

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
Commissie Wetsvoorstellen

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

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

Amsterdam, 15 december 2010

**Betreft: Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde
van Belastingadviseurs op het wetsvoorstel ter goedkeuring van het verdrag
ter voorkoming van dubbele belasting tussen Nederland en Zwitserland**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennis genomen van het wetsvoorstel ter goedkeuring van het verdrag ter voorkoming van dubbele belasting tussen Nederland en de Zwitserse Bondsstaat (hierna: het Verdrag; het verdrag uit 1951 hierna ook: het Huidige Verdrag).

Zoals eerder opgemerkt bij ons commentaar bij de goedkeuringswet voor het verdrag met het Verenigd Koninkrijk, is de Orde zich ervan bewust dat de procedure rond de onderhandelingen en ratificatie van een verdrag zich er minder goed toe leent om commentaar te verstrekken dat nog in het desbetreffende verdrag kan worden verwerkt. In deze brief wordt derhalve met name de aandacht gevraagd voor een aantal onduidelijkheden.

In deze brief zal niet nader worden ingegaan op het algemene verdragsbeleid.

1 Artikel 10, lid 9

Het is naar de mening van de Orde niet duidelijk hoe artikel 10 lid 9 van het Verdrag moet worden uitgelegd, met name wat betreft de vraag tegen welk tarief Nederland mag heffen over een Nederlandse dividenduitkering aan een aanmerkelijk-belanghouder die is geëmigreerd naar Zwitserland? Ter toelichting bij deze vraag dient het volgende.

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

Artikel 10 lid 9 van het Verdrag luidt als volgt:

Het eerste, tweede en achtste lid beletten Nederland niet op een natuurlijke persoon voordat deze persoon ophield inwoner van Nederland te zijn, zijn nationale belastingwetgeving met betrekking tot de zogenoemde conserverende aanslag die aan deze natuurlijke persoon is opgelegd, toe te passen in verband met een aanmerkelijk belang in een lichaam. De vorige zin is uitsluitend van toepassing voor zover het gehele bedrag van de aanslag of een deel ervan nog openstaat.

In artikel XI van het Protocol staat het volgende met betrekking tot artikel 10 lid 9 van het Verdrag:

Wanneer een inwoner van Zwitserland dividenden ontvangt die in overeenstemming met artikel 10, negende lid, in Nederland mogen worden belast, verleent Nederland een teruggaaf. Het bedrag van deze teruggaaf is gelijk aan de in Zwitserland over deze inkomsten verschuldigde belasting, maar bedraagt in geen geval meer dan 10 procent van deze inkomsten.

- a) Indien nu door een in Nederland gevestigde vennootschap een dividend wordt uitgekeerd aan een in Zwitserland woonachtige aanmerkelijk-belanghouder aan wie een conserverende aanslag is opgelegd bij emigratie, zijn naar de mening van de Orde twee elkaar uitsluitende interpretaties mogelijk:
- b) Nederland zal – door middel van invordering van de reeds opgelegde conserverende aanslag – effectief 25% heffen over het door de Nederlandse vennootschap uitgekeerde dividend. Vervolgens zal Nederland een verrekening verlenen voor de daadwerkelijke Zwitserse heffing over dit dividend, met een maximum van 10%. Het totale effectieve tarief zal dan per saldo ten minste 25% zijn. Dit lijkt in overeenstemming met de toelichting bij het verdrag.

De Nederlandse heffing over reguliere dividenden is beperkt tot 15% omdat Nederland volgens het eerderevermelde protocol slechts zijn nationale belastingwetgeving mag toepassen *met betrekking tot de conserverende aanslag* (cursivering toegevoegd).

De onduidelijkheid is mede ontstaan doordat in een eerdere versie van de verdragstekst (uit 2006) artikel 10 lid 9 anders was geformuleerd; toen werd namelijk gesproken over de ‘toepassing van de (Nederlandse) nationale belastingwetgeving’, terwijl de (nieuwe) huidige Verdragstekst spreekt over ‘de nationale belastingwetgeving met betrekking tot de conserverende aanslag’. Het is de Orde niet duidelijk waarom deze tekst aldus is gewijzigd.

2 Artikel 10: Zwitserse ‘old reserves’ praktijk

Naar de Orde bekend is, hanteert Zwitserland bij heffing van dividendbelasting over uitkering van dividenden door in Zwitserland gevestigde vennootschappen een stelsel waarbij dividenden die worden uitgekeerd uit bestaande reserves worden belast tegen het tarief dat van toepassing was ten aanzien van de persoon die aandeelhouder was toen de reserves werden gevormd, onafhankelijk van de vraag wie aandeelhouder is op het moment dat daadwerkelijk uitkeringen worden gedaan uit deze reserves.

Bij inwerkingtreding van het Verdrag kan de situatie ontstaan dat een Nederlandse aandeelhouder gerechtigd wordt tot een lager tarief van Zwitserse bronbelasting dan onder het Huidige Verdrag het geval is. Bij een uitkering van dividend uit reserves die gevormd zijn voor inwerkingtreding van het Verdrag, komt de vraag op of ondanks de duidelijke tekst van het (nieuwe) Verdrag, Zwitserland zich op basis van bovenvermelde praktijk toch gerechtigd voelt het 'oude' tarief toe te passen. De Orde verneemt graag of deze vraag met de Zwitserse autoriteiten is/zal worden besproken.

3 Mutual agreement procedure

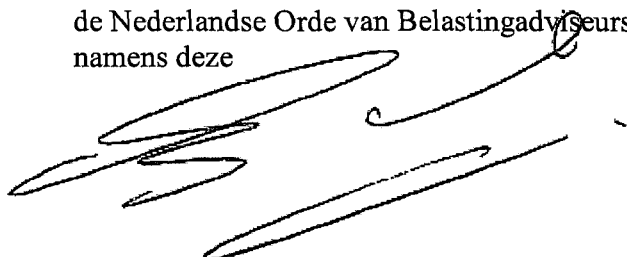
Ten slotte stelt de Orde vast dat in artikel II van het Protocol de uitkomsten van de zogenaamde mutual agreement procedure bindend zijn in beide landen en als zodanig dus onderdeel van het Verdrag (en dus door middel van de nu voorliggende Goedkeuringswet ook feitelijk deel gaan uitmaken van de Nederlandse formele wetgeving). Deze mogelijkheid lijkt niet beperkt tot interpretatie- of uitvoeringskwesties. De Orde vraagt zich af hoe deze delegatie zich verhoudt tot de controle door het Parlement.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris 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