

Vergaderjaar 2015–2016

**34 424**

## **Goedkeuring van het op 19 april 2015 te Washington tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Malawi tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2015, 75 en Trb. 2016, 16)**

**Nr. 6**

### **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 15 september 2016

#### **Inhoudsopgave**

<b>I. Algemeen</b>	<b>1</b>
1. Inleiding	1
2. Aanleiding voor en verloop van de onderhandelingen	2
3. Inhoud van het Verdrag	5
4. Budgettaire aspecten	14
<b>II. Artikelsgewijze Toelichting</b>	<b>16</b>

#### **I. ALGEMEEN**

##### **1. Inleiding**

Allereerst wil ik, mede namens de Minister van Buitenlandse Zaken, de leden van de fracties van het CDA, D66, GroenLinks, de PvdA, de PVV, de SP en de VVD, dankzeggen voor hun inbreng op het voorliggende wetsvoorstel tot goedkeuring van het op 19 april 2015 te Washington tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Malawi tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2015, 75 en Trb. 2016, 16).

Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties. Bij de beantwoording daarvan volg ik over het algemeen de volgorde van het verslag. Daarbij merk ik op dat ook ik onderstaand de begrippen «oude verdrag» en «nieuwe verdrag» zal hanteren. Daarbij staat het «oude verdrag» voor het met betrekking tot Malawi gegolden Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland ter vermindering van dubbele belasting en ter voorkoming van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen van inkomsten van 15 oktober 1948 (Stb.

1950, 380) en het «nieuwe verdrag» voor het hiervoor al genoemde verdrag van 19 april 2015.

## **2. Aanleiding en verloop van de onderhandelingen**

De leden van de fracties van D66, GroenLinks, de PvdA en de SP hebben een aantal vragen over de opzegging door Malawi van het oude verdrag tussen Nederland en Malawi en over de situatie tot de inwerkingtreding van het nieuwe verdrag.

Het is mij nog steeds niet geheel duidelijk waarom Malawi het oude verdrag heeft opgezegd. Malawi heeft Nederland in februari 2013 benaderd met het voorstel het bestaande verdrag te heronderhandelen. Dat verzoek heb ik kort daarna van harte geaccepteerd; het oude verdrag was immers zwaar verouderd. In juni 2013 heeft Malawi het verdrag opgezegd. Ik was zeer verrast door deze actie van Malawi, omdat er daarvoor geen enkel signaal was ontvangen over een op handen zijnde opzegging. Ik heb Malawi gewezen op de verdragsloze periode die zou ontstaan. Malawi heeft vervolgens aangegeven dat dit niet de bedoeling was en vervolgens is besloten om snel over een nieuw verdrag te onderhandelen om zo de gevolgen van het opzeggen te beperken. Helaas bleek dat Malawi intern niet meer in staat was om de opzegging te annuleren.

De opzegging is effectief geworden per 1 januari 2014. Tussen 1 januari 2014 en het tijdstip van inwerkingtreding van het nieuwe verdrag bestaat dus een verdragsloze situatie. Dit betekent dat Malawi en Nederland de eigen heffingsrechten onverkort kunnen uitoefenen. De eventuele dubbele belasting die hierdoor kan ontstaan, kan mogelijk door eenzijdige maatregelen worden weggenomen of worden beperkt. Inwoners van Nederland die inkomen uit Malawi ontvangen, kunnen hiervoor een beroep doen op de bepalingen van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001. Met het oog op het kunnen verrekenen van Malawische bronheffingen op dividend, interest of royalty's, is Malawi per 1 januari 2014 toegevoegd aan de lijst van ontwikkelingslanden in artikel 6 van dat Besluit. Wat betreft de vennootschapsbelasting kan nog worden gewezen op de zogenoemde objectvrijstelling van artikel 15e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 die met betrekking tot vaste inrichtingswinsten voorziet in een door Nederland te verlenen vrijstelling. Ook Malawi voorziet nationaal in de mogelijkheid om bronheffingen te verrekenen. Het is mij niet bekend of zich desondanks nog gevallen van dubbele belastingheffing hebben voorgedaan.

In de verdragsloze periode bestaat er geen juridische basis voor het uitwisselen van informatie, zo beantwoord ik de vraag daarnaar van de leden van de fractie van de PvdA. Ook niet over door de leden van de fractie van de PvdA genoemde «substanceloze vennootschappen». Maar hierbij kan de kanttekening worden gemaakt dat nu er geen belastingverdrag meer van toepassing is tussen Nederland en Malawi, en er dus geen recht meer kan bestaan op een verlaging van bronbelastingen, er minder behoefte zal bestaan aan informatie over zulke vennootschappen omdat ook ten aanzien van deze vennootschappen de nationale belastingtarieven van Malawi zonder meer van toepassing zullen zijn. Er is, met andere woorden, geen risico dat op basis van het ontbreken van de relevante informatie ten onrechte een verlaging van de bronbelastingen zou worden verleend.

Met betrekking tot de vraag van de leden van de fractie van de PvdA over de procedure rond de inwerkingtreding merk ik op dat in artikel 29 van het nieuwe verdrag is geregeld dat beide landen elkaar via diplomatieke notawisseling ervan in kennis zullen stellen dat de in hun staat vereiste wettelijke procedures voor de inwerkingtreding van het verdrag zijn vervuld. Het nieuwe verdrag treedt vervolgens in werking op de laatste dag van de maand volgend op de maand waarin de laatste van de

kennisgevingen is ontvangen. De bepalingen van het nieuwe verdrag zijn vervolgens voor het eerst van toepassing:

- a) voor Nederland op belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen, of belastbare feiten die zich voordoen, op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin het verdrag in werking is getreden; en
- b) voor Malawi vanaf het eerste fiscale jaar volgend op het kalenderjaar waarin het verdrag in werking is getreden (het fiscale jaar in Malawi begint op 1 juli en eindigt op 30 juni).

Afhankelijk van het tijdstip van de uitwisseling van de kennisgevingen zal het nieuwe verdrag dus wat betreft Nederland niet eerder dan per 1 januari 2017 van toepassing zijn en wat Malawi betreft niet eerder dan per 1 juli 2017.

De leden van de fractie van de PVV vragen welk concreet voordeel het sluiten van een belastingverdrag tussen Nederland en Malawi heeft voor beide landen en of er niet een minder omslachtige manier is voor een dergelijke regeling.

Met het sluiten van een belastingverdrag wordt beoogd zowel eventuele dubbele belasting als het ontgaan van belasting te voorkomen, een zo groot mogelijke rechtszekerheid voor belastingplichtigen te bewerkstelligen, de administratieve lasten te verminderen en een basis te bieden voor de wederzijdse bijstand tussen belastingadministraties.

Een belastingverdrag zorgt daarmee voor verbetering van de economische relatie tussen de betrokken landen en versterkt de administratieve samenwerking. Tot op zekere hoogte kunnen deze doelstellingen ook worden gerealiseerd met eenzijdige maatregelen. De door de leden van de fractie van de PVV aangehaalde «eenzijdige regeling», waarmee bedoeld wordt op het eerder genoemde Besluit voorkoming dubbele belasting 2001, is hiervan een goed voorbeeld. Vooral met betrekking tot ontwikkelingslanden voorziet dit Besluit in ruime regels ter voorkoming van dubbele belasting.

Maar uit de aard der zaak is de armslag van zo'n eenzijdige regeling beperkter dan die van een belastingverdrag. In de eerste plaats kan een eenzijdige regeling – uiteraard – niet bewerkstelligen dat een ander land net als Nederland voorziet in een adequate regeling ter voorkoming van dubbele belasting. In de tweede plaats sluit zo'n regeling nog niet uit dat er juridische of economische dubbele belasting kan optreden. Er kan bijvoorbeeld een verschil bestaan in de reikwijdte van een begrip als «vaste inrichting» en de daaraan toe te wijzen winsten, of er kan sprake zijn van bronheffingen op inkomsten waarvoor de ontvanger geen recht heeft op een verrekening, zoals bij dividenden die in Nederland onder de deelnemingsvrijstelling vallen. Ook kan in een belastingverdrag, anders dan in een eenzijdige regeling, de basis worden gelegd voor administratieve samenwerking, zoals bij informatie-uitwisseling en bij de bijstand bij invordering van belastingen het geval is.

Met een belastingverdrag kan een veel gerichter afstemming plaatsvinden tussen de wederzijdse belastingstelsels en de fiscale doelstellingen. Bovendien is een belastingverdrag een internationaal bekend en erkend instrument. De aansluiting bij internationaal geaccepteerde modelbelastingenverdragen van de OESO en de VN, en daarmee bij de commentaren op deze modelverdragen, schept voor belastingplichtigen, belastingadministraties en gerechtelijke instanties belangrijke duidelijkheid over de beoogde toepassing van de nationale belastingregelingen in internationale situaties.

Naast eenzijdige of bilaterale regelingen kunnen ook multilaterale regelingen geëigend zijn. Het voordeel van zo'n multilaterale regeling is dat als een land tot zo'n regeling toetreedt er automatisch een regeling tot stand komt tussen dat land en de andere landen die partij zijn bij het multilaterale instrument. Ook latere wijzingen van het multilaterale

instrument kunnen efficiënt z'n beslag krijgen, zonder dat daarvoor dus vele bilaterale regelingen tot stand gebracht behoeven te worden. Gewezen kan worden op het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (hierna: WABB-verdrag) dat voorziet in regels over informatie-uitwisseling en wederzijdse bijstand in belastingzaken, en op het multilaterale instrument dat de OESO momenteel voorbereidt om de uitkomsten van het BEPS-project in één keer te implementeren in zoveel mogelijk bestaande verdragen, en waaraan Nederland actief meewerkt.

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom Malawi met Noorwegen als eerste een belastingverdrag heeft gesloten. Anders dan de vraag veronderstelt, is het belastingverdrag met Noorwegen niet het eerste belastingverdrag dat Malawi heeft gesloten maar het verdrag met Noorwegen is op dit moment wel het enige *recente* verdrag dat reeds in werking is getreden. Malawi heeft op dit moment ook een belastingverdrag met Frankrijk (1963), Zuid Afrika (1971), Zwitserland (1961) en het Verenigd Koninkrijk (1955). De belastingverdragen tussen Malawi en de Seychellen (2012) en tussen Malawi en Botswana (2016) zijn getekend maar nog niet in werking getreden. Daarnaast is Malawi in onderhandeling met diverse landen over het afsluiten van een (hernieuwd) belastingverdrag. Ik heb geen inzicht in de overwegingen van Malawi bij het aangaan van verdragsrelaties en de prioriteiten die Malawi daarbij stelt

De leden van de fracties van D66, GroenLinks en de SP hebben een aantal vragen over een rapport van ActionAid («An Extractive Affair», juni 2015) waarin wordt gesteld dat het onder het oude verdrag mogelijk was voor een Australisch mijnbouwbedrijf om via rentebetalingen en betalingen van management fees aan een Nederlandse groepsmaatschappij tientallen miljoenen dollars minder belasting te betalen in Malawi. Het kabinet acht de aanpak van internationale belastingontwijking en -ontduiking maatschappelijk wenselijk en heeft daarbij speciale aandacht voor de positie van ontwikkelingslanden. Tijdens de onderhandelingen zijn met Malawi diverse potentiële misbruikstructuren besproken. Dit heeft geresulteerd in het opnemen van een zogenoemde *main purpose test* in artikel 10 (dividend), artikel 11 (interest) en artikel 12 (royalty's). Bij deze *main purpose test* wordt geen vermindering van bronbelasting verleend als het voornaamste doel of een van de voornaamste doelen van het aangaan van een transactie is het verkrijgen van dat verdragsvoordeel. Toegespitst op rentebetalingen betekent dit dat als er sprake is van rentebetalingen aan een Nederlandse vennootschap waarbij het verkrijgen van de voordelen van het renteartikel het voornaamste doel is bij het creëren van de schuldvordering ter zake waarvan een Malawische vennootschap de rente betaalt er dus op grond van *main purpose test* die in het nieuwe verdrag is opgenomen geen vermindering van bronbelasting hoeft te worden verleend door Malawi. Ik merk hierbij op dat zo'n anti-misbruikbepaling ontbrak in het oude verdrag. Daarnaast merk ik op dat het nieuwe verdrag een bronheffing van 10 percent toestaat over rentebetalingen, terwijl het oude verdrag geen heffingsrecht toekende aan het bronland. Het 10-percentstarief stemt overeen met het percentage dat ter zake is opgenomen in de verdragen die Malawi recent is overeengekomen met Noorwegen en de Seychellen.

Over de managementfees merk ik op dat het in zijn algemeenheid niet ongebruikelijk is dat verschillende vennootschappen binnen een groep onderling diensten verlenen. Voor die diensten zal dan een zakelijke prijs betaald moeten worden. Aan de ene kant is dan de opbrengst belast en aan de andere kant is de betaling dan aftrekbaar; dit sluit aan bij het algemeen geldende principe dat winsten daar belast worden waar de economische activiteiten plaatsvinden.

Zoals in antwoord op vragen die hierover zijn gesteld in het schriftelijke overleg van 4 september 2015 (Kamerstukken II, 2014–2015, 25 087, nr. 111) is aangegeven, is de casuïstiek die in het rapport wordt aangehaald ook tijdens de onderhandelingen met Malawi besproken. De conclusie van Nederland en Malawi was dat irreële situaties kunnen worden tegengegaan met gebruikmaking van het standaard instrumentarium. In een casus zoals in het rapport wordt geschetst van een Nederlandse vennootschap zonder eigen personeel die *management fees* in rekening brengt aan een Malawische vennootschap, zal kunnen worden geconcludeerd dat er geen sprake is van een vergoeding voor door de Nederlandse vennootschap geleverde diensten. In dat geval is er geen verdragsbepaling (concreet: de betaling valt niet te duiden als ondernemingswinst van de Nederlandse vennootschap in de zin van artikel 7 van het verdrag of als een royalty-betaling aan deze vennootschap in de zin van artikel 12 van het verdrag) die het heffingsrecht aan Nederland zou toewijzen of aan de zijde van Malawi zou beperken. Het verdrag doet in deze situatie voorts in beginsel ook niet af aan eventuele aftrekbeperkende maatregelen in Malawi.

De fracties van GroenLinks en de SP vragen of constructies, in het algemeen en via rentebetalingen en management fees in het bijzonder, mogelijk zijn in de huidige situatie waarin er geen belastingverdrag is. Ook in de situatie waarin er geen belastingverdrag is, kan de zakelijkheid van rentebetalingen en van management fees getoetst worden. Ik teken daar wel bij aan dat er in de verdragsloze periode geen juridische basis bestaat voor het uitwisselen van informatie. Onder het nieuwe verdrag is dat wel het geval. Hierdoor wordt Malawi dus beter in staat gesteld om anti-misbruikbepalingen toe te passen.

### **3. Inhoud van het Verdrag**

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de verschillen op hoofdlijnen tussen het OESO-modelverdrag en het VN-modelverdrag en voorts naar de verschillen met het nieuwe verdrag.

Qua structuur en inhoud komen het OESO-modelverdrag en het VN-modelverdrag grotendeels met elkaar overeen. Maar in het algemeen geldt dat het VN-modelverdrag meer is toegesneden op de situatie van ontwikkelingslanden en meer heffingsrechten toewijst aan de bronstaat. Een voorbeeld daarvan is de behandeling van royalty's. Het OESO-modelverdrag heeft daarvoor het uitgangspunt dat deze uitsluitend in de woonstaat van de eigenaar van het onderliggende intellectuele eigendom mogen worden belast, terwijl het VN-modelverdrag is gebaseerd op het uitgangspunt dat de bronstaat eveneens een (beperkt) heffingsrecht heeft. Voorts merk ik op dat in het OESO-modelverdrag voor bronheffing over dividenden en interest maximum tarieven zijn opgenomen terwijl het VN-modelverdrag deze tarieven open laat. Ook hanteert het VN modelverdrag een uitgebreider vaste inrichtingsbegrip en voorziet het in meer heffingsrechten voor bronlanden voor vervreemdingswinsten. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, is het nieuwe verdrag gebaseerd op zowel het OESO- als het VN-modelverdrag, terwijl er voorts nog specifieke bepalingen zijn opgenomen die voortvloeien uit het Nederlandse verdragsbeleid zoals toegelicht in de Nota Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (Bijlage bij Kamerstukken II, 2010/11, 25 087, nr. 7). Als voorbeeld kan de regeling voor geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouders worden genoemd. In de memorie van toelichting is steeds aangegeven of een bepaling is ontleend aan het OESO- of VN-modelverdrag of aan het Nederlandse verdragsbeleid.

Het lid Van Vliet vraagt of de regering voornemens is om, zoals de Raad van State adviseert, de toelichtingen conform de modelverdragen aan te vullen.

De Raad van State heeft opgemerkt dat enkele bepalingen die afwijken ten opzichte van het OESO-modelverdrag onvoldoende waren toegelicht. Dit betrof het derde lid van artikel 8, het begrip «recognized stock exchange» zoals gebezigd in artikel 13, vierde lid, en het vijfde lid van artikel 26. Naar aanleiding hiervan is de toelichting op deze punten aangevuld. In zijn algemeenheid wordt in de toelichting op de belastingverdragen aangegeven of de overeengekomen bepalingen overeenstemmen met de bepalingen van het OESO-modelverdrag (of indien relevant het VN-modelverdrag) en worden met name eventuele afwijkingen nader toegelicht.

Het lid Van Vliet vraagt of de regering van mening is dat het hanteren van het OESO-modelverdrag een belangrijk wapen is in het bestrijden van de steeds terugkerende verdachtmakingen jegens Nederland op het gebied van fiscale relaties met ontwikkelingslanden.

Het OESO-modelverdrag en het bijbehorende Commentaar geniet internationaal groot gezag en wordt internationaal, door de OESO-lidstaten en daarbuiten, als een belangrijke standaard gebruikt voor de verdeling van heffingsrechten. Ook Nederland ziet het OESO-modelverdrag als een belangrijk richtsnoer bij het onderhandelen over belastingverdragen. Dat neemt niet weg dat het OESO-modelverdrag niet specifiek uitgaat van een belangenonderscheid tussen ontwikkelde landen enerzijds en minder ontwikkelde landen anderzijds. Daarvan is bij het door de Verenigde Naties ontwikkelde modelbelastingverdrag meer sprake. In de optiek van Nederland rechtvaardigt de bijzondere positie van ontwikkelingslanden in voorkomende gevallen van het algemene Nederlandse verdragsbeleid af te wijken en daarom is Nederland, zoals ook in onderdeel II.2 van de NFV 2011 is opgemerkt, bereid in onderhandelingen met ontwikkelingslanden onderdelen van het VN-modelverdrag te accepteren. Beide modelverdragen zelve voorzien overigens momenteel nog niet ten volle in het naar huidige inzichten gewenste instrumentarium ter bestrijding van verdragsmisbruik. Bij het onderhandelen over belastingverdragen stelt Nederland daarom actief voor om hierin te voorzien en gerichte antimisbruikbepalingen op te nemen. In dit verband wil ik er ook op wijzen dat het kabinet op 30 augustus 2013 heeft aangekondigd om met 23 ontwikkelingslanden te willen (her)onderhandelen over een belastingverdrag waarbij door Nederland zal worden voorgesteld om een anti-misbruikbepaling op te nemen<sup>1</sup>.

De leden van de fracties van de SP en GroenLinks hebben een aantal vragen over de inzet van de regering, en de redenering daarachter. Zoals hiervoor al aangegeven, heeft Nederland met betrekking tot de inzet bij belastingverdragen bijzondere aandacht voor de positie van ontwikkelingslanden. Nederland is in de relatie met ontwikkelingslanden daarom meer bereid bijvoorbeeld verzoeken om uitbreiding van het vaste inrichtingsbegrip of hogere bronbelastingen te accepteren. Wel benadrukt Nederland dat hoge bronbelastingen een extra hindernis kunnen vormen voor buitenlandse investeringen die juist in ontwikkelingslanden nodig zijn. Ook neemt Nederland de andere belastingverdragen van het desbetreffende ontwikkelingsland in ogenschouw om zoveel mogelijk te waarborgen dat Nederlandse investeerders, werknemers en kapitaalverschaffers niet in een slechtere positie komen dan ondernemingen en personen uit andere landen (*level playing field*). Zoals in de memorie van toelichting bij de relevante bepalingen van het verdrag is aangegeven, is op de volgende onderdelen tegemoetgekomen

<sup>1</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 60

aan de wensen van Malawi met betrekking tot de verdeling van de heffingsrechten:

- een uitbreiding van het vaste inrichtingsbegrip wat betreft bouwwerkzaamheden;
- idem wat betreft het verlenen van diensten;
- een bronheffingsrecht van 5% voor deelnemingsdividenden;
- een bronheffingsrecht van 10% onderscheidenlijk 5% voor interest en royalty's;
- een bronheffingsrecht over voordelen bij de vervreemding van aandelen in zogenoemde vastgoed-vennootschappen;
- het opnemen van een artikel over heffingsrechten van artiesten en sporters voor het «werkland»;
- een bronheffingsrecht voor «overige inkomsten»;
- een branch profit tax van 5% voor vaste inrichtingen.

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen naar de visie van de regering op onderhandelingen met ontwikkelingslanden. Het primaire doel van een belastingverdrag met een ontwikkelingsland is hetzelfde als het doel van ieder ander belastingverdrag, namelijk ervoor te zorgen dat dubbele belasting wordt voorkomen en te voorzien in verbeterde rechtszekerheid en administratieve samenwerking. De bijzondere positie van ontwikkelingslanden en het belang dat Nederland hecht aan een succesvolle fiscale ontwikkeling van deze staten, rechtvaardigen afwijkingen van het Nederlandse verdragsbeleid ten opzichte van ontwikkelde landen. In onderhandelingen over belastingverdragen met ontwikkelingslanden is Nederland daarom bereid om bijvoorbeeld hogere bronheffingen en een ruimer vaste inrichtingsbegrip overeen te komen. Ook wordt veel aandacht besteed aan het onderwerp belastingontwijking. Belastingontwijking is immers een serieus probleem voor ontwikkelingslanden, aangezien deze de zwakke overheidsfinanciën van die landen relatief hard raakt. Ik acht een bestendige fiscale relatie met ontwikkelingslanden van groot belang. In die relatie hecht Nederland echter wel aan het respecteren van de fiscale autonomie van landen, dus ook wat betreft de verdragspolitiek van andere landen. Het opzetten van een verdragen-netwerk past in het streven van sterk groeiende ontwikkelingslanden om de economieën meer te openen en grensoverschrijdende activiteiten en investeringen op gepaste wijze te stimuleren maar niemand dwingt ontwikkelingslanden daartoe. De ervaring leert dat de onderhandelaars namens de ontwikkelingslanden bekwaam zijn en weten wat zij willen, waaronder verlaging van de bronheffingstarieven. Nederland is in lijn met het verdragsbeleid ten aanzien van ontwikkelingslanden bereid akkoord te gaan met hogere bronheffingen dan in relatie met meer ontwikkelde landen, met dien verstande dat Nederland een min of meer gelijkwaardig resultaat wil als in de verdragen van dat ontwikkelingsland met vergelijkbare meer ontwikkelde landen. Uit de contacten die mijn onderhandelaars hebben in ontwikkelingslanden blijkt dat veel van de ontwikkelingslanden alle gelegenheid hebben goed beslagen ten ijs te komen. Er bestaat toegang tot allerlei bronnen van fiscale informatie. De onderhandelaars zijn vaak opgeleid aan universiteiten in meer ontwikkelde landen.

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen waarom de toelichting bij het verdrag nauwelijks ingaat op de gevolgen van het verdrag voor Malawi en of de regering meer inzicht kan geven in de gevolgen van dit verdrag voor Malawi.

De mening van deze leden deel ik niet. In de memorie van toelichting wordt nadrukkelijk ingegaan op de inzet van Malawi bij de onderhandelingen over belastingverdragen en wordt bij de afzonderlijke bepalingen ook ingegaan op de wensen van Malawi en op de overeengekomen verdeling van de heffingsrechten. Een verdere beoordeling van het verdrag vanuit het perspectief van Malawi lijkt mij een aangelegenheid

van Malawi zelve en is niet zo zeer aan Nederland. Ik merk hierbij voor de volledigheid nog op dat Malawi het eigen met Noorwegen gesloten belastingverdrag (2009) als richtsnoer had genomen voor de onderhandelingen met Nederland en dat de daarin aan Malawi toegewezen heffingsrechten in grote lijnen overeenstemmen met de heffingsrechten voor Malawi in het onderhavige verdrag.

De leden van de VVD-fractie vragen waarom is afgezien van een bepaling die ziet op de heffingsrechten over de KLM-winsten en wat daarvan de gevolgen zijn.

Zoals in de NFV 2011 is opgemerkt, heeft het opnemen van een bepaling over de KLM als achtergrond de (OESO-conforme) toewijzing in veel verdragen van de heffingsrechten over winsten behaald door internationale scheep- en luchtvaartondernemingen aan het land waarin zo'n onderneming feitelijk wordt geleid en het voorkomen van discussies over de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming van de KLM sinds de fusie in 2004 met Air France.

Maar in het onderhavige verdrag worden de heffingsrechten niet toegedeeld aan het land waarin de feitelijke leiding van een vervoersonderneming is gelegen, maar aan het land waarvan de persoon die de onderneming drijft inwoner is. Om deze reden zal er geen discussie ontstaan over de toewijzing van de heffingsrechten over de luchtvaartwinst van de KLM aan Nederland.

#### *Antimisbruikbepalingen/belastingontwijking*

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de verschillen zijn tussen het OESO-modelverdrag en de voorstellen die onlangs in OESO-verband zijn gedaan en wanneer het OESO-modelverdrag wordt aangepast.

Op 5 oktober 2015 zijn in Parijs de definitieve actierapporten van het project *Addressing Base Erosion & Profit Shifting* (hierna: «BEPS-rapport»), die de OESO op verzoek van de G20 heeft opgesteld, openbaar gemaakt.

In mijn brief van 5 oktober 2015 geef ik ondermeer de kabinetsappreciatie van de voorstellen<sup>2</sup>.

De voorstellen bevatten aanbevelingen voor aanpassingen van de nationale wet en aanpassingen ten aanzien van het internationale fiscale verdragenbeleid.

Het meest vergaand zijn de aanbevelingen die zijn vastgelegd in een minimum standaard. Landen hebben zich hieraan gecommitteerd.

Minimumstandaarden zijn opgesteld voor:

- het tegengaan van schadelijke belastingpraktijken door aanpassing van patentboxen en uitwisseling van informatie over rulings;
- het tegengaan van verdragsmisbruik;
- het implementeren van country-by-country reporting;
- het verbeteren van geschilbeslechting.

Naast de minimumstandaard die is afgesproken voor het tegengaan van verdragsmisbruik, worden in het OESO-modelverdrag diverse aanvullende wijzigingen voorgesteld die eveneens tegen verdragsmisbruik zijn gericht. Daarnaast worden de criteria voor het vaststellen van een vaste inrichting aangepast. Ook wordt een wijziging voorgesteld die is gericht op het verbeteren van geschilbeslechting. De eerstvolgende update van het OESO-model zal in 2017 verschijnen.

De leden van de fracties van D66, GroenLinks, de SP en het lid Van Vliet vragen waarom specifiek is gekozen voor de Main Purpose Test (MPT) ten opzichte van een Limitations On Benefits-bepaling (LOB). De leden van de

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2015/16, 25 087, nr. 112.



fractie van de VVD vragen in dit kader wat er precies is gewijzigd naar aanleiding van de opmerkingen van de Raad van State. In de NFV 2011 zijn de voor- en nadelen beschreven van de twee hoofdvarianten van anti-misbruikbepalingen die treaty shopping tegengaan, de MPT en de LOB. Daarbij is aangegeven dat Nederland in relatie tot ontwikkelingslanden een voorkeur heeft voor gerichte maatregelen. Ik heb in de kabinetsappreciatie van de uitkomsten van het BEPS-project ook aangegeven dat de keuze voor een anti-misbruikbepaling wordt beïnvloed door de verdragspartner.<sup>3</sup> In de praktijk blijkt de LOB door zijn ingewikkelde bepalingen veel verdragspartners af te schrikken. Er lijkt zich internationaal, zowel in multinationale fora als bij bilaterale onderhandelingen, een meerderheid af te tekenen die voorkeur heeft voor een open norm, waarmee meer maatwerk geleverd kan worden.

Aan het advies van de Raad om de keuze voor deze generieke antimisbruikbepalingen nader toe te lichten is gevolg gegeven. De toelichting op artikel 10, tiende lid, van het verdrag is nader aangevuld. Daarbij wordt uitgelegd dat in Actiepunt 6 van het BEPS-project dat ziet op «Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances» wordt aanbevolen minimaal een dergelijke generieke anti-misbruikbepaling in belastingverdragen op te nemen. In deze aanbeveling wordt dit de *principal purposes test* genoemd. Deze *principal purposes test* komt in grote lijnen overeen met de *main purpose test* die in het voorliggende verdrag is opgenomen. Deze toelichting is eveneens van belang voor de antimisbruikbepalingen ter zake van interest en royalty's in de artikelen 11 en 12 van het verdrag.

De leden van de fractie van D66 vragen om een toelichting met betrekking tot een opmerking van de Raad van State dat de antimisbruikbepalingen in voorliggend verdrag eenzelfde oogmerk hebben als die in de Moeder-Dochterrichtlijn, maar niettemin (deels) een verschillende formulering kennen hetgeen kan leiden tot een verschil in toepassing in de praktijk. De opmerking van de Raad van State betreft het verschil tussen de anti-misbruikbepaling die is opgenomen in artikel 10, tiende lid, van het verdrag, de anti-misbruikbepaling die is opgenomen in de gewijzigde Moeder-Dochterrichtlijn en de in het kader van het BEPS-project voorgestelde generieke anti-misbruikbepaling. Ik onderken dat deze bepalingen niet gelijklopend zijn, maar ik meen dat deze verschillen in de uitvoeringspraktijk niet doorslaggevend zullen zijn en dat deze bepalingen een adequate dam opwerpen tegen misbruik.

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP zijn benieuwd naar een evaluatie van de effectiviteit van de antimisbruikbepalingen. Allereerst wil ik benadrukken dat een goed beeld van het effect van anti-misbruikbepalingen in verdragen moeilijk te geven is. Dat komt voornamelijk omdat geen inzicht bestaat in de preventieve werking ervan en deze in elk geval niet concreet gemeten kan worden. In het nieuwe verdrag met Malawi is bepaald dat voordat een verdragsluitende staat aan een belastingplichtige de verdragsvoordelen op grond van de *main purpose test* wil ontzeggen, daarover eerst overleg dient te worden gepleegd met de andere verdragsluitende staat (verplichte voorafgaande consultatie). Hierdoor krijgen de verdragsluitende staten inzicht in wanneer de antimisbruikmaatregel wordt toegepast. Alleen indien een dergelijke bepaling is opgenomen of indien er een onderlinge overlegprocedure wordt aangevraagd bestaat zicht op de toepassing van de antimisbruikbepaling.

Verder is nu van belang dat er nog geen verdragen of wijzigingsprotocollen met ontwikkelingslanden in werking zijn getreden waarin de

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2015/16, 25 087, nr. 112.

specifieke antimisbruikbepalingen, conform de toezegging in de kabinetsreactie van 30 augustus 2013 betreffende het SEO-rapport «Overige Financiële Instellingen» en het IBFD rapport over Nederlandse verdragen met ontwikkelingslanden, zijn opgenomen. Het verdrag met Ethiopië is als eerste in werking getreden (van toepassing per 1 januari 2017) maar er zijn uiteraard nog ervaringen met de toepassing van dat verdrag.

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen zich af welke verschillen met het voorgestelde verdrag zouden optreden wanneer wel rekening wordt gehouden met BEPS.

Zoals de leden van deze fracties terecht opmerken, kon bij de onderhandelingen over het voorliggende verdrag geen rekening worden gehouden met de uitkomst van het BEPS-project. De ervaring in latere onderhandelingen met andere ontwikkelingslanden leert dat veel van deze landen nog terughoudend zijn met het opnemen van alle uitkomsten van het BEPS-project in hun verdragen. De vraag welke verschillen zouden zijn ontstaan als gevolg van het BEPS-project is daarmee een hypothetische.

De leden van de fracties van de VVD, GroenLinks en de SP hebben een aantal vragen over het feit dat met de Nederlandse wens een bijzondere bepaling op te nemen over de aanwezigheid van een vaste inrichting met betrekking tot werkzaamheden buitengaats niet is ingestemd.

Om het nationale heffingsrecht over werkzaamheden buitengaats ook onder belastingverdragen te kunnen effectueren, wordt sinds begin jaren '90 gestreefd naar het opnemen in een belastingverdrag van een specifiek hiervoor in het leven geroepen bepaling. Op grond van deze bepaling mag Nederland via een uitbreiding van het begrip vaste inrichting het heffingsrecht uitoefenen over winst behaald met werkzaamheden buitengaats die verband houden

met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen indien deze werkzaamheden 30 dagen of langer in beslag nemen. De belangrijkste reden voor het eerder aannemen van een Nederlands heffingsrecht voor werkzaamheden buitengaats die verband houden met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen, is de claim van Nederland op deze natuurlijke rijkdommen. Deze bevinden zich immers in Nederlandse bodem. Daarbij komt dat vanwege het specifieke karakter van werkzaamheden buitengaats er veelal niet op een andere manier aan Nederlandse belastingheffing wordt toegekomen. Dit is anders bij vergelijkbare werkzaamheden op het vasteland, waarbij vaak vanuit een vast kantoor wordt gewerkt.

Niet alle verdragspartners van Nederland zijn bereid een specifieke bepaling voor werkzaamheden buitengaats in het verdrag op te nemen. Dit hangt vooral af van het feit of de verdragspartner zelf een continentaal plat (en eventueel een exclusieve economische zone) heeft met daarin exploiteerbare natuurlijke rijkdommen. Bij Malawi is dat niet het geval. Omdat er geen ondernemingen uit Malawi actief zijn op het Nederlandse continentale plat, verwacht ik dat het ontbreken van deze bepaling geen gevolgen zal hebben.

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen zich af of de definitie van de vaste inrichting nu ruimer is dan in het verdrag met Ethiopië is afgesproken. Zij vragen zich tevens af of de huidige definitie positief is voor de belastinginkomsten in Malawi en of dit kan worden vergeleken met de situatie van het oude verdrag en de huidige situatie zonder verdrag.

In het verdrag met Malawi is een bepaling opgenomen waarmee het verlenen van diensten kan leiden tot een vaste inrichting. Deze bepaling is niet opgenomen in het verdrag met Ethiopië. Welk effect het opnemen van deze bepaling heeft ten opzichte van de situatie van het oude verdrag of de huidige situatie zonder verdrag is moeilijk te beoordelen omdat dat

een gedetailleerde vergelijking vergt met de nationale wetgeving van Malawi. Wel kan ik opmerken dat Malawi in de situatie zonder verdrag niet wordt beperkt in haar nationale heffingsrecht ten aanzien van diensten die door inwoners van Nederland worden verricht in Malawi. In de situatie van het oude verdrag kon Malawi niet heffen over deze diensten. In de situatie van het nieuwe verdrag kan Malawi heffen over deze diensten als deze gedurende meer dan 183 dagen in een twaalfmaandsperiode plaatsvinden.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar het verschil tussen het gebruik van de 2008-versie van het artikel 7 van het Oeso-modelverdrag en de 2010-versie daarvan en waarom Malawi dit wilde.

Beide versies voorzien in een toerekeningsmethode voor vaste inrichtingswinsten op grond van functies, assets en risico's. Het Commentaar op de 2008-versie geeft echter aan dat er geen specifieke regels gegeven worden voor het toekennen van winsten aan een vaste inrichting. Er worden slechts richtlijnen gegeven die in bilaterale situaties nader uitgewerkt kunnen worden. Het ontbreken van dergelijke specifieke regels kwam zowel de uniformiteit als de uitvoerbaarheid niet ten goede en derhalve heeft de OESO in 2008 een uitgebreid rapport (PE-report)<sup>4</sup> gepubliceerd over de wijze waarop die winst moet worden vastgesteld. In dat rapport wordt, uitgaande van de huidige economische werkelijkheid en inzichten, een aanpak beschreven voor het toerekenen van winsten aan vaste inrichtingen. Hoewel in het in 2008 geldende artikel 7 van het Oeso-modelverdrag de verwijzing naar de «functionally separate entity approach» als zodanig in lid 2 is opgenomen, bleek op basis van ervaringen in de praktijk nadere uitleg noodzakelijk. Daarnaast zijn nieuwe inzichten inzake winstallocatie aan vaste inrichtingen in het rapport verwerkt. Uitgangspunt bij de winstallocatie in het rapport is de *Authorised OECD Approach* (AOA). Deze komt er kort gezegd op neer dat activa en risico's worden gealloceerd aan de vaste inrichting op basis van de functie-analyse. De conclusies van het PE-Report hebben in juli 2010 geleid tot een aanpassing van artikel 7 van het OESO-modelverdrag maar de beginselen daarvan lagen ook al ten grondslag aan het vóór juli 2010 geldende artikel 7 daarvan. Ook Malawi past de beginselen van het rapport (AOA) toe, maar had toch de voorkeur voor de 2008-versie omdat het VN-modelverdrag het nieuwe artikel 7 van het OESO-modelverdrag (nog) niet heeft overgenomen.

De leden van de fracties van de GroenLinks en de SP vragen of Malawi naast de afgesproken main purpose test heeft gevraagd om andere antimisbruikbepalingen.

Malawi heeft geen voorstellen gedaan voor het opnemen van andere antimisbruikbepalingen naast de overeengekomen main purpose test.

De leden van de fractie van D66 vragen of de regering bereid is bij toekomstige verdragsonderhandelingen met ontwikkelingslanden aandacht te besteden aan – kort gezegd – de betrokkenheid van het maatschappelijk middenveld.

Het Ministerie van Financiën publiceert regelmatig een nieuwsbericht met aankondigingen van voorgenomen onderhandelingen over belastingverdragen. Daarin wordt uitdrukkelijk opgeroepen het ministerie te informeren over aspecten die bij die onderhandelingen van belang kunnen zijn. Uiteraard stel ik het op prijs als ook ActionAid en andere maatschappelijke organisaties daarvan gebruik maken. Daarnaast wijs ik op een ronde tafel-overleg dat het Ministerie van Financiën 3 keer per jaar organiseert in overleg met het Ministerie van Buitenlandse Zaken en Ontwikkelingssamenwerking en het maatschappelijk middenveld waarbij

<sup>4</sup> OECD Report on the attribution of profits to permanent establishments, 17 July 2008

de fiscale actualiteiten met betrekking tot ontwikkelingslanden worden besproken. Inzage in de teksten van het belastingverdrag ten tijde van de onderhandelingen is niet mogelijk omdat deze onderhandelingen op vertrouwelijke basis geschieden en openbaarmaking het vertrouwen van de verdragspartner zou schaden.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het door Malawi onderhandelde verdrag met de Seychellen niet een belastingontwijkingsrisico in zich draagt voor zowel Malawi als Nederland.

Aangezien het in 2012 tot stand gekomen, maar nog niet in werking getreden, belastingverdrag tussen Malawi en de Seychellen geen antimisbruikbepalingen bevat, is het in beginsel denkbaar dat dit verdrag om die reden wordt opgezocht om verdragsvoordelen te realiseren. Maar gezien de hoogte van de in dat verdrag opgenomen bronheffingstarieven, die overeenkomen met de tarieven die in het tussen Nederland en Malawi gesloten belastingverdrag zijn opgenomen, lijkt dat risico beperkt.

#### *Bijstand bij de invordering van belastingen, gegevensuitwisseling en governance*

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom in artikel I, tweede lid, van het Protocol is gekozen voor een overlegprocedure met betrekking tot hybride entiteiten.

In het kader van BEPS en de ATAD-richtlijn wordt een meer digitale benadering voorgestaan. De leden van de PvdA-fractie weten dat BEPS nog niet was voltooid ten tijde van de onderhandelingen, maar zij vragen niettemin een bespiegeling of een dwingende regeling niet is te verkiezen boven een overlegprocedure en of niet alsnog aangesloten kan worden bij BEPS.

Het opnemen van een bepaling waarin een overlegprocedure wordt afgesproken met betrekking tot hybride entiteiten is conform het verdragsbeleid zoals verwoord in de NFV 2011. De bepalingen in artikel I, tweede lid, van het Protocol zijn bedoeld om dubbele belasting bij hybride entiteiten te voorkomen. De voorstellen die zijn voortgevloeid uit actiepunt 2 van het BEPS project zien met name op mogelijke aanpassingen van nationale bepalingen om zogenoemde mismatches te voorkomen. Een dergelijk effect kan niet bereikt worden met verdragsbepalingen.

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP zijn benieuwd naar hoe de ondersteuning van de governance van Malawi is geregeld en voorts naar een appreciatie van de regering van de democratische controle in Malawi op deze verdragsonderhandelingen.

Malawi gaf bij de onderhandelingen over het Verdrag blijk van een goede kennis van het internationale belastingrecht en ik heb er daarom het volle vertrouwen dat Malawi in staat is de eigen heffingsrechten te effectueren. Wat betreft de vraag om een appreciatie van de regering van de democratische controle in Malawi op deze verdragsonderhandelingen zou ik het algemeen willen opmerken dat het mij niet past om een oordeel te geven over parlementaire procedures van een andere verdragsstaat. Tot slot merk ik op dat, in tegenstelling tot hetgeen de leden van de fracties van GroenLinks en de SP hierover opmerken, het parlement van Malawi wel degelijk expliciete goedkeuring aan het belastingverdrag moet geven.

De leden van de fractie van het CDA hebben een aantal vragen over de mogelijkheid tot uitwisseling van informatie.

Op basis van het nieuwe verdrag hebben Nederland en Malawi de mogelijkheid om op verzoek, automatisch of spontaan informatie uit te wisselen. In Malawi is de wetgeving op dit moment echter nog niet

ingesteld op automatische informatie-uitwisseling, dus zal de informatie-uitwisseling in eerste instantie op verzoek of spontaan plaatsvinden. Nederland heeft eind oktober 2014 een overeenkomst inzake de automatische informatie-uitwisseling van financiële rekeninggegevens, de Common Reporting Standard, getekend waardoor met ruim 50 landen automatisch informatie wordt uitgewisseld over financiële rekeninggegevens. Dit betekent dat Nederland vanaf 2017 (over 2016) automatisch van ruim 50 landen<sup>5</sup> informatie gaat ontvangen over Nederlanders met vermogen of inkomen in het buitenland. Vanaf 2018 (over 2017) komen daar nog 50 landen<sup>6</sup> bij. Nederland wisselt sinds 2015 met de VS financiële rekeninggegevens uit op basis van het FATCA-verdrag<sup>7</sup>.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe het verdrag voorziet in investeringsbescherming.

Het verdrag met Malawi voorziet niet in investeringsbescherming. Daarin voorziet de investeringsbeschermingsovereenkomst met Malawi die sinds 1 november 2007 van kracht is. Overigens bevat het Verdrag een anti-discriminatiebepaling die een gelijke behandeling van Nederlandse investeerders waarborgt.

De leden van de fractie van D66 vragen naar een overzicht van de belastingverdragen met ontwikkelingslanden waarin geen artikelen zijn opgenomen over de uitwisseling van informatie of de bijstand bij de invordering van belastingen conform artikel 26 en 27 van het OESO-modelverdrag.

Uitgaande van de 23 ontwikkelingslanden die door Nederland zijn benaderd om een antimisbruik-bepaling in het (bestaande) belastingverdrag op te nemen, moet vastgesteld worden dat op dit moment alleen in het belastingverdrag met India een artikel over informatie-uitwisseling is opgenomen conform het meest recente bepaling van het OESO-modelverdrag uit 2014. Bij het voorstel dat aan de 23 ontwikkelingslanden is gestuurd over de opname van een anti-misbruikbepaling is daarom ook een voorstel voor opname of modernisering van zo'n bepaling opgenomen.

In de (her-) onderhandelde verdragen met Kenia, Ethiopië, Indonesië, Zambia en het onderhavige verdrag geldt dat een OESO-conforme bepaling over informatie-uitwisseling wel is afgesproken maar dat deze verdragen nog niet zijn geratificeerd of in werking zijn getreden. Met Kirgizië en Mongolië is er op dit moment geen belastingverdrag van toepassing. Met betrekking tot de bijstand bij invordering bevat momenteel geen van de bovenbedoelde 23 verdragen een OESO-conforme bepaling over bijstand bij invordering. Daarbij moet worden bedacht dat het artikel inzake bijstand bij invordering pas in 2003 is opgenomen in het OESO-modelverdrag. Een aantal van de genoemde

<sup>5</sup> Anguilla, Argentinië, Barbados, België, Bermuda, de Britse Maagdeneilanden, Bulgarije, Caymaneilanden, Colombia, Kroatië, Curaçao, Cyprus, Tsjechië, Denemarken, Dominica, Estland, Faeröer, Finland, Frankrijk, Duitsland, Gibraltar, Griekenland, Groenland, Guernsey, Hongarije, IJsland, India, Ierland, Isle of Man, Italië, Jersey, Korea, Letland, Liechtenstein, Litouwen, Luxemburg, Malta, Mexico, Montserrat, Nederland, Niue, Noorwegen, Polen, Portugal, Roemenië, San Marino, Seychellen, Slowakije, Slovenië, Zuid-Afrika, Spanje, Zweden, Trinidad en Tobago, Turks en Caicos eilanden, het Verenigd Koninkrijk.

<sup>6</sup> Albanië, Andorra, Antigua en Barbuda, Aruba, Australië, Oostenrijk, de Bahamas, Belize, Brazilië, Brunei Darussalam, Canada, Chili, China, Cookeilanden, Costa Rica, Ghana, Grenada, Hong Kong (China), Indonesië, Israël, Japan, Koeweit, de Marshall eilanden, Macao (China), Maleisië, Mauritius, Monaco, Nauru, Nieuw-Zeeland, Qatar, Panama, Rusland, Saint Kitts en Nevis, Samoa, Saint Lucia, Saint Vincent en de Grenadines, Saoedi-Arabië, Singapore, Sint Maarten, Zwitserland, Turkije, Verenigde Arabische Emiraten, Uruguay, Vanuatu.

<sup>7</sup> Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Verenigde Staten van Amerika tot verbetering van de internationale naleving van de belastingplicht en de tenuitvoerlegging van de FATCA (Trb. 2014, nr. 22 en nr. 128).

verdragen bevat wel een zodanige bepaling, maar niet overeenkomstig de huidige standaard.

Tot slot geldt ook hier dat deze standaard wel in de (her-) onderhandelde verdragen met Kenia, Ethiopië, Malawi, Zambia en Indonesië is overeengekomen maar dat de betreffende verdragen, met uitzondering van Ethiopië, nog niet zijn geratificeerd of in werking zijn getreden. Voor een overzicht van de belastingverdragen met ontwikkelingslanden en de status van artikelen omtrent de uitwisseling van informatie en de bijstand bij invordering verwijs ik naar de bijlage<sup>8</sup>. In dit overzicht is ook opgenomen welke landen zijn aangesloten bij het WABB-verdrag. Het belang van het WABB-verdrag is gelegen in het feit dat (ontwikkelings-) landen waarmee bilateraal nog geen afspraken (conform de huidige standaard) zijn gemaakt over het uitwisselen van informatie en over wederzijdse bijstand, op deze wijze wel al toegang kunnen krijgen tot een netwerk van landen waarmee op het niveau van een verdrag de administratieve bijstand geregeld wordt.

#### **4. Budgettaire aspecten**

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de voorgestelde wijzigingen en nieuwe elementen concreet betekenen voor de verdeling van de belastingheffing tussen Malawi en Nederland. Daarnaast vragen zij of bedrijven en burgers per saldo meer of minder belasting betalen in de praktijk bij de huidige situatie.

Ten opzichte van het oude verdrag wijst dit nieuwe verdrag (in) meer (gevallen) heffingsrechten toe aan Malawi. Voor zover aan Malawi heffingsrechten zijn toebedeeld over het (uit Malawi afkomstige) inkomen van inwoners van Nederland, voorziet het verdrag in een door Nederland te verlenen vermindering ter voorkoming van dubbele belasting. Ook in de huidige verdragsloze situatie wordt door Nederland overigens daarin voorzien op basis van het Besluit voorkoming dubbel belasting 2001. Over de per saldo te betalen belasting kan geen algemene uitspraak worden gedaan omdat dit per inkomenscategorie kan verschillen en sterk afhankelijk is van de hoogte van het inkomen en de tariefsverschillen tussen het Nederlandse fiscale stelsel en dat van Malawi.

De leden van de fracties van de GroenLinks, de PVV en de SP vragen waarop de verwachting is gebaseerd dat de budgettaire gevolgen van het nieuwe verdrag naar verwachting neutraal zijn en ten opzichte waarvan de regering de effecten bekijkt.

De verwachting dat de budgettaire gevolgen naar verwachting neutraal zijn, is gebaseerd op gegevens van De Nederlandsche Bank waaruit de geringe financiële stromen tussen de landen blijkt. Overigens is de raming van het budgettaire effect vanuit de Nederlandse staatskas bekeken naar de huidige stand van zaken, dat wil zeggen de huidige verdragsloze periode.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de bijdragen die in het kader van ontwikkelingssamenwerking richting Malawi gaan via de Nederlandse begroting en via de Brusselse begroting.

Er zijn geen bijdragen in het kader van ontwikkelingssamenwerking met Malawi in de Nederlandse begroting opgenomen. Voor de periode 2014–2020 is een totaalbedrag van € 560 miljoen aan ontwikkelingssamenwerking voorzien via de Europese Commissie.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de Nederlandse bedrijven die in Malawi gevestigd zijn.

Een klein aantal Nederlandse bedrijven heeft een vestiging in Malawi. Het gaat om maximaal 10 bedrijven, alle MKB bedrijven, actief in één van de

<sup>8</sup> Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

volgende sectoren: toerisme, medische sector, maakindustrie, bouw of landbouw. De investeringen variëren van 0,5 tot 10 miljoen euro. Het grootste bedrijf heeft bijna 500 mensen in dienst. Daarnaast zijn er circa 20 Malawische MKB bedrijven met een Nederlandse partner of aandeelhouder, actief in de sectoren toerisme, landbouw, agrarische verwerking, architectuur en alternatieve energie. Investerings in deze bedrijven zijn in de orde van 1–2 miljoen euro en zij hebben tot 200 mensen in dienst. Tot slot zijn er enkele buitenlandse bedrijven die via Nederland in Malawi investeren. Dit zijn grotere bedrijven met investeringen van meer dan 10 miljoen euro.

De leden van de fractie van de PVV vragen naar de omvang van de handelsstromen en financiële stromen tussen Nederland en Malawi. De financiële stromen in 2014 en 2015 zijn nihil volgens De Nederlandsche Bank. De handelsstromen met Malawi zijn in onderstaande tabel gegeven.

**Internationalehandel; in- en uitvoer naar Malawi**

(bedragen in € 1.000)	Invoer-waarde 2014	Invoer-waarde 2015	Uitvoer-waarde 2014	Uitvoer-waarde 2015
Totaalgoederen	14.514	12.426	7.564	6.889
0 Voedingen levende dieren	3.088	3.320	850	837
1 Dranken en tabak	11.153	8.823	133	86
2 Grondstoffen, niet eetbaar,...	199	197	130	66
3 Minerale brandstoffen,...	.	–	48	2
4 Dierlijke en plantaardige oliën en...	.	–	.	.
5 Chemische producten	–	–	3.612	2.881
6 Fabrikaten, hoofdzakelijk...	4	7	239	90
7 Machines en vervoermaterieel	60	75	2.099	2.352
8 Diverse gefabriceerde goederen	9	4	295	531
9 Niet afzonderlijk genoemde goederen	.	.	158	44

Bron: CBS mei 2016

De leden van de fracties van GroenLinks en de SP vragen of het verdrag positief zal uitpakken voor het Nederlandse bedrijfsleven en wat de gevolgen zijn voor het bedrijfsleven in Malawi.

Als resultaat van het verdrag zullen zowel Nederlandse bedrijven als het bedrijfsleven in Malawi erop vooruitgaan, omdat middels het belastingverdrag dubbele belastingheffing wordt voorkomen, rechtszekerheid voor belastingplichtigen wordt bewerkstelligd, administratieve lasten worden verminderd en het belastingverdrag een basis te biedt voor onderling overleg tussen de wederzijdse autoriteiten. Het verdrag zal de economische betrekkingen tussen de landen bevorderen, waardoor duurzame groei zal toenemen.

De leden van de fractie van GroenLinks en de SP zouden graag meer inzicht krijgen in de mogelijkheden tot geschillenbeslechting. In artikel 24 (Procedure voor onderling overleg) van het nieuwe verdrag is de procedure opgenomen voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van Malawi en Nederland. Op basis hiervan kunnen belastingplichtigen de bevoegde autoriteiten verzoeken om in onderling overleg een oplossing te bieden voor gevallen van dubbele belasting die kunnen optreden, bij voorbeeld door een verschil in interpretatie van de verdragsbepalingen door beide landen. Op de achtergrond van deze bepaling is ingegaan in paragraaf 2.17.1 van de NFV 2011. Zoals in de memorie van toelichting bij artikel 24 van het verdrag is opgemerkt, is voorts in overeenstemming met in de NFV 2011 neergelegde uitgangspunten, in het vijfde lid van artikel 24 de mogelijkheid voor belastingplichtige geschapen om geschillen over de toepassing of interpretatie van het verdrag die niet in onderling overleg door de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende staten worden opgelost, te laten beslechten via een arbitrageprocedure. Het tijdvak waarna tot arbitrage kan worden

overgegaan is op verzoek van Malawi vastgesteld op drie jaar. Door het initiatief tot arbitrage bij de belastingplichtige te leggen, is een stimulans gecreëerd voor de verdragsluitende staten om de overlegprocedure tijdig tot een goed einde te brengen. De uitkomst van de arbitrageprocedure is bindend voor de verdragsluitende staten, tenzij de beslissing door de betrokken persoon wordt verworpen. Omdat Malawi net als Nederland in het kader van een overlegprocedure kan afwijken van gerechtelijke uitspraken, bevat deze bepaling (in overeenstemming met onderdeel 2.17.2 van de NFV 2011) niet de tussenzin uit het OESO-modelverdrag dat arbitrage wordt uitgesloten in de gevallen waarin reeds een gerechtelijke uitspraak is gedaan. Daarnaast is in artikel II van het Protocol bepaald dat in bepaalde gevallen een uitkomst van de onderlinge overlegprocedure, na publicatie daarvan door de bevoegde autoriteiten, ook voor vergelijkbare toekomstige gevallen bindend zal zijn.

Voor situaties waarin overlegprocedures in de ene verdragsluitende staat hebben geleid tot aanvullende belasting en in de andere verdragsluitende staat tot een overeenkomstige vermindering van de belasting bevat artikel XII van het Protocol een bepaling op grond waarvan de bevoegde autoriteiten afspraken kunnen maken om belastingplichtigen geen belastingrente, heffingsrente of invorderingsrente te vergoeden respectievelijk geen belastingrente, heffingsrente of invorderingsrente in rekening te brengen.

## **II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING**

Hoe worden hybride leningen belast onder artikel 11 van het verdrag, vragen de leden van de PvdA-fractie.

Hybride leningen kunnen in dit verband worden omschreven als vermogensverstrekkingen met zodanige kenmerken dat die in het ene land als vreemd vermogen worden gekwalificeerd en in het andere land als eigen vermogen. Nationaal rechtelijk zal dan het ene land de vergoeding op zo'n lening als rente kwalificeren terwijl het andere land de vergoeding, afhankelijk van de specifieke kenmerken van de vermogensverstrekking, als een dividendbetaling kan aanmerken.

Het nieuwe verdrag met Malawi bevat in de artikelen 10 (dividenden) en 11 (interest) definities van de begrippen «dividend» en «interest» voor de toepassing van het verdrag; overeenkomstig de definities die in het OESO- en het VN-modelverdrag zijn opgenomen.

Van geval tot geval zal voor de toepassing van deze bepalingen moeten worden getoetst of een vergoeding voor een geldverstrekking als «dividend» in de zin van artikel 10 of als «interest» in de zin van artikel 11 van het nieuwe verdrag kan worden aangemerkt.

Van belang hierbij is dat in paragraaf 25 van het Commentaar op artikel 10 van het OESO-modelverdrag wordt aangegeven in welke gevallen vergoedingen op leningen voor de toepassing van het verdrag onder de reikwijdte van artikel 10 vallen en niet onder de reikwijdte van artikel 11. Mede gelet op artikel I (General), eerste lid, van het protocol bij het nieuwe verdrag, waarin is bepaald dat de verdragsbepalingen die overeenstemmen met de corresponderende bepaling van het OESO-modelverdrag worden uitgelegd overeenkomstig het Commentaar bij die bepaling, geldt dat eveneens voor de toepassing van het onderhavige verdrag. Op basis hiervan zullen bij voorbeeld vergoedingen op leningen in de zin van artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (op grond van dit artikel geldt een aftrekbeperking voor rente (en waardemutaties) op leningen die feitelijk als eigen vermogen moeten worden beschouwd), als dividend in de zin van artikel 10 worden aangemerkt.

Voor vergoedingen die als dividend wordt bestempeld, is aan het bronland een heffingsrecht toegekend van 10 percent ingeval van Malawi



en van 15 percent in geval Nederland, of, als sprake is van een deelnemingsrelatie, voor beide landen van 5 percent. Voor interest geldt een beperkt heffingsrecht van 10 percent.

De Staatssecretaris van Financiën,  
E.D. Wiebes