

Vergaderjaar 2009–2010

**31 764**

**Goedkeuring van het op 24 april 2008 te 's-Gravenhage totstandgekomen verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van de Staat Qatar tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 2008, 112)**

**31 824**

**Goedkeuring van het op 16 april 2008 te 's-Gravenhage totstandgekomen verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk Bahrein tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 2008, 119)**

**C**

## **MEMORIE VAN ANTWOORD**

Ontvangen 20 november 2009

De leden van de fractie van de SP hebben kennisgenomen van de onderhavige wetsvoorstellen. Hierna zal worden ingegaan op de nog levende vragen van die fractie.

De leden van de fractie van de SP vragen of een belastingverdrag er ook wel eens toe leidt dat sommige bedrijven meer belasting moeten betalen en, zo ja, in welke situaties. Een belastingverdrag verdeelt heffingsrechten, maar creëert geen belastingplicht. Dit betekent dat een belastingverdrag er doorgaans niet toe leidt dat bedrijven meer belasting moeten gaan betalen. Uitgesloten is dat echter niet, wat kan worden verduidelijkt aan de hand van het volgende voorbeeld. Een Nederlandse bouwonderneming voert een bouwwerk uit in land X. Nederland betreft de daarmee behaalde winst in de belastingheffing over het wereldinkomen van de Nederlandse bouwonderneming. Zo lang Nederland met land X geen belastingverdrag heeft, stelt Nederland ter vermijding van dubbele belasting de winst die met de bouwwerkzaamheden in land X wordt behaald vrij van belastingheffing in Nederland, mits die bouwwerkzaamheden langer dan twaalf maanden hebben geduurd en de winst in het andere land aan belastingheffing is onderworpen. Als land X echter feitelijk geen belasting heft over bouwwerkzaamheden die korter duren dan twaalf maanden (bijvoorbeeld, omdat die dan naar nationaal recht van land X geen vaste inrichting vormen), dan is de Nederlandse belastingheffing de maatstaf voor de belastingdruk over

de in land X behaalde winst. In artikel 5 van de Nederlandse belastingverdragen komt een bepaling voor waarin de uitvoering van bouwwerken gedurende een bepaalde periode leidt tot de aanwezigheid van een vaste inrichting in het land waar deze werkzaamheden plaatsvinden. Als Nederland in een belastingverdrag met land X voor het aanmerken van bouwwerkzaamheden als vaste inrichting een kortere periode (bijvoorbeeld zes maanden) overeenkomt dan de periode van twaalf maanden in artikel 2, eerste lid, onderdeel c, van het Besluit voorkoming van dubbele belasting 2001, en land X een hogere belasting heft dan Nederland, dan leidt het belastingverdrag ertoe dat de Nederlandse bouwonderneming meer belasting moet betalen dan zonder het verdrag het geval was voor de winst die is toe te rekenen aan de bouwwerkzaamheden tussen de zesde en twaalfde maand. Indien land X een lagere belasting heft dan Nederland, treedt uiteraard het omgekeerde effect op: in dat geval resulteert het belastingverdrag erin dat de Nederlandse bouwonderneming minder belasting gaat betalen in vergelijking met de eerdere, verdragsloze, situatie.

De leden van de fractie van de SP vragen of er voorbeelden zijn van verdragen die leiden tot hogere belastingopbrengsten in één of beide verdragslanden. Daarnaast vragen deze leden elders wat het resultaat is van belastingverdragen voor de Nederlandse schatkist. Beide vragen worden in het navolgende in samenhang beantwoord. Zoals hiervoor reeds is aangegeven, kan de verdeling van heffingsrechten in een belastingverdrag er onder bepaalde omstandigheden toe leiden dat de totaal verschuldigde belasting voor ondernemingen hoger kan zijn dan vóór de verdeling van heffingsrechten het geval was, hetgeen budgettaire effecten heeft. De exacte omvang van de budgettaire gevolgen van de toepassing van een belastingverdrag zijn echter niet bekend. In zijn algemeenheid heeft echter het volgende te gelden. Een belastingverdrag heeft op de eerste plaats gevolgen voor de belastingopbrengsten in de verdragsluitende staten, omdat een verdrag invloed heeft op de mate waarin de verdragsstaten een vermindering ter vermijding van dubbele belasting dienen te geven voor de belastingheffing door het andere land en voorts omdat een verdrag de nationale heffingsrechten van de verdragsstaten inperkt. Daarnaast neemt een belastingverdrag internationale barrières voor grensoverschrijdende investeringen weg, wat een stimulans vormt voor de economische betrekkingen tussen de verdragsluitende staten uitgaat. Dat leidt in de regel tot hogere belastingopbrengsten in de verdragsluitende staten. Het is echter niet mogelijk te voorspellen in welke mate deze effecten in de toekomst zullen optreden.

De leden van de fractie van de SP vragen wat de verdragen met Qatar en Bahrein aan lastenverlichting voor het Nederlands bedrijfsleven opleveren.

Toepassing van de verdragen met Qatar en Bahrein kan resulteren in een lastenverlichting ten gunste van het Nederlandse bedrijfsleven. Zo wordt in deze verdragen niet de eis gesteld dat de door inwoners van Nederland ontvangen inkomsten in het desbetreffende land (Qatar onderscheidenlijk Bahrein) zijn onderworpen aan een belastingheffing naar het inkomen of de winst. Dit wordt in het navolgende toegelicht. Zolang er tussen Nederland en Qatar en/of Bahrein geen belastingverdragen bestaan, verleent Nederland aan haar inwoners die inkomsten uit deze landen ontvangen op grond van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 slechts een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting als de ontvangen inkomsten in het desbetreffende land zijn onderworpen aan een belastingheffing naar het inkomen of de winst. Dit resulteert erin dat Nederland in de relatie tot Qatar en Bahrein thans veelal geen vermindering verleent van Nederlandse belasting over de inkomsten of winst die Nederlandse ondernemingen met hun activiteiten in die landen verwerven. Dat bete-

kent in die gevallen dat over de inkomsten en winst belasting wordt geheven naar Nederlandse belastingtarieven. Nederlandse ondernemingen, die in Qatar en/of Bahrein opereren, ervaren deze Nederlandse belastingheffing als een kostenpost, die hen in een ongunstige concurrentiepositie brengt in vergelijking met andere, in Qatar en/of Bahrein actieve ondernemingen. Omdat onder de verdragen met Qatar en Bahrein deze onderworpenheidseis niet wordt gesteld, wordt in een aantal gevallen geen Nederlandse belasting meer geheven tot het Nederlandse niveau. Daardoor treedt een lastenverlichting op ten gunste van het Nederlandse bedrijfsleven, dat in deze landen investeert of activiteiten ontplooit, met als gevolg dat hun concurrentiepositie verbetert in vergelijking met de huidige verdragsloze situatie. Ook hier geldt dat het niet mogelijk is te voorspellen in welke mate de economische betrekkingen tussen Nederland en Bahrein en/of Qatar zich in de toekomst zullen ontwikkelen en wat de totale lastenverlichting als gevolg van deze beide verdragen voor het Nederlandse bedrijfsleven zal zijn. De ervaring leert echter dat, na de inwerkingtreding van een belastingverdrag de economische betrekkingen zich doorgaans in positieve zin ontwikkelen.

De leden van de fractie van de SP vragen of ook bedrijven uit derde landen profiteren van de verdragen met Qatar en Bahrein. Elders vragen deze leden in welke situaties het belastingverdrag met Bahrein voorziet in een verlaging van de Nederlandse dividendbelasting van vijftien procent naar nul procent. Beide vragen worden in het navolgende tezamen behandeld.

De beide verdragen bevatten voldoende waarborgen die bewerkstelligen dat, samengevat, alleen inwoners van de betrokken verdragslanden aanspraak kunnen maken op de voordelen van het verdrag. Zo kunnen in beide verdragen alleen inwoners van Bahrein en Qatar aanspraak maken op verlaging van Nederlandse dividendbelasting als zij de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden zijn.

Daarnaast is in artikel 10 (dividenden) van het verdrag met Bahrein een bepaling opgenomen, die ervoor waakt dat de belastingdruk op Nederlandse deelnemingsdividenden die worden betaald aan inwoners van Bahrein ten minste 10% bedraagt. Als die belastingdruk lager is dan 10%, zal Nederland het dividendbelastingtarief niet verlagen tot 0%, maar zal 10% Nederlandse dividendbelasting worden geheven. Hierop geldt een uitzondering voor deelnemingsdividenden die worden betaald aan bepaalde kwalificerende inwoners van Bahrein, zijnde: 1. de Bahreinse overheid; of 2. een in Bahrein gevestigd lichaam waarvan het kapitaal in handen is van de Bahreinse overheid; of 3. een in Bahrein gevestigd lichaam waarvan de aandelen aan de beurs van Bahrein zijn genoteerd; of 4. een in Bahrein gevestigd lichaam dat een actieve handel of onderneming uitoefent (het zogenoemde reële bedrijfsleven).

Het vorenstaande is neergelegd in artikel 10, negende en tiende lid, van het verdrag met Bahrein, welke artikelliden tezamen de «limitation on benefits»-bepaling vormen. In andere gevallen wordt onder het verdrag met Bahrein geen verlaging van Nederlandse dividendbelasting tot nul procent verleend.

In het verdrag met Qatar wordt (oneigenlijk) gebruik van het verdrag door bedrijven van derde landen voorkomen door de in het dividendartikel opgenomen zogenoemde «main purpose test». Deze test zorgt ervoor dat Nederland zijn nationale dividendbelastingtarief (15%) kan toepassen als de doorslaggevende reden voor de aandeelhoudersrelatie bestaat uit het verkrijgen van de verlaging van de dividendbelasting door Nederland.

De leden van de fractie van de SP vragen met hoeveel landen Nederland een verdrag heeft op het gebied van de fiscaliteit en om hoeveel verdragen per «soort» het gaat. Voorts vragen deze leden met hoeveel landen waarmee Nederland een verdrag wenst, nog geen verdrag bestaat.

Nederland heeft op dit moment de volgende aantallen van toepassing zijnde verdragen op het gebied van de fiscaliteit: 82 algemene belastingverdragen, 3 zogeheten «Tax Information Exchange Agreements» («TIEA's»), 7 verdragen met betrekking tot successie- en schenkingsrecht en 14 verdragen met betrekking tot belastingen op internationale schepen/of luchtvaartwinst.

Ingevolge artikel 90 van de Grondwet dient de regering de ontwikkeling van de internationale rechtsorde te bevorderen. In dat licht is Nederland in beginsel bereid met alle landen belastingverdragen te sluiten. De daartoe ter beschikking staande middelen in termen van geld en menskracht zijn echter beperkt. Daarom dienen prioriteiten te worden gesteld op grond van politieke en economische wenselijkheid van een verdrag. Bij het stellen van prioriteiten is mede van invloed dat ook «onderhoud» moet worden gepleegd aan bestaande verdragen. Dat wil zeggen dat bestaande belastingverdragen van tijd tot tijd moeten worden aangepast als gevolg van belangrijke ontwikkelingen in de nationale wetgevingen van verdragsstaten en als gevolg van internationale ontwikkelingen. Soms is het echter nodig een geheel nieuw belastingverdrag te sluiten. Een voorbeeld daarvan is het onlangs gesloten belastingverdrag met het Verenigd Koninkrijk (Trb. 2008, 201), dat inmiddels voor uitdrukkelijke goedkeuring aan de Staten-Generaal is aangeboden. Over een dergelijke volledige verdragsherziening zijn voorts onderhandelingen gaande met Duitsland (1959), Japan (1970) en Australië (1976). Op de prioritering van Nederland ten aanzien van het sluiten van nieuwe belastingverdragen, zal worden ingegaan in de hernieuwde nota over het Nederlandse internationale fiscaal verdragsbeleid die ik in het voorjaar van 2010 de Tweede Kamer zal toezenden.

De leden van de fractie van de SP vragen naar het doel van de verlaging van de Nederlandse dividendbelasting onder het verdrag met Bahrein, meer in het bijzonder naar het belang van de Nederlandse overheid daarbij.

In overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid, zoals verwoord in de paragrafen 4.3.2.2.2 en 4.3.2.2.3 van de Notitie Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (verdragen)recht (Kamerstukken II 1996/97, 25 087, nr. 4), streeft Nederland voor dividenden op deelnemingen van ten minste 10% een bronheffing van 0% na. Door in een belastingverdrag de bronheffing op deelnemingsdividenden naar 0% te verlagen, wordt een belangrijke drempel voor grensoverschrijdende investeringen weggenomen. Als gevolg daarvan kunnen bepaalde inwoners van Bahrein, die in Nederland investeren, profiteren van de verlaging van de Nederlandse dividendbelasting onder de werking van het verdrag. Het belang van Nederland daarbij is dat op deze wijze vanuit Bahrein op aantrekkelijker voorwaarden in het Nederlandse bedrijfsleven kan worden geïnvesteerd, hetgeen het Nederlandse vestigingsklimaat en de economische relaties tussen Bahrein en Nederland ten goede komt.

De leden van de fractie van de SP halen een spreker aan die op het symposium dat het afgelopen voorjaar werd gehouden in de Eerste Kamer over het onderwerp «tax justice» zou hebben betoogd dat Nederland zou worden gebruikt door brievenbusfirma's om te profiteren van de Nederlandse belastingverdragen en aldus «winsten uit het ene land naar het andere (veelal belastingparadijzen) te sluizen». Deze leden vragen naar aanleiding daarvan hoeveel «wijzer» Nederland hiervan wordt. Het beeld dat de leden van de fractie van de SP hier schetsen, herken ik niet. Ik wijs in dat kader op het feit dat op verlaging van bronbelastingen op dividenden, interest en royalty's onder de Nederlandse belastingverdragen alleen aanspraak kan worden gemaakt door de «uiteindelijk gerechtigde» tot die inkomsten. Als daartoe naar de opvatting van verdragsluitende staten aanleiding bestaat, worden in belastingver-

dragen daarnaast anti-misbruik regelingen opgenomen, zoals een «limitation on benefits»-bepaling of een «main purpose test». Nederland is in de afgelopen decennia hiertoe ook overgegaan in verdragen met landen waarbij het gevaar bestond dat inwoners van derde landen via een dergelijk verdrag zouden kunnen meegenieten van een verlaging van de Nederlandse dividendbelasting. Ook overigens loopt Nederland niet weg voor zijn verantwoordelijkheden op dit punt. Zo verlangt Nederland sedert 1 april 2001 eenzijdig van (nieuwe) financiële dienstverleningslichamen dat sprake is van reële aanwezigheid in Nederland en dat reële commerciële risico's worden gelopen met betrekking tot de door het lichaam uitgeoefende functies. Brievenbusmaatschappijen kunnen in de regel niet aan deze voorwaarden voldoen. Aan de uitoefening van deze functies is overigens een normale beloning voor de desbetreffende lichamen verbonden. De door deze lichamen behaalde winst is in Nederland onderworpen aan hetzelfde vennootschapsbelastingtarief dat ook voor alle andere belastingplichtigen geldt. Overigens wijs ik op het belang van Nederland als knooppunt in het financiële verkeer. Naast belastingopbrengsten zorgt dit voor werkgelegenheid, onder meer in de financiële en juridische dienstverlening. Voor een uitvoeriger uiteenzetting hierover verwijs ik naar mijn brief aan de Tweede Kamer van 26 oktober 2009, kenmerk DB/2009/624M (Kamerstukken II 2008/09, 31 369, nr. 8).

De leden van de fractie van de SP vragen of de regering in de hernieuwde nota over het Nederlandse internationale fiscaal verdragsbeleid kan ingaan op de gevolgen van het voornoemde gebruik van brievenbusfirma's, zoals de financiële gevolgen daarvan voor Nederland alsmede de gevolgen voor derde landen. Tevens vragen deze leden om daarbij de visie van de vakgroep fiscaal recht van de Universiteit van Utrecht, zoals naar buiten gebracht in een recente uitzending van Zembla, te betrekken. Ik zeg toe dat in de hernieuwde nota over het Nederlandse internationale fiscaal verdragsbeleid ook uitvoerig zal worden ingegaan op de problematiek van het oneigenlijk gebruik van belastingverdragen en de wijze waarop oneigenlijk gebruik op gepaste en effectieve wijze kan worden voorkomen. Voor de reactie van het kabinet op de door de leden van de fractie van de SP genoemde uitzending van Zembla verwijs ik naar mijn brief aan de Tweede Kamer van 26 oktober 2009, kenmerk DB/2009/624M (Kamerstukken II 2008/09, 31 369, nr. 8), waarin uitvoerig op de problematiek is ingegaan. De conclusie die in die brief wordt getrokken, is – kort samengevat – dat het kabinet van mening is dat het door Zembla geschetste beeld dat Nederland een belastingparadijs zou zijn voor internationaal opererende ondernemingen, onjuist is. Wel kan worden geconstateerd dat er verschillende factoren bestaan die kunnen leiden tot een andere belastingdruk op internationaal opererende dan op nationaal opererende ondernemingen. Bij het laatste is echter de nuancering aangebracht dat in Nederland actieve internationaal opererende ondernemingen zich staande moeten houden in de concurrentie met internationale ondernemingen die in andere landen zijn gevestigd en waarvoor doorgaans vergelijkbare factoren gelden.

De staatssecretaris van Financiën,  
J. C. de Jager