

Toepassing artikel 35 Verdrag met Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting

27 maart 2000/IFZ/2000/326 M

De directeur-generaal voor Fiscale Zaken heeft namens de Staatssecretaris van Financiën in overleg met de bevoegde autoriteiten van de Verenigde Staten van Amerika het volgende besloten.

Overeenkomst tussen de bevoegde autoriteiten

Hoofdstuk I

Kwalificering voor verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Nederlands-Amerikaanse belastingverdrag van 1992

Er zijn vragen gerezen omtrent welke soorten in de Verenigde Staten van Amerika (hierna: VS) en in Nederland gevestigde vrijgestelde fondsen, lichamen en andere organisaties die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken, kwalificeren voor verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van de Overeenkomst tussen Nederland en de VS tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, gesloten op 18 december 1992 en gewijzigd bij het Protocol van 13 oktober 1993 (hierna: het Verdrag). In de praktijk bestaan vele verschillende fondsen of regelingen die zijn ingesteld om pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen te verstrekken, en het is niet altijd duidelijk welke van deze fondsen of regelingen voldoen aan de in artikel 35 van het Verdrag gestelde voorwaarden. De bespreking die over deze kwestie is gevoerd tussen de bevoegde autoriteiten van Nederland en de VS krachtens de regeling voor onderling overleg op grond van artikel 29 van het Verdrag, heeft geleid tot de volgende voorlopige conclusies. Gelet op de huidige onzekerheid is besloten alle verschillende soorten in de VS en Nederland gevestigde vrijgestelde fondsen, lichamen en andere organisaties die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrek-

ken, vast te stellen, die geacht worden te vallen binnen de werkingssfeer van artikel 35 van het Verdrag, en tevens de juiste procedure aan te geven voor het indienen van een verzoek om toepassing van verdragsvoordelen op grond van voornoemde verdragsbepaling.

In de loop van de besprekingen in het kader van het onderling overleg werd duidelijk dat, ofschoon bepaalde soorten in de VS en in Nederland gevestigde vrijgestelde fondsen, lichamen en andere organisaties die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken, minder duidelijk is. De autoriteiten van Nederland en de VS hebben geconcludeerd dat alle verschillende soorten in Nederland en in de VS gevestigde vrijgestelde fondsen, lichamen of andere organisaties die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken en die in hoofdstuk II en IV van deze overeenkomst worden vermeld, moeten worden geacht te vallen onder de werkingssfeer van artikel 35 van het Verdrag.

Teneinde echter te bewerkstelligen dat de verdragsbescherming beperkt blijft tot de in de VS gevestigde vrijgestelde fondsen die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken en die kwalificeren voor de verdragsvoordelen, willen de Nederlandse bevoegde autoriteiten, tenminste voorlopig, een strengere controle uitoefenen voor alle verzoeken die worden ingediend om toepassing van verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag.

Het is wel te verstaan dat voor de toepassing van deze publicatie de term 'afdeling van de Code' verwijst naar de afdelingen van de US Internal Revenue Code en dat de term 'fonds' ook een beheer rekening omvat, die voor de Amerikaanse

federale inkomstenbelasting als een fonds wordt behandeld.

Hoofdstuk II

In de VS gevestigde vrijgestelde fondsen die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken

Behoudens de voorwaarden van artikel 26, artikel 35, lid 2, en artikel 34, lid 4, van het Verdrag wordt:

1. een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds dat pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekt via een gekwalificeerde pensioenregeling, winstdelingsregeling of aandelenbonus-regeling als bedoeld in afdeling 401(a) van de Code (met inbegrip van de regelingen als bedoeld in afdeling 401(k) van de Code); of
2. een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds dat pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekt via een pensioenregeling als bedoeld in afdeling 457(b) van de Code of een regeling als bedoeld in afdeling 403(b) van de Code; of
3. een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds dat een vrijgestelde individuele pensioenspaarregeling (*Individual retirement account*) (afdeling 408 van de Code) vormt, een vrijgestelde Roth individuele pensioenspaarregeling (*Roth Individual retirement account*) (afdeling 408(A) van de Code), een eenvoudige pensioenspaarregeling (*Simple retirement account*), of een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds dat pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekt via een vereenvoudigde werknemerspensioenregeling (*Simplified employee pension plan*); of
4. een in de VS gevestigd gezamenlijk fonds (*common trust fund*) of groepsfonds (*group trust*) dat op grond van afdeling 501(a) van de Code is vrijgesteld ten aanzien van fondsen die naar evenredigheid behoren tot zijn deelnemende fondsen, die alle entiteiten zijn als hiervoor onder 1 bedoeld; of
5. een in de VS gevestigd gezamenlijk fonds (*common trust fund*) of groepsfonds (*group trust*) dat op grond van

de Internal Revenue Code is vrijgesteld ten aanzien van fondsen die naar evenredigheid behoren tot zijn deelnemende fondsen, waarvan een aantal andere fondsen zijn dan hiervoor onder 1 bedoeld, maar die alle fondsen zijn als hiervoor onder 1, 2 en 3 bedoeld,

geacht te kwalificeren voor verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag en kan het toepassing verzoeken van verdragsvoordelen met betrekking tot uit Nederland verkregen inkomen als bedoeld in artikel 10 (dividenden) van het Verdrag. Nederland past geen bronheffing toe op uitgaande rentebetalingen als bedoeld in artikel 12 van het Verdrag.

Een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds als hiervoor onder 2 of 3 bedoeld zal echter niet geacht worden te kwalificeren voor verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag in enig belastingjaar, indien minder dan 70% van het totale bedrag van de onttrekkingen aan het in de VS gevestigde fonds in dat jaar wordt gebruikt voor pensioenuitkeringen, soortgelijke uitkeringen of andere werknemersvoordelen als bedoeld in artikel 35 van het Verdrag. Elk in de VS gevestigd vrijgesteld fonds dat hiervoor niet is genoemd en dat naar zijn oordeel kwalificeert voor verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag, kan zijn geval voorleggen aan de inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland Heerlen (adres: Postbus 2865, 6401 DJ Heerlen, The Netherlands), of aan de bevoegde Amerikaanse autoriteiten met een verzoek om een oordeel van de bevoegde autoriteiten op grond van artikel 29 van het Verdrag.

Hoofdstuk III

Juiste procedures voor indiening van een verzoek om toepassing van de verdragsvoordelen in Nederland

Nederland kent twee methoden bij het verlenen van verdragsvoordelen voor inkomsten als bedoeld in artikel 10 (dividenden) van het Verdrag: de zogenaamde vrijstellingsmethode (waarbij het in het Verdrag vermelde tarief bij de bron wordt toegepast) en de zogenaamde teruggaafmethode.

Als algemene regel past Nederland de vrijstellingsmethode toe bij het verlenen van verdragsvoordelen in geval van dividend uit Nederlandse bron, dat genoten wordt door een inwoner van de VS. Dit houdt in dat verdragsvoordelen worden toegekend via vrijstelling van Nederlandse bronheffing aan de bron. Omdat de Nederlandse bevoegde autoriteiten een strengere controle willen uitoefenen voor alle verzoeken die worden ingediend om toepassing van verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag, zal een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds (met inbegrip van een in de VS gevestigd gezamenlijk fonds (*common trust fund*) of groepsfonds (*group trust*)) als bedoeld onder 1 tot en met 5 van hoofdstuk II van deze publicatie als algemene regel de teruggaafmethode dienen te hanteren wanneer het een verzoek indient om toepassing van verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag. Alleen als aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan, zal een dergelijk in de VS gevestigd vrijgesteld fonds gebruik mogen maken van de vrijstellingsmethode, wanneer het een verzoek indient om toepassing van verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag.

In de Nederlandse voorschriften tot uitvoering van het Verdrag, gepubliceerd in de Staatscourant van 5 januari 1994, nr. 3, en laatstelijk gewijzigd in december 1996 (Staatscourant van 30 december 1996, nr. 250), is een uitgebreide beschrijving opgenomen van de toe te passen procedures in geval van de vrijstellingsmethode respectievelijk de teruggaafmethode. Van de vrijstellingsmethode mag gebruik worden gemaakt als aan het in de VS gevestigd vrijgesteld fonds dat op grond van artikel 35 van het Verdrag verzoekt om verdragsvoordelen:

- * een certificaat (Formulier 6166) is afgegeven door de Amerikaanse Internal Revenue Service voor het betrokken jaar/de betrokken jaren, waarin wordt verklaard dat het betrokken fonds een fonds is dat deel uitmaakt van een gekwalificeerde pensioen-, winstdelings- of aandelenbonusregeling als bedoeld in afdeling 401(a) van de Code (een voorbeeld van een certificaat (Formulier 6166) is bijgevoegd); of

- * een zogenaamde kwalificatiebe-

schikking is afgegeven door de bevoegde Nederlandse belastingautoriteiten, waarin wordt verklaard dat het betrokken fonds een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds is als beschreven in artikel 35, lid 1, van het Verdrag.

Verzoeken om een kwalificatiebeschikking kunnen worden ingediend bij de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland Heerlen (adres : P.O. Box 2865, 6401 DJ Heerlen, Nederland).

Een kwalificatiebeschikking afgegeven door de bevoegde Nederlandse autoriteiten is in beginsel onbeperkt geldig. Een kwalificatiebeschikking is echter niet langer geldig in de volgende gevallen:

- * er treedt een materiële wijziging in de feiten of omstandigheden op; of
- * er is vastgesteld dat de kwalificatiebeschikking ten onrechte was afgegeven; of
- * het betrokken in de VS gevestigde vrijgestelde fonds heeft vijf achtereenvolgende kalenderjaren geen toepassing van verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag gevraagd.

Aangezien een certificaat (Formulier 6166) afgegeven door de Amerikaanse Internal Revenue Service niet onbeperkt geldig is, mag een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds waaraan een certificaat (Formulier 6166) is afgegeven door de Amerikaanse Internal Revenue Service, ook een verzoek om een kwalificatiebeschikking indienen bij de bevoegde Nederlandse belastingautoriteiten. Ongeacht het vorenstaande is gebruikmaking van de teruggaafmethode voor een in de VS gevestigd vrijgesteld fonds als hiervoor bedoeld onder 2 of 3 van hoofdstuk II verplicht in enig belastingjaar, als minder dan 70% van het totale bedrag van de onttrekkingen aan een dergelijk Amerikaans fonds in dat jaar wordt gebruikt voor pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen. Indien vermogen van een of meer pensioenfondsen of pensioenregelingen op een beheerrekening wordt gehouden, verlangt het gewijzigde formulier IB 92 USA een verklaring dat het verzoek om teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting is ingediend ten behoeve van de desbetreffende beheerrekening.

De status van alle in de VS gevestig-

de vrijgestelde fondsen die pensioen-uitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken en een beroep doen op verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag, kan te allen tijde door de bevoegde Nederlandse belastingautoriteiten worden onderzocht.

Zo nodig zal gebruik worden gemaakt van de informatie-uitwisselingsprocedure (artikel 30 van het Verdrag).

De Nederlandse voorschriften tot uitvoering van het Verdrag (met inbegrip van de 'bijzondere regelingen' getroffen door de Nederlandse bevoegde autoriteiten in de relatie met de VS) en formulier IB 92 USA zullen, waar nodig, worden gewijzigd in overeenstemming met het vorenstaande. Een model van de 'bijzondere regelingen' is gepubliceerd in het Infobulletin van 12 januari 1999.

De nieuwe procedures zullen van toepassing worden op dividenden die na 30 juni 2000 betaalbaar worden gesteld. De thans bestaande procedures zullen van toepassing blijven op dividenden die vóór of op 30 juni 2000 betaalbaar worden gesteld.

Hoofdstuk IV

In Nederland gevestigde vrijgestelde lichamen die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken
Behoudens de voorwaarden van artikel 26, artikel 35, lid 2, en artikel 34, lid 4, van het Verdrag wordt een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam dat is ingesteld en uitsluitend werkzaam is voor het beheren of verstrekken van voordelen als bedoeld in artikel 5, onderdeel b, van de Nederlandse wet vennootschapsbelasting (waaronder een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam dat is ingesteld en uitsluitend werkzaam is voor het beheren of verstrekken van voordelen op grond van een pensioenregeling als bedoeld in artikel 8, lid 1, onderdeel f, van de Nederlandse wet inkomstenbelasting) geacht te kwalificeren voor verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag en kan het om toepassing verzoeken van verdragsvoordelen met betrekking tot uit de VS verkregen inkomen als bedoeld in artikel 10 (dividenden) en artikel 12 (interest) van het Verdrag.

Elk in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam dat hiervoor niet is genoemd

en dat naar zijn oordeel kwalificeert voor verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag, kan zijn geval voorleggen aan de bevoegde Amerikaanse autoriteiten, of aan de bevoegde Nederlandse autoriteiten met een verzoek om een oordeel van de bevoegde autoriteiten op grond van artikel 29 van het Verdrag.

Hoofdstuk V

Juiste procedures voor indiening van een verzoek om toepassing van de verdragsvoordelen in de VS

Onder de Amerikaanse belastingwet kan een in Nederland gevestigde belastingplichtige (waaronder een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam als bedoeld in artikel 35 van het Verdrag) een verzoek indienen om toepassing van verdragsvoordelen bij de bron, of verzoeken om teruggaaf van ingehouden Amerikaanse belasting overeenkomstig de regelingen beschreven in de Internal Revenue Code. De volgende procedures zijn van toepassing op een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam.

