



U bent voorbereid
omdat wij het zijn

FISCAAL VERDRAGSBELEID 2020

Op 29 mei 2020 heeft de staatssecretaris van Financiën de notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 aangeboden. Deze notitie is verschenen omdat de vorige notitie uit 2011 vanwege nationale en internationale ontwikkelingen op het gebied van belastingontwijking inmiddels was gedateerd. Hierbij is tevens rekening gehouden met de input die is verkregen via de openbare internetconsultatie ten aanzien van het Nederlandse verdragsbeleid in 2018. Voor wat betreft de internationale ontwikkelingen gaat het hierbij met name om het OESO Base Erosion and Profit Shifting initiatief (hierna het "BEPS project") en verschillende wijzigingen van het OESO- en VN model verdrag. In dit alert gaan we in op de belangrijkste (nieuwe) onderdelen van de notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020.

1. Onderhandelingen belastingverdragen

In beginsel staat Nederland open voor een belastingverdrag met ieder andere staat. Echter, door capaciteitsbeperkingen zal wel sprake zijn van prioritering. Voor landen die zijn opgenomen op de EU-lijst van niet coöperatieve rechtsgebieden geldt op basis van de notitie dat Nederland geen nieuwe verdragen met deze landen aan zal gaan en dat bestaande verdragen met deze landen mogelijk worden herzien.

Voor laagbelastende landen geldt een ander beleid omdat ten aanzien van deze landen voor Nederland geen principiële reden bestaat om een nieuw verdrag aan te gaan. Een land wordt door Nederland aangemerkt en aangewezen als laagbelastend wanneer het land lichamen niet of naar een statutair tarief van minder dan 9% onderwerpt.

2. Verdragsmisbruik en belastingontwijking

2.1. BEPS actiepoint 6 en het MLI

Een belangrijk aandachtspunt is dat belastingverdragen gebruikt kunnen worden voor belastingontwijking. Het heeft prioriteit voor het kabinet om misbruik van belastingverdragen tegen te gaan. Het BEPS project heeft

verschillende oplossingen aangedragen voor het tegengaan van verdragsmisbruik. Dit is onder andere gebeurd aan de hand van minimumstandaarden waarvan ook actiepoint 6 van het BEPS project onderdeel vanuit maakt.

Een deel van de Nederlandse verdragen bevat al diverse antimisbruikmaatregelen. Volgens de notitie is het van belang dat het gehele uitgebreide Nederlandse verdragen-netwerk (uiteindelijk) voldoet aan de minimumstandaard tegen verdragsmisbruik. Het multilaterale instrument (hierna "MLI") speelt hierbij een belangrijke rol aangezien het door de werking van dit instrument voor participerende landen niet nodig is de verdragen individueel te wijzigen.

Het MLI is echter niet door alle verdragslanden ondertekend. Daarnaast bestaat de mogelijkheid dat verdragslanden, die in beginsel wel het MLI hebben getekend, het verdrag met Nederland niet aanwijzen zodat het MLI per saldo geen effect heeft. Volgens de notitie zal Nederland in deze gevallen de verdragslanden benaderen om alsnog minimumstandaarden overeen te komen.

Verder is in de notitie opgemerkt dat Nederland geen verdragen zal aangaan zonder minimumstandaarden op te nemen. Dit geldt ook voor het ondertekenen van protocollen bij verdragen. Deze minimumstandaarden bestaan uit de volgende onderdelen:

1. De opname van een preambule waarmee duidelijk wordt gemaakt dat het desbetreffende verdrag niet is bedoeld om mogelijkheden van dubbele niet-heffing of verlaagde heffing door belastingontduiking of belastingontwijking te creëren;
2. De opname van anti-misbruikmaatregelen in belastingverdragen. In dit verband gaat volgens de notitie de voorkeur van Nederland uit naar een principe purpose test (hierna "PPT"). Via de PPT wordt aan de hand van een geobjectiveerde analyse de intentie van een structuur getoetst. Wanneer blijkt dat één van de voornaamste redenen van een constructie of transactie het verkrijgen van verdragsvoordelen is kunnen de verdragsvoordelen worden ontzegd. De PPT kent open normen waarbij ook de intentie van de constructie of transactie van belang is. Hiermee worden structuren met voldoende economische realiteit veelal ontzien;
3. De opname van een effectieve geschilbeslechting via een onderlinge overlegprocedure.

2.2 Overige antimisbruik bepalingen BEPS

Nederland zet zich naast de minimumstandaard ook in voor de opname van het overgrote deel van de aanvullende maatregelen van het BEPS-project. Deze aanvullende maatregelen bestaan uit:

- een maatregel die de verdragstoepassing regelt voor gevallen waarin het inkomen of een voordeel wordt ontvangen door of via een hybride entiteit;
- een algemene saving clause;
- een maatregel die de verdragspositie regelt van entiteiten met een dubbele vestigingsplaats;
- maatregelen tegen het kunstmatig ontgaan van de kwalificatie van een vaste inrichting;
- een minimumbezitsperiode tegen dividend transfer transactions;
- een terugkijkperiode voor onroerendezaaklichamen; het in specifieke gevallen toepassen van de verrekenings- in plaats van de vrijstellingsmethode;
- een maatregel die voorkomt dat het heffingsrecht van het bronland wordt beperkt voor inkomen dat wordt toegerekend aan vaste inrichtingen in derde rechtsgebieden waar dit inkomen laag wordt belast;
- het maken van overeenkomstige aanpassingen bij een correctie van verrekenprijzen;
- een verplichte en bindende arbitrage.

Hierna volgt een toelichting op enkele van de overige specifieke anti-misbruik bepalingen.

2.2.1. Hybride entiteiten

Als er sprake is van mismatch ten aanzien van de kwalificatie van een entiteit wordt ook wel gesproken van een hybride entiteit. Als onderdeel van het BEPS-project is een verdragsbepaling geformuleerd die regelt in welke gevallen verdragsvoordelen worden toegekend als inkomen of voordelen worden genoten door of via een hybride entiteit. Deze bepaling toetst of het inkomen waarvoor een verdragsvoordeel wordt gevraagd daadwerkelijk in de andere staat in de heffing wordt betrokken. Hiermee wordt voorkomen dat verdragsvoordelen onbedoeld wel of juist niet worden toegekend aan (achterliggende) participanten. In de notitie wordt opgemerkt dat Nederland al dergelijke maatregelen met deze strekking heeft opgenomen in diverse belastingverdragen. Denk hier bijvoorbeeld aan het verdrag met de Verenigde Staten.

2.2.2. Vaste inrichting

In BEPS actiepunt 7 worden enkele belangrijke wijzigingen voorgesteld ten aanzien van het vaste inrichtingsbegrip. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om een striktere toepassing van de uitzondering die geldt ten aanzien van voorbereidende werkzaamheden, een antimisbruikbepaling die ziet op het tegen gaan van het (kunstmatig) opknippen van werkzaamheden c.q. contracten en een uitbreiding van het vaste inrichtingsbegrip voor wat betreft (de rol van) afhankelijke vertegenwoordigers.

Vooralsnog werken deze aanscherpingen via het MLI vanwege een amendement op de goedkeuringswet niet door naar de Nederlandse belastingverdragen. Maar dit kan mogelijk veranderen via bilaterale onderhandelingen mits er rekening wordt gehouden met een effectieve vorm van geschilbeslechting.

2.2.3. Verplichte en bindende arbitrage

Omwille van de gewenste rechtszekerheid voor de belastingplichtige is Nederland bereid om in aanvulling op de minimumstandaard voor geschilbeslechting om verplichte en bindende arbitrage op te nemen in belastingverdragen.

2.2.4. ATAD 1 en ATAD 2

Daarnaast kunnen bilaterale belastingverdragen, omdat ze binnen de Nederlandse rechtsorde boven de nationale wet gaan, toepassing van de wetgeving ter implementatie van ATAD 1 en ATAD 2 in de weg staan.

Op basis van de notitie zal het Nederlandse beleid in dit dergelijke gevallen bij het aangaan van nieuwe verdragen of het wijzigen van bestaande verdragen zijn gericht op het opnemen van bepalingen waardoor de werking van ATAD 1 en ATAD 2 niet (langer) wordt beperkt.

2.2.5. Internationale discussie over winstverdeling en minimumniveau van belastingheffing

Uit de notitie volgt dat Nederland pijler 1 en pijler 2 uit BEPS 2.0 een belangrijk initiatief vindt. Volgens Nederland kan het maken van nieuwe afspraken over de winstverdeling (pijler 1) en de invoering van een minimumniveau van belastingheffing (pijler 2) het meest efficiënt plaatsvinden op basis van een multilaterale aanpak.

De uitkomsten van deze internationale discussie over winstverdeling en een minimumniveau van belastingheffing zijn nog niet bekend. Echter, deze uitkomsten kunnen volgens de notitie op termijn gevolgen hebben voor het verdragsbeleid.

3. Bronbelasting op rente en royalty's

Per 1 januari 2021 wordt in Nederland een conditionele bronbelasting op renten en royalty's ingevoerd. Hiermee wordt voorkomen dat Nederland nog langer wordt gebruikt als doorvoerhaven van financiële stromen richting laagbelastende landen of landen die zijn opgenomen op de EU-lijst van niet-coöperatieve rechtsgebieden. Daarnaast wordt met deze nieuwe bronbelasting voorkomen dat de Nederlandse belastinggrondslag wordt verschoven naar laagbelastende landen. Nederland heeft in relatie tot deze landen als nieuw uitgangspunt dat de conditionele bronbelasting op renten en royalty's moet kunnen worden geëffectueerd.

Als Nederland een bestaand belastingverdrag heeft met een laagbelastende staat of met een staat die op de EU-lijst is opgenomen zal Nederland het initiatief nemen om over het bestaandbelastingverdrag te heronderhandelen. De Nederlandse inzet hierbij is om het verdrag zodanig aan te passen dat de bronbelasting op rente- en royaltybetalingen aan laagbelastende staten moet kunnen worden geëffectueerd.

4. Ontwikkelingslanden

4.1. Algemeen

In de notitie wordt uitgebreid aandacht besteed aan de verdragen tussen Nederland en ontwikkelingslanden. Hieruit volgt kortgezegd dat Nederland bereid is minder gunstige verdragsbepalingen te accepteren uit het VN modelverdrag om ontwikkelingslanden te ondersteunen. Dit beleid wijkt af van het beleid dat geldt ten aanzien van niet ontwikkelingslanden aangezien deze verdragen in beginsel gebaseerd zijn op het OESO modelverdrag. Hierna gaan wij in op enkele belangrijke tegemoetkomingen.

4.2. Bronheffing op dividenden, renten en royalty's

In de notitie wordt het beleid van Nederland voor bronheffingen op betalingen van dividenden, renten en royalty's vanuit ontwikkelingslanden uiteengezet. Nederland is bereid om voor deze landen een hogere bronbelasting te accepteren. Hierbij wordt echter wel de concurrentiepositie

van Nederland ten opzichte van andere vergelijkbare (West-Europese) landen in ogenschouw gehouden. Daarbij speelt ook dat te hoge bronheffingen investeringen in ontwikkelingslanden ontmoedigen.

Toch is Nederland bereid om niet te streven naar een zo laag mogelijk bronheffing zelfs als dit betekent dat met Nederland vergelijkbare landen lagere bronheffingen overeenkomen met ontwikkelingslanden. Nederland stelt dan wel de voorwaarde dat het ontwikkelingsland moet kunnen aantonen dat er sprake is van nieuw beleid ten aanzien van de bronheffingen.

4.3. Bronstaathffing over verrichte diensten (op basis van netto-inkomen)

In het VN modelverdrag is in vergelijking met het OESO modelverdrag een uitgebreider vaste inrichtingsbegrip opgenomen. Volgens het VN modelverdrag is namelijk ook sprake van een vaste inrichting wanneer een inwoner van een staat in de andere staat voor meer dan 183 dagen binnen een periode van 12 maanden diensten verricht. Nederland is bereid om het uitgebreidere begrip op te nemen in verdragen met ontwikkelingslanden zodat deze landen eerder een heffingsrecht toekomt.

4.4. Bronstaathffing voor betalingen voor technische diensten (op basis van bruto-inkomen)

Vanaf 2017 is in het VN modelverdrag een bepaling opgenomen die ziet op een bronstaathffing op betalingen voor technische diensten. Nederland ziet diverse bezwaren tegen een dergelijke bepaling zoals de beperkte mogelijkheid tot verrekening omdat deze normaal gesproken wordt verleend op netto basis terwijl lokaal op bruto basis wordt geheven. Een ander bezwaar van Nederland is dat er geen eis wordt gesteld aan waar de dienst wordt verleend.

Volgens de notitie is Nederland bereid over veel van de bezwaren heen te stappen en gezien de bijzondere positie van verdragslanden toch bereid is de nieuwe bepaling uit het VN modelverdrag op te nemen, mits de dienst verricht is in het ontwikkelingsland.

5. Conclusie

De nieuwe notitie over het Nederlandse verdragsbeleid bevat een aantal belangrijke nieuwe ontwikkelingen. Het gaat hierbij met name om het beleid van Nederland ten aanzien van de ontwikkelingen op het gebied van het tegengaan van belastingontwijking. Daarnaast wil Nederland blijkens de notitie beter rekening houden met de bijzondere positie van verdragslanden. Beide aspecten kunnen een grote impact hebben op Nederlandse ondernemingen.

Meer informatie?

Mocht u naar aanleiding van deze nieuwsbrief vragen hebben, neem dan contact op met uw vaste RSM-adviseur.