

Goedkeuring van het op 10 augustus 2012 te Addis Abeba tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Inleiding

Allereerst wil ik, mede namens de minister van Buitenlandse Zaken, de leden van de fracties van Groen Links, de PvdA, de PVV en de SP dank zeggen voor hun inbreng op het voorliggende wetsvoorstel. Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties.

Het verheugt mij dat de leden van de fractie van de PVV met belangstelling kennis hebben genomen en dat de leden van de fracties van de PvdA en de SP kennis hebben genomen van het voorliggende verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen.

Mede namens de Minister van Buitenlandse Zaken geef ik in deze nota graag een reactie op de vragen van de leden van de fracties in het verslag. Bij de beantwoording zal ik de volgorde van het verslag zoveel mogelijk volgen. Voor zover hiervan is afgeweken, is op de oorspronkelijke plaats van de vraag in het verslag een verwijzing opgenomen naar het onderdeel waar die vraag is beantwoord. Tevens zijn in een aantal gevallen vragen, die door de verschillende fracties over hetzelfde onderwerp zijn gesteld, samen genomen.

Algemeen

De leden van de PVV-fractie vragen waarom de bronstaat geen verdragsvoordelen verleent aan in Nederland gelegen vaste inrichtingen die zich in dezelfde situatie bevinden als inwoners van Nederland. In onderdeel 1.3.5. van de Notitie fiscaal verdragsbeleid 2011 (NFV 2011)¹ is opgenomen dat Nederland er naar streeft om in zijn verdragen een bepaling op te nemen die duidelijkheid schept over het toepassen van het belastingverdrag in zogenaamde driehoeksituaties. Dit speelt vooral bij verdragsrelaties waarbij één van de verdragspartners geen EU-lidstaat is. Nederland heeft een dergelijke bepaling voorgesteld aan Ethiopië, maar als uitkomst van de onderhandelingen is besloten deze bepaling niet op te nemen, mede gezien het waarschijnlijk beperkte belang in de relatie tussen Nederland en Ethiopië.

¹ *Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 7 (bijlage)*

De leden van de PVV-fractie vragen waarom de definitie van het begrip vaste inrichting slechts deels in overeenstemming is met de OESO-beginselen en waarom er geen uitsluitende woonstaatheffing voor deelnemingsdividenden, interest en royalty's is overeengekomen. Zoals in de NFV 2011, onderdeel II.2, is aangegeven, is Nederland vanwege de bijzondere positie van ontwikkelingslanden en het belang dat Nederland hecht aan de fiscale ontwikkeling van deze landen bereid om in belastingverdragen onderdelen van het VN-modelverdrag te accepteren. De door de PVV-fractie genoemde onderdelen sluiten hierbij aan door, op verzoek van Ethiopië, bij deze onderdelen met meer heffingsrechten voor het bronland in te stemmen dan op basis van het OESO-modelverdrag het geval zou zijn. Wat betreft de bij artikel 5 van het verdrag opgenomen definitie komt dit vooral tot uitdrukking in de opgenomen termijn voor bouwwerken en de omschrijving van de "onafhankelijke agent". De elementen, zo kan ik de leden van de PVV-fractie antwoorden, betekenen een ruimer vaste inrichtingsbegrip dan voortvloeit uit het OESO-modelverdrag.

In antwoord op de vraag van de leden van de PVV-fractie naar de reden van een beperkte invorderingsbepaling merk ik het volgende op. In artikel 26 van het verdrag is een bepaling opgenomen over bijstand bij invordering. Deze bepaling is gebaseerd op artikel 27 van het OESO-modelverdrag en bevat de elementen die verwoord zijn in onderdeel 2.16.2 van de NFV 2011. Ethiopië was echter alleen bereid deze bepaling te accepteren als in de inwerkingtredingsbepaling zou worden neergelegd dat de bepaling pas in werking zou treden op het moment dat Ethiopië in staat zou zijn aan de verplichtingen uit deze bepaling te voldoen.

De leden van de SP-fractie vragen waarom niet een dienstverlenings-vaste inrichting is opgenomen zoals in artikel 5-3-b van het Modelverdrag van de Verenigde Naties. Voorts vragen deze leden naar de gevolgen van het niet opnemen van deze bepaling voor de Ethiopische belastingheffing. Tijdens de onderhandelingen heeft Ethiopië de wens naar voren gebracht tot het opnemen van een bepaling over een dienstverlenings-vaste inrichting. Nederland heeft aangegeven hier geen voorstander van te zijn: belastingplichtigen moeten niet te snel geconfronteerd worden met de administratieve lasten in de andere verdragsstaat. Bovendien is het in de praktijk niet eenvoudig om in deze gevallen vast te stellen of de 183-dagengrens die bij zo'n dienstverlenings-vaste inrichting wordt gesteld, is overschreden (zie artikel 15 van het Verdrag met Ethiopië). In het kader van een totaalcompromis heeft Ethiopië deze eis laten vallen en dit leidt ook niet tot een ongelijk speelveld omdat een dergelijke bepaling over een dienstverlenings-vaste inrichting ook niet is opgenomen in diverse andere verdragen van Ethiopië (bijvoorbeeld het verdrag met China).

In antwoord op de vraag van de leden van de SP-fractie of het voor alle vormen van interest geldt dat Ethiopië slechts 5% bronbelasting heft of dat er vormen van interest zijn waarbij Ethiopië meer dan 5% heft, merk ik op dat Ethiopië een

uniform bronheffingstarief van 5% op interest heeft. Bij interestbetalingen op leningen die zijn gegarandeerd door de overheid vindt geen bronheffing plaats op interestbetalingen. Bij mijn weten zijn er geen vormen van interest waarbij Ethiopië meer dan 5% heft.

De leden van de SP-fractie geven aan dat onder het nieuwe belastingverdrag tussen Nederland en Duitsland een woonplaatsverklaring wordt afgegeven aan stichtingen en verenigingen die geen onderneming drijven. Zij vragen of deze uitkomst onder het verdrag met Ethiopië hetzelfde is en of hierin niet het gevaar schuilt dat Ethiopië een reductie van bronheffing verleent bij betalingen aan stichtingen en verenigingen die geen onderneming drijven, terwijl bij deze lichamen een volledige vrijstelling van belasting sprake is.

Artikel 4, eerste lid, van het verdrag geeft aan wie voor de toepassing van het verdrag geacht wordt inwoner te zijn. Hierbij speelt het begrip "liable to tax" een rol. Dit begrip is verder uitgewerkt in artikel II van het Protocol bij het verdrag. Een lichaam dat voor doeleinden van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 inwoner is van Nederland wordt geacht daar te zijn onderworpen ("liable to tax"), mits de door dat lichaam verkregen inkomsten ingevolge de belastingwetgeving van Nederland worden behandeld als de inkomsten van dat lichaam (en niet als de inkomsten van zijn rechthebbenden, leden of participanten). De omschrijving in artikel II van het Protocol bij het verdrag van de term "liable to tax" heeft tot gevolg dat alle lichamen die voor doeleinden van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 inwoner zijn van Nederland - ongeacht of deze lichamen in Nederland in feite aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen of niet - voor de toepassing van het verdrag kunnen worden aangemerkt als inwoner van Nederland, mits deze lichamen voor de belastingwetgeving van Nederland fiscaal zelfstandig zijn.

Artikel II van het Protocol bij het verdrag heeft tot gevolg dat voor de toepassing van het verdrag als inwoner van Nederland mede worden aangemerkt de hier gevestigde stichtingen en verenigingen die geen onderneming drijven. Daardoor hebben zulke stichtingen en verenigingen in beginsel recht op de verdragsvoordelen. Maar dat betekent nog niet dat Ethiopië reducties van bronheffingen zal verlenen.

Voor zover deze stichtingen of verenigingen rente of royalty's ontvangen uit Ethiopië geldt hiervoor dat Ethiopië op grond van het verdrag een bronbelasting mag heffen die gelijk is aan het Ethiopische nationale tarief. Voorts is het niet aannemelijk dat dergelijke stichtingen en verenigingen een deelnemingsdividend ontvangen, waarvoor wel een verlaagd bronbelastingtarief geldt.

Wat betreft de vraag van de leden van de SP-fractie om aan te geven in hoeverre Nederlandse bedrijven die actief zijn in Ethiopië, worden geconfronteerd met dubbele belastingheffing merk ik het volgende op. Bij afwezigheid van een belastingverdrag voorziet het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 voor de

daarin geregelde gevallen voor het voorkomen van dubbele belasting. Met name is van belang dat in relatie met Ethiopië, dat in artikel 6 van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 is aangewezen als ontwikkelingsland, door Nederland (eenzijdig) verrekening wordt verleend voor bronbelasting. Hierdoor is verrekening toegestaan van dividenden, interest en royalty's afkomstig uit Ethiopië. Daarnaast is van belang dat de winsten die Nederlandse bedrijven behalen met vaste inrichtings-activiteiten in Ethiopië in beginsel zijn vrijgesteld van vennootschapsbelasting ingevolge de in artikel 15e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 opgenomen objectvrijstelling. Bij vermogenswinsten kan het in de huidige situatie voorkomen dat sprake is van dubbele belastingheffing. Ter zake van belastingheffing bij de bedrijven is niet ondenkbaar dat dubbele belastingheffing kan optreden in verrekenprijkswesties.

De leden van de SP-fractie willen graag vernemen of de zogenaamde «tax holidays» die Ethiopië kent, er voor kunnen zorgen dat er dubbele niet-heffing optreedt. Zoals ik in mijn brief aan Uw Kamer van 19 juni 2013 (IFZ/2013/414M) heb aangegeven gaat Nederland bij inkomsten uit actieve werkzaamheden uit van de kapitaalimportneutraliteitstheorie en past Nederland daarom de vrijstellingsmethode toe. Veel landen hebben deze benadering van Nederland gevolgd en hanteren ook een vrijstellingsmethode. Hierdoor is er een gelijk speelveld voor (Nederlandse) ondernemers, ook al past Ethiopië een tax holiday toe voor bepaalde typen activiteiten en voor een beperkte periode. In de overige situaties waarin Ethiopië het bronland van het inkomen is, geeft Nederland slechts een verrekening. Hierdoor heft Nederland bij tot het Nederlandse heffingsniveau en is er geen sprake van dubbel niet-heffing.

Antimisbruikbepalingen

De leden van de fractie van de PvdA constateren dat in het verdrag met Ethiopië geen anti-misbruikbepalingen zijn opgenomen en zij vragen hoe zich dit verhoudt tot de Kabinetsreactie op het SEO-rapport. Zij (en ook de leden van de SP-fractie) willen graag weten of Ethiopië hier interesse in heeft en of er dan een wijzigingsprotocol wordt opgesteld. Ook de leden van de GroenLinks-fractie vragen naar de verhouding tussen de Kabinetsreactie op het SEO-rapport in relatie tot het Verdrag met Ethiopië.

In de kabinetsreactie op het SEO-rapport² is aangegeven dat Nederland de 23 ontwikkelingslanden waarmee het een belastingverdrag heeft, of waarmee onderhandelingen lopen, zal aanbieden om anti-misbruikmaatregelen in die verdragen op te nemen. Inmiddels is aan Ethiopië voorgesteld om in het verdrag dat thans bij Uw Kamer aanhangig is voor goedkeuring, een anti-misbruikbepaling op te nemen. Als hierover met Ethiopië overeenstemming wordt bereikt, zal de anti-misbruikbepaling worden neergelegd in een wijzigingsprotocol bij het thans

² Kamerstukken II, 2012/13, 25 087, nr. 60

voorliggende verdrag en dientengevolge ook aan uw Kamer voor goedkeuring worden voorgelegd.

De leden van de SP-fractie vragen of een eventueel voorstel van Ethiopië tot het opnemen van een main purpose test door Nederland zal worden aanvaard, welke voorwaarden hiervoor gelden en of het opnemen van een main purpose test mogelijk verdragsmisbruik kan voorkomen of beperken.

Conform de lijn die in de Kabinetsreactie op het SEO-rapport is aangegeven is aan Ethiopië voorgesteld een limitation-on-benefits-bepaling op te nemen in het verdrag. Het voordeel van een dergelijke bepaling is dat nauwgezet wordt aangegeven in welke gevallen aanspraak kan worden gemaakt op bepaalde verdragsvoordelen. Het is niet bekend of Ethiopië een main purpose test zou willen voorstellen. Aangezien de onderhandelingen over deze bepalingen nog moeten worden gevoerd, kan ik daar in deze nota niet op vooruit lopen. In algemene zin kan ik wel opmerken dat ook een main purpose test misbruik van het verdrag kan bestrijden. Een dergelijke bepaling heeft als nadeel dat zowel voor de Belastingdiensten als voor belastingplichtigen minder duidelijk is wanneer sprake is van misbruik. Met het oog hierop stelt Nederland veelal voor in een verdrag op te nemen dat de main purpose test pas wordt toegepast na goedkeuring of consultatie van de andere bevoegde autoriteit.

Naar aanleiding van een daartoe strekkende vraag van de leden van de GroenLinks-fractie en de leden van de SP-fractie zal bij toekomstige onderhandelingen met ontwikkelingslanden standaard worden voorgesteld om anti-misbruikbepalingen op te nemen in het verdrag. Dat dergelijke bepalingen worden voorgesteld wil overigens niet zeggen dat ze uiteindelijk altijd zullen worden opgenomen in een verdrag met een ontwikkelingsland. Dat is afhankelijk van de uitkomst van de onderhandelingen.

Ik wil overigens de indruk wegnemen dat het de inzet zou zijn misbruik pas achteraf te bestrijden. Bij elke verdragsonderhandeling wordt zorgvuldig afgewogen of bepalingen ter bestrijding van misbruik zullen worden voorgesteld en zo, welke. Ik verwijs hiervoor naar de uitgangspunten zoals verwoord in onderdeel 2.20 van de NFV 2011. Verdragsvoordeelbeperkende bepalingen zullen in een verdrag worden opgenomen indien Nederland of de verdragspartner gezien de interactie tussen de betrokken fiscale stelsels een risico op verdragsmisbruik ziet.

De leden van de GroenLinks-fractie vragen naar een toelichting op de vraag wat het voordeel is van het niet opnemen van een antimisbruikbepaling boven het wel opnemen van een antimisbruikbepaling.

Het voordeel van het niet opnemen van anti-misbruikbepalingen is dat over het geheel genomen meer zekerheid is over het verkrijgen van verdragsvoordelen. Het risico van eventuele overkill van anti-misbruikbepalingen treedt dan niet op. Bij het opnemen van zulke bepalingen moet er voor worden gewaakt dat bonafide gevallen niet worden geraakt; dat zou slecht zijn voor zowel Nederland als Ethiopië.

Als een main purpose test wordt overeengekomen, moet per transactie bepaald worden of deze voornamelijk is ingegeven met het oog op het desbetreffende

verdragsvoordeel. Een dergelijke toets is per definitie subjectief en kan leiden tot onzekerheid. Dat kan overigens beperkt worden door de eerder genoemde consultatie-opdracht.

De leden van de GroenLinks-fractie geven aan dat er een risico is op verdragsmisbruik door de verschillen in de hoogte van de bronheffing die is afgesproken in het verdrag tussen Ethiopië – Verenigd Koninkrijk (10%) en in het verdrag tussen Ethiopië – Nederland (5%). Hierover merk ik op dat er inderdaad een (gering) tariefsverschil is bij dividenden, maar dat Ethiopië in zijn algemeenheid inzet op een tarief van 5% en dat ook in veel van zijn verdragen is overeengekomen. In sommige verdragen is echter – als uitkomst van de onderhandelingen – een ander percentage opgenomen. Bij de beoordeling van een dergelijk percentage moeten ook de andere elementen van het verdrag worden meegewogen.

Overig

De leden van de PvdA-fractie vragen welke afspraken zijn gemaakt over de te ondernemen actie na ontvangst van informatie die is opgevraagd op basis van de informatie-uitwisselingsbepaling. Ook vragen deze leden op welke wijze de belastingdiensten van Nederland en Ethiopië omgaan met de ontvangen informatie en of de resultaten kunnen worden gekwantificeerd.

Verdragspartners maken geen afspraken over te ondernemen actie na ontvangst van informatie. Dit is een nationale aangelegenheid. De ontvangen informatie wordt door Nederland – in lijn met alle andere informatie die de Belastingdienst ontvangt – ingezet in de aanslagregeling. De vertrouwelijkheid van de ontvangen informatie is gewaarborgd doordat dezelfde geheimhoudingsbepalingen in de nationale wetgeving van de verdragsstaat van toepassing zijn. Bovendien is strikt aangegeven waarvoor de ontvangen informatie gebruikt mag worden. Op de vraag of de resultaten zijn te kwantificeren kan ik antwoorden dat dit wordt opgenomen in de rapportages van de Belastingdienst.

De leden van de GroenLinks-fractie vragen wat het standpunt van Ethiopië is ten aanzien van het project «Base Erosion and Profit Shifting» (BEPS) en of het standpunt van Ethiopië bij implementatie van het BEPS-project gevolgen heeft voor het belastingverdrag met Nederland?

Het is mij niet bekend wat het standpunt is van Ethiopië over het door de G20 en de OESO omarmde BEPS-project.

De leden van de fractie van de PvdA vragen of Ethiopië ondersteuning is aangeboden bij de capaciteitsopbouw en ook of is aangeboden te trainen in verdragsonderhoud, mogelijk gevolgd door technische assistentie per land. In de onderhandelingen over belastingverdragen wordt door Nederland ook de mogelijkheid van technische assistentie, bijvoorbeeld op het terrein van

verdragstoepassing en inlichtingenuitwisseling, aan de orde gesteld. Dat is in dit geval ook gebeurd. De Nederlandse inzet is vraaggestuurd en het is aan het desbetreffende land om van deze mogelijkheid gebruik te maken. In het kader van de gesprekken over een wijzigingsprotocol zal Nederland dit aanbod uiteraard herhalen.

Op dit moment is de Nederlandse douane actief in de Ethiopian Revenu and Customs Authority (ERCA) met een door AgentschapNL gefinancierd project over onder meer risk management, trade facilitation en douane lab. Momenteel wordt onderzocht of de samenwerking met ERCA uitgebreid kan worden met steun op belastingterrein mits er een behoefte is aan de kant van ERCA.

De Staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers