

Vergaderjaar 2013–2014

25 087

Internationaal fiscaal (verdrags)beleid

Nr. 61

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 16 oktober 2013

Tijdens de plenaire behandeling van de belastingverdragen die Nederland met Qatar (Trb. 2008, 119) en Bahrein (Trb. 2008, 112)(Kamerstukken 31 764 en 31 824) heeft gesloten heeft de toenmalige Staatssecretaris van Financiën toegezegd (Handelingen II 2009/10, nr. 15, blz. 1115) om ongeveer twee jaar na inwerkingtreding een evaluatie van eventueel misbruik van deze verdragen aan uw Kamer te zenden. Door middel van deze brief informeer ik uw Kamer over de uitkomsten van deze evaluatie.

Tijdens vorenbedoelde plenaire behandeling heeft de heer De Nerée (CDA) enkele mogelijke vormen van misbruik van het belastingverdrag tussen Nederland en Bahrein geduid waardoor de druk van Nederlandse dividendbelasting zou kunnen worden verminderd van 15% naar 10%. Daarnaast heeft de heer De Nerée in het algemeen zijn zorgen uitgesproken over misbruik van de bepalingen betreffende de belastingheffing van dividenden onder het belastingverdrag met Qatar omdat daarin met betrekking tot de belastingheffing over dividenden een zogenoemde «main-purpose-test» is opgenomen en niet – zoals in het verdrag met Bahrein het geval is – een «limitation-on-benefits»-bepaling.

Hieronder zal ik eerst ingaan op de anti-misbruikbepalingen die zijn opgenomen in de verdragen met Bahrein en Qatar. Vervolgens zal de evaluatie van eventueel misbruik van deze verdragen aan bod komen.

1. Toelichting anti-misbruikbepalingen in de verdragen met Bahrein en Qatar

In het verdrag met Bahrein is een «limitation-on-benefits-bepaling» opgenomen in het dividendenartikel. De «limitation-on-benefits-bepaling» stelt voor het toekennen van verdragsvoordelen eisen aan de aard en activiteiten van de persoon die gerechtigd is tot een inkomensbestanddeel. Bij een dergelijke benadering wordt gekozen voor een verzameling van objectieve toetsingscriteria. Op grond van de «limitation-on-benefits-bepaling» worden voor toekenning van een verlaagd

bronbelastingtarief op dividenden (naast de OESO-conforme voorwaarden dat de aandeelhouder uiteindelijk gerechtigd moet zijn tot de dividenden en ten minste 10 procent van het kapitaal van het lichaam dat de dividenden betaalt moet bezitten) extra eisen gesteld aan de aandeelhouder. De aandeelhouder moet namelijk in één van de opgenomen categorieën gerechtigde aandeelhouders vallen wil hij aanspraak kunnen maken op het verlaagde bronbelastingtarief. Deze categorieën aandeelhouders zijn zodanig vastgesteld dat alleen recht bestaat op het verlaagde bronbelastingtarief als de aandeelhouder een substantiële economische band heeft met de staat waarvan deze inwoner is, of als het aannemelijk is dat geen gebruik wordt gemaakt van het verdrag uitsluitend om het voordeel van een verlaagde dividendbelasting te genieten. Als de aandeelhouder niet tot één van de vermelde categorieën behoort, kunnen de bevoegde autoriteiten van de staten in onderling overleg op basis van de zogenoemde «vangnetbepaling» besluiten dat de aandeelhouder toch gerechtigd is tot het verlaagde bronbelastingtarief. De bevoegde autoriteiten zullen deze beslissing nemen aan de hand van de vraag of de belangrijkste overwegingen voor het (voort)bestaan van de aandeelhoudersrelatie en zijn handelwijze zijn om het verdragsvoordeel deelachtig te worden.

In het verdrag met Bahrein zijn drie categorieën gerechtigde aandeelhouders opgenomen. De eerste categorie aandeelhouders die aanspraak maakt op het verlaagde bronbelastingtarief is de Regering van Bahrein of een staatkundig onderdeel of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan of lichamen waarvan het kapitaal uiteindelijk uitsluitend wordt gehouden door de Regering van Bahrein of een staatkundig onderdeel of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan.

De tweede categorie aandeelhouders betreft lichamen genoteerd aan de effectenbeurs van Bahrein waarvan de aandelen ook regelmatig worden verhandeld. Vanwege de beursverhandeling zijn de aandelen over het algemeen verspreid over een grote groep aandeelhouders die regelmatig wijzigt, zodat het bewust gebruik maken van het verdrag door het tussenschakelen van dit lichaam in Bahrein om Nederlandse dividendbelasting te vermijden zeer onwaarschijnlijk is.

De derde categorie die is opgenomen zijn lichamen die zich bezighouden met een actieve handels- of bedrijfsuitoefening in Bahrein. Op grond van deze zogenoemde «activiteitentoets» moet het dividend ontvangende lichaam een onderneming drijven in het land van inwonerschap, in dit geval in Bahrein.

In tegenstelling tot de «limitation-on-benefits-bepaling» beoordeelt een «main-purpose-test» per transactie of de band tussen het inkomen en de ontvanger van dit inkomen voldoet aan de gestelde voorwaarden. Een «main-purpose-test» ontzegt toegang tot verdragsvoordelen ingeval een transactie is aangegaan dan wel een juridische (bijvoorbeeld vennootschappelijke) relatie bestaat waarvan het hoofdzakelijke of één van de hoofdzakelijke doelen het verkrijgen van een verdragsvoordeel is. Een «main-purpose-test» gaat gedeeltelijk uit van open normen, die vooral aanknopen bij subjectieve elementen, zoals de intentie van de belastingplichtige en andere betrokken personen.

In het verdrag met Qatar is een «main-purpose-test» opgenomen. Op grond van deze bepaling kan Nederland weigeren het verlaagde bronbelastingtarief op dividenden, die worden betaald aan een inwoner van Qatar, toe te passen zodra Nederland het vermoeden heeft dat een transactie is aangegaan dan wel een structuur is opgezet waarvan één van de hoofdzakelijke doelen het verkrijgen van dit verdragsvoordeel is. De «main-purpose-test» biedt een zekere mate van ruimte voor de betrokken staten om structuren, waarmee wordt beoogd misbruik van het Verdrag te

maken, effectief te kunnen bestrijden door in die gevallen geen verdragsvoordelen te verlenen.

2. Evaluatie naar mogelijk misbruik

Ik heb onderzoek gedaan naar eventueel misbruik van de belastingverdragen met Bahrein en Qatar door personen die geen recht zouden hebben op de voordelen van deze verdragen. Daarbij moet in het bijzonder worden gedacht aan personen die inwoner zijn van derde landen en die na de inwerkingtreding van de belastingverdragen met Bahrein en Qatar hun investeringen in Nederland via entiteiten in Bahrein en Qatar hebben geleid om op die manier de voordelen van de verdragen van die landen met Nederland te kunnen genieten. Een dergelijk voordeel zou bestaan uit de verlaging van Nederlandse dividendbelasting van 15% naar 10% (voor portfoliodividenden) of naar 0% (voor dividenden op deelnemingen van ten minste 10%).

Misbruik van de verdragen met Bahrein en Qatar met het doel de druk van Nederlandse dividendbelasting te verminderen zou zich kunnen uiten in een sterke toename van investeringen in Nederland vanuit Bahrein en Qatar en een daarmee gepaard gaande toename van verzoeken om teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting sedert de inwerkingtreding van de belastingverdragen met deze beide landen.

De belastingverdragen met Bahrein en Qatar zijn in werking getreden op 24 respectievelijk 25 december 2009 en zijn beide van toepassing voor belastingjaren die aanvangen op of na 1 januari 2010.

Uit het door mij ingestelde onderzoek is gebleken dat de stand van directe investeringen in Nederland vanuit Bahrein in alle jaren van 2006 tot en met 2012 minder dan € 1 miljoen hebben bedragen. Daarmee is sedert de inwerkingtreding van het belastingverdrag tot medio mei 2013 een bedrag aan op verzoek aan inwoners van Bahrein teruggegeven dividendbelasting gemoeid van in totaal ongeveer € 8.000.

Zoals ik in de paragraaf hiervoor heb beschreven, toetst Nederland of het dividend ontvangende lichaam in Bahrein recht heeft op een verlaagd bronbelastingtarief. In geen van de gevallen bestond aanleiding om de verlaging van de Nederlandse dividendbelasting niet toe te passen omdat het ontvangende lichaam steeds tot een categorie aandeelhouders behoorde die, op grond van de «limitation-on-benefits-bepaling» in het verdrag, aanspraak heeft op verdragsvoordelen. De in de vorige alinea bedoelde verzoeken om teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting betreffen nagenoeg uitsluitend teruggaven van dividendbelasting aan een overheidsfonds in Bahrein.

Op basis van het voorgaande concludeer ik dat het verdrag geen aanzuigende werking heeft voor investeringen in Nederland door inwoners van derde landen via entiteiten in Bahrein.

Vanuit Qatar zijn in Nederland voor het eerst in 2009 investeringen van enige betekenis gedaan tot een bedrag van € 15 miljoen. In 2010 bedroegen die investeringen € 13 miljoen, in 2011 € 22 miljoen en in 2012 € 32 miljoen.

Een Nederlandse vennootschap die deelnemingsdividenden betaalt aan een lichaam dat inwoner is van Qatar kan bij de bevoegde inspecteur van de Belastingdienst een verzoek indienen om ontslagen te worden van de verplichting om dividendbelasting in te houden als het dividend ontvangende lichaam op grond van het verdrag gerechtigd is tot verlaging van de Nederlandse dividendbelasting tot 0%. Bij een dergelijk verzoek

verstrekt de Nederlandse vennootschap onder andere de naam, het adres en de vestigingsplaats van de aandeelhouder in Qatar alsmede de gegevens waarover in het verdrag voorwaarden worden gesteld. Daarnaast moet worden voldaan aan de in het verdrag opgenomen «main-purpose-test». Vastgesteld is dat voor de Nederlandse Belastingdienst in geen enkel geval aanleiding bestond om de verlaging van de Nederlandse dividendbelasting te weigeren, omdat in geen van de gevallen grond aanwezig was voor de veronderstelling dat sprake zou zijn van misbruik van het verdrag.

Op grond van het vorenstaande concludeer ik dat noch de omvang van de directe investeringen in Nederland vanuit Bahrein en Qatar noch de omvang van de verzoeken om teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting door inwoners van die landen aanleiding geven te veronderstellen dat misbruik wordt gemaakt van de met Bahrein en Qatar gesloten belastingverdragen.

De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers