

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

De voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA 'S-GRAVENHAGE

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.rijksoverheid.nl

Ons kenmerk
2021-0000057993

Uw brief (kenmerk)

Datum 22 maart 2021
Betreft Beantwoording Kamervragen Lodders (VVD) over
bilaterale verdragen ter voorkoming van dubbele
belasting

Geachte voorzitter,

Hierbij zend ik u de antwoorden op de schriftelijke vragen gesteld door het lid Lodders (VVD) over de berichtgeving over bilaterale verdragen ter voorkoming van dubbele belasting. Deze vragen werden ingezonden op 19 februari 2021 met kenmerk 2021Z03458.

Hoogachtend,

De staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,

J.A. Vijlbrief

2021Z03458

(ingezonden 19 februari 2021)

Vragen van het lid Ladders (VVD) aan de staatssecretaris van Financiën over bilaterale Belastingverdragen ter voorkoming van dubbele belasting.

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2021-0000057993

1. *Wanneer bent u, samen met de minister van Financiën, voornemens om de planningsbrief 2021 naar de Kamer te sturen?*

Antwoord vraag 1

Tijdens het AO belastingontwijking van 11 februari jl. heb ik toegezegd uw Kamer een brief te sturen over de stand van zaken en planning met betrekking tot de onderhandeling van belastingverdragen. Ik verwacht deze brief in april aan uw Kamer te sturen.

2. *Kunt u toezeggen om jaarlijks bij de planningsbrief een overzicht mee te sturen van de belastingverdragen waarin is opgenomen met welke landen in het lopende jaar een (nieuw/herzien/protocol wijziging) belastingverdrag is gesloten, met welke landen Nederland op dat moment onderhandelt en met welke landen Nederland voornemens is om het komende jaar de onderhandelingen te starten? Zo nee, waarom niet? Zo ja, kunt u toelichten op welke manier u dit wilt vormgeven in overeenstemming met uw eerdere toezegging bij het algemeen overleg Belastingontwijking van 11 februari 2021?*

Antwoord vraag 2

Ja, in de brief die ik in april aan uw Kamer wil sturen zal ik in ieder geval ingaan op (i) de in het afgelopen jaar gevoerde onderhandelingen, (ii) de in het afgelopen jaar ondertekende belastingverdragen en wijzigingsprotocollen en de stand van de goedkeurings- en ratificatieprocedure met betrekking tot deze en andere reeds ondertekende belastingverdragen en (iii) het onderhandelplan voor het komende jaar. In het vervolg zal ik jaarlijks in het eerste kwartaal een dergelijke brief aan uw Kamer sturen, zodat u periodiek inzicht krijgt in de stand van zaken met betrekking tot de verdragsonderhandelingen.

In de aankomende brief zal ik, zoals toegezegd aan mevrouw Leijten, ook ingaan op het Nederlandse beleid met betrekking tot de maximale (bron)belastingtarieven in de belastingverdragen met ontwikkelingslanden.

3. *Deelt u de mening dat informatie als de stand van zaken van de onderhandeling voor Nederlanders in het buitenland of mensen woonachtig in Nederland en belastingplichtig in een ander land uiterst relevant is en dat duidelijkheid over het tijdsplan van het onderhandelingsproces hun ook de mogelijkheid geeft om hun zienswijze te delen over verbeterpunten ten aanzien van het 'oude' verdrag? Zo nee, waarom niet?*

Antwoord vraag 3

Ja, het sluiten of aanpassen van belastingverdragen kan gevolgen hebben voor zowel burgers als bedrijven die over de landsgrenzen heen economisch actief zijn. Het is van belang dat belanghebbenden zicht hebben op welke onderhandelingen er (gaan) lopen, zodat zij de mogelijkheid hebben om informatie die relevant kan zijn voor die onderhandelingen te delen. In dat kader wordt jaarlijks al een nieuwsbericht gepubliceerd waarin wordt aangegeven welke onderhandelingen het ministerie dat jaar beoogt te starten

of voort te zetten.¹ In dit nieuwsbericht worden belanghebbenden expliciet uitgenodigd informatie of zienswijzen die mogelijk relevant zijn voor de aankondigde onderhandelingen te delen met het ministerie, zodat het ministerie deze informatie vervolgens kan betrekken bij de onderhandelingen. Daarnaast heeft het ministerie regelmatig contact met NGO's, het bedrijfsleven en andere belanghebbenden, waarbij signalen ten aanzien van de belastingverdragen kunnen worden gedeeld.

4. *Kunt u bevestigen dat Nederland als richtlijn voor de onderhandeling tot het sluiten van een bilateraal belastingverdrag uitgaat van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid?*

Antwoord vragen 4

Ja. De Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 ('NFV 2020') geeft de Nederlandse onderhandelingsinzet op hoofdlijnen weer en dient dus als richtlijn bij onderhandelingen over een bilateraal belastingverdrag. Ik merk daarbij wel op dat ieder land waarmee wordt onderhandeld een eigen verdragsbeleid kent. Dat verdragsbeleid zal in beginsel (op punten) afwijken van het Nederlandse verdragsbeleid. Het zal daarom in de praktijk lastig zijn om de volledige beleidsinzet uit de NFV 2020 te realiseren in een belastingverdrag. Om voor uw Kamer inzichtelijk te maken in welke mate de uitgangspunten van de NFV 2020 hun weerslag hebben gevonden in het desbetreffende nieuwe verdrag wordt een toetsschema met de standaardcriteria uit de NFV 2020 als vast onderdeel opgenomen in de toelichtende nota bij nieuwe verdragen.

5. *Hoe wordt in de reeds lopende onderhandelingen waarborg gegeven aan de wijzigingen in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 ten opzichte van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011?*

Antwoord vraag 5

De NFV 2020 legt de uitgangspunten vast zoals Nederland die in de praktijk vaak al hanteerde. Zo geldt bijvoorbeeld dat de bepalingen tegen verdragsmisbruik die zijn ontwikkeld in het kader van het BEPS-project al deel uitmaakten van het Nederlandse verdragsbeleid.² Veel uitgangspunten uit de NFV 2020 zijn dus ook bij de reeds lopende onderhandelingen onderdeel van de Nederlandse onderhandelingsinzet geweest. Op punten waarbij Nederland in lopende onderhandelingen initieel van een andere inzet is uitgegaan, zal worden bezien in hoeverre het mogelijk is om de uitgangspunten uit de NFV 2020 alsnog te realiseren.

6. *Klopt het dat Nederland, door het fiscaal faciliteren van het pensioen via de socialezekerheidswetgeving, het te rechtvaardigen acht om af te wijken van de exclusieve woonstaatheffing voor particuliere pensioenen en socialezekerheidsuitkeringen zoals in het OESO-modelverdrag staat opgenomen? Kunt u dit toelichten?*

Antwoord vraag 6

Ja, Nederland zet in op een uitsluitende bronstaatheffing voor pensioenen en socialezekerheidsuitkeringen. De reden hiervoor is dat een pensioen tijdens het werkzame leven in Nederland fiscaal gefacilieerd wordt opgebouwd. Dat wil zeggen dat de pensioenpremies aftrekbaar zijn en de pensioenaanspraken onbelast. Om die reden wil Nederland het heffingsrecht over de

¹ Het meest recente nieuwsbericht is gepubliceerd op:
<https://www.rijksoverheid.nl/actueel/nieuws/2020/01/20/onderhandelingen-belastingverdragen-in-2020>

² Zie ook de kabinetsappreciatie van het Base Erosion & Profit Shifting project: Kamerstukken II 2015/16, 25087, nr. K.

pensioenuitkeringen behouden. Daarnaast spelen budgettaire redenen en het voorkomen van dubbele niet-belasting een rol. Deze verdragsinzet geldt overigens ook voor lijfrente-uitkeringen.

7. *Hoe wordt in het kader van het afwijken van het OESO-modelverdrag ten aanzien van de exclusieve woonstaatheffing voor particuliere pensioenen en socialezekerheidsuitkeringen bij het sluiten van een belastingverdrag (wijziging dan wel nieuw) rekening gehouden met de reeds geldende manier van belastingafdracht?*

Antwoord vraag 7

Indien nog geen verdrag van toepassing is, past Nederland als bronstaat al een bronstaatheffing voor pensioenuitkeringen en socialezekerheidsuitkeringen toe. Indien het woonland het pensioen en/of de sociale zekerheidsuitkering ook belast, is sprake van dubbele belastingheffing. Een nieuw verdrag zal er dan in voorzien dat dubbele belastingheffing wordt voorkomen.

Indien sprake is van wijziging ten opzichte van de bestaande verdragssituatie, leidt dit mogelijk tot een gehele of gedeeltelijke verschuiving van de heffingsrechten van het woonland naar het bronland. Dit kan inkomenseffecten voor verschillende groepen belastingplichtigen met zich brengen. Om deze inkomensgevolgen te beperken en/of om de budgettaire effecten voor de verdragspartner te mitigeren, kan het onder omstandigheden wenselijk zijn om een overgangsregeling op te nemen in het verdrag. Een overgangsregeling zorgt ervoor dat de gevolgen van de nieuwe heffingsrechtverdeling geleidelijk of pas later intreden. Dit belang moet worden afgewogen tegen andere belangen, zoals het budgettaire effect voor Nederland (de bronstaatheffing kan pas later volledig worden geëffectueerd), de uitvoeringsaspecten en administratieve lasten, omdat een overgangsregeling complex kan zijn voor de uitvoering. Of en in hoeverre een overgangsregeling wenselijk is, wordt op basis van deze afweging per geval beoordeeld.

8. *Kunt u reflecteren op de stand van zaken van de onderhandelingen met Frankrijk over het belastingverdrag, de wijzigingen in het recentelijk gesloten belastingverdrag met Zwitserland en toelichten op welke punten het protocol tot wijziging van het belastingverdrag met Polen afwijkt van het Nederlandse verdragsbeleid dan wel is gewijzigd ten opzichte van het huidige verdrag?*

Antwoord vraag 8

Op dit moment wordt er niet onderhandeld met Frankrijk. Bij initiële besprekingen over het herzien van het belastingverdrag bleken de Nederlandse en Franse wensen niet op elkaar aan te sluiten. Daarom is er daarna niet verder gesproken over aanpassing van het verdrag. Wel hebben Nederland en Frankrijk beide gekozen voor toepassing van het Multilaterale Instrument, waardoor per 2020 aanvullende antimisbruikbepalingen aan het belastingverdrag zijn toegevoegd.

Per 1 januari 2021 is een protocol tot wijziging van het belastingverdrag met Zwitserland van toepassing geworden.³ Met dit wijzigingsprotocol is het in 2010 gesloten belastingverdrag op een aantal onderdelen gewijzigd en is in hoofdzaak bereikt dat het verdrag in lijn is gebracht met de zogenoemde minimumstandaard die is ontwikkeld in het OESO/G20-project "Addressing

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2021-0000057993

³ Trb. 2019, nr. 94

Base Erosion & Profit Shifting" ('BEPS-project'). Voorts is de verdragstoepassing ten aanzien van pensioenfondsen en van instellingen voor collectieve belegging verduidelijkt en is de verdeling van heffingsrechten over pensioenen en dergelijke uitkeringen herzien. Daarnaast zijn enkele technische wijzigingen opgenomen. Voor een uitgebreide toelichting op deze wijzigingen verwijs ik naar de toelichtende nota bij dit wijzigingsprotocol.⁴ Op 29 oktober 2020 hebben Nederland en Polen een protocol tot wijziging van het belastingverdrag uit 2002 ondertekend.⁵ Dit wijzigingsprotocol is voorgelegd aan de Raad van State ter advisering en wordt aansluitend aan uw Kamer voorgelegd ter goedkeuring. De inzet van Nederland bij de verdragsonderhandelingen was gebaseerd op het verdragsbeleid zoals neergelegd in de NFV 2011, waarbij echter ook rekening is 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. Met het wijzigingsprotocol wordt in hoofdzaak bereikt dat het belastingverdrag met Polen in lijn wordt gebracht met de minimumstandaard van het BEPS-project. Daarnaast wordt het verdrag met Polen op een aantal punten geactualiseerd, in aansluiting bij het OESO-modelverdrag volgens de tekstversie van 2017, en wordt de heffingsrechtverdeling op enkele punten herzien. Dit laatste betreft met name de voordelen behaald bij de vervreemding van aandelen in zogenoemde 'onroerendezaaklichamen' en pensioenuitkeringen. Uiteraard zal ik uw Kamer in het kader van de aanstaande goedkeuringsprocedure over dit wijzigingsprotocol een toelichtende nota sturen, waarin uitgebreider en per onderdeel wordt ingegaan op de verschillende wijzigingen en de verhouding tot het verdragsbeleid.

9. *Hoe wordt bij een mogelijke herziening van de afspraak tussen Nederland en Frankrijk dat Nederland geen bronbelasting over in Nederland opgebouwde pensioenen heft, terwijl volgens de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 Nederland hier wel op inzet bij de onderhandeling over een nieuw belastingverdrag rekening gehouden met in Frankrijk woonachtige Nederlanders? Kunt u toezeggen dat dit niet leidt tot een dubbele belastingheffing? Kunt u toelichten of dit leidt tot een hogere belastingafdracht in zijn totaliteit als zowel aan Nederland als aan Frankrijk over (een deel van) het opgebouwde pensioen belasting betaald moet worden? Hoe wordt rekenschap gegeven van de verschillende aftrekposten? Hoe worden de administratieve lasten zoveel als mogelijk beperkt?*

Antwoord vraag 9

Zoals ik in mijn antwoord op vraag 8 aangaf, wordt er op dit moment niet onderhandeld met Frankrijk. Mocht er in de toekomst weer met Frankrijk worden onderhandeld over het belastingverdrag, dan zal Nederland conform de NFV 2020 een bronstaatheffing voor pensioenen voorstellen. Zowel wanneer een eventueel herzien verdrag zou voorzien in een bronstaatheffing als wanneer dat verdrag zou voorzien in een woonstaatheffing, wijst het belastingverdrag het heffingsrecht in beginsel toe aan één van beide landen en wordt dubbele belastingheffing over een pensioenuitkering voorkomen.

Het maken van nieuwe afspraken over de verdeling van heffingsrechten tussen landen kan voor belastingplichtigen leiden tot inkomensgevolgen. Belastingplichtigen kunnen bij een nieuwe verdeling van heffingsrechten immers te maken krijgen met een ander belastingstelsel dan eerder het geval

⁴ Kamerstukken I en II, 2018/19, 35 278, A/nr. 1

⁵ Trb. 2020, nr. 119

was. De vraag of en in hoeverre inkomensgevolgen optreden (mede) als gevolg van een gewijzigd belastingverdrag is per individueel geval afhankelijk van verschillende factoren. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de persoonlijke situatie van een belastingplichtige, waaronder de hoogte van het (overige) inkomen, de belastingheffing in het andere land en de wijzigingen in fiscale wetgeving waar belastingplichtigen na het sluiten van het belastingverdrag mee te maken krijgen. Zoals ik aangaf in antwoord op vraag 7, kan worden overwogen om overgangsrecht overeen te komen waardoor de gevolgen van een nieuwe heffingsverdeling geleidelijk of pas later intreden.

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2021-0000057993

10. *Klopt het dat door het herziene belastingverdrag tussen Nederland en Zwitserland in Nederland opgebouwde pensioenen van Nederlanders woonachtig in Zwitserland vanaf 1 januari 2021 door Nederland mogen worden belast (maximaal 15% van het brutobedrag over periodieke pensioen-socialezekerheidsuitkeringen en volledig belasting over eenmalige uitkeringen)? Zo nee, kunt u dat toelichten?*

Antwoord vraag 10

Ja. Met het wijzigingsprotocol is het oorspronkelijke pensioenartikel (artikel 18) in het belastingverdrag met Zwitserland vervangen door een geheel nieuw artikel 18. Het nieuwe artikel 18 van het Verdrag is op 1 januari 2021 van toepassing geworden. Op grond van het nieuwe artikel 18, eerste lid, van het Verdrag mag de bronstaat heffen over onder andere pensioenen en lijfrenten, alsmede socialezekerheidsuitkeringen. Het heffingsrecht van de bronstaat is beperkt tot maximaal 15% over het brutobedrag van de pensioenen en lijfrenten alsmede socialezekerheidsuitkeringen indien het reguliere, periodieke uitkeringen betreft. Dit betekent dat in Nederland opgebouwde pensioenen⁶ van inwoners van Zwitserland vanaf 1 januari 2021 door Nederland mogen worden belast tot maximaal 15% van het brutobedrag van de betaling, indien het gaat om reguliere, periodieke uitkeringen.

In geval van een eenmalige uitkering, zoals bij afkoop van pensioenaanspraken het geval kan zijn, is het heffingsrecht van de bronstaat niet beperkt tot 15% van het brutobedrag. In dat geval mag de bronstaat de uitkering dus volledig belasten.

11. *Kunt u toelichten op welke manier deze wijziging in het belastingverdrag tussen Nederland en Zwitserland tot stand is gekomen? Waarom is besloten tot het maximale percentage van 15%? Welke nadere afspraken zijn gemaakt over het 'maximum' percentage met Zwitserland om mogelijke dubbele belastingheffing te voorkomen? Betekent dit dat Nederland 15% belasting mag heffen over het brutobedrag aan bijvoorbeeld pensioenuitkering en dat Zwitserland ook nog over een deel belasting mag heffen? Wat betekent dit voor de totale belastingafdracht van in Zwitserland woonachtige Nederlanders? Wat betekent de wijziging per 1 januari 2021 voor de afdracht in vergelijking met voorgaande jaren, zowel in belastingpercentage als in de procedure? Kunnen gepensioneerd Nederlanders evengoed nog gebruik maken van verschillende aftrekposten? Zo nee, waarom niet? Zo ja, waarom wel? Hoe worden de administratieve lasten zoveel als mogelijk beperkt?*

Antwoord vraag 11

⁶ Het gaan om pensioenen die in Nederland fiscaal gefacilieerd zijn opgebouwd. Dat wil zeggen dat de pensioenpremies aftrekbaar zijn en de pensioenaanspraken onbelast.

Overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid heeft Nederland tijdens de onderhandelingen met Zwitserland over een nieuw pensioenartikel voorgesteld de bronstaat een volledig heffingsrecht toe te kennen.

Zwitserland kon met een dergelijk generiek heffingsrecht voor de bronstaat echter niet instemmen. Het huidige artikel in het Verdrag is derhalve het resultaat van een compromis tussen Nederland en Zwitserland.⁷

Zoals in mijn antwoord op vraag 10 is vermeld, mag de bronstaat op grond van het gewijzigde Verdrag een pensioenuitkering belasten. Zwitserland mag een uit Nederland afkomstig pensioen dat wordt genoten door een inwoner van dat land in de belastingheffing betrekken, maar dient daarbij wel te voorzien in voorkoming van dubbele belasting voor de in Nederland geheven belasting. In de nieuwe voorkomingsbepaling in het Verdrag (het huidige artikel 22, vijfde lid, onderdeel c) is opgenomen dat bij uit Nederland afkomstige periodieke pensioenen, waarover Nederland tot 15% belasting mag heffen, Zwitserland (op verzoek) een partiële vrijstelling toepast van 1/3 van het nettobedrag van het desbetreffende inkomensbestanddeel. Welke gevolgen deze wijzigingen voor individuele belastingplichtigen in Zwitserland hebben, valt in zijn algemeenheid niet te zeggen. Dit zal mede afhangen van het Zwitserse kanton waar iemand woont, zijn of haar persoonlijke situatie en in hoeverre aanspraak kan worden gemaakt op eventuele aftrekposten.

Verder beschik ik niet over gegevens van de totale belastingafdracht van Nederlanders die in Zwitserland wonen. Gegevens over de inkomsten van en belastingafdracht door in het buitenland wonende Nederlanders zijn voor de Nederlandse belastingheffing in beginsel niet relevant.

Inwoners van Zwitserland met een pensioen uit Nederland dienen aangifte te doen in Zwitserland en Nederland. In beginsel vindt de bronstaatheffing van maximaal 15% over het brutopensioen dat afkomstig is uit Nederland en dat wordt betaald aan een inwoner van Zwitserland plaats door middel van inhouding en afdracht door de inhoudingsplichtige voor de loonbelasting, of in samenhang met de aanslagregeling in de inkomstenbelasting indien voor de loonbelasting geen rekening is gehouden met de beperking tot 15%. In Zwitserland zal de belastingplichtige een beroep moeten doen op de bovengenoemde partiële vrijstelling.

12. *Herinnert u zich dat er tijdens het algemeen overleg Belastingontwijking op 11 februari 2021 reeds kort is gesproken over artikel 17 in het OESO-modelverdrag; het artikel dat regelt welk land belasting mag heffen over het inkomen van sporters en artiesten?*

Antwoord vraag 12

Ja.

13. *Wanneer verwacht u de Kamer te kunnen informeren over de toegezegde mogelijke oplossingen rond artikel 17 (artikel 17 schrijft voor dat in principe het werkland mag heffen over het inkomen van sporters en artiesten, daar waar Nederland vanwege de administratieve gevolgen en het risico op dubbele belasting graag ziet dat het woonland belasting heft over het inkomen van sporters en artiesten) en de rapportage over de uitwerking van het artikel in (de komende) bilaterale belastingverdragen?*

Antwoord vraag 13

In de NFV 2020 staat beschreven wat bij verdragsonderhandelingen de Nederlandse inzet is met betrekking tot de heffing over het inkomen van

⁷ Voor een uitgebreide toelichting verwijs ik naar de toelichtende nota bij dit wijzigingsprotocol (Kamerstukken I en II 2018/19, 35278, A/nr. 1).

sporters en artiesten. In mijn brief aan uw Kamer van 21 januari jl.⁸ heb ik deze inzet nader toegelicht en aangegeven welke problematiek Nederland met deze inzet beoogt op te lossen. In het algemeen overleg van 11 februari 2021 kwam de verdragspositie van sporters en artiesten opnieuw ter sprake en werd een aantal van de hierna volgende vragen gesteld. Ik heb toen toegezegd om hier schriftelijk op terug te komen. Dat doe ik door middel van de onderstaande beantwoording. Over de realisatie van de Nederlandse inzet op dit punt zal ik uw Kamer informeren in de toelichtende nota die bij ieder verdrag en wijzigingsprotocol aan uw Kamer wordt gestuurd.

14. *Kunt u toezeggen dat u in bilaterale belastingverdragsonderhandelingen altijd eerst probeert om artikel 17 over de belastingheffing voor sporters en artiesten te schrappen alvorens in te zetten op de inperkingen rond artikel 17 zoals genoemd in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020? Zo nee, waarom niet? Bent u ervan op de hoogte dat Denemarken en Ierland bijvoorbeeld ook geen bronheffing kennen voor buitenlandse sporters en artiesten, dat België en Frankrijk in hun bilaterale belastingverdrag geen artikel 17 hebben en dat ontwikkelingslanden ook geen waarde hechten aan artikel 17?*

Antwoord vraag 14

De problematiek voor sporters en artiesten ontstaat doordat het internationaal gebruikelijk is dat belastingheffing bij deze groep plaatsvindt in het land van optreden. De gevolgen van belastingheffing in het land van optreden zijn veel administratieve lasten en vaak ook een hoge belastingdruk. Nederland is geen voorstander van dit uitgangspunt, maar vrijwel alle andere landen hechten hieraan. Nederland is een van de weinige landen die zich (in internationaal verband) de afgelopen jaren ervoor hebben ingespannen dat sporters en artiesten alleen worden belast in het woonland. Allereerst door vanaf 2007 in veruit de meeste gevallen buitenlandse sporters en artiesten niet meer in de Nederlandse belastingheffing te betrekken, zoals bijvoorbeeld ook Denemarken en Ierland buitenlandse sporters en artiesten niet in de belastingheffing betrekken. Ten tweede door sinds de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 te streven naar het achterwege laten van een afzonderlijk sporters- en artiestenartikel in belastingverdragen.

De afgelopen jaren is in de onderhandelingen met verschillende landen gepoogd om een afzonderlijk sporters- en artiestenartikel in belastingverdragen achterwege te laten. Hiermee zou in veruit de meeste gevallen worden voorkomen dat sporters en artiesten in het land van optreden worden belast en daarmee zouden de daarmee gepaard gaande problemen zich niet voordoen. Voor vrijwel alle landen waarmee hierover is gesproken inclusief ontwikkelingslanden bleek dit een brug te ver, omdat die landen sterk hechten aan belastingheffing in het land van optreden. Het is daarom niet zinvol gebleken om het huidige beleid te continueren en is het wenselijk om op een andere wijze zoveel mogelijk vorm te geven aan het uitgangspunt van het Nederlandse beleid (kort gezegd: woonstaatheffing). Dit zal naar verwachting voor de sporters en artiesten die (ook) in het buitenland optreden een beter resultaat opleveren. In de NFV 2020 is daarom als uitgangspunt opgenomen om voortaan een afzonderlijk sporters- en artiestenartikel op te nemen met zoveel mogelijk uitzonderingen. Daarbij geldt dat Nederland voor iedere onderhandelingsronde onderzoekt hoe de nationale wet van de (toekomstige) verdragspartner in elkaar zit en wat de verdragspartner in verdragen met andere landen heeft afgesproken. Als uit dit onderzoek blijkt dat de (toekomstige) verdragspartner ook geen

⁸ Kamerstukken II 2020/21, 25087, nr. O.

bronstaatheffing kent op het inkomen van buitenlandse sporters en artiesten, of als blijkt dat dit land als verdragsbeleid heeft om geen artikel voor sporters en artiesten op te nemen, zal Nederland eerst voorstellen om geen artikel voor sporters en artiesten op te nemen. In de praktijk zal dit echter om een zeer beperkt aantal (toekomstige) verdragspartners gaan.

16. *Kunt u een toelichting geven op de drie optionele maatregelen die Nederland wil nastreven om de reikwijdte van de bronheffing door invoering van artikel 17 zoveel mogelijk te beperken? Kunt u per optionele maatregel concreet ingaan op onderstaande opmerkingen:*

– Kunt u het gewenste drempelbedrag in absolute cijfers benoemen en verder concretiseren? Waarom is gekozen voor dit drempelbedrag? Is dat bedrag haalbaar, direct toepasbaar en reëel? Zo nee, waarom niet? Zo ja, waarom wel?

– Welke oplossingen kan Nederland unilateraal doorvoeren om dubbele of geen belasting te voorkomen? Kan Nederland de bronheffing voor specifiek sporters en artiesten bijvoorbeeld ook unilateraal verrekenen om zo dubbele of geen belasting te voorkomen? Kunt u reageren op het advies van de Advocaat-Generaal aan de Hoge Raad over het mogen verrekenen van buitenlandse belasting door zowel de sporter/artiest zelf als het team/gezelschap?⁹

– Waarom heeft u gekozen voor de grens van 50% financiering uit publieke middelen? Klopt het dat feitelijk gezien geen enkele sporter of artiest voor 50% of meer wordt gefinancierd met publieke middelen? Bent u bereid het percentage van 50% te verlagen naar een reëel en uitlegbaar percentage en dit ook op deze manier vast te leggen in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020? Zo nee, waarom niet? Zo ja, kunt u dit toelichten?

Antwoord vraag 16

Tegen voornoemde achtergrond opgenomen in de beantwoording op vraag 14 zal onder meer ingezet worden op een drempelbedrag in de sporters- en artiestenbepaling. Een drempelbedrag is een goede generieke maatregel die een grote groep sporters en artiesten uitsluit van de bronstaatheffing. Indien het drempelbedrag niet wordt overschreden, zullen Nederlandse sporters en artiesten namelijk (uiteindelijk) uitsluitend in het woonland belast worden. Als gevolg daarvan blijft de mogelijke dubbele belastingheffing die gepaard gaat met een bronstaatheffing achterwege. In het OESO-commentaar wordt voor de hoogte van een dergelijke drempel aangesloten bij 15.000 'IMF drawing rights' per belastingplichtige per jaar. Dit is het equivalent van thans circa € 18.000. Dit is een realistisch uitgangspunt. Daarbij zal Nederland waar mogelijk inzetten op een hoger bedrag ook omdat dit de effectiviteit van de drempel vergroot. Om praktische redenen zal de drempel (doorgaans) pas achteraf kunnen worden toegepast door (de belastingdiensten van) verdragspartners.

Voorts zet Nederland zich ervoor in dat inkomsten van sporters en artiesten van wie het optreden grotendeels (voor meer dan 50%) gefinancierd wordt uit publieke middelen uitsluitend ter belastingheffing aan de woonstaat zijn toegewezen. Het OESO-commentaar benoemt een mogelijke bepaling op grond waarvan een uitzondering op de bronstaatheffing geldt voor activiteiten die helemaal of grotendeels worden gefinancierd met publieke middelen. De 50%-grens die wordt voorgesteld in de NFV 2020 ("grotendeels"-criterium) sluit hierbij aan. Voor het vaststellen of wordt voldaan aan de 50%-grens is doorslaggevend in welke mate de activiteiten van de sporter of artiest worden gefinancierd uit publieke middelen. Uit de aangifte van sporters en artiesten

⁹ Hoge Raad, 7 januari 2021 (=ECLI:NL:PHR:2021:19).

volgt momenteel niet uit welke middelen zij betaald worden. De Belastingdienst beschikt daardoor niet over cijfers ten aanzien van de financiering van activiteiten van sporters en artiesten uit publieke middelen. Bijgevolg heeft de Belastingdienst ook geen zicht op de gevolgen indien het percentage wordt verlaagd. Desalniettemin ben ik bereid om in te zetten op een lager percentage indien hier in een specifieke verdragsrelatie voldoende aanleiding voor is. Daar kan bijvoorbeeld aanleiding toe blijken als belanghebbenden zich hierover bij mijn ministerie melden.

Verder staat Nederland toe dat sporters en artiesten buitenlandse (bron)belasting met Nederlandse belasting kunnen verrekenen om dubbele belastingheffing te voorkomen. Om verschillende redenen is het echter niet altijd mogelijk om de volledige buitenlandse belastingheffing te verrekenen met de Nederlandse belastingheffing. Zo vindt de verrekening van buitenlandse (bron)belasting in het woonland in het algemeen, ook in Nederland, plaats op basis van, kort gezegd, het (netto)inkomen dat in de belastingheffing wordt betrokken, oftewel op basis van het inkomen nádat kostenaf trek heeft plaatsgevonden. Echter, in het buitenland wordt vaak geen kostenaf trek toegestaan waardoor de belastingdruk aanzienlijk hoger kan uitvallen dan de Nederlandse belastingdruk. Hierdoor is volledige verrekening van buitenlandse (bron)belasting niet altijd mogelijk. Nederland zet daarom in op de mogelijkheid dat de sporter of artiest op diens verzoek ook in het land van optreden op nettobasis wordt belast. Nederlandse sporters en artiesten kunnen dan in Nederland in het algemeen de in het land van optreden geheven belasting eenvoudiger verrekenen.

Voor de volledigheid merk ik op dat in beginsel de mogelijkheid bestaat om niet verrekende buitenlandse (bron)belasting voort te wentelen naar de toekomst, zodat onder omstandigheden in een later belastingjaar alsnog tot verrekening kan worden overgegaan. Aanvullende eenzijdige maatregelen die voorzien in meer mogelijkheden om buitenlandse belastingen in Nederland te verrekenen, zullen er effectief toe leiden dat de buitenlandse belasting van sporters en artiesten wordt betaald met Nederlands belastinggeld. Dit is internationaal zeer ongebruikelijk en onwenselijk. Ik ben bekend met de genoemde conclusie van de Advocaat-Generaal bij de Hoge Raad. De Hoge Raad heeft echter nog geen uitspraak gedaan. Het staat de Hoge Raad vrij om de conclusie van de Advocaat-Generaal te volgen maar ook om tot een ander oordeel te komen. Het is daarom niet opportuun om nu al te reageren op de onderhavige (nog lopende) zaak. Ik wacht de uitspraak van de Hoge Raad af.

15. *Wanneer gaat Nederland de bronstaatheffing voor buitenlandse sporters en artiesten herintroduceren aangezien u nu van mening bent dat het in de meeste gevallen niet opportuun is om artikel 17 uit de belastingverdragen te houden? Hoe tracht u hierbij rekening te houden met landen als Denemarken en Ierland die geen bronheffing hebben voor buitenlandse sporters en artiesten?*

Antwoord vraag 15

Het (her)introduceren van een belastingplicht voor buitenlandse sporters en artiesten die in Nederland optreden, zou de Nederlandse onderhandelingspositie in bilaterale verdragsonderhandelingen kunnen verbeteren en daarmee bijdragen aan een beter onderhandelingsresultaat voor de Nederlandse sporters en artiesten die in het buitenland actief zijn. Voor andere belanghebbenden kan zo'n herintroductie echter negatieve gevolgen hebben, bijvoorbeeld voor de Nederlandse organisatoren van evenementen. Ik wil daarom benadrukken dat eerst zal worden onderzocht of

het (her)introduceren van een Nederlandse belastingplicht wenselijk is. Alle belangen zullen in dit proces zorgvuldig worden gewogen. Het onderzoek staat voor de middellange termijn gepland.

**Directie Internationale
Zaken en
Verbruiksbelastingen**

Ons kenmerk
2021-0000057993