

Vergaderjaar 2023–2024

25 087

Internationaal fiscaal (verdrags)beleid

Nr. 326

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 14 maart 2024

Net als voorgaande jaren stuur ik u in het eerste kwartaal van dit jaar een brief waarin ik uw Kamer informeer over de lopende en geplande onderhandelingen van belastingverdragen. Daarnaast wordt jaarlijks een nieuwsbericht gepubliceerd, waarin belangstellenden worden uitgenodigd om informatie en aandachtspunten te delen die voor de onderhandelingen van belang kunnen zijn.¹

In deze brief zal ik na een korte inleiding (paragraaf 1) op hoofdlijnen schetsen welke ontwikkelingen het afgelopen jaar hebben plaatsgevonden (paragraaf 2) en hoe het onderhandelplan voor het komend jaar eruit ziet (paragraaf 3). Ten slotte zal ik in meer detail ingaan op de status van de lopende verdragsonderhandelingen (paragraaf 4 en 5).

1. Inleiding

Nederland sluit belastingverdragen met andere landen om dubbele belastingheffing te voorkomen en economische relaties te versterken. Nederland staat in beginsel open voor een belastingverdrag met bijna ieder ander land.

Burgers die in het buitenland werken, wonen, beleggen en/of activiteiten ontplooiën kunnen tegen dubbele belasting aanlopen als meer dan één land op basis van nationale wetgeving belasting wil heffen over hun inkomen. Een belastingverdrag is daarom van belang om de heffingsrechten tussen landen te verdelen. Daarnaast wil Nederland met belastingverdragen belastingontwijking door burgers en bedrijven tegengaan.

Onderhandelingen zijn afhankelijk van verschillende factoren, zoals de beschikbare capaciteit van beide landen, de samenloop met andere onderhandelingen en ontwikkelingen op andere dossiers. Ook is

¹ Deze nieuwsberichten zijn te vinden op <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingverdragen>.

Nederland afhankelijk van de vraag of het andere land prioriteit wil geven aan het (verder) onderhandelen.

De Nederlandse inzet bij verdragsonderhandelingen is gebaseerd op de Notitie fiscaal verdragsbeleid 2020.² Deze notitie beschrijft verschillende categorieën van landen waarmee Nederland een belastingverdrag nastreeft en geeft meer uitleg over de Nederlandse onderhandelingsinzet in specifieke situaties. Zo zijn de belastingverdragen met buurlanden relevant om te bepalen in welk land grenswerkers belasting betalen. Deze verdragen kunnen fiscale belemmeringen voor grenswerkers wegnemen en de economie in de grensstreek bevorderen. Ook houdt Nederland in haar beleid rekening met de bijzondere positie van ontwikkelingslanden (zie daarover paragraaf 5.3. van deze brief).

Om misbruik van verdragen tegen te gaan, zet Nederland in op het opnemen van antimisbruikmaatregelen zoals die zijn ontwikkeld in het OESO «Base Erosion and Profit Shifting» (BEPS) project. Dit kan via de bilaterale belastingverdragen of via het Multilaterale Instrument (MLI).³ Het MLI maakt het mogelijk op een snelle en efficiënte wijze belastingverdragen aan te passen door MLI-bepalingen te laten doorwerken op belastingverdragen om zo belastingontwijking tegen te gaan. Het MLI is voor Nederland per 1 juli 2019 van toepassing, maar is voor een belastingverdrag pas van toepassing als beide verdragspartners daarmee via het MLI hebben ingestemd en het MLI in beide landen in werking is getreden.⁴

De totstandkoming van een belastingverdrag bestaat uit meerdere fases. Allereerst vinden onderhandelingen plaats op ambtelijk niveau binnen de lijnen van de Notitie fiscaal verdragsbeleid 2020. Het bereiken van een ambtelijk akkoord vergt vaak meerdere onderhandelingsrondes. Na het bereiken van een ambtelijk akkoord, wordt de ministerraad om goedkeuring gevraagd voor de ondertekening van het ontwerpverdrag.⁵ In het andere land moeten eveneens nationale procedures worden doorlopen voordat tot ondertekening van het ontwerpverdrag kan worden overgegaan. Nadat het verdrag is ondertekend, wordt de parlementaire goedkeuringsprocedure doorlopen waarbij uw Kamer om goedkeuring wordt gevraagd. Zodra beide landen de nationale goedkeuringsprocedures hebben afgerond en elkaar daarvan op de hoogte hebben gesteld (ratificatie) treedt het verdrag in werking.

2. Onderhandelingen 2023

Het afgelopen jaar hebben meerdere bilaterale verdragsonderhandelingen plaatsgevonden. Daarnaast is een aantal ontwerpverdragen waarover op ambtelijk niveau overeenstemming is bereikt verder gebracht richting ondertekening en aansluitend goedkeuring door uw Kamer.

Afrondende fase

In 2023 zijn op de volgende verdragen die in de afrondende fase zitten ontwikkelingen geweest:

² Bijlage bij Kamerstukken II 2019/20, 25 087, nr. 256

³ Volledigheidshalve merk ik hier op dat met MLI het BEPS MLI wordt bedoeld en niet het «Subject-to-tax-Rule» MLI.

⁴ Een schematische weergave voor het van toepassing worden van het MLI is beschikbaar via rijksoverheid.nl. Dit schema geeft weer op welke belastingverdragen en vanaf welk moment het MLI door Nederland kan worden toegepast.

⁵ Na ondertekening van het ontwerpverdrag wordt een verdrag niet langer als ontwerp beschouwd omdat de ondertekening aangeeft dat de betrokken partijen overeenstemming hebben over de tekst van het verdrag.

- Het belastingverdrag met Cyprus is in 2023 geratificeerd en per 1 januari 2024 van toepassing.
- Voor een aantal belastingverdragen is het MLI voor het eerst van toepassing geworden in 2023 (dit zijn de verdragen met China, Hongkong, Roemenië en Zuid-Afrika) of wordt het voor het eerst van toepassing in 2024 (dit zijn de verdragen met Armenië, Mexico, Tunesië en Vietnam). Een actueel overzicht, met een onderscheid naar belastingmiddel (bronbelastingen of andere belastingen) is beschikbaar op rijksoverheid.nl.
- De belastingregeling met Curaçao is momenteel in behandeling door uw Kamer.⁶
- In 2023 is door de ministerraad goedkeuring verleend voor ondertekening van het ontwerpverdrag met Spanje. Ik zal de benodigde stappen zetten om het mogelijk te maken dit ontwerpverdrag zo snel mogelijk te ondertekenen.

Onderhandelingsfase

In 2023 hebben onderhandelingen plaatsgevonden met Bangladesh, België, Duitsland, Kenia, Mozambique en Sint Maarten.⁷ Daarnaast is er contact geweest met Aruba, Brazilië, Portugal en Roemenië. In paragraaf 5 geef ik meer informatie over de status van de onderhandelingen met deze landen.

Opstartfase

Op verzoek van Benin heeft een verkennend gesprek plaatsgevonden voor het mogelijk opstarten van onderhandelingen over een belastingverdrag. In paragraaf 5.3.4. ga ik hier verder op in.

3. Onderhandelplan 2024

Afrondende fase

De volgende belastingverdragen worden naar verwachting in 2024 aan uw Kamer voorgelegd:

- Andorra
- Bangladesh
- België
- Kirgizië
- Moldavië (wijzigingsprotocol)

Op 12 oktober 2023 is het belastingverdrag met Andorra ondertekend. Dit verdrag heeft als doel de economische relaties tussen beide landen te verbeteren en de administratieve samenwerking te versterken.

Het nieuwe belastingverdrag met Bangladesh is ondertekend op 12 maart 2024. Dit nieuwe belastingverdrag bevat antimisbruikmaatregelen. Bangladesh is een van de 23 landen die sinds 2013 is benaderd in het kader van het ontwikkelingslandenproject (zie paragraaf 5.3.).

Het nieuwe belastingverdrag met België is ondertekend op 21 juni 2023. Dit verdrag zal het huidige verdrag uit 2001 vervangen. Het nieuwe verdrag bevat aangepaste afspraken over bronstaatheffingen, het

⁶ Binnen het Koninkrijk worden geen belastingverdragen, maar belastingregelingen gesloten. Deze krijgen de vorm van een rijkswet, omdat het regelingen betreffen die gelden binnen het Koninkrijk.

⁷ Met Sint Maarten en Bangladesh was eerder al ambtelijk akkoord bereikt, maar deze landen hadden aangegeven over enkele punten nog te willen heronderhandelen.

voorkomen van dubbele belasting en het bestrijden van misbruik. Daarnaast lost dit verdrag knelpunten op die zich voordoen onder het huidige verdrag, waaronder die voor leraren, hoogleraren, sporters en artiesten. België en Nederland voeren ook gesprekken over de situatie van grenswerkers die thuiswerken. Deze besprekingen waren nog niet afgerond op het moment van ondertekening van het verdrag en worden daarom nog voortgezet.

Op 5 december 2023 is het belastingverdrag met Kirgizië ondertekend. Kirgizië maakt sinds 2013 deel uit van het ontwikkelingslandenproject (zie paragraaf 5.3.). Het verdrag heeft als doel dubbele belasting te voorkomen en misbruik tegen te gaan.

Op 4 september 2023 is het wijzigingsprotocol voor het belastingverdrag met Moldavië ondertekend. Moldavië maakt sinds 2013 deel uit van het ontwikkelingslandenproject (zie paragraaf 5.3.) en is daarom door Nederland benaderd om te onderhandelen over het opnemen van antimisbruikbepalingen. Het protocol wijzigt het huidige belastingverdrag uit 2000.

Onderhandelingsfase

In het kader van het onderhandelplan voor 2024 zet Nederland in op het starten of voortzetten van onderhandelingen met de volgende dertien landen:

- Aruba
- België (grenswerkers)
- Benin
- Brazilië
- Ecuador
- Duitsland (grenswerkers)
- Marokko
- Mozambique
- Oeganda
- Portugal
- Roemenië
- Suriname
- Zweden

In vergelijking met 2023 zijn er drie nieuwe landen toegevoegd aan het onderhandelplan en zijn er acht landen afgehaald. Nieuw toegevoegd zijn: Benin (zie paragraaf 5.3.4.), Ecuador (zie paragraaf 5.5.1.) en Zweden (zie paragraaf 5.5.2.).

Ten opzichte van het onderhandelplan voor 2023 maken acht landen niet langer deel uit van het onderhandelplan voor 2024. Voor zes van de acht landen zijn onderhandelingen niet langer noodzakelijk, voornamelijk omdat de verdragen in de afrondende fase zitten. Dit betreft de onderhandelingen met Bahrein (zie paragraaf 5.4.), Bangladesh (zie paragraaf 5.3.4.), Barbados (zie paragraaf 5.4.), Curaçao (zie paragraaf 5.2.), Moldavië (zie paragraaf 5.3.) en Sint Maarten (zie paragraaf 5.2.). De twee overige landen zijn Kenia (zie paragraaf 5.3.4.) en Rwanda (paragraaf 5.3.4.). Met deze twee landen lijkt een onderhandelingsronde in 2024 niet realistisch.

Het kan voorkomen dat gedurende het jaar onderhandelingen worden aangegaan met een land dat niet in het onderhandelplan voorkomt, bijvoorbeeld als een op dit moment nog onbekende situatie daartoe aanleiding geeft.

4. Overzicht onderhandelingen

Onderstaande tabel bevat onder «Afrondende fase» de ondertekende verdragen waarvan de nationale goedkeuringsprocedure in Nederland kortgeleden is afgerond, momenteel plaatsvindt of binnenkort wordt opgestart. Daarnaast bevat de tabel onder «Onderhandelingsfase» een overzicht van alle lopende onderhandelingen en de status hiervan. Ten slotte is onder «Opstartfase» een overzicht opgenomen van landen waarmee Nederland van plan is of overweegt verdragsonderhandelingen te starten.

Land	Fase	Toelichting
<i>Afrondende fase</i>		
Cyprus	Afgerond	Ondertekend op 1 juni 2021. Sinds 1 januari 2024 van toepassing.
Chili	Parlementaire behandeling Nederland afgerond	Het belastingverdrag is in 2022 in werking getreden. Het wijzigingsprotocol wacht nog op Chileense goedkeuring.
Colombia	Parlementaire behandeling Nederland afgerond	Ondertekend op 26 februari 2022. Goedgekeurd door uw Kamer. Wachten op goedkeuring in Colombia.
Curaçao	Parlementaire behandeling	Rijksministerraad akkoord, goedkeuringsprocedure in behandeling door uw Kamer.
Andorra	Ondertekend	Ondertekend op 11 oktober 2023, richten op goedkeuring in 2024.
België	Ondertekend ¹	Ondertekend op 21 juni 2023, richten op goedkeuring in 2024.
Kirgizië	Ondertekend	Ondertekend op 5 december 2023, richten op goedkeuring in 2024.
Moldavië	Ondertekend	Ondertekend op 4 september 2023, richten op goedkeuring in 2024.
Bangladesh	Ondertekend	Ondertekend op 12 maart 2024, richten op goedkeuring in 2024.
<i>Onderhandelingsfase</i>		
Sint Maarten	Ambtelijk akkoord	Richten op parlementaire behandeling begin 2024, zie onderdeel 5.2.
Spanje	Ambtelijk akkoord	Richten op ondertekening in 2024.
Thailand	Ambtelijk akkoord	Richten op ondertekening in 2024.
Aruba	Onderhandelingen bijna afgerond	Zie onderdeel 5.2.
België (grenswerkers)	Lopende onderhandelingen	Onderhandelingen over grenswerkers, zie onderdeel 5.1.
Duitsland (grenswerkers)	Lopende onderhandelingen	Zie onderdeel 5.1.
Kenia	Lopende onderhandelingen	Zie onderdeel 5.3.4.
Marokko	Lopende onderhandelingen	Zie onderdeel 5.3.4.

Land	Fase	Toelichting
Mozambique	Lopende onderhandelingen	Zie onderdeel 5.3.4.
Oeganda	Lopende onderhandelingen	Zie onderdeel 5.3.4.
Portugal	Lopende onderhandelingen	Zie onderdeel 5.5.2.
Roemenië	Lopende onderhandelingen	Zie 5.5.2.
Rwanda	Lopende onderhandelingen	Zie 5.3.4.
<i>Opstartfase</i>		
Bahrein	Beoordelen of nog nodig is om onderhandelingen te starten	Zie onderdeel 5.4.
Barbados	Verdragwijziging waarschijnlijk niet langer nodig	Zie onderdeel 5.4.
Benin	Plan om onderhandelingen te starten	Zie onderdeel 5.3.4.
Brazilië	Plan om onderhandelingen te hervatten	Zie onderdeel 5.5.1.
Ecuador	Overweging om onderhandelingen te starten	Zie onderdeel 5.5.1.
Suriname	Plan om onderhandelingen te starten	Zie onderdeel 5.5.1.
Zweden	Overweging om onderhandelingen te starten	Zie onderdeel 5.5.2.

¹ Los van het nieuwe verdrag dat met België is overeengekomen wordt onderhandeld over de grenswerkers. Daarom is België opgenomen onder «Onderhandelingsfase».

5. Specifieke onderhandelingen

Hieronder geef ik meer informatie over de onderhandelingen met een aantal landen aan de hand van de volgende categorieën: grenswerkers (paragraaf 5.1.), belastingregelingen voor het Koninkrijk (paragraaf 5.2.), ontwikkelingslanden, waaronder het ontwikkelingslandenproject (paragraaf 5.3.), verdragslanden die zijn opgenomen op de Nederlandse regeling van laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden (paragraaf 5.4.) en overige onderhandelingen (paragraaf 5.5.).

Het is niet overal mogelijk om in te gaan op de inhoudelijke overwegingen van de onderhandelingen met specifieke landen omdat ik niet de onderhandelingspositie van andere landen openbaar kan maken.

5.1. Grenswerkers

België

Op 21 juni 2023 is het nieuwe belastingverdrag met België ondertekend. Het streven is om in de eerste helft van dit jaar goedkeuring voor dit verdrag te vragen aan uw Kamer. In aanloop naar de ondertekening van het verdrag waren Nederland en België nog in gesprek over de situatie van grenswerkers die thuiswerken. Er is gekozen om niet te wachten op de afronding hiervan en het verdrag te ondertekenen. Eind 2023 is overeenstemming bereikt om nadere toelichting op te stellen voor het beantwoorden van de vraag wanneer thuiswerken tot een vaste inrichting

voor de werkgever leidt.⁹ Dit is vastgelegd in een overeenkomst die het bestaande belastingverdrag tussen Nederland en België verduidelijkt.¹⁰ In 2024 zal verder worden gesproken over een aanpassing van het verdrag voor de situatie van grenswerkers. In dit verband verwijs ik naar de Kamerbrief die ik afgelopen december aan uw Kamer heb gestuurd met meer informatie over de grenswerkersproblematiek en ontwikkelingen op dit vlak.¹¹

Duitsland

In 2023 zijn onderhandelingen gestart met Duitsland over een beperkt wijzigingsprotocol (aanpassing van het verdrag) met als hoofddoel het overeenkomen van een thuiswerkmaatregel voor grenswerkers. Deze onderhandelingen worden voortgezet in 2024. Ook hiervoor verwijs ik naar de Kamerbrief die ik afgelopen december aan uw Kamer heb gestuurd.¹²

5.2. Belastingregelingen voor het Koninkrijk

Aruba, Curaçao en Sint Maarten

Nederland wil de belastingregelingen met deze landen aanpassen in lijn met de uitkomsten van het BEPS-project. De belastingregeling met Curaçao wordt momenteel behandeld door uw Kamer. Met Aruba bevinden de onderhandelingen zich in de afrondende fase. Met Sint Maarten is afgelopen jaar ambtelijk akkoord bereikt.

5.3. Ontwikkelingslanden

5.3.1. Verdragsbeleid voor ontwikkelingslanden

Nederland houdt in haar verdragsbeleid rekening met de bijzondere positie van ontwikkelingslanden. Een belangrijk speerpunt daarbij is het tegengaan van belastingontwijking, bijvoorbeeld door te voorkomen dat de belastingverdragen met Nederland worden gebruikt om de heffingsgrondslag van ontwikkelingslanden uit te hollen. Nederland hecht veel waarde aan het opnemen van antimisbruikbepalingen in belastingverdragen.

Samen met de toenmalige Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking heeft mijn ambtsvoorganger in 2013 het startsein gegeven voor het 23-ontwikkelingslandenproject.¹³ Als onderdeel van dit project zijn 23 ontwikkelingslanden benaderd om antimisbruikmaatregelen in de belastingverdragen op te nemen.¹⁴ De afgelopen tien jaar is er met een groot deel van de 23 landen resultaat geboekt. Waar mogelijk is er overeenstemming bereikt over het opnemen van antimisbruikbepalingen in het bestaande verdrag of is een nieuw verdrag overeengekomen waarin antimisbruikbepalingen zijn

⁹ Persbericht d.d. 8 december 2023 «Nieuwe overeenkomst met België geeft duidelijkheid bij thuiswerkende werknemers».

¹⁰ Stcrt. 2023, nr. 33856.

¹¹ Brief d.d. 11 december 2023 «Ontwikkelingen grenswerkersproblematiek», Kamerstuk 25 087, nr. 325.

¹² Brief d.d. 11 december 2023 «Ontwikkelingen grenswerkersproblematiek», Kamerstuk 25 087, nr. 325.

¹³ Kamerstuk 25 087, nr. 60.

¹⁴ De volgende 23 landen zijn benaderd: Bangladesh, Egypte, Ethiopië, Filipijnen, Georgië, Ghana, India, Indonesië, Kenia, Kirgizië, Malawi, Marokko, Moldavië, Mongolië, Nigeria, Oeganda, Oekraïne, Oezbekistan, Pakistan, Sri Lanka, Vietnam, Zimbabwe en Zambia.

opgenomen. In paragraaf 5.3.3. geef ik meer uitleg over de resultaten die zijn behaald in dit verband.

Sinds de start van het 23-ontwikkelingslandenproject heeft het verdragsbeleid ten aanzien van ontwikkelingslanden een vlucht genomen en verder vorm gekregen. Nederland heeft naast de opname van antimisbruikbepalingen (nog meer) oog voor andere belangrijke wensen van ontwikkelingslanden. Twee belangrijke aandachtspunten van ontwikkelingslanden zijn hun heffingsmogelijkheden en capaciteit om belastingbeleid te implementeren en uit te voeren. Nederland is daarom in de onderhandelingen met ontwikkelingslanden bereid ruimere heffingsrechten (vaak over brutoinkomen) toe te kennen aan de staat waaruit het inkomen afkomstig is (doorgaans ook wel de «bronstaat» genoemd) dan in onderhandelingen met andere landen. Ontwikkelingslanden zijn in relatie tot ontwikkelde landen vaak de bronstaat en bronheffingen op bepaald brutoinkomen zijn voor deze landen makkelijker uitvoerbaar dan een heffing op basis van netto-inkomen. Daarnaast benadrukt Nederland in de contacten met ontwikkelingslanden de mogelijkheden die Nederland heeft om via bilaterale en multilaterale programma's technische assistentie te verlenen om de capaciteit van belastingdiensten in ontwikkelingslanden te verbeteren.

Naar de toekomst toe zal Nederland het beleid op bovenstaande punten consequent blijven doorzetten. Daarin is Nederland dus bereid verder te gaan dan het initiële doel van het 23-ontwikkelingslanden project. Nederland richt zich daarbij niet exclusief tot de landen in het 23-ontwikkelingslandenproject, maar richt zich ook op andere ontwikkelingslanden. Deze verbreding, zowel in doelstelling als in omvang, zal vanaf nu worden geïntegreerd in het ontwikkelingslandenproject, voorheen aangeduid als het 23-ontwikkelingslandenproject, met als doel het Nederlandse beleid voor ontwikkelingslanden beter te weerspiegelen.

In internationaal verband is de aandacht voor de bijzondere positie van ontwikkelingslanden de laatste jaren ook toegenomen. In 2016 is binnen de OESO het *Inclusive Framework on BEPS* opgericht om ontwikkelingslanden op gelijke voet te laten deelnemen aan de onderhandelingen over herzieningen van het internationale belastingsysteem. In november 2023 heeft de Algemene Vergadering van de VN een resolutie aangenomen op basis waarvan een intergouvernementeel comité is gevormd dat zich gaat richten op internationale belastingsamenwerking. Volgens de resolutie kan op deze wijze de inclusiviteit en effectiviteit van internationale samenwerking op belastinggebied worden versterkt. Het is goed denkbaar dat het veranderende multilaterale landschap, in het bijzonder de ontwikkelingen binnen VN-verband, gevolgen zullen hebben voor het Nederlandse verdragsbeleid en de positie van ontwikkelingslanden in het bijzonder.

Zodra de ontwikkelingen meer vorm krijgen, zal ik het voortouw nemen voor het verder uitwerken van de visie op het verdragsbeleid voor ontwikkelingslanden die oog heeft voor de belangen van ontwikkelingslanden. Ik zal dat doen in samenspraak met de Minister voor BHOS en uiteraard zal ik uw Kamer hierover dan nader informeren.

5.3.2. Praktische aspecten onderhandelingen ontwikkelingslanden

Ondanks dat Nederland in haar beleid bereid is verdergaande posities in te nemen in relatie tot ontwikkelingslanden, verlopen de onderhandelingen met ontwikkelingslanden in de praktijk vaak moeizaam. Zowel operationele als beleidsmatige aspecten spelen daar een rol in. Onderhandelingen met ontwikkelingslanden bestrijken vaak een langere tijdspe-

riode. Dit ligt zelden aan de kundigheid en expertise van de betrokken verdragsonderhandelaars, wel kan capaciteitsgebrek bij deze landen een rol spelen. Daarnaast heeft een belastingverdrag met Nederland simpelweg niet altijd de hoogste prioriteit. Volledigheidshalve merk ik op dat Nederland bereid is zich in te spannen voor deze onderhandelingen en beschikt over de benodigde capaciteit en juiste middelen om onderhandelingen voort te zetten.

Onderhandelingen met ontwikkelingslanden stranden vaak op hetzelfde punt, namelijk de bronstaatheffing voor technische diensten. Dit is een bepaling uit het VN-modelverdrag op grond waarvan de staat van de afnemer betalingen voor technische diensten mag onderwerpen aan een bronstaatheffing, ook als deze diensten zijn verricht in de andere staat (artikel 12a van het VN-Modelverdrag). Nederland kent zelf geen bronstaatheffing op betalingen voor technische diensten. Het is bestaand Nederlands verdragsbeleid om deze bepaling niet op te nemen. Nederland is wel bereid deze bepaling op te nemen voor de armste categorie ontwikkelingslanden, onder de voorwaarde dat de diensten zijn verricht in de bronstaat.¹⁵ In een enkel geval is het op deze manier gelukt om alsnog tot overeenstemming te komen. Toch leiden onderhandelingen met veel landen vaak nog tot een impasse vanwege dit punt. Om de impasse te doorbreken is Nederland sinds kort bereid om in specifieke gevallen voor een beperkte periode een bronstaatheffing toe te staan (een «horizonbepaling»). Dit kan mogelijk een uitkomst bieden als een ontwikkelingsland te maken heeft met een groot gebrek aan alternatieve bronnen voor belastingheffing. Ik verwacht dat deze stap ertoe kan leiden dat de onderhandelingen verder kunnen worden gebracht.

5.3.3. Status ontwikkelingslandenproject

Zoals hierboven vermeld is er de afgelopen jaren veel vooruitgang geboekt in het kader van het ontwikkelingslandenproject sinds de start van het project in 2013. Op dit moment heeft Nederland met 19 van de initieel aangeschreven 23 landen een belastingverdrag dat in werking is getreden. Met 15 van deze 19 verdragslanden is er overeenstemming over opname van antimisbruikbepalingen in het betreffende verdrag (bilateraal ofwel via het MLI).¹⁶ Met de overige vier verdragslanden (Filipijnen, Oeganda, Sri Lanka en Zimbabwe) is nog geen overeenstemming bereikt. Met Oeganda en Sri Lanka hebben gesprekken plaatsgevonden (zie paragraaf 5.3.4.). De Filipijnen hebben richting Nederland aangegeven voornemens te zijn het MLI te ratificeren. Nederland heeft daarnaast de mogelijkheid geboden om bilateraal te onderhandelen. Zimbabwe heeft niet gereageerd op Nederlandse verzoeken over de opname van de antimisbruikbepalingen. Nederland blijft aandacht vragen voor het belang van antimisbruikbepalingen in de contacten met deze landen.

Met de overige vier landen van de 23 initieel aangeschreven landen in het project heeft Nederland nog geen belastingverdrag. Met Kirgizië is een nieuw belastingverdrag ondertekend waarin overeenstemming is over de opname van antimisbruikbepalingen. Dit verdrag is nog niet in werking getreden. Met de resterende drie landen (Kenia, Malawi en Mongolië) heeft Nederland geen verdrag gesloten. Volledigheidshalve merk ik op dat

¹⁵ Voor deze categorie wordt aangesloten bij de eerste kolom van de lijst van het Development Assistance Committee (DAC) van de OESO. Hieronder vallen de LDCs («Least Developed Countries» oftewel minst ontwikkelde landen).

¹⁶ In een aantal van deze verdragen zijn de antimisbruikbepalingen nog niet in werking getreden, omdat het betreffende land het MLI nog niet heeft geratificeerd (of pas recentelijk heeft geratificeerd) of de ratificatieprocedure van het wijzigingsprotocol in het betreffende land nog niet is voltooid. Ook het ondertekende nieuwe belastingverdrag met Bangladesh is in deze telling meegerekend.

met deze landen op dit moment dus geen risico bestaat op verdragsmisbruik. Het afgelopen jaar hebben er onderhandelingen plaatsgevonden met Kenia, maar is het niet gelukt overeenstemming te bereiken (zie paragraaf 5.3.4). Het belastingverdrag met Malawi¹⁷ is niet in werking getreden omdat het niet is geratificeerd door Malawi. Dit verdrag is inmiddels verouderd en daarom is de Nederlandse ratificatie ingetrokken. In het verdrag zitten namelijk geen adequate antimisbruikmaatregelen, waardoor inwerkingtreding onwenselijk is. Met Mongolië lopen geen onderhandelingen.

Gezien de verbreding van het ontwikkelingslandenproject heeft Nederland de afgelopen jaren ook contact gehad met andere landen. Zo heeft er eind 2023 een verkennend gesprek plaatsgevonden met Benin. In de volgende paragraaf (5.3.4.) wordt nader ingegaan op de status van de onderhandelingen met specifieke ontwikkelingslanden.

5.3.4. Status onderhandelingen ontwikkelingslanden

In deze paragraaf zal ik meer uitleg geven over de status van de onderhandelingen met ontwikkelingslanden.

Bangladesh

Eind 2021 is ambtelijke overeenstemming bereikt over de herziening van het belastingverdrag met Bangladesh. Afgelopen jaar is op verzoek van Bangladesh nogmaals gesproken over enkele punten, waarbij vervolgens overeenstemming is bereikt. Het nieuwe belastingverdrag is op 12 maart 2024 ondertekend in Dhaka. Het streven is om het nieuwe belastingverdrag in 2024 ter goedkeuring aan uw Kamer voor te leggen.

Benin

Benin heeft aangegeven graag met Nederland een belastingverdrag te willen sluiten. Omdat Benin behoort tot de armste groep ontwikkelingslanden, bestaat er ruimte om vergaande alternatieven te accepteren. Er heeft in 2023 een verkennend videogesprek plaatsgevonden waaruit is gebleken dat er voldoende basis bestaat voor een potentieel succesvolle onderhandeling. De eerste onderhandelingsronde is in 2024 gepland.

Kenia

Momenteel heeft Nederland geen belastingverdrag met Kenia. Kenia heeft Nederland eind 2021 geïnformeerd dat Kenia het in 2015 ondertekende verdrag niet zal ratificeren. Op 19 mei 2022 is daarom het wetsvoorstel ter goedkeuring van het in 2015 ondertekende verdrag ingetrokken. Het afgelopen jaar hebben er twee onderhandelingsrondes plaatsgevonden met als doel het sluiten van een belastingverdrag. Tijdens de laatste onderhandeling is gebleken dat de posities te ver uit elkaar liggen. Kenia is daarom voor 2024 geen onderdeel van het onderhandelplan.

Marokko

Nederland zou het verouderde verdrag met Marokko graag actualiseren conform het huidige Nederlandse verdragsbeleid, bijvoorbeeld op het gebied van pensioenen. Begin 2019 heeft een eerste onderhandelingsronde met Marokko plaatsgevonden. Beide landen hebben daarna aangegeven de onderhandelingen te willen voorzetten. In 2022 heeft een tweede onderhandelingsronde plaatsgevonden. Marokko en Nederland

¹⁷ Trb. 2016, 16.

hebben afgesproken halverwege 2024 een nieuwe onderhandelingsronde in te plannen.

Mozambique

De afgelopen jaren hebben er meerdere onderhandelingsrondes plaatsgevonden met Mozambique. Ook afgelopen jaar heeft er een onderhandelingsronde plaatsgevonden. Dit heeft nog niet geleid tot overeenstemming. Nederland beraadt zich daarom op de volgende stappen.

Oeganda

Met Oeganda hebben in 2021 drie onderhandelingsrondes plaatsgevonden. Ondanks de constructieve besprekingen is het nog niet gelukt om op fundamentele punten overeenstemming te bereiken. Nederland zal in 2024 opnieuw contact zoeken met Oeganda om te kijken of het zinvol is de onderhandelingen te hervatten.

Rwanda

Ter bevordering van de economische relatie is Nederland in 2021 door Rwanda benaderd om de mogelijkheden van een verdrag te verkennen. In 2021 heeft een verkennend gesprek plaatsgevonden. In 2022 heeft een eerste onderhandelingsronde plaatsgevonden. Op fundamentele punten kon helaas geen overeenstemming worden bereikt. Hoewel verdere onderhandelingen niet zijn uitgesloten, lijkt het er niet op dat deze op korte termijn zullen plaatsvinden. Om die reden is Rwanda niet opgenomen in het onderhandelplan voor 2024. Voor de volledigheid merk ik op dat op dit moment er geen belastingverdrag is met Rwanda waardoor er geen risico bestaat op verdragsmisbruik.

Sri Lanka

Sri Lanka heeft in 2021 aangegeven graag het gehele belastingverdrag met Nederland te willen heronderhandelen. Tot op heden is het echter niet gelukt een onderhandelingsronde te plannen. Sri Lanka maakt daarom sinds 2023 niet langer deel uit van het onderhandelplan.

5.4. Verdragslanden op de regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden

Nederland stelt jaarlijks een lijst op van laagbelastende staten (aangegeven door Nederland) en niet-coöperatieve rechtsgebieden (overname «zwarte lijst» EU). Nederland gebruikt deze lijst onder meer voor het heffen van een conditionele bronbelasting op rente-, royalty- en dividendstromen naar gelieerde lichamen in laagbelastende landen. Voor verdragslanden die zijn opgenomen op deze lijst geldt een overgangstermijn van drie jaren voordat de conditionele bronbelasting voor het eerst van toepassing is. Deze driejaarstermijn is met ingang van 1 januari 2024 verstreken voor Bahrein, Barbados en Panama.

De huidige verdragen met deze landen beperken Nederland bij het heffen van de bronbelasting. Nederland heeft deze landen daarom benaderd voor onderhandelingen. Hieronder geef ik de status weer voor ieder van deze drie landen.

Barbados

Barbados is door Nederland aangewezen als laagbelastende jurisdictie omdat Barbados tot voor kort een winstbelasting had met een statutair tarief van minder dan 9%. In het kader van de wereldwijde minimumbelasting (Pijler 2) heeft Barbados afgelopen jaar een belastinghervorming aangekondigd. Onderdeel van deze hervorming is een verhoging van het statutaire tarief van de winstbelasting naar 9% per 1 januari 2024 (met terugwerkende kracht). Indien dit doorgang vindt, zal Barbados hierdoor niet meer worden aangewezen als laagbelastende staat. De Nederlandse wettelijke peildatum voor het aanwijzen van laagbelastende landen is 1 oktober voorafgaand aan het kalenderjaar waarop de regeling betrekking heeft. Dit betekent dat Barbados mogelijk van de Nederlandse lijst kan worden verwijderd met ingang van 1 januari 2025.

Met het oog op de verwachte verwijdering van Barbados van de lijst is het niet langer noodzakelijk om het belastingverdrag met Barbados te heronderhandelen. Vanaf 2025 zal namelijk geen conditionele bronbelasting op renten, royalty's en dividenden meer worden geheven met betrekking tot Barbados.

Bahrein

Bahrein heeft geen winstbelasting en is daarom door Nederland aangewezen als laagbelastende jurisdictie. Nederland heeft Bahrein benaderd voor een aanpassing van het belastingverdrag. Als lid van het *Inclusive Framework*¹⁸ heeft Bahrein het akkoord van het internationale belastingstelsel (inclusief de wereldwijde minimumbelasting van Pijler 2) onderschreven. Bahrein heeft recent aangegeven dat er wordt gewerkt aan invoering van een algemene winstbelasting met een tarief van minimaal 9% in 2024. Dit kan er toe leiden dat, net als bij Barbados, Nederland niet meer zal inzetten op aanpassing van het belastingverdrag met Bahrein. Nederland is hierover met Bahrein in contact.

Panama

Panama staat (met een korte onderbreking) sinds 2017 op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Panama is geen laagbelastende staat volgens de Nederlandse wetgeving. Het afgelopen jaar heeft Nederland constructief contact gehad met Panama waarbij Panama heeft aangegeven dat het zich, na een aantal jaren van stilstand, serieus zal inspannen om van de EU-lijst te worden verwijderd. Als Panama van de EU-lijst wordt verwijderd is een heroverweging en ook een heronderhandeling van het verdrag niet meer aan de orde. Indien Panama geen serieuze stappen richting verwijdering van de EU-lijst zet, zal worden besloten alsnog tot heroverweging over te gaan conform de motie Schouten/Groot.¹⁹

¹⁸ Binnen het Inclusive Framework werken lidstaten en niet-lidstaten van de OESO op gelijke voet samen. Het Inclusive Framework heeft op het moment van schrijven van deze brief 145 leden.

¹⁹ Kamerstukken II 2015–16, 25 087, nr. 122.

5.5. Overige onderhandelingen

5.5.1. Zuid-Amerika

Brazilië

Nederland wenst het belastingverdrag op het vlak van antimisbruik bilateraal aan te passen (Brazilië heeft het MLI niet ondertekend). Daarnaast beoogt Nederland het verdrag ook op andere onderdelen te moderniseren. In het verleden is hier met Brazilië over gesproken maar er was destijds geen capaciteit aan Braziliaanse zijde om hier een vervolg aan te geven. Het afgelopen jaar is er wederom met Brazilië gesproken. Brazilië lijkt ervoor open te staan om de onderhandelingen in 2024 op te pakken.

Chili

In 2022 is het belastingverdrag met Chili in werking getreden. Het wijzigingsprotocol dat daarbij hoort is nog niet in werking getreden, omdat de nationale goedkeuringsprocedure in Chili nog niet is afgerond.

Colombia

Het belastingverdrag met Colombia is in 2022 door uw Kamer goedgekeurd. Dit verdrag is nog niet in werking getreden, omdat de nationale goedkeuringsprocedure in Colombia nog niet is afgerond.

Ecuador

In het verleden hebben zowel Nederland als Ecuador de wens uitgesproken om tot een belastingverdrag te komen. In november 2020 heeft een constructief verkennend gesprek plaatsgevonden met Ecuador. Zowel Nederland als Ecuador gaven aan positief te kijken naar het opstarten van formele verdragsonderhandelingen. Tot op heden is het nog niet gelukt om een onderhandelingsronde in te plannen. Nederland staat open voor het starten van onderhandelingen en zal Ecuador daarom opnieuw benaderen.

Suriname

Na verkennend overleg met Suriname in 2021 heeft Nederland een voorstel tot aanpassing van het verdrag aan Suriname gestuurd voor de verwerking van de minimumstandaarden van het BEPS-project in het verdrag. Suriname zal het Nederlandse voorstel bestuderen en vervolgens zal gekeken worden naar mogelijkheden om hierover in gesprek te gaan.

5.5.2. Europa

Portugal

Met Portugal heeft in 2019 een eerste onderhandelingsronde plaatsgevonden. In 2021 hebben beide landen aangegeven de onderhandelingen te willen hervatten. Onder het bestaande verdrag kan Nederland beperkt heffen over hier gefacilieerd opgebouwde pensioenen. Portugal heeft wel een heffingsrecht maar blijkt dat in de praktijk slechts beperkt uit te oefenen. Nederland streeft daarom een (bij voorkeur volledige) bronstaathelling over pensioenen overeen te komen. Over de onderhandelingen is het afgelopen jaar met Portugal contact geweest. Nederland wil deze graag voortzetten in 2024.

Roemenië

Naar aanleiding van een onderlinge overlegprocedure is gebleken dat pensioenuitkeringen betaald vanuit Nederland aan inwoners van Roemenië, ook in Roemenië in de belastingheffing worden betrokken. Op grond van het belastingverdrag mogen deze inkomsten alleen in Nederland worden belast. Het afgelopen jaar is er met Roemenië hierover contact geweest. Nederland streeft ernaar een wijzigingsprotocol af te spreken met Roemenië om het verdrag op onder andere dit punt te moderniseren. Nederland streeft ernaar de onderhandelingen in 2024 af te ronden.

Zweden

Het huidige belastingverdrag met Zweden is toe aan actualisering. Met name op het gebied van de pensioenen is dit vanuit een Nederlands oogpunt wenselijk. Onder het huidige verdrag mogen pensioenen alleen worden belast in de woonstaat. Nederland streeft daarom naar het opnemen van een volledige bronstaatheffing over pensioenen. Daarnaast is het MLI nog niet van toepassing, omdat Zweden een voorbehoud heeft gemaakt bij artikel 35 van het MLI.²⁰ Nederland zal Zweden benaderen met de vraag of er mogelijkheid is tot onderhandeling over een herziening van het belastingverdrag.

5.5.3. Azië

Thailand

Voor het ontwerpverdrag met Thailand heeft de ministerraad in 2022 goedkeuring voor ondertekening verleend. Ik zal de benodigde stappen zetten om het aan Nederlandse zijde mogelijk te maken dit ontwerpverdrag te ondertekenen.

6. Tot slot

Met deze brief heb ik meer inzicht gegeven in de lopende verdragsonderhandelingen. In het eerste kwartaal van volgend jaar zal ik opnieuw een brief aan uw Kamer sturen. Als daartoe aanleiding is, zal ik uw Kamer uiteraard tussentijds informeren.

De Staatssecretaris van Financiën,
M.L.A. van Rij

²⁰ In artikel 35 van het MLI is geregeld vanaf wanneer de bepalingen van het MLI in relatie met een verdragspartij daadwerkelijk van toepassing worden.