35 938 **Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Kosovo tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en het voorkomen van het ontgaan of het ontwijken van belasting; Pristina, 29 juli 2020**

Nr. 3 **Verslag van een schriftelijk overleg**
Vastgesteld 10 november 2021

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de minister van Financiën over de brief van 4 oktober 2021 over het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Kosovo tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en het voorkomen van het ontduiken en ontwijken van belasting; Pristina, 29 juli 2020 (Kamerstuk 35938, nr. 1).

De vragen en opmerkingen zijn op 28 oktober 2021 aan de minister van Financiën voorgelegd. Bij brief van 5 november 2021 zijn de vragen door de staatssecretaris van Financiën beantwoord.

De fungerend voorzitter van de commissie,
Tielen

Adjunct-griffier van de commissie,
Lips

I Vragen en opmerkingen vanuit de fracties

Vragen en opmerkingen van de leden van de VVD- fractie

De leden van de VVD-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van het "Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Kosovo tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en het voorkomen van het ontgaan of het ontwijken van belasting".

De leden van de VVD-fractie zijn tevreden met het opnemen van een regeling voor verplichte en bindende arbitrage in het belastingverdrag met de Republiek Kosovo. Op deze manier is de rechtsbescherming van belastingplichtigen bij geschillen over de interpretatie of toepassing van het verdrag in de visie van deze leden gewaarborgd. Gaat het kabinet op korte termijn in onderling overleg met de Republiek Kosovo om procedureregels overeen te komen voor de toepassing van de arbitrageregeling en zal het kabinet deze procedureregels met de Kamer delen?

Voorts vragen deze leden, in het verlengde van de vorige vraag, of er standaardprocedureregels zijn die in Nederland worden gehanteerd bij geschillen die tot arbitrage leiden? Is hiervoor ook een Nederlandse inzet? Is bij een eventuele Nederlandse inzet rekening gehouden met de positie van de belastingplichtige en is het recht op een eerlijk proces voor de belastingplichtige gewaarborgd?

De leden van de VVD-fractie lezen in de beslisnota inzake het belastingverdrag onder het kopje "inhoud" bij de tweede bullit dat een constructie vaste-inrichting met een termijn van 12 maanden is afgesproken conform het Nederlandse en OESO-model. Klopt het dat naast de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid er geen Nederlands modelverdrag is gepubliceerd?

De leden van de VVD-fractie hebben voorts de volgende vragen over het verdrag:

In artikel I van het Protocol bij het belastingverdrag met de Republiek Kosovo valt te lezen dat alle bepalingen van het verdrag die gelijk of in wezen gelijksoortig zijn aan de bepalingen van het OESO-modelverdrag met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, worden geïnterpreteerd overeenkomstig het OESO-commentaar daarop op het moment van de toepassing van het verdrag. Hoe verhoudt deze protocolbepaling zich met artikel 3, tweede lid, van het verdrag op grond waarvan elke niet omschreven uitdrukking moet worden geïnterpreteerd aan de hand van het nationale recht? Hoe verhoudt deze protocolbepaling zich met de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 22 december 2020, nrs. 18/00688 en 18/00689, ECLI:NL:GHAMS:2020:3634, waarin een beperkt dynamische interpretatie is toegepast?

In artikel 2, vierde lid, van het verdrag staat dat het verdrag ook van toepassing is op alle gelijke of in wezen gelijksoortige belastingen als de in artikel 2, derde lid, genoemde belastingen die na de datum van ondertekening van het verdrag naast of in de plaats van de bestaande belastingen worden geheven. In de toelichtende nota heeft het kabinet bevestigd dat de Wet bronbelasting 2021 onder deze bepaling valt. Kan het kabinet bevestigen dat Nederland de Republiek Kosovo al heeft geïnformeerd over deze wezenlijke wijziging in de nationale belastingwetgeving?

