

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
Commissie Wetsvoorstellen

mr. drs. S.A.W.J. Strik
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen

De Vaste Commissie voor Financiën van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
Mr. R.F. Berck
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 1 juli 2014

Betreft: Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op het voorstel van rijkswet Regeling voor Nederland en Curaçao tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en een woonplaatsfictie ter zake van erf- en schenkbelasting (Belastingregeling Nederland Curaçao) (33 955)

Geachte leden van de Commissie,

De Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van de inhoud van het voorstel van rijkswet Regeling voor Nederland en Curaçao tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en een woonplaatsfictie ter zake van erf- en schenkbelasting (Belastingregeling Nederland Curaçao), hierna te noemen: het voorstel van rijkswet. In deze brief voorziet de Orde het voorstel van rijkswet van commentaar.

In de mededeling van 12 december 2013, nr. IFZ 2013/863, is de verwachting uitgesproken dat de nieuwe bilaterale regeling vanaf 1 januari 2015 zal gaan gelden. In de stukken zoals die ter gelegenheid van de aanbieding van het voorstel van rijkswet ter goedkeuring door de Tweede Kamer openbaar zijn geworden, is echter geen verwachting uitgesproken over de beoogde datum van inwerkingtreding. De Orde verzoekt de staatssecretaris van Financiën aan te geven of nog steeds wordt uitgegaan van 1 januari 2015 als beoogde datum van inwerkingtreding.

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB toetst fiscale wetsvoorstellen op strijdigheid met het recht, effectiviteit en efficiency, terugwerkende kracht, uitvoerbaarheid, administratieve lastendruk en fiscaal vestigingsklimaat.

1

Artikelsgewijs commentaar

Artikel 1 Toepassingsbereik

In artikel 1, lid 3, van het voorstel van rijkswet is vastgelegd dat de bevoegde autoriteiten van de beide landen in onderling overleg kunnen beslissen dat een inwoner van één van de beide landen die van een bijzondere regeling gebruik maakt, geen aanspraak kan maken op bepaalde voordelen van de regeling. De Orde verzoekt de staatssecretaris in dit verband aan te geven wat in algemene zin moet worden verstaan onder 'een bijzondere regeling'.

Artikel 4 Inwoner

Artikel 4, lid 5, van het voorstel van rijkswet bevat een bepaling inzake lichamen met een dubbele vestigingsplaats, inhoudende dat wanneer sprake is van een lichaam met een dubbele vestigingsplaats de bevoegde autoriteiten van beide landen in onderling overleg zullen trachten overeenstemming te bereiken over de vestigingsplaats van het lichaam. In dit verband heeft de Orde een tweetal vragen.

1. Gezien de huidige omvang van het aantal vennootschappen met dubbele vestigingsplaats die - ondanks de overgangsregeling voor bestaande gevallen - hier in beginsel onder kunnen vallen, acht de Orde het van het grootste belang dat door middel van standaardbeleid tot een zodanig praktische invulling wordt gekomen dat dit leidt tot een adequate en voortvarende toepassing van deze bepaling zonder dat dit voor de desbetreffende entiteiten te lang tot onduidelijkheid en onzekerheid leidt. De Orde verzoekt de staatssecretaris te bevestigen dat zowel voor entiteiten waarvan de feitelijke leiding zich in Curaçao bevindt als voor entiteiten waarvan de feitelijk leiding zich in Nederland bevindt, zal worden voorzien in bedoeld standaardbeleid.
2. De Orde verzoekt de staatssecretaris aan te geven hoe de voorkoming van dubbele belasting zal worden toegepast in de situatie waarin (nog) niet is beslist over de vestigingsplaats voor toepassing van de regeling ten aanzien van een entiteit met een dubbele vestigingsplaats.

De Orde betreurt het voorts dat in gemeld artikel 4, lid 5, van het voorstel van rijkswet geen termijn is genoemd waarbinnen de fiscale autoriteiten tot een oordeel moeten komen. Voor de desbetreffende entiteiten is het immers van het grootste belang dat over hun vestigingsplaats voor de toepassing van de regeling zo spoedig mogelijk duidelijkheid wordt verkregen. De Orde vraagt de staatssecretaris daarom aan te geven binnen welke termijn de fiscale autoriteiten van beide landen duidelijkheid zullen geven in situaties van een dubbele vestigingsplaats.

Artikel 10 Dividenden

In artikel 10, lid 4, onderdeel c, van het voorstel van rijkswet wordt in het kader van de 'voldoende binding'-test het begrip 'zelfstandig' genoemd. De Orde verzoekt de staatssecretaris dit begrip nader te verduidelijken en/of toe te lichten aan de hand van een of meer voorbeelden.

Artikel 22 Antimisbruik

In artikel 22 van het voorstel van rijkswet is een bepaling opgenomen die beoogt oneigenlijk gebruik van de regeling tegen te gaan. Vanuit Nederlands perspectief betreft dit onder andere in de belastingwetgeving opgenomen antimisbruikbepalingen zoals de zogenoemde ‘buitenlands aanmerkelijk belang’-regeling die is opgenomen in artikel 17, lid 3, onderdeel b, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet VPB 1969). In artikel 22, lid 2, van het voorstel van rijkswet is ter voorkoming van een ongewenste opeenstapeling van antimisbruikmaatregelen bepaald dat artikel 17, lid 3, onderdeel b, Wet VPB 1969 buiten toepassing blijft ter zake van dividenden en vermogenswinsten, indien de desbetreffende aandeelhouder aanspraak kan maken op de in artikel 10, lid 3, al dan niet in samenhang met artikel 10, lid 5, van de regeling opgenomen vrijstelling van bronheffing op deelnemingsdividenden. De Orde verzoekt de staatssecretaris toe te lichten waarom in artikel 22, lid 2, van het voorstel van rijkswet in gevallen die kwalificeren voor toepassing van artikel 10, lid 8, een verwijzing naar deze bepaling ontbreekt.

Volgens de tekst van deze bepaling ziet artikel 22, lid 2, niet op situaties waarin de uiteindelijk gerechtigde een in het andere land gevestigd lichaam is, waarvan het kapitaal geheel of gedeeltelijk in aandelen is verdeeld en dat voor ten minste 50% middellijk of onmiddellijk in bezit is van natuurlijke personen die inwoner zijn van Curaçao (of Nederland) als bedoeld in artikel 10, lid 8, van het voorstel van rijkswet.

De Orde vraagt zich af hoe dit zich verhoudt tot de diverse malen herhaalde toezegging voor alle bestaande gevallen inclusief die gevallen die niet voor de vrijstelling van bronheffing kwalificeren – laatstelijk in de mededeling van 12 december 2013, nr. IFZ 2013/863 – “dat vooruitlopend op de nieuwe bilaterale regeling, artikel 35a van de huidige BRK achterwege [zal blijven] met betrekking tot de toepassing van artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, met dien verstande dat dit laatste artikel niet wordt toegepast”. De Orde verzoekt de staatssecretaris te bevestigen dat het niet de bedoeling is dat deze bepaling zal worden toegepast op gevallen waarin geen sprake is van een vrijstelling van heffing op dividenden op de voet van artikel 10, lid 3, al dan niet in samenhang met artikel 10, lid 5, van het voorstel van rijkswet.

Artikel 24 Procedure voor onderling overleg

In artikel 24, lid 5, van het voorstel van rijkswet is de mogelijkheid opgenomen om geschillen over de toepassing van de regeling te beslechten via een arbitrageprocedure. Dit kan van groot belang zijn, bijvoorbeeld ingeval toepassing van nationale wet- en regelgeving in beide landen zou leiden tot dubbele heffing. De Orde verzoekt de staatssecretaris aan te geven hoe de arbitrageprocedure zal worden toegepast, met name op welke wijze wordt bepaald op welk tijdstip dubbele heffing zich voordoet, mede in relatie tot de datum van inwerkingtreding van de voorgestelde regeling.

Artikel 30 Tijdelijke regeling deelnemingsdividenden

Dit artikel bevat een overgangsregeling voor dividenden betaald door een inwoner van Nederland. Ingevolgde het eerste lid kan tot en met 31 december 2019 een beroep worden gedaan op artikel 11, lid 3, Belastingregeling voor het Koninkrijk zoals dat gold op 31 december 2014, met dien verstande dat de heffing op 5% wordt gemaximeerd in plaats van op de huidige 8,3%. De dividendbelasting wordt op basis van dit eerste lid slechts gereduceerd, indien het lichaam dat inwoner is van Curaçao voor ten minste 25 percent van het nominaal gestorte kapitaal aandeelhouder is van het lichaam dat de dividenden betaalt. Als gevolg van deze formulering zou de reductie niet van toepassing zijn op uitkeringen door Nederlandse coöperaties. Dit komt, omdat artikel 11, lid 3, Belastingregeling voor het Koninkrijk stamt uit de tijd dat winstuitkeringen door een Nederlandse coöperatie niet onder de reikwijdte van de dividendbelasting vielen. De Orde verzoekt de staatssecretaris te verduidelijken dat de Nederlandse dividendbelasting op winstuitkeringen door Nederlandse coöperaties die onder artikel 1, lid 7, Wet op de dividendbelasting 1965 vallen, gedurende de overgangstermijn ook tot 5 percent wordt verminderd, mits wordt uitgekeerd aan ten minste 25 percents-leden. Deze verduidelijking zou eenvoudig kunnen worden aangebracht door voor doeleinden van de regeling, een coöperatie die onder artikel 1, lid 7, Wet op de dividendbelasting 1965 valt, gelijk te stellen met een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal, net zoals dat in gemeld artikel 1, lid 7, zelf gebeurt voor de toepassing van de Wet op de dividendbelasting 1965.

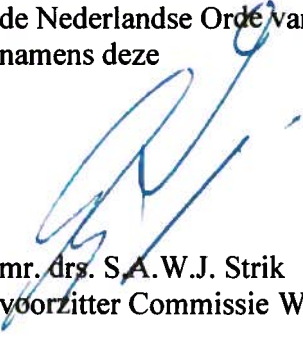
Ten aanzien van artikel 30, lid 2, van het voorstel van rijkswet verzoekt de Orde de staatssecretaris te bevestigen dat de reikwijdte daarvan niet beperkt is tot dividenden, maar dat, conform de eerste volzin van het tweede lid, artikel 17, lid 3, onderdeel b, Wet VPB 1969 inderdaad “geen toepassing vindt op het door het in het eerste lid bedoelde lichaam dat inwoner is van Curaçao gehouden belang in het lichaam dat inwoner is van Nederland”. In de nu voorgestelde tekst van artikel 30, lid 2, ontstaat mogelijk onduidelijkheid over deze op zichzelf helder geformuleerde regel, doordat het eerste lid en de titel van het artikel naar ‘dividenden’ en ‘deelnemingsdividenden’ verwijzen. Hierdoor zou - ten onrechte - de indruk kunnen ontstaan dat Nederland artikel 17, lid 3, onderdeel b, Wet VPB 1969 uitsluitend niet zou kunnen toepassen op dividenden die conform het eerste lid met 5 percent Nederlandse dividendbelasting mogen worden belast, maar wel op andere zuivere inkomsten uit aanmerkelijk belang als bedoeld in artikel 17, lid 3, onderdeel b, Wet VPB 1969, zoals vermogenswinsten.

Tot slot verzoekt de Orde de staatssecretaris te bevestigen dat de tweede en derde volzin van het voorgestelde artikel 30, lid 2, van de regeling wel uitsluitend zien op dividenden, zodat, conform eerdere toezeggingen, voor vermogenswinsten het heffingsrecht tot en met eind 2019 aan Curaçao blijft toegewezen.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze



mr. drs. S.A.W.J. Strik
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen