

14 MEI 2024

DE BRAUW
BLACKSTONE
WESTBROEK

CONFLICTEN TUSSEN UNIHERECHT EN BELASTINGVERDRAGEN

MEES VERGOUWEN

Mees Vergouwen

Universitair docent, Universiteit Leiden (0,4 fte)

**Belastingadviseur, De Brauw Blackstone
Westbroek (0,6 fte)**

E: t.m.vergouwen@law.leidenuniv.nl

E: mees.vergouwen@debrauw.com

**The Effect of Directives Within
the Area of Direct Taxation on
the Interpretation and Application
of Tax Treaties**

Mees Vergouwen

Series
on International
Taxation

84

 Wolters Kluwer



The Effect of Directives Within the Area of Direct Taxation on the Interpretation and Application of Tax Treaties

DE BRAUW
BLACKSTONE
WESTBROEK

Het effect op de interpretatie van belastingverdragen

Wat is het effect van een richtlijnbegrip op de interpretatie van een vergelijkbaar begrip in een belastingverdrag?

Wat is het effect van een definitie van 'uiteindelijk gerechtigde' in de Interest en Royalty's Richtlijn voor belastingverdragen?

Effect van de verplichting tot richtlijnconforme uitlegging op de interpretatie van belastingverdragen?

Het effect op de toepassing van belastingverdragen

Wanneer doet zich een conflict voor tussen een richtlijn en een belastingverdrag?

Wat is het effect van een richtlijn op de toepassing c.q. toepasselijkheid van een belastingverdrag onder het *internationaal publiekrecht*?

Wat is het effect van *nationale wetgeving* ter omzetting van een richtlijn op de toepassing c.q. toepasselijkheid van een belastingverdrag onder het *nationale recht*?

Wat is het effect van een richtlijn op de toepassing c.q. toepasselijkheid van een belastingverdrag onder het *Unierecht*?

1

Uitgangspunten

Wat is de EU?

Wat is het EU-recht?

Wat is een richtlijn?

2

Wanneer doet zich een conflict voor tussen een richtlijn en een belastingverdrag?

3

Het oplossen van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag

Internationaal publiekrecht

Nationaal recht

EU-recht

Interactie

Wat is de EU?

Een internationale organisatie?

1. Gebaseerd op een internationale overeenkomst tussen staten?
2. Organen met een eigen wil?
3. Opgericht op basis van internationaal publiekrecht?

Zie ook C-327/91 & C-613/12.

Een internationale organisatie

Wat is EU-recht?

Van Gend & Loos (26/62)

"de Gemeenschap in het volkenrecht een nieuwe rechtsorde vormt"

Achmea (C-284/16)

*Het EU-recht moet "worden geacht zowel deel uit te maken van **het in alle lidstaten geldende recht** als voort te vloeien uit een internationale overeenkomst tussen de lidstaten."*

Nationaal en internationaal recht

Wat is een richtlijn?

Art. 288 VWEU

Rechtshandeling van de Unie vastgesteld door een instelling.

Commissie v. Italië (91/79)

"Een handeling welke zowel op grond van haar doel als wegens het institutionele kader binnen hetwelk zij wordt verricht, de kenmerken van een gemeenschapsrechtelijk "besluit" draagt, niet als "internationale overeenkomst" kan worden gekwalificeerd. Dit geldt ook voor een richtlijn van de Raad." (r.o. 7).

Een rechtshandeling van de Raad

1

Uitgangspunten

Wat is de EU?

Wat is het EU-recht?

Wat is een richtlijn?

2

Wanneer doet zich een conflict voor tussen een richtlijn en een belastingverdrag?

3

Het oplossen van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag

Internationaal publiekrecht

Nationaal recht

EU-recht

Interactie

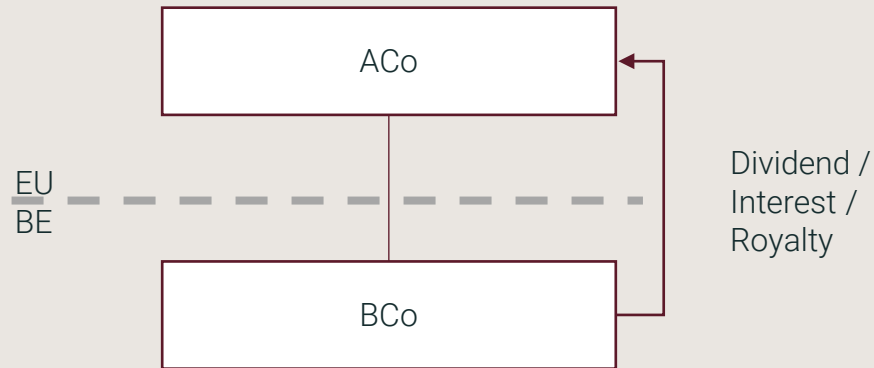
Overlap richtlijnen en belastingverdragen

- **Dividenden**
 - Art. 10 OESO-MV & Moeder-Dochterrichtlijn
- **Interest**
 - Art. 11 OESO-MV & Interest en Royalty Richtlijn
- **Royalty betalingen**
 - Art. 12 OESO-MV & Interest en Royalty Richtlijn
- **Vermogenswinsten**
 - Art. 13 OESO-MV & Fusierichtlijn / ATAD1 (exit taxes)
- **Ondernemingswinsten**
 - Art. 7 OESO-MV & ATAD1 (CFC regels) / ATAD2 (hybride mismatch regels) / Pijler 2 Richtlijn (IIR / UTPR)
- **Uitwisseling van informatie**
 - Art. 26 OESO-MV & Bijstandsrichtlijn
- **Arbitrage**
 - Art. 25 OESO-MV en Arbitragerichtlijn

Wanneer doet zich een conflict voor tussen een richtlijn en een belastingverdrag?

Verplichting tot niet-heffen

Moeder-Dochterrichtlijn / Interest en Royalty's Richtlijn



Richtlijn: BE moet vrijstellen (niet-heffen)

Nationaal recht: BE stelt vrij of heft niet?

Belastingverdrag: BE mag belasten tot maximaal 15%

Conflict?

Wat als sprake is van 'misbruik' in de zin van de Deense Zaken omdat ACo een doostromvennootschap is?

Unierecht: BE moet vrijstelling weigeren

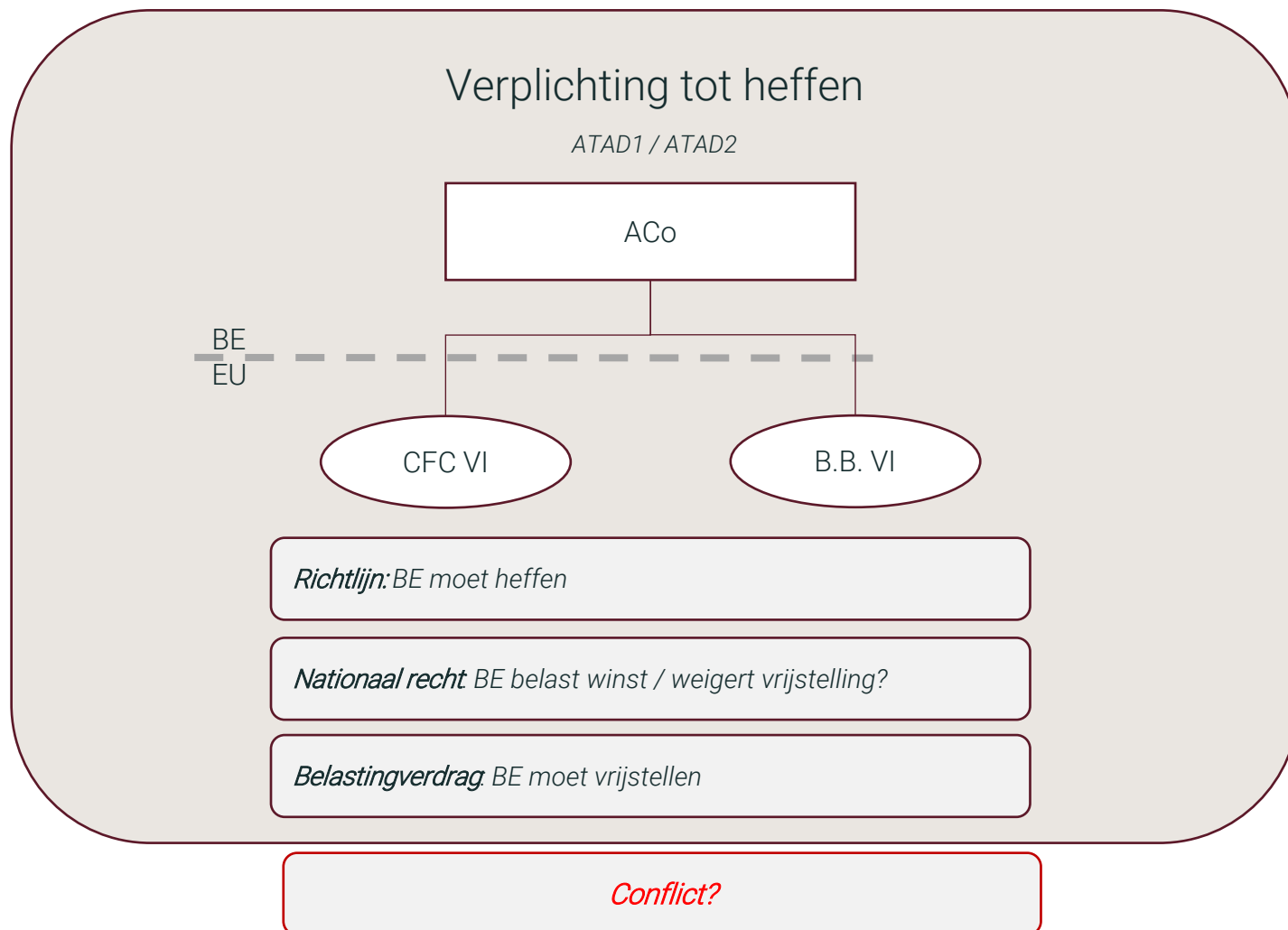
Nationaal recht: BE weigert vrijstelling?

Belastingverdrag: BE mag belasten tot 15%

Conflict?

Wat als het verdrag verplicht tot niet-heffen? Bijv. art. 12 OESO-MV.

Wanneer doet zich een conflict voor tussen een richtlijn en een belastingverdrag?



Docclo (Fiscoloog 2017/404)

In België primeert een internationaal verdrag op een interne wet.

Als een Belgische wet een richtlijn omzet en een internationaal verdrag daarvan het effect ontnemt, kan enkel worden vastgesteld dat België de richtlijn niet correct heeft omgezet.

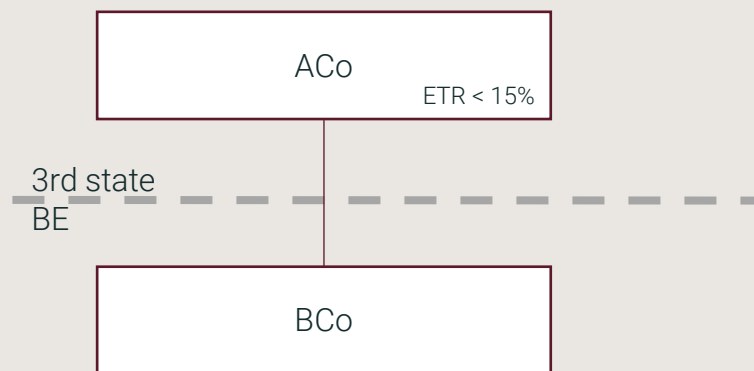
Waarschijnlijk zal dezelfde problematiek zich stellen in andere EU-lidstaten

In 20 van de 27 lidstaten lijken verdragen van hogere rang dan nationaal recht

Wanneer doet zich een conflict voor tussen een richtlijn en een belastingverdrag?

Verplichting tot heffen

Pijler 2 Richtlijn



Richtlijn: BE moet (bij)heffen

Nationaal recht: BE heft (bij)

Belastingverdrag: BE mag niet (bij)heffen over winst Aco zonder vi in BE (art. 7 OESO-MV)

Conflict?

Docclo (Fiscoloog 2017/404)

In België primeert een internationaal verdrag op een interne wet.

Als een Belgische wet een richtlijn omzet en een internationaal verdrag daarvan het effect ontnemt, kan enkel worden vastgesteld dat België de richtlijn niet correct heeft omgezet.

Wat voor conflict?

1

Uitgangspunten

Wat is de EU?

Wat is het EU-recht?

Wat is een richtlijn?

2

Wanneer doet zich een conflict voor tussen een richtlijn en een belastingverdrag?

3

Het oplossen van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag

Internationaal publiekrecht

Nationaal recht

EU-recht

Interactie

Drie perspectieven

Internationaal
publiekrecht

Nationaal recht

EU-recht

Het oplossen van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag

Internationaal publiekrecht

Indien sprake is van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag ...

heeft de richtlijn voorrang ten opzichte van het belastingverdrag

*op grond van het **internationaal publiekrecht** (volkenrecht)?*

Nationaal recht

Indien sprake is van een conflict tussen wetgeving ter implementatie van een richtlijn en een belastingverdrag ...

heeft de implementatiewetgeving voorrang ten opzichte van het belastingverdrag

*op grond van het **nationale** (**Belgische**) **recht**?*

EU-recht

Indien sprake is van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag

heeft de richtlijn voorrang ten opzichte van het belastingverdrag

*op grond van het **EU-recht**?*

Drie perspectieven

Internationaal
publiekrecht

Nationaal recht

EU-recht

Internationaal publiekrecht

Uitgangspunten

Algemene conflictregels

Specifieke conflictregels

Intra-EU Verdragen

Richtlijnen als bron van internationaal publiekrecht?

Pacta sunt servanda

Richtlijnen als reflectie wil van partijen bij het Intra-EU Verdrag?

Extra-EU Verdragen

Richtlijnen als bron van internationaal publiekrecht?

Pacta sunt servanda

Richtlijnen als reflectie wil van partijen bij het Extra-EU Verdrag?

Internationaal publiekrecht

Uitgangspunten

Algemene conflictregels

Specifieke conflictregels

Intra-EU Verdragen

Richtlijnen als *lex posterior*?

Richtlijnen als *lex specialis*?

Richtlijnen als *lex superior*?

Extra-EU Verdragen

Pacta tertiis

Rechten of verplichtingen van staten kunnen niet zonder hun instemming worden aangetast

Internationaal publiekrecht

*Uitgangspunten**Algemene conflictregels**Specifieke conflictregels*

Intra-EU Verdragen

Richtlijnen als *lex posterior*?Richtlijnen als *lex specialis*?Richtlijnen als *lex superior*?

Lex posterior

Artikel 30.

Toepassing van achtereenvolgende verdragen die betrekking hebben op eenzelfde onderwerp

1. De rechten en verplichtingen van Staten die partij zijn bij achtereenvolgende verdragen die betrekking hebben op eenzelfde onderwerp [worden] bepaald overeenkomstig de volgende leden.

3. Indien alle partijen bij het eerdere verdrag eveneens partij zijn bij het latere verdrag, zonder dat het eerdere verdrag beëindigd is of zijn werking is opgeschort krachtens artikel 59, is het eerdere verdrag slechts van toepassing in de mate waarin zijn bepalingen verenigbaar zijn met die van het latere verdrag.

Internationaal publiekrecht

Uitgangspunten

Algemene conflictregels

Specifieke conflictregels

Lex posterior

Artikel 30.

Toepassing van achtereenvolgende verdragen die betrekking hebben op eenzelfde onderwerp

1. De rechten en verplichtingen van Staten die partij zijn bij achtereenvolgende verdragen die betrekking hebben op eenzelfde onderwerp [worden] bepaald overeenkomstig de volgende leden.

3. Indien alle partijen bij het eerdere verdrag eveneens partij zijn bij het latere verdrag, zonder dat het eerdere verdrag beëindigd is of zijn werking is opgeschort krachtens artikel 59, is het eerdere verdrag slechts van toepassing in de mate waarin zijn bepalingen verenigbaar zijn met die van het latere verdrag.

Toepasselijkheid?

Kan een richtlijn een opeenvolgend **verdrag** zijn?

Kan een richtlijn betrekking hebben op **hetzelfde onderwerp** als een belastingverdrag?

Doel?

Materiële reikwijdte?

Geografische reikwijdte?

Persoonlijke reikwijdte?

Internationaal publiekrecht

Uitgangspunten

Algemene conflictregels

Specifieke conflictregels

Intra-EU Verdragen

Richtlijnen als *lex posterior*?Richtlijnen als *lex specialis*?Richtlijnen als *lex superior*?*Lex specialis*

Toegepast door het Internationaal Gerechtshof op conflicten tussen verschillende bronnen van internationaal publiekrecht

Heeft een richtlijn bepaling (i) betrekking op hetzelfde onderwerp als een belastingverdrags bepaling en, zo ja, (ii) regelt de richtlijn bepaling een onderwerp in voldoende mate specifiekere dan de verdragsbepaling?

Aantal partijen?

Materiële reikwijdte?

Geografische reikwijdte?

Persoonlijke reikwijdte?

Internationaal publiekrecht

Uitgangspunten

Algemene conflictregels

Specifieke conflictregels

Intra-EU Verdragen

Richtlijnen als *lex posterior*?

Richtlijnen als *lex specialis*?

Richtlijnen als *lex superior*?

Lex superior

Voorrang van het Unierecht

Het Unierecht, inclusief richtlijnen, is van gelijke rang als belastingverdragen.

ICSID: geen *lex superior*

Engelse High Court: geen *lex superior*

Zwitserse Federal Supreme Court:
geen *lex superior*

Zweedse Chamber of Commerce:
wel *lex superior*

Internationaal publiekrecht

Uitgangspunten

Algemene conflictregels

Specifieke conflictregels

Intra-EU Verdragen

Richtlijnen als *lex posterior* is denkbaar

Richtlijnen als *lex specialis* is denkbaar

Richtlijnen als *lex superior* is onwaarschijnlijk

Extra-EU Verdragen

Pacta tertiis

Rechten of verplichtingen van staten kunnen niet zonder hun instemming worden aangetast

Internationaal publiekrecht

Uitgangspunten

Algemene conflictregels

Specifieke conflictregels

Subordination clauses

Specifiek

Niets van dit Verdrag staat de toepassing in de weg van richtlijn (EU) 2022/2523 (Pijler 2 Richtlijn)
(vgl. Verdrag NL-BE (2023))

Algemeen

The provisions of this treaty shall apply to the extent that they are compatible with any [present or future] obligation [of a Contracting State][of both Contracting States] arising from membership of the European Union.
(vgl. recente Hongaarse verdragen)

Reële optie voor Extra-EU Verdragen?

Conflictregels in richtlijnen

Art. 8 CCCTB-voorstel (2011)

The provisions of the CCCTB 'shall apply notwithstanding any provision to the contrary in any agreement concluded between Member States'

Effect op Extra-EU Verdragen?

Art. 9(5) ATAD2

Dit is van toepassing **tenzij** de lidstaat verplicht is de winst vrij te stellen op grond van een door de lidstaat met een derde land gesloten verdrag tot het vermijden van dubbele belasting.

Adequaat of te ruim vanuit doel ATAD2?

Wat is efficiënter: subordination clauses of conflictregels in richtlijnen?

Drie perspectieven

Internationaal
publiekrecht

Nationaal recht

EU-recht

Nationaal recht

*Belgisch perspectief**Nederlands perspectief**Relevantie internationaal publiekrechtelijk perspectief*Docclo (*Fiscoloog 2017/404*)

Als een *Belgische wet een richtlijn omzet* en een internationaal verdrag daarvan het effect ontnemt, kan enkel worden vastgesteld dat *België de richtlijn niet correct heeft omgezet*

De Broe (*Fiscoloog 2017/407*)

Toegepast op fiscaal vlak betekent dit dat *de bepaling die de Richtlijn heeft omgezet* in het intern fiscaal recht, *buiten werking moet blijven* als het dubbelbelastingverdrag een meer voordelige regeling inhoudt voor de belastingplichtige.

Artikel 100 Duitse Wet Minimumbelasting

Taxation under this Act or under a foreign provision that complies with the provisions of Directive (EU) 2022/2523 *does not give rise to any entitlement to apply a double taxation treaty*

Nationaal recht

Belgisch perspectief

Nederlands perspectief

Relevantie internationaal publiekrechtelijk perspectief

Artikel 94 Grondwet

*Binnen het Koninkrijk geldende wettelijke voorschriften vinden geen toepassing, indien deze toepassing niet verenigbaar is met een ieder verbindende bepalingen van **[bilaterale en multilaterale]** verdragen en van besluiten van volkenrechtelijke organisaties.*

Hoe worden richtlijnen geïmplementeerd?

Consistente lijn Ministerie van Financiën

'[b]innen de Nederlandse rechtsorde gaan verdragen op grond van artikel 94 van de Grondwet boven nationale wetgeving.

*Dat geldt **in beginsel** ook indien de toepasselijke nationale wetgeving voortkomt uit de implementatie van EU-richtlijnen*

Kamerstukken II 2020/21, 25 087, 260, p. 28

Nationaal recht

Belgisch perspectief

Nederlands perspectief

Relevantie internationaal publiekrechtelijk perspectief

Artikel 94 Grondwet

*Binnen het Koninkrijk geldende wettelijke voorschriften vinden geen toepassing, indien deze toepassing **niet verenigbaar is met een ieder verbindende bepalingen van** [bilaterale en multilaterale] **verdragen** en van besluiten van volkenrechtelijke organisaties.*

Belang toepasselijkheid verdrag onder internationaal publiekrecht

Een verdrag dat binnen de volkenrechtelijke rechtsorde niet meer van toepassing is, is binnen de Nederlandse rechtsorde ook niet meer van toepassing.

Indien niet meer van toepassing binnen de Nederlandse rechtsorde is het op grond van art. 94 Grondwet toegestaan wettelijke voorschriften, inclusief implementatiewetgeving, die in strijd zijn met een – volkenrechtelijk buiten toepassing blijvend – belastingverdrag, toe te blijven passen.

MBB 2023/44

Drie perspectieven

Internationaal
publiekrecht

Nationaal recht

EU-recht

EU-recht

De voorrang van het EU-recht

Uitzondering op de voorrang (artikel 351 VWEU)

Afdwingbaarheid van de voorrang

De voorrang van het EU-recht

Poplawski II (C-573/17)

52. ... het Unierecht ... wordt gekenmerkt dat het zijn oorsprong vindt in een autonome rechtsbron – de Verdragen – dat het voorrang heeft boven het recht van de lidstaten

53. Het **primaat** van het recht van de Unie op het recht van de lidstaten ligt verankerd in het **beginsel van voorrang van het Unierecht**

58. Het is ook het **voorrangsbeginsel** dat, wanneer nationale regelgeving niet in overeenstemming met de vereisten van het Unierecht kan worden uitgelegd, de **nationale rechter** ... **verplicht de volle werking van deze bepalingen te verzekeren** en daarbij zo nodig, op eigen gezag, **elke**, zelfs latere, **strijdige bepaling van de nationale wettelijke regeling buiten toepassing te laten** (**de Unierechtelijke conflictregel**)

Commissie v. Italië (10/61) in samenhang met Rewe v. Hauptzollämter (278/82)

Richtlijnen genieten voorrang ten aanzien van belastingverdragen tussen de EU-lidstaten.

Levy (C-158/91)

22. De voorrang van richtlijnen geldt ook voor verdragen met derde staten (tenzij art. 351 VWEU).

Wanneer is een belastingverdragsbepaling strijdig met een richtlijn?

EU-recht

De voorrang van het EU-recht

Uitzondering op de voorrang (artikel 351 VWEU)

Afdwingbaarheid van de voorrang

Uitzondering op de voorrang van het EU-recht (artikel 351 VWEU)

Artikel 351 VWEU

*De rechten en verplichtingen voortvloeiende uit overeenkomsten **vóór 1 januari 1958** of, voor de toetredende staten, vóór de datum van hun toetreding gesloten tussen één of meer lidstaten enerzijds en één of meer derde staten anderzijds, worden door de bepalingen van de Verdragen niet aangetast.*

HF v Generalstaatsanwalt Munchen (C-435/22 PPU)

119. artikel 351, eerste alinea, VWEU, voor zover aan de toepassingsvoorwaarden ervan is voldaan, is een voorschrift dat de mogelijkheid biedt om af te wijken van het Unierecht, daaronder begrepen het primaire recht

121. deze bepaling biedt de mogelijkheid om niet van een specifiek beginsel, maar van de toepassing van om het even welke bepaling van de Verdragen af te wijken.

*126. deze bepaling moet worden uitgelegd dat zij **alleen betrekking heeft op overeenkomsten die vóór 1 januari 1958 of, voor de toetredende staten, vóór de datum van hun toetreding zijn gesloten.***

De Broe: alle Belgische dubbelbelastingverdragen, zowel met Lidstaten onderling als met derde landen, dateren van na 1 januari 1958.

EU-recht

De voorrang van het EU-recht

Uitzondering op de voorrang (artikel 351 VWEU)

Afdwingbaarheid van de voorrang

Afdwingbaarheid van de voorrang van het EU-recht

Poplawski II (C-573/17)

58. Het is ook het **voorrangsbeginsel** dat, wanneer nationale regelgeving niet in overeenstemming met de vereisten van het Unierecht kan worden uitgelegd, de **nationale rechter ... verplicht de volle werking van deze bepalingen te verzekeren** en daarbij zo nodig, op eigen gezag, **elke, zelfs latere, strijdige bepaling van de nationale wettelijke regeling buiten toepassing te laten** (**de Unierechtelijke conflictregel**)

59. Niettemin moet ook rekening gehouden met ... het feit dat **slechts een deel van de bepalingen van dat recht rechtstreekse werking wordt toegekend**

61. Een nationale rechter is verplicht iedere nationale bepaling die strijdig is met een bepaling van het Unierecht **met rechtstreekse werking** in het geschil dat aan hem is voorgelegd, **buiten toepassing te laten**.

62. Een bepaling van het Unierecht **zonder rechtstreekse werking** kan daarentegen ... **niet worden ingeroepen met het doel een daarmee strijdige bepaling van nationaal recht buiten toepassing te laten**.

63. De nationale rechter is dus **niet louter op grond van het Unierecht verplicht om een bepaling van nationaal recht die onverenigbaar is met een bepaling van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie die, zoals artikel 27 ervan, geen rechtstreekse werking heeft, buiten toepassing te laten**.

... onverminderd de mogelijkheid van deze rechter om in het kader van een dergelijk geding deze regeling buiten toepassing te laten op basis van het nationale recht (Thelen Technopark Berlin (C-261/20), r.o. 33 & 48).

EU-recht

De voorrang van het EU-recht

Uitzondering op de voorrang (artikel 351 VWEU)

Afdwingbaarheid van de voorrang

Afdwingbaarheid van de voorrang van het EU-recht

Poplawski II (C-573/17)

58. Het is ook het **voorrangsbeginsel** dat, wanneer nationale regelgeving niet in overeenstemming met de vereisten van het Unierecht kan worden uitgelegd, de **nationale rechter ... verplicht de volle werking van deze bepalingen te verzekeren** en daarbij zo nodig, op eigen gezag, **elke, zelfs latere, strijdige bepaling van de nationale wettelijke regeling buiten toepassing te laten** (**de Unierechtelijke conflictregel**)

65. ... kan, volgens vaste rechtspraak van het Hof, **een richtlijn op zichzelf geen verplichtingen voor een particulier scheppen** en dus **als zodanig niet tegen hem worden ingeroepen voor een nationale rechterlijke instantie**.

66. Er moet immers aan worden herinnerd dat, krachtens artikel 288, derde alinea, VWEU, **het verbindende karakter van een richtlijn**, dat de grondslag vormt voor de mogelijkheid om deze aan te voeren, **slechts bestaat ten aanzien van "elke lidstaat waarvoor zij bestemd is"** en dat de Unie alleen bevoegd is om algemeen en abstract met onmiddellijke werking verplichtingen op te leggen aan particulieren wanneer haar de bevoegdheid is toegekend om verordeningen vast te stellen.

67. Uit het voorgaande volgt dat een nationale rechter **niet op grond van een bepaling van een richtlijn, zelfs al is deze duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk, een hiermee strijdige bepaling van zijn nationale recht buiten toepassing mag laten indien daardoor een aanvullende verplichting aan een particulier wordt opgelegd**

... onverminderd de mogelijkheid van deze rechter om in het kader van een dergelijk geding deze regeling buiten toepassing te laten op basis van het nationale recht (*Thelen Technopark Berlin* (C-261/20), r.o. 33 & 48).