Een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam als beschreven in deze overeenkomst dient om vrijstelling van inhouding van Amerikaanse belasting op grond van artikel 35 van het Verdrag te verzoeken voor dividend of interest als bedoeld in artikel 10 respectievelijk 12 van het Verdrag door een juist ingevuld formulier W-8BEN van de Internal Revenue Service over te leggen aan de inhoudingsplichtige of de betaler van dergelijk inkomen, voordat het inkomen is betaald of overgemaakt aan het lichaam. Een lichaam dat een formulier W-8BEN indient, dient op regel 10 daarvan te verwijzen naar artikel 35 van het Verdrag en te verklaren dat het een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam is als beschreven in deze overeenkomst.

Niettegenstaande het vorenstaande kan een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam tot 31 december 2000 en voorzover dit is voorzien in overgangsregels beschreven in regelingen in afdeling 1441 van de Internal Revenue Code en Notice 99-25, 1999-20 I.R.B. 75, andere documentatie inzake de status van vrijgesteld lichaam, en een inhoudingsplichtige mag daarvan uitgaan, overleggen, waaronder bijvoorbeeld een formulier 1001, aangevuld met een verklaring

of een geldig Nederlands formulier IB 93 USA (gevisieerd door de inspecteur die bevoegd is voor het betrokken in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam), waarin staat dat het lichaam een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam is als beschreven in deze overeenkomst.

Ook kan het lichaam verzoeken om teruggaaf van belasting ingehouden op dergelijk dividenden of interest door tijdig een Amerikaans aangiftebiljet in te dienen en een verzoek om teruggaaf van dergelijke belasting te doen.

De status van alle in Nederland gevestigde vrijgestelde lichamen die pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekken en een beroep doen op verdragsvoordelen op grond van artikel 35 van het Verdrag, kan door de Internal Revenue Service worden onderzocht. Zo nodig zal gebruik worden gemaakt van de informatie-uitwisselingsprocedure (artikel 30 van het Verdrag).

Een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam als bedoeld in artikel 5, onderdeel b, van de Nederlandse wet vennootschapsbelasting (waaronder een in Nederland gevestigd vrijgesteld lichaam dat pensioenuitkeringen of soortgelijke uitkeringen verstrekt als bedoeld in artikel 8, lid 1, onderdeel f, van de wet inkomstenbelasting) kan de Nederlandse belastingautoriteiten zijn aanspraak op de status van vrijgesteld lichaam laten bevestigen door middel van een zogenoemde Artikel-26-verklaring (Formulier IB 93 USA), gevisieerd door de inspecteur die bevoegd is voor het betrokken in Nederland gevestigde vrijgestelde lichaam. Dit sluit echter een onderzoek naar en de vaststelling van de werkelijke gerechtigdheid van het lichaam niet uit.

Zoals opgemerkt in artikel 6 van het Protocol, bepaalt artikel 35, lid 2, van het Verdrag dat dividenden uit een Real Estate Investment Trust niet in aanmerking komen voor de verdragsvoordelen van artikel 35. Artikel 35, lid 2, bepaalt ook dat voordelen van een vrijgesteld pensioenfonds op grond van artikel 35 niet zijn vrijgesteld als deze worden ontvangen van een gelieerd persoon die zelf geen vrijgesteld pensioenfonds is. Onderdeel VIII van de Agreed Minutes bij het Protocol regelt de afspraak van de onderhandelaars dat voor de toepassing van artikel 35, lid

2, een persoon wordt beschouwd als een 'gelieerde persoon' indien meer dan 80% van de stemmen of de waarde van enige soort aandelen het eigendom is van de persoon die de voordelen verkrijgt.

Hoofdstuk VI

Vrijgestelde fondsen, lichamen of andere organisaties die andere werknemersvoordelen verstrekken

Om te bepalen of een verduidelijking van kwalificering op grond van artikel 35 van het Verdrag tevens nodig wordt geacht voor de verschillende soorten vrijgestelde fondsen, lichamen of andere organisaties die andere werknemersvoordelen verstrekken,

wordt verzocht opmerkingen of vragen omtrent deze kwestie naar een van de onderstaande adressen te sturen.

Ministerie van Financiën
Directie Internationale Fiscale Zaken
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
Nederland

Assistant Commissioner
(International)
attn. Tax Treaty Division
Internal Revenue Service
P.O. Box 23598
Washington D.C. 20024
United States of America