

## **Enkele aandachtspunten bij het nieuwe belastingverdrag van Nederland met Duitsland**

Op 12 april 2012 is in Berlijn het nieuwe belastingverdrag met Duitsland ondertekend. Na jarenlange politieke debatten aan Nederlandse kant heeft de Eerste Kamer het belastingverdrag bij wet van 19 mei 2015 goedgekeurd zodat het belastingverdrag op 1 januari 2016 in werking kan treden. Het nieuwe verdrag kan belangrijke fiscale gevolgen hebben voor ondernemingen, grensarbeiders, directeuren en pensioengerechtigden. Opmerkelijk is ook dat beide landen hun eigen nationale anti-misbruikbepalingen kunnen toepassen. In deze bijdrage zal ik aandacht besteden aan de fiscale gevolgen.

In artikel 3 zijn Duitsland en Nederland beide gedefinieerd inclusief het continentale plat en de exclusieve economische zone. Onder 'Nederland' wordt alleen het Europese deel van het Koninkrijk der Nederlanden verstaan zodat inwoners van de BES eilanden geen aanspraak kunnen maken op de voordelen van het verdrag.

### **Inwonerschap**

Alleen een inwoner heeft recht op de voordelen van het belastingverdrag. Als inwoner kwalificeert 'iedere persoon die, ingevolge de wetgeving van die staat, aldaar aan de belasting is onderworpen op grond van zijn woonplaats, verblijf, plaats van leiding, plaats van oprichting of enige andere soortgelijke omstandigheid'. Indien een natuurlijk persoon als inwoner van beide staten kwalificeert treden Nederland en Duitsland in onderling overleg om te bepalen van welke staat de persoon inwoner is. Voor andere personen bepaalt de tiebreakerbepaling in dergelijke gevallen waar de plaats van feitelijke leiding is gelegen.

### **Ondernemingen**

In het vaste inrichting artikel is een 30 dagen regeling opgenomen voor werkzaamheden die verband houden met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen op het continentale plat (en daarbuiten) van de andere verdragsluitende staat. Wanneer deze werkzaamheden een al dan niet aaneengesloten termijn van tenminste 30 dagen in een periode van twaalf maanden in beslag nemen is sprake van een vaste inrichting. Een en ander kan nog wel eens ongewenste problemen gaan opleveren voor de Nederlandse bedrijven die momenteel grote windmolenparken aan het aanleggen zijn in de Duitse territoriale wateren. Door de buitengaatsbepaling kan het heffingsrecht over het resultaat van de vaste inrichting verschuiven naar Duitsland. Winsttoerekening aan de vaste inrichting geschiedt op basis van de door de medewerkers verrichte bepalende functies, de hierbij gebruikte activa en de daarbij gelopen risico's waarbij tussen hoofdkantoor en vaste inrichting op zakelijke basis dient te worden gehandeld.

Overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid vormt een plaats van uitvoering van een bouw-, constructie- of installatiewerk nog steeds eerst een vaste inrichting indien deze werkzaamheden tenminste twaalf maanden duren. Door niet te snel tot een vaste inrichting te concluderen worden Nederlandse bouwbedrijven die in Duitsland actief zijn extra administratieve lasten bespaard (naast het verkrijgen van noodzakelijke vergunningen)

### **Inkomen uit dienstbetrekking**

Het werknemersartikel in het verdrag wijst de heffingsbevoegdheid toe bij het verrichten van grensoverschrijdende arbeid. De periode waarbinnen het aantal werkdagen in de werkstaat voor de 183 dagen regeling moet worden bepaald wijzigt van kalenderjaar naar een periode van 12 aaneengesloten maanden. Concreet betekent dit dat eerder sprake kan zijn van een werkstaatheffing. Wanneer werknemer Wim uit Nijmegen voor de uitoefening van zijn

dienstbetrekking bij zijn Nederlandse werkgever gedurende de periode van 1 oktober 2015 tot en met 18 juni 2016 in totaal 200 werkdagen in Duitsland verblijft dan komt het heffingsrecht over de door Wim in het jaar 2016 in Duitsland doorgebrachte werkdagen toe aan Duitsland (terwijl dat onder het huidige verdrag aan Nederland zou zijn toegekomen)

Opmerkelijk is dat in de totstandkomingsgeschiedenis van het nieuwe belastingverdrag met Duitsland niets is opgenomen over de Nederlandse gebruikelijk loonregeling. Bij het nieuwe belastingverdrag met België (2001) was uitdrukkelijk opgenomen dat het de bedoeling van beide partijen was om de gebruik loonregeling wél onder de werking van dat verdrag te brengen. Mogelijk heeft Duitsland zich dus verzet tegen de opname van de gebruikelijk loonregeling in het belastingverdrag. Het is maar zeer de vraag of de Nederlandse Belastingdienst een gebruikelijk loon in de heffing kan betrekken van een in Duitsland wonende directeur groot aandeelhouder ter zake van werkzaamheden voor de in Nederland gevestigde BV.

### **Bestuurders**

Onder het huidige verdrag wijst het werknemersartikel de heffingsbevoegdheid over de bestuurdersbeloningen toe. Onder het nieuwe verdrag is een geheel nieuw artikel opgenomen voor bestuurders. Het heffingsrecht over de bestuurders- en commissarissenbeloning verschuift naar de woonstaat van de vennootschap. Bij bestuurders gaat het voor het verdrag om personen die formeel zijn belast met de algemene leiding van het in de andere staat gevestigde lichaam of met het toezicht hierop. De Geschäftsführer die een benoemd lid is van de raad van beheer of bestuur kwalificeert als bestuurder. Opgemerkt zij dat dus niet alle managers onder de reikwijdte van deze bepaling vallen. Op grond van een goedkeuring kan een Nederlandse bestuurder van een Duitse vennootschap in aanmerking komen voor een vrijstelling ter voorkoming van dubbele belastingheffing over de bestuurdersbeloning. Wanneer diezelfde bestuurder ook nog in Nederland werkt kan een salary split een fiscaal voordeel opleveren.

### **Pensioengerechtigden**

Over dit artikel is de afgelopen periode in Nederland veel discussie geweest. Als hoofdregel voor bovengenoemde inkomsten zijn Nederland en Duitsland een woonstaatheffing overeengekomen. Aan de bronstaat komt echter een heffingsrecht toe indien het totaal aan bruto bedrijfspensioen-, lijfrente- en sociale zekerheidsbetalingen (AOW) die een inwoner van het ene land ontvangt uit het andere land méér bedraagt dan € 15.000. Of een pensioen of lijfrente uit een ander land afkomstig is wordt bepaald door het feit of het pensioen of de lijfrente in aanmerking is gekomen voor fiscale facilitatie. Overheidspensioenen tellen niet mee voor het bepalen van de € 15.000 grens en mogen worden belast door de staat van wie ze afkomstig zijn.

De rechtvaardiging voor de bronstaatheffing is het feit dat de pensioengerechtigde met toepassing van de omkeerregel uitstel van belastingheffing heeft gekregen over het opgebouwde pensioen inclusief het rendement hierover. Voor bijvoorbeeld in Duitsland wonende gepensioneerde Nederlandse ambtenaren kan het nieuwe verdrag een belastingnadeel opleveren. Doordat het heffingsrecht over overheidspensioen aan Nederland en de AOW uitkering aan Duitsland is toegewezen voldoet deze gepensioneerde niet meer aan de vereisten van de regeling voor kwalificerende buitenlands belastingplichtigen. Consequentie hiervan kan zijn dat de gepensioneerde de hypotheekrenteaftrek verliest.

Nederland heeft echter voor inwoners die in Nederland wonen en in Duitsland werken als voor in Duitsland wonende pensioengerechtigden die financieel nadeel ondervinden van het nieuwe verdrag een compensatieregeling in het leven geroepen.

**Innovative Tax - Kerkenbos 1075Q, 6546 BB Nijmegen - Tel.:024-760 01 36**

**E-mail: [info@innovativetax.nl](mailto:info@innovativetax.nl) Website: [www.innovativetax.nl](http://www.innovativetax.nl)**

### **Anti-misbruikregelingen**

Overeenkomstig vast Duits verdragsbeleid is Nederland akkoord gegaan met de opname van nationale anti-misbruikregelingen in het verdrag. Relevant hierbij is dat deze regelingen niet in conflict komen met bepalingen uit het belastingverdrag, proportioneel worden toegepast en uitsluitend op duidelijke gevallen van oneigenlijk gebruik gericht moeten zijn.

Wanneer een Nederlandse houdstervenootschap een aandelenbelang heeft van tenminste 10% in een actieve Duitse dochtermaatschappij dan houdt Duitsland zich het recht voor om ondanks de werking van de EU Moeder-Dochterrichtlijn, 5% Duitse dividendbelasting in te houden omdat Duitsland een holdingstructuur als kunstmatig beoordeeld en deze bedoeld is om belasting te ontgaan. Nederland heeft met Duitsland de afspraak gemaakt dat deze anti-misbruikregel niet zal worden toegepast in deelnemingssituaties en ook niet bij een privé (aanmerkelijk belang) aandeelhouder zolang deze maar in Nederland woont.

### **Afsluitend**

Gedurende het jaar 2016 kunnen inwoners van beide landen nog een beroep doen op het oude verdrag als dat voor hen fiscaal voordeliger is.

Drs Erik Jansen  
Belastingadviseur bij Innovative Tax BV in Nijmegen