

**35 843**      **Protocol tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot wijziging van het verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, ondertekend te Warschau op 13 februari 2002 en het Protocol, ondertekend te Warschau op 13 februari 2002; Warschau, 29 oktober 2020**

**Nr. 3**      **Verslag van een schriftelijk overleg**  
Vastgesteld 24 juni 2021

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de staatssecretaris van Financiën over de brief van 21 mei 2021 over het protocol tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot wijziging van het verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, ondertekend te Warschau op 13 februari 2002 en het Protocol, ondertekend te Warschau op 13 februari 2002; Warschau, 29 oktober 2020 (Kamerstuk 35 843, nr. 1)

De vragen en opmerkingen zijn op 17 juni 2021 aan de staatssecretaris van Financiën voorgelegd. Bij brief van 23 juni 2021 zijn de vragen beantwoord.

De fungerend voorzitter van de commissie,  
Tielen

Adjunct-griffier van de commissie,  
Freriks

## **I Vragen en opmerkingen vanuit de fracties**

### ***Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de VVD***

De leden van de VVD-fractie hebben kennisgenomen van het gewijzigde Belastingverdrag Nederland - Polen en hebben de volgende vragen.

De leden van de VVD-fractie vragen of de staatssecretaris bekend is met het feit dat veel Nederlandse bedrijven actief zijn in Polen, ook middels hun bedrijfsnonroerend goed in lokale vennootschappen.

Verder vragen de leden van de VVD-fractie of de staatssecretaris kan toelichten op welke punten de uitkomsten van de onderhandelingen afwijken van het Nederlandse verdragsbeleid, zoals uiteengezet in de Notities Fiscaal Verdragsbeleid 2011 en 2020 en de keuzes die door Nederland gemaakt zijn bij het Multilateraal Instrument.

Tevens, kan de staatssecretaris toelichten waarom in artikel 9 van het Protocol, in afwijking van het verdragsbeleid en in tegenstelling tot de recent afgesloten verdragen met bijvoorbeeld Bulgarije en Liechtenstein, geen uitzonderingen zijn opgenomen voor bijvoorbeeld aandelen in beursgenoteerde vennootschappen, kleine aandelenbelangen, bedrijfsnonroerendgoed en vervreemdingswinsten gemaakt als gevolg van reorganisaties in concernverband, zo vragen de leden van de VVD-fractie.

Voorts, is de staatssecretaris zich bewust van het feit dat dubbele belasting kan ontstaan door deze bepaling omdat – in Polen – zowel bij verkoop van aandelen als het onderliggende vastgoed geheven kan worden en doordat tevens geen overgangsrecht van toepassing deze regeling materieel terugwerkende kracht heeft. De leden van de VVD-fractie vragen of de staatssecretaris bereid is hiervoor versoepelingen te treffen.

Tot slot, als bovenstaande afwijkingen van het verdragsbeleid tot stand zijn gekomen in het kader van een totaalcompromis, op welke punten in de onderhandelingen is Nederland dan ten aanzien van andere onderhandelingspunten tegemoetgekomen? Hoe verhoudt dit zich met de uitkomsten bij verdragsonderhandelingen met andere landen, zo vragen de leden van de VVD-fractie.

### ***Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA***

De leden van de CDA-fractie hebben kennisgenomen van het protocol tot wijziging van het Belastingverdrag tussen Nederland en Polen. Deze leden achten het goed dat een eenvoudigere bepaling inzake pensioenen is opgenomen. Wel zien deze leden dat nog steeds de verrekeningsmethode van toepassing blijft ter voorkoming van dubbele belasting en niet is gekozen voor een andere voorkomingsmethode. Klopt het dat deze verrekeningsmethode er bijvoorbeeld toe kan leiden dat over een Nederlandse AOW-uitkering of een klein pensioen dat in Nederland nauwelijks belast zou zijn, alsnog in Polen tot ca. 19 procent inkomstenbelasting kan worden bij geheven? Klopt het ook dat veel andere EU-lidstaten dit inzake pensioenen in hun verdragen met Polen anders hebben geregeld? Is de staatssecretaris het met deze leden eens dat het dus wel onderdeel van de onderhandelingen had kunnen zijn? Is de keuze voor een voorkomingsmethode inzake pensioenen met Polen besproken? En is

