

Vergaderjaar 2022–2023

25 087

Internationaal fiscaal (verdrags)beleid

35 955

Protocol tot wijziging van het Verdrag van 12 april 2012 tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen zoals gewijzigd door het Protocol van 11 januari 2016; 's-Gravenhage, 24 maart 2021

Nr. 317

VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de Staatssecretaris van Financiën over de brief van 21 februari over de onderhandeling van belastingverdragen (Kamerstuk 25 087, nr. 312) en over de brief van 29 maart 2023 belastingheffing inwoners van Nederland met Duits pensioen (Kamerstuk 35 955, nr. 6).

De vragen en opmerkingen zijn op 5 april 2023 aan de Staatssecretaris van Financiën voorgelegd. Bij brief van 26 mei 2023 zijn de vragen beantwoord.

De voorzitter van de commissie,
Tielen

De adjunct-griffier van de commissie,
Kruithof

I Vragen en opmerkingen vanuit de fracties

Vragen en opmerkingen van de leden van VVD-fractie

De leden van de VVD-fractie hebben kennisgenomen van de brieven van de Staatssecretaris en hebben nog enkele vragen en opmerkingen. Eerst zullen deze leden ingaan op de brief over de verdragsonderhandelingen en daarna op de brief over de Duitse pensioenen.

Verdragsonderhandelingen

De leden van de VVD-fractie constateren dat het Ministerie van Financiën een nieuwsbericht publiceert waarin belangstellenden worden uitgenodigd om informatie en aandachtspunten te delen die voor de onderhandelingen van belastingverdragen van belang kunnen zijn. Levert dit nieuwsbericht een groot aantal reacties op? Zo nee, zou een dergelijke oproep zich niet lenen voor een jaarlijkse internetconsultatie? Verwacht de Staatssecretaris dat een dergelijke internetconsultatie het bereik van de oproep zal vergroten?

De leden van de VVD-fractie lezen dat Nederland in het kader van het onderhandelplan voor 2023 inzet op het voorzetten van de gesprekken met België, Brazilië, Marokko, Moldavië, Mozambique, Oeganda, Portugal, Rwanda, Sint Maarten en Suriname. Kan de Staatssecretaris per land aangeven wat de aanleiding is om deze belastingverdragen te heronderhandelen? Kan de Staatssecretaris voorts aangeven wat de reden is dat Nederland blijft inzetten op het starten van (her)onderhandelingen met Bahrein en Barbados? Waarom is deze inzet tot nu toe nog niet succesvol gebleken?

De leden van de VVD-fractie lezen dat capaciteit een factor is in het verloop van de onderhandelingen. Kan de Staatssecretaris aangeven hoe deze capaciteit is opgebouwd? Hoeveel fte betreft dit? Hoeveel fte houdt zich bezig met het onderhandelen van belastingverdragen en hoeveel fte houdt zich bezig met het uitwerken van multilaterale verdragen in het kader van de implementatie van Pijler 1 en Pijler 2? Kan de Staatssecretaris voorts aangeven wat de economische winst voor Nederland doorgaans is bij het sluiten van belastingverdragen? Verhoogt dit de directe investeringen in Nederland?

De leden van de VVD-fractie lezen in de brief niets terug over de Nederlandse inzet op het gebied van geschilbeslechting en -voorkoming. Kan de Staatssecretaris aangeven hoe Nederland zich bij de (her)onderhandelingen van belastingverdragen inzet voor adequate geschilbeslechting in de vorm van de onderlinge overlegprocedure en arbitrage? Kan de Staatssecretaris aangeven of er in de afgelopen jaren een toename is geweest in verzoeken voor bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf? Zo ja, beschikt de Nederlandse bevoegde autoriteit over voldoende capaciteit om verzoeken tot bilaterale of multilaterale zekerheid af te doen? Vormt de invulling van het Nederlandse rulingbeleid een obstakel voor belastingplichtigen om vooraf bilateraal of multilateraal zekerheid te krijgen? Is deze invulling passend nu juist dergelijke bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf ervoor zorgt dat de betrokken landen belastingplichtigen fiscaal hetzelfde behandelen, waardoor er minder ruimte bestaat voor belastingontwijking? Versterkt dergelijke bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf niet ook de informatiepositie van de Nederlandse en buitenlandse belastingdiensten?

De leden van de VVD-fractie lezen dat er ambtelijke overeenstemming is bereikt over de verdragen met Andorra, Bangladesh, België, Kirgizië, Spanje en Thailand. Hoe zal Nederland zich inzetten om deze verdragen in 2023 te ondertekenen zodat deze zo snel als mogelijk in werking kunnen treden?

De leden van de VVD-fractie lezen dat er met België ambtelijke overeenstemming is bereikt over een vervangend verdrag, maar dat er nog wel discussies lopen over een thuiswerkregeling. Is het de intentie van Nederland en België om het verdrag al wel te ondertekenen en te ratificeren en de thuiswerkregeling dan uit te werken in een protocol?

De leden van de VVD-fractie constateren dat er overeenstemming is bereikt over Pijler 2 in de Europese Unie en dat de Staatssecretaris deze wetgeving in 2023 wil invoeren. Hoe verhoudt deze wetgeving en de daarin opgenomen inkomen-inclusiemaatregel en onderbelastewinstmaatregel zich tot de Wet bronbelasting 2020?

De leden van de VVD-fractie lezen dat de Verenigde Arabische Emiraten (VAE) een winstbelasting met een tarief van negen procent hebben ingevoerd die van toepassing is per 1 juni 2023. Kan de Staatssecretaris aangeven of Nederland veel handel drijft met de VAE? Welk effect heeft dit voor de plek van de VAE op de lijst met laagbelastende staten?

De leden van de VVD-fractie constateren dat in 2020 een nieuw fiscaal verdragsbeleid is vastgesteld. Deze leden constateren dat de terugkeer- en overname clause is verdwenen die wel in de notitie van 2011 stond. Waarom is deze uit de nieuwe notitie van 2020 gehaald? Wat waren de afwegingen? Waarom was deze clause wel onderdeel van het beleid in de notitie van 2011?

Duitse pensioenen

De leden van de VVD-fractie vragen of de Staatssecretaris kennis heeft genomen van de uitspraak ECLI:GHARL:2022:9842? Wat is de oordeel van de Staatssecretaris hierover? Hoe wordt invulling gegeven aan de uitspraak?

Vragen en opmerkingen van de leden van D66-fractie

De leden van de D66-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van de brieven van de Staatssecretaris over de onderhandelingen over belastingverdragen en over de belastingheffing van Nederlanders met een Duits pensioen. Ondanks de helder geschreven stukken hebben deze leden nog een paar vragen.

De leden van de D66-fractie lezen in de brief dat dit jaar opnieuw veel capaciteit nodig zal zijn voor het uitwerken van de multilaterale verdragen in het kader van de implementatie van Pijler 1 en Pijler 2. Deze leden vinden de implementatie van deze verdragen erg belangrijk. Hoe prioriteert de Staatssecretaris tussen het sluiten van nieuwe belastingverdragen en het implementeren van deze multilaterale verdragen?

Ook vinden de leden van de D66-fractie het belangrijk dat grenswerkers niet de dupe worden van het feit dat ze in het ene land wonen, en in het andere werken (al dan niet vanuit huis). Het baart deze leden dan ook zorgen dat het tot op heden niet lukt om goede afspraken te maken met Duitsland en België hierover. Deze leden hebben begrepen dat er op het gebied van de sociale zekerheid nu echt stappen gezet worden, maar dit lijkt op fiscaal gebied niet te gebeuren. Dit vinden deze leden erg zorgelijk.

Zou de Staatssecretaris willen toelichten wat hier nu precies de status is en wat hij gaat doen om hier zo snel mogelijk verandering in aan te brengen?

De leden van de D66-fractie vinden het belangrijk dat er eerlijk belasting geheven wordt. Het (aanvullend) kunnen heffen van bronbelasting speelt daarbij een belangrijke rol. Deze leden vinden het daarom goed dat er wordt ingezet op het sluiten van belastingverdragen die dit mogelijk maken en verzoeken de Staatssecretaris om hier op in te blijven zetten. Daarnaast vragen deze leden de Staatssecretaris of hij kan schetsen in hoeveel gevallen huidige belastingverdragen hier nog een belemmering bij vormen.

De leden van de D66-fractie lezen dat het Nederlandse bedrijfsleven vraagt om het versterken van het Nederlandse verdragenennetwerk in Midden en Zuid-Amerika en in Afrika. Hoe speelt de Staatssecretaris in op dit verzoek? Hoe staat het bijvoorbeeld met de onderhandelingen met Brazilië, een potentieel belangrijke handelspartner?

Vragen en opmerkingen van de leden van de CDA-fractie

De leden van de CDA-fractie hebben kennisgenomen van de brief over onderhandeling van belastingverdragen. Deze leden lezen dat dit jaar capaciteit nodig is voor het uitwerken van de multilaterale verdragen in het kader van de implementatie van Pijler 1 en Pijler 2. Deze leden vragen wat de bepalingen zijn die hierover in verdragen moeten worden aangepast of opgenomen. Ook vragen deze leden wat de impact van zulke bepalingen is voor verdragen met landen die hier pas later actie op willen ondernemen. De Verenigde Staten lopen bijvoorbeeld niet zo snel als de Europese Unie met de implementatie. Gaat Nederland de bepalingen dan al eerder toepassen? Ook vragen deze leden of er verdragen zijn met landen die niet in het Inclusive Framework zitten. Is de verwachting dat dergelijke landen het verdrag met Nederland opzeggen als Nederland daarin de bepalingen van Pijler 1 en 2 wil opnemen?

In de brief wordt aangegeven dat de toezegging om alle verdragen zo snel mogelijk te voorzien van antimisbruikbepalingen als afgedaan wordt beschouwd. De leden van de CDA-fractie vragen of dit betekent dat nu in alle verdragen een antimisbruikbepaling in werking is getreden. Deze leden lezen immers verderop in de brief dat met 14 van de 23 ontwikkelingslanden nu overeenstemming is over de opname van antimisbruikbepalingen in het desbetreffende verdrag. Dat lijkt niet te stroken met de toezegging. Ook vragen deze leden hoe in de tussentijd gehandeld wordt ten aanzien van misbruik, of zonder de antimisbruikbepalingen nog steeds gebruik gemaakt kan worden gemaakt van verdragsvoordelen als hiervoor niets geregeld is.

De leden van de CDA-fractie lezen dat in het nieuwe verdrag met België geen regeling voor thuiswerkende grensarbeiders is opgenomen. Het voorstel is met deze verdragswijziging in te stemmen, zonder deze regeling. Deze leden hebben de voorkeur om wel een regeling voor thuiswerkers in deze ronde mee te onderhandelen om de druk erop te houden en te voorkomen dat dit op de lange baan wordt geschoven. Immers halverwege 2023 moet al een oplossing beschikbaar zijn. Kan de Staatssecretaris hier nader op ingaan? Ook vragen deze leden of het niet opportuun is met Duitsland en België gezamenlijk te onderhandelen over een thuiswerkregeling tussen de buurlanden, om te voorkomen dat verschillende bepalingen gaan gelden.

Het valt de leden van de CDA-fractie op dat in het verdrag met Portugal een situatie is van dubbele niet-heffing, terwijl onder het verdrag met Roemenië een situatie is van dubbele heffing. Deze leden vragen of in beide gevallen Nederland nog eenzijdig iets kan doen. Ook vragen deze leden wat de planning is om deze oneerlijke situaties zo snel mogelijk op te lossen.

De leden van de CDA-fractie lezen in de aanvullende brief van de Staatssecretaris dat niets geregeld gaat worden in het verdrag voor de nadelen van nieuwe behandeling van de Altersrente onder het heronderhandelde verdrag. Zij begrijpen dat aanpassing van de huidige regeling weer tot nadeel voor de huidige ontvangers zou leiden, maar toch zouden deze leden nogmaals willen pleiten voor een overgangsregeling voor de oude gevallen. Dat vinden deze leden ook niet ongebruikelijk om nadelen van nieuwe wetgeving te compenseren.

Vragen en opmerkingen van de leden van de SP-fractie

De leden van de SP-fractie hebben enkele vragen over de genoemde antimisbruikbepalingen. Klopt het dat Nederland normaliter inzet op het opnemen van een Principal Purpose Test (PPT)? Kan de Staatssecretaris aangeven in hoeveel verdragen een dergelijke bepaling nog niet is opgenomen en per verdrag aangeven wat de reden ervan is en of hierover nog onderhandelingen zullen volgen en wanneer? Kan tevens worden aangegeven in welke verdragen geen PPT zal worden opgenomen en welke antimisbruikbepaling ervoor in de plaats komt? Kan de Staatssecretaris bevestigen dat het de bedoeling van Nederland is om in alle belastingverdragen een PPT of andere antimisbruikbepaling op te nemen? Zijn er onder de 23 ontwikkelingslanden landen die hebben aangegeven geen antimisbruikbepaling te willen in het belastingverdrag?

In de brief lezen de leden van de SP-fractie dat vrijwel het gehele verdragennetwerk is aangemeld voor het Multilaterale Instrument en dat bij sommigen een ander traject praktischer was. Kan de Staatssecretaris aangeven voor welke verdragen dit geldt en waarom?

De leden van de SP-fractie vragen de Staatssecretaris hoe vaak er in de afgelopen jaren een verzoek om informatie geweest vanuit andere landen in verband met de PPT-antimisbruikmaatregel. Is deze informatie publiek toegankelijk? Is de Staatssecretaris bereid deze informatie te verstrekken en daarbij aan te geven hoe Nederland aan dit verzoek tegemoet is gekomen? Hoe vaak zijn de antimisbruikbepalingen in de belastingverdragen met de ontwikkelingslanden inmiddels toegepast? Wil de Staatssecretaris ook deze informatie periodiek verstrekken, zodat de Kamer een idee kan vormen over de effectiviteit ervan?

De leden van de SP-fractie vragen wat de maximale hoogte van de bronheffingen is die Nederland bereid is overeen te komen in de verdragsonderhandelingen met ontwikkelingslanden. Wijkt dit per land af? Zo ja, kan dit per ontwikkelingsland waar Nederland momenteel mee onderhandelt worden aangegeven?

De leden van de SP-fractie vragen de Staatssecretaris wat de inzet van Nederland is met betrekking tot de bronheffingen op management en professional services en op technische diensten. Kan de Staatssecretaris dit toelichten?

Vragen en opmerkingen van de leden van de PvdD-fractie

De leden van de Partij voor de Dieren-fractie hebben kennisgenomen van de brief «Onderhandeling van belastingverdragen» en maken zich zorgen dat onderhandelingen met ontwikkelingslanden zullen leiden tot belastingverdragen die niet kunnen voorkomen dat er via Nederland belastinggeld wordt ontweken.

De leden van de Partij voor de Dieren-fractie zijn van mening dat Nederland geen onderhandelingen met landen als Mozambique dient aan te gaan die resulteren in sterk verlaagde bronbelastingtarieven. Dit is namelijk schadelijk voor armere landen. Deze leden willen de Staatssecretaris er ook op attenderen dat de Commissie doorstroomvennootschappen reeds concludeerde dat onze brievenbusfirma's ontwikkelingslanden onevenredig benadelen via het verlies aan belastingopbrengsten.

Deze belastingconstructies schaden in de ogen van deze leden de «brede welvaart elders», vooral die van armere landen. Het zorgt er namelijk voor dat zij belastinginkomsten mislopen, waardoor ze niet middels eigen geldstromen de kwaliteit van leven en het welzijn van de bevolking in eigen land kunnen verbeteren. Op deze manieren beroven deze belastingconstructies kwetsbare landen van hun overheidsinkomsten, die zij ook niet kunnen inzetten voor bijvoorbeeld klimaatadaptatie. Midden in de klimaatcrisis hebben ontwikkelingslanden hun belastinginkomsten in de ogen van deze leden juist extra hard nodig.

Volgens de leden van de Partij voor de Dieren-fractie valt het onttrekken van belastinginkomsten aan kwetsbare landen, mogelijk gemaakt door belastingverdragen en -constructies, onder het onttrekken van financiële waarde aan ontwikkelingslanden (Kamerstuk 35 830, nr. 20). Naar aanleiding van de aangenomen motie van het lid Van Raan over een indicator voor de financiële waarde die Nederland onttrekt aan ontwikkelingslanden, is het CBS gevraagd hiervoor een indicator uit te werken en te bekijken hoe deze toe te voegen is aan de Monitor Brede Welvaart. De leden van de Partij voor de Dieren-fractie vragen of de Staatssecretaris al meer inzicht heeft in de geldstromen als gevolg van fiscale constructies uit ontwikkelingslanden via of naar Nederland.

Daarnaast hebben de leden van de Partij voor de Dieren-fractie nog een aantal kritische vragen over de onderstaande onderwerpen.

Principal Purpose Test

Kan de Staatssecretaris een overzicht geven van het aantal keer dat er in de afgelopen jaren verzoeken om informatie zijn geweest richting Nederland in verband met de PPT-antimisbruikmaatregel door andere landen? Is de Staatssecretaris tevreden over hoe de PPT in de praktijk uitwerkt? Indien de Staatssecretaris van mening is dat het in dit stadium te vroeg is om daarover iets te zeggen, wanneer zou hij er dan wel iets over kunnen zeggen? Op welke wijze wordt het gebruik van de PPT geëvalueerd?

Antimisbruikbepaling

Met welke van de 23 ontwikkelingslanden waarvoor is afgesproken om antimisbruikmaatregelen op te nemen is er op dit moment daadwerkelijk een antimisbruikbepaling in het belastingverdrag opgenomen? Met welke landen bestaat er daarnaast overeenstemming over het opnemen van een antimisbruikbepaling? Zijn er ontwikkelingslanden die hebben aangegeven geen antimisbruikbepaling te willen in het belastingverdrag?

Zo ja, welke reden wordt daarvoor aangevoerd? Is de Staatssecretaris van mening dat alle belastingverdragen minstens een PPT-antimisbruikmaatregel moet bevatten? Vindt de Staatssecretaris dat voor het toevoegen van een antimisbruikmaatregel het hele belastingverdrag moet worden heronderhandeld of kan ook alleen de antimisbruikmaatregel worden toegevoegd, terwijl de rest in tact wordt gelaten? Zo nee, waarom niet? Kan de Staatssecretaris aangeven hoe vaak Nederland zelf een antimisbruikbepaling in een belastingverdrag met een ontwikkelingsland toegepast heeft, en hoe vaak in belastingverdragen met niet-ontwikkelingslanden? Is de Staatssecretaris van plan om capaciteitsopbouw activiteiten op het gebied van belastingontwijking uit te voeren in Mozambique en Oeganda als een belastingverdrag overeengekomen is? Zo ja, welke?

Tax holidays

In hoeverre wordt bij het afsluiten van belastingverdragen rekening gehouden met schadelijke belastingregimes in andere landen? Spreekt Nederland andere landen aan op het mogelijk maken van tax holidays?

Nederlands Fiscaal Verdragsbeleid 2020

Op welke manier is het beleid ten aanzien van ontwikkelingslanden concreet veranderd bij onderhandelingen over belastingverdragen sinds het Nederlands Fiscaal Verdragsbeleid 2020?

VN-modelverdrag

In hoeverre staat de Staatssecretaris er voor open om clausules op te nemen uit het VN-modelverdrag indien ontwikkelingslanden daar om vragen? Stelt Nederland zich daar nu anders in op dan enkele jaren geleden?

IOB

Wat doet de Staatssecretaris met de constatering van de directie Internationaal Onderzoek en Beleidsevaluatie (IOB) dat Buitenlandse Zaken weinig wordt betrokken bij het beleid ten aanzien van belastingverdragen? Zijn er initiatieven genomen om hier verbetering in aan te brengen?

II Reactie van de bewindspersoon

Ik heb met interesse kennisgenomen van de vragen die door de verschillende fracties zijn gesteld naar aanleiding mijn brieven van 21 februari 2023 inzake de onderhandeling van belastingverdragen en 29 maart 2023 inzake de belastingheffing van inwoners van Nederland met Duits pensioen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het jaarlijkse nieuwsbericht over de onderhandeling van belastingverdragen veel reacties oplevert en of het zou lonen om via een internetconsultatie signalen uit de praktijk op te halen. Na het vaststellen van het jaarlijkse onderhandelplan voor de belastingverdragen wordt hierover een nieuwsbericht gepubliceerd. Daarin worden burgers en bedrijven uitgenodigd om fiscale informatie te delen die van belang kan zijn voor lopende onderhandelingen, maar ook ten aanzien van landen die niet in het onderhandelplan zijn opgenomen. Er worden weinig directe reacties op dit onderhandelplan ontvangen. Dat vind ik gelet op het met name informatieve karakter van het bericht ook niet verwonderlijk. In de loop van een jaar ontvangt het ministerie

regelmatig signalen van burgers of bedrijven over specifieke problematiek die zij ervaren onder een bestaand verdrag, of juist in de situatie waarin er geen verdrag geldt. Mijn beeld is daarom dat de relevante signalen die er zijn het ministerie doorgaans goed bereiken. Een internetconsultatie zou hier naar verwachting weinig aan toevoegen.

De leden van de fractie van de VVD vragen voor een aantal landen per land aan te geven wat de aanleiding is om de belastingverdragen te heronderhandelen (België, Brazilië, Marokko, Moldavië, Mozambique, Oeganda, Portugal, Rwanda, Sint Maarten en Suriname). Met België is ambtelijk akkoord bereikt over een nieuw belastingverdrag. Aanleiding daarvoor was een algemene update van het verdrag waaronder het aanpakken van een aantal specifieke (knel)punten. Met Brazilië zijn onderhandelingen gestart met het oog op het actualiseren van het belastingverdrag en het toevoegen van antimisbruikbepalingen. Het verdrag tussen Nederland en Marokko dateert van 12 augustus 1977. Nederland zou dit verdrag graag actualiseren conform het huidige Nederlandse verdragsbeleid (bijvoorbeeld op het gebied van pensioenen). Daarnaast is Marokko één van landen in het 23-ontwikkelingslandenplan en zou Nederland graag antimisbruikmaatregelen willen toevoegen. De onderhandelingen met Moldavië en Oeganda zijn gestart in het kader van het 23-ontwikkelingslandenplan om antimisbruikbepalingen op te nemen in de belastingverdragen met deze landen. Op verzoek van Oeganda wordt daarbij het hele belastingverdrag heronderhandeld. Met Mozambique en Rwanda heeft Nederland op dit moment geen belastingverdrag. De onderhandelingen met deze landen zijn gestart ter bevordering van de economische relatie. Met Portugal wordt onderhandeld over een wijziging van het bestaande verdrag. Onder het bestaande verdrag kan Nederland beperkt heffen over hier gefacilieerd opgebouwde pensioenen. Als gevolg van uitspraken van de Hoge Raad is dat ook het geval in een aantal situaties waarin deze pensioenen ook in Portugal nauwelijks worden belast. Nederland streeft daarom naar een aanpassing van de pensioenbepaling. De onderhandelingen met Sint Maarten zijn gericht op het toevoegen van antimisbruikmaatregelen aan de bestaande belastingregeling. Dat geldt ook voor het belastingverdrag met Suriname.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom Nederland blijft inzetten op (her)onderhandelingen met Bahrein en Barbados en waarom dit tot op heden niet succesvol is gebleken. Bahrein en Barbados staan op de Nederlandse lijst van laagbelastende landen. Indien ongewijzigd, beperken de huidige verdragen met Bahrein en Barbados Nederland bij het heffen van de (aanvullende) bronbelasting op renten, royalty's en dividenden, als deze in de relatie met deze landen per 2024 effectief worden. Daarom heeft Nederland Bahrein en Barbados benaderd om de bestaande belastingverdragen te heronderhandelen. In reactie daarop heeft Barbados (2021) laten weten bereid te zijn hierover te praten. Nederland zal Barbados dit jaar een voorstel tot aanpassing van het belastingverdrag sturen. Van Bahrein heeft Nederland nog geen reactie ontvangen. Nederland zal hier daarom aandacht voor blijven vragen.

De leden van de fractie van de VVD lezen dat capaciteit een factor is in het verloop van de onderhandelingen en vragen hoe deze capaciteit is opgebouwd. Deze leden vragen hoeveel fte zich bezighoudt met het onderhandelen van belastingverdragen en hoeveel fte zich bezighoudt met het uitwerken van multilaterale verdragen in het kader van de implementatie van Pijler 1 en Pijler 2. De leden van de fractie van D66 geven aan de uitwerking van de multilaterale verdragen voor Pijler 1 en Pijler 2 van groot belang te vinden en vragen hoe geprioriteerd wordt tussen bilaterale verdragen en deze multilaterale verdragen. De afdeling die zich primair bezighoudt met zowel bilaterale als multilaterale

verdragen bestaat uit ongeveer 15 fte. Deze medewerkers houden zich naast het onderhandelen van belastingverdragen en het uitwerken van multilaterale verdragen ook bezig met andere onderwerpen, waaronder informatie-uitwisseling en het verrekenprijsbeleid. Wat betreft de prioritering van werkzaamheden geldt dat grote multilaterale trajecten, zoals nu het werk aan Pijler 1 en 2, een – vaak ambitieus – tijdpad kennen dat Nederland niet altijd kan beïnvloeden. Nederland vindt internationale samenwerking op het gebied van de fiscaliteit van groot belang en zorgt ervoor dat er – binnen en buiten deze afdeling – voldoende capaciteit beschikbaar is om een proactieve rol in deze discussies in te nemen. Daarnaast zijn ook diverse andere medewerkers betrokken bij het sluiten van verdragen, waaronder medewerkers van het Ministerie van Buitenlandse Zaken en de Belastingdienst, waar de capaciteit ook niet onbeperkt is. Naast de eigen capaciteit is de beschikbare capaciteit van de (potentiële) verdragspartners relevant voor de mogelijkheden om in een gegeven jaar met een land te onderhandelen. Bij sommige landen is soms beperkte capaciteit beschikbaar voor zowel bilaterale verdragsonderhandelingen als multilaterale trajecten.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de economische winst voor Nederland doorgaans is bij het sluiten van belastingverdragen en of deze bijdragen aan het verhogen van de directe investeringen in Nederland. Belastingverdragen bevorderen economische relaties tussen landen door het wegnemen van dubbele belasting en door te zorgen voor rechtszekerheid voor belastingplichtigen in de betrokken landen. Het is niet goed mogelijk het belang van belastingverdragen uit te drukken in termen van economische winst, aantal (en type) arbeidsplaatsen en gevestigde bedrijven. Ook zonder de beschikking te hebben over dergelijke cijfers ben ik er echter van overtuigd dat juist voor Nederland gezien de open economie een uitgebreid verdragennetwerk van groot belang is.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe Nederland zich bij de (her)onderhandelingen van belastingverdragen inzet voor adequate geschilbeslechting. Geschilbeslechting is voor Nederland een belangrijk punt in onderhandelingen. Nederland heeft zich geëngageerd aan het BEPS Actieplan. BEPS-actiepunt 14 bevat een minimumstandaard voor effectieve geschilbeslechting. Deze standaard heeft als doel om de onderlinge overlegprocedure te verbeteren. De maatregelen zien op het verbeteren van de toegankelijkheid van de procedure voor belastingplichtigen, het (administratieve) proces en de implementatie van de overeengekomen oplossing. Nederland sluit geen nieuw verdrag of protocol als blijkt dat de (potentiële) verdragspartner niet bereid is om de minimumstandaard op te nemen.

In aanvulling op de minimumstandaard voor geschilbeslechting is Nederland voorstander van verplichte en bindende arbitrage als sluitstuk van de onderlinge overlegprocedure en zet daar op in tijdens verdragsonderhandelingen. Er moet wel rekening mee worden gehouden dat er landen zijn die, om verschillende redenen (zoals gebrek aan capaciteit), niet kunnen instemmen met opname van deze vorm van arbitrage. Om verplichte en bindende arbitrage in relatie tot bestaande verdragen te implementeren heeft Nederland getekend voor het arbitragedeel van het Multilaterale Instrument van de OESO («het MLI»). Dit arbitragedeel maakt geen deel uit van de minimumstandaard van het BEPS Actieplan. De bepalingen vinden toepassing in een verdragsrelatie indien de verdragspartner dezelfde keuze vóór arbitrage heeft gemaakt en het MLI in de verhouding tot dat land daadwerkelijk van toepassing is geworden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er in de afgelopen jaren een toename is geweest in verzoeken voor bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf en of Nederlandse bevoegde autoriteit over voldoende capaciteit

om verzoeken tot bilaterale of multilaterale zekerheid af te doen. Er lijkt inderdaad sprake te van een (lichte) toename van het aantal verzoeken om bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf bij de Nederlandse Belastingdienst. In 2022 betrof het 35 verzoeken. Er is voldoende capaciteit om de verzoeken te behandelen. In 2022 is een afzonderlijk team voor onderlinge overlegprocedures opgericht dat ook bevoegd is voor de behandeling van bilaterale en multilaterale zekerheid vooraf (team Mutual Agreement Procedures, kortweg MAP-team). Dit team is ondergebracht bij de Belastingdienst.

De leden van de fractie van de VVD vragen of de invulling van het Nederlandse rulingsbeleid een obstakel vormt voor belastingplichtigen om vooraf bilateraal of multilateraal zekerheid te krijgen en of deze invulling passend is nu juist dergelijke bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf ervoor zorgt dat de betrokken landen belastingplichtigen fiscaal hetzelfde behandelen, waardoor er minder ruimte bestaat voor belastingontwijking? In de praktijk lijken de toegangseisen voor het vooroverleg slechts een beperkte invloed te hebben op de keuze van belastingplichtigen om een verzoek tot bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf in te dienen. Een enkele keer komt het voor dat een bilateraal of multilateraal verzoek om zekerheid vooraf niet in behandeling kan worden genomen, omdat niet aan de toegangseisen van het vooroverleg wordt voldaan. In die gevallen kan geen vooroverleg worden gevoerd met de betrokken landen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of bilaterale of multilaterale zekerheid vooraf niet ook de informatiepositie versterkt van de Nederlandse en buitenlandse belastingdiensten. Dat onderschrijf ik. Zekerheid vooraf is een belangrijk toezichtinstrument. Een vooroverlegproces waarbij belastingplichtige actief informatie deelt met de Belastingdienst is voor alle partijen efficiënter dan intensieve controles achteraf. Dat geldt ook voor bilaterale of multinationale zekerheid.

De leden van de fractie van de VVD-fractie vragen hoe Nederland erop in zal zetten om de verdragen met Andorra, Bangladesh, België, Kirgizië, Spanje en Thailand waarover ambtelijk overeenstemming is bereikt zo snel mogelijk te ondertekenen met oog op snelle inwerkingtreding. Nadat ambtelijk akkoord is bereikt over de verdeling van heffingsrechten, neemt de afronding van teksten (vaak in meerdere talen) en het opstellen van een toelichtende nota vaak nog substantieel tijd in beslag. Nederland is daarna, na goedkeuring door de ministerraad (MR), klaar om een nieuw of gewijzigd verdrag te ondertekenen. Voor de daadwerkelijke ondertekening is Nederland echter ook afhankelijk van (nationale procedures in) het andere land. Nadat een verdrag ondertekend is wordt het voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State waarna de parlementaire goedkeuringsprocedure wordt gestart. Voordat een verdrag daadwerkelijk in werking treedt en van toepassing wordt moet het door beide landen geratificeerd worden. Nederland is dus ook in deze fase afhankelijk van (de procedures van) de verdragspartner. Tussen het moment van ambtelijk akkoord en ratificatie is er regelmatig contact om zicht te houden op de stand van zaken in het andere land (en vice versa). Wat betreft de verdragen waarnaar wordt gevraagd kan ik melden dat Nederland klaar is om de belastingverdragen met Spanje en Thailand te ondertekenen (reeds MR-goedkeuring verleend). Ook de verdragen met Andorra, Bangladesh, België en Kirgizië wil Nederland graag nog dit jaar of begin volgend jaar ondertekenen. Dat lijkt voor Nederland realistisch, maar zoals hiervoor opgemerkt zijn wij hierbij ook afhankelijk van onze verdragspartners.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het de intentie van Nederland en België is om het nieuwe belastingverdrag waarover ambtelijke overeenstemming is bereikt al te ondertekenen en te ratificeren

en daarna een thuiswerkregeling uit te werken in een wijzigingsprotocol. Ook de leden van de fractie van het CDA vragen hierop in te gaan. Bij het ambtelijk akkoord over een nieuw belastingverdrag kon nog geen overeenstemming worden bereikt over een thuiswerkregeling voor grensarbeiders. Wel was België het met Nederland eens om door te spreken over dit thema, omdat dit thema ook in België politieke aandacht heeft. Ik hoop dat we met België binnen afzienbare tijd tot afspraken over een specifieke regeling voor grensarbeiders kunnen komen. Een dergelijke afspraak zal dan via een wijzigingsprotocol in het belastingverdrag worden geïmplementeerd. Zodoende hoeven de andere afspraken in het nieuwe belastingverdrag geen onnodige vertraging op te lopen. De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de pijler 2-wetgeving en de daarin opgenomen inkomen-inclusiemaatregel en onderbelastewinstmaatregel zich verhoudt tot de Wet bronbelasting 2021. Het nog in te dienen wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 en de Wet bronbelasting 2021 staan in beginsel los van elkaar. Wel is het denkbaar dat de in Nederland ingehouden bronbelasting voor de toepassing van de Wet minimumbelasting 2024 op het niveau van de voordeelgerechtigde wordt aangemerkt als een betrokken belasting. Dat betekent dat de in Nederland ingehouden bronbelasting bij de ontvanger van de renten of royalty's (de voordeelgerechtigde) in aanmerking wordt genomen bij de berekening van het effectieve belastingtarief in de jurisdictie van de voordeelgerechtigde.

De leden van de fractie van de VVD vragen of Nederland veel handel drijft met de VAE en welk effect heeft dit voor de plek van de VAE op de lijst met laagbelastende staten. De totale goederenuitvoer van Nederland naar de VAE bedroeg in 2021 € 2.739 miljoen (CBS, met name machines, chemische producten en voeding), de totale invoer van de VAE naar Nederland bedroeg € 1.189 miljoen (CBS 2021, met name machines en minerale brandstoffen). De dienstenexport bedroeg in 2021 EUR 1.242 miljoen (CBS 2021), dienstenimport € 1.319 miljoen (CBS 2021) en bestond met name uit zakelijke en technische dienstverlening. De VAE diversifieert de economie om minder afhankelijk te worden van olie. Dit biedt kansen voor Nederlandse bedrijven, onder andere in de sectoren water, voedsel en de energietransitie. Ongeveer 350 Nederlandse bedrijven zijn gevestigd in de VAE, veelal met een regionaal hoofdkantoor.

De economische betrekkingen met een land hebben geen effect op de opname op de lijst van laagbelastende staten en niet coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Deze lijst wordt vastgesteld op basis van in Nederlandse belastingwetten opgenomen objectieve criteria (Wet vennootschapsbelasting 1969 en de Wet bronbelasting 2021). Een staat wordt aangewezen als laagbelastend als deze lichamen niet of naar een tarief van minder dan 9% onderwerpt aan een belasting naar de winst. Het gaat bij deze beoordeling om het algemeen geldende statutaire belastingtarief over ondernemingswinsten. De VAE hebben inmiddels een winstbelasting met een tarief van 9% ingevoerd (van toepassing per 1 juni 2023) waardoor zij per 2024 in principe niet meer zullen worden aangewezen als laagbelastende staat.

De leden fractie van de VVD vragen waarom de terugkeer- en overnameclausule niet in de Nota Fiscaal Verdragsbeleid 2020 (NFV 2020) is opgenomen. Hoewel de terug- en overnameclausule niet in de NFV 2020 is opgenomen, betekent dat niet dat Nederland niet meer een dergelijke clausule zou kunnen voorstellen, mocht dat opportuun zijn. De leden van de fractie van de VVD vragen wat mijn oordeel is over de uitspraak van het hof Arnhem-Leeuwarden, ECLI:GHARL:2022:9842 en hoe hieraan invulling wordt gegeven. In de voorgenoemde uitspraak oordeelde het hof op grond van de Nederlandse Wet inkomstenbelasting

2001, kort gezegd, dat geen inkomstenbelasting in box 1 mag worden geheven over het deel van de Duitse Renteverzekering-uitkeringen, waarvoor in Duitsland geen recht op aftrek van premies bestond. Ik ben het niet eens met deze uitspraak. Daarom heb ik cassatieberoep ingesteld. Er wordt geen invulling gegeven aan de uitspraak van het Hof zolang de Hoge Raad nog geen arrest heeft gewezen. Indien de Hoge Raad het cassatieberoep verwerpt, zal de Belastingdienst invulling geven aan het arrest voor die aanslagen die op de datum waarop het arrest is gewezen nog niet onherroepelijk vaststaan.

De leden van de fractie van D66 verwijzen naar de maatregelen op socialezekerheidsgebied gericht op thuiswerkende grenswerkers en vragen mij om toe te lichten van de status is van de gesprekken over fiscale maatregelen op dat vlak. Het kabinet wil thuiswerken in grensoverschrijdende situaties graag meer faciliteren. Nederland zou daarom graag een thuiswerkmaatregel gericht op grenswerkers opnemen in de bilaterale belastingverdragen met onze buurlanden. Een voorbeeld van een dergelijke regeling is een drempelregeling waarbij tot een bepaald aantal dagen thuisgewerkt kan worden zonder verschuiving van het heffingsrecht naar de woonstaat (met waar mogelijk aansluiting met sociale zekerheid).

In de eerste plaats zet Nederland in op gesprekken met de directe buurlanden over een dergelijke maatregel in de bilaterale belastingverdragen. Onze buurlanden streven ernaar om met al hun buurlanden eenzelfde oplossing overeen te komen en kijken daarom ook naar ontwikkelingen op OESO of EU-niveau. Dat is te begrijpen en Nederland zet daarom ook actief in op het aanzwengelen van de discussie in breder internationaal verband op OESO- en EU-niveau en binnen de Benelux. Desalniettemin hoop ik dat we vooruitlopend op de bredere internationale discussie al bilaterale stappen kunnen zetten en ik blijf mij daarvoor inzetten. Met Duitsland en België is dit jaar al meerdere malen gesproken over mogelijke maatregelen. Tot nu toe is er geen overeenstemming over een thuiswerkmaatregel in de belastingverdragen met deze landen. Hoewel ik had gehoopt hier verder mee te zijn, geldt dat het uiteindelijk steeds draait om de bilaterale belastingverdragen, waarbij Nederland voor wijzigingen afhankelijk is van zijn verdragspartners.

De leden van de fractie van D66 verzoeken om in te blijven zetten op het sluiten van belastingverdragen waarin aanvullende heffingsrechten voor de bronstaat worden afgesproken en vragen hoeveel bestaande belastingverdragen belemmeringen opwerpen voor het heffen van bronbelasting. Bij het sluiten van belastingverdragen volgt Nederland het fiscale verdragsbeleid zoals vastgelegd in de NFV 2020. Dit betekent dat Nederland in de basis niet inzet op (verdergaande) heffingsrechten voor de bronstaat. Voor zogenoemde portfoliodividenden is het streven om een bronstaatheffing van 15% overeen te komen. Voor deelnemingsdividenden, renten en royalty's streeft Nederland in beginsel naar een uitsluitende woonstaatheffing. Dit beleid kent verschillende redenen. Zo kunnen bronheffingen op bepaald bruto-inkomen (zoals gebruikelijk bij renten en royalty's) niet altijd volledig in de woonstaat worden verrekend, omdat men daar het netto-inkomen in de heffing betreft. Dat leidt tot dubbele belasting, wat we in verdragen nu juist willen voorkomen. Eenzelfde probleem wordt voor deelnemingsdividenden opgeworpen door de deelnemingsvrijstelling op basis waarvan de woonstaat geen belasting heft over deelnemingsdividenden om zo (economische) dubbele belasting op concernniveau te voorkomen. Bronstaatheffingen kunnen hierdoor een nadelig effect hebben op grensoverschrijdende handel en investeringen. Nederland heeft overeenkomstig dit fiscale verdragsbeleid

veel belastingverdragen op basis waarvan heffingsrechten aan de bron worden beperkt.

Voor ontwikkelingslanden is Nederland echter wel ruimer in het geven van heffingsrechten aan de bronstaat. Nederland neemt op basis van het fiscale verdragsbeleid de bijzondere positie van ontwikkelingslanden nadrukkelijk in ogenschouw en is bereid relatief hogere bronheffingen op dividenden, renten en royalty's overeen te komen in relatie tot deze groep landen dan in relatie tot andere, niet-ontwikkelingslanden.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe wordt ingespeeld op het verzoek van het Nederlandse bedrijfsleven om het Nederlandse verdragen-netwerk in Midden- en Zuid-Amerika te versterken. Zoals hiervoor aangegeven ontvangt het ministerie regelmatig signalen van verschillende belanghebbenden bij belastingverdragen, zo ook vanuit het Nederlandse bedrijfsleven. Met een aantal Zuid-Amerikaanse landen heeft Nederland geen belastingverdrag. Om de economische betrekkingen te bevorderen en obstakels voor investeringen weg te nemen (potentiële dubbele belasting) kan dan een belastingverdrag worden gesloten. Uiteraard is daarvoor nodig dat die wens gedeeld wordt door en dat er voldoende capaciteit is bij de potentiële verdragspartner. In de afgelopen jaren is er in dit kader een belastingverdrag gesloten met Chili en Colombia (dit laatste verdrag is nog niet in werking getreden). Met deze landen had Nederland nog geen belastingverdrag. Daarnaast wordt onderhandeld over een nieuw belastingverdrag met Brazilië.

Deze leden vragen daarbij specifiek naar de stand van de onderhandelingen met Brazilië. Met Brazilië zijn enkele gesprekken gevoerd over de mogelijkheden tot modernisering van het verdrag en onder andere over opname van antimisbruikbepalingen. Om die reden heeft Nederland het bestaande verdrag met Brazilië niet aangemeld als gedekt verdrag onder het MLI. Overigens had dat ook geen effect gehad, omdat Brazilië het MLI niet heeft ondertekend. Het is moeilijk te voorspellen of en wanneer de onderhandelingen met Brazilië succesvol zullen worden afgerond.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de bepalingen zijn in het kader van de implementatie van Pijler 1 en Pijler 2 die in verdragen moeten worden aangepast of opgenomen. Het nog in te dienen wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 is gebaseerd op de Pijler 2-richtlijn¹ die op zijn beurt voor een belangrijk deel voortborduurde op het OESO-werk over Pijler 2. Volgens het OESO/G20-Inclusive Framework komt een heffing gebaseerd op Pijler 2 niet in strijd met verdragsbepalingen die zijn gebaseerd op het OESO-modelverdrag. Bij het aannemen van de Pijler 2-richtlijn is datzelfde standpunt gevolgd. Er lijkt daarom geen noodzaak te bestaan bilaterale belastingverdragen aan te passen. Voor Pijler 1 wordt een multilateraal verdrag opgesteld dat inwerking zal treden als voldoende landen dat multilaterale verdrag geratificeerd hebben. Dat verdrag zal voorgaan op bestaande verdragen. Voor Pijler 1 hoeven daarom geen verdragen te worden aangepast. Ook vragen deze leden wat de impact van deze bepalingen is voor verdragen met landen die hier pas later actie op willen ondernemen en of Nederland deze bepalingen dan al eerder zal toepassen. Het kabinet beoogt dat Nederland de bepalingen uit het nog in te dienen wetsvoorstel Wet minimumbelasting 2024 met ingang van 31 december 2023 zal toepassen, ook ten aanzien van landen die de regels van pijler 2 nog niet hebben ingevoerd. Over de verhouding van Pijler 1 tot verdragen met

¹ Richtlijn (EU) 2022/2523 van de Raad van 14 december 2022 tot waarborging van een mondiaal minimumniveau van belastingheffing voor groepen van multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen in de Unie.

landen die niet meedoen met Pijler 1 wordt momenteel nog gesproken in een technische werkgroep van de OESO.

Ook vragen deze leden of Nederland ook belastingverdragen heeft met landen die geen lid zijn van het Inclusive Framework en of de verwachting is dat dergelijke landen het verdrag met Nederland opzeggen als Nederland daarin de bepalingen van Pijler 1 en 2 wil opnemen. Nederland heeft toepasselijke verdragen ter voorkoming van dubbele belasting met de volgende landen die niet zijn aangesloten bij het Inclusive Framework (IF): Algerije, Bangladesh, Ethiopië, de Filipijnen, Ghana, Irak, Koeweit, Kosovo, Moldavië, Oeganda, Oezbekistan, Suriname, Venezuela en Zimbabwe.² Daarnaast is Nederland verdragen ter voorkoming van dubbele belasting overeengekomen met Cyprus en Malawi (beide niet aangesloten bij het IF); deze verdragen zijn echter nog niet van toepassing. Verder is een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing tussen Nederland en het «Taipei Representative Office» dat ook niet is aangesloten bij het IF. De landen die lid zijn van het Inclusive Framework vertegenwoordigen een dermate omvangrijke groep landen dat het niet waarschijnlijk lijkt dat landen die geen lid zijn van het Inclusive Framework vanwege de maatregelen in het kader van Pijler 1 en Pijler 2 hun belastingverdragen met de leden van het Inclusive Framework zullen opzeggen.

In mijn brief van 21 februari dit jaar wordt aangegeven dat de toezegging om alle verdragen zo snel mogelijk te voorzien van antimisbruikbepalingen als afgedaan wordt beschouwd. De leden van de fractie van het CDA vragen of dit betekent dat nu in alle verdragen een antimisbruikbepaling in werking is getreden. Nederland biedt al zijn verdragspartners de antimisbruikbepalingen van het BEPS-project aan. Om deze antimisbruikbepalingen op een snelle en efficiënte wijze te implementeren heeft Nederland het Multilateraal Instrument (MLI) in 2019 geratificeerd. Daarnaast heeft Nederland ook bij lopende onderhandelingen aangeboden om antimisbruikbepalingen op te nemen in de betreffende verdragsrelaties. De antimisbruikmaatregelen werken echter nog niet door in alle belastingverdragen van Nederland. Dit komt enerzijds doordat verdragspartners het MLI (nog) niet hebben ondertekend of geratificeerd en anderzijds doordat bilaterale onderhandelingen en de daarbij behorende goedkeuringsprocedures nog niet tot een verdrag(-swijziging) hebben geleid. Een overzicht van de stand van zaken is te vinden in de BEPS Action 6 Peer Review die op 21 maart 2023 is gepubliceerd op de website van de OESO.³ Voor zover nog geen antimisbruikbepalingen doorwerken in een belastingverdrag hangen de mogelijkheden om oneigenlijk gebruik te bestrijden af van de concrete feiten en omstandigheden (het concrete oneigenlijke gebruik), waarbij het nationale recht van de betrokken landen en de concrete verdragstekst relevant zijn. Hier zijn dus geen algemene uitspraken over te doen. Ten aanzien van vier ontwikkelingslanden, namelijk Kenia, Kirgizië, Malawi en Mongolië, kan worden opgemerkt dat nog geen belastingverdrag in werking is getreden. Met deze vier landen bestaat op dit moment dus geen risico op verdragsmisbruik.

Het aanbod voor de opname van antimisbruikbepalingen dat Nederland via het MLI heeft gedaan blijft staan. Verdragspartners kunnen ingaan op dit aanbod door deel te nemen aan het MLI en het belastingverdrag met Nederland aan te melden. Daarnaast blijft Nederland in bilaterale onderhandelingen antimisbruikbepalingen van het BEPS-project

² Met Sint Maarten (land binnen het koninkrijk) is een belastingregeling van toepassing. Ook Sint Maarten is geen lid van het IF.

³ <https://www.oecd.org/tax/beps/prevention-of-tax-treaty-abuse-fifth-peer-review-report-on-treaty-shopping-9afac47c-en.htm>.

aanbieden aan zijn verdragspartners. Het is de verwachting van het kabinet dat in beginsel alle verdragen – gegeven het Nederlandse aanbod om antimisbruikbepalingen op te nemen – op termijn antimisbruikbepalingen bevatten. Omdat het integraal onderdeel is van het Nederlandse verdragsbeleid om antimisbruikbepalingen in nieuwe en bestaande belastingverdragen op te nemen en dit een (lang)lopend traject is, beschouw ik de toezegging als afgedaan.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het niet opportuun zou zijn om met Duitsland en België gezamenlijk te onderhandelen over een thuiswerkregeling om te voorkomen dat verschillende bepalingen gaan gelden. Het kabinet ziet idealiter op internationaal niveau zoveel mogelijk overeenstemming over dit thema. Dit is dan ook de reden waarom Nederland dit onderwerp agendeert binnen de OESO, de EU en de Benelux. Internationale overeenstemming kan bijdragen aan (gelijkvormige) oplossingen in bilateraal verband, zoals in relatie tot België en Duitsland. Tegelijkertijd leert de ervaring dat het bereiken van internationale overeenstemming veel tijd kan kosten, omdat de beleidsmatige insteek van landen kan verschillen. Het kabinet zet in dat kader – naast de gesprekken in internationale gremia – in op voortgang van de gesprekken met de buurlanden afzonderlijk.

Deze leden vragen of Nederland eenzijdig nog iets kan doen aan de situatie van dubbele niet-heffing onder het verdrag met Portugal en de situatie van dubbele heffing onder het verdrag met Roemenië. Ook vragen deze leden wat de planning is om deze situaties op te lossen. De situatie van dubbele niet-heffing onder het verdrag met Portugal zou zonder verdragsaanpassing alleen kunnen worden opgelost door opzegging van het verdrag. Het kabinet ziet opzegging niet als een reële mogelijkheid. De situatie van dubbele heffing onder het verdrag met Roemenië zou opgelost kunnen worden als Nederland eenzijdig als bronland af zou zien van belastingheffing. Een dergelijke stap zou echter het Nederlandse verdragsbeleid en de onderhandelingspositie ten aanzien van Roemenië en andere landen ondergraven. Het voornemen is om de onderhandelingen met beide landen zo snel mogelijk te hervatten.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een overgangsregeling voor ontvangers van Duitse Rente die onder het oude belastingverdrag met Duitsland in Duitsland belast mochten worden (en nu in Nederland). Het huidige belastingverdrag met Duitsland is ondertekend in 2012 en werd pas per 2016 van toepassing. Verder voorziet het verdrag in een algemene overgangsregeling waarmee belastingplichtigen nog een extra jaar het oude verdrag mochten toepassen. Zoals ik eerder heb aangegeven kan ik mij voorstellen dat mensen voor wie de situatie minder gunstig uitvalt dan het oude verdrag niet tevreden zijn met het huidige verdrag. In de nota naar aanleiding van het verslag bij de goedkeuringswet over het verdrag had explicieter kunnen worden gesteld dat de daar opgenomen voorbeelden nooit een uitputtend beeld van iedere persoonlijke situatie kunnen geven en dat ook andere inkomensgevolgen mogelijk waren.

Desondanks zie ik geen aanleiding tot een extra overgangsmaatregel. Het maken van nieuwe afspraken over de verdeling van heffingsrechten tussen landen kan voor belastingplichtigen naar zijn aard leiden tot inkomensgevolgen, omdat belastingplichtigen bij een nieuwe verdeling te maken kunnen krijgen met een ander belastingstelsel dan eerder het geval was. Zowel het oude als het huidige belastingverdrag voorkomen daarbij dat mensen in twee landen (dubbel) belasting betalen.

De leden van de fractie van de SP vragen of het klopt dat Nederland normaliter inzet op het opnemen van een Principal Purpose Test (PPT). Het kabinet kan bevestigen dat Nederland inderdaad inzet op het opnemen

van de PPT in belastingverdragen. Dit betreft namelijk een open norm die ruime mogelijkheden biedt om verdragsmisbruik te bestrijden. Daar komt bij dat met deze bepaling (in combinatie met de preambule) wordt voldaan aan de minimumstandaard van het BEPS-project van de OESO. Deze standaard is volgens de deelnemers aan het BEPS-project vereist om verdragsmisbruik op een effectieve manier te bestrijden. In dit verband is in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 ook opgenomen dat Nederland geen nieuwe verdragen sluit als de wederpartij de minimumstandaard niet overeen wil komen.

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeveel verdragen de PPT nog niet is opgenomen en of kan worden aangegeven wat de reden daarvan is, of hierover nog onderhandelingen zullen volgen en wanneer. In reactie op de vraag van de leden van de fractie van de SP, merkt het kabinet op dat op 21 maart 2023 het BEPS Action 6 Peer Review-rapport is gepubliceerd, met daarin een overzicht van het Nederlandse verdragen-netwerk en de doorwerking van de PPT daarop. Uit de in dat rapport opgenomen tabel – rekening houdend met ontwikkelingen na opstelling van het BEPS Action 6 Peer Review-rapport – blijkt dat de PPT in 31 verdragen (respectievelijk regelingen) nog niet geldt of dat de doorwerking nog niet formeel vaststaat. Deze verdragen zijn als volgt onder te verdelen.

Nederland heeft verdrag aangemeld onder het MLI, het andere land heeft MLI niet ondertekend; met de landen die tussen haakjes staan, wordt ook bilateraal onderhandeld	Nederland heeft het verdrag aangemeld onder het MLI, het andere land heeft het MLI ook ondertekend maar nog niet geratificeerd (of nog niet de vereiste nationale procedure afgerond (tussen haakjes))	Bilaterale onderhandelingen lopen nog of hebben nog niet geleid tot ratificatie of (*) wetgeving
Azerbaidjan (<i>Bangladesh</i>) Belarus Ethiopië (<i>Moldavië</i>) Montenegro Filippijnen Sri Lanka (<i>Suriname</i>) (<i>Thailand</i>) (<i>Oeganda</i>) Verenigde Staten Venezuela Zambia Zimbabwe	Argentinië Armenië (Estland) Italië Koeweit Nigeria Noord-Macedonië Tunesië Turkije Vietnam (Zweden)	Aruba(*) Bangladesh Brazilië Curaçao(*) ¹ Moldavië Sint Maarten(*) Spanje Suriname Thailand Oeganda

¹ Kamerstuk 36 351 (R2184).

