

Goedkeuring van het op 26 september 2008 te Londen totstandgekomen Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten, met Protocol en Onderlinge Overeenkomst (Trb. 2008, 201 en Trb. 2009, 123)

Memorie van Antwoord

Inleiding

Allereerst wil ik, mede namens de minister van Buitenlandse Zaken, de leden van de fracties van het CDA, de VVD, de PvdA en de SP dankzeggen voor hun inbreng op het voorliggende wetsvoorstel tot goedkeuring van het op 26 september 2008 te Londen totstandgekomen Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten, met Protocol en Onderlinge Overeenkomst (Trb. 2008, 201 en Trb. 2009, 123) (hierna 'het Verdrag'). Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties. Het verheugt mij dat de leden van de fractie van het CDA hun waardering hebben uitgesproken voor de verbeteringen die in het Verdrag zijn aangebracht ten opzichte van het huidige verdrag uit 1980, zoals het verlagen van de in te houden dividendbelasting, de vereenvoudigingen van de toedeling van directeursbeloningen en van de pensioenbepaling alsmede de opname van de abitragebepaling. Bij de beantwoording van de vragen is zo veel mogelijk de volgorde van het voorlopig verslag aangehouden, waarbij de vragen per onderwerp zijn gegroepeerd. De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA hebben mij gevraagd, naast de gerichte vragen die zij hebben gesteld, te reageren op de vragen die zijn gesteld in een brief van 19 november 2010 die namens de commissie Wetsvoorstellen en de commissie IFZ van de NOB aan de Eerste Kamer is gestuurd. In voorkomende gevallen zal ik hierna dan ook verwijzen naar deze 'namens de NOB gestuurde brief'.

Corporate tie breaker

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA hebben een aantal vragen gesteld over de zogenoemde 'corporate tie breaker', opgenomen in artikel 4, vierde lid, van het Verdrag. Gezien het feit dat over deze bepaling juist in de verhouding tussen het Verenigd Koninkrijk en Nederland kennelijk nog onzekerheid

bestaat, ben ik gaarne bereid in deze Memorie van antwoord nog zoveel mogelijk duidelijkheid te verschaffen.

Systematiek

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA hebben een aantal vragen gesteld over nut en noodzaak van de in het Verdrag opgenomen 'corporate tie breaker' op basis van onderling overleg. In ondergaande tekst zal ik in hoofdlijnen uiteenzetten hoe de keuze voor deze 'corporate tie breaker' tot stand is gekomen. Daarbij zal ik in het verloop van mijn betoog ook alle specifieke vragen van leden beantwoorden. Gevraagd is of met het gebruik van deze 'corporate tie breaker' vooral de belangen van het Verenigd Koninkrijk worden gediend en in mindere mate die van de Nederlandse Staat en het Nederlandse bedrijfsleven.

De keuze om deze 'corporate tie breaker' in het Verdrag op te nemen, berust op een gezamenlijke beslissing van beide Verdragslanden, zonder dat de belangen van één van de verdragspartijen daarbij de overhand hadden. Beide partijen zijn met volle overtuiging tot het oordeel gekomen dat deze 'corporate tie breaker' de meest adequate oplossing is om de problematiek rond 'dual residents' effectief op te lossen. Daarbij heeft vanaf het begin de intentie voorop gestaan om een werkwijze te kiezen waarvan de overtuiging bestaat dat die voor het (reële) bedrijfsleven en de wederzijdse investeringen het grootst mogelijke positieve effect sorteert. Beide autoriteiten zijn er dan ook van overtuigd dat deze 'corporate tie breaker' voor de komende jaren het meest doelmatige instrument is voor alle betrokkenen.

Vervolgens merk ik op dat het opnemen van deze 'corporate tie breaker' in de vragen van de leden van de fracties van het CDA en de PvdA direct worden gerelateerd aan anti-misbruikoverwegingen. Hoewel de keuze voor deze 'corporate tie breaker' op basis van onderling overleg inderdaad mede is ingegeven door de gezamenlijke voorkeur van Nederland en het Verenigd Koninkrijk om ook eventueel misbruik beter te kunnen adresseren, is het niet zo dat deze 'corporate tie breaker' uitsluitend is gekozen met het oog op het bestrijden van misbruik. Verscheidene andere redenen hebben een belangrijke rol gespeeld bij deze keuze. Op de eerste plaats kan met deze 'corporate tie breaker' in veel gevallen juist positieve zekerheid - binnen een half jaar - worden gegeven. Ten tweede is deze variant als volwaardig alternatief in het commentaar op het OESO-modelbelastingverdrag genoemd.

Daarnaast is deze variant door beide landen ook reeds in andere verdragen gebruikt. Dit heeft geen enkele aanleiding gegeven tot zorgen. Voorts zijn beide landen ervan overtuigd, gezien hun sterke bilaterale banden en de constructieve manier van samenwerken, dat onderling overleg op een goede, doeltreffende manier kan plaatsvinden. Ik erken dat een gevolg van deze 'corporate tie breaker' kan zijn dat eventuele misbruiksituaties sneller zichtbaar worden. Mogelijk blijven dergelijke gevallen van misbruik in de toekomst zelfs juist achterwege, *omdat* ze sneller zichtbaar zouden kunnen worden. Dat is mijns inziens een wenselijk doel. Daarbij meen ik bovendien dat eventuele bijkomende nadelige gevolgen van deze 'corporate tie breaker' beperkt zijn in verhouding tot de voornoemde voordelen van

deze variant. Die nadelige gevolgen zouden kunnen zijn dat voor nieuwe 'dual residents' en bestaande 'dual residents' waarvoor de feiten en omstandigheden wezenlijk veranderen, in de toekomst briefwisselingen en communicatie nodig zal zijn om door middel van onderling overleg de verdragswoonplaats te bepalen. Daar staat echter tegenover dat de belastingplichtige na die inspanning ook echt zekerheid krijgt. Onder het oude verdrag uit 1980, met de 'corporate tie breaker' gebaseerd op de 'feitelijke leiding' van een lichaam was dat niet zo. Verder zou als nadelig gevolg van de nieuwe 'corporate tie breaker' kunnen worden beschouwd dat in de periode tot aan het moment van de beslissing van de bevoegde autoriteiten onzekerheid kan bestaan. Daar staat echter tegenover dat die periode enerzijds kortdurend zal zijn en anderzijds dat de uitkomst voor belastingplichtigen doorgaans goed voorspelbaar is. Belastingplichtigen hebben zelf immers in het algemeen een duidelijk beeld over de vraag waar het centrum van hun activiteiten zich bevindt.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA hebben tevens gevraagd – in het perspectief van Nederland als 'koopman' of 'dominee' bij het aangaan van verdragsonderhandelingen – in hoeverre deze 'corporate tie breaker' onze reputatie zou kunnen aantasten. Uit het voorgaande valt op te maken dat ik de stellige overtuiging heb dat deze 'corporate tie breaker' een adequaat instrument is om in de relatie tussen het Verenigd Koninkrijk en Nederland 'dual resident'-situaties te behandelen. Ik beschouw de keuze voor deze 'corporate tie breaker' derhalve niet als een voorbeeld van onderhandelen als 'koopman' of 'dominee'. Uitgangspunt voor mij is in elke situatie dat een verdrag een gunstig effect op het investeringsklimaat moet hebben. Bij die benadering past deze 'corporate tie breaker' in dit Verdrag. Daarbij speelt het aspect van voortvarend zekerheid verschaffen een fundamentele rol. In dat verband wil ik hier ook benadrukken dat de signalen die mij bereiken erop duiden dat een groot deel van het Nederlandse bedrijfsleven en het bedrijfsleven in het Verenigd Koninkrijk juist tevreden is over het geheel van dit Verdrag inclusief de nieuwe 'corporate tie breaker'. Een deel van het fiscaal advieswezen heeft mogelijk nog steeds enige aarzeling, maar ik hoop dat die aarzeling in de loop van dit proces tot een beheersbaar minimum is teruggebracht. Waar dat desalniettemin niet het geval is, zal ik ook in de periode na inwerkingtreden van het nieuwe Verdrag in het oog blijven houden dat onveranderd het maximale wordt gedaan om alle problemen die zich bij ondernemingen in relatie tot dit Verdrag voordoen, zo spoedig mogelijk op te lossen.

De leden van de fracties van het CDA en de PvdA hebben mij gevraagd in te gaan op een aantal specifieke misbruiksituaties. Het is juist dat de verdragsonderhandelaars van beide landen met name drie misbruiksituaties voor ogen hadden, die mede – ik verwijs naar mijn eerdere opmerkingen hierover – een rol hebben gespeeld bij de keuze voor deze 'corporate tie breaker'. Achter die drie genoemde situaties zit geen limitatieve gedachte. Evenmin worden in de praktijk al overduidelijk op grote schaal rechtshandelingen gepleegd die beide overheden als

misbruik kwalificeerden, terwijl ze bijvoorbeeld door rechters bewust zouden zijn gesanctioneerd. Alsdan zou immers een specifieke, op een dergelijk geval toegesneden bepaling in het relevante verdragsartikel zijn opgenomen. Een Verdrag dient echter de 'tand des tijds' te kunnen doorstaan en ook toepasbaar te kunnen blijven in situaties die ten tijde van de onderhandelingen nog niet waren voorzien, De misbruiksituaties die nu op verschillende momenten tijdens de parlementaire behandeling van dit Verdrag aan de orde zijn gekomen, zijn gebaseerd op signalen die de onderhandelingsdelegaties hebben bereikt, zowel via de belastingadviespraktijk als de Belastingdienst. Daar voeg ik aan toe dat de keuze voor deze 'corporate tie breaker' in de tweede situatie (zie hierna) juist primair is ingegeven door de wens van de verdragsdelegaties om zekerheid te geven in plaats van om misbruik te bestrijden.

Ten aanzien van de vraag van de leden van de fracties van het CDA en de PvdA of ik het gepast vind om een 'lek' te dichten via deze 'corporate tie breaker', of dat primair de rechter of de nationale wetgever 'lekken' moet dichten, merk ik het volgende op. De nieuwe 'corporate tie breaker' gaat naar verwachting eerder zicht opleveren op situaties die zich in de praktijk voordoen. Daarbij zal het voorziene onderlinge overleg per voorgelegde situatie leiden tot een helder en stellig oordeel van de bevoegde autoriteiten over de verdragswoonplaats. Dat kan, naar ik hoop, enige remmende werking hebben op ongepaste en kunstmatige herinrichting van structuren die in de fiscale adviespraktijk denkbaar zijn. De insteek van deze 'corporate tie breaker' is echter niet, en is ook niet geweest, om 'lekken' te dichten die eigenlijk door een rechter of de nationale wetgever moeten worden gedicht. Het is evenmin de insteek van deze nieuwe 'corporate tie breaker' om meer gevallen van misbruik aan te kunnen pakken of te kunnen voorkomen dan de bestaande 'corporate tie breaker'. Deze nieuwe 'corporate tie breaker' heeft echter wel tot gevolg dat mogelijk eerder zicht op relevante situaties ontstaat en dat eerder zekerheid wordt verstrekt over de wijze waarop de bevoegde autoriteiten een situatie beoordelen en is daarmee een geschikt instrument. Overigens onderschrijf ik de notie van de leden van de fracties van het CDA en de PvdA dat het opzoeken van de randen van de wet en het doen aan fiscale grensverkenning iets anders is dan het ontduiken van belasting.

Het eerste voorbeeld van een mogelijke misbruiksituatie, zoals ook geschetst door de leden van de fracties van het CDA en de PvdA, is door het Verenigd Koninkrijk opgebracht en ziet op naar het recht van het Verenigd Koninkrijk opgerichte lichamen die hun vestigingsplaats uit het Verenigd Koninkrijk verplaatsen om zo belastingheffing over vervreemdingswinsten te vermijden. Woonplaatsbepaling via onderling overleg voor dit soort 'dual residents' kan in een vroeg stadium aan het licht brengen of de verplaatsing daadwerkelijk en op het gepresenteerde moment heeft plaatsgevonden. In welke mate aan Nederlandse zijde varianten denkbaar zijn waarin belastingheffing over vermogenswinst wordt ontgaan, heeft geen expliciete rol gespeeld tijdens de onderhandelingen. In de Nederlandse situatie zullen artikel

15c en artikel 15d van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, betreffende de eindafrekening bij emigratie, immers een rol spelen bij lichamen die hun activiteiten (geleidelijk) uit Nederland verplaatsen.

Het tweede voorbeeld van eventueel misbruik werd door beide verdragsonderhandelingsdelegaties aangekaart. Er kunnen zich situaties voordoen waarin een lichaam bepaalde verliezen graag in één van de twee landen presenteert, om gebruik te maken van gunstigere mogelijkheden op verliesverrekening aldaar, bijvoorbeeld ten aanzien van termijn of tarieven. Anderzijds kan zich ook een situatie voordoen waarbij de belastingdiensten van beide verdragslanden van mening zijn dat de verdragswoonplaats van een potentiële 'dual resident' juist in het andere land zit, zodat ze beiden het verlies niet in aanmerking hoeven te nemen. Hierdoor wordt deze 'dual resident' dus gedupeerd. Voor die gevallen is de keuze om duidelijkheid te verschaffen door middel van onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten naar mijn mening aantoonbaar een betere variant dan onzekerheid te laten bestaan met een 'corporate tie breaker' op basis van het 'effectieve leiding'-criterium.

Het derde voorbeeld waaraan de leden van de fracties van het CDA en de PvdA refereren en dat ter tafel kwam bij de onderhandelingen, is de situatie waarin een Nederlands lichaam stelt zijn feitelijke vestigingsplaats op enig moment te hebben verlegd naar het Verenigd Koninkrijk om zo de Nederlandse dividendbelastingclaim af te schudden. Ik verwijs hierbij ook naar de zogenoemde 'drielandenpunt'-jurisprudentie, zie bijvoorbeeld HR 28 februari 2001, nr. 35 557, BNB 2001/295. Ook hier leek het beide verdragsdelegaties raadzaam om in een vroeg stadium deze situaties te kunnen analyseren, zodat de bevoegde autoriteiten tevens in een vroeg stadium zekerheid kunnen verstrekken aan de belastingplichtige. Bij de huidige 'corporate tie breaker' is immers denkbaar dat vele maanden of jaren passeren waarin de inspecteur mogelijk kan beslissen de casus te bestrijden.

Bij het derde voorbeeld is nog een aantal andere vragen gesteld. Zo informeren de leden van de fracties van het CDA en de PvdA of men zich in de praktijk inderdaad van dit soort constructies bedient, gelet op het grote aantal vrijstellingen die er in het kader van de dividendbelasting bestaan, bijvoorbeeld als gevolg van EU-regelgeving. Ook vragen deze leden of een zetelverplaatsing naar het Verenigd Koninkrijk nodig is om dividendbelasting te voorkomen. Uitgangspunt voor mij is dat onder de huidige fiscale regelgeving (nationale wetgeving, jurisprudentie, Europese richtlijnen, belastingverdragen) inderdaad omstandigheden denkbaar zijn waardoor een oorspronkelijke Nederlandse dividendbelastingclaim op enig moment zijn waarde verliest. Dat is in veel gevallen terecht, bijvoorbeeld indien vervolgens een dividendbelastingclaim op een ander niveau of in een ander land ontstaat. Iets anders is aan de orde als een belastingplichtige voorwendt dat zich een bepaalde verandering heeft voorgedaan om daarmee, in strijd met de doel en strekking van de voornoemde regels, te stellen dat dividendbelasting niet (meer) zou kunnen worden geheven. Voor die gevallen acht ik het vanzelfsprekend gewenst dat de belastinginspecteur, na beoordeling van de feiten, de heffing van dividendbelasting

verdedigt. Als voor dergelijke gevallen de nieuwe 'corporate tie breaker' een behulpzaam middel kan zijn om dit proces sneller op gang te brengen en wellicht af te ronden, dan is dat wat mij betreft bijzonder gewenst. Vervolgens stellen de leden van de fracties van het CDA en de PvdA dat er 'voldoende andere beproefde ontwikkelingsmogelijkheden bestaan, zoals kasgeld- en holdingconstructies en dividendstrippingmethoden' om heffing van dividendbelasting te voorkomen'. Nog afgezien van de vraag in welke mate ik deze constatering onderschrijf merk ik op dat ik het bestaan van eventuele 'gaten' in de bestaande regelgeving geen rechtvaardiging acht om in andere situaties het ongepast ontgaan van dividendbelasting te accepteren.

Een laatste punt, dat is opgebracht door de leden van de fracties van het CDA en de PvdA, wil ik graag nog adresseren, omdat dat hiervoor nog buiten beschouwing is gebleven. Zo constateer ik dat door de grote aandacht voor de mate van het 'anti-misbruik karakter' van de 'corporate tie breaker', uit het oog dreigt te worden verloren dat het mijns inziens ondenkbaar is dat een overheidsambtenaar (of die nu werkt voor het Verenigd Koninkrijk of Nederland) zonder overtuigende redenen zou besluiten niet constructief mee te werken aan een onderlinge overlegprocedure over de verdragswoonplaats van een lichaam. Het lijkt mij, in antwoord op één van de opmerkingen van de leden van de fracties van het CDA en de PvdA, ook ondenkbaar dat uit een onderlinge overlegprocedure op grond van artikel 4, vierde lid, van het Verdrag (zijnde de 'corporate tie breaker') volgt dat een lichaam dat aantoonbaar en zonder twijfel zijn feitelijke vestigingsplaats in het Verenigd Koninkrijk heeft, volgens de uitkomst van de overlegprocedure geacht wordt in Nederland verdragsinwoner te zijn (en vice versa). Dit lijkt mij een vanzelfsprekendheid, maar wellicht voldoet het benadrukken van die overweging toch aan een behoefte.

Afsluitend zou ik nogmaals willen benadrukken dat naar mijn mening deze nieuwe 'corporate tie breaker' een beter evenwicht creëert tussen enerzijds een mogelijke initiële toename van administratieve lasten, als gevolg van de benodigde communicatie rondom de toekomstige onderlinge overlegprocedures, en anderzijds meer zekerheid in een eerder stadium, waardoor eventuele administratieve lasten in een later stadium, zoals intensief onderzoek, procedures en discussie jaren na dato, worden voorkomen.

Artikelsgewijs

Besluit

De leden van de fracties van de VVD vragen of ik voornemens ben de toezeggingen gedaan in de parlementaire stukken, zoals de toegezegde 'grandfathering voor dual residents' in het geval van ongewijzigde omstandigheden, op te nemen in een besluit. Ook de leden van de fracties van het CDA en de PvdA hebben hiernaar

geïnformeerd. Zowel in de in de memorie van toelichting¹ en de nota naar aanleiding van het verslag², als tijdens de plenaire behandeling van het Verdrag in de Tweede Kamer, is ingegaan op diverse aspecten van, in dit geval, de 'corporate tie breaker' opgenomen in artikel 4, vierde lid, van het Verdrag. Zo ook de wijze waarop de bevoegde autoriteiten zullen omgaan met bestaande situaties van 'dual residency'. De toelichting op de bepalingen van het Verdrag die wordt gegeven in de parlementaire stukken, vormt de basis voor uitleg en toepassing van het Verdrag. De bedoeling van de verdragsluitende staten is hierin weergegeven. Ten aanzien van de 'corporate tie breaker' is dan ook zorgvuldig met het Verenigd Koninkrijk overlegd over toepassing ervan. Het resultaat hiervan is opgenomen in voornoemde parlementaire stukken. Ook het Verenigd Koninkrijk heeft in het Parlement en in het 'Explanatory memorandum' bij het Verdrag, zoals toegezonden aan het Britse Parlement en zoals opgenomen in de nota naar aanleiding van het verslag³, deze toelichting opgenomen. Belastingplichtigen kunnen er dan ook op vertrouwen dat de toezeggingen gedaan in deze toelichting, bij de toepassing van het Verdrag door de respectieve belastingdiensten van beide landen zullen worden gevolgd. Ik ben derhalve van mening dat het niet nodig is deze toezeggingen ook nog op te nemen in een aanvullend besluit. Bovendien zou dat impliceren dat bij elke nieuwe wet, de in de parlementaire stukken gedane toezeggingen in een besluit zouden moeten worden vervat. Dat past naar mijn mening niet in deze tijd van efficiency-verbeteringen en taakstellingen. Daarenboven strookt uitgifte van dergelijke separate besluiten mijns inziens niet met het streven van de overheid de regeldruk te verminderen.

Dividenduitkering door 'dual resident' aan een lichaam gevestigd in het Verenigd Koninkrijk

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA hebben gevraagd of de 'corporate tie breaker' uit artikel 4, vierde lid, zo dient te worden uitgelegd dat Nederland geen (dividend)belasting kan heffen, indien een verdragsgerechtigd lichaam gevestigd in het Verenigd Koninkrijk een dividend ontvangt van een 'dual resident' in de zin van artikel 4, vierde lid, waarvoor de onderlinge overlegprocedure nog niet tot een oplossing heeft geleid. Daar voegen deze leden aan toe of het antwoord op deze vraag in een eventueel uit te brengen besluit kan worden opgenomen. Voor die tweede vraag verwijs ik naar mijn hiervoor gegeven antwoord over het uitbrengen van een besluit. Met de door deze leden gestelde vraag over de heffing van dividendbelasting bij uitkering door een dual resident aan een verdragsgerechtigd lichaam gevestigd in het Verenigd Koninkrijk, hangt samen de in de namens de NOB gestuurde brief gestelde vraag – waar de leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA naar informeren - over hoe een betaling van een 'dual resident' aan een verdragsgerechtigde entiteit dient te worden

¹ Kamerstukken II 2009/10, 32 145, nr. 3

² Kamerstukken II 2009/10, 32 145, nr. 6

³ Kamerstukken II 2009/10, 32 145, nr. 6, blz. 5-6.

behandeld voordat er een beslissing is genomen omtrent de woonplaats van deze 'dual resident'. Uit de verwijzing in deze brief commentaar dat de NOB heeft gegeven op 7 januari 2010, blijkt dat deze vraag ziet op de situatie dat een 'dual resident' waarvoor de onderlinge overlegprocedure (nog) niet tot een oplossing heeft geleid, een betaling doet aan een verdragsgerechtigde entiteit gevestigd in het Verenigd Koninkrijk.

Alvorens in te gaan op de geschetste casus, maak ik graag twee korte opmerkingen. De situatie waarbij ook het ontvangende lichaam in één van de verdragslanden – in casu het Verenigd Koninkrijk – is gevestigd, is slechts één variant. In veel gevallen zal de aandeelhouder van de 'dual resident' juist in een derde staat wonen of gevestigd zijn. Verder heb ik reeds vaker aangegeven dat naar mijn verwachting de groep gevallen waarin de onderlinge overlegprocedure tussen de bevoegde autoriteiten niet tot een oplossing leidt, beperkt zal zijn. Daar zou dan in de hier geschetste casus een goede reden voor moeten zijn. Ten aanzien van deze casus kan ik echter antwoorden dat als de ontvanger van het dividend daadwerkelijk in het Verenigd Koninkrijk is gevestigd en ook de uiteindelijk gerechtigde is, de verdragsartikelen kunnen worden toegepast alsof een Nederlands lichaam dividend uitkeert aan een lichaam in het Verenigd Koninkrijk. Dat past bij de feitelijke constatering dat degene die in casu aanspraak maakt op de verdragsvoordelen de Britse ontvanger van het dividend is, waarvan niet in discussie is dat hij in het Verenigd Koninkrijk is gevestigd. Dit antwoord geldt ook indien de onderlinge overlegprocedure nog loopt, indien de Nederlandse bevoegde autoriteiten in het onderling overleg het standpunt innemen dat het lichaam ook voor toepassing van het verdrag in Nederland is gevestigd. Het is immers vreemd dat in een situatie waarin de Nederlandse bevoegde autoriteiten als wenselijk standpunt innemen dat het uitkerende lichaam voor de verdragstoepassing inwoner is van Nederland, diezelfde Nederlandse bevoegde autoriteiten niet bereid zouden zijn te heffen conform dat standpunt bij het (vooralsnog) ontbreken van overeenstemming over de verdragswoonplaats met de bevoegde autoriteiten van het Verenigd Koninkrijk.

'Grandfathering' voor bestaande 'dual residents'

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA vragen hoe mijn standpunt moet worden opgevat, opgenomen in de brief aan de Tweede Kamer van 4 november 2010⁴, dat bestaande 'dual resident' entiteiten worden 'gegrandfathered' zolang de feiten en omstandigheden niet materieel wijzigen en indien hun woonplaats voor inwerkingtreding van het nieuwe verdrag is bepaald door middel van de 'tie breaker bepaling' uit artikel 4, derde lid, van het huidige verdrag uit 1980 tussen het Verenigd Koninkrijk en Nederland. In het bijzonder vragen deze leden of 'grandfathering' wordt toegepast ongeacht of er destijds overleg tussen en een expliciete bevestiging van de bevoegde autoriteiten is

⁴ Kamerstukken II 2010/11, 32 145, nr. 7, blz. 2.

geweest inzake toepassing van de 'tie breaker' bepaling uit het genoemde huidige verdrag uit 1980. Naar mijn oordeel is geen onderling overleg over de verdragswoonplaats van een 'dual resident' nodig, als de aangiften van deze 'dual resident' de afgelopen jaren in het Verenigd Koninkrijk en Nederland zijn afgehandeld zonder dat de verdragswoonplaats een punt van discussie is geweest. Dat wil zeggen, dat zowel de belastingdienst van het Verenigd Koninkrijk als die van Nederland instemden met verdragsinwonerschap in één van de twee landen. Daarnaast is 'grandfathering' van toepassing als vóór inwerkingtreding van het Verdrag al door één van de belastingdiensten van de Verdragstaten eenzijdig is bevestigd aan een belastingplichtige dat een bepaalde verdragswoonplaats door die belastingdienst werd geaccepteerd en diezelfde verdragswoonplaats tevens in het andere land impliciet, via de aanslagregeling, is geaccepteerd. Verder kan 'grandfathering' aan de orde zijn als beide landen ieder voor zich dezelfde verdragswoonplaats expliciet hebben geaccepteerd en dat aan de belastingplichtige hebben medegedeeld. Ten slotte geldt de 'grandfathering' als de bevoegde autoriteiten onder het verdrag uit 1980 als gevolg van een reeds gevoerde overlegprocedure de verdragswoonplaats hebben vastgesteld. Wel benadruk ik nogmaals dat 'grandfathering' alleen aan de orde kan zijn als de feiten en omstandigheden niet materieel zijn gewijzigd.

Ik neem aan dat deze voorbeelden ook voldoende uitsluitel geven op de door de leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA, onder verwijzing naar de namens de NOB gestuurde brief, voorgelegde de vraag of onder het verdrag uit 1980 actief een standpunt moet zijn bepaald door de fiscus met betrekking tot de vestigingsplaats die rechtstreeks voortvloeit uit de 'tie breaker' van het verdrag uit 1980.

Compartimentering

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA vragen op welke wijze de opmerking in mijn brief van 4 november 2010 aan de Tweede Kamer dient te worden geïnterpreteerd, dat wanneer het Verenigd Koninkrijk en Nederland na inwerkingtreding van het Verdrag vaststellen dat de woonplaats van een bestaande 'dual resident' is gewijzigd, deze nieuwe woonplaats enkel van toepassing is op vermogenswinsten die opkomen nadat die woonplaats is bepaald.⁵ Meer specifiek vragen deze leden of ik met deze opmerking doel op toepassing van de compartimenteringsleer. Deze vraag kan ik ontkennend beantwoorden. Deze situatie is immers niet anders dan het geval waarin onder het verdrag uit 1980 de feitelijke leiding van een lichaam wordt verplaatst naar de andere Verdragsstaat, waardoor dit lichaam verdragsinwoner van die andere Verdragsstaat wordt. Ook in die situaties is geen sprake van compartimentering van inkomsten en vermogenswinsten die dat lichaam geniet na verschuiving van zijn Verdragswoonplaats. Hetzelfde geldt nu wanneer de verdragswoonplaats van een

⁵ Kamerstukken II 2009/10, 32 145, nr. 7, blz. 2.

'dual resident' onder het voorliggende Verdrag zou verschuiven naar de andere Verdragsstaat. Daarbij past de kanttekening dat in bepaalde gevallen wel sprake kan zijn van een afrekening die voortvloeit uit de nationale heffingswetten.

Gerechtvaardigde gronden

In de namens de NOB gestuurde brief wordt gevraagd wat moet worden verstaan onder 'gerechtvaardigde gronden' om te veronderstellen dat een inwoner van een Verdragstaat door de andere Verdragstaat ook als inwoner van die Verdragstaat zal worden beschouwd. Deze vraag is ook aan orde geweest tijdens de plenaire behandeling van het Verdrag in de Tweede Kamer op 3 november 2010⁶ en houdt verband met de vraag in welke gevallen een verzoek om een onderlinge overlegprocedure dient te worden gedaan ter vaststelling van de woonplaats van een lichaam met dubbele woonplaats voor toepassing van het Verdrag. In de Nota naar aanleiding van het Verslag⁷ is opgemerkt dat alleen een lichaam dat, op grond van de nationale regelgeving van elk van beide landen, vaststelt dat het van beide landen inwoner is, dan wel *gerechtvaardigde gronden* heeft om te veronderstellen dat het andere land hem ook als inwoner zal gaan beschouwen, de bevoegde autoriteiten om een woonplaatsvaststelling dient te verzoeken indien het een beroep op toepassing van het Verdrag wenst te doen.

Om misverstanden te voorkomen merk ik vooraf op dat ik hierna uit ga van de situatie dat een bestaand lichaam dat tot op heden, zowel op basis van zijn rechtsvorm als op basis van de feitelijke omstandigheden, slechts door één van de staten als inwoner wordt gezien. Voor die gevallen benadruk ik nogmaals dat het zeker niet de bedoeling is dat die lichamen om een overlegprocedure vragen als de feiten en omstandigheden er geen of nagenoeg geen twijfel over laten bestaan dat de verdragswoonplaats niet verandert als gevolg van een eventuele beperkte wijziging in de feiten en omstandigheden. Of er gerechtvaardigde gronden bestaan om te veronderstellen dat beide landen de verdragswoonplaats zullen claimen als gevolg van substantiëlere veranderingen in de feiten en omstandigheden, zal vervolgens van geval tot geval moeten worden bezien. Het is om die reden niet mogelijk hiervoor een strakke richtlijn te geven. Ook onder toepassing van de 'corporate tie breaker' op basis van het 'feitelijke leiding'-criterium onder het huidige verdrag uit 1980, kunnen wijzigingen in de feiten en omstandigheden overigens leiden tot een mogelijke verschuiving van de verdragswoonplaats en dat geldt tevens voor ieder ander belastingverdrag met een 'feitelijk leiding'-tie breaker. De ervaring leert inmiddels dat ondernemingen en belastingadviseurs in de regel goed kunnen beoordelen wat de verdragswoonplaats is van een lichaam en daarbij doorgaans een goed besef hebben van wanneer de feiten en omstandigheden aanleiding kunnen geven tot twijfel over die woonplaats. Zoals gezegd bestaat derhalve ook onder het verdrag uit 1980 een grijs gebied met situaties waarin niet op voorhand duidelijk is waar de feitelijke leiding werd

⁶ Handelingen II 2010/11, 17, blz. 48

⁷ Kamerstukken II 2009/10, 32 145, nr. 6, blz. 4.

gevoerd. In dat opzicht verschilt hantering van het 'effectieve leiding'-criterium onder het verdrag uit 1980 niet van hantering van de methode van onderling overleg onder het voorliggende Verdrag. Daar komt bij dat in de memorie van toelichting bij het voorliggende Verdrag een niet limitatief overzicht is opgenomen van factoren die de bevoegde autoriteiten in aanmerking nemen bij de beoordeling van de verdragswoonplaats.⁸ Voor de volledigheid noem ik ze hier nog een keer. Meegewogen worden (i) de plaats waar het 'senior management' wordt uitgeoefend, (ii) de plaats waar de bestuursvergaderingen plaatsvinden, (iii) de plaats waar het hoofdkantoor is gevestigd, (iv) de mate en aard van economische verbondenheid van het lichaam met elk van beide staten en (v) de vraag of het feit dat het lichaam wordt geacht inwoner te zijn van een van de verdragstaten en niet van de andere verdragstaat, het risico met zich brengt dat misbruik wordt gemaakt van het Verdrag dan wel dat de nationale wet van een van de beide verdragstaten onjuist wordt toegepast. Deze factoren zijn in overleg met het Verenigd Koninkrijk vastgesteld.

Ik geef ter illustratie een gestileerd voorbeeld, om zoveel mogelijk richting te geven aan de uitvoeringspraktijk. Stel dat bijvoorbeeld een Nederlandse BV tot enig moment in feite al zijn activiteiten vanuit Nederland voert, maar vervolgens op enig moment na inwerkingtreding van het nieuwe Verdrag geleidelijk steeds meer activiteiten vanuit het Verenigd Koninkrijk gaat ontplooiën. Zo zou een inwoner van het Verenigd Koninkrijk kunnen plaatsnemen in de Raad van Bestuur. Vervolgens zou deze Raad van Bestuur bijvoorbeeld, in het begin incidenteel en geleidelijk steeds regelmatig, ook in het Verenigd Koninkrijk kunnen vergaderen. Daarnaast zijn andere varianten mogelijk waardoor steeds meer activiteit vanuit het Verenigd Koninkrijk plaatsvindt, zoals bijvoorbeeld het openen van een wezenlijke vestiging aldaar. In al die gevallen is de scheidslijn geleidelijk moeilijker te trekken over wanneer er gerechtvaardigde gronden bestaan om te veronderstellen dat het Verenigd Koninkrijk de Nederlandse BV ook als inwoner volgens het nationale recht zal gaan beschouwen – en waardoor een 'dual resident' gaat ontstaan. Het is niet gewenst dat bij de eerste beperkte wijziging in de feiten en omstandigheden waardoor slechts iets meer betrokkenheid bij de BV vanuit het Verenigd Koninkrijk ontstaat, al een 'onderling overlegprocedure' wordt aangevraagd. Als die betrokkenheid echter meer structureel en omvangrijker wordt en juist ook ziet op aansturing vanuit het Verenigd Koninkrijk (men zie met name de hierboven genoemde factoren (i) tot en met (iii)), dan is de belastingplichtige vanzelfsprekend welkom om de onderling overlegprocedure aan te vragen.

Verdragstoepassing in periode dat onderling overleg over de verdragswoonplaats loopt

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA hebben gevraagd, onder verwijzing naar de namens de NOB gestuurde brief, hoe voorkoming van dubbele

⁸ Kamerstukken II 2009/10, 32 145, nr. 3, blz. 9-10.

belasting wordt toegepast in de situatie waarbij (nog) niet is beslist over de woonplaats van een 'dual resident'. Hier wil ik onderscheid maken tussen twee situaties: ten eerste de situatie waarin nog niet is beslist over de verdragswoonplaats, maar waar dat op enig moment wel gaat gebeuren en ten tweede de naar verwachting uitzonderlijke situatie waarin uiteindelijk helemaal niet kan worden beslist over de verdragswoonplaats.

Om met de eerste situatie te beginnen. Zoals bekend is het de intentie van Nederland en het Verenigd Koninkrijk om onderlinge overlegprocedures over de verdragswoonplaats binnen een half jaar te voltooien. De tussenliggende periode waarin (nog) geen beroep kan worden gedaan op het nieuwe verdrag is derhalve tijdelijk en van relatief korte duur. Waar het slechts een periode van een half jaar betreft, kan ik mij niet voorstellen dat wezenlijke problemen ontstaan in die periode ten aanzien van aangiften en aanslagen voor de Nederlandse vennootschapsbelasting of diens pendant in het Verenigd Koninkrijk. Dergelijke belastingen beslaan immers in reguliere situaties (geen gebroken boekjaar) een periode van een geheel jaar, waarbij termijnen gelden waarbinnen een dergelijke aangifte moet worden ingediend. In het uitzonderlijke geval waarin een belastingplichtige toch tegen problemen vreest aan te lopen met het tijdig indienen van zijn aangifte vennootschapsbelasting als gevolg van de voortgang van de onderling overlegprocedure, kan in overleg met de Belastingdienst een maatwerk oplossing worden gevonden. Voor bronheffingen, zoals die op dividend, ligt dit wat anders. Tijdens de duur van de onderlinge overlegprocedure kan voor deze bronheffingen geen aanspraak worden gemaakt op de voordelen van het nieuwe verdrag, aldus artikel 4, vierde lid. Er is een aantal zaken die de belastingplichtige zelf in het oog kan houden om ongemak te voorkomen. Zo kan hij tijdig om het onderling overleg verzoeken en de relevante feiten voortvarend aandragen. Verder kan hij binnen redelijke grenzen het doen van betalingen waarop bronbelasting drukt zo organiseren dat dit niet in deze periode hoeft plaats te vinden. Waar dat alles niet mogelijk blijkt, heb ik reeds aangegeven dat de Belastingdienst na vaststelling van de verdragswoonplaats meewerkt aan aanpassing van eventuele ingehouden belasting met terugwerkende kracht. Ik onderken dat dit in voorkomende gevallen tot extra administratieve lasten kan leiden. Ik verwacht echter dat de omvang daarvan voor belastingplichtigen beheersbaar is. Voorts merk ik op dat ook bij een 'corporate tie breaker' die gebaseerd is op het de 'effectieve leiding'-criterium als doorslaggevend criterium, onzekerheid kan ontstaan over de verdragswoonplaats zodra één van de Belastingdiensten die ter discussie stelt. Daarbij is er voor dergelijke situaties, noch in het huidige verdrag tussen het Verenigd Koninkrijk en Nederland, noch in andere belastingverdragen die een dergelijke 'corporate tie breaker' gebruiken, zekerheid dat binnen afzienbare termijn, laat staan binnen zes maanden, duidelijkheid in allebei de betrokken staten wordt verstrekt. In die gevallen zal een reguliere overlegprocedure op grond van het van toepassing zijnde verdrag of eventueel een bezwaar- en beroepprocedure

naar aanleiding van de opgelegde aanslag in één of beide staten uiteindelijk immers pas een oordeel opleveren.

Ten tweede de situatie waarin de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming bereiken over de verdragswoonplaats van een 'dual resident'. Voorop staat dat het hier gaat over een zéér beperkte categorie gevallen. In veruit de meeste gevallen zullen de bevoegde autoriteiten wèl kunnen bepalen van welk land een lichaam inwoner is. De categorie waar de autoriteiten niet uitkomen, zal naar verwachting nagenoeg alleen uit gevallen bestaan waarin de belastingplichtige de grenzen van het fiscaal betamelijke heeft bereikt. In die situatie is de 'dual resident' volgens de tekst van artikel 4, vierde lid, geen inwoner en kan geen verdragsvoordelen claimen. Toch is voorkoming van dubbele belasting mogelijk zoals blijkt uit de verwijzing in datzelfde lid naar het artikel over vermijding van dubbele belasting (artikel 21), mits daartoe aanleiding bestaat. Hoe in voorkomende gevallen voorkoming van dubbele belasting wordt gegeven, zal door de bevoegde autoriteiten in gezamenlijk overleg worden bepaald. De bevoegde autoriteiten zullen op basis van de feiten en omstandigheden beoordelen welke inkomsten redelijkerwijs toekomen aan het VK respectievelijk Nederland. Vervolgens zal volgens de methodiek van artikel 21 (voorkoming van dubbele belasting) de dubbele belasting ongedaan worden gemaakt.

Ook al zal de vraag naar verwachting vooral hypothetisch van aard blijken te zijn, hierbij ter illustratie een voorbeeld. Stel dat een naar Nederlands recht opgerichte BV in de loop der tijd stelt zijn feitelijke leiding naar het Verenigd Koninkrijk te hebben verplaatst. Stel ook dat die BV, naast een Nederlandse onderneming, al jarenlang onroerende zaken in Londen bezit. Er zal als gevolg van het verschuiven van de feitelijke leiding een moment komen waarop de belastinginspecteur van het Verenigd Koninkrijk het standpunt inneemt dat het lichaam daar volgens het nationale recht ook inwoner is. De belastingplichtige zal dat op enig moment in de geschetste casus overigens ook zelf beweren. Op dat moment is 'dual residency' aan de orde. Veronderstel voorts dat de verplaatsing enige tijd duurt, om louter fiscale redenen wordt uitgevoerd en dat de realiteitswaarde van de gepresenteerde verplaatsing in ernstige mate voor discussie vatbaar is. In die situatie is denkbaar dat gedurende enige tijd beide landen gerechtvaardigd stellen dat het lichaam inwoner is van hun land. Tevens is denkbaar dat de bevoegde autoriteiten in deze uitzonderlijke situatie voor dat geval niet tot overeenstemming over de verdragswoonplaats komen. In dat geval zal de Nederlandse belastinginspecteur onder verwijzing naar het verdrag kunnen stellen dat de BV geen verdragsinwoner is volgens artikel 4, vierde lid. Dan zal hij in beginsel onverkort de Nederlandse vennootschapsbelasting en eventueel dividendbelasting kunnen toepassen. Maar omdat het overduidelijk is dat het heffingsrecht over de inkomsten uit de onroerende zaken volgens doel en strekking van het verdrag bij het Verenigd Koninkrijk thuishoort, zal de Nederlandse inspecteur voor die inkomsten wel voorkoming van dubbele belasting geven.

Voor bijvoorbeeld een dergelijke situatie is de mogelijkheid in het genoemde artikellid geschapen om toch voorkoming van dubbele belasting over in dit geval de opbrengst van de onroerende zaken in het Verenigd Koninkrijk te verlenen. Over het resultaat behaald met die Britse onroerende zaken wordt dan feitelijk alleen in het Verenigd Koninkrijk belasting geheven. Het voorkomen van dergelijke dubbele belasting zal overigens naar verwachting al onderwerp van gesprek zijn tijdens het onderling overleg dat de landen zullen voeren over de verdragswoonplaats en dan met name vanaf het moment dat duidelijk zou worden dat de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming bereiken over de verdragswoonplaats als zodanig.

Overige onderwerpen

Hernieuwde nota verdragbeleid

De leden van de fractie van de SP roepen in herinnering dat het vorige kabinet vorig jaar had aangekondigd te komen met een hernieuwde nota over het Nederlandse internationaal fiscaal verdragsbeleid en dat op vragen hierover uit de Eerste Kamer is toegezegd in die nota uitvoerig in te zullen gaan op de problematiek van het oneigenlijk gebruik van belastingverdragen en de wijze waarop oneigenlijk gebruik op gepaste en effectieve wijze kan worden voorkomen. Deze leden vragen wanneer zij de aangekondigde hernieuwde nota tegemoet kunnen zien. Ook de leden van de fracties van het CDA en de PvdA sluiten zich aan bij deze vraag. Deze nota is momenteel in voorbereiding en ik verwacht deze dan ook medio januari aan het Parlement te kunnen aanbieden.⁹

Begrippen 'in het algemeen' en 'lijfrente' (artikel 3 en artikel 17)

In de namens de NOB gestuurde brief wordt gevraagd naar de Nederlandse vertaling van een tweetal termen gehanteerd in de Engelse verdragstekst. Het gaat om de Engelse term 'generally' zoals gebruikt in artikel 3, eerste lid, onderdeel I), subparagraaf (i), inzake de definitie van 'een pensioenregeling' en om de Engelse term 'annuity' zoals gebruikt in artikel 17, eerste lid, inzake pensioenen. De term 'generally' is vertaald met 'in het algemeen' en de term 'annuity' is vertaald als 'lijfrente'. Gesuggereerd wordt dat de Nederlandse vertaling afwijkend zou zijn van de Engelse tekst en gevraagd wordt welke betekenis bepalend is. Ik zie echter geen afwijking tussen de Engelse en de Nederlandse termen. De term 'annuity' komt in zeer veel Nederlandse verdragen voor en wordt standaard vertaald met 'lijfrente'. Voorts is de vertaling van 'generally' met 'in het algemeen' naar mijn mening ook juist. Overigens wordt in artikel III van het protocol bij het Verdrag nog nader gespecificeerd wat voor Nederland respectievelijk het Verenigd Koninkrijk specifiek onder een 'pensioenregeling' wordt verstaan. Ook hier wordt de term 'generally' vertaald met 'in het algemeen'. Tot slot wijs ik volledigheidshalve nog op artikel 3, tweede lid, van het Verdrag waarin, conform het OESO model, is bepaald dat elke in het Verdrag niet omschreven uitdrukking de betekenis heeft welke die

⁹ Kamerstukken II 2010/11, nr. 32 500 IXB, nr. 6.

uitdrukking op dat moment heeft volgens de wetgeving van de Staat die het Verdrag toepast met betrekking tot de belastingen waarop het Verdrag van toepassing is.

Begrip 'onroerende zaken' (artikel 10)

In de namens de NOB verstuurde brief wordt voorts geïnformeerd naar de reikwijdte van de term 'onroerende zaken' in artikel 10, tweede lid, onderdeel a), subparagraaf (ii), van het Verdrag. Meer specifiek is de vraag of het hier slechts gaat om onroerende zaken in de desbetreffende Verdragstaat, of om alle onroerende zaken. Artikel 10, tweede lid, onderdeel a), subparagraaf (ii), voorziet in de mogelijkheid voor de Verdragstaten om 15% bronbelasting in te houden op dividenden die worden uitgekeerd door bepaalde vastgoedinvesteringsvehikels, zoals de Britse 'Real Estate Investment Trusts' (REITs).¹⁰ Het gaat om dividenden die voortvloeien uit investeringen in onroerende zaken. Voor de definitie van onroerende zaken is in deze bepaling verwezen naar 'onroerende zaken in de zin van artikel 6'. Ik kan mij voorstellen dat door deze verwijzing enige onduidelijkheid is ontstaan over de werkingssfeer van deze bepaling, aangezien artikel 6 ziet op onroerende zaken gelegen in een van de Verdragstaten. Met de verwijzing naar artikel 6 is echter beoogd aan te sluiten bij de *definitie* van onroerende zaken zoals opgenomen in het tweede lid van artikel 6, ongeacht de locatie ervan. De werkingssfeer van deze bepaling is derhalve niet beperkt tot onroerende zaken gelegen in de Verdragstaten. Graag maak ik van de gelegenheid gebruik om tevens op te merken dat wanneer een Nederlandse fiscale beleggingsinstelling (FBI) investeert in onroerende zaken en andere vermogensbestanddelen, het bronheffingstarief van 15% ingevolge artikel 10, tweede lid, onderdeel a), subparagraaf (ii), enkel van toepassing is op de dividenden die deze FBI uitkeert en die voortvloeien uit de investeringen in onroerende zaken. De overige dividenden vallen onder het tarief van 10%, opgenomen in artikel 10, tweede lid, onderdeel a), subparagraaf (i).

Beheersing van stemmen in het dividenduitkerende lichaam (artikel 10)

In de namens de NOB verstuurde brief wordt ook gevraagd naar het begrip 'beheersen van stemmen in het dividenduitkerende lichaam' ('voting power in the company paying the dividends'), in verband met de vrijstelling van dividendbelasting voor zogenoemde deelnemingsdividenden die is opgenomen in artikel 10, tweede lid, onderdeel b), subparagraaf (i). Specifiek is gevraagd wat het effect van aandeelhouders- of andere stemrechtovereenkomsten, certificering en aandelen met bijzondere stemrecht is op de 10% stemrechttoets ('10% of the voting power') uit voornoemde bepaling. Op dit onderdeel is de verdragstekst niet gewijzigd ten opzichte van het huidige Verdrag uit 1980 en vindt er dus geen wijziging plaats van de wijze waarop dit criterium dient te worden geïnterpreteerd.

¹⁰ Kamerstukken II 2009/10, 32 145, nr. 3, blz. 3-4 en blz. 17-18.

Het begrip 'voting power' hangt samen met het Angelsaksische stelsel en wordt ook gehanteerd in de verdragen tussen bijvoorbeeld Nederland en Ierland (*Trb.* 1969, 37), de Verenigde Staten (*Trb.* 1993, 77 en 158 en *Trb.* 2005, 69) en Canada (*Trb.* 1986, 65). Bij toepassing van deze bepaling zal rekening moeten worden gehouden met verschillen in stemrecht bij verschillende soorten aandelen. De voorwaarde betekent onder meer dat aandelen en andere participaties waaraan geen stemrecht is verbonden, niet meetellen. Het gaat om die stemrechten waarmee men invloed kan uitoefenen in de vennootschap die het dividend uitkeert en daarmee op de dividendpolitiek van het dividenduitkerende lichaam. Wat betreft certificaten van aandelen kan in het verlengde hiervan opgemerkt worden dat deze niet op één lijn te stellen zijn met aandelen. Ook voor certificaathouders geldt als criterium dat zij invloed moeten kunnen uitoefenen in de vennootschap die het dividend uitkeert. Er zal in dat geval een feitelijke toets dienen plaats te vinden naar de (machts)positie van de certificaathouder.¹¹ Kortom, om de namens de NOB gestelde vraag concreet te kunnen beantwoorden, zal het van de specifiek aan het stemrecht verbonden voorwaarden afhangen, oftewel: van de specifieke feitelijke situatie. Enerzijds zal de Belastingdienst, volgens de daarvoor gebruikelijke procedures, eventuele verzoeken om zekerheid vooraf constructief en voortvarend beoordelen. Anderzijds zullen situaties waarin stemrechten tijdelijk en op een artificiële wijze worden aangepast, met de daarvoor beschikbare rechtsmiddelen worden bestreden. Concrete feitelijke situaties kunnen voorgelegd worden aan de inspecteur of aan de Directie Internationale Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën.

Vermogenswinsten (artikel 13)

De leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA hebben naar aanleiding van de namens de NOB gestuurde brief, gevraagd om een verduidelijking van de laatste volzin van artikel 13, zesde lid, van het Verdrag. Meer specifiek vragen deze leden of de volgende interpretatie kan worden bevestigd: "Indien bij emigratie van een natuurlijke 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." Mijn antwoord luidt inderdaad bevestigend. De gedachte is dat op grond van artikel 13, zesde lid, laatste volzin, van het Verdrag gedurende tien jaar na emigratie de mogelijkheid blijft bestaan om (slechts) de naar aanleiding van de emigratie opgelegde conserverende aanslag in te vorderen. Overigens heb ik geconstateerd dat in de Nederlandse tekst van het Verdrag zoals die in *Trb.* 2008, 201 is gepubliceerd in de desbetreffende volzin abusievelijk het woord "worden" in plaats van "wordt" is gebruikt.

¹¹ Besluit van 13 november 2009, nr. CPP2009/354M, Stcrt. 2009, 17754.

Onder verwijzing naar de namens de NOB gestuurde brief vragen de leden van de fracties van het CDA, de VVD en de PvdA hoe de tekst van artikel 13, zevende lid, van het Verdrag dient te worden gelezen. Artikel 13, zevende lid, houdt verband met de zogenoemde 'temporary non-residents' (tijdelijke niet-inwoners) en de Britse 'capital gains tax' (vermogenswinstbelasting). Deze bepaling is opgenomen op verzoek van het Verenigd Koninkrijk, om bepaalde vermogenswinsten te kunnen blijven belasten. Het betreft vermogenswinsten behaald door personen die binnen een periode van zes jaar nadat zij uit het een van de Verdragstaten zijn geëmigreerd weer terugkeren naar die Staat. Ingevolge het zevende lid van artikel 13 mogen vermogenswinsten behaald gedurende deze zes jaar, worden belast in die Staat, overeenkomstig de wetgeving van die Staat. Het Verenigd Koninkrijk beoogt met deze bepaling te voorkomen dat inwoners van het Verenigd Koninkrijk tijdelijk emigreren om vermogensbestanddelen vrij van Britse vermogenswinstbelasting te kunnen vervreemden, om vervolgens weer terug te keren naar het Verenigd Koninkrijk. Zoals de leden terecht opmerken, lijkt het bepaalde in artikel 13, zevende lid, te overlappen met het bepaalde in het vijfde lid van dit artikel. Beide artikelleden wijzen immers heffingsrechten over vermogenswinsten toe aan de woonstaat van belastingplichtige. Het verschil met het vijfde lid is echter, dat ingevolge het zevende lid ook die vermogenswinsten door de woonstaat in aanmerking mogen worden genomen die belastingplichtige heeft gerealiseerd in de periode dat hij (tijdelijk) niet in die woonstaat woonde. Een eenvoudig voorbeeld moge dit verduidelijken: een inwoner van het Verenigd Koninkrijk emigreert naar Nederland. Kort daarop vervreemdt hij een aantal vermogensbestanddelen, waardoor hij vermogenswinst realiseert. Het Verenigd Koninkrijk kan op dat moment geen vermogenswinstbelasting heffen, omdat deze persoon niet in het Verenigd Koninkrijk woont. Vervolgens vestigt de persoon zich, binnen een periode van zes naar jaar na emigratie, weer in het Verenigd Koninkrijk. Op dat moment zal het Verenigd Koninkrijk de vermogenswinsten die de persoon heeft gerealiseerd tijdens de periode dat hij in Nederland woonde, alsnog in de heffing betrekken. Hierbij zij opgemerkt dat ingevolge artikel 21, zevende lid, onderdeel a, van het Verdrag, dat ziet op de vermijding van dubbele belasting, het Verenigd Koninkrijk in dit geval voorkoming van dubbele belasting dient te geven, indien Nederland deze vermogenswinsten ook al in de heffing had betrokken. Dat betekent dus dat het Verenigd Koninkrijk artikel 13, zevende lid, materieel alleen effectueert indien en voor zover in Nederland geen belasting is betaald over de desbetreffende vermogenswinsten. Nederland heeft hiermee dus geen nationale heffingsrechten opgegeven. Van Nederlandse zijde zal artikel 13, zevende lid, naar de huidige stand van de Nederlandse wet- en regelgeving geen effect sorteren. De bepaling is weliswaar tweezijdig geformuleerd, maar Nederland kan het eventuele heffingsrecht dat zij in voorkomende gevallen op basis van deze bepaling krijgt niet effectueren, omdat de huidige Nederlandse regels niet in deze situatie voorzien.

Inwerkingtreding (artikel 30)

In de namens de NOB gestuurde brief wordt opgemerkt dat het Verdrag voor Nederland per 1 januari van het kalenderjaar volgend op de datum van inwerkingtreding van toepassing zal worden en voor het Verenigd Koninkrijk per 1 of 6 april van dat kalenderjaar. Gevraagd wordt hoe in de tussenliggende periode van drie maanden voorkoming van dubbele belasting zal worden verleend. Het onderhavige Verdrag zal, indien uw Kamer het goedkeurt, in het Verenigd Koninkrijk inderdaad drie maanden later dan in Nederland van toepassing worden. Zowel Nederland als het Verenigd Koninkrijk hebben meerdere verdragen waarbij de datum waarop het verdrag van toepassing wordt per verdragspartner verschilt. Zowel Nederland als het Verenigd Koninkrijk zijn echter geen problemen bekend die zijn ontstaan door dit verschil van datum. Ook met het voorliggende Verdrag worden geen problemen verwacht. Dit is begin dit jaar ook nog uitdrukkelijk door de bevoegde autoriteiten van beide Verdragslanden besproken. Daarbij dient te worden bedacht dat inwoners van het Verenigd Koninkrijk in het tijdvak gelegen tussen de inwerkingtreding in Nederland en de inwerkingtreding in het Verenigd Koninkrijk recht hebben op toepassing van voorkoming van dubbele belasting uit hoofde van het verdrag uit 1980. Mocht er in een concrete situatie echter wel dubbele heffing optreden waar geen voorkoming voor wordt verleend als gevolg van de verschillende toepassingsdata van het Verdrag, dan kunnen belastingplichtigen zich zonder meer wenden tot de bevoegde autoriteiten in Nederland of het Verenigd Koninkrijk en hebben beide autoriteiten de vaste intentie probleemgevallen zo spoedig en constructief mogelijk op te lossen.

De staatssecretaris van Financiën,

F.H.H. Weekers