nogmaals aandacht gevraagd voor de hoge boeten en interest in Polen waar mensen tegenaan kunnen lopen wanneer zij niet tijdig aangifte hebben gedaan of belasting hebben betaald?

## **II Reactie van de staatssecretaris**

De vaste commissie voor Financiën heeft op 17 juni 2021 enkele vragen en opmerkingen aan de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst voorgelegd over de door de minister van Buitenlandse Zaken op 25 mei 2021 toegezonden brief inzake het Protocol tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot wijziging van het verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, ondertekend te Warschau op 13 februari 2002 en het Protocol, ondertekend te Warschau op 13 februari 2002; Warschau, 29 oktober 2020 (Kamerstuk 35843), hierna aangeduid als; “het Wijzigingsprotocol”.

Ik dank de leden van de fracties van de VVD en het CDA voor hun vragen en opmerkingen. Met belangstelling heb ik kennis genomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties.

Hieronder ga ik in op de vragen die zijn voorgelegd. Bij de beantwoording daarvan volg ik de volgorde van het verslag.

De leden van de fractie van de VVD vragen of ik bekend ben met het feit dat veel Nederlandse bedrijven actief zijn in Polen, ook middels hun bedrijfsnonroerendgoed in lokale vennootschappen.

Deze vraag kan ik bevestigend beantwoorden.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke punten de uitkomsten van de onderhandelingen afwijken van het Nederlandse verdragsbeleid zoals uiteengezet in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (Kamerstuk 25 087, nr. 7) (hierna: NFV 2011) en de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 (Kamerstuk 25 087, nr. 256) (hierna: NFV 2020) en de keuzes die door Nederland zijn gemaakt bij het Multilaterale Instrument (hierna: MLI).

Ten tijde van de onderhandelingen met Polen was de NFV 2020 nog niet gepubliceerd. De inzet van Nederland bij de verdragsonderhandelingen was gebaseerd op het verdragsbeleid zoals neergelegd in de NFV 2011 en de uitkomst van de onderhandelingen valt binnen de kaders van de NFV 2011. Daarbij is rekening gehouden met de relevante ontwikkelingen sinds de publicatie van de NFV 2011. Zo zijn de aanbevelingen uit het BEPS-project en het MLI door Nederland direct tot het Nederlandse verdragsbeleid gerekend. Het Wijzigingsprotocol bevat maatregelen waarvan in de BEPS-rapporten is geconcludeerd dat deze minimaal nodig zijn om verdragsmisbruik op een adequate manier te bestrijden en om geschillenbeslechting te verbeteren (de zogenoemde ‘minimumstandaard’). Daarnaast wordt het verdrag met Polen op een aantal punten geactualiseerd, in aansluiting op het OESO-modelverdrag volgens de tekstversie van 2017, en wordt de heffingsrechtverdeling op enkele punten herzien. Dit laatste betreft de voordelen behaald bij de vervreemding van aandelen in zogenoemde «onroerendezaaklichamen» en pensioenuitkeringen. De overeengekomen tekst van het Wijzigingsprotocol blijft ook binnen de kaders van de na afronding van de

onderhandelingen met Polen gepubliceerde NFV 2020.

In de toelichtende nota (Kamerstuk 35 843, nr. 1) is het Toetsschema Fiscaal Verdragsbeleid 2011 opgenomen waarin per onderdeel is aangegeven of de inzet van de NFV 2011 is geconcretiseerd in het Wijzigingsprotocol bij het Verdrag met Polen.

