijven hebben over het algemeen een voorkeur voor belastingheffing in het land waar zij gevestigd zijn. De meeste van de bestaande Nederlandse belastingverdragen, zeker die met andere OESO-landen, gaan ook van een dergelijke woonstaatbenadering uit. Het accepteren van bij voorbeeld een ruimere definitie van begrippen als "vaste inrichting" of "royalty" naast hogere bronheffingen kan een totaalpakket opleveren dat het bronland ruimere heffingsbevoegdheden geeft dan gebruikelijk is onder het OESO-modelverdrag. Nederlandse bedrijven zouden bij een dergelijk verdrag waarbij mogelijk niet alle bronheffing verrekend kan worden toch minder geneigd kunnen zijn om te investeren of anderszins actief te worden in het betrokken land dan wanneer volledig zou zijn aangesloten bij het OESO-modelverdrag. Ik ben er van overtuigd dat een situatie waarin wel een belastingverdrag is overeengekomen ook voor het betrokken ontwikkelingsland gunstiger is dan een situatie waarin in het geheel geen belastingverdrag bestaat.

Overigens verwacht ik het in de praktijk ondenkbaar dat een onderhandelingsresultaat een onevenredig benadelend pakket oplevert. De ervaring met resultaten van onderhandelingen tot nu toe stemmen wat dat betreft positief. Ontwikkelingslanden die voornemens zijn belastingverdragen te sluiten staan juist open voor grensoverschrijdende investeringen en zullen die investeringen daarom niet aan onevenredig zware heffingen willen onderwerpen. De vraag of het samenstel van artikelen in een belastingverdrag in die zin als evenredig aan te merken is, zal ondermeer kunnen worden beoordeeld aan de hand van de checklist die, naar aanleiding van de door de Tweede Kamer aangenomen motie⁹ van de heer Van Vliet standaard bij

⁹ [Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 8](#) (Van Vliet, PVV).

nieuwe belastingverdragen zal worden gevoegd. Daarnaast zal Nederland in het vizier houden welke afspraken de ontwikkelingslanden maken in hun belastingverdragen met andere landen. Nederland is weliswaar bereid om meer bronheffingsrechten te accepteren in relatie tot ontwikkelingslanden, maar dit beleid dient niet te leiden tot een slechte concurrentiepositie voor Nederlandse burgers en bedrijven ten opzichte van hun concurrenten uit derde landen die ook actief zijn in het desbetreffende verdragsland en zich zouden kunnen beroepen op een gunstiger verdrag.

Ik kan de fractie van de PVV geruststellen wat betreft haar veronderstelling dat belastingverdragen met ontwikkelingslanden de Nederlandse belastingbetaler geld zouden kunnen gaan kosten of tot een belastingderving in Nederland kunnen leiden. Enerzijds is in de NFV 2011 al beschreven dat het bij de nieuwe verdragsrelaties vaak gaat om landen waarin Nederlandse bedrijven pas tot grotere investeringen besluiten als er een investeringbescherming overeenkomst en een belastingverdrag van toepassing zijn. Het sluiten van belastingverdragen met ontwikkelingslanden verruimt derhalve de opties van het Nederlandse bedrijfsleven om in het buitenland actief te worden. Dit betekent dat uiteindelijk sprake is van een meeropbrengst ten opzichte van de huidige situatie in de gevallen dat Nederlandse bedrijven daadwerkelijk actief worden in nieuwe verdragslanden. Anderzijds geldt voor de bestaande situaties dat Nederland net als de meeste landen unilaterale voorkoming van dubbele belasting biedt, onder meer door verrekening te bieden voor de door de bronlanden geheven belasting. Zonder het bestaan van een belastingverdrag zijn de betreffende bronbelastingen veelal hoger dan met het bestaan van een belastingverdrag, zodat Nederland meer verrekening geeft onder de unilaterale regeling dan onder het belastingverdrag. In die gevallen gaat Nederland erop vooruit bij het sluiten van een belastingverdrag. Anderzijds gaat het er feitelijk om dat we van een groter wordende koek (de resultaten van de internationaal opererende bedrijven) een deel aan de ontwikkelingslanden willen doen toekomen door het toestaan van een groter heffingsrecht voor bronstaten. Met name de armste landen, de "low income countries", zijn thans voor hun staatsinkomsten nog in aanzienlijke mate afhankelijk van dergelijke bronheffingen en zetten daar in verdragsonderhandelingen ook op in. In de NFV 2011 is neergelegd dat we in dergelijke relaties met zulke bronheffingen in kunnen stemmen. Wel blijft Nederland 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 zwaar leunen op bronbelastingen op brutobasis.

Ik herhaal in dit verband graag hetgeen al is aangegeven in de NFV 2011 en nader toegelicht in de discussie met de Tweede Kamer, dat Nederland zich bereid heeft verklaard ontwikkelingslanden te steunen bij het optimaliseren van hun fiscale systeem, wetgeving en beleid en bij de versterking van hun belastingadministratie. Ik ben met collega Knapen van mening dat "domestic resource mobilization" een goede weg is naar duurzame eigen belastinginkomsten voor ontwikkelingslanden die hun afhankelijkheid van ontwikkelingshulp verminderen en ook overigens positief kunnen uitwerken op de ontwikkeling van betrokken landen. Dit spoort met het belang dat internationaal aan dit onderwerp wordt gehecht. Zo heeft de G20 tijdens de top in Cannes in november 2011 opnieuw steun voor deze aanpak uitgesproken. Nederland wil binnen het raam van de mogelijkheden dan ook een bijdrage leveren door het ter beschikking stellen van Nederlandse expertise in een aantal ontwikkelingslanden. De regering is daarbij wel van mening dat het om vraaggestuurde technische samenwerking moet gaan en dat internationaal goede afstemming nodig is van de samenwerking die op dit terrein wordt verleend.

Ik hoop hiermee ook al een begin van een antwoord te hebben gegeven op de vragen over ontwikkelingslanden van de fractie van de SP waar de fractie van GroenLinks zich bij heeft aangesloten.

De SP-fractie vraagt in de eerste plaats hoe belastingverdragen zowel het fiscale vestigingsklimaat in Nederland kunnen versterken als de belastingheffing in het ontwikkelingsland naar een hoger plan kunnen tillen. In die vraag worden twee

elementen samengevoegd die in de notitie bewust apart zijn behandeld. Belastingverdragen dienen primair om fiscale belemmeringen met betrekking tot het internationale verkeer weg te nemen en hebben zo twee beoogde effecten. Zij bevorderen internationale activiteiten van Nederlandse bedrijven in ontwikkelingslanden en dragen bij aan een aantrekkelijk vestigingsklimaat in Nederland. Het verhogen van belastinginkomsten in ontwikkelingslanden en dan met name in de armste onder hen is een ander doel dat gedeeltelijk via een belastingverdrag kan worden bereikt door de in belastingverdragen vast te leggen administratieve samenwerking op het gebied van gegevensuitwisseling, onderling overleg en wederzijdse bijstand bij invordering. Voor het belangrijkste deel moet echter verhoging van de belastinginkomsten worden gerealiseerd door inspanningen in het kader van de bredere agenda voor "domestic resource mobilization". Nederland wil, zoals reeds opgemerkt, op dat punt een steentje bijdragen binnen het kader van onze mogelijkheden en in goede internationale afstemming.

Ik bevestig derhalve, dit als antwoord op de tweede vraag van de fractie van de SP, dat ik wil bijdragen aan verhoging van de belastingopbrengsten van de ontwikkelingslanden en via bijstand bij "domestic resource mobilization". Het vermijden van dubbele belasting kan, zoals ik hierboven in het antwoord op de vragen van de fractie van de PVV al heb beschreven, bijdragen aan een hogere belastingopbrengst in de ontwikkelingslanden doordat het de drempel voor investeringen verlaagt. Wanneer een Nederlandse onderneming vervolgens succesvol is in het betrokken ontwikkelingsland leidt dat via de bronheffingen maar ook door lokale vennootschapsbelasting en heffing van loon- en/of inkomstenbelasting tot hogere belastinginkomsten in het betrokken ontwikkelingsland. Ik benadruk nogmaals dat het in dit kader met name gaat om de armste ontwikkelingslanden, zogenaamde "low income countries".

Diverse genoemde en andere rapporten met schattingen van verliezen die ontwikkelingslanden zouden leiden ten gevolge van belastingontduiking en -ontwijking ontberen wetenschappelijke onderbouwing. Het blijft in mijn ogen derhalve onzeker of inderdaad sprake is van een ernstig probleem. Deze onzekerheid is ook door wetenschappers aangekaart. Zo hebben onderzoekers van de Universiteit van Oxford in een onderzoek in opdracht van het Britse Ministerie van Ontwikkelingssamenwerking kritiek geuit op bestaande publicaties over vermeende bedragen van misgelopen belastingen in ontwikkelingslanden.¹⁰ In dit onderzoek zijn de bestaande cijfers sterk gerelativeerd en is aangegeven dat het zeer moeilijk zal zijn betrouwbare cijfers te verzamelen. Als cijfermateriaal al beschikbaar kan komen en kan worden geanalyseerd, dan zal dat bovendien vermoedelijk slechts op geaggregeerd niveau mogelijk zijn. Uitsplitsing per (ontwikkelings)land zal nog veel moeilijker zijn.

Dat spoort met de bevindingen van collega Knapen die in het kader van de voorbereiding van de notitie over de ontwikkelingsdimensie van prioritaire internationale publieke goederen en naar aanleiding van de motie in de Tweede Kamer van het lid El Fassed¹¹ een eerste verkenning heeft laten uitvoeren naar de mogelijkheden de negatieve gevolgen van Nederlands beleid in partnerlanden te kwantificeren. Deze verkenning bestond uit een literatuuronderzoek en consultaties met wetenschappers, internationale organisaties en donoren. Hieruit blijkt dat er (nog) geen betrouwbare methodiek bestaat om een gezaghebbende kwantitatieve analyse te kunnen maken van de gevolgen van het beleid van een ontwikkeld land voor individuele ontwikkelingslanden, zoals gevraagd in de motie.

De leden van de SP-fractie vragen met verwijzing naar de motie-Bashir/Braakhuis naar de Nederlandse inzet op het gebied van country-by-country reporting. Nederland is voorstander van transparantie en streeft naar internationale afspraken die gelden voor alle internationaal opererende bedrijven. Voor landen met een relatief internationaal georiënteerd bedrijfsleven, zoals Nederland, is een gelijk speelveld immers van groot

¹⁰ [Clemens Faust & Nadine Riedel, *Tax evasion, tax avoidance and tax expenditures in developing countries: a review of the literature*](#), Report prepared for the UK Department of International Development, 19 juni 2009.

¹¹ [Kamerstukken II 2010/11, 32 605, nr. 10](#) (El Fassed, GroenLinks).

belang. Bovendien komt het de effectiviteit van een maatregel ten goede indien zij op zo breed mogelijke schaal wordt ingevoerd.

Deze twee kenmerken komen terug in het Extractive Industries Transparency Initiative (EITI), dat succesvol is doordat grondstofrijke landen samenwerken met bedrijven en NGO's om op een geleidelijke en gezamenlijke wijze financiële informatie publiek te maken, rekening houdend met de omstandigheden in elk gastland. Dit betekent dat gastlanden rapporteren wat zij ontvangen en alle daar actieve bedrijven moeten rapporteren wat zij voor hun activiteiten betalen aan de overheid. Door deze tweezijdige rapportage worden transparantie en goed bestuur bevorderd en wordt corruptie tegengegaan. Nederland ondersteunt het EITI, onder meer via een nieuwe meerjarige bijdrage aan het secretariaat van het EITI voor de periode 2011-2014.

Op dit moment zijn diverse internationale transparantie-initiatieven (country-by-country reporting) aan de orde, zoals de aanpassingen die de Europese Commissie in oktober 2011 heeft voorgesteld in de EU Transparency and Accounting Directive en de toepassingsregels van de paragrafen 1502 en 1504 van de Dodd-Frank Act in de Verenigde Staten waar de Securities and Exchange Committee (SEC) momenteel aan werkt. Ook in de Informal Task Force on Tax and Development van de OESO staat het onderwerp country-by-country reporting op de agenda als één van vier speerpunten in het kader van het bevorderen van belastingheffing in ontwikkelingslanden ("domestic resource mobilization"). Onder meer wordt in een werkgroep, waarin naast overheden ook NGO's en het bedrijfsleven participeren, gekeken naar inschattingen van kosten en baten rond grotere fiscale transparantie. Nederland hecht waarde aan een coherent beleid dat rekening houdt met de belangen van ontwikkelingslanden en zal de voorstellen van de EU op dit punt met een positieve grondhouding analyseren. Dit lijkt mij voor het moment de juiste volgorde. Het is inefficiënt en verwarrend als de EU-lidstaten vooruitlopend op hun analyse van de voorstellen van de Europese Commissie al met eigen initiatieven zouden komen. Dit zou de consensusvorming kunnen verstoren, terwijl Nederland nu juist streeft naar een internationale aanpak op dit terrein.

De leden van de SP-fractie refereren vervolgens aan een serie artikelen in het Financieele Dagblad en vragen om een reactie op de daarin genoemde getallen. Bij de waarde van een aantal schattingen over de gedeerde belastinginkomsten door ontwikkelingslanden heb ik hierboven al een vraagteken geplaatst. Daarnaast verwacht DNB, zoals ik ook hierboven al heb aangekondigd, in 2012 met een nieuwe actuele rapportage te komen. Ik verwacht dat die rapportage een actueel beeld zal geven van een aantal in die artikelen gesuggereerde belangen.

In aanvulling daarop vragen de leden van de SP-fractie wat de "Double Irish Dutch Sandwich" inhoudt. Het zal u niet verbazen dat dit geen nauwkeurig omschreven term is en dat er nog minder een juridische definitie van bestaat. In het algemeen wordt er mee bedoeld op een constructie waarbij, binnen een internationaal opererend concern, geldstromen van een deel van het concern via Nederland en een ander land zoals Ierland naar andere delen van het concern lopen. Bij dividenden valt dan te denken aan een elders gevestigde vennootschap die de aandelen houdt in een in Ierland gevestigd lichaam. Dat Ierse lichaam houdt dan de aandelen in een Nederlands lichaam dat weer aandelen houdt in andere concernvennootschappen. Met deze opzet worden de voordelen van het Ierse en het Nederlandse verdragennetwerk en de voordelen van de Ierse en Nederlandse nationale wetgeving gecombineerd en geoptimaliseerd, met name om nadelige effecten van de wetgeving van de Verenigde Staten uit te stellen.

Impact assessments

De leden van de fractie van de SP verwijzen naar de *impact assessments* die de Europese Commissie doet bij de totstandkoming van nieuwe EU-regelgeving en zij vragen waarom een dergelijk onderzoek door Nederland nog niet wordt gedaan bij het sluiten van belastingverdragen. In Nederland wordt voor de introductie van nationale regelgeving en internationale overeenkomsten niet standaard een dergelijke *impact assessment* opgesteld. Dus ook voor tot stand te komen belastingverdragen worden geen *impact assessments* uitgevoerd.

De door de Europese Commissie geïnitieerde *assessments*¹² zijn kostbare en zeer tijdrovende onderzoeken. Invoering van een verplichting tot het standaard opstellen van *impact assessment* voor Nederlandse regelgeving en verdragen zou moeilijk zijn te rijmen met het streven van het kabinet om de overheidsuitgaven te beperken en –als onderdeel daarvan– de omvang van het ambtenarenapparaat te verkleinen. De waarde van *impact assessments* moet bovendien in dit geval niet worden overschat. Voor belastingverdragen geldt, dat wetenschappers al veel moeite hebben met *ex-post*-onderzoeken naar de effecten van belastingverdragen op bijvoorbeeld *foreign direct investments*, laat staan dat bruikbare *ex-ante* studies gedaan zouden kunnen worden. Er zijn simpelweg teveel variabelen waarvan de ontwikkeling moeilijk is in te schatten en waarvoor het benodigde cijfermateriaal in veel landen niet voor handen is.

In onderdeel 1.2.4. van de NFV 2011 zijn de vier voornaamste overwegingsfactoren van Nederland voor het aangaan van een belastingverdrag opgesomd. Ter beantwoording van de vraag van de leden van de fractie van de SP waarop de regering het totaaloordeel van een af te sluiten verdrag baseert, kan ik nader uiteenzetten welke gegevens worden gebruikt ter invulling van deze criteria. Ten eerste wordt de *interactie van de fiscale stelsels* beoordeeld aan de hand van een literatuurstudie naar de eigenschappen van het fiscale stelsel van de verdragspartner en signalen van de belastingdienst, bedrijven, en vakliteratuur. Ten tweede is voor de bepaling van de *omvang van de economische betrekkingen* geen afzonderlijke onderzoek nodig, aangezien deze informatie eenvoudig beschikbaar is via onder meer het Centraal Bureau voor de Statistiek, de Nederlandse bank, de EVD en de statistische dienstverlening van de OESO¹³, welke wereldwijd cijfermateriaal verzamelt bij nationale statistische instituten. Er zij verder op gewezen, dat belastingverdragen voor lange tijd gesloten worden en dat niet van tevoren kan worden vastgesteld hoe de economische betrekkingen zich zullen ontwikkelen. Ten derde volgt de *concurrentiepositie van werknemers, ondernemers en investeerders* uit verkregen informatie van deze personen. Zoals bekend publiceert het Ministerie van Financiën minimaal jaarlijks een overzicht van landen waarmee gesprekken gepland staan. In reactie op deze nieuwsberichten geven burgers en bedrijven informatie over hun fiscale ervaringen in de (potentiële) verdragslanden, inclusief de concurrentiepositie ten opzichte van andere burgers en bedrijven die ook in dat andere land actief (willen) zijn. Ten vierde kan de *samenhang met andere economische, politieke en diplomatieke factoren* invloed hebben op de besluitvorming over het al dan niet sluiten van een belastingverdrag. Deze factoren komen onder meer voort uit bredere, langetermijnstrategieën ten aanzien van bepaalde landen of regio's, welke onder meer met het parlement worden besproken in de vorm van de notities over het buitenlandse beleid van de bewindslieden voor Buitenlandse Zaken.

De uitwerking van deze factoren is terug te vinden in de toelichtende nota's die bij elk belastingverdrag worden opgesteld. Daarbij zal bovendien zoals al eerder vermeld voortaan het zogenaamde *Toetsschema Standaardcriteria Verdragsbeleid 2011*¹⁴ worden gevoegd. Dit toetsschema is opgesteld ter invulling van de motie-Van Vliet en maakt op eenvoudige wijze inzichtelijk hoe de Nederlandse verdragsinzet is verwezenlijkt in het voorgelegde belastingverdrag.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers

¹² Zie de website van de Europese Commissie, ec.europa.eu/governance/impact/commission_guidelines/commission_guidelines_en.htm.

¹³ Zie stats.oecd.org.

¹⁴ [Bijlage bij Kamerstukken II 2011/12, 25 087, nr. 27](#), ter uitvoering van motie [Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 8](#) (Van Vliet, PVV).