EU-recht

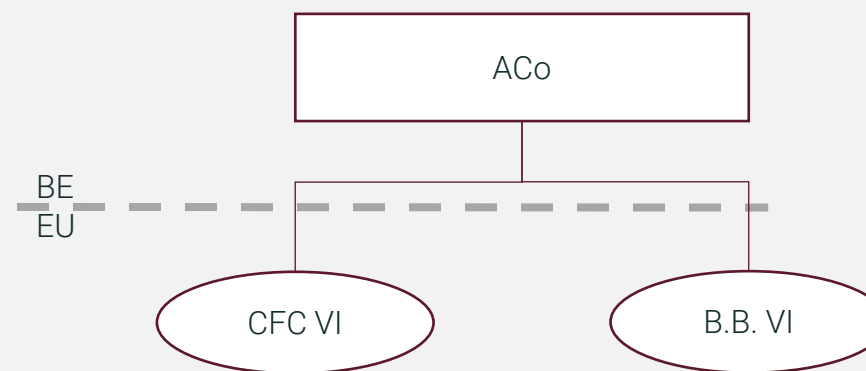
De voorrang van het EU-recht

Uitzondering op de voorrang (artikel 351 VWEU)

Afdwingbaarheid van de voorrang

Verplichting tot heffen

ATAD1 / ATAD2



Richtlijn: BE moet heffen

Nationaal recht: BE heft / weigert vrijstelling

Belastingverdrag: BE moet vrijstellen

*Kan de Unierechtelijke voorrang van de richtlijn
afdwingbaar zijn?*

EU-recht

De voorrang van het EU-recht

Uitzondering op de voorrang (artikel 351 VWEU)

Afdwingbaarheid van de voorrang

'Voordelige' richtlijnen

Richtlijnen met 'rechten':

- *Moeder-Dochterrichtlijn*
- *Interest en Royalty Richtlijn*
- *Fusierichtlijn*

Conflicten met belastingverdragen?

Kan de voorrang afdwingbaar zijn bij een conflict?

*Wat als sprake is van 'misbruik' in de zin van de
Deense Zaken?*

'Nadelige' richtlijnen

Richtlijnen met 'verplichtingen'

- *ATAD1*
- *ATAD2*
- *Pijler 2*

Conflicten met belastingverdragen?

Kan de voorrang afdwingbaar zijn bij een conflict?

Het oplossen van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag

Internationaal publiekrecht

Heeft de richtlijn voorrang ten opzichte van het belastingverdrag?

Intra-EU Verdragen

Denkbaar maar onzeker, tenzij conflictclause in richtlijn of verdrag.

Extra-EU Verdragen

Nee, tenzij conflictclause clause

Nationaal recht

Heeft de implementatiewetgeving voorrang ten opzichte van het belastingverdrag?

Intra-EU Verdragen

Nee, tenzij Intra-EU Verdrag niet toepasselijk is op grond van internationaal publiekrecht

Extra-EU Verdragen

Nee, tenzij Extra-EU Verdrag niet toepasselijk is op grond van internationaal publiekrecht

EU-recht

Heeft de richtlijn voorrang ten opzichte van het belastingverdrag?

Intra-EU Verdragen

Nee, tenzij voordelig voor belastingplichtige en rechtstreekse werking.

Extra-EU Verdragen

Nee, tenzij voordelig voor belastingplichtige en rechtstreekse werking.

Het internationaal publiekrecht is, in feite, beslissend voor het oplossen van een conflict tussen een richtlijn en een belastingverdrag (MBB 2023/44)

Article

Conflicts Between Directives and Tax Treaties: Which Obligation Takes Precedence? Three Perspectives

Mees Vergouwen*

Since 2014, directives in the area of direct taxation may include an obligation to tax income. This article examines the question of which obligation should prevail in the event of a conflict between a directive's obligation to tax and a tax treaty obligation not to tax. This question of precedence is considered from three different perspectives: the international law perspective, the national law perspective and the European law perspective. This article concludes that the international law perspective, taking into account the national law and European law perspectives, appears to be, essentially, decisive (except for those EU Member States that can override, as a matter of national law, tax treaties). Based on this conclusion, it is recommended that tax treaties that (may) conflict with directives be renegotiated. The purpose of such renegotiations could be to include a subordination clause pursuant to which the tax treaty does not apply insofar as its application is incompatible with a particular directive or Union law obligations in general.

Keywords: Conflicts, Conflict rules, Public International Law, Lex posterior, Lex specialis, Subordination clauses, Constitutional law, Treaty override, European Law, Primacy, 351 TFEU, Prohibition of reverse vertical direct effect

Contactgegevens

Mees Vergouwen

Universitair docent, Universiteit Leiden (0,4 fte)

Belastingadviseur, De Brauw Blackstone Westbroek (0,6 fte)

E: t.m.vergouwen@law.leidenuniv.nl

E: mees.vergouwen@debrauw.com