De leden van de fractie van de SP vragen in welke verdragen geen PPT zal worden opgenomen en welke antimisbruikbepaling daarvoor in de plaats komt. Ook vragen zij of het de bedoeling is om in alle belastingverdragen en PPT of andere antimisbruikbepaling op te nemen.

Het kabinet kan bevestigen dat het Nederlands verdragsbeleid om geen nieuwe verdragen te sluiten zonder dat daarin de minimumstandaard is opgenomen. Het is de bedoeling om in alle belastingverdragen een algemene antimisbruikbepaling op te nemen, waarbij het kabinet – net als het merendeel van de landen die deelnemen aan het BEPS-project – inzet op de PPT als invulling van de minimumstandaard om oneigenlijk gebruik van een verdrag (verdragsmisbruik) te voorkomen. Het kabinet is een groot voorstander van de opname van de PPT om verdragsmisbruik te bestrijden, omdat het een *open norm* betreft waarmee landen een

effectief instrument hebben om diverse en veranderende vormen van oneigenlijk gebruik van belastingverdragen te adresseren. Overigens heeft Nederland onder het MLI gekozen om daarnaast nagenoeg alle antimisbruikmaatregelen van het BEPS-project die niet onder de minimumstandaard vallen door te laten werken in het Nederlandse verdragenennetwerk. De daadwerkelijke doorwerking van die bepalingen hangt vervolgens af van de instemming daarmee door de betreffende verdragspartner.

De leden van de fractie van de SP vragen bij welke belastingverdragen is besloten om deze niet aan te passen via het MLI, maar op andere wijze. Het kabinet merkt op dat het MLI een zeer nuttig instrument is om antimisbruikbepalingen te laten doorwerken in verdragsrelaties, maar dat een bilaterale aanpassing (bijvoorbeeld bij lopende onderhandelingen) ook gepast kan zijn. Bij de volgende verdragen is gekozen voor een bilateraal traject. Dit betreft de belastingverdragen met Brazilië, Bulgarije, Duitsland, Denemarken, Ierland, Oekraïne, Polen, Spanje en Zwitserland. Deze onderhandelingen zijn vrijwel allemaal al succesvol afgerond, waardoor in de betreffende verdragsrelatie de gewenste antimisbruikbepalingen gelden. Dit geldt voor de verdragsrelaties met Bulgarije, Duitsland, Denemarken, Ierland, Oekraïne, Polen en Zwitserland. De onderhandelingen met Brazilië zijn echter nog niet afgerond. Overigens heeft Brazilië het MLI niet ondertekend, waardoor de MLI-route (voorlopig) geen kans van slagen heeft. Met Spanje is een ambtelijk akkoord bereikt, waardoor ook in die verdragsrelatie doorwerking van de gewenste antimisbruikbepalingen in zicht is.

De leden van de fracties van de SP en de Partij voor de Dieren vragen hoe vaak de afgelopen jaren door andere landen een verzoek om informatie is gedaan in verband met de PPT, mede om een idee te krijgen over de effectiviteit. Ook vragen zij hoe vaak de antimisbruikbepalingen in belastingverdragen met ontwikkelingslanden inmiddels zijn toegepast. De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren vragen of het kabinet tevreden is over hoe de PPT in de praktijk uitwerkt of wanneer hier eventueel meer over valt te zeggen. Zij vragen op welke wijze het gebruik van de PPT wordt geëvalueerd.

Binnen de Belastingdienst wordt niet bijgehouden hoe vaak Nederland de PPT inroept, hoe vaak een ander land de PPT inroept in relatie tot Nederland of hoe vaak een informatieverzoek verband houdt met het mogelijk weigeren van verdragsvoordelen op grond van de PPT. Het kabinet begrijpt de wens om meer inzicht te krijgen in de effectiviteit van antimisbruikmaatregelen. Het aantal keer dat een PPT wordt ingeroepen is naar de mening van het kabinet echter geen goede indicatie van de effectiviteit van deze antimisbruikbepaling. Van de PPT als *open norm* gaat namelijk een sterke preventieve werking uit. Bij transacties of constructies waarbij het aannemelijk is dat deze zijn opgezet om verdragsvoordelen te krijgen, bestaat namelijk geen zekerheid dat het verdragsvoordeel gegeven wordt (met mogelijk dubbele belasting tot gevolg). Doorgaans zullen belastingplichtigen naar de veronderstelling van het kabinet een dergelijke onzekerheid willen voorkomen. Het aantal keer dat een PPT wordt ingeroepen is in zekere zin te vergelijken met het aantal keer dat een inbraakalarm afgaat: beide zijn geen goede indicator voor de effectiviteit. Het kabinet deelt de wens om zoveel mogelijk inzicht te krijgen in maatregelen tegen belastingontwijking, hoewel dit bijzonder complex is. Het kabinet blijft zich inzetten om de kwaliteit van beschikbare relevante gegevens om belastingontwijking te kunnen meten waar mogelijk te verbeteren en over deze gegevens richting het parlement te rapporteren in de jaarlijkse monitoringsbrief.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de hoogte van de bronheffingen die Nederland bereid is overeen te komen met ontwikkelingslanden en voorts naar de inzet per ontwikkelingsland. Nederland is gezien de bijzondere positie van ontwikkelingslanden bereid hogere bronheffingen op dividenden, renten en royalty's overeen te komen in verdragsonderhandelingen met deze landen. Daarbij is geen sprake van een maximumtarief dat Nederland hanteert in relatie tot (specifieke) ontwikkelingslanden. Ieder belastingverdrag – en de daarin opgenomen tarieven – is een resultaat van onderhandelingen waarbij verschillende factoren meespelen, zoals de nationale wetgeving van beide landen, de bilaterale economische betrekkingen en het fiscale verdragsbeleid van beide landen. Rekening houdend met al deze factoren is Nederland ook bereid een hogere bronheffing te accepteren dan een ontwikkelingsland heeft afgesproken in zijn belastingverdragen met andere met Nederland vergelijkbare landen.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de inzet van Nederland met betrekking tot een bronheffing op technische diensten. Nederland is geen voorstander van een bronstaatheffing op betalingen voor technische diensten. Het VN-modelverdrag kent in tegenstelling tot het OESO-modelverdrag een bepaling die de bronstaat een beperkt heffingsrecht toewijst voor betalingen voor technische diensten. Deze bepaling begrenst het heffingsrecht van de bronstaat niet op basis van de plaats waar de dienst is verricht. De bronstaat kan daardoor ook heffen als de band tussen de bronstaat en de technische dienst minimaal is. De bronstaatheffing wordt daarbij geheven over het bruto-inkomen terwijl de verrekening in de woonstaat op grond van het netto-inkomen wordt verleend. Dit kan tot gevolg hebben dat de bronstaatheffing niet (volledig) kan worden verrekend, waardoor dubbele belasting ontstaat en de heffing mogelijk wordt afgewenteld op de genietter van de diensten, hetgeen een belemmering vormt voor buitenlandse investeringen.

Nederland is desalniettemin bereid een bronstaatheffing op betalingen voor technische diensten toe te staan in de relatie met de armste groep ontwikkelingslanden die het meest kwetsbaar zijn, onder de voorwaarde dat de diensten zijn verricht in de bronstaat. Sinds de publicatie van de NFV 2020 is met verschillende ontwikkelingslanden onderhandeld en heeft Nederland een dergelijke bepaling ook voorgesteld. In enkele gevallen is het lastig gebleken om een totaalcompromis te bereiken, met name omdat sommige van deze landen veel belang hechten aan de opname van een bepaling die een beperkt heffingsrecht toewijst aan de bronstaat voor betalingen voor technische diensten zelfs wanneer de diensten niet zijn verricht in de bronstaat. In een specifiek geval is het daarom denkbaar dat voor de armste groep ontwikkelingslanden in het kader van een totaalcompromis voor een vastgelegde beperkte periode toch een dergelijke bronstaatheffing op technische diensten wordt toegestaan (zonder de eis dat de technische diensten zijn verricht in het desbetreffende ontwikkelingsland). Bijvoorbeeld wanneer een ontwikkelingsland te maken heeft met een groot gebrek aan alternatieve bronnen voor belastingheffing. Hiermee kan Nederland tijdelijk tegemoetgekomen aan de wensen van ontwikkelingslanden, waarmee de kans op het overeenkomen van een belastingverdrag met deze landen groter wordt.

De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren stellen dat belastingverdragen met ontwikkelingslanden zoals Mozambique met verlaagde bronbelastingtarieven schadelijk zijn voor deze landen. Een belastingverdrag gesloten langs de lijnen van de NFV 2020 bevordert de economische relatie door het wegnemen van dubbele belasting en voorkomt daarbij belastingontwijking en -ontduiking. Daarnaast versterkt een belastingverdrag de administratieve samenwerking door de opname van

effectieve geschilbeslechting en van een basis voor uitwisseling van informatie en wederzijdse bijstand tussen belastingadministraties. Naar verwachting is een belastingverdrag met Nederland daarom positief voor ontwikkelingslanden.

Onder verwijzing naar de beantwoording van de vraag van de leden van de fractie van D66 over belemmeringen in belastingverdragen voor hogere bronheffingen, kan het opnemen van een bronheffing voor bepaald bruto-inkomen resulteren in dubbele belastingheffing, hetgeen een belastingverdrag ten doel heeft te voorkomen. Omdat dubbele belastingheffing een belemmering kan zijn voor investeringen of het ontplooiën van activiteiten over de grens, willen zowel ontwikkelingslanden als Nederland juist belastingverdragen sluiten en daarmee afspraken maken over de verdeling van heffingsrechten. Dat geldt ook voor Mozambique (waarmee op dit moment nog geen belastingverdrag van toepassing is).

De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren wijzen op de motie van het lid Van Raan en vragen of meer inzicht kan worden verkregen in de geldstromen als gevolg van fiscale constructies uit ontwikkelingslanden via of naar Nederland. De motie Van Raan is afgedaan in de Kamerbrief van 25 november jongstleden over de herziening van het actieplan beleidscoherentie (Kamerstuk 36 180, nr. 29). In deze brief wordt aangegeven dat het toevoegen van een indicator aan de Monitor Brede Welvaart & de SDG's om meer inzicht te krijgen in de genoemde geldstromen, door technische beperkingen en beschikbaarheid van gegevens niet mogelijk is. De Kamer zal wel jaarlijks geïnformeerd worden in de kamerbrief «Monitoring van de effecten van de aanpak belastingontwijking» over rente-, royalty- en dividendstromen vanuit ontwikkelingslanden naar Nederland en vanuit Nederland naar laagbelastende jurisdicties. In de monitoringsbrief uit 2022 zijn cijfers opgenomen over de uitgaande en inkomende inkomensstromen, met daarbij ook een afsplitsing naar ontwikkelingslanden, alsmede laagbelastende jurisdicties, opkomende markten, en een aantal andere afsplitsingen.

De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren vragen met welke van de ontwikkelingslanden die deel uitmaken van het zogeheten «23-ontwikkelingslandenproject» daadwerkelijk een antimisbruikbepaling in het belastingverdrag is opgenomen of hierover overeenstemming is bereikt. Voorts vragen deze leden en de leden van de fractie van de SP of er ontwikkelingslanden zijn die geen antimisbruikbepaling willen in het belastingverdrag.

Zoals aangegeven in mijn brief van 21 februari, heeft Nederland met 19 van de 23 ontwikkelingslanden die Nederland heeft benaderd om antimisbruikbepalingen in het belastingverdrag op te nemen een belastingverdrag dat in werking is. Met 14 van deze 19 landen is er (bilateraal dan wel via het MLI) overeenstemming over opname van antimisbruikbepalingen in het verdrag. In aanvulling daarop is ambtelijk akkoord bereikt over een belastingverdrag met Kirgizië (geen bestaand verdrag). In dit verdrag is ook overeenstemming bereikt over het opnemen van antimisbruikbepalingen.

Er zijn geen ontwikkelingslanden die expliciet hebben aangegeven geen antimisbruikbepaling in het verdrag te willen accepteren. Op het aanbod van Nederland om antimisbruikbepalingen in het belastingverdrag op te nemen komt echter van een aantal ontwikkelingslanden weinig respons. Nederland blijft aandacht vragen voor het opnemen van een antimisbruikbepaling in de belastingverdragen in de contacten met ontwikkelingslanden waarmee dit nog niet is gelukt.

De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren vragen of de Staatssecretaris van mening is dat alle belastingverdragen minstens een PPT-antimisbruikmaatregel moeten bevatten. Ik ben inderdaad van mening dat dat het geval zou moeten zijn. Een PPT-antimisbruikmaatregel is onderdeel van de minimumstandaard tegen verdragsmisbruik. Nederland zal alleen een nieuw verdrag of een verdragwijziging overeenkomen als voldaan is aan de minimumstandaard. Daarnaast vragen deze leden of de Staatssecretaris vindt dat voor het toevoegen van een antimisbruikmaatregel het hele belastingverdrag moet worden heronderhandeld of dat ook alleen de antimisbruikmaatregel kan worden toegevoegd, terwijl de rest van het verdrag ongewijzigd blijft. De inzet van Nederland verschilt per verdragsonderhandeling. Over het algemeen zal Nederland er in onderhandelingen naar streven om zoveel mogelijk wijzigingen in een bestaand belastingverdrag aan te brengen als wenselijk en haalbaar is. In geval het alleen mogelijk zou zijn om een antimisbruikmaatregel toe te voegen, is dat op zichzelf geen reden om die verdragwijziging niet overeen te komen. Verder kan worden opgemerkt dat Nederland vrijwel het gehele verdragennetwerk heeft aangemeld onder het MLI, waarmee antimisbruikbepalingen in de betreffende verdragsrelatie kunnen doorwerken zonder dat het verdrag op andere punten wordt gewijzigd.

De leden van de fractie van de Partij voor de Dieren vragen of er volgend op het overeenkomen van een belastingverdrag plannen zijn om aan capaciteitsopbouw te werken in Mozambique en Oeganda. Nederland werkt met zowel bilaterale als multilaterale partners samen aan capaciteitsopbouw in een groot aantal ontwikkelingslanden. Deze inzet is altijd vraaggericht en niet afhankelijk van het al dan niet afsluiten van een belastingverdrag. Indien er vragen opkomen naar aanleiding van afgesloten verdragen staat Nederland hiervoor open. Momenteel voeren onder andere de Wereldbank, de OESO en IBFD deels met Nederlandse financiering activiteiten uit in Mozambique en Oeganda.

Deze leden vragen in hoeverre bij het afsluiten van belastingverdragen rekening wordt gehouden met schadelijke belastingregimes in andere landen. Nederland vindt het niet passend om onderhandelingen over een nieuw belastingverdrag aan te gaan met landen die op deze EU-lijst van niet-coöperatieve jurisdicties zijn opgenomen. Landen kunnen onder meer op deze lijst worden opgenomen indien zij schadelijke preferentiële belastingmaatregelen hebben of offshore-constructies of -regelingen faciliteren die gericht zijn op winst zonder enige reële economische activiteit.

Deze leden vragen of Nederland andere landen aanspreekt op het mogelijk maken van «tax holidays». Nederland respecteert de belastingsoevereiniteit van andere landen. Dat neemt niet weg dat een «tax holiday» in een ander land kan leiden tot belastingheffing in Nederland op grond van de Controlled Foreign Company maatregel in de Wet Vpb 1969 of vanaf 31 december 2023 bijheffing op grond van de Wet minimumbelasting 2024.

De leden van de Partij van de Dieren vragen hoe het beleid ten aanzien van onderhandelingen over belastingverdragen met ontwikkelingslanden concreet is veranderd sinds de NFV 2020. Voorts vragen deze leden in hoeverre Nederland bereid is om op verzoek van ontwikkelingslanden bepalingen uit het VN-modelverdrag op te nemen in een belastingverdrag en of het beleid op dit punt is gewijzigd.

Nederland sluit in beginsel aan bij de verdeling van heffingsrechten zoals die wordt voorgesteld in het OESO-modelverdrag. Een van de redenen hiervoor is dat het OESO-modelverdrag effectiever is in het voorkomen van dubbele belasting dan het VN-modelverdrag. Daarbij is Nederland het

in de basis niet eens met de wijze waarop bepaalde heffingsrechten in het VN-modelverdrag worden verdeeld.

Zoals in de NFV 2011 is opgenomen, is Nederland desalniettemin al langer bereid tijdens verdragsonderhandelingen met ontwikkelingslanden onderdelen van het VN-modelverdrag te accepteren. Het VN-modelverdrag is bedoeld voor fiscale relaties tussen ontwikkelde landen en ontwikkelingslanden en volgt in grote lijnen het OESO-modelverdrag, maar voorziet meer dan het OESO-modelverdrag in toewijzing van (verdergaande) heffingsrechten aan de bronstaat. In de NFV 2020 is aan het beleid dat omschreven wordt in de NFV 2011 nader invulling gegeven. Zo is onder andere expliciet de bereidheid opgenomen om onder voorwaarden een zogenoemde diensten-vaste-inrichting conform het VN-modelverdrag overeen te komen en hogere bronheffingen op dividenden, renten en royalty's.

De leden van Fractie van de Partij van de Dieren vragen wat hoe wordt omgegaan met de constatering van de directie Internationaal Onderzoek en Beleidsevaluatie (IOB) dat Buitenlandse Zaken weinig wordt betrokken bij het beleid ten aanzien van belastingverdragen en of er initiatieven zijn genomen om hier verbetering in aan te brengen. Naar aanleiding van de evaluatie van de IOB naar ondersteuning van belastingheffing in ontwikkelingslanden zijn er nieuwe werkafspraken gemaakt tussen de ministeries van Buitenlandse Zaken en Financiën. Buitenlandse Zaken (specifiek Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking) wordt bij onderhandelingen met ontwikkelingslanden voorafgaand aan een onderhandelingsronde geconsulteerd en na afloop op de hoogte gebracht van de uitkomst. Daarnaast wordt Buitenlandse Zaken nauw betrokken bij de voorbereiding van vergaderingen van het Inclusive Framework (IF). Het IF is een belangrijk orgaan waarin wereldwijde afspraken worden gemaakt over het internationale belastingsysteem. Deze afspraken zijn ook relevant voor ontwikkelingslanden. Dit vraagt een coherente Nederlandse inbreng, waarbij het belang van ontwikkelingslanden binnen het internationale belastingsysteem op een goede manier wordt meegewogen.