

Vergaderjaar 2009–2010

32 145

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)

4

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 17 april 2009 en het nader rapport d.d. 16 september 2009, aangeboden aan de Koningin door de minister van Buitenlandse Zaken, mede namens de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 23 december 2008, no. 08.003.707, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de minister van Buitenlandse Zaken, mede namens de staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet houdende 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 (Trb. 2008,), met memorie van toelichting.

Het verdrag ziet op de herziening van het verdrag uit 1980 met het Verenigd Koninkrijk, aangevuld bij protocol in 1983 en 1989. Ontwikkelingen onder invloed van Europa met name op het terrein van grensoverschrijdende investeringen en de mobiliteit van werknemers maken aanpassing van de regels om dubbele belasting te vermijden en het ontgaan van belasting te voorkomen nodig. De Raad onderschrijft de goedkeuring van het verdrag, maar plaatst daarbij enkele kanttekeningen.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 23 december 2008, nr. 08 003 707, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 17 april 2009, nr. W06.08 0561/III, bied ik U hierbij aan.

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

1. Toelichting

In de toelichting wordt verscheidene malen verwezen voor nadere toelichting naar andere stukken, zoals de Notitie internationaal fiscaal verdragsbeleid of de toelichting bij een ander verdrag. Gelet op de betekenis van het verdrag dient de toelichting zelfstandig leesbaar te zijn.

De Raad adviseert de toelichting aan te vullen en de verwijzingen uit te schrijven.

1. Gelet op het advies van de Raad betreffende in de toelichting genoemde andere stukken, is de toelichting op de daarvoor in aanmerking komende plaatsen aangevuld met een vindplaats.

2. Uitdrukking «Nederland»

In artikel 3, eerste lid, van het verdrag is onder meer bepaald dat de uitdrukking «Nederland» ook betrekking heeft op elk gebied buiten de territoriale zee waarbinnen Nederland soevereine rechten uitoefent. In de toelichting wordt geen aandacht gegeven aan de reikwijdte van deze bepaling in relatie tot de staatkundige hervorming met betrekking tot Bonaire, St. Eustatius en Saba. Gelet op het tijdstip van inwerkingtreding van het verdrag kan deze staatkundige hervorming op dat punt zijn beslag hebben gekregen. De Raad adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen.

2. Gevolg gevend aan het advies van de Raad om nader in te gaan op de staatkundige hervorming met betrekking tot Bonaire, St. Eustatius en Saba, is de toelichting bij artikel 3 op dit onderdeel aangevuld.

3. Dubbele woonplaats van lichamen

In artikel 4, vierde lid, van het verdrag is bepaald dat indien een rechtspersoon inwoner is van beide staten en de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming bereiken over de woonplaats, de rechtspersoon geacht wordt van geen van beide staten inwoner te zijn voor het maken van aanspraak op verdragsvoordelen met uitzondering voor de wijze waarop dubbele belasting wordt vermeden. In de toelichting is geen aandacht gegeven op welke wijze alsdan de dubbele heffing in voorkomende gevallen wordt voorkomen op de voet van artikel 21 van het verdrag en is geen (cijfermatige) uitwerking van deze regeling opgenomen.

Tevens dient in de toelichting meer uitgebreid aandacht te worden gegeven aan het geval dat wordt vastgesteld dat de woonplaats van een lichaam is gewijzigd. In de artikelsgewijze toelichting wordt gesteld dat de nieuwe vestigingsplaats enkel van toepassing zal zijn op inkomsten en vermogenswinsten die opkomen nadat die nieuwe vestigingsplaats is vastgesteld. Niet is aangegeven of dit inhoudt dat de compartimentering mede ziet op winsten die zijn aangegroeid maar niet zijn gerealiseerd vóór de wijziging van de woonplaats.

De Raad adviseert de toelichting op deze punten aan te vullen.

3. Gevolg gevend aan het advies van de Raad met betrekking tot een dubbele woonplaats van lichamen en met betrekking tot een wijziging van de woonplaats van een lichaam, is de toelichting bij artikel 4 op deze onderdelen aangevuld.

4. Remigratie

In artikel 13, zevende lid, van het verdrag is op verzoek van het Verenigd Koninkrijk een regeling getroffen voor personen die binnen zes jaar na hun emigratie weer terugkeren. In de toelichting is geen aandacht gegeven of en in hoeverre deze regeling van betekenis kan zijn voor inwoners van Nederland. Dit dient alsnog te gebeuren.

Tevens dient de tekst van de bepaling verduidelijkt te worden aangezien het naar de bewoordingen van de bepaling gaat om belastingplichtigen die inwoners zijn van de verdragsstaat en voor wie het heffingsrecht derhalve reeds bestaat. Indien met die bepaling wordt beoogd alsnog te kunnen heffen over vermogenswinsten die in de periode van emigratie zijn behaald in de andere verdragsstaat, dient dit nader te worden toegelicht, mede aan de hand van de in artikel 21, zevende lid, van het verdrag opgenomen regeling.

De Raad adviseert de toelichting op deze punten aan te vullen.

4. Gevolg gevend aan het advies van de Raad aandacht te besteden aan de regeling die is getroffen voor personen die binnen zes jaar na hun emigratie weer terugkeren, en nader in te gaan op het heffen van vermogenswinsten die in de periode van emigratie zijn behaald is de toelichting bij artikel 13 op deze onderdelen aangevuld.

5. Afgescheiden vermogen

In artikel 20, eerste lid, van het verdrag is bepaald dat in afwijking van de hoofdregel de in dat artikel geregelde toedeling niet van toepassing is op inkomsten betaald uit trusts of bij de afwikkeling van de nalatenschap van overledenen. In de toelichting is geen aandacht gegeven aan de vraag of deze regeling er toe leidt dat de inkomsten in beide landen in de belastingheffing kunnen worden betrokken, noch waartoe de toepassing van de voorgenomen wijziging van de regelingen ten aanzien van afgescheiden vermogens (doelvermogens) voor de Wet inkomstenbelasting 2001, die zullen worden opgenomen in het voorstel van wet tot Wijziging van de Successiewet 1956 en enige andere belastingwetten¹, in deze gevallen leidt. De Raad adviseert de toelichting op deze punten aan te vullen.

5. Gevolg gevend aan het advies van de Raad aandacht te besteden aan inkomsten betaald uit trusts of bij de afwikkeling van de nalatenschap van overledenen, en aan de toepassing van de voorgenomen wijziging van de regelingen ten aanzien van afgescheiden vermogens voor de Wet Inkomstenbelasting 2001, is de toelichting bij artikel 20 op deze onderdelen aangevuld.

6. Hybride entiteiten

Voor de toelichting op de verdragsbehandeling van hybride entiteiten die in artikel 22, derde tot en met vijfde lid, van het verdrag is opgenomen, wordt verwezen naar de overeenkomstige bepalingen in het Verdrag met de Verenigde Staten van Amerika (Trb. 2004, 166). Gelet op de complexiteit van de verdragstoepassing in deze gevallen dient de toelichting echter zelfstandig leesbaar te zijn. De toelichting op artikel 22, derde tot en met vijfde lid, van het verdrag dient, zoals reeds in punt 1 van dit advies is opgemerkt, met voorbeelden volledig uitgeschreven te worden.

Hierbij dient in het bijzonder aandacht te worden gegeven aan artikel 22, vierde lid, van het verdrag. Inkomens kunnen op grond van die bepaling in beide verdragsstaten in de heffing worden betrokken zonder dat is aangegeven op welke wijze met de in de andere verdragsstaat geheven belasting rekening wordt gehouden.

De Raad adviseert de toelichting op deze punten aan te vullen.

6. Gevolg gevend aan het advies van de Raad de toelichting op artikel 22, derde tot en met vijfde lid, uit te schrijven, is de toelichting bij artikel 22 dienovereenkomstig aangevuld.

7. Overlegprocedures

In artikel 25, derde lid, van het verdrag is onder meer bepaald dat de bevoegde autoriteiten met elkaar overleg plegen teneinde maatregelen te overwegen om oneigenlijk gebruik van de verdragsbepalingen tegen te gaan. In de toelichting is geen uitdrukkelijke aandacht aan deze bepaling gegeven. Dit dient alsnog plaats te vinden, aangezien het enkele overwegen van maatregelen op zich geen betekenis heeft voor de verdragstoepassing.

Ook ingeval beoogd is aan de bevoegde autoriteiten de mogelijkheid te bieden «oneigenlijk gebruik» te bestrijden door het treffen van maatregelen, is het nodig deze bepaling nader toe te lichten in het licht van de (rechterlijke) toetsbaarheid van de getroffen maatregelen. Oneigenlijk gebruik van de verdragsbepalingen is in het verdrag niet nader omschreven; evenmin is het in de Nederlandse wetgeving gedefinieerd. De vraag of sprake is van oneigenlijk gebruik kan dan ook verschillend worden geïnterpreteerd. Rechtspraak over deze vraag laat dat ook zien. «Mutual agreements» die buiten het door het parlement goedgekeurde verdrag tot stand komen, waartegen geen beroep mogelijk is en waarbij terugwerkende kracht niet is uitgesloten, passen niet in ons stelsel van rechtsbescherming.

De Raad adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen.

7. Gevolg gevend aan het advies van de Raad aandacht te besteden aan onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten teneinde maatregelen te overwegen om oneigenlijk gebruik van de verdragsbepalingen tegen te gaan, is de toelichting bij artikel 25 op dit onderdeel aangevuld.

8. Arbitrage

¹ Kamerstukken II 2008/09, 27 789, nr. 17, blz. 6–7.

Artikel 25 van het verdrag maakt arbitrage mogelijk. In paragraaf 3 van de toelichting is ten aanzien van de uitvoering van de regeling gesteld dat de beide staten het raadzaam achtten direct bij het sluiten van het verdrag een onderlinge overeenkomst te sluiten over de toepassing van de arbitrage-regeling.

De Raad adviseert de tekst van deze overeenkomst bij de toelichting te voegen.

8. Gevolg gevend aan het advies van de Raad is bij de inleidende opmerkingen over arbitrage (onderdeel 3.5) aandacht geschonken aan het rechtskarakter van de Onderlinge Overeenkomst over de toepassing van de arbitragebepaling. Aangezien die Overeenkomst een verdragskarakter heeft, wordt de tekst van die Onderlinge Overeenkomst bekendgemaakt in het Tractatenblad.

9. Authentieke talen

Het verdrag is ondertekend in de Nederlandse en de Engelse taal, die gelijkelijk authentiek zijn. Verschillen tussen de authentieke talen kunnen problemen oproepen. Hetzelfde geldt voor tekstverschillen die voortvloeien uit het niet gebruiken van specifieke termen die overigens in de overeenkomstige heffingswetten voorkomen. De Raad wijst in dit kader op de artikelen 3, eerste lid, onderdeel I, onder i (in het algemeen), 8, derde lid (aan de deelneming), 17, eerste lid (lijfrente) en 31, onderdeel a, onder ii (belastingjaar, vgl. artikel 30, eerste lid, onderdeel a, onder ii), van het verdrag.

De Raad adviseert in de toelichting hieraan aandacht te geven.

9. Naar aanleiding van de opmerking van de Raad zijn enkele termen van de Nederlandse versie van het verdrag in de toelichting verduidelijkt. Overigens dienen termen gebruikt te worden die zoveel mogelijk aansluiten bij het onderhandelingsresultaat, ongeacht of deze reeds voorkomen in nationale regelgeving.

10. Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Raad naar de bij het advies behorende bijlage.

10. Aan de redactionele kanttekeningen is gevolg gegeven.

11. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt de toelichting op enkele onderdelen verder aan te scherpen.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat aan het vorenstaande aandacht zal zijn geschonken.

*De Vice-President van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

Ik moge U, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, verzoeken het hierbij gevoegde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen

**Bijlage bij het advies van de Raad van State betreffende
no. W06.08.0561/III met redactionele kanttekeningen die de Raad in
overweging geeft.**

- Het opschrift van het voorstel van wet en het opschrift van de memorie van toelichting gelijkluidend laten zijn door bij beide het Tractatenblad te vermelden waarin het verdrag is geplaatst.
- In de aanhef van het voorstel van wet «van het Koninkrijk» en «de bepalingen van het Statuut voor het Koninkrijk in acht genomen zijnde,» laten vervallen.
- In de titel van paragraaf 3.5 van de memorie van toelichting alsmede in de eerste subtitel van die paragraaf tot uitdrukking brengen dat die (sub)paragraaf ook betrekking heeft op de uitwisseling van inlichtingen.
- De laatste twee volzinnen van hoofdstuk 4 van de memorie van toelichting verplaatsen naar hoofdstuk 5, aangezien deze volzinnen niet zien op de budgettaire aspecten van het verdrag maar op de gevolgen voor het bedrijfsleven.
- In hoofdstuk 5 van de memorie van toelichting tot uitdrukking brengen dat het niet gaat om de gevolgen van het verdrag voor de uitvoeringskosten van het bedrijfsleven maar om de gevolgen van het verdrag voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst.
- Hoofdstuk 6 van de memorie van toelichting aanvullen door aan te geven hoeveel belanghebbenden gehoor hebben gegeven aan de oproep om voor hen van belang zijnde aangelegenheden betreffende (dubbele) belasting in de relatie tot het Verenigd Koninkrijk kenbaar te maken, en door aan te geven welke die aangelegenheden zijn en wat er met die reacties is gedaan.
- In de eerste volzin van de toelichting op artikel 3 ««pensioenfonds» (lid 2, onderdeel I)» vervangen door ««pensioenregeling» (eerste lid, onderdeel I)».
- In de eerste volzin van de toelichting op artikel 4 «pensioenfondsen» vervangen door «pensioenregelingen».
- In de artikelsgewijze toelichting de aanduiding van het onderwerp van de toe te lichten artikelen 4, 9, 14, 18 en 27 in overeenstemming brengen met de aanduiding van de overeenkomstige artikelen in het verdrag.
- De laatste alinea van de toelichting op artikel 4 aanpassen nu het niet zeker is gesteld dat «natuurlijke personen die, naar feiten en omstandigheden beoordeeld, wonen aan boord van een schip en niet beschikken over een werkelijke woonplaats in een van beide staten, onder de personen vallen op wie het Verdrag van toepassing is» aangezien dat ingevolge artikel II van het Protocol mede afhankelijk is van de thuishaven van het schip.
- De eerste volzin van de toelichting op artikel 8 zodanig aanpassen dat daarin tot uitdrukking wordt gebracht dat de belastingheffing is toegevoegd aan het land van inwoning van degene die de onderneming drijft, mits dat land een van de Verdragsluitende Staten is.
- In de vierde alinea van de toelichting op artikel 11 niet de terminologie «verrekenen» gebruiken aangezien niet wordt verrekend maar een aftrek wordt verleend die onafhankelijk is van de in het buitenland geheven belasting.
- De tweede volzin van de tweede alinea van de toelichting op artikel 13 aanvullen met het voor de toepassing van de meer-dan-75%-regel wezenlijke aspect dat de onderliggende onroerende zaken moeten zijn gelegen in de andere Verdragsluitende Staat.
- In de laatste alinea van de toelichting op artikel 21 «verrekeningsmethode» vervangen door «vrijstellingsmethode». Voorts in de laatste twee volzinnen van die alinea tot uitdrukking brengen dat de kern van artikel XII van het Protocol is dat Nederland alleen bereid is een vrijstelling ter zake te verlenen indien het Verenigd Koninkrijk daadwerkelijk heft.