
Vergaderjaar 2014-2015

33 615 Goedkeuring van het op 12 april 2012 te Berlijn tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2012, 123)

C MEMORIE VAN ANTWOORD
Ontvangen 10 december 2014

Inleiding

Allereerst wil ik, mede namens de minister van Buitenlandse Zaken, de leden van de fracties van de PvdA, het CDA en de SP dank zeggen voor hun inbreng op het voorliggende wetsvoorstel tot goedkeuring van het op 12 april 2012 te Berlijn tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (*Trb.* 2012, 123) (hierna: "het Verdrag"). Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties.

Bij de vragen van de leden van deze fracties zijn vier thema's te onderscheiden: grensarbeiders, pensioenen, bestrijding van oneigenlijk gebruik en overige onderwerpen. Voor de overzichtelijkheid ben ik bij de beantwoording van de vragen van deze thematische indeling uitgegaan.

Grensarbeiders

De leden van de fracties van de PvdA, het CDA en de SP hebben vragen gesteld over de positie van grensarbeiders. De leden van de fractie van de PvdA maken zich zorgen om de fiscale belemmeringen die er bestaan voor Nederlanders om in Duitsland te werken. Zij vragen of de Nederlandse regering deze zorgen deelt en, zo ja, in welk opzicht deze zorgen worden weggenomen en welke additionele mogelijkheden er zijn om dergelijke fiscale belemmeringen weg te nemen.

De positie van grensarbeiders heeft sinds jaar en dag de aandacht van de regering. Grensarbeiders nemen immers een bijzondere positie in, omdat zij meer dan andere werknemers te maken kunnen hebben met twee fiscale systemen, namelijk het belastingstelsel van de woonstaat enerzijds en het belastingstelsel van de werkstaat anderzijds. Daarnaast is het van groot belang dat er aandacht is voor de - soms niet eenvoudige - socialezekerheidspositie van grensarbeiders.

De Nederlandse inzet bij de verdragsonderhandelingen met Duitsland is erop gericht geweest de fiscale positie van grensarbeiders te versterken. Dit heeft geresulteerd in een compensatieregeling voor werknemers die in Nederland wonen, maar loon genieten dat ter heffing aan Duitsland is toegewezen. Bovendien was Duitsland in het kader van het totale onderhandelingsresultaat bereid diezelfde groep een aanvullende tegemoetkoming te verlenen in de vorm van een versoepeling van

de zogeheten "Ehegattensplitting"-faciliteit. Deze maatregelen verbeteren in zijn algemeenheid de financiële positie van in Nederland wonende grensarbeiders.

Door regelmatig overleg met instanties die voorlichting geven aan grensarbeiders en met vertegenwoordigers van grensarbeiders komen eventuele knelpunten, die grensarbeiders bij het werken over de grens ondervinden, tijdig in beeld, waarbij vervolgens wordt bezien in hoeverre deze knelpunten kunnen worden opgelost. In dit kader wordt verwezen naar de aanbevelingen van de Commissie grensarbeiders II (Commissie Rijkers)¹ en de uitgangspunten die zijn opgenomen in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011². De specifieke wijzigingen die in het Verdrag ten behoeve van grensarbeiders zijn opgenomen, zijn hierop terug te voeren. Ik vertrouw er op dat met het Verdrag de belangrijkste fiscale belemmeringen om in Duitsland te gaan werken, zijn weggenomen. Tegelijkertijd ben ik mij van het belang bewust de vinger aan de pols te blijven houden. In dit kader heb ik tijdens de plenaire behandeling van het goedkeuringswetvoorstel in de Tweede Kamer ook toegezegd dat na verloop van ongeveer zes jaar een evaluatie van het Verdrag plaatsvindt.³

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe uitvoering wordt gegeven aan de motie van de Tweede Kamerleden Nijboer en Kerstens (beiden PvdA) over het in kaart brengen van de gevolgen voor de fiscaliteit en de sociale zekerheid voor werknemers die grensoverschrijdend werken, met speciale aandacht voor de knelpunten en oplossingsrichtingen.⁴ De motie roept op om op een handzame manier in kaart te brengen wat de gevolgen zijn voor werknemers die over de grens werken op zowel het terrein van de fiscaliteit als de sociale zekerheid.

Deze motie zie ik als ondersteuning van het regeringsbeleid. In algemene zin verwijs ik hiervoor naar de brief van de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid van 13 juni 2014 inzake de kabinetsreactie advies grensoverschrijdende arbeid⁵ en de beantwoording van Kamervragen van het lid Kerstens (PvdA) over het "stimuleren van grensoverschrijdende arbeid door het slechten van barrières" van 30 juni 2014⁶. In dit kader is meldenswaardig dat de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties voornemens is de voortgangsrapportage over grensoverschrijdende samenwerking (hierna: "GROS") eind dit jaar naar de Tweede Kamer te sturen.

Uitgangspunt is dat de informatievoorziening aan grensarbeiders primair op digitale wijze wordt verzorgd. De overheidswebsite "www.grensinfo.nl" bevat informatie op zowel het terrein van de fiscaliteit als de sociale zekerheid en is bij uitstek gericht op werknemers die over de grens werken. In de eerste helft van 2015 wordt deze website vernieuwd en daarbij uitgebreid met meer informatie over fiscaliteit en sociale zekerheid, zodat ook grensarbeiders die in bijzondere situaties verkeren, informatie kunnen vinden die voor hen van belang is.

Tevens bestaat er in het kader van de Benelux-samenwerking een website waar ook Noordrijn-Westfalen bij is aangesloten (startpuntgrensarbeid.benelux.int/nl).

Tot slot wil ik erop wijzen dat regelmatig in rapportages aan de Tweede Kamer wordt ingegaan op de belangrijkste knelpunten die grensarbeiders op fiscaal terrein ondervinden en de

¹ Kamerstukken II 2007/08, 26 834, nr. 20.

² Kamerstukken II 2010/11, 25 087, bijlage bij nr. 7, paragraaf 2.14.

³ Handelingen TK 2013-2014, 92, item 12.

⁴ Kamerstukken II 2013/14, 33 615, nr. 10.

⁵ Kamerstukken II 2013/14, 33 877 nr. F, bijlage.

⁶ Kamerstukken II 2013/14, Aanhangsnummer 2390.

oplossingsrichtingen daarvoor. In de eerstvolgende rapportage zal ik extra aandacht besteden aan voorlichting aan grensarbeiders.

Verder vragen de leden van de fractie van het CDA of voor het Verdrag een zogenoemde grensstreektoets is uitgevoerd en of er in de voorfase overleg is geweest met de aan Duitsland grenzende provincies.

Zoals hiervoor is opgemerkt, is de positie van grensarbeiders zeer belangrijk geweest voor de Nederlandse onderhandelingspositie bij dit Verdrag. In de memorie van toelichting op het wetsvoorstel⁷ is uitgebreid ingegaan op de gevolgen van het Verdrag voor grensarbeiders. Dit sluit aan bij de toezeggingen die hierover zijn gedaan.⁸ In de voorfase van de totstandkoming van het Verdrag is er overleg geweest met de provincie Limburg naar aanleiding van berekeningen die in opdracht van de provincie Limburg door de Universiteit Maastricht zijn gemaakt over de compensatieregeling. Via het samenwerkingsverband GROS vindt er regelmatig uitwisseling van informatie plaats met de grensprovincies en ook naar aanleiding van het rapport van de Commissie grensarbeiders II heeft onder meer de provincie Limburg de gelegenheid aangegrepen om de belangen van grensarbeiders te onderstrepen.

De leden van de fractie van de SP vragen of Nederland naast verbetering van de fiscale positie van in Nederland woonachtige grensarbeiders ook de positie van (postactieve) grensarbeiders die in Duitsland wonen voor ogen heeft gehad.

Voor de compensatieregeling die Nederland heeft nagestreefd, geldt dat deze - op vergelijkbare wijze als in het verdrag tussen Nederland en België (2001) - een eenzijdige maatregel is voor inwoners van Nederland met loon dat aan Duitsland ter heffing is toegewezen. Nederland geeft deze binnenlandse belastingplichtigen niet alleen de gebruikelijke voorkoming van dubbele belasting voor het Duitse loon, maar verleent in aanvulling daarop ook een tegemoetkoming indien de Duitse heffing hoger is dan de Nederlandse, zodat "gelijkheid met de buurman" wordt bewerkstelligd. Daarnaast zorgt de op basis van het Verdrag versoepelde toepassing door Duitsland van "Ehegattensplitting" voor "gelijkheid op de werkvloer".

In de omgekeerde situatie - in Duitsland woonachtige grensarbeiders die over hun loon in Nederland belastingplichtig zijn - kan in Nederland een beroep worden gedaan op de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, zodat ook voor deze groep sprake is van "gelijkheid op de werkvloer". Als kwalificerende buitenlandse belastingplichtige hebben zij immers recht op dezelfde fiscale faciliteiten als vergelijkbare inwoners van Nederland en zijn zij over hun loon dezelfde belasting verschuldigd. Nederland voldoet daarmee aan zijn Europeesrechtelijke verplichtingen. Verder dan dit gaat de Nederlandse verantwoordelijkheid niet; de afweging of er reden bestaat om deze grensarbeiders nog verder tegemoet te komen, moet hun woonstaat - Duitsland - maken.

De overige wijzigingen in het Verdrag gelden voor zowel aan de Nederlandse als aan de Duitse kant van de grens woonachtige grensarbeiders. De positie van in Duitsland woonachtige

⁷ Kamerstukken II 2012/13, 33 615, nr. 3, blz. 4-5.

⁸ Kamerstukken II 2000/01, 26 834, nr. 5 en Kamerstukken II 2008/09, 26 834, nr. 21.

gepensioneerden, waaronder postactieve grensarbeiders, tot slot, is evenwichtiger geworden en meer in overeenstemming gebracht met gepensioneerden die in Nederland wonen.

Pensioenen

De leden van de fractie van het CDA vragen met betrekking tot de overgangsregeling voor gepensioneerden naar de achtergrond van de keuze voor een overgangstermijn van zes jaren en voor percentages die variëren van 10 tot 30 per cent. Ook vragen deze leden hoe de overgangsregeling zich verhoudt tot eventuele overgangsregelingen bij vergelijkbare verdragswijzigingen.

Als onderdeel van het Nederlandse fiscale verdragsbeleid wordt gestreefd naar een bronstaatheffing voor pensioenen (en lijfrenten) waarvan de opbouw fiscaal is begeleid. Bij een herziening van bestaande verdragen kan daarom het heffingsrecht over privaatrechtelijke (periodieke) pensioenuitkeringen verschuiven van de woonstaat naar de bronstaat. Dit kan inkomenseffecten meebrengen. Of en, zo ja, wat voor soort overgangsregeling bij een dergelijke verschuiving van het heffingsrecht wordt getroffen, is onder meer afhankelijk van de wens van de andere verdragspartner, het aantal gepensioneerden met een Nederlands pensioeninkomen, de verhouding tussen het aantal gepensioneerden in beide landen, de hoogte van de belastingtarieven in beide landen, et cetera.

De kenmerken van een eventuele overgangsregeling voor pensioenen hangen dus samen met de feiten en omstandigheden in de aan de orde zijnde bilaterale verhouding. Ook in de relatie tot Duitsland is daarom in de eerste plaats gekeken naar wat in de concrete situatie passend is. Dit geldt in het bijzonder voor de gekozen percentages, die specifiek verband houden met het niveau van de belastingtarieven in Duitsland enerzijds en die in Nederland anderzijds. Onder het nieuwe Verdrag gaan inwoners van Duitsland met een pensioen uit Nederland immers belasting betalen in Nederland - dus op basis van een progressief tarief dat oploopt tot maximaal 52% - terwijl deze groep momenteel in Duitsland over het Nederlandse pensioen slechts tussen 1,5% en 4% belasting betaalt. Afgezet tegen de huidige Duitse belastingdruk, zullen daarmee in de toekomst met name de hogere pensioeninkomens gemiddeld met een (veel) hogere belastingdruk worden geconfronteerd. De overgangstarieven beogen daarom in het bijzonder voor deze hogere pensioeninkomens een meer geleidelijke overgang te bewerkstelligen.

Tegelijkertijd staat "Duitsland" niet geheel op zichzelf, maar bestaat er voor wat de duur van de overgangsregeling betreft een precedent in relatie tot ons andere buurland België. Bij de overgangstermijn van de "Duitse" pensioenovergangsregeling is dan ook een zekere aansluiting gezocht bij de duur van de overgangsregeling die destijds in het kader van het belastingverdrag met België (2001) was getroffen. Op grond van die regeling gold voor een aantal periodieke uitkeringen een vrijstelling van belastingheffing gedurende twee jaren en een tarief van maximaal 25% gedurende vijf jaren.⁹ Voor de overgangsregeling in relatie tot Duitsland is als vertrekpunt een termijn van vijf jaren genomen; in verband met de algemene overgangsregeling die is opgenomen in het nieuwe Verdrag is deze termijn vervolgens met één jaar verlengd tot zes jaren.¹⁰

⁹ Goedkeuringswet van het Verdrag Nederland-België 2001, Wet van 12 december 2000, *Stb.* 2002, 596.

Effectief komt bovenop de overgangsregeling nog de duur van de ratificatieprocedure als deel van de totale periode dat betrokkenen zich op het Verdrag kunnen instellen. Alles tezamen genomen, is de totale overgangstermijn vergelijkbaar met de duur van de "Belgische" regeling.

De leden van de fracties van zowel de PvdA als het CDA vragen naar de gevolgen van het Verdrag in relatie tot de regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplicht. Gepensioneerde Nederlandse ambtenaren, vooral voormalige militairen, zouden volgens de leden van de fractie van de PvdA nadeel ondervinden van de wijziging van het heffingsrecht over AOW-uitkeringen. Ook de leden van de fractie van het CDA wijzen op de positie van in Duitsland woonachtige Nederlanders die onder meer AOW ontvangen en daarover in Duitsland belasting gaan betalen.

Op grond van de nieuwe Nederlandse regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen zal vanaf 2015 een inwoner van Duitsland van wie het inkomen voor 90% of meer aan de Nederlandse belastingheffing is onderworpen, in aanmerking komen voor aftrekposten die samenhangen met zijn persoonlijke of gezinssituatie. Deze regeling is een uitwerking van Europeesrechtelijke jurisprudentie¹¹ die ertoe verplicht dat in deze omstandigheden de (voormalige) werkstaat dit soort tegemoetkomingen verleent, omdat het inkomen in de woonstaat te gering is om bij de belastingheffing met de lokale tegemoetkomingen rekening te houden. Onder het huidige Verdrag uit 1959 betalen in Duitsland woonachtige, gepensioneerde Nederlandse ambtenaren hun belasting over zowel het Nederlandse overheidspensioen als de AOW in Nederland. Vanaf het moment dat het nieuwe Verdrag van toepassing wordt, zal het heffingsrecht over de AOW-uitkering in de regel aan Duitsland zijn toegewezen. De gepensioneerden zijn daarmee dus niet langer in Nederland belastingplichtig over de Nederlandse AOW. Het Nederlandse overheidspensioen blijft daarbij wel onder de Nederlandse belastingheffing vallen. Er ontstaat, met andere woorden, een gesplitste toewijzing van het heffingsrecht over beide inkomsten. Een gevolg van de verschuiving van het heffingsrecht over de AOW is dat men veelal niet zal voldoen aan de 90%-eis van de Nederlandse regeling voor kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen. Er bestaat dan geen aanspraak op eventuele hypotheekrenteaftrek en het belastingdeel van de heffingskorting. Hier staat echter tegenover dat de gesplitste toewijzing van het heffingsrecht betekent dat men in twee landen belasting moet gaan betalen over een deel van het inkomen, wat progressievoordelen meebrengt. Bovendien staat tegenover het verlies van fiscale tegemoetkomingen in Nederland dat men nu recht heeft op de relevante fiscale tegemoetkomingen van het woonland, Duitsland. Zo kent Duitsland bijvoorbeeld ruime belastingvrije sommen. Een aanvullend voordeel is dat de Duitse belastingheffing over de AOW op basis van de huidige Duitse wet- en regelgeving en inzichten beperkter is dan de Nederlandse heffing die op dit moment, onder de werking van het Verdrag uit 1959, verschuldigd is, omdat Duitsland met ingang van 1 januari 2005 een overgangsregeling heeft ingevoerd voor de belastingheffing over de Duitse Rente, die ook geldt voor de Nederlandse AOW. Dit betekent dat als iemand in 2005 al AOW ontving daarvan op dit moment slechts 50% in de Duitse belastinggrondslag wordt betrokken.

¹⁰ Op die wijze kunnen personen die niet opteren voor de toepassing van het huidige Verdrag uit 1959 gedurende het algemene overgangsjaar toch de bijzondere overgangsregeling voor pensioenen benutten.

¹¹ Onder meer het arrest van het Europese Hof van Justitie (HvJ) van 14 februari 1995 in de zaak "Schumacker", zaak C-279/93. Ook kan worden gewezen op bijvoorbeeld het arrest van het HvJ in de zaak "Renneberg" van 16 oktober 2008, zaak C-527/06.

In zijn geheel bezien, verwacht ik dus dat de negatieve inkomenseffecten van de splitsing van het heffingsrecht over het overheidspensioen en de AOW over het algemeen beperkt zullen zijn. Mij hebben in die sfeer ook geen concrete negatieve signalen bereikt. Een afzonderlijke overgangsregeling voor gepensioneerde Nederlandse ambtenaren in Duitsland is dan ook niet overwogen. Uiteraard bestaat wel de mogelijkheid gebruik te maken van de algemene overgangsregeling in het Verdrag van één jaar.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de betekenis is van het derde lid van artikel 17 van het Verdrag over afkoopsommen van pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen, gezien de formulering van deze bepaling.

Artikel 17, eerste lid, van het Verdrag bepaalt dat voor pensioenen en andere soortgelijke beloningen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen als uitgangspunt een woonstaathetfening geldt. Op grond van het derde lid van artikel 17 zijn deze inkomsten echter ook in de bronstaat belastbaar, indien deze geen periodiek karakter dragen (afkoopsommen), ongeacht of de € 15.000-grens van het tweede lid wordt overschreden. Met de formulering van het derde lid wordt tot uitdrukking gebracht dat het heffingsrecht dat de woonstaat op grond van het eerste lid heeft, niet wordt aangetast en dat het heffingsrecht voor het bronland niet afhankelijk is van de criteria van het tweede lid. Dit brengt mee dat zowel de woonstaat als de bronstaat een heffingsrecht hebben en dat de woonstaat op de voet van artikel 22 van het Verdrag voorkoming van dubbele belasting verleent volgens de verrekeningsmethode (artikel 22, eerste lid, onderdeel b, subonderdeel ee, van het Verdrag voor Duitsland, en artikel 22, tweede lid, onderdeel c, voor Nederland).

Bestrijding van oneigenlijk gebruik

De leden van de fractie van de PvdA constateren dat - naast Duitsland - ook Nederland de nationale anti-misbruikbepalingen onder het Verdrag mag toepassen. In dat verband vragen deze leden wie bepaalt of de toepassing van een anti-misbruikbepaling binnen het belastingverdrag valt. Internationaal is het uitgangspunt dat nationale anti-misbruikbepalingen in de regel niet in conflict komen met de bepalingen van belastingverdragen.¹² De opvatting van Nederland hierbij is wel dat de toepassing van nationale anti-misbruikbepalingen proportioneel moet zijn en gericht op duidelijke gevallen van oneigenlijk gebruik.¹³ Een verdragsland bepaalt in de context van het bovenstaande in beginsel zelf welke anti-misbruikbepalingen als onderdeel van het eigen, nationale recht onder een verdrag kunnen worden toegepast. Dit geldt te meer indien, zoals in het Verdrag, een uitdrukkelijke verwijzing naar nationale anti-misbruikbepalingen is opgenomen. Daarbij geldt dat als in één van de verdragslanden na de ondertekening van het Verdrag nationale anti-misbruikbepalingen wezenlijk worden gewijzigd of nieuwe anti-misbruikbepalingen worden ingevoerd, dit land gehouden is het andere verdragsland hiervan mededeling te doen op de voet van artikel 2, vierde lid, van het Verdrag. Verder is van belang dat landen gehouden zijn verdragen te goeder trouw ten uitvoer te leggen¹⁴ en dat wat de relatie tussen Nederland en Duitsland betreft

¹² Onderdeel 9.2 van het commentaar op artikel 1 van het OESO-modelverdrag.

¹³ Verwezen wordt naar de "observation" van Nederland, opgenomen in onderdeel 27.7 van het commentaar op artikel 1 van het OESO-modelverdrag.

¹⁴ Artikel 26 van het verdrag van Wenen inzake het verdragenrecht, *Trb.* 1977, 169 en *Trb.* 1985, 79.

ook het Unierecht bepalend is voor de mogelijkheden om nationale anti-misbruikbepalingen toe te passen.

De leden van de fractie van de PvdA menen dat Nederland veel liberaler is dan Duitsland wanneer het gaat om belastingen voor multinationals. Deze leden vragen naar de invloed van hun karakterisering van het Nederlandse fiscale vestigingsklimaat op het gesloten Verdrag.

Mogelijk doelen deze leden op het gegeven dat op Duits verzoek in het Verdrag een verwijzing is opgenomen naar nationale anti-misbruikbepalingen. Zoals ook volgt uit de Duitse verdragen van meer recente datum, is dat echter in lijn met vast Duits verdragsbeleid en dus niet uniek voor de verdragsonderhandelingen met Nederland. De beleidsinzet van Nederland ten aanzien van de bestrijding van oneigenlijk verdragsgebruik wordt hierna verder toegelicht bij de vragen van de SP-fractie.

Ook vragen de leden van de fractie van de PvdA welke invloed het fiscale regime voor vrijgestelde beleggingsinstellingen op het Verdrag heeft gehad.

Tijdens de verdragsonderhandelingen heeft Nederland op eigen initiatief de kenmerken van het fiscale regime inzake de vrijgestelde beleggingsinstelling (hierna: "vbi") bij Duitsland onder de aandacht gebracht. Dit heeft geleid tot artikel XV, vijfde lid, in het Protocol bij het Verdrag. Op grond van deze bepaling geldt dat als de vbi onvoldoende actief is en de aandeelhouders bij een rechtstreekse ontvangst van de inkomsten uit Duitsland niet gerechtigd zouden zijn geweest tot verdragsvoordelen, Duitsland in dat geval de nationale bronbelastingtarieven niet hoeft te verlagen. Deze uitkomst is in lijn met de motie van de Tweede Kamerleden Omtzigt (CDA) en Van Vliet (PVV), die de regering verzoekt geen verdragen af te sluiten waarin verlaagde bronheffingen op interest en dividend ook gelden voor de passieve inkomsten van de vbi¹⁵. Ook merk ik op dat een in Duitsland woonachtige aandeelhouder wel degelijk in de heffing van Nederlandse inkomstenbelasting kan worden betrokken uit hoofde van een aanmerkelijk belang in een vbi – niettegenstaande de door de leden van de fractie van de PvdA gememoreerde ontbrekende uitdelingsverplichting – op de voet van de bepalingen van afdeling 7.3 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre het Verdrag in overeenstemming is met de resultaten van het BEPS-project. Ook vragen deze leden of de regering voortaan bij verdragswijzigingen de afspraken in het kader van het BEPS-project kan toevoegen aan het toetschema bij belastingverdragen.

Verder vragen deze leden waarom voor Nederland verdragsmisbruik niet ook één van de hoofdredenen zou zijn om belastingverdragen te herzien.

Nederland is voorstander van het opnemen van - specifieke - anti-misbruikbepalingen in belastingverdragen, zodat oneigenlijk gebruik zoveel mogelijk wordt voorkomen. Ik wijs op de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 waarin dit uitgangspunt is verwoord¹⁶, en op de 23 ontwikkelingslanden die Nederland actief heeft benaderd over het opnemen van anti-

¹⁵ *Kamerstukken II* 2010/11, 25 087, nr. 13.

¹⁶ *Kamerstukken II* 2010/11, 25 087, bijlage bij nr. 7, paragraaf 2.20.

misbruikbepalingen in de respectievelijke verdragen met deze landen¹⁷. In de verdragsonderhandelingen met Duitsland heeft wel de bijzonderheid gespeeld dat de inzet van beide partijen met betrekking tot het *soort* anti-misbruikbepalingen verschilde. Waar het uitgangspunt van Nederland is dat in het verdrag specifieke anti-misbruikbepalingen worden opgenomen (zoals een bepaling over *limitations of benefits* of een *main purpose test*), is het vast Duits beleid om in verdragen te verwijzen naar nationale anti-misbruikbepalingen. De posities van beide landen hebben erin geresulteerd dat in het Verdrag weliswaar verwijzingen naar nationale anti-misbruikbepalingen zijn opgenomen, maar tegelijkertijd ook dat bonafide gevallen daarbij gerespecteerd worden.

Ook het BEPS-project heeft als één van de doelstellingen dat wegen worden gevonden oneigenlijk gebruik van verdragen (beter) tegen te gaan. In het Verdrag is ruimschoots aandacht besteed aan de bestrijding van oneigenlijk gebruik, wat goed aansluit bij de doelstelling van het BEPS-project. Het is in dit verband overigens van belang dat er bij de zogeheten "deliverables" van het BEPS-project sprake is van een tussenrapportage van de OESO. Ik ben op deze tussenrapportage ingegaan in de brief van 16 september 2014 aan de Tweede Kamer.¹⁸

Wat het toetschema bij belastingverdragen betreft, wijs ik op het gegeven dat de BEPS-actiepunten als zodanig slechts opdrachten van algemene aard zijn, die nader moeten worden uitgewerkt tot implementeerbare (verdrags)maatregelen. Het toetschema, daarentegen, wordt ingevuld op basis van de inhoud van concrete verdragsbepalingen. De "algemene" BEPS-actiepunten lenen zich daarom niet om aan dit schema te worden toegevoegd. Wel is het zo dat het BEPS-actieplan indirect van invloed kan zijn op de wijze waarop het bestaande toetschema in de toekomst wordt ingevuld. Zo is in het toetschema de vraag opgenomen of in het aan de orde zijnde verdrag een vaste inrichtingbegrip is afgesproken dat in overeenstemming is met de definitie in het OESO-modelverdrag en roept het BEPS-actieplan op tot aanpassingen in deze definitie (actie 7).

Overig

De leden van de fractie van de PvdA vragen met betrekking tot het artikel over bezoekende hoogleraren en docenten naar de betekenis van de uitzondering dat het onderwijs of het onderzoek niet wordt verricht in het algemeen belang.

De bepalingen over bezoekende hoogleraren en docenten zijn opgenomen in artikel 19 van het Verdrag. Op grond van het eerste lid van dit artikel geldt onder voorwaarden een vrijstelling voor de eerste twee jaar dat wordt gedoceerd of onderzoek wordt gedaan door een inwoner van het ene verdragsland in het andere verdragsland. Het doel hiervan is dat voor hoogleraren en docenten belemmeringen voor uitwisseling van kennis in het algemeen belang worden weggenomen. Tegen die achtergrond wordt in het tweede lid een uitzondering gemaakt voor situaties waarin geen sprake is van onderzoek ten behoeve van een algemeen belang (een publiek doel), maar ten behoeve van een privaat doel van (een) bepaalde perso(o)n(en). Om een voorbeeld te noemen:

¹⁷ In de reactie van 30 augustus 2013 op het SEO-rapport Overige Financiële Instellingen en het IBFD-rapport ontwikkelingslanden is aangegeven dat met 23 ontwikkelingslanden contact zal worden opgenomen over het opnemen van anti-misbruikbepalingen in de met die landen gesloten of af te sluiten belastingverdragen (*Kamerstukken II 2012-2013, 25 087, nr. 60*).

¹⁸ *Kamerstukken II 2014-2015, 25 087, nr. 77*.

het onderzoek mag niet in de eerste plaats worden verricht voor het persoonlijke nut van een onderneming die farmaceutische producten ontwikkelt.

De leden van de fractie van het CDA vragen waarom de regering zich niet meer heeft ingezet het goedkeuringswetsvoorstel nog voor het zomerreces in de Tweede Kamer plenair behandeld te krijgen. Ook vragen deze leden wanneer het Verdrag naar de inschatting van de regering in werking zal treden.

De Tweede Kamer heeft het goedkeuringswetsvoorstel nog voor het zomerreces plenair behandeld, namelijk op 11 juni 2014. Tijdens het plenaire debat heeft de Tweede Kamer echter besloten de stemming over het wetsvoorstel uit te stellen tot na het zomerreces. Deze stemming heeft vervolgens op 16 oktober 2014 plaatsgevonden. Inwerkingtreding van het Verdrag per 1 januari 2015 is inderdaad niet meer mogelijk, ook al zou de parlementaire behandeling in Nederland nog in 2014 worden afgerond. Na parlementaire instemming met het Verdrag dienen de aktes van bekrachtiging te worden uitgewisseld en treedt het Verdrag op de eerste dag van de tweede maand na de uitwisseling in werking; dus in beginsel in de loop van 2015. De bepalingen van het Verdrag zullen dan per 1 januari 2016 van toepassing zijn (artikel 33, tweede lid, van het Verdrag).

De staatssecretaris van Financiën,

Eric Wiebes