De inzet van Nederland in de onderhandelingen was om zo dicht mogelijk aan te sluiten bij de keuzes gemaakt in het MLI en de desbetreffende in het BEPS-project ontwikkelde verdragsbepalingen op te nemen in het Wijzigingsprotocol. Dit heeft geresulteerd in opname van een groot deel van de MLI-bepalingen, zoals blijkt uit onderstaand schema. Hierbij zijn in de eerste twee kolommen de relevante bepalingen van het MLI opgesomd. In de derde kolom zijn de bepalingen van het Wijzigingsprotocol opgesomd die inhoudelijk met de MLI-bepaling overeenkomen. In de rechterkolom is een verwijzing opgenomen naar de relevante passage uit de toelichtende nota. De MLI-bepaling tegen dividendstripping en de zogenoemde splitting-up-of-contracts-bepaling, waarmee wordt beoogd te voorkomen dat op kunstmatige wijze contracten worden opgeknipt om zo de kwalificatie van vaste inrichting te ontlopen, zijn op verzoek van Polen niet opgenomen in het Wijzigingsprotocol. Met betrekking tot de splitting-up-of-contracts-bepaling menen zowel Polen als Nederland dat de nu in het Verdrag opgenomen *principal purposes test* voldoende handvatten biedt om dergelijke kunstmatige situaties te bestrijden.

*Vergelijking doorwerking MLI en het Wijzigingsprotocol*

Onderwerp (kern)	MLI-artikel	Bepaling in Wijzigingsprotocol	Toelichtende nota (paragraaf, pagina)
Voorkoming dubbele (niet-)belasting bij hybride entiteiten	Art. 3, leden 1 en 3	Art. 2	<i>II.2, p. 7 en 8</i>
MAP-tiebreaker om dubbele woonplaats lichamen op te lossen	Art. 4, lid 1	Art. 4	<i>II.4, p. 9 en 10</i>
Geen vrijstelling als andere staat inkomen op grond van het Verdrag niet belast	Art. 5, lid 2 (optie A) voor inwoners van Nederland	Art. 11	<i>II. 11, p. 17 en 18</i>
Het Verdrag is niet bedoeld om belastingontwijking mogelijk te maken	Art. 6, leden 1 en 3	Art. 1 en 17	<i>II.1, p. 7</i>
Principal Purposes Test (PPT) – algemene bepaling tegen verdragsmisbruik	Art. 7, leden 1 en 4 (PPT)	Art. 15	<i>II.15, p. 22 en 23</i>
Maatregel tegen commissairstructuren <sup>1</sup>	Art. 12, lid 1	Art. 5	<i>II.5, p. 11 en 12</i>
Maatregel tegen oppompconstructies bij onroerendezaaklichamen (door 1-jaarstermijn)	Art. 9, lid 1	Art. 9	<i>II.9, p. 13 en 14</i>
Maatregel tegen het ontgaan van een vaste inrichting	Art. 13, lid 2	Art. 5	<i>II.5, p. 10 en 11</i>

<sup>1</sup> Nederland heeft naar aanleiding van een amendement op de goedkeuringswet bij het MLI niet geopteerd voor deze maatregel. In het Verdrag is de bepaling echter wel opgenomen omdat in het Verdrag tevens verplichte en bindende arbitrage is overeengekomen en er, onder verwijzing naar de NFV 2020, volgens het Kabinet wel ruimte is voor de MLI-maatregel tegen commissairstructuren wanneer er een effectieve vorm van geschilbeslechting is.

Antifragmentatiebepaling tegen het ontgaan van een vaste inrichting	Art. 13, lid 4	Art. 5	<i>II.5, p. 10 en 11</i>
Definitie relevant voor o.a. antifragmentatiebepaling	Art. 15	Art. 5	<i>II.5, p. 12</i>
Onderlinge overlegprocedure	Art. 16, leden 1 tot en met 3.	Art. 12	<i>II.12, p. 18 en 19</i>
Corresponding adjustments	Art. 17	Reeds opgenomen in het huidige verdrag (Art. 9, lid 2 van het Verdrag)	<i>n.v.t.</i>
Verplichte en bindende arbitrage	Deel VI	Art. 12	<i>II. 12, p. 19 en 20</i>

De leden van de fractie van de VVD vragen toe te lichten waarom in artikel 9 van het Wijzigingsprotocol, in afwijking van het verdragsbeleid en in tegenstelling tot de recent afgesloten verdragen met bijvoorbeeld Bulgarije en Liechtenstein, geen uitzonderingen zijn opgenomen voor bijvoorbeeld aandelen in beursgenoteerde vennootschappen, kleine aandelenbelangen, bedrijfsonroerendgoed en vervreemdingswinsten gemaakt als gevolg van reorganisaties in concernverband.

Het heffingsrecht over vermogenswinsten behaald met de verkoop van onroerende zaken wordt op grond van het OESO-modelverdrag toegewezen aan het land waar de onroerende zaken zijn gelegen (situsstaat). Een dergelijke situsstaat-heffing zou kunnen worden ontgaan door de onroerende zaak in een entiteit in te brengen en vervolgens de aandelen of daarmee vergelijkbare rechten te vervreemden in plaats van de onderliggende onroerende zaak. Om dit tegen te gaan heeft Polen verzocht conform het OESO-modelverdrag een bepaling op te nemen die bewerkstelligt dat vermogenswinsten behaald met de verkoop van aandelen of vergelijkbare rechten die grotendeels (50% of meer) hun waarde direct dan wel indirect ontleen aan onroerende zaken kunnen worden belast in de situsstaat. Deze bepaling is een vast onderdeel van het verdragsbeleid van Polen en vrijwel alle belastingverdragen van Polen met EU-lidstaten bevatten deze bepaling. Zoals verwoord in de toelichtende nota is de inzet van Nederland een uitsluitende woonstaatheffing overeen te komen over vermogenswinsten behaald met de vervreemding van aandelen. In het kader van een totaalcompromis met Polen is Nederland akkoord gegaan met een bronstaatheffing over vermogenswinsten behaald met vervreemding van aandelen in een onroerendezaaklichaam, maar heeft daarbij enkele beperkingen overeengekomen in aansluiting bij het Nederlandse verdragsbeleid dat is beschreven in de NFV 2011 en NFV 2020 om de proportionaliteit van deze antimisbruikbepaling te verbeteren. Allereerst is bepaald dat de bronstaatheffing over vermogenswinsten behaald met vervreemding van aandelen of vergelijkbare belangen in een onroerendezaaklichaam pas van toepassing is indien de waarde van deze aandelen of vergelijkbare belangen voor meer dan 75% ontleend wordt aan in de situsstaat gelegen onroerende zaken. Dit in plaats van de grens van 50% conform de wens van Polen en zoals is opgenomen in het OESO-modelverdrag.

Daarnaast is op verzoek van Nederland een uitzondering opgenomen voor vervreemdingswinsten die worden behaald door een erkend pensioenfonds dat inwoner is van een niet-situsstaat, mits dat pensioenfonds in die andere staat is vrijgesteld van belasting. Voorts zullen vennootschappen bij een interne reorganisatie binnen een groep een beroep

kunnen doen op de fiscale faciliteiten van de Europese fusierichtlijn<sup>2</sup> zodat de heffingsrechten op grond van het nationale recht voor de situsstaat over de vervreemdingswinsten gemaakt als gevolg van reorganisaties in concernverband mogelijk beperkt zullen zijn.

De leden van de fractie van de VVD vragen of ik me bewust ben van het feit dat dubbele belasting kan ontstaan door deze bepaling omdat in Polen zowel bij verkoop van aandelen als bij verkoop van het onderliggende vastgoed geheven kan worden en, doordat tevens geen overgangsrecht van toepassing is, deze regeling materieel terugwerkende kracht heeft. De leden van de fractie van de VVD vragen of ik bereid ben hiervoor versoepelingen te treffen.

Het verdrag wijst het heffingsrecht over vervreemdingswinsten op onroerende zaken en het heffingsrecht over vervreemdingswinsten op onroerendezaaklichamen toe aan de staat waar dat vastgoed is gelegen. In hoeverre die staat bij de toepassing van zijn nationale recht bij beide transacties die dezelfde onroerende zaak betreffen ook daadwerkelijk tweemaal heft valt buiten het bestek van verdragsonderhandelingen.

Aangezien het gewijzigde verdrag pas effect heeft op transacties die na inwerkingtreding plaatsvinden is naar mijn mening geen sprake van terugwerkende kracht. In paragraaf 3.1. van het commentaar op artikel 13 van het OESO Modelverdrag wordt deze visie gedeeld.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke punten in de onderhandelingen Nederland ten aanzien van andere onderhandelingspunten is tegemoetgekomen, als bovenstaande afwijkingen van het belastingverdrag tot stand zijn gekomen in het kader van een totaalcompromis. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD hoe de uitkomsten zich verhouden met de uitkomsten bij verdragsonderhandelingen met andere landen.

Het Wijzigingsprotocol past goed binnen de kaders van het Nederlandse verdragsbeleid. De inzet van Nederland bij de verdragsonderhandelingen was gebaseerd op het verdragsbeleid zoals neergelegd in de NFV 2011, en op de kabinetsappreciatie van de 15 actierapporten van het BEPS-project en het MLI. Zoals hiervoor uiteen is gezet, is het Wijzigingsprotocol daarmee ook in lijn met de NFV 2020. Met het Wijzigingsprotocol wordt het Verdrag geactualiseerd tegen de achtergrond van de aanbevelingen die zijn gedaan in het kader van het BEPS-project en meer in lijn gebracht met het OESO-modelverdrag. Voorts wordt naast de herziening van de heffingsrechtverdeling over vermogenswinsten behaald met vervreemding van aandelen in een onroerendezaaklichaam ook de heffingsrechtverdeling over particuliere pensioenen en lijfrente herzien waardoor dat inkomen voortaan in meer gevallen (ook) mag worden belast in de staat waaruit dat inkomen afkomstig is (bronstaatheffing).

Een (gewijzigd) verdrag is uiteindelijk een totaalcompromis met de andere verdragsluitende staat waarbij het onderhandelingsproces de inhoud van het specifieke belastingverdrag bepaalt. Wat betreft de Nederlandse inzet bij de totstandkoming van dit bilaterale belastingverdrag is er in beginsel geen onderscheid met de inzet richting andere EU-lidstaten. De afzonderlijke verdragen vertonen verschillen, die onder andere voortvloeien uit de

---

<sup>2</sup> Richtlijn 2009/133/EG van de Raad van 19 oktober 2009 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen, gedeeltelijke splitsingen, inbreng van activa en aandelenruil met betrekking tot vennootschappen uit verschillende lidstaten en voor de verplaatsing van de statutaire zetel van een SE of een SCE van een lidstaat naar een andere lidstaat (PbEU 2009, L 310). Laatst gewijzigd op 13 mei 2013 (PbEU 2013, L 141).

verschillende verdragsinzet van de verschillende landen en het tijdsgewricht waarin de onderhandelingen hebben plaatsgevonden. Dit neemt niet weg dat het Wijzigingsprotocol met Polen goed past bij de recent door Nederland gesloten belastingverdragen.

De leden van de fractie van het CDA achten het goed dat een eenvoudigere bepaling inzake pensioenen is opgenomen. Wel zien deze leden dat nog steeds de verrekeningsmethode van toepassing blijft ter voorkoming van dubbele belasting en vragen zij of het klopt dat de verrekeningsmethode er toe kan leiden dat over een Nederlandse AOW-uitkering of een klein pensioen dat in Nederland nauwelijks belast zou zijn, alsnog in Polen tot ca. 19 procent inkomstenbelasting kan worden bij geheven. Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA of het klopt dat veel andere EU-lidstaten dit inzake pensioenen in hun verdragen met Polen anders hebben geregeld. Voorts vragen deze leden of ik het met ze eens ben dat de keuze voor een voorkomingsmethode wel onderdeel van de onderhandelingen had kunnen zijn en of dit met Polen is besproken. Tot slot vragen de leden van de fractie van het CDA of er nogmaals aandacht is gevraagd voor de hoge boetes en interest in Polen waar mensen tegenaan kunnen lopen wanneer zij niet tijdig aangifte hebben gedaan of belasting hebben betaald.

Conform het huidige verdragsbeleid streeft Nederland naar een onvoorwaardelijke bronstaatheffing voor pensioenen (inclusief sociale zekerheid), ongeacht de heffing in het andere land. Het is internationaal gebruikelijk dat het in belastingverdragen aan het woonland wordt gelaten hoe het woonland dubbele belasting bij zijn eigen inwoners wil voorkomen. Deze afweging is dan ook een Poolse nationale aangelegenheid. Ondanks de aanvankelijk in 2006 geuite wens van Polen om in plaats van de verrekeningsmethode voor bepaald inkomen uit arbeid en pensioen te kiezen voor een vrijstellingsmethode, heeft Polen later in het onderhandelingsproces aangegeven het huidige nationale beleid omtrent vermijding van dubbele belasting conform de keuze van Polen onder het MLI te hebben aangepast naar enkel de verrekeningsmethode. Het onderhandelingsresultaat op het vlak van de voorkomingsmethode zou hetzelfde resultaat hebben opgeleverd als Polen met Nederland of andere verdragspartners het verdrag zou aanmelden bij het MLI.

De verrekeningsmethode is een gebruikelijke methode om dubbele belasting te voorkomen en in overeenstemming met methoden die op grond van het OESO-modelbelastingverdrag worden aanbevolen. Omdat de Poolse belasting hoger is dan de Nederlandse belasting over AOW, wordt weliswaar de gehele Nederlandse inkomstenbelasting verrekend, maar moet in Polen vaak nog aanvullend belasting worden betaald. Hiermee wordt bereikt dat de belastingdruk voor een inwoner van Polen met inkomen uit Nederland even hoog is als wanneer dat inkomen uit Polen zou komen. Hoe groot het verschil is tussen de Nederlandse en de Poolse belasting over de AOW-uitkering is afhankelijk van de individuele omstandigheden van het geval.

Ik heb begrepen dat Poolse inwoners met een Nederlandse AOW-uitkering tegen hoge boetes en interest in Polen aan lopen wanneer niet tijdig aan de aangifteverplichting of betalingsverplichting is voldaan. Nederland heeft hier meerdere keren bij Polen aandacht voor gevraagd. Dit heeft ertoe geleid dat de voormalige Poolse staatssecretaris van Financiën de Poolse belastingdiensten een aanbeveling heeft gedaan om coulant om te gaan met de opgelopen belastingschulden. Daarbij kan worden gedacht aan betaling in termijnen of kwijtschelding. Op 28 februari jl. heeft het Poolse ministerie van Financiën een brief<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> [AOW en het belastingverdrag tussen Nederland en Polen](#) | [Polen](#) | [Nederlandwereldwijd.nl](#) | [Ministerie van](#)



uitgestuurd aan alle directeuren van Kamers van Fiscale administratie in Polen om hen op de hoogte te stellen van de situatie van Nederlandse AOW'ers en hen te wijzen op de bevoegdheden van de belastingautoriteiten tot het toepassen van verlichtende maatregelen. Dit is overigens een nationale aangelegenheid van Polen en mij is niet bekend hoe vaak die verlichtende maatregelen zijn toegepast.