

Vergaderjaar 2016–2017

25 087

Internationaal fiscaal (verdrags)beleid

Nr. 135

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 28 oktober 2016

Op 5 oktober 2015 heb ik uw Kamer geïnformeerd over de 15 BEPS-actiepunten van de OESO/G20 tegen belastingontwijking en de waardering daarvan door het kabinet.¹ Ik heb daarbij toegezegd uw Kamer op de hoogte te houden van de uitkomsten van de Ad Hoc Groep die in het kader van BEPS-actiepunt 15 belast is met de ontwikkeling van een multilateraal instrument (hierna: MLI) om op efficiënte wijze belastingverdragen aan te passen aan de nieuwe verdrags-gerelateerde OESO-standaarden om belastingontwijking te voorkomen. De MLI is nagenoeg afgerond en daarom informeer ik uw Kamer met deze brief over de hoofdlijnen van dit instrument. Ook ga ik in op de belangrijkste keuzes die Nederland binnen de MLI kan maken en de intenties die ik wat dat betreft heb. Daarbij komt ook de positie van ontwikkelingslanden aan de orde. Ik sluit af met een toelichting op het verdere proces.

1. Algemeen

Om belastingontwijking te bestrijden is in de vorig jaar gepubliceerde BEPS-rapporten voorgesteld zowel nationale regelgeving als belastingverdragen aan te passen. Bij de aanpassingen van nationale regelgeving zijn al belangrijke stappen gezet, onder meer met de *Anti-Tax Avoidance Directive* (ATAD). Ook op het gebied van belastingverdragen heeft Nederland maatregelen genomen. Zo is het huidige Nederlandse verdragsbeleid erop gericht om – ook in relatie tot ontwikkelings-landen – bepalingen op te nemen om belastingontwijking te voorkomen.

Binnen het BEPS-project is echter onderkend dat een snelle implementatie van maatregelen tegen belastingontwijking in belastingverdragen niet mogelijk is op basis van bilaterale onderhandelingen. Wereldwijd zijn er namelijk meer dan 3.000 bilaterale belastingverdragen en aanpassingen daarvan via bilaterale onderhandelingen zou tientallen jaren duren. Daarom is in het kader van BEPS-actieplan 15 voorgesteld om de

¹ Brief van 5 oktober 2015 met Kamerstuk 25 087, nr. 112

verdragsgerelateerde voorstellen tegen belastingontwijking te implementeren via het «multilaterale instrument» (MLI). Dit is een multilateraal verdrag waarmee (verouderde) verdragen in één keer in lijn kunnen worden gebracht met de meest recente verdragsbepalingen die de OESO tegen belastingontwijking heeft ontwikkeld. Zo kan een grote tijdwinst en een navenante besparing van ambtelijke capaciteit worden bereikt bij het moderniseren van belastingverdragen.

De (technische) vormgeving van deze MLI is besproken in een Ad Hoc Groep van bijna 100 landen, waarin ook ontwikkelingslanden ruim vertegenwoordigd zijn. Bij de MLI gaat het om implementatie van de verdragsgerelateerde maatregelen uit de BEPS-actiepunten 6 (verdragsmisbruik), 7 (vaste inrichtingen) en 14 (geschilbeslechting).² Het gaat dus niet om implementatie van voorstellen in nationale (belasting)wetgeving. Deze verdrags-gerelateerde BEPS-actiepunten bevatten enerzijds *minimum standards*: maatregelen die minimaal nodig zijn om belastingontwijking op een effectieve wijze te bestrijden, zonder dat dit tot dubbele belasting leidt. Anderzijds worden optionele maatregelen voorgesteld die bij dit doel kunnen helpen. De besprekingen van de Ad Hoc Groep hebben ertoe geleid dat inmiddels ambtelijk overeenstemming is bereikt over de inhoud van de MLI, hoewel de tekst nog niet formeel is afgerond (en nog niet openbaar is).

Zowel OESO- als niet-OESO-landen hebben de BEPS-rapporten omarmd om daarmee internationale belastingontwijking op te lossen. Indien de verdragsgerelateerde oplossingen niet of pas op lange termijn in belastingverdragen worden geïmplementeerd kan onzekerheid ontstaan over de uitleg van deze verdragen. Onzekerheid is niet in het belang van het bedrijfsleven, omdat dit kan leiden tot dubbele belastingheffing (bijvoorbeeld als één land een verdragsbepaling uitlegt aan de hand van de nieuwe BEPS-rapporten en het andere land niet). Het kabinet zet zich daarom in om zo snel mogelijk duidelijkheid te creëren voor belastingplichtigen, ook bij de strijd tegen belastingontwijking. Dit is in het belang van een toekomstbestendig en evenwichtig fiscaal vestigingsklimaat voor bedrijven met reële economische activiteiten. Bij het streven naar duidelijkheid past het expliciet aansluiten bij internationale (OESO-)normen die deel zullen uitmaken van het nieuwe OESO Modelverdrag. De MLI biedt de mogelijkheid om op korte termijn bestaande belastingverdragen op dit punt te moderniseren.

2. Hoofdpijnen MLI

2.1 Systematiek implementatie via MLI

De MLI is bedoeld als een efficiënt implementatie-instrument met de nodige flexibiliteit. De MLI is efficiënt omdat het in één keer de verdragsgerelateerde OESO-standaarden uit de BEPS-rapporten implementeert voor (bestaande) belastingverdragen. Tegelijkertijd is de MLI flexibel. Dit komt tot uitdrukking in de mogelijkheden om:

- te kiezen welke *alternatieven* gelden bij de invulling van enige OESO-standaarden; zo kan de *minimum standard* tegen verdragsmisbruik ingevuld worden door een *principal purpose test* (PPT) of een

² Ook in BEPS-actiepunt 2 (over hybrid mismatches) zijn enkele verdragsgerelateerde maatregelen voorgesteld. Deze zullen ook in de MLI worden meegenomen. In tegenstelling tot de overige BEPS-actiepunten die ik hier noem, gaat BEPS-actiepunt 2 echter vooral om mismatches in de *nationale regelgeving* van verschillende landen en voorstellen om deze op te lossen (bijv. in de situatie dat land A een aftrek verleent, terwijl land B hiertegenover geen inkomsten in de belastingheffing betreft).

combinatie van een *limitation on benefitsbepaling* (LOB) met een PPT of antidoorstroombepaling;

- een voorbehoud te maken waarmee OESO-standaarden niet doorwerken in verdragen die al gelijkwaardige bepalingen kennen;
- een voorbehoud te maken om bepaalde OESO-standaarden die geen *minimum standard* vormen niet te implementeren.

Deze keuzes gelden in beginsel voor alle belastingverdragen die onder de werking van de MLI worden gebracht. Daarbij kunnen staten er ook voor kiezen belastingverdragen niet via de MLI aan te passen, omdat verdragsonderhandelingen al lopen en de betreffende OESO-maatregelen daarbij direct bilateraal in het belastingverdrag kunnen worden verwerkt.

De keuzes die Nederland bij de MLI maakt leiden niet automatisch tot aanpassing van de gedekte Nederlandse belastingverdragen. Daarvoor blijft *overeenstemming* tussen de verdragspartners de basis: alleen als beide verdragspartners dezelfde concrete aanpassing via de MLI accepteren wijzigt deze de werking van het betreffende belastingverdrag. De nieuwe OESO-standaarden zullen daarom – op basis van wederkerigheid – in beginsel alleen gelden in relatie met staten die deze zelfde OESO-normen hanteren en implementatie daarvan via de MLI hebben geaccepteerd voor het desbetreffende belastingverdrag. De wijzigingen van de MLI werken met andere woorden alleen door in een belastingverdrag voor zover de daarbij betrokken verdragspartner dezelfde keuzes heeft gemaakt (en de keuzes met andere woorden «matchen»). Een eenzijdige aanpassing van belastingverdragen waaraan alleen Nederland eenzijdig gebonden wordt, is dus niet aan de orde.

2.2 Belangrijkste keuzes binnen MLI

2.2.1. Algemeen

Het OESO Secretariaat heeft op informele (ambtelijke) basis gevraagd om op korte termijn door te geven welke keuzes en voorbehouden de landen van de Ad Hoc Groep in de MLI verwachten te maken. Dit is in geen enkel opzicht verplichtend voor de definitieve keuzes, maar kan wel een zeker beeld geven van de posities die verschillende landen ten opzichte van de MLI innemen. Hieronder ga ik in op de intenties die ik heb bij de belangrijkste in de MLI opgenomen maatregelen. Daarnaast behandel ik kort de overige (meer technische) maatregelen en mijn voorlopige voornemens daarbij.

Relevant is dat de MLI verdragsgerelateerde maatregelen bevat die al op 5 oktober 2015 zijn gepubliceerd in de BEPS-actiepunten. Over deze maatregelen en de appreciatie daarvan door het kabinet heb ik uw Kamer op diezelfde datum geïnformeerd. Het kabinet is voorstander van de aanpak van internationale belastingontwijking die in de BEPS-rapporten is beschreven. Ik heb aangegeven dat het kabinet daarmee de uitkomsten van de actiepunten 6 (verdragsmisbruik) en 7 (vaste inrichtingen) tot het Nederlandse verdragsbeleid rekent. Dit past bij de inzet van Nederland om antimisbruikmaatregelen op te nemen in belastingverdragen. Ook heb ik beschreven dat Nederland al aan de *minimum standard* voor geschilbeslechting (actiepunt 14) voldoet. De maatregelen die in de MLI worden opgenomen zijn dus niet nieuw. De MLI betreft daarom vooral de implementatie van bestaand verdragsbeleid.

Bovendien is van belang dat de betreffende verdragsgerelateerde BEPS-maatregelen (vrijwel geheel) onderdeel zullen uitmaken van het gewijzigde OESO Modelverdrag zoals dat per 2017 zal gelden. Als actief lid van de OESO probeert Nederland altijd zoveel mogelijk het OESO Model-

verdrag te volgen en daarop bij voorkeur zo min mogelijk voorbehouden te maken.³ Bij de uitleg van verdragsbepalingen die overeenkomen met het OESO Modelverdrag kan op deze wijze zoveel mogelijk worden aangesloten bij het OESO Commentaar op het OESO Modelverdrag, zodat internationaal zoveel mogelijk dezelfde eenduidige uitleg van verdragsbepalingen kan worden gevolgd. Het idee achter het OESO Modelverdrag en het OESO Commentaar daarop is namelijk dat door internationale overeenstemming over de uitleg en toepassing van belastingverdragen geschillen zoveel mogelijk worden voorkomen, of snel kunnen worden opgelost. Mijn intentie is daarom in principe de beschreven verdragsgereleerde BEPS-maatregelen via de MLI te implementeren in het Nederlandse verdragennetwerk, tenzij ik anders aangeef.

2.2.2. Welke verdragen onder MLI

De eerste keuze die voorligt is welke verdragen onder de werking van de MLI zullen worden gebracht. Omdat de MLI een efficiënt middel is om belastingverdragen aan te passen aan de meest recente OESO-standaarden op het gebied van belastingontwijking en geschilbeslechting, heb ik het voornemen om zoveel mogelijk verdragen onder de werking ervan te brengen. Bij lopende onderhandelingen kan het echter nuttig zijn om bilateraal de nieuwe OESO-standaarden in het verdrag te verwerken. Ik ben hierover in gesprek met de desbetreffende verdragspartners.

2.2.3 »Minimum standards» verdragsmisbruik (BEPS-actiepunt 6)

In BEPS-actiepunt 6 zijn de maatregelen beschreven die als *minimum standard* belastingontwijking via verdragsmisbruik moeten voorkomen. In eerste instantie gaat het daarbij om een aanpassing van de preambule om duidelijk te maken dat belastingverdragen bedoeld zijn om dubbele belasting te voorkomen, zonder daarmee mogelijkheden te creëren voor dubbele niet heffing of belastingontwijking. Een dergelijke preambule behoort al tot het Nederlandse verdragsbeleid.

Daarnaast gaat het om maatregelen die vooral *treaty shopping* bestrijden: het op oneigenlijke wijze verkrijgen van verdragsvoordelen, bijvoorbeeld doordat een vennootschap zonder enige economische betekenis in een gunstig verdragsland wordt opgericht met als belangrijkste doel belastingbesparing. In BEPS-actiepunt 6 is voorgesteld dit verdragsmisbruik te bestrijden met:

- (i) een principal purpose test (PPT), of
- (ii) een PPT in combinatie met een limitation on benefitsbepaling (LOB), of
- (iii) een (gedetailleerde) LOB in combinatie met een anti-doorstroombepaling.

Een PPT is een bepaling waarmee verdragsvoordelen kunnen worden geweigerd bij transacties of structuren waarbij het verkrijgen van verdragsvoordelen een van de hoofddoelen is. Alleen bij deze maatregel wordt direct voldaan aan de *minimum standard* om verdragsmisbruik effectief te bestrijden. Dit komt doordat de PPT de flexibiliteit heeft om diverse vormen van misbruik te bestrijden. Tegelijkertijd biedt de PPT voldoende ruimte om economisch reële situaties te ontzien. Een eventueel onterechte toepassing van de PPT kan via een onderling overlegprocedure worden opgelost.

³ Nederland houdt hierbij rekening met de specifieke belangen van ontwikkelingslanden, zie Kamerstuk 25 087, nr. 7, p.80

Een LOB is een complexe bepaling die beschrijft welke belastingplichtigen in welke omstandigheden gerechtigd zijn verdragsvoordelen te genieten. Deze bepaling biedt op zichzelf rechtszekerheid, maar gaat ook uit van bepaalde (statische) veronderstellingen over misbruik waardoor ofwel onvoldoende flexibiliteit bestaat om echt misbruik aan te pakken, ofwel «overkill» ontstaat waardoor in economisch reële situaties geen verdragsvoordelen worden toegekend en een dubbele belasting dus niet wordt voorkomen. Het voordeel van rechtszekerheid wordt teniet gedaan doordat de *minimum standard* niet kan worden ingevuld door de LOB alleen. De LOB moet daarvoor worden gecombineerd met een PPT of een anti-doorstroombepaling.

Een anti-doorstroombepaling moet voorkomen dat dividend, royalty of interest wordt betaald via een vennootschap in een gunstig verdragsland om daarmee belastingontwijking te bewerkstelligen. In BEPS-actieplan 6 is de anti-doorstroombepaling niet uitgewerkt. Daardoor bestaat bij een combinatie van een (gedetailleerde) LOB en anti-doorstroombepaling onzekerheid of verdragsmisbruik wel op een effectieve wijze wordt bestreden en of daadwerkelijk wordt voldaan aan de *minimum standard*. Een keuze voor deze maatregelen past daarom niet bij het beleid van de Nederlandse overheid om zoveel mogelijk onzekerheid weg te nemen voor belastingplichtigen.

Bij de keuze die Nederland bij deze maatregelen kan maken vind ik het van belang om op te merken dat opname van antimisbruikmaatregelen al jaren onderdeel is van het Nederlandse verdragsbeleid.⁴ De precieze invulling daarvan hing in het verleden mede af van de voorkeur van de landen waarmee Nederland onderhandelde. Steeds vaker is gebleken dat landen een voorkeur hebben voor een PPT. Ook binnen de Ad Hoc Groep heeft een grote meerderheid van de landen een voorkeur voor de PPT, hoewel de positie van deze landen voor het overige nog niet duidelijk is. Mijn intentie is om – net als deze landen – te kiezen voor de PPT. De PPT is namelijk de enige maatregel waarmee zelfstandig wordt voldaan aan de *minimum standard* tegen verdragsmisbruik en die tegelijk een «overkill» en «underkill» kan voorkomen.⁵ Deze voorkeur geldt wat mij betreft ook toekomstige Nederlandse verdragsonderhandelingen, zodat Nederland daarmee aansluit bij de internationaal meest gebruikelijke praktijk.

2.2.4. Voorkomen kunstmatig ontgaan vaste inrichtingen (BEPS-actiepunt 7)

Winsten mogen in beginsel slechts worden belast in het land waar de vennootschap is gevestigd (woonstaat). Als echter sprake is van een vaste inrichting in een ander land (bronstaat), mogen zij in dat andere land worden belast. In BEPS-actiepunt 7 zijn voorstellen opgenomen om te voorkomen dat op kunstmatige wijze het bestaan van een vaste inrichting wordt ontgaan. Deze voorstellen vormen geen *minimum standard*, maar zijn als optionele maatregelen opgenomen in de MLI. Het betreft in de kern drie voorstellen.

- Het *eerste voorstel* ziet op de specifiek in verdragen benoemde uitzonderingen in welk geval géén sprake is van een vaste inrichting. Met de voorgestelde maatregel wordt duidelijk gemaakt dat het bij deze uitzonderingen altijd moet gaan om activiteiten met een ondersteunend of voorbereidend karakter. Met het voorstel wordt het ondersteunende of voorbereidende karakter in feite een eis in plaats van een aanname.

⁴ Zie ook de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011, Kamerstuk 25 087, nr. 7 (bijlage).

⁵ Deze keuze sluit aan bij de beantwoording van vragen in de nota naar aanleiding van het verslag bij het verdrag met Malawi, Kamerstuk 34 424, nr. 6.

- De *tweede maatregel* is gericht tegen het opknippen van activiteiten om op kunstmatige wijze het bestaan van een vaste inrichting te voorkomen.⁶ Het voorstel is om dit te voorkomen door activiteiten van nauw verbonden belastingplichtigen te betrekken bij de beoordeling of sprake is van een vaste inrichting.
- De *derde aanpassing* heeft betrekking op structuren waarbij een agent overeenkomsten tot stand brengt tussen zijn principaal en een klant. In dergelijke situaties wordt nu vaak een vaste inrichting voorkomen doordat het contract niet door de agent wordt afgesloten. Het voorstel in BEPS-actiepunt 7 is om ook mee te wegen of de agent een belangrijke rol speelt bij de totstandkoming van de overeenkomst, ook als hij deze niet zelf sluit.

In mijn brief van 5 oktober 2015 heb ik aangegeven dat het kabinet voorstander is van het vaste inrichtingsbegrip zoals die in BEPS-actiepunt 7 is beschreven, met name richting ontwikkelingslanden. Dit is onderdeel van ons verdragsbeleid. De MLI biedt de mogelijkheid deze OESO-standaarden ook te implementeren in bestaande verdragen.

2.2.5 Verbeteringen geschilbeslechting (BEPS-actiepunt 14)

De MLI bevat ook de *minimum standard* om een effectieve en efficiënte geschilbeslechting via onderling overlegprocedures bij interpretatie en toepassing van belastingverdragen te bevorderen (opgenomen in BEPS-actiepunt 14). Hiermee wordt het voor belastingplichtigen makkelijker om een onderling overlegprocedure op te starten. Zo wordt mogelijk gemaakt dat deze kan worden opgestart in zowel de woonstaat van de belastingplichtige als in de andere verdragsstaat en wordt voorkomen dat te krappe termijnen gelden om een dergelijke procedure te starten.

Naast deze *minimum standard* bevat de MLI ook bepalingen over bindende arbitrage. Geschilpunten over de interpretatie of toepassing van een belastingverdrag worden hiermee binnen een bepaalde termijn opgelost. Ik vind het belangrijk dat belastingplichtigen zo snel mogelijk rechtszekerheid wordt geboden bij dergelijke geschillen.

Ik ben een groot voorstander van het verbeteren van de regels over geschilbeslechting, zowel op OESO-niveau als binnen de EU. Mijn intentie is daarom om de voorgestelde aanpassingen op het gebied van geschilbeslechting via de MLI te implementeren in de bestaande belastingverdragen. De bindende arbitrage is daarbinnen geen *minimum standard*, waardoor dit onderdeel alleen kan worden opgenomen in verdragen met staten die er ook voorstander van zijn om een dergelijke bepaling op te nemen. Uit de besprekingen in de Ad Hoc Groep is gebleken dat niet alle landen hetzelfde ambitieniveau hebben als Nederland met betrekking tot bindende arbitrage.

2.2.6. Overige verdragsgerelateerde BEPS-maatregelen

De overige verdragsgerelateerde voorstellen uit de BEPS-rapporten zien op specifieke vormen van belastingontwijking of op specifieke verbeterpunten. Deze maatregelen helpen bij het aanpakken van belastingontwijking en deze zullen om die reden in beginsel onderdeel worden van het OESO Modelverdrag zoals dat per 2017 zal gelden. Daarom heb ik het voornemen om deze in de Nederlandse verdragen op te nemen, tenzij hieronder anders aangegeven.

Concreet gaat het om de volgende maatregelen:

⁶ Concreet gaat het om de zogenaamde antifragmentatieregel en de antisplitsingsregel.

BEPS-actiepunt 2 («hybrid mismatches»):

- *Alleen verdragsvoordelen toekennen bij inkomen dat door of via hybride entiteiten wordt ontvangen als dit inkomen kort gezegd in de belastingheffing wordt betrokken (bij de hybride entiteit of bij achterliggende rechthebbenden).*
Bij hybride entiteiten past de ene verdragspartner het verdrag toe op het niveau van de entiteit, terwijl het andere land het verdrag alleen toepast voor de achterliggende partners/rechthebbenden. De voorgestelde regel voorkomt dat dit verschil in kwalificatie leidt tot dubbele heffing of dubbele niet-heffing als gevolg van verdragstoepassing. Nederland past maatregelen met deze strekking al in diverse verdragen toe.
- *Een dubbele woonplaats van lichamen voor verdragstoepassing voorkomen door onderling overleg tussen verdragspartners.*
Een dubbele woonplaats van lichamen wordt nu in de meeste verdragen opgelost door het criterium van de «plaats van feitelijke leiding». Dat blijkt manipuleerbaar waardoor op oneigenlijke wijze voordelen van een gunstig belastingverdrag kunnen worden geclaimd. Dat is niet het geval in het voorstel, omdat beide verdragspartners in onderlinge overeenstemming de woonplaats vaststellen.
- *Voorkomen dat een vrijstelling van belasting wordt gegeven, terwijl het betreffende inkomen door het andere land onder toepassing van het verdrag – door een mogelijk verschil in kwalificatie – evenmin wordt belast.*

BEPS-actiepunt 6 («verdragsmisbruik»):

- *«Dividendstripping» aanpakken door een verdragsrechtelijke verlaging van bronheffingen bij aandelenbelangen met een zekere omvang alleen te accepteren als tenminste een jaar aan het vereiste bezitspercentage is voldaan (tenzij sprake is van een reorganisatie).*
Dit voorkomt belastingontwijking door slechts een korte periode te voldoen aan het vereiste bezitspercentage om daarmee het verlaagde bronheffingsstarief te gebruiken. Wellicht ten overvloede merk ik op dat deze maatregel niet raakt aan verlagingen van bronheffingen waarbij geen bezitspercentage wordt geëist (zoals bij een verlaging voor (vrijgestelde) pensioenfondsen die bronheffingen niet kunnen verrekenen).
- *Het voorkomen dat bepalingen over vervreemding van een belang in een «onroerendezaakvennootschap» (hetheffingsrecht komt dan toe aan de («situs»)) staat van de onroerende zaak) kunnen worden omzeild door binnen een jaar voor vervreemding van de aandelen de vennootschap op te pompen met andere zaken waardoor niet aan het vereiste bezitspercentage aan onroerende zaken wordt voldaan.*
Deze maatregel raakt niet aan het bezitspercentage zelf of aan de uitzonderingen daarbij voor economisch reële situaties.
- *Het niet toekennen van verdragsvoordelen voor inkomen dat toerekenbaar is aan een «laagbelaste» vaste inrichting.*
In belastingverdragen worden heffingsrechten beperkt om dubbele belasting te voorkomen. Als inkomen vervolgens toerekenbaar is aan een vaste inrichting in een derde land waar het inkomen nauwelijks wordt belast, is toekenning van verdragsvoordelen volgens het voorstel niet op zijn plaats.
- *Het bepalen dat een staat altijd zijn eigen inwoners mag belasten («saving clause»).*
Dit voorstel is ontleend aan verdragen die door de Verenigde Staten worden gesloten en is gebaseerd op een gedachte die afwijkt van het (huidige) OESO Commentaar. De bepaling voegt naar mijn oordeel niets toe aan de mogelijkheden die een staat heeft om zijn eigen inwoners te belasten. Daarom ben ik voornemens om gebruik te

maken van de vrijheid om deze bepaling niet via de MLI te implementeren in het Nederlandse verdragennetwerk.

BEPS-actie 14 («geschilbeslechting»):

- Tot slot zal in de MLI de zogenaamde «*corresponding adjustments*» bepaling worden opgenomen waarmee bij correcties van verrekenprijzen tussen verbonden vennootschappen de andere verdragsstaat verplicht is tot een compenserende aanpassing.

3. Ontwikkelingslanden

De MLI kan een positieve invloed hebben op de positie van ontwikkelingslanden. Belastingontwijking is immers een internationaal probleem dat ook ontwikkelingslanden raakt. Dit is een gezamenlijke zorg van zowel uw Kamer als het kabinet. Daarom heeft het kabinet op 30 augustus 2013 toegezegd 23 ontwikkelingslanden te benaderen met een voorstel om een antimisbruikbepaling in het belastingverdrag op te nemen. Deze toezegging heeft geleid tot (ambtelijke) overeenstemming met Ethiopië, Ghana, Indonesië, Kenia, Malawi, Oekraïne, Oezbekistan, Zambia en Zimbabwe om de verdragen aan te passen. Daarnaast is Nederland nog in gesprek met 11 ontwikkelingslanden over opname van een antimisbruikbepaling. Dit initiatief gaat gepaard met afspraken over intensievere samenwerking op het gebied van gegevensuitwisseling. Daarnaast verleent Nederland technische assistentie aan ontwikkelingslanden die zowel gericht is op het creëren van een effectief belastingstelsel, mede door implementatie van de nieuwe standaarden, als op het versterken van de belastingdiensten in ontwikkelingslanden. Deze technische assistentie zal nog meerdere jaren nodig zijn en Nederland blijft hier actief op inzetten. Ik verwijs hiervoor graag naar eerdere brieven die aan uw Kamer zijn gezonden door de Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking en mij.⁷

Het belang van ontwikkelingslanden bij antimisbruikmaatregelen wordt ook binnen de OESO en de G20 onderkend. De BEPS-voorstellen zijn mede daarom tot stand gekomen na consultatie van meer dan 80 niet-OESO-landen. Veertien ontwikkelingslanden hebben bij het BEPS-project deelgenomen aan het *Committee on Fiscal Affairs* («CFA») van de OESO en aan diverse BEPS-werkgroepen. Ook de Ad Hoc Groep die de MLI heeft ontwikkeld bestaat uit meer dan 90 landen, waarvan een groot deel geen lid is van de OESO. De betrokkenheid van niet-OESO-leden bij het BEPS-project is mede het gevolg van het zogenaamde *Inclusive Framework*, waarmee de OESO zoveel mogelijk landen wil betrekken bij de internationale aanpak van belastingontwijking. De betrokkenheid van ontwikkelingslanden bij de MLI is logisch, omdat dit voor hen de mogelijkheid biedt om op relatief korte termijn de verdragsgerelateerde BEPS-maatregelen te implementeren in bestaande belastingverdragen.

De Nederlandse inzet om antimisbruikmaatregelen op te nemen in de belastingverdragen met ontwikkelingslanden en de MLI hebben beide tot doel om antimisbruikmaatregelen in de betreffende belastingverdragen op te nemen. Het meest kenmerkende verschil is dat de MLI de maatregelen in één keer implementeert in de bestaande verdragen. De MLI biedt daardoor op termijn een alternatieve route om op efficiënte wijze het doel te bereiken dat het kabinet en uw Kamer voorstaat: opname van antimisbruikmaatregelen in Nederlandse verdragen om daarmee onder andere belastingontwijking richting ontwikkelingslanden te voorkomen.

⁷ Brief van 19 september 2014, Kamerstuk 34 000 XVII, nr. 4 en brief van 18 juni 2015, Kamerstuk 25 087, nr. 104.

4. Proces

Tot slot van deze brief informeer ik uw Kamer graag over het proces rond de MLI en de betrokkenheid daarbij van uw Kamer.

Op korte termijn zal de tekst formeel door de Ad Hoc Groep worden aangenomen, waarschijnlijk eind november 2016. Deze tekst zal de mogelijkheid bieden tot diverse keuzes en voorbehouden, zoals ik in deze brief heb toegelicht. Omdat de OESO op informele basis heeft gevraagd welke intenties landen daarbij hebben, zal hierover eind november/begin december in zekere mate duidelijkheid bestaan.

Waarschijnlijk zal de MLI in de eerste helft van 2017 worden ondertekend door de verschillende landen die deel uitmaken van de Ad Hoc Groep. Deze ondertekening staat ook open voor landen die niet deelnamen aan de Ad Hoc Groep. Bij deze ondertekening moeten de partijen ook aangeven welke keuzes en voorbehouden zij binnen de MLI maken. Het is mogelijk dat ook de andere landen van het Koninkrijk (Aruba, Curaçao of St. Maarten) de werking van hun bestaande verdragen willen aanpassen. Het Koninkrijk kan ook namens hen de MLI ondertekenen. In dat geval is het overigens mogelijk dat deze landen andere keuzes en voorbehouden maken dan Nederland.

Na ondertekening zal ik met uw Kamer de MLI bespreken in het kader van de goedkeuringswet. Naar aanleiding van het parlementaire proces kan Nederland keuzes en voorbehouden nog wijzigen. In beginsel worden deze namelijk pas bij ratificatie definitief.

Het effect dat de MLI heeft op concrete belastingverdragen wordt vervolgens duidelijk gemaakt aan de hand van een systeem dat in de MLI zal worden opgenomen. Hierbij zal Nederland richting de OESO – als depositaris van de MLI – doorgeven wat de definitieve keuzes zijn en welke concrete verdragsbepalingen hierdoor worden aangepast. Deze verdragsbepalingen worden echter alleen aangepast als de verdragspartner van het betreffende belastingverdrag dezelfde keuzes heeft gemaakt en deze keuzes via dezelfde procedure – na afloop van ratificatie – bekendmaakt.

Ik zal er voor pleiten dat zoveel mogelijk deelnemende landen net als Nederland zullen kiezen om alle verdragsgerelateerde BEPS-maatregelen via de MLI te implementeren. Waar andere landen toch niet voor alle optionele maatregelen kiezen, zal de concurrentiepositie van Nederland er niet op achteruitgaan. Als bijvoorbeeld een OESO-land niet kiest voor de maatregelen ten aanzien van de vaste inrichting zal dat voor international opererende bedrijven uit die landen tot meer onzekerheid kunnen leiden. Praktijk is namelijk dat de bronlanden ook nu al eerder dan in het verleden stellen dat er sprake is van een vaste inrichting. Nederlandse bedrijven met activiteiten in dergelijke bronlanden zullen nu juist meer duidelijkheid krijgen over wanneer sprake zal zijn van een vaste inrichting in dat land.

Ik kijk ernaar uit om tijdens het parlementaire proces rond de goedkeuringswet in overleg te treden met uw Kamer over de MLI en de positie van Nederland daarbij, zodat belastingontwijking als internationaal probleem op een efficiënte en evenwichtige wijze wordt bestreden via een multilaterale aanpak.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes