

Aan  
Directie IZV  
Kenniscgroep IBR-Winst

# memo

Verdrag Nederland – Duitsland nieuw: toepassing  
overgangsrecht artikel 33(6)

Directie Internationale  
Zaken en  
Verbruiksbelastingen

Inlichtingen

5.1.2e  
5.1.2e  
5.1.2e

## Vraag

De voorgelegde vraag is hoe artikel 33(6) van het nieuwe verdrag met Duitsland moet worden geïnterpreteerd. Is deze bepaling ook van toepassing als onder het nieuwe verdrag wel sprake is van een vaste inrichting maar onder het oude verdrag niet?

## Antwoord

Artikel 33(6) bepaalt:

*'(...) indien een persoon uit hoofde van de Overeenkomst van 1959 recht zou hebben op grotere voordelen dan uit hoofde van dit Verdrag, blijft de Overeenkomst van 1959 naar keuze van een dergelijke persoon met betrekking tot deze persoon volledig van toepassing gedurende een tijdvak van één jaar, te rekenen vanaf de datum waarop de bepalingen van dit Verdrag van toepassing zouden zijn uit hoofde van het tweede lid'.*

In de parlementaire behandeling is op deze passage kort ingegaan.<sup>1</sup> Ter toelichting is aangegeven dat op verzoek van Nederland deze bepaling is opgenomen. Specifiek is vermeld:

*'als een persoon door het nieuwe Verdrag in een nadeliger fiscale positie komt dan onder het Nederlands-Duitse belastingverdrag van 1959, dan kan die persoon ervoor kiezen nog een jaar gebruik te maken van dit oude verdrag'.*

Indien louter wordt uitgegaan van de tekst van artikel 33(6) lijkt het al dan niet aanwezig zijn van een vaste inrichting niet te vallen onder het begrip 'voordelen'. Immers het constateren van een vaste inrichting betreft geen verdeling van heffingsrechten, maar een feitelijke constatering. De distributieve regels van het verdrag bepalen vervolgens of op een bepaalde situatie de verdragsvoordelen van toepassing zijn (verlaagde bronheffingen, etc.). Dit volgt ook uit de opbouw van het

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2012-2013 33 615 nr. 3 (MvT), p. 43.

verdrag. Het begrip vaste inrichting is opgenomen in hoofdstuk II: definities. Pas in hoofdstuk III komt de verdeling van heffingsrechten aan bod.

In strikt formele zin valt het al dan niet aanwezig zijn van een vaste inrichting niet te scharen onder het begrip voordelen. Niettemin betreft een discussie over een dergelijke aanwezigheid in materiële zin altijd de vraag hoeveel winst gealloceerd dient te worden aan een dergelijke inrichting. De winstallocatieregels (artikel 7) zijn in het nieuwe verdrag gewijzigd ten opzichte van het oude verdrag. Het nieuwe verdrag volgt artikel 7 van het OESO Modelverdrag zoals gewijzigd in 2010, terwijl in het oude verdrag een van het OESO Modelverdrag afwijkende tekst werd gebruikt. De vraag of een vaste inrichting aanwezig is en zo ja welke winst aan deze vaste inrichting moet worden gealloceerd kan in materiële zin dus een achteruitgang betekenen voor belastingplichtigen onder het nieuwe verdrag. Dit temeer als het verschil in Vpb-tarief tussen beide landen in aanmerking wordt genomen en de bijbehorende administratieve verplichtingen bij het aanwezig zijn van een vaste inrichting. Blijkens de Memorie van Toelichting gaat het ook niet om voordelen in strikt formele zin. Bedoeld is dat als een belastingplichtige door inwerkingtreding van het nieuwe verdrag in een nadeligere fiscale positie komt dan onder het oude verdrag, hij kan verzoeken om toepassing van het oude verdrag voor de duur van 12 maanden. Alhoewel de bepaling niet specifiek is geschreven voor de situatie van vaste inrichtingen, maar meer voor bijvoorbeeld pensioenen, valt deze situatie op grond van de tekst van de Memorie van Toelichting hier wel onder.

In conclusie: het aanwezig zijn van een vaste inrichting onder het nieuwe verdrag, terwijl onder het oude verdrag hiervan geen sprake hiervan is, is in materiële zin een nadeligere fiscale positie. Op die grond kan belastingplichtige verzoeken om toepassing van het overgangsrecht van artikel 33(6) van het nieuwe verdrag.