

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

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

Amsterdam, 27 augustus 2010

**Betreft: Commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de nota
naar aanleiding van het verslag met betrekking tot het wetsvoorstel ter
goedkeuring van het verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen
Nederland en het Verenigd Koninkrijk (kamerstuknr. 32145)**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: 'de Orde') heeft met belangstelling kennis genomen van de nota naar aanleiding van het verslag (hierna 'de Nota') met betrekking tot het wetsvoorstel ter goedkeuring van het verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen Nederland en het Verenigd Koninkrijk (hierna: het 'Verdrag'; het verdrag uit 1980 hierna ook het 'Huidige Verdrag'). De Orde heeft met waardering geconstateerd dat aan de meeste punten die zij heeft opgebracht in haar commentaar op het wetsvoorstel zelf (zie de brief aan uw commissie d.d. 7 januari 2010) aandacht is besteed door de Minister. Desalniettemin resteert een aantal vragen die naar de mening van de Orde niet of niet voldoende duidelijk zijn beantwoord. De Orde heeft daarin aanleiding gezien voor de volgende vervolgvragen en -opmerkingen.

1. ALGEMEEN

In zowel de Memorie van Toelichting als de Nota doen de staatssecretaris respectievelijk de Minister toezeggingen over hoe het Verdrag door de Nederlandse belastingdienst zal worden geïnterpreteerd en waar belastingplichtigen op kunnen vertrouwen, bijvoorbeeld 'dual residents' bij ongewijzigde omstandigheden. Nu deze uitlatingen worden gedaan in de hoedanigheid van medewetgever, kan de vraag opkomen in hoeverre belastingplichtigen hier altijd op kunnen vertrouwen, zeker daar waar in specifieke gevallen de letterlijke Verdragstekst soms tot andersluidende conclusies lijkt te dwingen dan voortvloeit uit de hiervoor aangeduide verdragsinterpretatie (zie Hoge Raad 7 juli 1993, BNB 1993/336). De Orde heeft begrip voor het feit dat het wellicht te ver gaat deze toezeggingen deel te laten uitmaken van de goedkeuringwet, maar verzoekt de Minister deze toezeggingen op te nemen in een besluit zodat geen twijfel bestaat dat belastingplichtigen zich hierop kunnen beroepen.

2. ARTIKEL 4

2.1 In het commentaar van 7 januari 2010 heeft de Orde meerdere bezwaren geuit tegen artikel 4 lid 4 van het Verdrag, waaronder de afwezigheid van een resultaatverbintenis om binnen een bepaalde periode de onderling-overlegprocedure te voltooien, het voor belastingplichtigen ontbreken van inzicht in, inspraak bij en bezwaar tegen de (uitkomst van de) onderling-overlegprocedure, en de blijvende onduidelijkheid over de vraag wanneer sprake is van veranderende feiten en omstandigheden met betrekking tot de toegezegde overgangsregeling. De Orde hecht er waarde aan haar bezorgdheid te herhalen dat dit tot (rechts)onzekerheid en discussies zal leiden en dat dit niet beperkt zal blijven tot de door de Minister geschetste 'kunstmatige, op misbruik gerichte' situaties.

2.2 In paragraaf 2.5 van het oorspronkelijke commentaar heeft de Orde de toenmalige staatssecretaris gevraagd de juistheid van de door de Orde gegeven interpretatie van artikel 4 lid 4 van het Verdrag te bevestigen in geval een lichaam waar artikel 4 lid 4 van het Verdrag op van toepassing is, een dividend uitkeert. De Minister geeft nu aan dat deze vraag is beantwoord (zie het einde van de twee alinea op bladzijde 8 van de Nota). Het is de Orde echter niet duidelijk waar en hoe deze vraag beantwoord zou zijn. De Orde vraagt derhalve nogmaals aandacht voor dit punt.

2.3 De Orde verzoekt de Minister tevens een toelichting te geven op de verwijzing in de Nota naar 'gerechtvaardigde gronden' op basis waarvan een lichaam dient te veronderstellen dat zij in beide landen als inwoner wordt of zal worden beschouwd en zij dientengevolge de bevoegde autoriteiten om een woonplaatsvaststelling dient te verzoeken. In de praktijk zal het vaak niet duidelijk zijn of dergelijke gerechtvaardigde gronden aanwezig zijn.

2.4 Indien er (nog) geen onderlinge overeenstemming bestaat tussen Nederland en het Verenigd Koninkrijk omtrent de verdragswoonplaats van een belastingplichtige, voorziet artikel 4 lid 4 van het Verdrag in de mogelijkheid voor belastingplichtigen om toch aanspraak te maken op artikel 21 van het Verdrag (voorkoming van dubbele belasting). In de Memorie van Toelichting wordt aangegeven dat de bevoegde autoriteiten in gezamenlijk overleg bepalen hoe in dat geval voorkoming van dubbele belasting wordt gegeven. Indien er geen overleg heeft plaatsgehad of indien het overleg niet heeft geleid tot een uitkomst, is het de Orde echter nog steeds niet duidelijk hoe artikel 21 van het Verdrag dient te worden toegepast. De Orde verwijst hieromtrent tevens naar paragrafen 2.12 en 8.1 van het commentaar van 7 januari 2010. De Orde verneemt graag van de Minister op welke wijze dit artikel in een concrete situatie dient te worden toegepast, mede omdat anders belastingplichtigen niet in staat zullen zijn de wettelijk vereiste juiste aangifte te doen.

3. ARTIKEL 10, 11, 12, EN 20

3.1 In paragraaf 4.2 van de brief van 7 januari 2010 verzoekt de Orde om bevestiging dat de bewijslast van de 'main purpose test' van artikelen 10, 11, 12 en 20 van het Verdrag rust op de belastingdienst van de staat jegens wie verdragsvoordelen worden ingeroepen.

De Minister antwoordt in de Nota dat de belastingplichtige bij het verzoek om toepassing van de vermelde artikelen slechts aannemelijk hoeft te maken dat hij voor de toepassing hiervan in aanmerking komt. Indien de inspecteur vervolgens van mening is dat een 'main purpose test' toepassing van het verlaagde tarief in de weg staat, zal deze de stelling van de belastingplichtige gemotiveerd moeten betwisten. De Orde verzoekt de Minister te bevestigen dat de belastingplichtige bij het aannemelijk maken van het feit dat hij in aanmerking komt voor toepassing van de vermelde artikelen, derhalve niet aannemelijk hoeft te maken dat aan de 'main purpose test' wordt voldaan; slechts indien de inspecteur aannemelijk maakt dat hier niet aan is voldaan, zal de belastingplichtige moeten aantonen dat dit wel het geval is.

3.2 Artikel 10, tweede lid, letter a. onder (ii) van het Verdrag geeft het bronland het recht 15% belasting te heffen over dividenden uitgekeerd door bepaalde vrijgestelde investeringsvehikels indien – en, naar de Order aanneemt, voor zover – deze dividenden worden betaald uit inkomsten uit onroerende zaken in de zin van artikel 6. Kan de Minister bevestigen dat, mede door de verwijzing naar artikel 6, dit heffingsrecht alleen van toepassing is indien en voor zover het inkomsten uit onroerende zaken betreft gelegen in de desbetreffende bronstaat?

4. ARTIKEL 13

4.1 Indien bij emigratie van een natuurlijk persoon een conserverende aanslag is opgelegd, mag Nederland volgens artikel 13 lid 6 van het Verdrag alleen heffen 'voor zover' nog een bedrag op die conserverende aanslag openstaat. Met andere woorden: de Nederlandse heffing is beperkt tot het bedrag van de conserverende aanslag. Dit betekent dat Nederland in deze situatie niet mag heffen over de meerwaarde van de aandelen die na emigratie is ontstaan; de conserverende aanslag ziet immers alleen op de meerwaarde van de aandelen tot aan de emigratie. Kan de Minister deze interpretatie bevestigen?

4.2 De Memorie van Toelichting bij de Goedkeuringswet geeft aan dat de bedoeling van het, op verzoek van het Verenigd Koninkrijk opgenomen, artikel 13 lid 7, is vermogenswinsten te belasten in de (oorspronkelijke) woonstaat van personen die na emigratie weer terugkeren naar die woonstaat. De Nederlandse noch de Engelse tekst van deze bepaling sluit echter aan bij deze bedoeling: de tekst van lid 7 geeft het recht aan de (woon)staat waar de persoon die vervreemdt inwoner is, of inwoner is en dat daarvoor ook is geweest – het is onduidelijk wat dit laatste toevoegt – belasting te heffen over de vervreemdingswinst (maar dat doet lid 5 ook al). Kan de Minister aangeven hoe deze tekst gelezen dient te worden? Kan de Minister tevens bevestigen dat deze bepaling onder de huidige Nederlandse wetgeving niet relevant is voor inwoners van Nederland die uit Nederland emigreren en binnen zes jaar weer terugkeren?

5. ARTIKEL 30

De Orde heeft in paragraaf 10.1 van de brief van 7 januari 2010 tevens verzocht om aan te geven op welke manier dubbele belastingheffing zal worden voorkomen in de periode waarin Nederland nog het Huidige Verdrag toepast en het Verenigd Koninkrijk het Verdrag reeds toepast. In de Nota heeft de Minister aangegeven dat er bij Nederland en het Verenigd Koninkrijk geen problemen bekend zijn met de verschillende data van inwerkingtreding.

Er zijn echter meer gevallen denkbaar waarbij dubbele belastingheffing kan optreden.

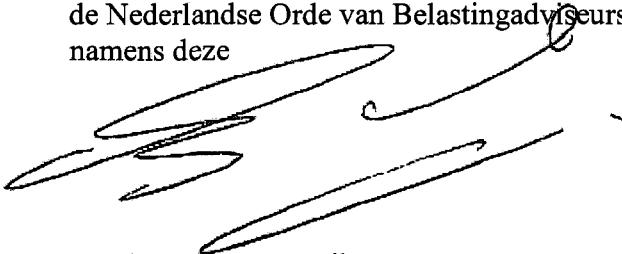
Er kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de situatie dat het bronland op basis van het Huidige Verdrag een hoger percentage bronbelasting mag inhouden dan zij op basis van het Verdrag zou mogen (of vice versa). Als de woonstaat dan nog/al het 'andere' Verdrag toepast, rijst de vraag of zij wel volledige verrekening kan geven. De Orde verzoekt een toelichting hoe in dergelijke gevallen voorkoming van dubbele belasting zal worden verleend.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de minister van Financiën.

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