

Publicatiedatum:

21-12-2016

Geldigheidsperiode:

Kennisgroep:

IBR IB-niet winst/LB

Categorie:

Verdragen

Rubriek:

wijze van voorkoming

Subrubriek:

Niet van toepassing

Verdrag VS; verrekenbare bronbelasting

Vraag:

Belanghebbende heeft in de aangifte € ^{67 Awr} aangegeven als dividendinkomsten uit de Verenigde Staten van Amerika (hierna: VS). Als verrekenbare bronheffing heeft belanghebbende € ^{67 Awr} (15% van € ^{67 Awr}) opgenomen. Er is gevraagd naar bewijsstukken waaruit de inhouding van de (dividend)belasting in de VS blijkt. Belanghebbende heeft aandelen bij een USA bedrijf. Uit de ontvangen bewijsstukken blijkt dat er geen Amerikaanse bronbelasting op de dividenden is ingehouden. Belanghebbende stelt dat op basis van het belastingverdrag tussen Nederland en de VS recht heeft op verrekening van 15% van het bedrag aan ontvangen dividenden, ongeacht het bedrag dat daadwerkelijk is ingehouden aan Amerikaanse bronbelasting.

Antwoord:

Artikel 25, derde lid van het Verdrag verwijst naar de Nederlandse bepalingen voor voorkoming dubbele belasting. Dat is artikel 25, derde lid van het BvdB 2001. De vermindering bedraagt de geheven Amerikaanse bronbelasting, maar maximaal 15% van de genoten inkomsten. Nu er geen Amerikaanse bronbelasting is geheven, bedraagt het te verrekenen bedrag aan Amerikaanse bronbelasting nihil. Artikel 25, derde lid van het Verdrag is geen bepaling die leidt tot een tax sparing credit.

Artikel 25, derde lid van het Verdrag NL-VS is geen OESO-conforme bepaling. De uitwerking van deze bepaling komt echter wel op hetzelfde neer. De zinsnede "maar bedraagt in geen geval meer dan het bedrag van de vermindering die zou zijn verleend indien de aldus in het inkomen begrepen bestanddelen van het inkomen de enige bestanddelen van het inkomen zouden zijn geweest die op grond van de bepalingen in de Nederlandse wetgeving tot het vermijden van dubbele belasting van Nederlandse belasting zijn vrijgesteld" verwijst naar de Nederlandse wetgeving tot het vermijden van dubbele belasting. Dat is artikel 25, derde lid van het BvdB 2001. In artikel 25, derde lid is bepaald dat de vermindering gelijk is aan het bedrag van de door de andere Mogendheid geheven belasting, maar mag niet hoger zijn dan 15% van de genoten inkomsten/dividenden. Het laagste bedrag aan bronbelasting (werkelijk geheven buitenlandse bronbelasting of 15%) wordt verrekend met de verschuldigde inkomstenbelasting in box 3. De stelling dat altijd 15% aan Amerikaanse bronbelasting te verrekenen is, is niet juist. Belastingplichtige miskent daarmee het laatste zinsdeel van artikel 25, derde lid van het Verdrag dat verwijst naar de Nederlandse bepalingen tot het vermijden van dubbele belasting.

Reactie MvF ^{5.1.2e} Wij delen de analyse. Het antwoord van de kg IBR niet-winst is juist. Het gaat in het verdrag om het vermijden van dubbele belasting. Er is hier geen sprake van dubbele belasting, dus geen verrekening (no tax, no credit). De opmerking over de tax sparing credit en dat je het verdrag zo wel zou kunnen lezen, kunnen we niet helemaal plaatsen zonder verdere toelichting. Is wat fin betreft niet nodig, bovenstaande lijn is helder.

Wettelijke bepalingen Artikel 10 Verdrag NL-VS 2. Deze dividenden mogen echter ook in de Staat waarvan het lichaam dat de dividenden betaalt inwoner is, overeenkomstig de wetgeving van die

Staat worden belast, maar indien de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden inwoner van de andere Staat is, mag de aldus geheven belasting niet overschrijden:

a. 5 percent van het brutobedrag van de dividenden, indien de uiteindelijk gerechtigde een lichaam is dat onmiddellijk ten minste 10 percent van het totale aantal stemmen in het lichaam dat de dividenden betaalt bezit; en

b. 15 percent van het brutobedrag van de dividenden in alle andere gevallen. Artikel 25 Verdrag NL-VS 3. Nederland verleent voorts een aftrek op de Nederlandse belasting voor de bestanddelen van het inkomen die volgens het tweede lid van artikel 10 (Dividenden), artikel 17 (Bestuurders- en Commissarissenbeloningen) en artikel 18 (Artiesten en Sportbeoefenaars) van de Overeenkomst in de Verenigde Staten worden belast, voor zover deze bestanddelen in de grondslag van de belastingheffing zijn begrepen. Het bedrag van deze aftrek is gelijk aan a. in het geval van dividenden die mogen worden belast in de Verenigde Staten volgens het tweede lid, letter (a) van artikel 10 (Dividenden), 5 procent van die dividenden; b. in het geval van dividenden die mogen worden belast in de Verenigde Staten volgens het tweede lid, letter (b) van artikel 10 (Dividenden), 15 procent van die dividenden;

c. in het geval van andere dividenden, die mogen worden belast in de Verenigde Staten volgens het vierde lid van artikel 10 (Dividenden), 15 procent van die dividenden; en,

d. In het geval van andere bestanddelen van het inkomen, genoemd in dit lid, de over die andere bestanddelen van het inkomen in de Verenigde Staten betaalde belasting, maar bedraagt in geen geval meer dan het bedrag van de vermindering die zou zijn verleend indien de aldus in het inkomen begrepen bestanddelen van het inkomen de enige bestanddelen van het inkomen zouden zijn geweest die op grond van de bepalingen in de Nederlandse wetgeving tot het vermijden van dubbele belasting van Nederlandse belasting zijn vrijgesteld.

Engelse tekst: 3. Further, the Netherlands shall allow a deduction from the Netherlands tax for the items of income which according to paragraph 2 of Article 10 (Dividends), Article 17 (Directors' Fees), and Article 18 (Artistes and Athletes) of the Convention may be taxed in the United States to the extent that these items are included in the basis of the taxation. The amount of this deduction shall be equal to a) in the case of dividends which may be taxed in the United States according to paragraph 2, subparagraph (a) of Article 10 (Dividends), 5 percent of such dividends; b) in the case of dividends which may be taxed in the United States according to paragraph 2, subparagraph (b) of Article 10 (Dividends), 15 percent of such dividends; c) in the case of other dividends, which may be taxed in the United States according to paragraph 2(i) of Article 10 (Dividends), 15 percent of such dividends; and, d) in the case of other items of income mentioned in this paragraph, the tax paid in the United States on such other items of income, but shall in no case exceed the amount of the reduction which would be allowed if the items of income so included were the sole items of income which are exempt from Netherlands tax under the provisions of Netherlands law for the avoidance of double taxation.

Artikel 25 BvdB 2001 2. Het bedrag van de in het eerste lid bedoelde vermindering is gelijk aan het bedrag van de in het desbetreffende jaar vanwege andere Mogendheden geheven belasting. De belasting die vanwege andere Mogendheden is geheven over dividenden, interest en royalty's wordt tot geen hoger bedrag in aanmerking genomen dan tot 15% van de desbetreffende dividenden, interest en royalty's. Parlementaire behandeling Uit: Wolter Kluwer navigator: Art. 25, derde lid, verdrag Nederland-Verenigde Staten van Amerika 1992, bevat de zogenoemde verrekeningsmethode voor Nederland. De verrekeningsmethode wordt toegepast voor dividenden, bestuurders- en commissarissenbeloningen en artiesten. In het kader van dividenden zij erop gewezen dat bij bepaalde onroerendgoedmaatschappijen (REIT), de Verenigde Staten een bronheffing van 30% mogen toepassen, terwijl Nederland verrekening geeft voor maximaal 15% van het brutobedrag van die dividenden.

Parlementaire behandeling. Verenigde Staten 'As is true in the case of the items exempted from Dutch tax, the treaty reduction of Dutch tax is only required to the extent that the items are included in the Dutch tax base. Moreover, the Netherlands is not required to reduce its tax on such items to a greater extent than would be required if these items of income (and only these items)

were exempt from Dutch tax under internal Dutch law for the avoidance of double taxation. (...) Partial exemptions — in some cases the equivalent of a foreign tax credit — must be afforded to dividends and to income of entertainers, athletes, and corporate directors taxable at source by the United States under articles 10, 17, and 18. In the case of dividends, the Netherlands generally is obligated, as under the present treaty, to reduce otherwise applicable Dutch tax by a percentage of the dividend corresponding to the source country tax that the United States is permitted to impose, but not more than 15 percent. The Netherlands generally also is obligated to reduce Dutch tax on the income of entertainers, athletes, and directors by the amount of U.S. tax actually paid on that income in accordance with the treaty articles dealing with those items of income.' Senate: Joint Committee on Taxation, Explanation of Proposed Income Tax Treaty (and Proposed Protocol) Between the United States and the Kingdom of the Netherlands (ICS-15-93), October 26, 1993. 'Under paragraph 3, United States tax on certain items of income is allowed as a credit against Netherlands tax. A credit is allowed for dividends subject to U.S. withholding tax under paragraph 2 of Article 10 (Dividends), and for directors' fees and remuneration of entertainers and athletes subject to U.S. tax under Articles 17 (Directors' Fees) and 18 (Artistes and Athletes), respectively. The credit for direct investment dividends is equal to the 5 percent U.S. tax imposed under subparagraph 2(a) of Article 10 (Dividends). The credit is 15 percent for portfolio dividends that are taxable under subparagraph 2(b) of Article 10. The Netherlands credit for REIT dividends is limited to 15 percent, notwithstanding the fact that REIT dividends, other than those beneficially owned by individuals holding less than a 25 percent interest in the REIT, are subject to the full U.S. statutory rate of withholding of 30 percent. The credit for the remuneration of directors, entertainers and athletes is to be the amount of the U.S. tax imposed on the income. A limitation on the foreign tax credit is provided, based on Netherlands law.' Treasury Department: Technical Explanation of the Convention and the Protocol, October 30, 1993.

Parlementaire behandeling. Nederland [CE: voor de volledigheid alle teksten uit MvT en MvA mbt artikel 25 opgenomen] 'Het derde lid van artikel 25 geeft aan in welke gevallen Nederland ter voorkoming van dubbele belasting de verrekeningsmethode toepast. Ingevolge letter c van het derde lid staat Nederland, waar het betreft het door de Verenigde Staten ter zake van bepaalde door een REIT uitgekeerde dividenden toegepaste nationale bronheffingstarief van 30 percent, slechts een verrekening toe tot 15 percent van dat brutodividend.' MvT, Kamerstukken II 1992/93, 23 220, nr. 3, p. 37. 'In het derde lid van artikel 25 staat uitputtend aangegeven in welke gevallen en in welke mate Nederland een verrekening verleent voor Amerikaanse bronheffingen. Daarin is geen voorziening opgenomen voor die gevallen waarin de VS als gevolg van een diskwalificatie op grond van artikel 26 zijn hogere, nationale bronheffingspercentages toepast. Een en ander betekent dat in laatstbedoelde gevallen de in Nederland woonachtige belastingplichtige de Amerikaanse bronheffing voor zover die drukt op in Nederland belastbare winst als kosten in aanmerking kan nemen bij het vaststellen van zijn in Nederland belastbare winst.' MvA, Kamerstukken II 1992/93, 23 220, nr. 5, p. 30 (bijlage I).