



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, 14 januari 2014

Betreft: Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs bij het wetsvoorstel Goedkeuring van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2012, 123), Nota naar aanleiding van het verslag en Nota van wijziging

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: “de Orde”) heeft met belangstelling kennisgenomen van de Nota naar aanleiding van het verslag (hierna: “de NnavV”) en Nota van wijziging (hierna: “de NvW”) bij het wetsvoorstel Goedkeuring van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Bondsrepubliek Duitsland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (hierna ‘het Verdrag’).

Het verheugt de Orde dat in de NnavV uitgebreid wordt ingegaan op de gestelde vragen en op vele punten onduidelijkheden worden weggenomen respectievelijk oplossingen voor (vermeende) probleemgevallen worden aangedragen. Desalniettemin geven de NnavV en de NvW de Orde aanleiding tot het maken van een aantal aanvullende opmerkingen. Daarbij wordt dezelfde volgorde als het ons commentaar van 6 juni 2013 aangehouden.

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

Algemeen

In de NnavV wordt verduidelijkt wat het Nederlandse standpunt ten aanzien van de verdragstoepassing is. Bij een aantal door de NOB en in de Kamer opgebrachte punten wordt de verwachting uitgesproken dat er in de praktijk geen (onoverkomelijke) uitvoeringsproblemen zouden moeten ontstaan, dan wel dat door middel van onderling overleg respectievelijk de arbitrageregeling een oplossing kan worden gevonden. Het is de Orde niet duidelijk waar deze verwachtingen op zijn gebaseerd. De Orde heeft via haar leden vast kunnen stellen dat de Duitse visie lang niet altijd met het Nederlandse standpunt strookt (zie ook hieronder). Naar de mening van de Orde verdient het de aanbeveling in een eerder stadium verdragsinterpretaties met de belangenorganisaties uit te wisselen om tot een gezamenlijke standpuntbepaling bij een belastingverdrag te komen en zodoende overleg- en arbitrageprocedures tot uitzonderingsgevallen te beperken.

Artikel 10 - Dividenden (met artt. VIII, IX en X van het Protocol)

1. In de NnavV wordt met betrekking tot de open commanditaire vennootschap het standpunt ingenomen, dat deze voor de toepassing van het Verdrag als lichaam en niet als samenwerkingsverband moet worden aangemerkt. Aldus zou de open CV ook gerechtigd zijn tot de verlaagde bronbelasting van 5% op grond van artikel 10, tweede lid, onderdeel a, van het Verdrag. De Orde is echter bekend met uitlatingen van vertegenwoordigers van het Bundesfinanzministerium dat een personenvennootschap een samenwerkingsverband in de zin van genoemde bepaling is, ook al wordt deze voor toepassing van de Nederlandse wet als lichaam belast. De Orde verzoekt om een gezamenlijke standpuntbepaling vóór de inwerkingtreding van het Verdrag.
2. In de NnavV wordt erkend dat het Verdrag niet in voorkoming van dubbele belasting voorziet indien een inwoner van Nederland inkomsten uit bepaalde ‘hybride’ financieringsvormen geniet die op grond van artikel IX van het Protocol in Duitsland mogen worden belast. Daarbij wordt gesuggereerd dat de inspecteur op grond van de kwalificatie van de relevante vergoeding tot een tegemoetkoming kan besluiten of dat door onderling overleg op grond van artikel 25 een oplossing kan worden gevonden. Naar de mening van de Orde zou de tegemoetkoming in een evident geval van dubbele heffing als het onderhavige echter in artikel 22 moeten worden geregeld en niet aan de uitvoering door de belastingautoriteiten moeten worden overgelaten. De Orde verzoekt om meer duidelijkheid ten aanzien van dit punt.

Artikel 10 en 13 - Emigratie

Naar aanleiding van de reactie in de NnavV op de vragen van de NOB onder de noemer “Artikel 10 en 13 – Emigratie” vraagt de Orde zich nog het volgende af.

Stel dat in jaar 5 een emigratie plaatsvindt van een in Nederland wonende persoon die meer dan 5% van de aandelen in een Nederlandse BV houdt, dat vervolgens een conserverende aanslag ter zake van de waardeangroei van de aandelen tot de emigratie wordt opgelegd en dat, aangezien geen vervreemding of dividenduitkering binnen tien jaar plaatsvindt, deze in jaar 15 wordt kwijtscholden. Als de Orde de NnavV goed begrijpt is de staatssecretaris van financiën (“de staatssecretaris”) van mening dat in zo’n geval de Duitse step-up in stand moet blijven omdat “de variant waarbij niet of niet in zijn geheel wordt ingevorderd, omdat geen vervreemding of dividenduitkering binnen tien jaar plaatsvindt, een andere dan de situatie waarin geen conserverende aanslag is opgelegd” is en dus “zodra de conserverende aanslag definitief is vastgesteld er sprake is van ‘belast’[...]”(p. 63 NnavV). Verder stelt de staatssecretaris dat deze zienswijze goed past bij “de gedachte dat Nederland als oorspronkelijke woonstaat op grond van dat artikellid [Artikel 13, zesde lid] in beginsel ‘voor eeuwig’ de waardeangroei in de oorspronkelijke ‘Nederlandse periode’ kan belasten.” (p.63 NnavV).

De Orde vraagt zich in dit verband af wat op basis van deze zienswijze volgens de staatssecretaris in het voorbeeld de gevolgen zijn van een verkoop van de aandelen in jaar 16, dus na kwijtschelding. Is het juist dat de staatssecretaris van mening is dat Nederland in dat geval het heffingsrecht over de waardeangroei in de Nederlandse periode houdt en – ondanks de eerdere kwijtschelding van de conserverende aanslag – in jaar 16 alsnog over de vervreemdingswinst mag heffen, voor zover deze ziet op de waardeangroei van de aandelen in de Nederlandse periode (dus tot de emigratie in jaar 5)? Zo ja, in hoeverre is door het verdrag daadwerkelijk verzekerd dat met latere waardedalingen van de aandelen (in de Duitse periode) rekening wordt gehouden (zie in dit verband het arrest van het HvJ EU in de zaak C-470/04 – N.)?

Artikel 13 – Vermogenswinsten

In de NnavV wordt opgemerkt dat de definitie van ‘vastgoedvennootschap’ in artikel 13, tweede lid van het Verdrag (Nederlandse verdragstekst) moet worden geïnterpreteerd in overeenstemming met het OESO-modelverdrag en (naar de Orde aanneemt) het commentaar daarop. Dat laat echter onverlet dat de definitie in de Duitse verdragstekst daarvan afwijkt (zie het NOB commentaar van 6 juni 2013). De Orde verzoekt om een gezamenlijke standpuntbepaling vóór de inwerkingtreding van het Verdrag.

Artikel 14 – Inkomsten uit dienstbetrekking

Met verbazing constateert de Orde dat in de NnavV wordt aangekondigd dat Nederland in onderhandeling is getreden om te komen tot een heronderhandeling van het Verdrag op het punt van de exclusieve woonstaatheffing voor scheepvaart- en luchtvaartpersoneel (artikel 14, vierde lid van het Verdrag). Dit omdat een kleine groep Nederlandse piloten in dienst van een Duitse luchtvaartmaatschappij door deze woonstaatheffing een belastingvoordeel zou worden ontnomen. De heronderhandeling verbaast de Orde – afgezien van het feit dat er een aantal andere punten zijn waarover veel kritiek is geuit in de NnavV, maar die geen aanleiding zijn tot enige heronderhandeling met Duitsland – omdat de exclusieve woonstaatheffing voor

scheepvaart- en luchtvaartpersoneel in lijn is met het Nederlandse fiscale verdragsbeleid (en overigens ook met het voorstel tot aanpassing van het OESO-beleid: zie de public discussion draft d.d. 15 november 2013 tot mogelijke aanpassing van artikel 8 en 15 van het OESO-modelverdrag). Daarnaast heeft de Orde uit de scheepvaartbranche vernomen dat overgang naar heffing in de staat waar de feitelijke leiding zich bevindt (zonder de “subject-to-tax” bepaling van artikel 10, lid 3 van het huidige verdrag), zou leiden tot het wegvallen van fiscale faciliteiten (de afdrachtvermindering zeevarenden) bij een groot aantal Nederlandse zeevarenden werkzaam voor Duitse rederijen. De Orde vraagt zich af of de staatssecretaris bekend is met deze nadelen en of er sprake is geweest van een belangenafweging voordat de heronderhandeling is ingezet? Vooralsnog adviseert de Orde om artikel 14, vierde lid (woonstaatheffing) niet aan te passen.

Artikel 17 - Pensioenen

De overgangsregeling die tezamen met de NnavV is gepubliceerd, komt tegemoet aan de bezwaren van een belangrijke groep belastingplichtigen maar ook hier merkt de Orde op dat Nederland hier eenzijdig van zijn heffingsrechten afziet, terwijl dit bij voorkeur ook een punt is dat naar de mening van de Orde bilateraal dient te worden geregeld. Nu de staatssecretaris ten aanzien van een kleine groep Nederlandse piloten wel mogelijkheden ziet om te komen tot een heronderhandeling van het Verdrag (zie hiervoor ons commentaar op artikel 14, vierde lid van het Verdrag), vraagt de Orde zich af of het niet veel meer zin heeft om ook op dit punt te bezien of heronderhandeling zinvol is (bijvoorbeeld door de grens van € 15.000 te verhogen of het nieuwe Verdrag alleen toe te passen op nieuwe gevallen). Meer in zijn algemeenheid adviseert de Orde de staatssecretaris om te bezien of de grens van € 15.000 niet verhoogd dient te worden om te komen tot een evenwichtige afweging tussen heffingsbelang en administratieve lastenverzwaring.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze



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