

Vergaderjaar 2020–2021

**25 087**

**Internationaal fiscaal (verdrags)beleid**

**Nr. 280**

**BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 25 juni 2021

## **1. Inleiding**

Op 11 februari 2021 heb ik met de vaste commissie van Financiën van uw Kamer overlegd over het onderwerp belastingontwijking (Kamerstuk 25 087, nr. 269). Tijdens dit algemeen overleg heb ik de heer Van Weyenberg toegezegd om te reageren op zijn aanvalsplan belastingontwijking, dat hij tijdens het overleg aan mij heeft overhandigd<sup>1</sup>. Daarnaast heb ik de heer Van Weyenberg toegezegd na te gaan wat volgens de Belastingdienst in de praktijk de «tien donkerste steegjes» zijn als het op belastingontwijking aankomt. Met deze brief geef ik uitvoering aan deze twee toezeggingen. De toezeggingen behandel ik achtereenvolgens in paragrafen 2 en 3.

De aanpak van belastingontwijking en -ontduiking is een speerpunt van dit kabinet. De afgelopen jaren heeft het kabinet daarom verschillende maatregelen tegen belastingontwijking genomen. Het kabinet heeft bijvoorbeeld vanaf dit jaar een conditionele bronbelasting of renten en royalty's naar laagbelastende jurisdicties ingevoerd. Daarmee voorkomt het kabinet dat Nederland nog langer gebruikt wordt als toegangspoort naar laagbelastende landen. De maatregel verkleint bovendien het risico dat bedrijven Nederlandse belastinggrondslag naar laagbelastende jurisdicties verschuiven. Het kabinet zet de strijd tegen belastingontwijking en -ontduiking ook voortvarend voort. Het kabinet heeft bijvoorbeeld aangekondigd per 2024 aanvullende maatregelen te nemen tegen dividendstromen naar laagbelastende jurisdicties.

Bovendien steunt Nederland internationale initiatieven om tot een verdere gecoördineerde aanpak van belastingontwijking te komen. Zo draagt Nederland actief bij om tot internationale oplossingen te komen op het gebied van de winstbelasting. Gelukkig zijn er op dit vlak momenteel veel positieve ontwikkelingen. Binnen de Organisatie voor Economische

<sup>1</sup> Raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl).

Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) wordt met Pijler 1 gewerkt aan modernisering van de internationale regels over belastbare aanwezigheid en winsttoerekening aan landen. Grote bedrijven die in een land geen fysieke aanwezigheid hebben, maar er wel veel omzet halen, kunnen dan ook worden belast in het land waar de omzet wordt behaald. Met Pijler 2 worden daarnaast stappen gezet om internationale afspraken te maken om een minimumniveau van belastingheffing te waarborgen. Ook de Europese Commissie heeft recent aangekondigd voortvarend aan de slag te gaan met de uitkomsten van de OESO op dit punt. Het kabinet is blij met deze ontwikkelingen en draagt hier actief aan bij.

## **2. Reactie op het aanvalsplan van D66**

Het aanvalsplan van de leden van de fractie van D66 bestaat uit acht «constructievormen en knelpunten» en een viertal «overkoepelende acties». Het aanvalsplan is een bijlage bij deze brief. Hierna reageer ik achtereenvolgens op de acht constructievormen en knelpunten (punten 1–8) en de vier overkoepelende acties (9–12).

### *1. Voorkom dat mensen zich arm rekenen*

De aanleiding voor dit punt van het aanvalsplan tegen belastontwijking is een uitspraak van Rechtbank Noord-Holland uit 2019. In deze zaak zette een belastingplichtige een structuur op om een kunstmatig verlies te creëren en zodoende de belastingheffing over een fictief vervreemdingsvoordeel in box 2 van ruim € 70 miljoen te voorkomen. De rechtbank oordeelde dat sprake was van *fraus legis* (misbruik van recht) waardoor de Belastingdienst toch kon heffen over het vervreemdingsvoordeel.

Belastingplichtigen zijn in beginsel vrij om fiscaal de meest gunstige weg te kiezen. Volstrekt kunstmatige structuren, zoals de structuur in de rechtbankuitspraak, zijn echter onwenselijk en worden dan ook door de Belastingdienst bestreden. In deze zaak heeft de Belastingdienst een succesvol beroep kunnen doen op het leerstuk *fraus legis*. Van *fraus legis* is sprake als (i) de constructie is opgezet met belastingverijdeling als doorslaggevend motief, en (ii) de structuur strijdig is met doel en strekking van de wet. De fractie van D66 uit de zorgen dat bij een vergelijkbare, maar enigszins afwijkende casus, een risico bestaat dat *fraus legis* géén oplossing biedt tegen deze ontwikkelingsmogelijkheid. Zij willen door artikel 4.24 van de Wet inkomstenbelasting 2001 aan te passen inspecteurs meer handvatten geven om dit soort constructies te bestrijden.

Bij de Belastingdienst zijn echter geen signalen bekend dat een structuur als deze, waarbij aandelen bewust worden verwaterd om kunstmatige verliezen te creëren, een gebruikelijke ontwikkelingsroute is. De zaak lijkt daarmee een uitzondering te zijn (geweest). Daarnaast is dankzij deze uitspraak de kans klein dat een soortgelijke structuur succesvol wordt opgezet, omdat deze al eerder met succes door de Belastingdienst bestreden is.

Een extra handvat in de vorm van bijvoorbeeld een antimisbruikbepaling zou de wet onnodig complexer maken. Het is nooit uit te sluiten dat een structuur mogelijk is die volgens de letter van de wet is toegestaan, maar die gericht is op belastingverijdeling en in strijd is met doel en strekking van de wet. Juist voor deze situaties, die niet op voorhand allemaal te overzien zijn, biedt *fraus legis* uitkomst. Door het open karakter van *fraus legis* is het niet nodig voor iedere ongewenste constructie een specifieke antimisbruikbepaling in de wet op te nemen. Het kabinet acht het daarom niet nodig om op dit punt de wet aan te passen.

## *2., 6. en 7. Constructievormen en knelpunten op het gebied van vastgoed*

Het aanvalsplan van de leden van de fractie van D66 bevat een drietal constructievormen en knelpunten die betrekking hebben op het onbelast blijven van winsten die met vastgoed worden behaald. Het gaat hierbij specifiek om fiscale beleggingsinstellingen (fbi) (punt 2), om zogenoemde vastgoedbeleggingsvennootschappen (punt 6) en om mismatches met beperkt belastingplichtigen (punt 7). De voorbeelden die in het aanvalsplan worden geschetst herken ik, en acht ik onwenselijk. Op dit moment zijn er al enkele oplossingsrichtingen geschetst. In het syntheserapport *Bouwstenen voor een beter belastingstelsel*<sup>2</sup> wordt bijvoorbeeld een mogelijkheid geschetst om vastgoed in bepaalde situaties alsnog te belasten. In de ombuigings- en intensiveringslijst<sup>3</sup> is een maatregel opgenomen waarbij de fbi niet meer direct in vastgoed mag beleggen. Naast de geschetste oplossingsrichtingen vindt eind dit jaar de evaluatie plaats van het regime voor de fbi.<sup>4</sup> Hierin zal ook aandacht besteed worden aan de heffing over vastgoed bij een fbi. Tot slot onderzoek ik op dit moment ook of er meer signalen op het gebied van vastgoed nader moeten worden bezien in het kader van constructievormen en knelpunten. Het lijkt mij goed dat ook een volgend kabinet integraal kijkt naar de belastingheffing over vastgoed en hier in ieder geval de voorgaande elementen bij betreft.

### *3. Voorkom misbruik van de «BOR» en behoudt zo de legitimiteit*

Samengevat stelt het aanvalsplan voor om het mixen van vermogen en ondernemingen te voorkomen waardoor belastingplichtigen de bedrijfsopvolgingsregeling («BOR») kunnen misbruiken. Dit wordt ook gevraagd voor andere vormen van misbruik van de BOR, zoals in situaties waar een onderneming in feite wordt verkocht aan een kind (met zogenoemde ouder-kind-CV's).

De BOR is een ruime vrijstelling van ondernemingsvermogen in de schenk- en erfbelasting. Het doel van de BOR is te voorkomen dat de schenk- en erfbelasting reële bedrijfsopvolgingen in de weg staat doordat middelen aan de onderneming moeten worden onttrokken om de belasting te betalen. De kwalificatie «reële bedrijfsopvolging» doelt op de eis dat het bedrijf een daadwerkelijke onderneming drijft. De BOR is bedoeld voor echte ondernemers.

De BOR kent een vrijstelling van ruim € 1 miljoen vermogen per onderneming en 83% van het meerdere ondernemingsvermogen en kent geen plafond voor het totale ondernemingsvermogen. Onderscheid maken tussen ondernemingsvermogen en ander vermogen (beleggingsvermogen, dat niet kwalificeert voor de vrijstelling) is bijzonder lastig. Een voorbeeld is de vraag of verhuurd vastgoed ondernemingsvermogen of beleggingsvermogen is. In de praktijk levert dit veel discussie en omvangrijke procedures op.<sup>5</sup> Hiermee is ook een groot budgettaire belang gemoeid. De BOR is een dermate aantrekkelijke faciliteit dat hij een sterk aanzuigende werking heeft op vermogenden om vermogen om te zetten in ondernemingsvermogen, of te stellen dat het ondernemingsvermogen is. De BOR is daarmee complex, zeer misbruikgevoelig, zorgt voor veel juridische procedures en legt een groot beslag op de capaciteit van de Belastingdienst. Het gezamenlijke budgettaire belang van de BOR en van

<sup>2</sup> Kamerstuk 32 140, nr. 71, bijlage.

<sup>3</sup> <https://www.rijksfinancien.nl/bestanden/ombuigings-en-intensiveringslijst/maart2021.pdf>.

<sup>4</sup> Kamerstuk 35 570, nr. 2, p. 127.

<sup>5</sup> HR, 18-06-2021, nr. 20/01485, nr. 20/01486, nr. 20/01487, nr. 20/01488, nr. 20/01489, ECLI:NL:HR:2021:953.

de vergelijkbare regeling in box 2 van de inkomstenbelasting (de doorschuifregeling voor aanmerkelijk belang) bedraagt ruim een half miljard euro. Van het budgettaire belang van de BOR komt 40% ten goede aan slechts 2% van de verkrijgers.

De BOR is veel bekritiseerd. Volgens belanghebbenden kent de BOR nog te veel beperkingen, terwijl vanuit economische hoek sterk wordt getwijfeld aan de doelmatigheid. In de Bouwstenen voor een beter belastingstelsel worden uitgebreid verbeteroperaties voor de BOR aan de orde gesteld.<sup>6</sup> In dit verband wijs ik erop dat in Keuzes in Kaart (KiK) door verschillende partijen maatregelen zijn opgenomen ten aanzien van de BOR.<sup>7</sup>

Recent heeft de Staatssecretaris van Economische Zaken en Klimaat een gecombineerde reactie op de motie van de leden Amhaouch en Palland<sup>8</sup> en de Initiatiefnota Familiebedrijven van het lid Palland<sup>9</sup> aan de Tweede Kamer gestuurd.<sup>10</sup> In die brief heeft zij ook aangekondigd dat de reguliere evaluatie van de fiscale regelingen gericht op bedrijfsopvolging en bedrijfsbeëindiging binnenkort wordt gestart en dat in het vierde kwartaal van dit jaar deze evaluatie met een kabinetsreactie aan de Tweede Kamer wordt gestuurd. Het Ministerie van Financiën is bij deze evaluatie en kabinetsreactie betrokken. Het lijkt me verstandig dat ook de noties in het aanvalsplan van D66 daarbij worden betrokken.

#### *4. Pak het wegsluizen en «mixen» van geld strenger aan*

Met ingang van 1 januari 2010 is de regeling voor Afgezonderd Particulier Vermogen (APV-regeling) geïntroduceerd. De regeling zorgt ervoor dat vermogen en inkomen van een APV wordt toegerekend aan de inbrenger(s) of begunstigde(n) van het inkomen en vermogen en bij hen in de heffing wordt betrokken. Hiermee wordt beoogd te voorkomen dat zogenoemd «zwevend» vermogen bestaat: vermogen dat bij niemand wordt belast. De APV-regeling blijkt in de praktijk effectief bij de aanpak van belastingconstructies.

Onderdeel van de APV-regeling is de toerekeningsstop. Deze toerekeningsstop is bedoeld om dubbele belasting over het inkomen en vermogen van een APV te voorkomen. Deze toerekeningsstop geldt sinds de aanscherping in het Belastingplan 2017 alleen als het vermogen en het inkomen toegerekend wordt aan een in de APV gedreven onderneming waarvan de winst onderworpen is aan een belasting naar de winst. Uit de praktijk blijkt niet dat deze toerekeningsstop onvoldoende is om ontwijking tegen te gaan. Een aanscherping van de toerekeningsstop lijkt daarom vooralsnog niet nodig. Het introduceren van een tegenbewijsregeling ter vervanging van de toerekeningsstop lijkt eveneens overbodig, omdat de bewijslast voor de toepassing van de toerekeningsstop al bij de belastingplichtige ligt. De inbrenger of begunstigde is degene die dient aan te tonen dat aan de voorwaarden voor toepassing van de toerekeningsstop wordt voldaan. Dit wil overigens niet zeggen dat er met betrekking tot de APV-regeling geen verbeteringen mogelijk zijn.

<sup>6</sup> In de Bouwstenen voor een beter belastingstelsel wordt de BOR uitgebreid aan de orde gesteld in zowel het syntheserapport als het achterliggende rapport Belasten van (inkomen uit) aanmerkelijk belang. Daarbij is een aantal beleidsopties geschetst om de BOR en de DSR te versoberen en daarmee doelmatiger te maken (onder andere fiches 27 t/m 30, 152 en 153).

<sup>7</sup> PvdA, SP, GroenLinks en 50PLUS willen de BOR volledig afschaffen. D66 wil de BOR inperken tot een vrijstelling van 75% tot € 1.084.851 en 50% boven deze grens. Ook stelt D66 voor verhuurd vastgoed aan merken als beleggingsvermogen.

<sup>8</sup> Kamerstuk 35 570 XIII, nr.29.

<sup>9</sup> Kamerstuk 35 724, nr.2.

<sup>10</sup> Kamerstuk 35 724, nr. 4.

Knelpunten vanuit de uitvoering zien vooral op het vergaren van informatie. Mede daarom wordt gewerkt aan een betere informatiepositie voor de Belastingdienst (zie punt 8 hieronder).

#### *5. Voorkom geknutsel met dividenden (dividendstripping)*

In het aanvalsplan stelt D66 voor om strengere regels op te stellen om dividendstripping te voorkomen. Zij stellen drie concrete wijzigingen voor: (i) introductie van strengere regels rondom het uitreiken van dividendnota's; (ii) opname van renseigneringsregels voor effectenhuizen en (iii) het aanpassen van wetgeving om dividendstripping moeilijker te maken.

Van dividendstripping is sprake indien een (buitenlandse) aandeelhouder, met behoud van het economische belang bij de aandelen, de dividendbelasting ontgaat door het recht op dividend over te dragen aan een persoon die een gunstiger recht heeft op verrekening, teruggaaf of vermindering van dividendbelasting dan de oorspronkelijke aandeelhouder, of aan een rechtspersoon ten aanzien van wie inhouding van dividendbelasting achterwege mag blijven, terwijl dit ten aanzien van de oorspronkelijke aandeelhouder niet het geval is. De wetgeving kent op dit moment bepalingen om dividendstripping te voorkomen. In de brief van 3 december 2018<sup>11</sup> heeft mijn ambtsvoorganger aangegeven dat nader onderzocht zal worden of dividendstripping binnen het bestek van de huidige regels voldoende kan worden aangepakt en – als de regels ontoereikend zijn – gekeken wordt naar de mogelijkheden die beschikbaar zijn om de wetgeving aan te passen. De Belastingdienst heeft gewerkt aan het in kaart brengen van de hoofdvormen van dividendstripping die zich in de praktijk voordoen en welke complexiteit schuilt in de aanpak ervan. Ik onderzoek op dit moment welke vervolgstappen in dit kader wenselijk zijn. Hierbij ben ik blij met de aandacht van D66 voor dit onderwerp in hun aanvalsplan en de concrete suggesties die zij doen. Deze opties zullen mee worden genomen in de nadere afweging. Bij de beoordeling van de mogelijkheden zullen de aanscherpingen moeten worden gezien tegen de impact die ze hebben op het bonafide handelsverkeer. Ik zal uw Kamer hier na het zomerreces over informeren.

#### *8. Geef de Belastingdienst meer mogelijkheden om informatie te verkrijgen*

De Belastingdienst beschikt op grond van de huidige wettelijke bepalingen over ruime informatiebevoegdheden. Die sterke informatiepositie beperkt zich niet tot nationale situaties, maar kan afhankelijk van de omstandigheden van het geval ook over de grenzen werken. Als een belastingplichtige volgens de Belastingdienst zijn informatieverplichting niet nakomt, kan een informatiebeschikking worden vastgesteld. Deze situatie kan aan de orde zijn als de Belastingdienst een zogenoemd afgezonderd particulier vermogen (APV) op het spoor is. Uit een evaluatie is gebleken dat een procedure over de informatiebeschikking en vervolgens een procedure over de aanslag tot te lange doorlooptijden kan leiden.<sup>12</sup> Er wordt op dit moment gewerkt aan wetgeving op dit punt.

In grensoverschrijdende situaties kan bovendien door middel van wederzijdse bijstand informatie worden uitgewisseld. Het WABB-verdrag, bilaterale belastingverdragen en de administratieve bijstandsrichtlijn voorzien allemaal in mogelijkheden voor het op verzoek, spontaan of automatisch uitwisselen van voor de belastingheffing relevante informatie. In de afgelopen jaren is daarbij in toenemende mate ingezet op het

<sup>11</sup> Kamerstuk 25 087, nr. 225.

<sup>12</sup> Het evaluatierapport inzake de Wet Dezentjé, Kamerstuk 33 772, nr. 2.

verstevigen van de mogelijkheden tot automatische inlichtingenuitwisseling in grensoverschrijdende situaties. Zo worden bijvoorbeeld financiële rekeninggegevens, informatie over rulings en landenrapporten van multinationals (country-by-countryreporting) uitgewisseld tussen de belastingautoriteiten. Ook vindt automatische uitwisseling plaats van gegevens en inlichtingen over potentieel agressieve grensoverschrijdende fiscale planningsconstructies (DAC6).

Het verbeteren van fiscale transparantie staat bij deze ontwikkelingen centraal en is ook een belangrijk speerpunt in het Nederlands fiscaal beleid. Inmiddels bestaat binnen de EU overeenstemming over verdere aanpassing van de administratieve bijstandsrichtlijn (DAC7), op basis waarvan digitale platformen in de toekomst zijn gehouden informatie over hun gebruikers uit te wisselen. Op die manier ontstaat transparantie over de inkomsten die burgers van EU-lidstaten door middel van digitale platformen behalen.

Vanzelfsprekend is het van belang dat de informatie die wordt uitgewisseld van voldoende kwaliteit is. De kwaliteit van informatie die op basis van internationale afspraken wordt uitgewisseld, is daarom ook onderwerp van internationaal overleg en monitoring in de vorm van bijvoorbeeld peer reviews.

Al deze informatie komt van pas bij een juiste en rechtvaardige belastingheffing. Wetgeving die een bijdrage levert aan het voorkomen van belastingontwijking of -ontduiking is effectiever wanneer snel en volledig informatie kan worden uitgewisseld. Dit onderstreept het belang dat ontwikkelingen met betrekking tot informatie-uitwisseling moeten worden voortgezet.

#### *9. Verschil in behandeling vreemd en eigen vermogen*

Rente vormt als vergoeding voor het beschikbaar stellen van vreemd vermogen fiscaal een kostenpost die in beginsel aftrekbaar is bij de bepaling van de winst. Dividend kan als vergoeding voor het beschikbaar stellen van het eigen vermogen niet van de fiscale winst worden afgetrokken. De afgelopen jaren heeft het kabinet reeds het nodige gedaan om de ongelijke fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen tegen te gaan. Zo zijn verschillende maatregelen die de aftrekbaarheid van rente beperken ingevoerd of aangescherpt met een totale structurele budgettaire opbrengst van meer dan 2,5 miljard euro:

- i. Per 1 januari 2019 is de earningsstrippingmaatregel uit de eerste anti-ontwijkingsrichtlijn (ATAD1)<sup>13</sup> ingevoerd (budgettaire opbrengst per saldo € 1,9 miljard). De Nederlandse implementatie van de earningsstrippingmaatregel is aanzienlijk strenger geïmplementeerd dan andere EU-lidstaten en gaat verder dan de voorgeschreven minimumnorm uit de ATAD1-richtlijn.
- ii. Omdat banken en verzekeraars niet worden geraakt door de earningsstrippingmaatregel is in het Belastingplan 2020 een specifieke renteaftrekbeperking voor banken en verzekeraars geïntroduceerd, namelijk de minimumkapitaalregel (budgettaire opbrengst € 295 miljoen).
- iii. In het Belastingplan 2017, het Belastingplan 2018 en het Belastingplan 2021 is de specifieke renteaftrekbeperking van artikel 10a Wet op de vennootschapsbelasting 1969 – die kunstmatige renteaftrek

---

<sup>13</sup> Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 234/26).

binnen concern beoogd te beperken – aangescherpt (budgettaire opbrengst van in totaal € 293 miljoen).

Daarnaast wordt op dit moment, zoals ik heb aangekondigd in de aanbiedingsbrief bij het Belastingplan 2021, ambtelijk onderzoek gedaan naar de fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen in Nederland en de mogelijkheid en wenselijkheid van de introductie van een vermogensaftrek in de vennootschapsbelasting in combinatie met het aanscherpen van de earningsstrippingmaatregel.<sup>14</sup> De bevindingen van dit onderzoek worden naar verwachting deze zomer gepresenteerd.

Ook de Europese Commissie (EC) heeft aandacht voor de fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen. In de recente communicatie van de EC over de Business Taxation for the 21st Century<sup>15</sup> is een voorstel aangekondigd om de ongelijk fiscale behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen tegen te gaan. In dat kader is het initiatief voor een *Debt Equity Bias Reduction Allowance* (DEBRA) ter consultatie aangeboden, waarbij de EC zowel het beperken van de aftrekbaarheid van rente als een vermogensaftrek noemt als oplossing voor de ongelijke behandeling van eigen vermogen en vreemd vermogen.<sup>16</sup> Deze ontwikkelingen worden door het kabinet op de voet gevolgd.

#### *10. Internationale samenwerking kan niet ontberen*

Het kabinet is van mening dat de meest effectieve aanpak van internationale belastingontwijking bestaat uit internationale afspraken. Zoals ik heb aangegeven in paragraaf 1 van deze brief, is het kabinet blij met de positieve ontwikkelingen op internationaal terrein en draagt het kabinet hier actief aan bij.

#### *11. De inhoud van verdragen moet flink worden doorgelicht*

De voor belastingontwijking meest gebruikte internationale mismatches zijn aangepakt door middel van implementatie van de maatregelen uit het OESO BEPS-project en de EU-richtlijnen antibelastingontwijking (ATAD 1 en 2). Uit het BEPS-project zijn ook maatregelen voorgekomen die misbruik van belastingverdragen tegengaan, zoals de «*principal purposes test*». Deze bepalingen zijn verwerkt in het zogeheten multilaterale instrument (MLI). Het MLI zorgt ervoor dat bestaande belastingverdragen in één tijd worden aangepast zonder dat daarvoor aparte onderhandelingen nodig zijn.

Overigens kan het zo zijn dat zich gevallen voordoen waarin inkomen dat in het buitenland wordt verdiend lager wordt belast dan vergelijkbaar inkomen dat in Nederland wordt verdiend. Zo mag inkomen uit arbeid veelal belast worden in het land waar de werknemer zijn werkzaamheden verricht. Dat strookt ook met het uitgangspunt in het internationale belastingrecht dat het heffingsrecht over bepaalde inkomsten toekomt aan het land waar de bijbehorende activiteiten plaatsvinden. De manier waarop het buitenland deze inkomsten belast, bepaalt het betreffende buitenland zelf. Dat hoeft niet noodzakelijk tegen hetzelfde tarief te zijn dat Nederland hanteert. Een inwoner van Nederland die in het buitenland werkt, wordt dan net zo belast als zijn collega die in buitenland land woont en werkt. In deze situaties is doorgaans echter geen sprake belastingontwijking.

<sup>14</sup> Kamerstuk 35 572, nr. 5.

<sup>15</sup> COM(2021) 251 final.

<sup>16</sup> Debt-equity bias reduction allowance (DEBRA) (europa.eu).

Het volledig doorlichten van de inhoud van het hele verdragen­netwerk acht ik daarom niet nodig. Uiteraard houden we onze ogen open voor signalen uit de praktijk, bijvoorbeeld van de Belastingdienst, over specifieke situaties waar mogelijk wel een onwenselijke vorm van niet-belasting ontstaat.

## *12. Tax governance – een beroep op ethiek*

Bij de aanpak van belastingontwijking zal wetgeving alleen niet de oplossing zijn. Het bedrijfsleven en belastingadviseurs vervullen vanuit hun maatschappelijke verantwoordelijkheid ook een essentiële rol. De NOB en VNO-NCW hebben aangegeven in 2021 volgende stappen te zetten op het vlak van tax governance. Zo heeft VNO-NCW aangekondigd dat het bedrijfsleven het voortouw zal nemen bij de ontwikkeling van een Tax Governance Code en de daar bijbehorende principes. Bij de verdere uitwerking van de gedragscode zal VNO-NCW stakeholders betrekken uit de wetenschap, de vakbeweging en bijvoorbeeld NGO's. De ontwikkeling hiervan geeft verdere invulling aan die maatschappelijke verantwoordelijkheid.

## **3. Inventarisatie van de «donkerste steegjes»**

Tijdens het algemeen overleg van 11 februari 2021 heb ik de heer Van Weyenberg toegezegd om te inventariseren wat volgens de Belastingdienst de meest in het oog springende «donkerste steegjes» zijn op het gebied van belastingontwijking.

Binnen de Belastingdienst zijn er drie verschillende coördinatiegroepen actief die zich specifiek richten op de bestrijding van constructies waarmee het betalen van belasting wordt ontweken. Dit betreft de Coördinatiegroep Taxhavens en Concernfinanciering (CTC), de Coördinatiegroep Verrekenprijzen (CGVP) en de Coördinatiegroep Constructie Bestrijding (CCB). De CTC is onder andere werkzaam op het terrein van renteaftrek en constructies met *tax havens* (belastingparadijzen) in de vennootschapsbelasting. De CGVP is binnen de Belastingdienst verantwoordelijk voor de uitvoeringscoördinatie op het terrein van de verrekenprijzen. Tot slot ligt het werkterrein van de CCB in de sfeer van de landelijke coördinatie van de bestrijding van het – door middel van belastingbesparende constructies – ontgaan van belasting. Het aandachtsveld van de CCB bestrijkt de inkomstenbelasting, de omzetbelasting, de schenk- en erfbelasting en de belastingen van rechtsverkeer. In het geval hierbij gebruik wordt gemaakt van rechtspersonen wordt ook aandacht besteed aan de gevolgen voor de vennootschapsbelasting en dividendbelasting. Waar nodig werken de drie coördinatiegroepen samen om belastingontwijkende constructies aan te pakken.

Bij het verzoek van de leden van de fractie van D66 merk ik allereerst het volgende op. In de eerste plaats is niet eenvoudig te objectiveren welke structuren belastingontwijking zijn en welke daarvan vervolgens «het meest in het oog springen». Bovendien wordt gevraagd naar de meest donkere steegjes. Donkere steegjes kenmerken zich door het feit dat er weinig licht is en wat zich daar afspeelt dus buiten het gezichtsveld van de Belastingdienst blijft. Ondanks de in deze brief genoemde inspanningen om de informatiepositie van de Belastingdienst te verbeteren, heeft de Belastingdienst dus niet altijd zicht op de constructies die wij zouden willen aanpakken als wij er kennis van hadden.

Navraag binnen de Belastingdienst leert dat zij de in het aanvalsplan van D66 gesignaleerde constructies grotendeels herkennen. De hiervoor genoemde drie coördinatiegroepen, maar ook de andere inspecteurs van



de Belastingdienst, zijn continu op zoek naar belastingontwijkende constructies. Zodra dergelijke constructies in beeld komen, treedt de Belastingdienst hiertegen op. Indien daarbij blijkt dat de bestaande wet- en regelgeving in voorkomende gevallen niet toereikend is, worden de beleidsdirecties op het Ministerie van Financiën vanuit de Belastingdienst hierover geïnformeerd. Deze signalen worden vervolgens gewogen en daar waar nodig verder opgepakt. Als recent voorbeeld kan hierbij worden gedacht aan de per 1 januari 2021 van kracht geworden aanpassing van de specifieke renteaftrekbepanking tegen winstdrainage zodat deze maatregel niet langer kan leiden tot een ongewenste vrijstelling.<sup>17</sup> Andere voorbeelden zijn de hiervoor genoemde lopende onderzoeken naar wenselijke vervolgstappen in het verder tegengaan van dividendstripping en de evaluatie van de fiscale beleggingsinstelling. Volledigheidshalve merk ik op dat ook signalen van buiten de Belastingdienst aanleiding kunnen zijn om belastingontduiking aan te pakken. Daarbij valt te denken aan de Panama Papers. Dit heeft geleid tot een versobering van de inkeerregeling en introductie van de mogelijkheid om een vergrijpboete wegens medeplegen die aan een facilitator is opgelegd openbaar te maken.

De Staatssecretaris van Financiën,  
J.A. Vijlbrief

---

<sup>17</sup> Aanpassing van artikel 10a Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zoals opgenomen in het Belastingplan 2021 (Stb. 2020, nr. 540).