

Met interesse heeft het kabinet kennisgenomen van de vragen van de leden van de fracties van de VVD, D66, de PVV, het CDA en de SP over het belastingverdrag tussen Nederland en Bulgarije. Bij de beantwoording van de vragen is de volgorde van het verslag gevolgd. Op enkele plekken is hiervan afgeweken om vragen die in elkaars verlengde liggen samen te beantwoorden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of ik tevreden ben met het resultaat van de onderhandeling op het gebied informatie-uitwisseling en invorderingsbijstand bij belastingen en toeslagen. De directe aanleiding voor de onderhandelingen was het creëren van een rechtsbasis voor bijstand bij invordering en informatie-uitwisseling met betrekking tot alle toeslagen. Deze inzet is behaald en ik ben tevreden over dit resultaat. Door deze afspraken is het mogelijk om met betrekking tot alle toeslagen te verzoeken om de uitwisseling van informatie en bijstand bij invordering. Ook wat betreft de overige punten van het belastingverdrag is een evenwichtig resultaat behaald, waarbij bovendien maatregelen zijn opgenomen om belastingontwijking en belastingontduiking beter aan te kunnen pakken en geschillen over verdragsinterpretatie en –toepassing op een effectieve wijze op te lossen.

De leden van de fractie van de VVD vragen verder of Nederland verdergaande concessies heeft gedaan dan gebruikelijk is bij de overeengekomen maximale bron(staat)heffingen over interest en royalty's en de winst behaald bij de vervreemding van aandelen in onroerendezaak-vennootschappen. Naar het oordeel van het kabinet passen de overeengekomen verdragsbepalingen over het genoemde inkomen binnen het Nederlandse verdragsbeleid. Hoewel Nederland op deze punten een woonstaatheffing nastreeft, is dat niet altijd haalbaar bij verdragspartners met een ander verdragsbeleid. Een compromis in de vorm van een beperkt heffingsrecht voor de bronstaat, eventueel aangevuld met uitzonderingen, is daarom gebruikelijk. De met Bulgarije overeengekomen tarieven passen binnen de marges die Nederland met andere verdragspartners heeft afgesproken. De gedane concessies gaan dus niet verder dan gebruikelijk. Ook de drempelwaarde die is overeengekomen in de bepaling over onroerendezaak-vennootschappen is in lijn met het verdragsbeleid en is niet lager dan het percentage dat Nederland in veel andere verdragen is overeengekomen. Ten aanzien van interest- en royaltybetalingen is nog van belang dat de EU-Interest- en royaltyrichtlijn de mogelijkheid om als bronstaat belasting te heffen over interest en royalty's aanzienlijk beperkt.¹ Deze richtlijn staat in de weg aan een bronstaatheffing voor interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen uit verschillende EU-lidstaten. Het belang van de bepalingen in het belastingverdrag die zien op deze inkomensstromen is daarmee in zoverre dus beperkt.

De leden van de fractie van de VVD willen graag vernemen of en op welke wijze belanghebbenden bij de totstandkoming van dit belastingverdrag betrokken zijn. Ieder jaar publiceert het ministerie van Financiën een overzicht van de voor dat jaar geplande verdragsonderhandelingen. Daarbij nodigt het ministerie belanghebbenden expliciet uit om inbreng te leveren die van belang kan zijn bij de onderhandelingen. Bij de vorming van fiscaal verdragsbeleid en onderhandelingen over belastingverdragen wordt deze inbreng meegewogen. Ook de onderhandelingen met Bulgarije zijn op deze gebruikelijke manier kenbaar gemaakt. Dit heeft niet geleid tot inhoudelijke reacties van belanghebbenden met betrekking tot de onderhandelingen met Bulgarije.

De leden van de fractie van de VVD vragen of het nieuwe belastingverdrag een positieve uitwerking heeft op het Nederlandse vestigingsklimaat en of de (economische) effecten zullen worden gemonitord. De leden van de fractie van de PVV vragen om een onderbouwing en toelichting op de stelling dat het verdrag per saldo voor het Nederlandse bedrijfsleven positief zal uitwerken. Het belastingverdrag voorkomt dubbele belasting en geeft rechtszekerheid. Daarmee draagt het belastingverdrag bij aan het voorkomen van belemmeringen bij economische activiteiten en investeringen van inwoners (ondernemingen of burgers) van Nederland en Bulgarije in het andere verdragsland. Het wegnemen van dubbele belasting en het geven van (rechts)zekerheid over fiscale gevolgen is in het algemeen bevorderlijk voor economische ontwikkeling. Daarop zijn uiteraard ook vele (andere) factoren van invloed. Te denken valt bijvoorbeeld aan ontwikkelingen in de (wereld)economie, ontwikkelingen in sectoren waarin ondernemingen en investeerders die gebruik maken van het belastingverdrag actief zijn, het politieke klimaat, (verbeteringen van) de infrastructuur, het onderwijs en de kenmerken van de beroepsbevolking. De effecten van een specifiek belastingverdrag zijn niet goed te monitoren, omdat deze niet goed kunnen worden

¹ Richtlijn 2003/49/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty's tussen verbonden ondernemingen van verschillende staten (*PbEU* 2003, L 157/49).

gesepareerd van de andere (economische) factoren die van invloed zijn op de economische ontwikkelingen.

De leden van de fractie van D66 vragen om drie concrete voorbeelden van hoe Nederlandse burgers en bedrijven die in Bulgarije wonen of actief zijn profijt hebben van dan wel nadelen of risico's kunnen ondervinden van dit nieuwe belastingverdrag. In zijn algemeenheid geldt dat met dit belastingverdrag – net als met het voorgaande belastingverdrag – dubbele belastingheffing wordt voorkomen. Daarmee neemt dit verdrag een belangrijke belemmering weg voor burgers en bedrijven om in de relatie tot Bulgarije grensoverschrijdend te gaan wonen, werken en investeren. Burgers en bedrijven die activiteiten ontplooiën in Bulgarije en andersom profiteren hiervan. In reactie op de vragen van de leden van D66 naar de voordelen van het nieuwe verdrag kan gewezen worden op de regel die expliciet maakt dat een winstcorrectie door de belastingautoriteiten van Nederland of Bulgarije bij onzakelijke voorwaarden tussen gelieerde ondernemingen (de zogenaamde '*primary adjustment*') door de belastingautoriteiten van het andere land in beginsel wordt gevolgd (de zogenaamde '*corresponding adjustment*'). Deze systematiek voorkomt (economisch) dubbele belasting. Verder worden nettorendementen uit dividenden van (vrijgestelde) pensioenfondsen in Nederland of Bulgarije niet verlaagd door een bronheffing op dat dividend vanuit het andere verdragsland. Ook is een bepaling opgenomen over het fiscaal accepteren van een doorbetaling van pensioenpremies bij een voortgezette pensioenopbouw na emigratie. Dit voorkomt een pensioenbreuk voor Nederlandse werknemers die in Bulgarije gaan werken. Wat betreft voorbeelden van nadelen of risico's van het nieuwe belastingverdrag kan erop worden gewezen dat bij interest en royalty's – behoudens de daarbij opgenomen uitzonderingen – een beperkte bronheffing is toegestaan, waar dat onder het verdrag van 1990 niet het geval was. Als in Nederland (ook op langere termijn) onvoldoende belastinggrondslag is om deze bronstaatheffing te verrekenen, bestaat een risico op dubbele belasting. Dit risico is echter beperkt vanwege de EU-Interest- en royaltyrichtlijn die een dergelijke bronstaatheffing tussen verbonden lichamen binnen de EU verbiedt. Verder bevat het nieuwe belastingverdrag – conform Nederlands verdragsbeleid – een bronstaatheffing voor fiscaal gefacilieerd pensioen. Belastingplichtigen die in Nederland en een fiscale faciliteit voor hun pensioenopbouw hebben genoten en nu in Bulgarije wonen zullen – anders dan onder het verdrag van 1990 – worden onderworpen aan de Nederlandse belastingheffing. In Bulgarije zijn pensioenen niet onderworpen aan belastingheffing. Tot slot kan worden gewezen op de opname van een bepaling die ziet op de verdeling van heffingsrechten over de vervreemding van aandelen in zogenoemde onroerendezaakvennootschappen. Hiervoor is een bronstaatheffing overeengekomen. Bij toepassing van de deelnemingsvrijstelling is de Bulgaarse bronheffing die onder het nieuwe belastingverdrag mag worden geheven niet verrekenbaar met Nederlandse vennootschapsbelasting. Dit betekent dat deze bronstaatheffing een hogere lastendruk voor bedrijven tot gevolg kan hebben.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe de samenwerking tussen de belastingdiensten van Bulgarije en Nederland momenteel is. Verder vragen deze leden hoe vaak er informatie uitgewisseld wordt en wat voor soort informatie dit betreft. De samenwerking met de Bulgaarse belastingdienst op het terrein van de fiscale inlichtingenuitwisseling is goed. Zowel digitaal als telefonisch wordt eenvoudig contact gelegd tussen de bevoegde autoriteiten van de belastingdiensten van beide landen. In de jaren 2016 tot en met 2020 zijn in totaal vijftientwintig fiscale inlichtingenverzoeken door de Nederlandse Belastingdienst aan Bulgarije verzonden en zijn negentien verzoeken vanuit Bulgarije ontvangen. Dit gaat om fiscale inlichtingenverzoeken en dus niet om invorderingsbijstand of inlichtingenverzoeken over toeslagen. De inlichtingenuitwisseling op verzoek tussen Bulgarije en Nederland heeft betrekking op zowel natuurlijke personen als rechtspersonen. De gedeelde informatie ziet op belastingplicht, financiële transacties, inkomsten (loon en overige werkzaamheden), (inkomsten uit) onroerend goed en bankinformatie. De gedeelde informatie bestaat uit bijvoorbeeld belastingaangiften, jaarrekeningen, financiële administratie, gespecificeerde gegevens over onroerend goed, loongegevens en bankafschriften. Daarnaast worden op basis van de EU Richtlijn 2011/16 inzake de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen (*Directive on Administrative Cooperation* (DAC)), of administratieve bijstandsrichtlijn) ook op *automatische wijze* fiscale inlichtingen uitgewisseld. Deze gegevens hebben onder andere betrekking op directeursbeloningen, lonen, onroerend goed, levensverzekeringsproducten en pensioenen, alsmede op informatie van financiële instellingen, zoals bankrekeninggegevens. In totaal zijn over de periode 2016 tot en met 2020 op basis van de administratieve bijstandsrichtlijn 14.874 gegevens vanuit Bulgarije ontvangen en zijn door Nederland 80.336 gegevens aan Bulgarije verstrekt. Helaas is in het proces van automatische inlichtingenuitwisseling een verstoring opgetreden. In de zomer van 2019 heeft een grote hack

plaatsgevonden bij de Bulgaarse belastingdienst. Die hack zag op de automatische uitwisseling van bankrekeninggegevens. Sedertdien heeft Bulgarije (op de website de OESO) aangegeven dat het 'niet-wederkerig' is met betrekking tot deze informatie. Nederland heeft dan ook in 2019 en 2020 geen bankrekeninginformatie meer verstrekt aan Bulgarije. Uw Kamer is hierover geïnformeerd bij brief van de staatssecretaris van Financiën d.d. 18 december 2019.² Omdat formeel nog niet duidelijk is of dit probleem in Bulgarije geheel is opgelost, is de verstrekking van bedoelde bankinformatie nog niet hervat. Hierbij verdient nog opmerking dat automatische uitwisseling van gegevens geen betrekking heeft op toeslagen. In het kader van de *invorderingsbijstand* zijn er vanaf 2014 tot heden 946 inlichtingenverzoeken aan Bulgarije verstuurd, waarvan 482 verzoeken betrekking hadden op zorgtoeslagen. Deze laatste verzoeken zijn gebaseerd op EU Verordening 883/2004.

De leden van de fractie van de D66 vragen naar de gemiddelde duur van onderhandelingen over nieuwe belastingverdragen en de aanpassing van bestaande belastingverdragen. De duur van onderhandelingen kan zeer uiteenlopen en is afhankelijk van diverse factoren, zoals de omvang van de beoogde wijziging, de ervaring van de onderhandelingspartner, in hoeverre de wensen van de onderhandelingspartners op elkaar aansluiten en de mogelijkheid om capaciteit te prioriteren voor een specifieke onderhandeling. In zijn algemeenheid geldt dat onderhandelingen over een nieuw belastingverdrag langer duren dan onderhandelingen over de wijziging van een bestaand belastingverdrag. Ook vraagt het proces van ondertekenen en ratificeren van een belastingverdrag conform de nationale procedures de nodige tijd.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de drie belangrijkste resultaten van de Nederlandse inzet bij de onderhandelingen ten aanzien van het voorkomen van belastingontwijking en -ontduiking. De leden van de fractie van het CDA vragen welke bepalingen van het BEPS-project Bulgarije heeft geaccepteerd ten opzichte van de Bulgaarse positie bij het MLI. De Nederlandse inzet was niet alleen gericht op de implementatie van de minimumstandaard tegen verdragsmisbruik uit het BEPS-project (waar Bulgarije bij ondertekening van het MLI voor heeft gekozen)³, maar ook voor de andere (antimisbruik)maatregelen die binnen het BEPS-project zijn ontwikkeld en waar Nederland binnen het MLI voor heeft geopteerd. De Nederlandse inzet op dit punt is vrijwel geheel behaald. Drie belangrijke resultaten ten aanzien van het voorkomen van belastingontwijking en -ontduiking zijn: (i) het tot uitdrukking brengen in de titel en de preambule dat het belastingverdrag niet bedoeld is om mogelijkheden te creëren voor belastingontduiking of belastingontwijking (conform de minimumstandaard tegen verdragsmisbruik), (ii) de *principal purposes test* (PPT) op grond waarvan – verkort weergegeven – verdragsvoordelen kunnen worden geweigerd bij transacties of constructies waarvan een van de hoofddoelen het verkrijgen van deze voordelen was, in strijd met de bedoeling van het verdrag en (iii) de maatregelen om te voorkomen dat op kunstmatige wijze het bestaan van een vaste inrichting kan worden ontlopen (artikel 5, zesde, zevende en achtste lid van het Verdrag).

Naast de hiervoor genoemde bepalingen zijn – in reactie op de vragen van de leden van de fractie van het CDA – in het nieuwe belastingverdrag de volgende bepalingen opgenomen die ook onderdeel zijn van het MLI:

- een bepaling die dubbele heffing en dubbele niet-heffing bij de verdragstoepassing op hybride entiteiten kan voorkomen (artikel 1, tweede lid van het Verdrag);
- een bepaling die ziet op de situatie waarbij een lichaam inwoner is van beide verdragsluitende staten (MAP-tiebreaker) (artikel 4, vijfde lid, van het Verdrag);
- een bezitseis van 365 dagen in de bepaling over de verdeling van heffingsrechten over deelnemingsdividenden (artikel 10, derde lid van het Verdrag);
- een wachtperiode van 365 dagen in de bepaling die ziet op de vervreemding van aandelen in onroerendezaakvennootschappen en de uitbreiding van deze bepaling naar de vervreemding van met aandelen vergelijkbare belangen (artikel 13, vierde lid van het Verdrag)
- Een bepaling op grond waarvan de vrijstellingsmethode buiten werking wordt gesteld als Bulgarije op basis van een andere interpretatie of toepassing van het Verdrag een vrijstelling of lager tarief toepast op grond van het Verdrag (artikel 22, derde lid van het Verdrag)
- Een bepaling die de bevoegde autoriteiten de mogelijkheid biedt de PPT buiten toepassing te laten op verzoek van een persoon en onder bepaalde voorwaarden (artikel 23, tweede lid van het Verdrag);

² Kamerstukken II 2019/20, 32761, nr. 156.

³ Opmerking verdient dat Bulgarije in de toekomst ook onder het MLI nog ruimere keuzes kan maken dan bij ondertekening.

- Een bepaling die onder omstandigheden verdragsvoordelen uitsluit voor inkomen dat wordt toegerekend aan een laagbelaste vaste inrichting in een derde land (artikel 23, derde tot en met het zesde lid van het Verdrag).

De leden van de fractie van D66 vragen in welke andere belastingverdragen met leden van de Europese Unie Nederland vergelijkbare informatie-uitwisselingsbepalingen zoals in het nieuwe Verdrag heeft opgenomen. Nederland zet bij verdragsonderhandelingen in op OESO-conforme bepalingen voor informatie-uitwisseling en bijstand bij invordering. Daarbij is het Nederlandse fiscale verdragsbeleid erop gericht om deze bepalingen ook van toepassing te laten zijn op de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen). Met de EU-/EER-landen Cyprus, Denemarken, Duitsland, Ierland, Liechtenstein, Noorwegen, Polen en Zwitserland zijn belastingverdragen dan wel wijzigingsprotocollen afgesloten waarbij de (OESO-conforme) informatie-uitwisselingsbepalingen ook van toepassing zijn op de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen. Deze bepalingen zijn al van toepassing in relatie tot Denemarken, Ierland, Noorwegen en Zwitserland. De belastingverdragen met Cyprus en Liechtenstein en de wijzigingsprotocollen met Duitsland en Polen zijn nog niet in werking getreden.

De leden van de fractie van D66 vragen hoe bij de uitwisseling van informatie en het verlenen van bijstand bij invordering recht wordt gedaan aan wet- en regelgeving, bijvoorbeeld over de bescherming van persoonsgegevens. Ook vragen deze leden of ik als gevolg van het belastingverdrag ook de verantwoordelijkheid heb om te monitoren dat verdragspartners zich houden aan geldende wet- en regelgeving, zoals de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG). Bulgarije is voor de bescherming van persoonsgegevens, als lid van de Europese Unie, verplicht zich te houden aan de AVG. Hierdoor geldt in Bulgarije eenzelfde (juridisch) beschermingsniveau voor persoonsgegevens als in Nederland. Ook gelden op grond van het belastingverdrag bepalingen om de vertrouwelijkheid van de uitgewisselde informatie te waarborgen. Toezicht op de naleving van de AVG is primair een aangelegenheid van de Europese toezichthouder voor gegevensbescherming, de Europese Commissie en de toezichthoudende autoriteiten van de lidstaten. Zoals hiervoor opgemerkt heeft er in Bulgarije helaas een hack plaatsgevonden waardoor de bescherming van automatisch uitgewisselde gegevens (op basis van de administratieve bijstandsrichtlijn) is geschaad. Daarom is deze automatische uitwisseling van gegevens ook (tijdelijk) stopgezet, totdat het weer veilig is om deze gegevens uit te wisselen. Of het weer veilig is wordt in internationaal verband beoordeeld onder verantwoordelijkheid van het *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes* van de OESO.

De leden van de fractie van D66 vragen naar een toelichting op de beweegredenen voor, en de gevolgen van, de zogenoemde antifragmentatieregel. Deze regel is ontleend aan het rapport bij BEPS-actie 7 (*Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status*) en is bedoeld om te voorkomen dat het bestaan van een vaste inrichting op kunstmatige wijze wordt omzeild. De bepaling is onderdeel van het Nederlandse verdragsbeleid. De antifragmentatieregel maakt expliciet dat de uitzonderingen op het vaste-inrichtingsbegrip voor voorbereidende of ondersteunende activiteiten niet gelden als – kort gezegd – samenhangende activiteiten gefragmenteerd worden uitgevoerd door nauw met elkaar verbonden ondernemingen. Voorwaarde daarbij is wel dat zonder deze fragmentatie wel sprake zou zijn van een vaste inrichting in het desbetreffende land.

De leden van de fractie van D66 vragen verder naar een toelichting op de beweegredenen voor en de gevolgen van het aanmerkelijkbelangvoorbehoud. Het nieuwe belastingverdrag bevat zowel in het dividendartikel (artikel 10, tiende lid) als in het vermogenswinstartikel (artikel 13, zesde lid) een zogenoemd aanmerkelijkbelangvoorbehoud. Achtergrond hiervan is dat Nederland aanmerkelijkbelanghouders belast voor de waardeaan groei van hun aandelen voor de periode dat zij inwoner waren van Nederland. Bij emigratie wordt hiervoor een conserverende aanslag opgelegd. Dat betekent dat de verschuldigde belasting over de waardegroei op het moment van emigratie wordt vastgesteld, maar dat deze nog niet direct hoeft te worden betaald. Er wordt uitstel van betaling verleend, omdat bij emigratie de waardeaan groei (normaliter) niet te gelde wordt gemaakt. Dit uitstel wordt onder meer beëindigd als de aandelen worden verkocht of dividend wordt uitgekeerd. Bij een geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouder is het mogelijk dat zijn nieuwe woonland eventuele vervreemdingswinsten of dividenden ook wil belasten. Om een samenloop van belastingen op verdragsniveau te voorkomen is in dit belastingverdrag daarom geregeld dat Bulgarije een aftrek verleent voor de Nederlandse belasting over de waardeaan groei van de aandelen in de binnenlandse (Nederlandse) periode (artikel 13, zesde lid, en 22, zesde lid, onderdeel a van het Verdrag). Dit aanmerkelijkbelangvoorbehoud voorkomt dus een samenloop van belastingen en impliceert overigens niet dat het belastingverdrag zonder een dergelijke

bepaling het beëindigen van het verleende uitstel van betaling zou verhinderen. Het aanmerkelijkbelangvoorbehoud in het dividendartikel (artikel 10, tiende lid) bewerkstelligt, kort gezegd, dat Nederland bij de geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouder de dividenden uit het desbetreffende lichaam (volledig) mag belasten zolang de conserverende aanslag nog openstaat. Deze belasting wordt vervolgens verrekend met de openstaande conserverende aanslag.

De leden van de fractie van D66 vragen waarom het nieuwe belastingverdrag een beperktere definitie van het begrip royalty bevat dan het voorgaande verdrag. Verder vragen deze leden waarom de definitie niet is uitgebreid ten opzichte van de voorgaande definitie en waarom de definitie uit het OESO-modelverdrag beperkter is dan de voorgaande definitie. Ook vragen deze leden op welke punten deze definitie beperkter is dan de definitie uit het voorgaande verdrag. In het huidige verdrag is de definitie van het begrip royalty van het OESO-modelverdrag (2017) opgenomen. In het belastingverdrag uit 1990 was – op verzoek van Bulgarije – een ruimere definitie van de uitdrukking ‘royalty’ opgenomen. Achtergrond hiervan was de Bulgaarse wens om betalingen voor het gebruik of het recht op gebruik van nijverheids- en handelsuitrusting of wetenschappelijk uitrusting hier ook onder te laten vallen, voor zover die betalingen plaatsvinden op grond van een contract tot overdracht van know-how. Vanuit Nederlandse optiek zouden dergelijke betalingen beschouwd moeten worden als winst uit onderneming en dus de daarbij behorende overeengekomen verdeling van heffingsrechten moeten volgen. Deze Nederlandse benadering is overeenkomstig de overwegingen van de OESO om op dit punt een beperktere definitie in het modelverdrag op te nemen. Nederland heeft deze definitie destijds desondanks kunnen accepteren, omdat de bronstaatheffing op grond van protocolbepaling VIII achterwege bleef zolang Nederland geen bronbelasting zou heffen. Deze voorwaarde uit het protocol is in het nieuwe belastingverdrag komen te vervallen. Hoewel Nederland in beginsel voorstander is van een uitsluitende woonstaatheffing voor royalty's, is in het nieuwe belastingverdrag een (onvoorwaardelijke) beperkte bronstaatheffing van 5% overeengekomen. Voorwaarde hiervoor was voor Nederland wel dat een OESO-conforme definitie van het begrip royalty werd opgenomen die dus beperkter is dan de definitie van het huidige verdrag.

De leden van de fractie van D66 vragen of Bulgarije een laagbelastend land is gelet op het winstbelastingtarief van 10%. De leden van de fractie van het CDA vragen of over de Nederlandse conditionele bronbelasting is gesproken en wat er zou gebeuren als het Bulgaarse belastingtarief wordt verlaagd tot 9% of daaronder. Bulgarije is – met het Bulgaarse vennootschapsbelastingtarief van 10% – geen laagbelastende jurisdictie (in de zin van artikel 1.2, onderdeel e, van de Wet bronbelasting 2021). Nederland heft dus in beginsel (behoudens misbruiksituaties) geen bronbelasting op rente- en royaltybetalingen aan een uiteindelijk gerechtigde in Bulgarije. Deze bronbelasting is daarom niet besproken tijdens de onderhandelingen. Ingeval Bulgarije zijn tarief wel zou verlagen tot onder de 9% ontstaat een nieuwe situatie, waarbij de bronbelasting wel in beeld komt. Dan zou overigens wel rekening gehouden moeten worden met de EU-Interest- en royaltyrichtlijn en de gemaximeerde tarieven zoals nu afgesproken in het belastingverdrag. Als een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft als laagbelastende jurisdictie wordt aangewezen, neemt Nederland het initiatief om het bestaande belastingverdrag met dat land te heronderhandelen. Het kabinet ziet op dit moment geen aanleiding om te verwachten dat Bulgarije zijn tarief zou verlagen.

De leden van de fractie van D66 hebben gevraagd naar de positie van Bulgarije ten aanzien van afspraken over een minimumtarief in de vennootschapsbelasting binnen de EU. Op dit moment lopen in de EU geen concrete discussies over de invoering van een minimumtarief in de vennootschapsbelasting. Wel worden momenteel in het Inclusive Framework van de OESO gesprekken gevoerd over maatregelen om een minimumniveau van belastingheffing bij multinationals te waarborgen. Deze gesprekken bevinden zich nu in een afrondende fase. In de nabije toekomst zal duidelijk worden in hoeverre de landen in het Inclusive Framework hierover overeenstemming kunnen bereiken.

De leden van de fractie van D66 vragen op welke wijze het Caribische deel van Nederland wordt betrokken bij onderhandelingen over belastingverdragen. Binnen het Koninkrijk der Nederlanden is het Caribische deel van Nederland (de eilanden Bonaire, Sint-Eustatius en Saba) onderdeel van het land Nederland. Bij onderhandelingen over een nieuw belastingverdrag is het uitgangspunt van Nederland dan ook om het belastingverdrag van toepassing te laten zijn op zowel het Europese als op het Caribische deel van Nederland. Het Caribische deel van Nederland wordt niet nader betrokken bij het bepalen van de inzet van een onderhandeling over een belastingverdrag, omdat

het niet fiscaal autonoom is. Voor de volledigheid merk ik nog op dat de andere landen binnen het Koninkrijk (Aruba, Curaçao en Sint-Maarten) ook fiscaal autonoom zijn en dus zelfstandig kunnen onderhandelen over belastingverdragen.

De leden van de fractie van D66 vragen of de staatssecretaris kort kan toelichten hoe de 183-dagenbepaling werkt voor inkomsten uit dienstbetrekking. Op basis van het belastingverdrag zijn werknemers voor hun inkomen uit dienstbetrekking belast in de staat waar zij wonen. De werkstaat mag ook belasting heffen over het inkomen dat toerekenbaar is aan de dagen dat een werknemer in de werkstaat heeft gewerkt. In feite geldt er dus een 'werkstaatheffing'. De woonstaat is echter uitsluitend heffingsbevoegd als aan drie voorwaarden wordt voldaan: (i) de werknemer verblijft niet meer dan 183 dagen in een periode van twaalf maanden in de werkstaat, en (ii) de beloning wordt betaald door een werkgever die geen inwoner is van de werkstaat en (ii) de beloning komt niet ten laste van een vaste inrichting van de werkgever in de werkstaat. Dit betreft in feite situaties waarbij onvoldoende binding bestaat met de werkstaat, waarbij een werkstaatheffing tot onevenredige administratieve lasten zou leiden. Als er wel voldoende binding met de werkstaat is, dient de woonstaat voorkoming van dubbele belasting te verlenen voor het inkomen dat in de werkstaat mag worden belast.

De leden van de fractie van de PVV vragen of met het belastingverdrag tussen Nederland en Bulgarije toekomstige fraude met toeslagen of een andere weglek van Nederlands belastinggeld door belastingontduiking of -ontwijking kan worden voorkomen. Ook de leden van de fractie van het CDA vragen hoe met de instrumenten voor informatie-uitwisseling en bijstand bij invordering fraude met toeslagen in de toekomst kan worden voorkomen. Belastingverdragen zijn primair gericht op het verdelen van heffingsrechten om dubbele belastingheffing tegen te gaan en daarom niet het geëigende instrument om fraude met toeslagen te voorkomen. Door goede afspraken over informatie-uitwisseling en bijstand bij invordering kunnen belastingverdragen echter wel een belangrijk hulpmiddel zijn om fraude op te sporen en daarmee gemoeide bedragen in te vorderen. Daarmee dragen belastingverdragen ook bij aan het ontmoedigen van fraude met bijvoorbeeld toeslagen. Het Verdrag bevat daarnaast ruime mogelijkheden om het ontgaan van belastingheffing door belastingontwijking en -ontduiking tegen te gaan. Zo bevat het Verdrag een preambule waarin expliciet is vastgelegd dat het Verdrag niet bedoeld is om mogelijkheden voor belastingontwijking of ontduiking te creëren en de PPT. Beide elementen zijn onderdeel van de minimumstandaard van het BEPS-project tegen verdragsmisbruik. Naast deze minimumstandaard bevat het belastingverdrag verschillende optionele antimisbruikbepalingen van het BEPS-project.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het belastingverdrag voldoende mogelijkheden biedt om ingeval van toekomstige fraude de bedragen die daarmee gemoeid zijn (eenvoudiger) terug te vorderen. Verder vragen deze leden in hoeverre met dit verdrag bestaande belemmeringen zijn weggenomen en welke voordelen dat heeft voor Nederland. Ook vragen deze leden een voorbeeld van verschillen tussen het huidige en het nieuwe belastingverdrag op het vlak van informatie-uitwisseling en bijstand bij invordering. Het nieuwe belastingverdrag bevat bepalingen voor bijstand bij invordering en uitwisseling van informatie in lijn met de meest recente versie van het OESO-modelverdrag.

De rechtsbasis voor informatie-uitwisseling en bijstand bij invordering is met dit belastingverdrag uitgebreid naar alle toeslagen. Dit is vooral van belang voor de huurtoeslag, omdat voor de andere toeslagen het EU-recht al voldoende rechtsbasis bood voor informatie-uitwisseling of bijstand bij invordering. Daarnaast kunnen de bepalingen van het belastingverdrag ook worden ingeroepen bij de invordering van geringe toeslag- en belastingschulden, omdat geen doelmatigheidsgrens is opgenomen. Hiermee zijn (juridische) belemmeringen weggenomen ten opzichte van het huidige verdrag en Europese regelgeving op dit vlak. Volledigheidshalve merk ik wel op dat verzoeken voor bijstand bij invordering en informatie-uitwisseling bewerkelijk zijn en vaak niet hebben geleid tot feitelijke invordering van de uitstaande schulden. Dit komt bijvoorbeeld doordat geen verhaal mogelijk is vanwege de financiële positie van een schuldenaar. Dit zal onder het nieuwe belastingverdrag niet anders zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe in de tussenliggende periode (vanaf de Bulgarenfraude) de benodigde informatie en invorderingsbijstand kon worden verkregen. De leden van de fractie van de PVV vragen naar het financiële belang van de Bulgarenfraude en hoeveel er daarvan is teruggevorderd onder het oude verdrag. In de tussenliggende periode kon op basis van de Verordening (EG) nr. 883/2004, betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels informatie-uitwisseling en invorderingsbijstand plaatsvinden voor alle toeslagen met uitzondering van de huurtoeslag. Voor een bedrag van ongeveer 1,5 miljoen euro aan onterecht uitbetaalde

zorgtoeslag zijn in totaal 458 verzoeken om bijstand bij invordering aan Bulgarije gedaan. Tot op heden is naar aanleiding van deze verzoeken een bedrag van ruim 80.000 euro ontvangen. Dit impliceert overigens niet dat de Bulgaarse autoriteiten geen inspanningen hebben gedaan om de openstaande toeslagvorderingen te innen. Het probleem is gelegen in het feit dat een grote groep geen bekende woon- of verblijfplaats had en anderen die de toeslagen onterecht zouden hebben ontvangen, deze in werkelijkheid nooit hebben ontvangen (bijvoorbeeld door het gebruik van nepadressen) of tot een groep behoren die geen of nauwelijks inkomsten geniet, waardoor geen verhaal mogelijk is.

De leden van de fractie van de PVV vragen of het nieuwe belastingverdrag de mogelijkheid biedt om het belastinggeld waarmee destijds is gefraudeerd alsnog te verhalen. De bepalingen over uitwisseling van informatie (artikel 26) en bijstand bij invordering (artikel 27) hebben ook betrekking op informatie over, respectievelijk vorderingen ter zake van, toeslagen die zijn toegekend vóór de inwerkingtreding van het nieuwe belastingverdrag. Daarbij is wel van belang dat de informatie-uitwisseling of bijstand bij invordering plaatsvindt nadat deze bepalingen van toepassing worden.⁴ Dit betekent dat, op grond van het nieuwe belastingverdrag, verzoeken die betrekking hebben op informatie over, respectievelijk vorderingen ter zake van, toeslagen die zijn toegekend vóór de inwerkingtreding van het nieuwe belastingverdrag alleen kunnen worden ingewilligd indien zij worden gedaan nadat deze verdragsbepalingen van toepassing worden. Deze bepalingen zijn vooral van belang voor onterecht toegekende huurtoeslag, omdat voor de andere toeslagen het EU-recht al voldoende rechtsbasis bood voor informatie-uitwisseling of bijstand bij invordering. De daadwerkelijke terugvordering van onterecht toegekende toeslagen is echter van meer factoren afhankelijk dan alleen de rechtsbasis voor informatie-uitwisseling en bijstand bij invordering. Gewezen kan worden op de hiervoor geschetste moeilijkheden die spelen bij de terugvordering van onterecht toegekende zorgtoeslag. Bovendien zullen de meeste huurtoeslagvorderingen zijn verjaard. Daardoor zullen de meeste van de openstaande (huur)toeslagvorderingen niet teruggevorderd kunnen worden.

De leden van de fractie van de PVV vragen om een voorbeeld van hoe de uitsluitende woonstaathetfing voor deelnemingsdividenden in de praktijk uitwerkt onder het huidige en het nieuwe verdrag en wat hiervan de financiële gevolgen voor Nederland zijn. De uitsluitende woonstaathetfing voor deelnemingsdividenden ziet bijvoorbeeld op de situatie van een vennootschap die inwoner is van Bulgarije en alle aandelen bezit in een Nederlandse vennootschap die dividend uitkeert aan de Bulgaarse moedervennootschap. Op basis van het huidige belastingverdrag zou Nederland in deze situatie in beginsel 5% mogen heffen over het dividend. In de praktijk heft Nederland in deze situatie echter geen dividendbelasting als gevolg van de inhoudingsvrijstelling die geldt voor uitkeringen van deelnemingsdividenden naar EU- en verdragslanden (tenzij sprake is van misbruik). In de omgekeerde situatie wordt door Bulgarije in beginsel eveneens geen dividendbelasting geheven als gevolg van de lokale implementatie van de Moeder-dochterrichtlijn.⁵ De exclusieve woonstaathetfing in het nieuwe verdrag sluit op dit punt dus beter aan bij de reeds bestaande praktijk. De uitsluitende woonstaathetfing in het geval van deelnemingsdividenden in het nieuwe belastingverdrag heeft dan ook geen feitelijke financiële gevolgen voor Nederland ten opzichte van de bestaande situatie onder het huidige verdrag.

De leden van de fractie van de PVV vragen om een toelichting aan de hand van een voorbeeld van hoe het beperkt heffingsrecht aangaande interest onder het huidige en het nieuwe belastingverdrag in de praktijk uitwerkt en wat hiervan de financiële gevolgen zijn voor Nederland. Een eenvoudig voorbeeld betreft de situatie van een vennootschap die inwoner is van Bulgarije en rente betaalt aan een Nederlandse vennootschap. Op basis van het huidige belastingverdrag mag Bulgarije in deze situatie niet heffen over de betaalde rente. Op grond van het nieuwe belastingverdrag mag Bulgarije 5% belasting heffen over de betaalde rente. Om dubbele belasting te voorkomen kan de Nederlandse vennootschap de in Bulgarije betaalde belasting – onder voorwaarden - verrekenen met de Nederlandse vennootschapsbelasting die over de rente-inkomsten is geheven. Deze wijziging zal in de praktijk verwaarloosbare budgettaire gevolgen

⁴ Dit uitgangspunt wordt bevestigd in het OESO-commentaar bij de artikelen over informatie-uitwisseling en bijstand bij invordering. (Paragraaf 10.3 van het OESO-commentaar op artikel 26 van het OESO-modelverdrag, respectievelijk paragraaf 14 van het OESO-commentaar op artikel 27 van het OESO-modelverdrag).

⁵ Richtlijn 2011/96/EU van de Raad van 30 november 2011 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (*PbEU* 2011, L 345/54).

hebben, omdat geen bronstaatheffingsrecht geldt voor onder meer interest aan overheden of centrale banken en interest die verband houdt met leverancierskredieten. Door de lokale implementatie van de EU-Interest- en royaltyrichtlijn is het belang van deze bronstaatheffing bovendien beperkt omdat hierdoor geen bronbelasting mag worden geheven op interest die wordt betaald aan verbonden lichamen.

De leden van de fractie van de PVV vragen wat de financiële gevolgen zijn voor Nederland van het beperkte heffingsrecht bij royalty's en of aan de hand van een voorbeeld kan worden toegelicht hoe deze bepaling in de praktijk uitwerkt. Het gaat bijvoorbeeld om de situatie dat een vennootschap die inwoner is van Bulgarije een royalty betaalt aan een Nederlandse vennootschap. Op basis van het huidige belastingverdrag mag in de bronstaat (waarvan de betalende vennootschap inwoner is) geen (bron)belasting geheven worden over de betaalde royalty. Het heffingsrecht valt dus toe aan de staat waarvan de ontvangende vennootschap inwoner is. In het huidige belastingverdrag is weliswaar een heffingsrecht voor de bronstaat van 5% voor royalty's opgenomen, maar dit geldt op grond van artikel VIII van het Protocol alleen als Nederland een bronstaatheffing op royalty's heft (waarmee dus sprake is van 'wederkerigheid'). Op basis van het nieuwe belastingverdrag mag Bulgarije (als bronstaat in dit voorbeeld) wel 5% bronbelasting heffen over de royaltybetaling. Om dubbele belasting te voorkomen kan de Nederlandse vennootschap de in Bulgarije betaalde belasting – onder voorwaarden – verrekenen met de Nederlandse vennootschapsbelasting die over de royalty inkomsten is geheven. Deze wijziging zal in de praktijk verwaarloosbare budgettaire gevolgen hebben, omdat vanwege de lokale implementatie van de EU-Interest- en royaltyrichtlijn het belang van deze bronstaatheffing beperkt zal zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de reden was dat Bulgarije een bronstaatheffing bij onroerendezaakvennootschappen wilde, om welke concrete situaties dit gaat, of dit vaak voorkomt en wat hiervan de effecten zijn voor Nederland. De leden van de fractie van de PVV vragen naar een toelichting op de financiële gevolgen voor Nederland van de bronstaatheffing bij voordelen uit de vervreemding van aandelen in onroerendezaakvennootschappen en om een voorbeeld van de werking van de bepaling. De mogelijkheid voor een bronstaatheffing op vervreemdingswinsten over onroerendezaakvennootschappen is bedoeld om te voorkomen dat de belasting over winst op onroerende zaken die normaliter aan het bronland toekomt, ontlopen kan worden door niet de onroerende zaak te vervreemden, maar een lichaam dat de onroerende zaak in bezit heeft. In dat laatste geval komt het heffingsrecht immers uitsluitend toe aan het woonland. Er is onder het nieuwe belastingverdrag sprake van een onroerendezaakvennootschap indien deze – kort gezegd – voor meer dan 75% zijn waarde ontleent aan onroerende zaken gelegen in Nederland dan wel Bulgarije (onroerendezaakvennootschap). In die gevallen mag de vervreemdingswinst onder voorwaarden worden belast in de staat waar de onroerende zaken zijn gelegen. Voor het geval het Nederlandse vennootschappen betreft met een dochtervennootschap in Bulgarije zijn de vervreemdingswinsten vrijgesteld in de vennootschapsbelasting op grond van de deelnemingsvrijstelling. De Bulgaarse belasting op de vervreemdingsvoordelen is niet verrekenbaar met de Nederlandse vennootschapsbelasting. De bronstaatheffing in deze situatie heeft voor Nederland geen budgettaire gevolgen. Wel betekent dit dat de Bulgaarse heffing over de vervreemdingswinsten in specifieke gevallen tot een hogere belastingdruk kan leiden voor belastingplichtigen. Voor het geval het particulieren in Nederland betreft die via een vennootschap in Bulgarije vastgoed beleggen, kan de Bulgaarse belasting worden verrekend met de Nederlandse inkomstenbelasting. Hierdoor kan er een derving in de box-2- en box-3-heffing in Nederland plaatsvinden. De inschatting is dat het om kleine aantallen zal gaan en de eventuele derving zeer beperkt zal blijven.

De leden van de fractie van de PVV vragen of de stelling dat het nieuwe verdrag per saldo budgettair neutraal zal zijn nader onderbouwd en toegelicht kan worden. Hiervoor is reeds voor een aantal aanpassingen door het nieuwe verdrag aangegeven dat deze geen of zeer beperkte budgettaire gevolgen zullen hebben. Een andere aanpassing die mogelijk budgettaire gevolgen zou kunnen hebben is die van bronstaatheffing in plaats van woonstaatheffing voor pensioenen. Daardoor behoudt Nederland de belastingclaim over in Nederland opgebouwde pensioenuitkeringen, maar verliest Nederland het heffingsrecht over in Bulgarije opgebouwde pensioenen. Het is aannemelijk dat het vaker voorkomt dat inwoners van Bulgarije in Nederland pensioen hebben opgebouwd dan omgekeerd. Dit heeft dus een mogelijk klein positief budgettair effect. De verwachting is dat het gecombineerde effect van de aanpassingen in het verdrag per saldo verwaarloosbaar is.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de nieuwe afspraken met Bulgarije betekenen dat er automatisch en spontaan informatie zal worden uitgewisseld. Op grond van de bepalingen van het

Verdrag wordt niet automatisch en spontaan informatie uitgewisseld. Hier zijn aanvullende afspraken tussen de bevoegde autoriteiten voor nodig. Zoals hiervoor opgemerkt biedt Europese regelgeving wel een grondslag voor automatische gegevensuitwisseling. De uitwisseling op grond van deze regelgeving is zoals hiervoor opgemerkt helaas gestopt vanwege een hack bij de Bulgaarse Belastingdienst. Voor toeslagen bestaat overigens geen internationaal systeem voor *automatische* uitwisseling, omdat andere landen niet een met Nederland vergelijkbaar toeslagenstelsel kennen. Die informatie-uitwisseling gebeurt dus vooral op verzoek (van Nederland).

De leden van de fractie van het CDA vragen in hoeverre Bulgaarse werknemers in de afgelopen jaren onterecht de inkomensafhankelijk combinatiekorting (hierna: IACK) hebben ontvangen. Hiernaast vragen deze leden of de nieuwe bepalingen over informatie-uitwisseling en invorderingsbijstand ook hulp kunnen bieden bij het verkrijgen van inzicht in wie onterecht van deze regeling gebruik hebben gemaakt en bij navordering van de onterecht toegepaste IACK. Bij de toekenning van de IACK aan buitenlandse belastingplichtige is sprake van een onbedoeld effect van wetgeving. Door de uitzondering in de Wet inkomstenbelasting 2001 op het fiscaal partnerbegrip kunnen buitenlandse belastingplichtigen soms wel de IACK effectueren in de aangifte inkomstenbelasting, terwijl binnenlandse belastingplichtigen met gelijke gezinsomstandigheden dit niet kunnen. Er is dus geen sprake van *onterecht* gebruik van de regeling, maar zoals hiervoor aangegeven van een *onbedoeld effect* van wetgeving. Voor de belastingjaren 2015 tot en met 2019 hebben gemiddeld 118 buitenlandse belastingplichtigen die woonachtig zijn in Bulgarije de IACK verzuimd in hun aangifte inkomstenbelasting. In deze groep zitten echter ook belastingplichtigen die wel overeenkomstig de bedoeling van de wetgeving ook in een puur binnenlandse situatie recht zouden hebben op de IACK. Het is niet duidelijk hoe groot deze laatste groep is.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de effecten voor de rechtszekerheid voor bedrijven van de zogenoemde corporate-tiebreaker-bepaling op basis van onderling overleg. Op grond van deze bepaling trachten de bevoegde autoriteiten in onderling overleg de verdragswoonplaats van een lichaam met een dubbele woonplaats vast te stellen. Gedurende de periode van het overleg bestaat geen recht op verdragsvoordelen en bestaat dus onzekerheid over de verdragswoonplaats. Zodra tussen twee landen overeenstemming bestaat over de verdragswoonplaats, geeft dit bij ongewijzigde feiten en omstandigheden zekerheid aan bedrijven. Ter bevordering van rechtszekerheid streeft de Nederlandse bevoegde autoriteit ernaar om overlegprocedures op grond van de corporate-tiebreaker-bepaling binnen zes maanden af te ronden. Verder wordt er vanuit Nederlandse zijde naar gestreefd om de uitkomst in overleg met de andere bevoegde autoriteit terug te laten werken tot het moment van ontstaan van het dubbel inwonerschap.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de duur van een overlegprocedure op grond van de corporate-tiebreaker-bepaling. Het nieuwe belastingverdrag bevat geen tijdsduur waarbinnen de procedure voor onderling afgerond moet zijn. De procedure zal doorgaans enige tijd in beslag nemen, omdat de bevoegde autoriteiten de feiten en omstandigheden in beeld moeten brengen op basis waarvan tot een standpunt gekomen kan worden. Zoals hiervoor opgemerkt streeft Nederland ernaar om binnen zes maanden tot een oplossing te komen in corporate-tiebreaker-zaken.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de procedure op grond van de corporate-tiebreaker-bepaling verloopt voor een entiteit die is opgericht naar Bulgaars recht en waarvan de werkelijke leiding in Nederland wordt uitgeoefend. Verder vragen deze leden wat de mogelijke uitkomsten van de procedure kunnen zijn en wat daarvan de consequenties zijn. In de situatie die de leden van de fractie van het CDA schetsen, kan sprake zijn van een dubbele woonplaats op grond van artikel 4, eerste lid, van het Verdrag. Dit hangt af van de vraag of de entiteit op grond het nationale recht van beide verdragslanden als inwoner wordt gezien. Indien sprake is van een dubbel inwonerschap trachten de bevoegde autoriteiten in onderling overleg overeenstemming te bereiken over één woonplaats voor de toepassing van het Verdrag. Een dergelijk overleg zal doorgaans starten naar aanleiding van een verzoek van de entiteit die door zowel Bulgarije als Nederland als inwoner wordt aangemerkt. Bij het vaststellen van een woonplaats voor de toepassing van het verdrag kunnen de bevoegde autoriteiten rekening houden met alle relevante factoren. Wat de Nederlandse bevoegde autoriteit betreft is de plaats van werkelijk leiding nog steeds een belangrijk criterium bij het vaststellen van het inwonerschap. De corporate-tiebreaker-bepaling biedt echter de mogelijkheid om ook andere factoren, zoals bijvoorbeeld het motief achter een zetelkeuze mee te laten wegen. Als de bevoegde autoriteiten het eens kunnen worden over het inwonerschap voor de toepassing van het verdrag dan kan het belastingverdrag integraal worden toegepast. Als de bevoegde autoriteiten het niet eens worden dan bestaat in beginsel geen recht

op de voordelen van het belastingverdrag. Dit kan in voorkomende gevallen dubbele belastingheffing tot gevolg hebben. In het verdrag met Bulgarije is geregeld dat wel recht bestaat op de voordelen van artikel 24 (non-discriminatie) en van artikel 25 (procedure voor onderling overleg) als geen overeenstemming bestaat over één verdragswoonplaats. De bevoegde autoriteiten kunnen verder in onderling overleg vaststellen op welke wijze in dat geval de andere bepalingen van het verdrag van toepassing kunnen zijn.

De leden van de fractie van het CDA hebben een vraag gesteld over de vaste inrichting bij werkzaamheden buitengaats. Zij vragen of voorbeelden kunnen worden gegeven van situaties van niet-zelfstandige arbeid, waarbij de bepaling belastingheffing zeker stelt over het loon van werknemers die voor Bulgaarse ondernemingen op het Nederlandse continentale plat werken. Ook vragen deze leden hoe vaak dit voorkomt. Het komt tot nu toe niet vaak voor dat Bulgaarse ondernemingen actief zijn op het Nederlandse continentale plat. Voor een juist begrip van de passage uit de toelichtende nota waar de leden van de fractie van het CDA naar verwijzen, licht ik deze graag nader toe. Nederland kan de winst van een onderneming die 'inwoner' is van een andere verdragsluitende staat niet belasten als een vaste inrichting ontbreekt. Een deel van de werkzaamheden buitengaats is niet toe te rekenen aan een 'vaste' inrichting volgens de algemene definitie daarvan in het OESO-modelverdrag, vanwege hun specifieke (mobiele, kortdurende en maritieme) karakter. Om de Nederlandse heffingsrechten op het Nederlandse continentale plat te beschermen voor deze bijzondere categorie werkzaamheden is het Nederlands verdragsbeleid om een bepaling op te nemen op grond waarvan dergelijke werkzaamheden wel leiden tot een vaste inrichting (tenzij deze in totaal minder dan 30 dagen in een twaalfmaandsperiode omvatten). De heffingsrechtverdeling bij niet-zelfstandige arbeid volgt dan vervolgens uit het artikel over niet-zelfstandige arbeid (artikel 14 van het Verdrag) waarvoor het bestaan van een vaste inrichting relevant is. Er is dus geen specifieke bepaling afgesproken voor de verdeling van heffingsrechten over niet-zelfstandige arbeid die toerekenbaar is aan een (buitengaats)vaste inrichting in Nederland, maar dit volgt de gebruikelijke systematiek voor loonkosten die toerekenbaar zijn aan een vaste inrichting. Deze benadering wordt ook gevolgd in de nieuwe Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 (hierna: NFV2020).

De leden van de fractie van het CDA merken op de exclusieve woonstaatheffing voor onder meer deelnemingsdividenden op grond van artikel 10 van het Verdrag (op verzoek van Bulgarije) niet geldt bij verkapt dividend. Zij vragen wanneer hier sprake van is en hoe dat wordt beoordeeld. De uitsluiting van een eventuele verlaging van een bronstaatheffing op dividenden ingeval van verkapte winstuitdelingen was een Bulgaarse wens, in lijn met de positie die Bulgarije (als niet-OESO-lid) heeft laten opnemen in het OESO-commentaar. In het Verdrag is geen definitie opgenomen van de term 'verkapte winstuitdeling' (artikel 10, vijfde lid). Het gaat hierbij om situaties waarin – kort weergegeven – materieel een winstuitdeling plaatsvindt, zonder dat deze als zodanig gekwalificeerd is.

De leden van de fractie van de SP vragen om een toelichting op de tarieven voor een bronstaatheffing op rente en royalty's en waarom hiervoor in het nieuwe belastingverdrag niet 10% maar 5% is afgesproken, aangezien Bulgarije een bronbelasting heft van 5% op dividenden, van 10% op rente en van 10% op royalty's. In lijn met het Nederlandse verdragsbeleid streeft Nederland naar een uitsluitende woonstaatheffing voor rente en royalty's. Hiermee valt het heffingsrecht toe aan de staat waarin de risico's worden gelopen ten aanzien van uitgeleend kapitaal of waarin (bijvoorbeeld ontwikkelings)kosten zijn gedragen. Bovendien kan er bij (hoge) bronheffingen over bruto-bestanddelen van het inkomen onvoldoende grondslag zijn om de bronheffingen volledig te verrekenen met de Nederlandse vennootschaps- of inkomstenbelasting. Hierdoor kunnen (rechts)personen uit Nederland die leningen verstrekken aan (rechts)personen in een verdragsland, of deze gebruik laten maken van bijvoorbeeld bepaalde in Nederland ontwikkelde kennis, op een achterstand gezet worden ten opzichte van (rechts)personen die niet worden geconfronteerd met een bronheffing. Nederland is desalniettemin, in het kader van een totaalcompromis, akkoord gegaan met een beperkte bronstaatheffing voor rente en royalty's.

De leden van fractie van de SP vragen om een overzicht van de uitkomsten die niet in overeenstemming zijn met de NFV2020. In de toelichtende nota op het belastingverdrag is het toetsschema Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 opgenomen aangezien de onderhandelingen in lijn met deze notitie zijn gevoerd. In onderstaand toetsschema zijn de standaardcriteria opgenomen zoals geformuleerd en toegelicht in de NFV2020. Uit het hieronder ingevulde toetsschema volgt dat Nederland op bijna alle punten een resultaat heeft bereikt dat in overeenstemming is met de NFV2020. Per onderdeel wordt aangegeven of de inzet geconcretiseerd is in het Verdrag en wordt verwezen naar de relevante passage in de toelichting.

Toetsschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2020

NF V 202 0		Ja	Nee	Deels	N.v.t.	Paragraaf toelichting
I	Voorkoming dubbele heffing - bepalingen in afwijking of ter aanvulling op het OESO MV volgens het Nederlands verdragsbeleid					
	Algemeen					
4.2	Opname van een bepaling waarmee het inwonerschapscriterium nader wordt ingevuld	X				Par. II.1
4.3	Opname van een bepaling waarmee VBI's en entiteiten die vallen onder vergelijkbare speciale regimes voor (sommige) verdragsvoordelen worden uitgesloten	X				Par. II.1
	Vermogensinkomsten en -winsten					
4.4	Opname van een bepaling op grond waarvan Nederland eerder een heffingsrecht heeft over de winst behaald met werkzaamheden buitengaats (offshore-vaste inrichting)	X				Par. II.5
4.5	Opname uitsluitende woonstaatheffing voor deelnemingsdividenden, interest en royalty's			X		Par. II.1 + II.10 + II.11 + II.12
	Zo nee, het betreft de volgende percentages:	5% op interest en 5% op royalty's				
	Zo nee, opname uitzondering pensioenfondsen	X				Par. II.10
4.3	Opname van het portfoliotarief van 15% voor dividenden uitgekeerd door of	X				Par. II.1 + II.10

	uitgekeerd aan een FBI of soortgelijke instellingen in het andere verdragsland					
4.6	Opname van een aanmerkelijkbelangvoorbehoud in het vermogenswinstartikel en het dividendartikel	X				Par. II.10 + II.13
4.7	Opname van een bepaling waarin is vastgelegd dat inkomsten genoten bij de inkoop van aandelen of bij liquidatie worden beheerst door het dividendartikel	X				Par. II.10
4.8	Opname van een woonstaatheffing voor vermogenswinsten behaald met de verkoop van aandelen in onroerendezaakvennootschappen , tenzij er sprake is van verdragsmisbruik	X				Par. II.13
	Arbeid					
4.10	Opname van een bronstaatheffing voor gefacilieerd opgebouwde pensioenen en voor socialezekerheidsuitkeringen	X				Par. II.17
4.9	Opname van een beperkte bronstaatheffing voor inkomsten van sporters- en artiesten			X		Par. II.16
	Overig					
2.8	Toepassing van het verdrag ook richting de BES-eilanden			X		Par. I.6 + II.2
2.6	Opname van een bepaling waarin is vastgelegd dat voor de uitleg van het verdrag aansluiting wordt gezocht bij het Commentaar van het OESO-Modelverdrag	X				Par. II.3
3.3.	Opname van een	X				Par. II.25

10	bepaling op basis waarvan bevoegde autoriteiten afspraken kunnen maken om belastingplichtigen bij onderlinge overlegprocedures geen interest, boetes en kosten in rekening te brengen					
4.1 2	Opname van een bepaling op basis waarvan de bepalingen over de uitwisseling van informatie en bijstand bij de invordering van belastingen eveneens van toepassing zijn op de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen)	X				Par. II.26
4.1 3	Opname van een bepaling waar in relevante verdragssituaties is vastgelegd dat ficties of fictieachtige regelingen in de nationale wet doorwerken naar het belastingverdrag		X			
II	Voorkoming dubbele heffing - bepalingen in overeenstemming met het OESO MV volgens het Nederlands verdragsbeleid					
4.1	Bepalingen die niet hierboven (in onderdeel I) zijn vermeld zijn in overeenstemming met het OESO-Modelverdrag			X		Par. II.3, II.4 II.7, II.8, II.9, II.14, II.15, II.18, II.20, II.22, II.24, II.25 & II.28
	Zo nee, het betreft de volgende bepalingen	Art. 7, 8, 14 en 20				
III	Tegengaan verdragsmisbruik - bepalingen in overeenstemming met het BEPS-project					
	Minimumstandaarden					
3.2	Opname van de	X				

	minimumstandaarden van het BEPS-project					
	Overige maatregelen BEPS-project					
3.3	Opname van de overige aanvullende maatregelen van het BEPS-project	X				
	Zo ja, het betreft de volgende overige maatregelen van het BEPS-project:	Par. I.3.1: aanpassing artikel 5 m.b.t. situaties waarin geen sprake is van een vaste inrichting. Par. I.3.1: verdragstoepassing bij hybride entiteiten Par. I.3.1: introductie minimale houdstertermijn voor verlaagd tarief deelnemingsdividend. Par. II.13: introductie 365 dagen toetsperiode voor kwalificatie onroerendezaakvennootschappen Par. I.3.1: bij entiteiten met een dubbele woonplaats wordt de verdragswoonplaats in onderling overleg bepaald Par. I.3.1: in bepaalde gevallen kan de toepassing van de PPT achterwege blijven Par. II.22: niet toepassen vrijstellingsmethode wanneer Bulgarije in bepaalde gevallen een vrijstelling of lager tarief toepast				
IV	Verdragen met specifieke categorieën landen					
	Verdragen met buurlanden voor grensarbeiders					
5.1	Opname bepalingen voor ' gelijkheid op de werkvloer '				X	
5.1	Opname bepalingen voor ' gelijkheid in de straat '				X	
	Verdragen met ontwikkelingslanden					
5.2	Opname van een bronstaatheffing op deelnemingsdividend en, interest en royalty's				X	
	Zo ja, het betreft de volgende percentages:					
5.2	Opname van andere bepalingen van het VN-Modelverdrag ter ondersteuning van het beleid van				X	

	ontwikkelingslanden					
	Zo ja, het betreft de volgende bepalingen uit het VN-Modelverdrag:					
	<i>Verdragen met laagbelaste jurisdicties niet-coöperatieve en laagbelastende staten</i>					
5.3	Opname van een bronstaatheffing op deelnemingsdividend en, interest en royalty's				X	
	Zo ja, het betreft de volgende percentages:					