



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Aan de Vaste Commissie van Financiën uit de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
mr. R.F. Berck
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 27 juni 2002

Betreft: Commentaar op het goedkeuringswetsvoorstel van het op 5 juni 2001 tot stand gekomen Belastingverdrag tussen Nederland en België (Trb. 2001, 136).

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van belastingadviseurs (hierna 'de Orde') heeft met belangstelling kennis genomen van de memorie van toelichting bij het goedkeuringswetsvoorstel met betrekking tot het op 5 juni 2001 tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met Protocol I en II en briefwisseling (het *Verdrag*). De Orde ziet hierin aanleiding te reageren en spreekt de hoop uit dat de volgende vraagpunten tijdens de parlementaire behandeling een nadere toelichting krijgen. Overigens heeft de Orde voorts kennisgenomen van de brief van de Staatssecretaris aan de Eerste Kamer, waarin wordt aangedrongen om het wetsvoorstel voortvarend te behandelen (zie brief van 11 juni jl. IFZ 2002/00534) omdat een aantal politiek gevoelige kwesties (zoals de emigratie van aandeelhouders en pensioengenieters en de positie van grensarbeiders) in dit nieuwe verdrag zijn aangepast. De Orde wil benadrukken dat deze voortvarendheid niet ten koste mag gaan van een gedegen parlementaire behandeling, waarin de nodige tijd voor discussie en toelichting moet worden genomen.

1. ALGEMEEN

1.1 Het Verdrag kent zowel een Memorie van Toelichting (MvT) van Nederlandse zijde, als een artikelsgewijze toelichting die gezamenlijk door Nederland en België is opgesteld. Het valt de Orde daarbij op dat Nederland en België in deze toelichting op diverse onderdelen een ruimere uitleg lijken te geven dan de letterlijke Verdragsbepalingen zelf (zo wordt daarin bijvoorbeeld over artikel 18 (pensioenen) opgemerkt dat onder "uitbetalen" tevens valt een overdracht van pensioenaanspraken). Het komt de Orde voor dat bij interpretatiekwesties de letterlijke Verdragstekst de voorkeur geniet. Desalniettemin hebben Nederland en België gemeend de Verdragstekst in de toelichting een ruimere reikwijdte te moeten geven. De Orde vraagt zich af of het aanpassen van de Verdragstekst dan niet meer voor de hand had gelegen en welke status deze toelichting wordt aangemeten.

1.2 De inwerkingtreding van het nieuwe Verdrag heeft ingrijpende gevolgen voor lopende situaties. Daarbij kan gedacht worden aan bepaalde bestaande grensoverschrijdende aanmerkelijkbelangvorderingen alsmede reeds ingegane pensioenen die een inwoner van België van een Nederlandse verzekeraar of pensioen-BV ontvangt. Opvallend is dat in het Verdrag alleen voor het vervallen van de grensarbeiderregeling een specifieke overgangsregeling is getroffen. De Orde pleit ervoor om ook voor de voornoemde situaties een overgangsregeling te treffen.

2. ARTIKEL 5: VASTE INRICHTING

2.1 De Orde vraagt zich af hoe het begrip “verzekeringsonderneming” als bedoeld in art. 5 paragraaf 6 precies ingevuld moet worden. Worden hiermee bijvoorbeeld alleen professionele verzekeraars in de zin van de Wet toezicht verzekeraars bedoeld of ook andere ondernemingen (zoals bijv. tussenpersonen die verzekeringen van verzekeringsmaatschappijen verkopen)?

3. ARTIKEL 10: DIVIDENDEN

3.1 De Orde vraagt zich af wat de gevolgen zijn van de inwerkingtreding van het wetsvoorstel dividendstripping bij de uitleg van het begrip “uiteindelijk gerechtigde”. Het wetsvoorstel was immers op het moment van het sluiten van het Verdrag nog niet in werking getreden. Voorts refereert de gezamenlijke artikelsgewijze toelichting op artikel 10 slechts aan antimisbruikwetgeving die reeds is getroffen. De Orde vraagt zich af in hoeverre dit aspect tijdens de Verdragsonderhandelingen ter sprake is gekomen en zou het op prijs stellen indien dit aspect nader kan worden toegelicht.

3.2 Het valt de Orde op dat het begrip “uiteindelijk gerechtigde” in het wetsvoorstel dividendstripping anders is gedefinieerd dan in artikel 16 van het Besluit ter voorkoming van dubbele belasting 2001. Kan worden aangegeven wat hiervan de gevolgen zijn voor de uitleg van het Verdrag?

3.3 Daar waar Nederland het begrip “uiteindelijk gerechtigde” economisch uitlegt, hanteert België klaarblijkelijk een juridische benadering (zie WFR 2001/6453). Is dit aspect tijdens de onderhandelingen besproken en kan dit nog tot problemen leiden bij de uitleg van het Verdrag?

3.4 De Orde vraagt zich voorts af of de invoering van de Nederlandse surtax (de “uitdelingsheffing” ex artikel IV, onderdeel B. Overgangsrecht vennootschapsbelasting, Invoeringswet IB 2001) tijdens de Verdragsonderhandelingen is besproken en tot welke afspraken of standpunten dit van Belgische zijde heeft geleid. De Orde wijst in dit verband wellicht ten overvloede tevens op het arrest HvJ EG 4 oktober 2001 Athinaïki Zythopoiia inzake Griekse bronheffing.

3.5 Volgens artikel 10 paragraaf 2 dient de uiteindelijk gerechtigde tot deelnemingsdividenden een “vennootschap” te zijn. Onder het Verdrag met België uit 1970 wordt gesproken over een “vennootschap op aandelen”. Het nieuwe begrip “vennootschap” is in artikel 3 van het Verdrag gedefinieerd. De Orde vraagt zich daarbij af of ook beperkt belastingplichtigen (artikel 2, eerste lid, sub d Wet Vpb 1969) aan deze definitie voldoen.

3.6 Het valt de Orde op dat het bezitscriterium zoals vermeld in artikel 10 paragraaf 2 geen aparte regeling bevat met betrekking tot stemgerechtigdheid (zoals bijvoorbeeld opgenomen in artikel 13g lid 2 Wet Vpb 1969). Is dit een bewuste keuze of is hiervoor een aanvullende regeling mogelijk?

3.7 De vaste inrichtingsbepaling van paragraaf 5 is uitgebreid met het “zelfstandig beroep door middel van een aldaar gevestigde basis”. Dit begrip is binnen het Verdrag niet verder gedefinieerd (ook niet in artikel 5 (vaste inrichting)). De Orde vraagt zich af of een uitleg op grond van nationaal recht (via artikel 3 paragraaf 2 van het Verdrag) tot kwalificatieproblemen kan leiden. Dezelfde vraag geldt voor artikel 11 (interest).

3.8 De Orde vraagt zich ten slotte af waarom een vrijstelling (in soortgelijke vorm) als genoemd in artikel 11, derde paragraaf, letter b (interest) niet tevens is opgenomen in het dividend artikel.

4. ARTIKEL 11: INTEREST

4.1 De Orde merkt op dat in artikel 11 paragraaf 2 (evenals in artikel 10) wordt gesproken van “uiteindelijk gerechtigde” en dat derhalve ten aanzien van de toepassing van dit begrip dezelfde vragen gelden als hiervoor reeds met betrekking tot artikel 10 aan de orde zijn gekomen.

4.2 In artikel 11 wordt gesproken over interest die “betaald” wordt. Blijkens de artikelsgewijze toelichting dient dit begrip ruim te worden opgevat en wordt, wat Nederland betreft, dit bijvoorbeeld geacht te omvatten fictieve rente als bedoeld in artikel 3.91 Wet IB 2001. Wederom vraagt de Orde zich af waarom deze opmerking in de toelichting is verwerkt en niet reeds een ruime definitie is opgenomen in artikel 11 zelf. De discussie over de kwalificatie van fictieve inkomsten onder het Verdrag is immers een discussie die reeds jaren bekend is.

4.3 In de artikelsgewijze toelichting op paragraaf 8 wordt verwezen naar de toelichting op paragraaf 5 van artikel 13. Dit is tot op zekere hoogte een vergelijkbare bepaling als 11 paragraaf 8. In de toelichting op paragraaf 5 van artikel 13 is echter aangegeven dat het de bedoeling is om (simpel gezegd) gedurende 10 jaar na emigratie de claim veilig te stellen ter zake van niet uitgekeerde winsten die in de Nederlandse periode zijn opgebouwd. De Orde vraagt zich af welke claim ter zake van interest te behouden valt en meent dat de toelichting derhalve onvoldoende de rechtvaardigingsgrond voor artikel 11 paragraaf 8 onderbouwt.

4.4 De Orde zou het op prijs stellen indien de frase “premies van allerlei aard” zoals genoemd in paragraaf 4 van artikel 11 nader, en wellicht met voorbeelden, zou kunnen worden toegelicht.

4.5 Het begrip “interest” wordt in paragraaf 4 gedefinieerd als inkomsten uit schuldvorderingen van allerlei aard. Artikel 13, vijfde paragraaf spreekt onder meer over voordelen behaald met de vervreemding van “in schuldvorderingen besloten liggende rechten”. De Orde vraagt zich daarbij af of de vervreemding van (toekomstige) inkomsten uit schuldvorderingen onder artikel 11 valt of onder artikel 13, vijfde paragraaf en welke rangorde daarbij eventueel gehanteerd zou moeten worden?

5. ARTIKEL 13: VERMOGENSWINST AANMERKELIJK BELANG

5.1 Artikel 13, paragraaf 5 beoogt de claim over niet uitgedeelde winsten die in Nederland zijn opgebouwd te behouden. Het komt de Orde voor dat het effect van deze bepaling echter veel ruimer is dan het doel. Op grond van artikel 13, paragraaf 5 zou Nederland – mits de conserverende aanslag ter zake van de emigratie nog openstaat – tot 10 jaar na emigratie belasting kunnen heffen over winsten behaald op aanmerkelijk belangpakketten in Nederland gevestigde vennootschappen. Op grond van de tekst van artikel 13 paragraaf 5 is Nederland ook heffingsbevoegd over de waardestijging die de desbetreffende aandelen ná emigratie ondergaan. De Orde meent dat deze bepaling daarmee zijn doel voorbij schiet. Zie ook de opmerkingen ter zake in het artikel van Bellingwout (WFR 2001/6453).

5.2 Ten aanzien van de voorgestelde nieuwe Verdragstekst is, mede door uitlatingen door het Ministerie van Financiën, onduidelijkheid ontstaan over de vraag of Nederland in dergelijke gevallen de waardestijging na emigratie daadwerkelijk in de belastingheffing zal betrekken. In dit kader valt het voorbeeld in de toelichting op waar een waarde-aangroei na emigratie behaald wordt van 60 (200 minus 140) en waarbij sprake is van een vervreemding binnen 2 jaar na emigratie. In het voorbeeld wordt niet aangegeven of Nederland deze vermogenswinst van 60 zal belasten en evenmin hoe een eventuele Nederlandse aanmerkelijkbelastingheffing ter zake van deze waardestijging zal verlopen. In het voorbeeld wordt slechts vermeld dat Nederland de eerder opgelegde conserverende aanslag zal invorderen en dat België als woonstaatland over de latere waarde-aangroei mag heffen. Artikel 13 paragraaf 5 claimt immers juist wel de heffingsrechten ten aanzien van de waarde-aangroei na emigratie van aandelen van geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouders die hun conserverende aanslag nog niet hebben voldaan. De Orde is van mening dat de artikelsgewijze toelichting alsmede uitlatingen door het Ministerie in zijn algemeenheid onduidelijkheid scheppen over de heffing over vermogenswinsten van buitenlands belastingplichtige aanmerkelijkbelanghouders en verzoekt hierover duidelijkheid te verschaffen. De Orde verzoekt nader aan te geven hoe de Nederlandse belastingheffing en voorkoming zal verlopen over de vermogenswinst van 60 uit het voorbeeld van de artikelsgewijze toelichting.

5.3 Voorts koppelt de vijfde paragraaf het heffingsrecht enerzijds aan een termijn van tien jaar na emigratie naar de andere staat en anderzijds het openstaan van de conserverende aanslag. Wat betreft de 10 jaarstermijn vraagt de Orde zich af of deze termijn 10 kalenderjaren of 10 maal 12 maanden bedraagt. Wat betreft de koppeling aan het openstaan van een conserverende aanslag kan worden opgemerkt dat zulks tot een ongelijke behandeling van belastingplichtigen die de (conserverende) aanslag betaald hebben en zij die deze aanslag niet betaald hebben en tevens tot een disproportioneel effect kan leiden. Als de (conserverende) aanslag wel betaald is, wordt het heffingsrecht over de aangroei gedurende 10 jaar na emigratie namelijk aan België toegewezen; indien de aanslag (gedeeltelijk) openstaat wordt het heffingsrecht over de aangroei gedurende 10 jaar na emigratie aan Nederland toegewezen. Dit heeft onder meer tot gevolg dat indien (spreekwoordelijk) nog € 1 op de conserverende aanslag openstaat, Nederland gedurende een periode van 10 jaar na emigratie het heffingsrecht behoudt (ook over aangroei na emigratie). Dit terwijl in de toelichting wordt opgemerkt dat het veiligstellen van de claim over in Nederland opgebouwde maar nog niet uitgekeerde winsten het doel is. Het had dan ook voor de hand gelegen indien een bepaling was getroffen in de zin van: “indien en voor zover” de conserverende aanslag openstaat.

5.4 Voorts vraagt de Orde zich af hoe paragraaf 5 geïnterpreteerd moet worden als weliswaar een conserverende aanslag is opgelegd, maar deze in rechte betwist wordt dan wel nog niet onherroepelijk vaststaat.

5.5 De Orde zou prijs stellen op een nadere toelichting op de frase: “in aandelen, winstbewijzen of schuldvorderingen besloten liggende rechten”, zoals genoemd in paragraaf 5. Indien met de frase is beoogd dat ook rente hieronder valt, kan dan worden aangegeven wat de relatie is ten opzichte van artikel 11 (interest)?

5.6 In het huidige verdrag wordt in paragraaf 5 gesproken over aandelen of winstbewijzen “niet behorend tot het bedrijfsvermogen van een onderneming”. In het nieuwe Verdrag is deze toevoeging komen te vervallen. De Orde vraagt zich af of welke betekenis hieraan moet worden toegekend.

5.7 In de aanhef van paragraaf 5 wordt een koppeling gelegd met paragraaf 4: “Niettegenstaande de bepalingen van paragraaf 4”. Gezien het in paragraaf 5 genoemde criterium van het openstaan van de conserverende aanslag is de relatie tussen paragraaf 4 en 5 niet altijd even duidelijk. Hellebrekers (MBB december 2001) geeft aan dat deze relatie op een viertal verschillende manieren geïnterpreteerd kan worden (paragraaf 4.2 artikel Hellebrekers). Kan worden aangegeven welke interpretatie de voorkeur geniet?

5.8 Nederland mag op grond van paragraaf 5 in veel situaties belasting heffen over de winst die wordt behaald met de vervreemding van a..b-vorderingen. Naar Nederlands recht maakt deze vordering veelal deel uit van de heffingsgrondslag van box 1 (terbeschikkingstelling). In box 1 zal de winstneming conform goedkoopmansgebruik geschieden. Met andere woorden gedurende de geleidelijke waardeangroei van de vordering. Nederland heeft op grond van het Verdrag echter pas een heffingsrecht bij vervreemding. Dit betekent dat de realisatiemomenten van het Verdrag en van de nationale wetgeving niet op elkaar afgestemd zijn. Hoe moet hier in de praktijk mee omgegaan worden?

5.9 Indien iemand binnen tien jaar na emigratie a.b.-winst behaalt, zal Nederland slechts het openstaande deel van de conserverende aanslag invorderen. Indien daarentegen iemand zijn conserverende aanslag voldoet voorafgaande aan de daadwerkelijke realisatie van a.b.-winst, dan mag volgens het nieuwe Verdrag uitsluitend België heffen. Heft België over de a.b.-winst, hetgeen zich bijvoorbeeld voordoet indien de aandelen in een feitelijk in België gevestigde B.V. worden vervreemd aan een buitenlandse rechtspersoon of ingeval van zogenaamd divers inkomen, dan doet zich dubbele heffing voor. Immers, eerst heeft belastingplichtige zijn conserverende aanslag voldaan en vervolgens heft België over de vervreemdingswinst zonder een step-up te verlenen. De Orde vraagt zich af of deze analyse juist is en zo ja, hoe dubbele heffing zal worden voorkomen.

5.10 Een conserverende aanslag wordt in de praktijk niet opgelegd op het moment van emigratie maar vaak pas effectief 1 of 2 jaar later. De 10-jaarstermijn in het Verdrag en in de regeling voor (kwijtschelding) van de conserverende aanslag lopen in de praktijk derhalve veelal niet parallel. In het Besluit van 28 mei 2002, nr. DGB2002/2719M wordt deze problematiek in algemene zin voor de jaren 2001 en 2002 wel deels opgelost in die zin dat de uitstelperiode van 10 jaar wordt geacht te zijn ingegaan op de eerste dag na het verstrijken van het belastingjaar waarop de conserverende aanslag betrekking heeft. Niettemin blijft er voor zover de tijdstippen van emigratie en aanvang van de uitstelregeling uiteenlopen een probleem bestaan. Met betrekking tot de jaren na 2002 is er helemaal niets geregeld, terwijl zich dan in beginsel hetzelfde probleem zal voordoen. In relatie tot het Verdrag met België ontstaat dan het volgende beeld. Het Nederlandse voorbehoud om te kunnen heffen is in het Verdrag met België beperkt tot een periode van 10 jaar na het tijdstip van emigratie (in het huidige verdrag is dit nog 5 jaar). De ratio van uitbreiding van 5 jaar naar 10 jaar is aansluiting te bewerkstelligen met de 10-jaarsperiode in de conserverende aanslag regeling. Desondanks kan met betrekking tot de conserverende aanslag nog steeds een probleem ontstaan dat indruist tegen de bedoeling van het Verdrag. Nederland is immers de mening toegedaan dat een Verdrag niet ziet op de winst die in de conserverende aanslag als object is opgenomen, omdat op het tijdstip onmiddellijk voorafgaande aan de emigratie geen grensoverschrijdende situatie bestaat en derhalve het Verdrag niet van toepassing is. Indien Nederland bij een vervreemding door de a.b.-houder na diens tijdstip van emigratie maar vóór afloop van de 10-jaarsperiode in de regeling conserverende aanslag zou heffen, zou dubbele heffing kunnen ontstaan omdat België op basis van artikel 23 geen voorkoming hoeft te geven maar wel zou mogen heffen (of dit ook gebeurt, hangt alsdan uiteraard af van de Belgische nationale wetgeving). De Orde zou hierop graag een nadere toelichting zien.

6. ARTIKEL 14: ZELFSTANDIGE BEROEPEN

6.1 Het OESO modelverdrag 2000 bevat geen separaat artikel meer voor zelfstandige beroepen. Toch is een soortgelijke bepaling wel opgenomen in het nieuwe Verdrag met België. De Orde vraagt zich af waarom hiervoor gekozen is.

7. ARTIKEL 15: WERKNEMERS

7.1 Nederland en België hebben ten aanzien van de 183 dagenregeling een afwijkende berekening voor het tellen van dagen in het betreffende land. Nederland telt de effectieve dagen, België neemt ook de normale arbeidsonderbrekingen mee (bijv. weekenddagen). Het komt de Orde voor dat België onder het nieuwe Verdrag zich conformeert aan de Nederlandse benadering. De Orde zou het op prijs stellen indien kan worden bevestigd dat België hiermee inderdaad expliciet heeft ingestemd. Mocht deze veronderstelling onjuist zijn, dan vraagt de Orde aandacht voor hetgeen hierna onder 14.1 wordt opgemerkt.

7.2 Nederland hanteert normaliter een materieel werkgeversbegrip en België een formeel werkgeversbegrip. De Orde vraagt zich af of dit aspect tijdens de onderhandelingen onderwerp van gesprek is geweest en in hoeverre is getracht interpretatieverschillen te beperken.

7.3 De Orde vraagt zich af of de specifieke compensatieregeling voor werknemers die onder het huidige Verdrag als grensarbeider kunnen worden aangemerkt ook van toepassing is op degenen die nu nog geen grensarbeider zijn. Met name is van belang of ook nieuwe gevallen in aanmerking kunnen komen voor de compensatie wanneer de werknemer als het huidige Verdrag nog van toepassing zou zijn, als grensarbeider zou worden aangemerkt.

8. ARTIKEL 16: VENNOOTSCHAPSLEIDING

8.1 De Orde vraagt zich af of aan (bepaalde) gehanteerde termen nog een specifieke Nederlandse betekenis wordt toegekend, nu de regels aan de Belgische wetgeving zijn ontleend.

8.2 De Orde zou het op prijs stellen indien in de toelichting nader wordt aangegeven welke personen vallen onder de paragrafen 1, 2 en 3 van artikel 16. Daarbij zou naar de mening van de Orde moeten worden ingegaan op de status van bijv. interim managers of externe adviseurs die zeer betrokken zijn bij de directievoering en de restcategorie van paragraaf 3.

8.3 Naar de Orde begrijpt vallen onder paragraaf 1 ook commissarissen. De Orde vraagt zich af wat hiervan de ratio is, nu de commissaris alleen maar toezicht mag houden en zich niet mag bemoeien met de leiding.

8.4 Het huidig Verdrag kent een formeel criterium van bestuurdersbenoemingen. Het is de Orde onduidelijk of dat ook geldt onder het nieuwe Verdrag.

8.5 De Memorie van Toelichting maakt duidelijk dat fictief loon onder het nieuwe Verdrag valt onder artikel 15 dan wel 16 (in tegenstelling tot jurisprudentie geweest onder het huidige Verdrag). De Orde vraagt zich af of dat ook de opvatting is van België.

8.6 Momenteel geldt een attractiebeginsel voor bestuurders, dus alle beloningen worden hergekwalificeerd als bestuurdersbeloning en vallen dus onder artikel 16 van het Verdrag. In het nieuwe Verdrag wordt gesproken over beloningen “ter zake van”, dus een hoedanigheidvereiste. Dit roept de vraag op wat de situatie is indien er sprake is van een dubbel mandaat (dus bestuurder en bediende). De Orde vraagt zich in dat geval af of het salaris gesplitst moet worden in een deel dat onder artikel 15 valt en een deel dat valt onder artikel 16.

9. ARTIKEL 18: PENSIOENEN, LIJFRENTEN, SOCIALE ZEKERHEIDSUITKERINGEN EN ALIMENTATIEUITKERINGEN

9.1 In de eerste paragraaf van artikel 18 wordt het pensioen gekoppeld aan een vroegere dienstbetrekking. Er zijn echter situaties te bedenken waarbij pensioen niet is gerelateerd aan een vroegere dienstbetrekking zoals een pensioen uit beroepsfondsen voor vrije beroepsbeoefenaren die nooit in dienstbetrekking zijn geweest. De Orde vraagt zich af of hiermee (bewust geen) rekening is gehouden.

9.2 Een van de voorwaarden waaronder een bronstaatheffing op pensioenuitkeringen wordt toegestaan (volgens art. 18 paragraaf 2) is dat de aanspraken dienen te zijn vrijgesteld c.q. de eigen bijdragen aftrekbaar waren. De Orde vraagt zich af hoe dit zich verhoudt met de sinds 1 januari 2001 geldende bepaling dat een conserverende aanslag bij emigratie wordt opgelegd ter zake pensioenpolissen.

9.3 Voorts vraagt de Orde aandacht voor een tegenstrijdigheid tussen de voorgestelde Verdragsartikelen 18 paragraaf 2 (pensioen) en 23, paragraaf 1, onderdeel a (voorkoming). Artikel 18 paragraaf 2, aanhef luidt: “niettegenstaande het bepaalde in paragraaf 1, mag een daar bedoeld inkomensbestanddeel ook worden belast in de Verdragsluitende Staat waaruit dit inkomstenbestanddeel afkomstig is”. Het woord “ook” betekent naar de mening van de Orde dat een gedeelde heffingsbevoegdheid wordt gecreëerd: de woonstaat én de bronstaat mogen heffen. Teneinde dubbele belastingheffing te voorkomen is in een dergelijke opzet het verlenen van een zogenaamde reversed tax credit (bronstaatcredit) de aangewezen methode: de bronstaat heft belasting overeenkomstig haar nationale wet en verleent een credit voor de in de woonstaat geheven belasting. Een dergelijke methode ter voorkoming van dubbele belasting is in de BRK (Belastingregeling voor het Koninkrijk) opgenomen voor pensioenen en lijfrenten. In artikel 23 paragraaf 1, onderdeel a, Verdrag, waarin de voorkoming van dubbele belasting door België is geregeld, staat echter: België “stelt vrij” van belasting de inkomsten (waaronder pensioeninkomsten) “die ingevolge de bepalingen van dit Verdrag, in Nederland zijn belast”. De hier gehanteerde terminologie (“stelt vrij”) wijst - in weerwil van het bepaalde in artikel 18, paragraaf 2, aanhef - erop dat Nederland, mits aan de voorwaarden van artikel 18 paragraaf 2 is voldaan, een exclusieve heffingsbevoegdheid heeft ter zake van een Nederlandse reguliere pensioenuitkering of pensioenafkoopsom. Het geconstateerde verschil in gehanteerde terminologie kan ertoe leiden dat Nederland op basis van artikel 23 paragraaf 1, onderdeel a, Verdrag ervan uitgaat exclusief (bij uitsluiting) heffingsbevoegd te zijn en daarom geen reversed tax credit zal verlenen. Dit heeft naar de mening van de Orde het ongewenste gevolg dat dubbele belastingheffing ontstaat indien België belasting heft op grond van artikel 18, paragraaf 2.

9.4 In de gezamenlijke toelichting op het nieuwe Verdrag met België wordt gesproken van een afspraak tussen de Nederlandse en de Belgische belastingautoriteiten over de behandeling onder het huidige Verdrag van de afkoop van (vanuit Nederland) naar België overgedragen pensioenen. De afspraak zou luiden dat de verdragsluitende staat van waaruit het pensioen is overgedragen (Nederland) de bevoegdheid heeft om de in de laatstgenoemde staat (Nederland) vrijgestelde pensioenaanspraken te “regulariseren” indien een nog niet ingegaan pensioen wordt afgekocht. Dat wil zeggen dat volgens de afspraak Nederland, in overeenstemming met het Besluit van 26 mei 1998, de vrijgestelde pensioenaanspraken door toepassing van het arbeids- en/of bestuurdersartikel van het Verdrag als nagekomen bate uit dienstbetrekking in de heffing mag betrekken voor zover sprake is van de afkoop van een nog niet ingegaan pensioen. Tevens is volgens de afspraak die zou zijn gemaakt België gerechtigd belasting te heffen. Of en hoe dubbele belasting wordt voorkomen is onduidelijk. Als “tegenprestatie” geeft Nederland de tot dusverre geclaimde heffingsbevoegdheid over afkoopsommen ter zake van reeds ingegane pensioenen prijs. Hiervoor geldt dus een exclusieve heffingsbevoegdheid voor België. Voorts is de Orde van mening dat deze wederzijdse afspraak dermate globaal beschreven is, dat de strekking en de reikwijdte voor de belastingplichtige onvoldoende kenbaar zijn, waardoor het rechtszekerheidsbeginsel in het geding is. De inhoud van de afspraak past evenmin binnen de structuur van het Verdrag: het Verdrag voorziet in een exclusieve heffingsbevoegdheid over pensioenen voor de woonstaat; in de afspraak is een gedeelde heffingsbevoegdheid overeengekomen, waarbij niet is aangegeven of en in hoeverre dubbele belastingheffing wordt voorkomen. De Orde is van mening dat de Kamer aangaande de inhoud van de bovenstaande afspraak gekend zou moeten worden en haar expliciete goedkeuring hieraan dient te geven, alvorens aan de afspraak rechtsgeldigheid kan worden toegekend.

In dit verband wijst de Orde op de conclusie bij BNB 2000/16 van Advocaat-generaal mr. Van den Berge, waarin hij aangeeft dat dergelijke onderlinge afspraken over de interpretatie van Verdragen op grond van artikel 91 van de Grondwet onderworpen zijn aan voorafgaande goedkeuring door de Staten-Generaal. De Orde is van mening dat het opnemen van een aanvullend protocol bij het Verdrag, de enig juiste wijze is om bovenvermelde kwestie aan de orde te stellen. Dit geldt des te meer omdat de door Nederland voorgestane uitleg verre van onomstreden is^[1].

9.5 Ten aanzien van de voorgestelde nieuwe Verdragstekst is, mede door uitlatingen vanwege het Ministerie van Financiën, onduidelijkheid ontstaan over de vraag of voor de grens van € 25.000 per jaar in artikel 18 paragraaf 2 ook “meetellen” de inkomensbestanddelen die aan de reguliere Nederlandse belastingheffing zijn onderworpen. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een Nederlandse AOW-uitkering betaald aan een inwoner van België. De Orde constateert dat deze zienswijze niet strookt met de Verdragstekst en ook overigens haaks staat op de doelstelling voor pensioenrechten tot het bedrag van € 25.000 het heffingsrecht aan België te laten. Nu het niet waarschijnlijk lijkt dat België een zelfde visie aanhangt, zullen zich veel gevallen voordoen waarin zowel België als Nederland heffingsrecht claimen, hetgeen onbedoeld tot dubbele heffing kan leiden.

9.6 Voorts merkt de Orde in dit kader op dat bij afkoop vóór expiratedatum niet paragraaf 2 van toepassing is maar paragraaf 3. Daarbij geldt géén grens van € 25.000. Het is niet duidelijk waarop dit onderscheid gebaseerd is. De grens van € 25.000 lijkt tevens discriminerend te zijn voor reguliere pensioenen die boven deze grens uitkomen. Deze pensioenen zijn volledig belast zonder vrijstelling voor de eerste € 25.000.

9.7 Paragraaf 3 is van toepassing indien een pensioen vóór de oorspronkelijke ingangsdatum daarvan wordt afgekocht. De Orde vraagt zich af of deze bepaling ook van toepassing is indien wordt afgezien van pensioen. Voorts merkt de Orde op dat in de artikelsgewijze toelichting - via een verwijzing naar het tijdstip zoals genoemd in paragraaf 7 - wordt gerefereerd aan het tijdstip waarop de eerste pensioenbetaling tot uitkering komt. Kan de Orde hieruit opmaken dat een afkoop en eventueel (afzien) na expiratedatum, maar voor de eerste uitkering, onder de werking van paragraaf 3 valt?

9.8 In het artikel 18 paragraaf 3 wordt gesproken over het begrip “uitbetaling”, hetgeen ook ten aanzien van de afkoop van pensioen een juiste terminologie is. Over afzien van pensioen, dan wel het belast overdragen van de pensioenverplichting, waarbij van “uitbetaling” geen sprake is, wordt in de Verdragstekst en het protocol niet gesproken. Dit is opvallend aangezien de discussie over afzien of overdragen van pensioen al sinds jaar en dag gevoerd wordt. Vervolgens wordt in de gezamenlijke artikelsgewijze toelichting en passant opgemerkt dat het begrip “uitbetaling” zodanig ruim moet worden uitgelegd dat ook afzien en overdracht van pensioenaanspraken onder de werking van deze bepaling valt. Het komt de Orde voor dat dit strijdig is met de tekst en uitgebreide interpretatie die vervolgens in de artikelsgewijze toelichting wordt gegeven.

¹ Het in de toelichting bij het Verdrag vermelde ‘Hongarije’-arrest (HR 7 december 2001, nr. 35.231, VN 2001/64.12) ziet niet op pensioenproblematiek. De Orde maakt in dit kader melding van rechtspraak met betrekking tot overdracht en afkoop van pensioen waarbij het heffingsrecht is toegewezen aan België c.q. Singapore. Zie in dit kader Hof Den Bosch 22-1-2002, nr. 99/1766, Hof Den Bosch 14 februari 2002, nr. 99/01809 en Hof Den Bosch 24-8-2002, nr. 30040 en de conclusie van Advocaat-generaal Wattel d.d. 21 april 2000, nr. C99/009.

9.9 De Orde zou een nadere toelichting op de definitie van het begrip “pensioenfonds” zoals genoemd in paragraaf 4 op prijs stellen.

9.10 De Orde zou voorts prijs stellen op een nadere toelichting op paragraaf 5 van artikel 18, met name in verhouding tot de voorkoming ex artikel 23. De Orde vraagt zich af wat deze nadere regels inhouden, indien beide landen conform paragraaf 5 van artikel 18 - in afwijking van artikel 23 - de wijze van toepassing van paragraaf 2 nader regelen.

9.11 In de zevende paragraaf wordt een definitie van het begrip “lijfrente” gegeven. Volgens Kavelaars (WFR 2001/6453) is deze ruimer dan de Nederlandse definitie, hetgeen tot gevolg kan hebben dat bijvoorbeeld saldolijfrentes (waarvoor in Nederland geen aftrek is geclaimd) economisch gezien dubbel in de heffing betrokken worden. De Orde vraagt te bevestigen of dat inderdaad het gevolg is.

9.12 Anders dan onder het oude verdrag, kent het nieuwe Verdrag Nederland veelal een heffingsrecht over pensioen/lijfrente toe als het pensioen/lijfrente in Nederland gefacilieerd is opgebouwd. De Orde vraagt zich af wat dit betekent voor pensioenaanspraken die reeds voor de inwerkingtreding van het nieuwe Verdrag aan een verzekeraar in België (of de Nederlandse Antillen) zijn overgedragen. Vragen die voorts opkomen: is er eerbiedigende werking voor dit soort overgangssituaties, is ter zake van reeds overgedragen pensioenkapitalen het heffingsmoment reeds voorbij (immers, Nederland beschouwt het moment van overdracht als heffingsmoment) of zijn er twee heffingsmomenten? Dezelfde vragen gelden voor lopende pensioenuitkeringen vanuit Nederland naar een inwoner van België. Krijgt Nederland ineens een heffingsrecht of is sprake van eerbiedigende werking?

10. ARTIKEL 21: ANDERE INKOMSTEN

10.1 Het heffingsrecht over inkomensbestanddelen die in de voorafgaande artikelen niet zijn behandeld zijn slechts exclusief aan het woonland toegewezen indien die bestanddelen in de woonstaat ook daadwerkelijk worden belast. Als het inkomensbestanddeel objectief is vrijgesteld, is het heffingsrecht niet exclusief aan de woonstaat toegewezen en mag het andere land eveneens heffen. Het invoeren van een objectieve vrijstelling kan derhalve tot gevolg hebben dat (een gedeelte van) het voordeel tenietgaat als gevolg van belastingheffing in de bronstaat. In voorkomende gevallen lijkt dit de Orde niet de bedoeling. Kan worden aangegeven hoe deze bepaling moet worden geïnterpreteerd?

11. ARTIKEL 23: VOORKOMING VAN DUBBELE BELASTING

11.1 Artikel 23, eerste paragraaf, letter a regelt de voorkoming voor inkomsten van een inwoner van België die in Nederland belast zijn. Betreft dit inkomsten die uitsluitend in Nederland belast zijn, of tevens inkomsten - zoals genoemd in artikel 18 - die ook in Nederland belast mogen worden?

11.2 Volgens het voorkomingartikel dient Nederland een credit te verlenen voor inkomsten uit vennootschapsleiding die ter heffing zijn toegewezen aan België. Het bedrag van deze aftrek dient op basis van deze bepaling te worden berekend overeenkomstig de bepalingen in de Nederlandse wetgeving tot het vermijden van dubbele belasting (het Besluit 2001). Echter, dit besluit kent geen specifiek artikel of paragraaf die de creditmethode regelt voor vennootschapsleiding/directeuren. Het Besluit 2001 bevat slechts regels voor artiesten en beroepssporters dienaangaande (Box I). De Orde vraagt zich dan ook af of de creditmethode dan wel de vrijstellingsmethode (nog steeds) van toepassing is. Indien de creditmethode volgens het Verdrag van toepassing is vraagt de Orde zich af of de betreffende vennootschapsleider zich kan beroepen op de beleidsregel waarin wordt bepaald dat indien er geen fiscaal voordeel wordt beoogd en indien de statutair directeur fiscaal niet anders wordt behandeld (dus geen begunstigend regime) vergeleken met een werknemer, hij voor Nederlandse doeleinden alsnog een voorkoming met progressievoorbehoud kan claimen i.p.v. de creditmethode?

11.3 Artikel 23 paragraaf 3 voorziet in een tax credit (te verlenen door Nederland) indien Nederland op grond van paragraaf 8 rente op een a.b.-vordering in de heffing betreft. Het is de Orde niet duidelijk op grond van welke bepaling in de Nederlandse nationale wetgeving deze credit zal worden gegeven.

12. ARTIKEL 26: NON-DISCRIMINATIE

12.1 Artikel 26, paragraaf 2 regelt dat de bronstaat waaruit een inwoner van de andere staat inkomen geniet, rekening dient te houden met persoonlijke aftrekken etc. in de mate waarin die voordelen en inkomsten deel uitmaken van het wereldinkomen (pro rata toerekening). De Orde vraagt zich af op welke wijze Nederland het wereldinkomen zal bepalen indien een inwoner van België die inkomsten geniet uit Nederland, geen gebruik maakt van het keuzerecht voor buitenlandse belastingplichtigen om als binnenlandse belastingplichtige te worden belast.

13. ARTIKEL 27: GRENSARBEIDERREGELING / COMPENSATIEREDELING

13.1 De grensarbeiderregeling zoals deze is opgenomen in het huidige Verdrag is in het nieuwe Verdrag vervallen. Voor in Nederland wonende grensgangers zijn er in het nieuwe Verdrag een tweetal compensatieregelingen opgenomen, die het negatieve effect van het vervallen van de huidige grensarbeiderregeling trachten te compenseren. Gelet op de grote financiële belangen voor de direct betrokkenen acht de Orde het van belang dat voldoende duidelijkheid bestaat over de concrete inhoud en werking van deze regelingen. De toelichtende nota op het Verdrag verschaft echter niet de noodzakelijke duidelijkheid. Bij grensarbeiders bestaat derhalve nog grote onzekerheid over de compensatie die zij na invoering van het nieuwe Verdrag zullen ontvangen. Dit is met name het geval voor personen die na de inwerkingtreding van het Verdrag in België gaan werken. De Orde zou het derhalve op prijs stellen indien er een aantal rekenvoorbeelden zouden kunnen worden gegeven ter toelichting van beide compensatieregelingen, waaruit het verschil tussen beide compensatieregelingen duidelijk blijkt. Zowel in situaties dat de werknemer uitsluitend in België werkzaam is, als in situaties waarbij de werknemer zowel in Nederland als in België werkzaam is. De Orde zou het tevens op prijs stellen als daarbij bijzondere aandacht wordt gegeven aan de aftrekbaarheid van door de werknemer betaalde alimentatie, de eigen woning aftrek en de pensioenproblematiek (met name indien geen beroep kan worden gedaan op artikel 26, paragraaf 7 van het Verdrag en een buitenlandse pensioenregeling derhalve niet door de andere staat als zodanig wordt erkend).

13.2 De Orde vraagt zich af of er inmiddels overeenstemming met de Belgische autoriteiten is bereikt in welke mate bijdragen en premies sociale zekerheid in België vergelijkbaar zijn met de premies voor de Nederlandse volksverzekeringen als bedoeld in artikel 27, vierde paragraaf van het nieuwe Verdrag. De Orde wil er gaarne op wijzen dat het Bureau voor Belgische Zaken (onderdeel van de Sociale Verzekeringsbank) een uitstekende vergelijking heeft gemaakt tussen de Nederlandse en Belgische sociale verzekeringen. Naar de mening van de Orde zou het dan ook voor de hand liggen deze vergelijking als leidraad te hanteren voor het bereiken van overeenstemming met België op dit punt.

13.3 In België woonachtige grensarbeiders zijn onder het huidige Verdrag belasting verschuldigd in hun woonland. Indien zij in dienst zijn van een Belgische werkgever, hetgeen vaak het geval is, zal hun arbeidsvoorwaardenpakket zijn gestoeld op de Belgische wetgeving (met name de Belgische sociale en culturele voordelen, groepsverzekeringen, bedrijfsleiderverzekeringen, alsmede voordelen van alle aard die in België niet, dan wel onder toepassing van een gunstige (forfaitaire) waardering in de heffing van personenbelasting worden betrokken). Na de inwerkingtreding van het nieuwe Verdrag zullen een (groot) aantal van deze grensoverschrijdende werknemers in Nederland worden belast (op basis van de toepassing van de regels van artikel 15 Verdrag). De Belgische arbeidsvoorwaarden zullen derhalve voor de heffing van Nederlandse inkomstenbelasting naar Nederlandse maatstaven dienen te worden gewaardeerd. In de meeste gevallen leidt dit ertoe dat de waarde van de Belgische arbeidsvoorwaarden volledig in de Nederlandse heffing zullen worden betrokken, aangezien deze naar Nederlandse maatstaven vrijwel nooit kwalificeren voor een vrijstelling of een (forfaitaire) waarderingsregeling. Dit leidt ertoe dat deze grensarbeiders een aanzienlijke inkomensachteruitgang zullen ondervinden op het moment dat het nieuwe Verdrag in werking treedt.

In dit verband wijst de Orde tevens op het rapport van de Belgische commissie Grensarbeiders onder voorzitterschap van de heer J-M Delporte. Hierin is aandacht besteed aan mogelijke inkomenseffecten van het nieuwe Verdrag. In aanbeveling 8 van bedoeld rapport wordt opgemerkt dat bij in aanbeveling 4 van het rapport beschreven inkomenseffecten met de nodige omzichtigheid dienen te worden benaderd, aangezien hierin geen rekening is gehouden met de afwijkende heffingsgrondslagen. Uit het rapport valt op te maken dat de commissie geen aanbeveling doet om voor deze inkomensachteruitgang een eenzijdige (Belgische) compensatie te verlenen. De Orde is van mening dat dit effect, gezien de zeer stringente regels die voor onbelastbaarheid c.q. onbelastbare vergoeding of verstrekking van zekere arbeidsvoorwaarden in Nederland gelden, in onvoldoende mate door de Belgische autoriteiten is onderkend. Dit heeft tot mogelijk gevolg dat de invoering van het nieuwe Verdrag de arbeidsmobiliteit tussen Nederland en België zal beperken. Belgische werknemers zullen immers in mindere mate bereid zijn om werkzaamheden in Nederland te verrichten, aangezien zij hierdoor een (aanzienlijk) inkomensnadeel kunnen ondervinden. De Orde acht dit een onbedoeld gevolg van de invoering van het nieuwe Verdrag. Een oplossing zou kunnen worden gevonden in een eenzijdige compensatie door Nederland voor deze inkomensachteruitgang. Indien Nederland hier niet toe bereid is, is het naar de mening van de Orde in het belang van Nederland om er bij de Belgische autoriteiten op aan te dringen de bedoelde inkomensachteruitgang eenzijdig te compenseren. Macro-economisch zouden de kosten van een dergelijke tegemoetkoming kunnen worden verrekend conform de regeling als opgenomen in Protocol II bij het Verdrag.

13.4 De Orde vraagt zich voorts af voor wat betreft de tijdelijke compensatieregeling voor huidige grensarbeiders of sprake moet zijn van dezelfde dienstbetrekking. Wat geldt er bijv. in geval van uitzendingen, wisselingen binnen concernverband, etc. Voorts komt de vraag op of de regeling niet meer van toepassing is indien in bepaald jaar geen nadeel meer bestaat. Hoe wordt in een dergelijk geval omgegaan met situaties waar in het jaar daarna wederom nadeel ontstaat?

14. ARTIKEL 28: REGELING VOOR ONDERLING OVERLEG

14.1 In artikel 15 van het Verdrag is bepaald welke staat mag heffen over inkomsten uit niet-zelfstandige beroepen. In de tweede paragraaf van dit artikel (onderdeel a) is bepaald dat als de genietter van de inkomsten minder dan 183 dagen in de werkstaat verblijft, de woonstaat belasting mag heffen over deze inkomsten. De werkstaat dient in dit geval een vrijstelling te verlenen ten belope van het gedeelte van het salaris dat is toegewezen aan de werkstaat. Voor de bepaling of een werknemer meer of minder dan 183 dagen in de werkstaat verblijft, worden door de Nederlandse en de Belgische belastingautoriteiten onder het huidige Verdrag echter afwijkende methoden gehanteerd. Onduidelijk is of het nieuwe Verdrag de te hanteren methode meer in één lijn brengt. Indien dat niet het geval is, kan de situatie zich voordoen dat de Belgische belastingdienst van mening is dat zij bevoegd is belasting te heffen, aangezien er op basis van de Belgische telmethode meer dan 183 dagen in België wordt gewerkt, terwijl op basis van de Nederlandse telmethode minder dan 183 dagen in België wordt gewerkt. In dat geval zal Nederland geen aftrek ter voorkoming van dubbele belasting verlenen, hetgeen in dat geval effectief leidt tot een dubbele belastingheffing over hetzelfde inkomen. Indien een dergelijke situatie zich voordoet, voorziet het nieuwe Verdrag in een regeling voor onderling overleg (artikel 28 Verdrag).

De belanghebbende kan in een dergelijke situatie zijn geval voorleggen aan de bevoegde autoriteit van de staat waarvan hij inwoner is. Beide staten zullen in een dergelijk geval trachten tot een oplossing te komen. Een garantie hiervoor is echter niet in het Verdrag opgenomen. De praktijk leert dat een dergelijke onderlingoverlegprocedure erg veel tijd in beslag neemt (in gevallen onder het huidige Verdrag meestal tussen 5 en 10 jaar). De Orde zou het in dit kader zeer op prijs stellen indien de telmethode voor de bepaling of een werknemer in een aaneengesloten periode van 12 maanden meer of minder dan 183 dagen in de andere staat is verbleven, in onderling overleg met de Belgische autoriteiten kan worden vastgesteld. Dit om de rechtszekerheid in voorkomende gevallen te waarborgen, en te voorkomen dat deze verschillende wijzen van het tellen van verblijfsdagen aanleiding geven tot jaren durende procedures.

14.2 Het algemene deel van de memorie van toelichting vermeldt onder de Technische aanpassingen dat bepaalde onderlinge afspraken tussen de Nederlandse en Belgische bevoegde autoriteiten voortaan verbindend zullen zijn voor belastingplichtigen. Dit betreft afspraken over de uitleg van niet in het Verdrag omschreven uitdrukkingen of afspraken over kwalificatieverschillen. Dergelijke afspraken strekken ertoe dat de belastingdiensten van de verdragsluitende partijen verdragstermen mogen uitleggen of kwalificaties mogen toepassen op een wijze die strijdig is met de opvattingen van de hoogste rechterlijke instanties. Een voorbeeld hiervan vormen de onderlinge afspraken die Nederland en Duitsland destijds hebben gemaakt over de interpretatie van de term ‘tijdelijk’ in de 183-dagen-regeling (artikel 10) van het Verdrag met Duitsland. De Nederlandse en Duitse autoriteiten kwamen daarbij overeen om aan de term ‘tijdelijk’ een uitleg te geven die strijdig was met Nederlandse rechterlijke uitspraken hierover. De Hoge Raad oordeelde in zijn uitspraken van 29 september 1999, nrs. 33 267 en 34 482, BNB 2000/16 en 2000/17, dat niet viel in te zien hoe de gemaakte onderlinge afspraken de rechter konden ontslaan van zijn verplichting om het Verdrag toe te passen. In zijn conclusie bij BNB 2000/16 is Advocaat-generaal mr. Van den Berge van mening dat dergelijke onderlinge afspraken over de interpretatie van Verdragen op grond van artikel 91 van de Grondwet onderworpen zijn aan voorafgaande goedkeuring door de Staten-Generaal. De Orde is dan ook van mening dat het voorgestelde punt 3 van het Protocol I te fundamenteel van aard is om te scharen onder de Technische aanpassingen, en op bovenvermelde punten een nadere toelichting van de regering behoeft.

14.3 In de artikelsgewijze toelichting wordt voor de mogelijkheid van Arbitrage verwezen naar het EG-Arbitrageverdrag. Zoals bekend hebben een groot aantal lidstaten de verlenging van dit Verdrag echter niet geratificeerd, waardoor het Arbitrageverdrag sinds 1 januari 2000 geen feitelijke werking meer heeft. Het Arbitrageverdrag scheidt bovendien alleen een arbitragemogelijkheid in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen. Voor andere gevallen van dubbele belasting voorziet het Arbitrageverdrag niet in een arbitrageprocedure. De Orde zou graag vernemen om welke redenen bij het opstellen van het nieuwe Verdrag met België is afgezien van het opnemen van een arbitragebepaling. De Orde geeft in overweging om in het Verdrag bij wijze van Protocol alsnog een arbitragebepaling op te nemen.

15. PROTOCOL ARTIKEL 13

15.1 In het protocol wordt vermeld dat met betrekking tot teveel ingehouden bronbelasting een verzoek om teruggaaf moet zijn ingediend binnen 3 jaar na afloop van het kalenderjaar waarin de belasting is geheven. Waarom is hierbij gekozen voor een dergelijke relatief korte periode (3 jaar)? De Orde meent dat vanuit de doelstelling van het Verdrag bezien er geen bezwaar zou moeten zijn om de termijn voor teruggaaf onbeperkt te maken.

16. SLOT

De Orde zou het bijzonder op prijs stellen indien u de bovenstaande vragen en opmerkingen bij uw afwegingen en bij de discussie met de Staatssecretaris van Financiën zou willen betrekken.

Een kopie van deze brief heeft de Orde heden verzonden aan de (demissionair) Staatssecretaris. Uiteraard is de Orde gaarne bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

mr. M.J. van Dieren