In artikel VI van het Protocol bij het belastingverdrag met de Republiek Kosovo valt te lezen dat indien een verdragsluitende staat een verrekenprijsaanpassing maakt, de andere verdragsluitende staat, voor zover nodig om dubbele belastingheffing te vermijden, een dienovereenkomstige aanpassing doorvoert indien deze verdragsluitende staat instemt met de aanpassing gedaan door de eerstbedoelde staat. Vervolgens valt te lezen dat indien de andere verdragsluitende staat niet instemt met de aanpassing de verdragsluitende staten in onderling overleg elke daaruit voortvloeiende dubbele belasting uitsluiten. Hoe werkt dit praktisch uit voor belastingplichtigen? Moet de Belastingdienst

indien de Belastingdienst voornemens is om een verrekenprijsaanpassing te doen eerst de Kosovaarse belastingdienst raadplegen, eventueel via de bevoegde autoriteiten?

In artikel VIII van het Protocol bij het belastingverdrag met de Republiek Kosovo valt te lezen dat een verzoek om teruggaaf van bronheffingen moet worden ingediend bij de verdragsluitende staat die de bronheffing heeft geheven. Is het mogelijk om een (gedeeltelijke) vrijstelling te krijgen van bronheffing op grond van het belastingverdrag met de Republiek Kosovo? Zo niet, levert dit dan een liquiditeitsnadeel op voor ondernemers? Hoe kan het kabinet een dergelijk liquiditeitsnadeel rechtvaardigen?

De leden van de VVD-fractie vragen of het kabinet een overzicht kan overhandigen van landen waarmee Nederland handelsrelaties heeft (op volgorde van economische relevantie en totale handelsgrootte in euro) en daarin aangeven met welke landen Nederland wel en niet een belastingverdrag heeft?

De leden van de VVD-fractie lezen in de toelichtende nota dat de budgettaire gevolgen van het verdrag naar verwachting per saldo neutraal zijn. Kan het kabinet toelichten welke aspecten op zichzelf als gevolg van het verdrag niet budgettair neutraal zijn?

Tot slot vragen de leden van de VVD-fractie aan het kabinet of en hoe diverse stakeholders, zoals ondernemers (groot, middel en klein), betrokken zijn geweest bij de totstandkoming van het verdrag? Zo ja, wat zijn hun bevindingen geweest? Zo nee, gaat dat alsnog gebeuren?

Tevens vragen deze leden het kabinet of het verdrag een positieve uitwerking heeft op het Nederlandse vestigingsklimaat van ondernemers uit de Republiek Kosovo en bedrijvigheid daarvan met de Nederlandse economie. Hoe gaat het kabinet de (economische-) effecten monitoren?

II Reactie van de Staatssecretaris

De vaste commissie voor Financiën heeft op 28 oktober 2021 enkele vragen en opmerkingen aan de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst voorgelegd over de door de minister van Buitenlandse Zaken op 8 oktober 2021 toegezonden brief inzake het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Kosovo tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en het voorkomen van het ontduiken en ontwijken van belasting; Pristina, 29 juli 2020 (Kamerstuk 35938), hierna aangeduid als: 'het Verdrag'.

Ik dank de leden van de fractie van de VVD voor hun vragen en opmerkingen. Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fractie.

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 naar de procedureregels voor de toepassing van de arbitrageregeling, naar de Nederlandse inzet hierbij, naar de positie van belastingplichtigen bij deze inzet en naar de rol van eventuele standaardprocedureregels. Verder vragen deze leden wanneer over de procedureregels wordt overlegd en of het resultaat met de Kamer wordt gedeeld.
Als een geschil bestaat over de interpretatie of toepassing van het onderhavige belastingverdrag met Kosovo (hierna: 'het Verdrag'), kan een belastingplichtige in eerste instantie een beroep doen op de mogelijkheid om een onderlinge overlegprocedure te starten tussen de bevoegde autoriteiten van Kosovo en Nederland. Indien de onderlinge overlegprocedure onverhoopt niet tot een oplossing heeft geleid, kan een beroep worden gedaan op de regeling voor arbitrage. Voor deze situatie is het van belang dat duidelijke afspraken zijn gemaakt over het verloop van de arbitrageprocedure, zodat alsnog tijdig een oplossing wordt geboden aan de belastingplichtige. Voor het overeenkomen van deze afspraken maakt Nederland gebruik van de zogenoemde Sample Mutual Agreement on Arbitration opgenomen in de bijlage bij het commentaar bij artikel 25 van het OESO-modelverdrag. Uitgangspunten voor Nederland daarbij zijn onder meer om zeker te stellen dat de procedure gedegen en efficiënt verloopt, dat de belastingplichtige waar mogelijk wordt betrokken en geïnformeerd, dat de onafhankelijkheid van de arbiters vaststaat en dat waarborgen worden opgenomen dat de procedure niet stil kan komen te liggen. Voorts hecht Nederland er groot belang aan dat de procedureregels duidelijk en inzichtelijk zijn voor betrokken belastingplichtigen zodat over de verwachtingen over en weer geen twijfel kan bestaan. Centraal staat dat de betrokken belastingplichtige tijdig een oplossing wordt geboden.

Nederland zal in overleg treden over de procedureregels voordat de eerste onderlinge overlegprocedure voor arbitrage openstaat. Het resultaat zal worden gepubliceerd in de Staatscourant zodat de afspraken inzichtelijk worden voor de Kamer en voor alle betrokkenen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het klopt dat naast de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 (NFV 2020) geen Nederlands modelverdrag is gepubliceerd.
Dat klopt. Nederland publiceert geen modelverdrag meer zoals in het verleden wel het geval is geweest (het Nederlands standaardverdrag 1987). De reden daarvoor is dat de 'modelverdragteksten' die worden gebruikt ter voorbereiding bij de onderhandelingen doorlopend worden gewijzigd en wisselen per onderhandeling. Immers, de Nederlandse inzet verschilt per onderhandeling, afhankelijk van de positie van het land waarmee wordt onderhandeld. Zo zal de inzet van Nederland bij de onderhandelingen met een ontwikkelingsland, zoals Kosovo, anders zijn dan de inzet bij de onderhandelingen met OESO-lidstaten. Verder zal bijvoorbeeld met buurlanden of (potentieel) laagbelastende landen de inzet op onderdelen anders zijn. Nederland neemt daarbij de tekst van het OESO-modelverdrag, met een aantal afwijkingen conform de NFV 2020, als algemeen startpunt bij de onderhandelingen over een belastingverdrag. In bijlage 2 bij de NFV 2020 is een artikelsgewijs overzicht opgenomen van de Nederlandse inzet en is toegelicht op welke onderdelen deze inzet afwijkt van het OESO-modelverdrag. Deze bijlage geeft weer wat de uitgangspunten zijn bij verdragsonderhandelingen.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe artikel I van het Protocol op grond waarvan alle bepalingen van het Verdrag die gelijk of in wezen gelijksoortig zijn aan de bepalingen van het OESO-modelverdrag, worden geïnterpreteerd overeenkomstig het OESO-commentaar daarop op het moment van de toepassing van het verdrag, zich verhoudt met artikel 3, tweede lid, van het Verdrag op grond waarvan elke niet omschreven uitdrukking moet worden geïnterpreteerd aan de hand van het nationale recht.
Artikel 3, tweede lid, van het Verdrag ziet op de uitleg van niet omschreven uitdrukkingen in het Verdrag. Artikel I van het Protocol is een aanvulling op artikel 3, tweede lid, van het Verdrag en ziet op de uitleg van de bepalingen van het Verdrag die gelijk of in wezen gelijksoortig zijn aan de bepalingen van het OESO-modelverdrag. Daarbij wordt opgemerkt dat de uitdrukkingen die in het OESO-modelverdrag zijn omschreven, zijn overgenomen in het Verdrag. Voorts geldt dat het OESO-commentaar als onderdeel van de "context", bedoeld in artikel 3, tweede lid, van het Verdrag, kan worden beschouwd.

Verder vragen deze leden hoe artikel I van het Protocol zich verhoudt met de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 22 december 2020, ECLI:NL:GHAMS:2020:3634, waarin een beperkt dynamische interpretatie is toegepast.
De beperkt dynamische methode houdt in dit verband in dat latere gewijzigde versies van het OESO-commentaar niet zonder meer van betekenis zijn voor de uitleg van oudere verdragen als de bepalingen in het OESO-modelverdrag (eveneens) op belangrijke onderdelen zijn gewijzigd. Dit is lijn met artikel I van het Protocol bij het Verdrag op grond waarvan de bepalingen die gelijk of in wezen gelijksoortig zijn aan de bepalingen van het OESO-modelverdrag, worden geïnterpreteerd overeenkomstig het OESO-commentaar daarop op het moment van de toepassing van het Verdrag. Indien bepalingen in het Verdrag niet meer gelijk of in wezen gelijksoortig zijn aan de bepalingen van het OESO-modelverdrag als gevolg van wijzigingen in dat modelverdrag, dan kan het zo zijn dat het bijbehorende, eveneens gewijzigde OESO-commentaar ook niet meer van belang is voor de uitleg van het Verdrag.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan bevestigen dat Nederland de Republiek Kosovo al heeft geïnformeerd over de Wet bronbelasting 2021.
Dat kan het kabinet bevestigen. De conditionele bronbelasting op renten en royalty's is ook de aanleiding geweest om artikel 30, vierde lid, in het Verdrag op te nemen.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe artikel VI van het Protocol praktisch uitwerkt. Deze leden vragen voorts of de Belastingdienst, indien de Belastingdienst voornemens is om een verrekenprijsaanpassing te doen, eerst de Kosovaarse belastingdienst moet raadplegen, eventueel via de bevoegde autoriteiten.
Indien een verdragsluitende staat een verrekenprijsaanpassing maakt in relatie tot de andere verdragsluitende staat, is het aan de belastingplichtige om de andere verdragsluitende staat te verzoeken om een dienovereenkomstige aanpassing door te voeren. De verdragsluitende staten hebben niet de verplichting om voorafgaand aan een correctie contact op te nemen met de andere verdragsluitende staat. Uitgaande van een initiële correctie in Nederland, zal een verzoek van de betrokken belastingplichtige gericht zijn aan de Kosovaarse autoriteiten. Indien Kosovo de correctie weigert te volgen, kan de belastingplichtige verzoeken om een onderlinge overlegprocedure te starten. Nederland en Kosovo zullen dan in onderling overleg treden om een oplossing te vinden voor de dubbele belasting. Als stok achter de deur kent het Verdrag de procedure voor verplichte en bindende arbitrage. Op deze manier kan de belastingplichtige afdwingen dat dubbele belasting wordt uitgesloten.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het mogelijk is om een (gedeeltelijke) vrijstelling te krijgen van bronbelasting op grond van het belastingverdrag met de Republiek Kosovo en indien dat niet het geval is, of dat een liquiditeitsnadeel voor ondernemers kan opleveren. Deze leden vragen tevens hoe het kabinet een dergelijk liquiditeitsnadeel kan rechtvaardigen.
Belastingverdragen regelen (onder meer) welke staat over welk inkomen mag heffen. In dat kader kunnen de verdragsluitende staten een beperkte bronstaatheffing overeenkomen. Belastingverdragen verplichten de verdragsluitende staten in de regel niet om daarbij een vrijstelling aan de bron toe te staan, omdat degene die een dividend, rente of royalty betaalt en de bronbelasting moet inhouden, niet altijd weet of de ontvanger recht heeft op het verlaagde bronbelastingtarief op grond van het toepasselijke belastingverdrag. Als een beperkte bronstaatheffing wordt overeengekomen, is een verdragsluitende staat (dus) vrij om zelf een systeem te kiezen om hier uitvoering aan te geven. In het geval van bronbelastingen door, onder voorwaarden, direct een (gedeeltelijke) vrijstelling aan de bron toe te staan of door een teruggaafregeling. Indien Nederland het bronland is, geldt voor de dividendbelasting in deelnemingssituaties onder voorwaarden de inhoudingsvrijstelling (zie artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting 1965). Als een land voor de teruggaafregeling kiest kan, afhankelijk van de snelheid van uitvoering, sprake zijn van een liquiditeitsnadeel.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een overzicht van landen waarmee Nederland handelsrelaties heeft (op volgorde van economische relevantie en totale handelsgrootte in euro) en om daarin aan te geven met welke landen Nederland wel en niet een belastingverdrag heeft.
Voor een uitgebreid overzicht van de handelsrelatie met Kosovo in verhouding tot andere landen verwijs ik uw Kamer naar een overzicht gepubliceerd op de website van de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland[1]. In dit overzicht dat is opgesteld in opdracht van het Ministerie van Buitenlandse Zaken worden eerst de handelsstromen van en naar Kosovo weergegeven, waarna een overzicht met alle handelspartners van Nederland en de handelsgrootte (export van Nederlandse goederen) is opgenomen. Nederland heeft met een groot deel van deze handelspartners ook een belastingverdrag gesloten. Een overzicht van

[1] https://www.rvo.nl/onderwerpen/internationaal-ondernemen/landenoverzicht/ondernemen-kosovo

alle belastingverdragen die Nederland heeft gesloten is beschikbaar op Rijksoverheid.nl[2]. Dit overzicht wordt elk kwartaal bijgewerkt.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het kabinet kan toelichten welke aspecten op zichzelf als gevolg van het Verdrag niet budgettair neutraal zijn.
In een belastingverdrag maken landen afspraken over de verdeling van heffingsbevoegdheid om te voorkomen dat inkomen dubbel wordt belast. Dit doen zij bijvoorbeeld door over en weer af te spreken dat door het andere land geheven belasting kan worden verrekend of dat minder belasting aan de bron mag worden geheven. Op zichzelf beschouwd kunnen afspraken waarbij Nederland zijn heffingsrecht reduceert, tot minder belastinginkomsten leiden. Anderzijds als Nederland geen of minder buitenlandse bronbelasting hoeft te verrekenen, kan dat op zichzelf beschouwd weer tot meer belastinginkomsten leiden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of en hoe diverse stakeholders, zoals ondernemers (groot, middel en klein), betrokken zijn geweest bij de totstandkoming van het verdrag en indien dat het geval is wat zijn hun bevindingen zijn geweest en indien dat niet het geval is of dat alsnog gaat gebeuren.
In het onderhandelplan belastingverdragen, dat jaarlijks wordt geactualiseerd, staat met welke landen onderhandeld wordt of zal worden over een nieuw of aangepast belastingverdrag. Bedrijven en burgers die beschikken over informatie die van belang kan zijn voor de lopende of voorgenomen onderhandelingen worden uitgenodigd om schriftelijk contact op te nemen met het Ministerie van Financiën. Het ministerie kan die informatie vervolgens betrekken bij de onderhandelingen. In het geval van Kosovo is dergelijke informatie niet ontvangen

Ten slotte vragen de leden van de fractie van de VVD of het Verdrag een positieve uitwerking heeft op het Nederlandse vestigingsklimaat van ondernemers uit de Republiek Kosovo en bedrijvigheid daarvan met de Nederlandse economie en hoe het kabinet de (economische) effecten gaat monitoren.
Belastingverdragen hebben een positieve uitwerking op het Nederlandse vestigingsklimaat voor ondernemers uit andere landen. In een belastingverdrag worden de heffingsrechten verdeeld en wordt tegelijkertijd een mechanisme ingebouwd voor onderling overleg tussen de betrokken bevoegde autoriteiten voor het geval dat een geschil ontstaat over deze verdeling. Nederland streeft er daarbij naar om in belastingverdragen, net zoals in het Verdrag, afspraken te maken over verplichte en bindende arbitrage, zodat belastingplichtigen een oplossing wordt geboden wanneer zij onverhoopt tegen dubbele belasting aanlopen. Hierdoor wordt een mogelijke drempel voor inwoners uit beide landen om economische activiteiten in het betreffende andere land te ontplooien weggenomen. Belastingverdragen kunnen belemmeringen voor buitenlandse ondernemingen om zich hier te vestigen wegnemen en zo de werkgelegenheid in Nederland bevorderen. Handelscijfers met Kosovo worden voor statistische doeleinden bijgehouden, maar het zal niet te zeggen zijn in hoeverre het Verdrag aan de ontwikkelingen van deze cijfers zal hebben bijgedragen.

[2] https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingverdragen