

Goedkeuring van het op 15 juli 2015 te Addis Abeba tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Zambia tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2015, 113 en Trb. 2016, 47)

Nota naar aanleiding van het verslag

Inhoudsopgave

1. Algemeen
2. Inhoud van het verdrag
3. De positie van Zambia als laag inkomensland
4. Inbreng van derden
5. Budgettaire aspecten
6. Artikelsgewijs
7. Overig

1. Algemeen

Allereerst wil ik, mede namens de minister van Buitenlandse Zaken, de leden van de fracties van het VVD, CDA, D66, GroenLinks en SP dankzeggen voor hun inbreng op het voorliggende wetsvoorstel tot goedkeuring van het op 15 juli 2015 te Addis Abeba tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Zambia tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2015, 113 en Trb. 2016, 47).

Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties. Bij de beantwoording daarvan volg ik over het algemeen de volgorde van het verslag.

2. Inhoud van het verdrag

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de voorgestelde wijzigingen en nieuwe elementen concreet betekenen voor de verdeling van de belastingheffing tussen Zambia en Nederland. Daarnaast vragen deze leden of bedrijven en burgers per saldo in de praktijk meer of minder belasting betalen bij de huidige situatie.

Ten opzichte van het huidige belastingverdrag met Zambia, dat dateert van 19 december 1977, wijst het nieuwe verdrag (hierna: 'het Verdrag') meer heffingsrechten toe aan de staat waar inkomsten worden verworven. Omdat bij de huidige stand van investeringen meer inkomsten van Zambia naar Nederland stromen dan omgekeerd (van Nederland naar Zambia), kan de conclusie luiden dat het Verdrag (in vergelijking met het verdrag van 1977) in de praktijk meer heffingsrechten toekent aan Zambia dan aan Nederland. Voor zover aan Zambia heffingsrechten zijn toegedeeld over uit Zambia afkomstige inkomsten van inwoners van Nederland, voorziet het Verdrag in een door Nederland te verlenen vermindering ter vermijding van dubbele belasting. Zoals in paragraaf I.3.2. van de memorie van toelichting is aangegeven, hanteert Zambia een zogenoemd territoriaal belastingstelsel. Dat houdt in dat natuurlijke personen en rechtspersonen in beginsel alleen belastingplichtig zijn voor inkomsten (waaronder vermogenswinsten) die worden verkregen uit bronnen in Zambia. Uit het buitenland afkomstige inkomsten, zijn in beginsel in Zambia onbelast. Een uitzondering op het territoriaal belastingstelsel geldt voor dividenden of interest die inwoners van Zambia uit het buitenland ontvangen, die wel in de belastingheffing worden betrokken. Voor zover over die inkomsten Nederlandse (bron)belasting is geheven, verleent Zambia daarvoor een vermindering ter vermijding van dubbele belasting volgens de verrekeningsmethode. Over de per saldo meer of minder te betalen belasting in specifieke gevallen kan geen algemene uitspraak worden gedaan omdat dit per inkomenscategorie kan verschillen en sterk afhankelijk is van de hoogte van het inkomen en van de tariefsverschillen tussen het Nederlandse fiscale stelsel en dat van Zambia.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke zaken in het Verdrag met Zambia staan die noch in het OESO-modelverdrag, noch in het VN-modelverdrag voorkomen.

Het Verdrag is gebaseerd op zowel het OESO-modelverdrag als het VN-modelverdrag. De aansluiting bij internationaal geaccepteerde modelbelastingenverdragen van de OESO en de VN, en daarmee bij de commentaren op deze modelverdragen, schept voor belastingplichtigen, belastingadministraties en gerechtelijke instanties duidelijkheid over de beoogde toepassing van de nationale belastingregelingen in internationale situaties. Daarnaast zijn specifieke bepalingen opgenomen die voortvloeien uit het Nederlandse verdragsbeleid zoals toegelicht in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011¹ (hierna: 'NFV 2011') en het Zambiaanse verdragsbeleid. Zo worden in het Protocol bij het Verdrag in overeenstemming met onderdeel 2.2.1. van de NFV 2011 en de motie-Omtzigt/Van Vliet² vrijgestelde beleggingsinstellingen uitdrukkelijk uitgesloten van bepaalde verdragsvoordelen. Een ander voorbeeld is de regeling voor geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouders zoals genoemd in onderdeel 2.9 van de NFV 2011. Op verzoek van Zambia is onder meer een specifieke bepaling voor hoogleraren en docenten opgenomen. Tot slot wijs ik er op dat in de artikelen 10, 11 en 12 van het Verdrag anti-misbruikbepalingen zijn opgenomen die (nog) niet zijn opgenomen in het OESO-modelverdrag of in het VN-modelverdrag. In de memorie van toelichting is steeds aangegeven of een bepaling is ontleend aan het OESO-modelverdrag, het VN-modelverdrag of aan het Nederlandse of Zambiaanse verdragsbeleid.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de Nederlandse inzet anders zou zijn als de onderhandelingen zouden hebben plaatsgevonden na de publicatie van de aanbevelingen van het BEPS-project.

De onderhandelingen over het Verdrag zijn afgerond voordat de resultaten van het *Base Erosion & Profit Shifting* (BEPS)-project werden gepubliceerd. Daarom kon bij de onderhandelingen nog geen rekening worden gehouden met de uitkomsten van het BEPS-project. Op 15 juli 2015 is het Verdrag ondertekend en op 5 oktober 2015 zijn de definitieve rapporten van het OESO/G20 BEPS-project om belastingontwijking tegen te gaan gepubliceerd. Bij de brief van 5 oktober 2015³ heeft het kabinet een appreciatie gegeven van de maatregelen die in die rapporten zijn voorgesteld. Daarbij is opgemerkt dat Nederland de uitkomsten van de BEPS-actiepunten 6 (verdragsmisbruik) en 7 (vaste inrichtingen) voortaan tot het verdragsbeleid rekent. Ook in de NFV 2011 is aangegeven dat Nederland in verdragsonderhandelingen streeft naar het bereiken van een resultaat waarin verdragsmisbruik niet mogelijk is. Wat betreft BEPS-actiepunt 14 (geschilbeslechting) geldt dat Nederland al voor het verschijnen van de BEPS-rapporten behoorde tot de internationale voorhoede.

Teneinde de Nederlandse belastingverdragen in overeenstemming te brengen met de verdragsbepalingen, zoals die bij voorkeur zouden moeten luiden op grond van de minimumstandaarden van het BEPS-project, heeft Nederland deelgenomen aan de

¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2010/2011, 25 087, nr. 7.

² Kamerstukken II 2010/2011, 25 087, nr. 13.

³ Kamerstukken 2015/16, 25 087, nr. 112.

totstandbrenging van het in dit kader ontwikkelde Multilateraal Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslagutholling en winstverschuiving (*Trb.* 2017, 86, hierna: 'het MLI'), dat op 7 juni 2017 is ondertekend door meer dan zestig staten, waaronder het Koninkrijk. In de brief van 28 oktober 2016⁴ ben ik nader ingegaan op de intenties van het kabinet ten aanzien van het MLI. Hierin komt onder meer naar voren dat Nederland voornemens is om zoveel mogelijk verdragen onder het MLI te brengen, waaronder het onderhavige Verdrag. Zambia heeft het MLI op dit moment nog niet ondertekend. Indien Zambia op een later tijdstip alsnog ondertekent en daarmee partij wordt bij het MLI en daarbinnen keuzes maakt die overeenkomen met de keuzes van Nederland binnen het MLI, kunnen verdragsbepalingen die de OESO/G20 in het BEPS-project heeft ontwikkeld alsnog automatisch in het Verdrag worden opgenomen.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom Nederland heeft ingestemd met een bepaling, dat het verlenen van diensten in een land door een onderneming van het andere land na een termijn van 183 dagen bij wijze van fictie leidt tot de aanwezigheid van een vaste inrichting. Deze leden willen tevens weten waarom niet voor een langere termijn is gekozen, en welke bedrijven van deze bepaling last zullen krijgen.

Hoewel Nederland geen voorstander is van een dergelijke bepaling, is hiermee ingestemd in het kader van een finaal compromis. Daarbij hebben verschillende overwegingen een rol gespeeld. Zo is het praktisch gesproken zeer wel denkbaar dat bij het verlenen van diensten in Zambia gedurende een periode van ten minste 183 dagen een Nederlandse onderneming aldaar in de regel ook op andere gronden reeds zal beschikken over een vaste inrichting. Voor die gevallen zal er in de praktijk niet veel veranderen. Bovendien speelt in dit kader een rol dat Nederland ter zake van het verrichten van werkzaamheden buitengaats (het verlenen van diensten daaronder begrepen), die verband houden met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen, reeds na een periode van 30 dagen bij wijze van fictie de aanwezigheid van een vaste inrichting wil aannemen (artikel 5, vierde lid). In deze context kan instemming met een termijn van 183 dagen, overeenkomstig de bepaling in het VN-modelverdrag, ook als een redelijk compromis worden beschouwd. Ik wijs er overigens op dat een soortgelijke bepaling, naast de in de memorie van toelichting genoemde verdragen met Argentinië, China, Kazakstan, Koeweit, Malawi, Moldavië, Nigeria, Panama, Portugal en Vietnam, recentelijk ook is overeengekomen in het Protocol tot wijziging van het belastingverdrag met Noorwegen (*Trb.* 2013, 94).

De leden van de VVD-fractie vragen waarom ingestemd is met het opnemen van het artikel betreffende winst uit onderneming in de 2008-versie in plaats van de actuelere versie van de 2010-versie van het OESO-modelverdrag. Voorts vragen deze leden waarom er zo selectief 'geshopt' wordt uit de versies van het OESO-modelverdrag en uit het VN-modelverdrag.

⁴ Kamerstukken 2016/17, 25 087, nr. 135.

In 2010 is een aantal artikelen van het OESO-modelverdrag tekstueel gewijzigd, waaronder artikel 7 over de verdeling van heffingsrechten over winst uit onderneming tussen de verdragsluitende staten. Met deze aanpassing is een aansluiting beoogd bij een wijziging in 2008 van het Commentaar op artikel 7 van het OESO-modelverdrag. Zowel artikel 7 van het OESO-modelverdrag zoals dat sinds 2010 luidt als het Commentaar uit 2008 op artikel 7 gaan uit van de zogenoemde zelfstandigheidsfictie en hanteren een toerekening van winst uit onderneming tussen het hoofdhuis van een onderneming van de ene verdragsluitende staat en haar vaste inrichting in de andere verdragsluitende staat op grond van uitgeoefende functies, gebruikte bedrijfsmiddelen en gedragen risico's. Het Commentaar op de 2008-versie van artikel 7 van het OESO-modelverdrag geeft echter aan dat er geen specifieke regels worden gegeven voor het toerekenen van winst aan een vaste inrichting. Er worden slechts richtlijnen gegeven die in bilaterale situaties nader uitgewerkt kunnen worden. Het ontbreken van dergelijke specifieke regels kwam zowel de uniformiteit als de uitvoerbaarheid niet ten goede en derhalve heeft de OESO in 2008 een uitgebreid rapport (PE-report)⁵ gepubliceerd waarin een aanpak is beschreven voor het toerekenen van winsten aan vaste inrichtingen. Hoewel in het in 2008 geldende artikel 7 van het OESO-modelverdrag de verwijzing naar de «functionally separate entity approach» als zodanig in lid 2 is opgenomen, bleek op basis van ervaringen in de praktijk nadere uitleg noodzakelijk. Daarnaast zijn nieuwe inzichten inzake winstallocatie aan vaste inrichtingen in het rapport verwerkt. Uitgangspunt bij de winstallocatie in het rapport is de *Authorised OECD Approach (AOA)*. Deze komt er kort gezegd op neer dat activa en risico's worden gealloceerd aan de vaste inrichting op basis van een functieanalyse. De conclusies van het PE-Report hebben in juli 2010 geleid tot een aanpassing van artikel 7 van het OESO-modelverdrag maar de beginselen daarvan lagen ook al ten grondslag aan het vóór juli 2010 geldende artikel 7. Ook Zambia past de beginselen van het rapport (AOA) toe, maar had toch de voorkeur voor de 2008-versie van het OESO-modelverdrag omdat het VN-modelverdrag het nieuwe artikel 7 van het OESO-modelverdrag 2010 niet heeft overgenomen.

De leden van de SP-fractie vragen of de regering kan toelichten wat het verschil is in de toerekening van kosten van intellectueel eigendom aan de vaste inrichting tussen de OESO-modelverdragen van 2008 en 2010, waarom Zambia een sterke voorkeur heeft voor het artikel in de vorm van de 2008-versie en wat de inzet van Nederland was.

Er is in beginsel geen verschil voor de toerekening van kosten, of beter gezegd de allocatie van winsten, van intellectuele eigendom van een onderneming van de ene verdragsluitende staat aan haar vaste inrichting in de andere verdragsluitende staat onder artikel 7 van het OESO-modelverdrag in de 2008-versie en de 2010-versie. Beide bepalingen gaan namelijk uit van de zelfstandigheidsfictie, hetgeen betekent dat het hoofdhuis van een onderneming in de ene staat en haar vaste inrichting in de andere staat voor de toerekening van inkomsten en kosten in beginsel moeten worden beschouwd als van elkaar onafhankelijke ondernemingen. Het toerekenen van de kosten en inkomsten van een onderneming aan een deel daarvan kan complex zijn, zeker in het geval dit betrekking heeft op immateriële vaste activa. Om die reden worden in paragraaf 34 van

⁵ OECD Report on the attribution of profits to permanent establishments, 17 July 2008.

het Commentaar op artikel 7 van het OESO-modelverdrag sinds 2008 suggesties gedaan over de verdeling tussen het hoofdhuis en de vaste inrichting. Zoals in onderdeel 2.6.4 van de NFV 2011 is uiteengezet, onderschrijft Nederland de door de OESO voorgestane toerekening van winsten (en daarmee ook kosten) aan een vaste inrichting en streeft Nederland naar het opnemen van een artikel 7 volgens de 2010-versie van het OESO-modelverdrag. Zoals in de memorie van toelichting bij het onderhavige Verdrag is opgemerkt, was dat ook de inzet van Nederland in de onderhandelingen met Zambia.

Specifiek op het punt van de toerekening van winsten die verband houden met door het hoofdhuis aan een vaste inrichting ter beschikking gestelde immateriële vaste activa (zowel zelf ontwikkeld als aangekocht) is Nederland van oordeel dat ook daarbij een winsttoerekening aan de vaste inrichting dient plaats te vinden op basis van de hiervoor genoemde criteria van uitgeoefende functies, gebruikte bedrijfsmiddelen en daarbij passende risico's. Een gevolg hiervan kan zijn dat er bij de winstberekening van de vaste inrichting een vergoeding aan het hoofdhuis in aanmerking genomen dient te worden voor het gebruik binnen de vaste inrichting van ter beschikking gestelde immateriële vaste activa.

Zambia kon zich in deze benadering echter niet vinden en heeft daarom het opnemen van een artikel 7 gebaseerd op de 2010-versie van het OESO-modelverdrag niet willen volgen maar in plaats daarvan voorgesteld aan te sluiten bij artikel 7, derde lid, van het VN-modelverdrag, dat de aftrek van – kort gezegd - royaltybetalingen aan het hoofdhuis uitdrukkelijk uitsluit. In die bepaling is echter in de zinsnede "*otherwise than towards reimbursement of actual expenses*" uitdrukkelijk vastgelegd dat een kostenaftrek voor royalty's bij een vaste inrichting wel is toegestaan als sprake is van de vergoeding van daadwerkelijke kosten die door het hoofdhuis van de onderneming zijn gemaakt voor immateriële activa die aan haar vaste inrichting ter beschikking zijn gesteld.

De leden van de VVD-fractie vragen waarom Zambia een aparte regeling wilde opnemen voor artiesten en sportbeoefenaars en wat daarvan de gevolgen zijn.

Zambia hecht aan opnemng van een afzonderlijke bepaling voor artiesten en sportbeoefenaars omdat een dergelijke afzonderlijke bepaling ook in het verdrag van 1977 is opgenomen. Deze bepaling wijst het recht tot belastingheffing over inkomsten in verband met het optreden van artiesten en sportbeoefenaars in beginsel toe aan de staat waar het optreden plaatsvindt (eerste en tweede lid), behoudens in de gevallen dat het optreden wordt gefinancierd uit overheidsfondsen van de woonstaat van een artiest of sportbeoefenaar of als het optreden plaatsvindt in het kader van een cultureel uitwisselingsprogramma. In deze laatste gevallen zijn de inkomsten ter belastingheffing toegewezen aan de woonstaat van de artiest of sportbeoefenaar (derde lid). Omdat Zambia voor inkomsten uit werkzaamheden een zogeheten territoriaal stelsel van belastingheffing hanteert, betreft Zambia de inkomsten van Zambiaanse inwoners uit optredens in Nederland niet in de belastingheffing. Nederland betreft deze inkomsten van inwoners uit landen waarmee een belastingverdrag is gesloten dat voorziet in de uitwisseling van informatie, echter

(sedert 2007)⁶ niet in de belastingheffing. Het gevolg daarvan is dat deze inkomsten van inwoners van Zambia uit optredens als artiest of sportbeoefenaar in Nederland volledig onbelast blijven. Omgekeerd betreft Zambia inkomsten van inwoners van Nederland uit optredens als artiest of sportbeoefenaar in Zambia normaal in de belastingheffing. Nederland betreft deze inkomsten van bedoelde artiesten en sportbeoefenaars eveneens in de belastingheffing naar het inkomen en verleent ter vermijding van dubbele belasting een vermindering van Nederlandse belasting door middel van de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet (artikel 22, vierde lid). Het laatste houdt in dat de door Nederland te verlenen vermindering het laagste bedraagt van de Zambiaanse belasting (geheven naar een vast tarief van 20%) over de inkomsten, enerzijds, en het bedrag aan Nederlandse belasting dat is toe te rekenen aan de uit het optreden in Zambia verkregen inkomsten, anderzijds.

De leden van de fractie van de PvdA vragen welke rol *tax holidays* in het Verdrag hebben. Daarnaast vragen deze leden hoe Nederland omgaat met ontvangsten uit deelnemingen die een *tax holiday* genieten. In dat kader vragen deze leden of de regering de mening van deze leden deelt dat een 'switch-over'-bepaling in de deelnemingsvrijstelling de prikkel voor ontwikkelingslanden zou wegnemen om in schadelijke onderlinge concurrentie *tax holidays* aan te bieden.

Tax holidays hebben als zodanig geen rol in het verdrag. Een van de beginselen die ten grondslag liggen aan het Nederlandse verdragsbeleid is het beginsel van kapitaalimportneutraliteit (zie onderdeel 1.3.2. van de NFV 2011). Dat beginsel is er op gericht te realiseren dat Nederlandse ondernemingen in Zambia onder dezelfde voorwaarden (waaronder ook een gelijke belastingheffing) activiteiten kunnen ontplooiën als andere (buitenlandse en binnenlandse) ondernemingen die in dat land dezelfde activiteiten verrichten. Dat wordt bereikt doordat Nederland de door een in Nederland gevestigde onderneming in Zambia behaalde winst met behulp van een aldaar gevestigde vaste inrichting vrijstelt van Nederlandse belastingheffing. Doel van deze vrijstelling is een gelijk speelveld voor Nederlandse ondernemingen in Zambia te creëren. Dat betekent dat ook Nederlandse ondernemingen in Zambia op dezelfde wijze gebruik kunnen maken van eventuele *tax holidays* die in dat land beschikbaar zijn voor alle ondernemingen die hun activiteiten in bepaalde sectoren van de economie of in bepaalde delen van dat land ontplooiën. Overigens verbiedt artikel 23 van het Verdrag dat Zambia bij de belastingheffing van ondernemingen onderscheid maakt tussen Zambiaanse en Nederlandse ondernemingen.

Tax holidays worden door een land in de regel ingezet om de economische bedrijvigheid in bepaalde sectoren van de economie of bepaalde regio's van een land te stimuleren. Dat kan leiden tot onderlinge concurrentie ten opzichte van andere landen voor wat betreft het aantrekken van buitenlandse ondernemingen. Het is echter vast Nederlands beleid niet te treden in de hoogte van de lokale belastingheffing over actieve ondernemingswinst.

⁶ Art. 7.2, derde lid, Wet inkomstenbelasting 2001

Overigens deel ik niet de mening van deze leden dat een 'switch-over'-bepaling in de Nederlandse deelnemingsvrijstelling de prikkel voor ontwikkelingslanden in zijn algemeenheid zou wegnemen om in schadelijke onderlinge concurrentie *tax holidays* aan te bieden. Een 'switch-over'-bepaling in de deelnemingsvrijstelling zou een averechts effect kunnen sorteren. De deelnemingsvrijstelling ziet immers alleen op de fiscale behandeling van uitkeringen uit een buitenlandse actieve deelneming. Een 'switch-over'-bepaling in de deelnemingsvrijstelling zou de investeringsbereidheid kunnen verminderen van Nederlandse ondernemingen in landen die *tax holidays* aanbieden. Een verminderde investeringsbereidheid of zelfs het terugtrekken van investeringen zou er op den duur toe leiden dat in die landen de werkgelegenheid vermindert en uiteindelijk ook het zicht op toekomstige belastingopbrengsten uit belastingheffing over winsten (*tax holidays* gelden doorgaans slechts voor een beperkte periode van enkele jaren) en lonen zal verdwijnen.

De leden van de SP-fractie vragen of de regering kan aangeven of er in Zambia e-zones of vergelijkbare regimes zijn, en zo ja, welke.

Naast het huidige algemene belastingtarief van 35% over ondernemingswinst, kent Zambia een bijzonder regime voor de belastingheffing over de winst van ondernemingen behaald met activiteiten die worden verricht in een zogenoemde *Multi Facility Economic Zone* of in een industriële zone als bedoeld in de *Zambia Development Agency (ZDA) Act, 2006*. Dat bijzondere regime voorziet in een vrijstelling van winstbelasting gedurende de eerste 5 jaar dat een onderneming in een dergelijke zone is gevestigd. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, kunnen lichamen in de periode waarvoor een dergelijke *tax holiday* geldt bovendien belastingvrij dividend uitkeren.

De leden van de SP-fractie vragen welke wensen van Nederland in de onderhandelingen niet konden worden verwezenlijkt.

Nederland streeft er in onderhandelingen naar zoveel mogelijk aan te sluiten bij de laatste versie van het OESO-modelverdrag. Dat is in de onderhandelingen met Zambia niet gelukt voor wat betreft de redactie van artikel 7 van het Verdrag dat de verdeling van heffingsrechten regelt ter zake van winst uit onderneming. Nederland streeft op dat punt naar een redactie overeenkomstig artikel 7 in het OESO-modelverdrag zoals dat is gewijzigd in 2010. Zambia had echter een sterke voorkeur voor de redactie overeenkomstig de voordien geldende bepalingen van artikel 7 van het OESO-modelverdrag 2008, aangevuld met een aanpassing op het punt van de kostenaf trek (artikel 7, derde lid, van het Verdrag) overeenkomstig het VN-modelverdrag.

Ook de Nederlandse wens van een OESO-conforme bepaling voor het artikel betreffende overige inkomsten (artikel 21 van het Verdrag) is niet verwezenlijkt, omdat Zambia een sterke voorkeur had voor de bepaling ter zake in het VN-modelverdrag.

Met betrekking tot de andere wensen van Nederland die in de onderhandelingen niet konden worden verwezenlijkt verwijst ik naar het Toetschema Fiscaal Verdragsbeleid, dat in onderdeel I.7. van de memorie van toelichting bij het Verdrag is opgenomen.

De leden van de SP-fractie merken op dat de nationale bronheffingen van Zambia sterk zijn teruggebracht, en dat voor uit Zambia afkomstige vergoedingen voor dienstverlening onder het Verdrag in het geheel geen bronheffing is toegestaan, en willen weten of de regering dit een billijke ontwikkeling acht gezien vanuit het streven naar eerlijke belastingverdragen. Deze leden merken daarbij tevens op dat de anti-misbruikbepalingen in het Verdrag uitsluitend toezien op dividenden, interest en royalty's, en geen bredere werking hebben. Deze leden vragen waarom hiervoor is gekozen. Voorts merken deze leden op dat vergoedingen voor dienstverlening in het verleden ertoe hebben geleid dat de heffingsgrondslag is uitgehold en vragen in dit verband hoe dit op basis van het voorliggende Verdrag wordt voorkomen.

Van het in het Verdrag terugbrengen van de nationale bronheffingen van Zambia op deelnemingsdividenden, interest en royalty's gaat een stimulans uit voor investeringen door Nederlandse ondernemingen in Zambia.

De verlaging van de bronheffing op deelnemingsdividenden van 15% naar 5% betekent een rechtstreekse kostenverlaging van 10% voor een Nederlands lichaam dat dergelijke dividenden uit Zambia ontvangt. In de regel worden zulke dividenden in Nederland vrijgesteld van vennootschapsbelasting door middel van de deelnemingsvrijstelling, zodat er geen mogelijkheid is voor een verrekening in Nederland van de Zambiaanse bronbelasting. Voor de goede orde merk ik nog op dat de verlaging van de bronbelasting over deelnemingsdividenden niet afdoet aan de belasting (in beginsel 35%) die in Zambia wordt geheven over de aldaar behaalde winst.

De bronbelasting op interest is onder het Verdrag algemeen verlaagd van 15% naar 10%. Voor deze bronbelasting verleent Nederland een vermindering ter vermijding van dubbele belasting door middel van een verrekening van de Zambiaanse bronbelasting met de in Nederland over de interest verschuldigde belasting. Omdat de bronbelasting wordt geheven over het bruto bedrag van de interest, terwijl Nederland het netto bedrag van de ontvangen interest in de belastingheffing betreft, kan de ruimte voor het verlenen van deze verrekening ontoereikend zijn. Eventuele onverrekenbare bronbelasting betekent een kostenpost voor de kredietverlener in Nederland, en het is denkbaar dat deze kosten in rekening gebracht worden bij de kredietnemer in Zambia. Die extra kosten zal de kredietnemer in Zambia weer ten laste brengen van diens in Zambia belastbare winst of inkomen. Een verlaging van de bronbelasting op interest heeft in beginsel een gunstig effect op dit afwentelingsproces en zou daarmee indirect tot een verhoging van de winstbelasting in Zambia kunnen leiden.

Het bronheffingstarief op royalty's wordt onder het Verdrag verlaagd van 20% naar 7½%. Voor deze bronbelasting verleent Nederland een vermindering ter vermijding van dubbele belasting door middel van een verrekening van de Zambiaanse bronbelasting met de in Nederland over de netto royalty's verschuldigde belasting. Hetgeen hiervoor is opgemerkt met betrekking tot de

verrekenbaarheid van de Zambiaanse bronbelasting op interest geldt evenzeer voor de Zambiaanse bronbelasting op royalty's. Ik wijs er verder op dat aan nieuwe technologie in de regel hoge ontwikkelingskosten ten grondslag liggen die moeten worden terugverdiend uit de royalty's die betaald worden voor het mogen gebruiken van die technologie. Een verlaging van de bronbelasting op royalty's, en daarmee een verlaging van de kosten voor de verstrekker van de technologie, zal in beginsel leiden tot een grotere bereidheid bij Nederlandse ondernemers om nieuwere technologische kennis ter beschikking te stellen aan inwoners van Zambia. In lijn met het OESO-modelverdrag wordt het land waar die ontwikkeling heeft plaatsgevonden beschouwd als het land waar waarde wordt gecreëerd. Het is daarom is het ook redelijk dat voordelen uit de ontwikkeling van nieuwe technologie in dat land worden belast.

In het licht van het vorenstaande vormt een verlaging van de bronbelastingen op dividenden, interest en royalty's naar het oordeel van de regering een billijke ontwikkeling, die uiteindelijk moet leiden tot een belangrijke stimulans voor de ontwikkeling van de Zambiaanse economie. Hierbij mag niet uit het oog verloren worden dat Nederland zeker niet het enige land is waarmee Zambia een belastingverdrag heeft gesloten en dat dit Verdrag - ook naar het oordeel van Zambia - op evenwichtige wijze ook de wensen weerspiegelt die door Zambia in de onderhandelingen naar voren zijn gebracht.

Met betrekking tot de vraag waarom is gekozen voor anti-misbruikbepalingen die uitsluitend toezien op dividenden, interest en royalty's, in plaats van anti-misbruikbepalingen met een bredere werking, merk ik het volgende op. Nederland heeft aanvankelijk aan Zambia voorgesteld ter voorkoming van misbruik een zogeheten '*limitation-on-benefits*'-bepaling in het Verdrag op te nemen. Zambia had echter een sterke voorkeur voor opneming van een zogenoemde '*main purpose test*' met betrekking tot de bronbelastingen op dividend, interest en royalty's boven andere anti-misbruikbepalingen. Zambia vindt een '*limitation-on-benefits*'-bepaling vooral bijzonder complex en verwachtte dat een goede toepassing daarvan nagenoeg illusoir zou zijn.

Met betrekking tot de opmerking van deze leden dat vergoedingen voor dienstverlening in het verleden ertoe hebben geleid dat de heffingsgrondslag is uitgehold en de vraag van deze leden hoe dit op basis van het voorliggende Verdrag wordt voorkomen, merk ik het volgende op. De heffingsgrondslag voor de belastingheffing over de winst van ondernemingen wordt in eerste aanleg bepaald door de nationale wetgeving van een staat. Uitholling van die grondslag door vergoedingen voor dienstverlening is alleen mogelijk als die wetgeving daarvoor de mogelijkheid van kostenaf trek biedt. In beginsel verandert het Verdrag daaraan niets. Echter op verzoek van Zambia is de kostenaf trek tussen hoofdhuis en vaste inrichting voor een aantal kostencategorieën uitdrukkelijk uitgesloten. Die uitsluiting geldt ingevolge artikel 7, derde lid, van het Verdrag ook voor vergoedingen ter zake van dienstverlening door het hoofdhuis van een onderneming van de ene staat aan een vaste inrichting in de andere staat, en omgekeerd. Uitholling of verschuiving van de heffingsgrondslag door het in rekening brengen van vergoedingen voor dienstverlening binnen één onderneming is daarmee in beginsel uitgesloten. Als tussen gelieerde ondernemingen vergoedingen voor dienstverlening in rekening worden gebracht is uitholling van de heffingsgrondslag - evenzeer als voor alle andere kostensoorten - te voorkomen door een goede handhaving van de nationale wet door middel van een adequate controle en toetsing van

transacties aan het arm's length-beginsel. De in het Verdrag opgenomen mogelijkheid tot informatie-uitwisseling kan daarbij uiteraard van dienst zijn. Het is mede daarom van groot belang dat ontwikkelingslanden, naast een goed fiscaal stelsel, de beschikking hebben over een adequaat werkende belastingadministratie.

De leden van SP-fractie vragen een toelichting te geven waarom het bronheffingstarief voor alle royalty's is verlaagd, waar Zambia met een verlaging van die bronbelasting instemde om gebruikers van nieuwe technologie te compenseren.

De reden waarom Zambia heeft ingestemd met een verlaging van het bronheffingstarief voor alle royalty's, en niet alleen voor de bronbelasting op royalty's voor het gebruik van nieuwe technologie, is dat Zambia om uitvoeringstechnische redenen niet voelde voor verschillende bronheffingstarieven voor onderscheiden soorten royalty's. Voor zover kan worden nagegaan maakt Zambia een dergelijk onderscheid evenmin in haar andere belastingverdragen.

De leden van de fractie van GroenLinks zijn benieuwd naar welke fiscale belemmeringen het Verdrag wegneemt, alsook welke risico's op het ontgaan van belasting door het Verdrag ontstaan en welke voor het Verdrag reeds bestonden en door het Verdrag worden beperkt. Verder zijn deze leden benieuwd naar een toelichting over de opgenomen *main purpose test*, de verwachte effectiviteit daarvan, en of Nederland zich ook inspant om gebruik hiervan te bevorderen, bijvoorbeeld door informatie-uitwisseling en andere ondersteuning. Ook valt het deze leden op dat het Verdrag 'afdoende' voorziet in anti-misbruik, en zij vragen zich af of hier ook een inspanning is gedaan om misbruik "zo veel mogelijk" te voorkomen, en tenminste conform het EU-BEPS-traject zijn.

Met het sluiten van een belastingverdrag wordt beoogd zowel dubbele belasting als het ontgaan van belasting te voorkomen. Tijdens de onderhandelingen is met Zambia gesproken over het tegengaan van mogelijk misbruik van het Verdrag. Dit heeft geresulteerd in het opnemen van een zogenoemde '*main purpose test*' in artikel 10 (dividend), artikel 11 (interest) en artikel 12 (royalty's). Bij deze '*main purpose test*' wordt geen vermindering van bronbelasting op dividenden, interest en royalty's verleend als het voornaamste doel of een van de voornaamste doelen van het aangaan van een transactie het verkrijgen van een verdragsvoordeel is. Hiermee wordt voorkomen dat op oneigenlijke wijze verdragsvoordelen worden verkregen door '*treaty shopping*'. Het opnemen van deze anti-misbruikbepaling sluit aan bij de reactie van het kabinet van 30 augustus 2013 op het SEO-rapport 'Uit de schaduw van het bankwezen' en het onderzoek van het IBFD naar de Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden⁷. Daarin is aangegeven dat bij (her)onderhandelingen van verdragen met 23 ontwikkelingslanden zorgvuldig en in nauw overleg opname van anti-misbruikbepalingen zal worden overwogen.

⁷ Kamerstukken II 2013/14, 25 087, nr. 6.

In Actiepunt 6 van het BEPS-project wordt aanbevolen minimaal een dergelijke generieke anti-misbruikbepaling in belastingverdragen op te nemen. In deze aanbeveling wordt dit de '*principal purpose test*' genoemd. Deze '*principal purpose test*' komt in grote lijnen overeen met de '*main purpose test*' die in het voorliggende Verdrag is opgenomen ter zake van dividend, interest en royalty's in de artikelen 10, 11 en 12 van het Verdrag. Inhoudelijk is er geen verschil tussen de '*main purpose test*' en de '*principal purpose test*'. Wel is er een verschil in het toepassingsbereik van beide bepalingen als gevolg van de gemaakte keuze in actiepunt 6 van het BEPS-project. De '*principal purpose test*' bestrijkt in beginsel alle bepalingen van een verdrag, terwijl de in het Verdrag met Zambia opgenomen '*main purpose tests*' enkel betrekking hebben op de verlaging van (bron-)belastingen op dividend, interest en royalty's. De reden dat niet gekozen is voor '*principal purpose test*', is gelegen in het feit dat de uitkomsten van het BEPS-project nog niet bekend waren op het moment dat de onderhandelingen over het Verdrag werden afgerond. Voorts merk ik op dat het risico van *treaty shopping* in de praktijk juist bij de bronheffingen op dividenden, interest en royalty's heel groot is. Naar mijn mening zullen de in het Verdrag opgenomen anti-misbruikbepalingen daarom in de praktijk een adequate dam opwerpen tegen misbruik.

Over de effectiviteit van anti-misbruikbepalingen in verdragen wil ik de kanttekening plaatsen dat het moeilijk is hierover een goed beeld te geven aangezien deze vooral een preventieve werking hebben. Van belang is wel dat in het Verdrag is bepaald dat voordat een verdragsluitende staat aan een belastingplichtige de verdragsvoordelen op grond van de '*main purpose test*' wil ontzeggen, daarover eerst de andere verdragsluitende staat moet raadplegen (verplichte voorafgaande consultatie). Hierdoor krijgen verdragsluitende staten inzicht wanneer de anti-misbruikmaatregel wordt toegepast. Daarnaast hebben de staten onder het Verdrag ook ten behoeve van de toepassing van de '*main purpose test*' de mogelijkheid op verzoek, automatisch of spontaan informatie uit te wisselen.

De leden van de fracties van de PvdA en D66 de vragen waarom Zambia ter voorkoming van misbruik van het Verdrag de keuze heeft gemaakt voor een zogenoemde '*main purpose test*' in plaats van een '*limitation-on-benefits*'-bepaling.

De leden van de D66-fractie vragen voorts waarom niet gekozen is voor de '*principal purpose test*' die een van de aanbevelingen van het BEPS-project is en in actiepunt 6 van dat project als minimumstandaard is aangemerkt. Verder vragen deze leden of het Verdrag voldoet aan dit minimum met de '*main purpose test*'.

In de NFV 2011 zijn de voor- en nadelen beschreven van de twee hoofdvarianten van bepalingen die verdragsmisbruik tegengaan, de '*main purpose test*' en de '*limitation-on-benefits*'-bepaling. Daarbij is aangegeven dat Nederland in relatie tot ontwikkelingslanden een voorkeur heeft voor gerichte maatregelen. Ik heb in de kabinetsappreciatie van de uitkomsten van het BEPS-project ook aangegeven dat de keuze voor een anti-misbruikbepaling mede wordt beïnvloed door de verdragspartner. In de praktijk blijkt de '*limitation-on-benefits*'-bepaling door zijn ingewikkelde bepalingen veel verdragspartners af te schrikken. Internationaal lijkt een meerderheid van de

landen voorkeur te hebben voor een open norm, waarmee meer maatwerk geleverd kan worden. Bij deze ontwikkeling sluit Nederland zich aan door voortaan in verdragsonderhandelingen, voor alle verdragsbepalingen, uit te gaan van een zogenoemde '*principal purpose test*' die in het kader van het BEPS-project is ontwikkeld, en die inhoudelijk overeen komt met de '*main purpose test*' die in het voorliggende Verdrag is opgenomen

Ter voorkoming van misbruik van de bepalingen van het Verdrag heeft Nederland aan Zambia voorgesteld een '*limitation-on-benefits*'-bepaling in het Verdrag op te nemen. Zambia had echter een sterke voorkeur voor opname van een zogenoemde '*main purpose test*' met betrekking tot de bronbelastingen op dividend, interest en royalty's boven andere anti-misbruikbepalingen. Zambia gaf daarvoor als reden dat een '*limitation-on-benefits*'-bepaling bijzonder complex is en dat een goede toepassing daarvan nagenoeg illusoir zou zijn. Nederland heeft ingestemd met deze voorkeur van Zambia omdat met de '*main purpose test*' de belangrijkste mogelijke vormen van misbruik van het Verdrag kunnen worden bestreden.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de exacte betekenis is van de consultatie die tussen de bevoegde autoriteiten van de staten moet plaatsvinden alvorens de staat, die de voordelen zou moeten toekennen, besluit om toekenning van de voordelen uit hoofde van de artikelen 10, 11 en 12 te weigeren.

Deze consultatieplicht is op verzoek van Nederland opgenomen. Consultatie tussen de bevoegde autoriteiten is bedoeld om een toetsingsmoment in te bouwen bij het voornemen om in een bepaald geval de voordelen uit hoofde van de artikelen 10, 11 en 12 niet toe te kennen. Hiermee wordt bereikt dat de bevoegde autoriteiten van de staat die hiertoe voornemens is nog kennis kunnen nemen van de inzichten en informatie van de bevoegde autoriteiten van de andere staat. Een lichtvaardig besluit kan hiermee worden voorkomen. Bovendien stelt deze procedure de verdragsluitende staten beter in staat gezamenlijk invulling te geven aan de afbakening van misbruik en bedoeld gebruik van het Verdrag.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering of op basis van het Verdrag automatisch gegevens worden uitgewisseld of dat slechts informatie-uitwisseling op verzoek mogelijk is. Kan de regering aangeven hoe ver Zambia is met het verzamelen en uitwisselen van gegevens?

De leden van de D66-fractie hebben kennisgenomen van het feit dat het Verdrag de mogelijkheid biedt tot het uitwisselen van informatie tussen Nederland en Zambia. Deze leden constateren dat op basis van het Verdrag zowel automatische als spontane informatie-uitwisseling mogelijk wordt gemaakt. Heeft de regering al afspraken gemaakt met Zambia over de vorm van de informatie uitwisseling, namelijk zijnde spontaan of automatisch?

De verdragsbepaling over informatie-uitwisseling is gebaseerd op artikel 26 van het OESO-modelverdrag zoals dat luidt sinds een in 2012 aangebrachte wijziging. Op basis hiervan kan op verzoek, automatisch of spontaan informatie worden uitgewisseld. Over een spontane of

automatische uitwisseling van informatie zijn met Zambia nog geen bijzondere afspraken gemaakt. Zambia en Nederland zullen vooralsnog informatie uitwisselen op verzoek. Zambia heeft zich overigens nog niet gecommitteerd aan de Common Reporting Standard, de internationale standaard voor automatische informatie-uitwisseling. Zambia is ook geen lid van het *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes*. Binnen dit orgaan wordt door middel van het uitvoeren van peer reviews toezicht gehouden op de naleving van internationaal overeengekomen standaarden van transparantie en uitwisseling van informatie voor belastingdoeleinden. Zambia heeft evenmin het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken ondertekend. Hoe ver Zambia is met het verzamelen en uitwisselen van informatie is daarom niet bekend.

3. De positie van Zambia als laag inkomensland

De leden van de CDA-fractie vragen waarom de regering meent dat het voorliggende Verdrag als evenwichtig kan worden beschouwd en rekening houdt met de belangen van Nederlandse burgers en bedrijven. De leden van de CDA-fractie vragen aan te geven waaruit dat blijkt en hoe de regering de belangen van beide landen heeft gewogen.

De leden van de GroenLinks-fractie hebben daarnaast gevraagd in hoeverre Nederland van de gebruikelijke onderhandelingsinzet is afgeweken en in hoeverre proactief is geweest op de Nederlandse bereidheid om daarvan af te wijken.

De leden van de SP-fractie vragen een toelichting op de opmerking dat er een duidelijk patroon te ontdekken valt dat Zambia niet aan alle onderdelen van het VN-modelverdrag vasthoudt en, indien mogelijk, hiervoor een verklaring te geven.

In zijn algemeenheid houdt Nederland bij onderhandelingen niet alleen de eigen belangen in het oog, maar houdt het ook rekening met de gerechtvaardigde belangen van de onderhandelingspartner. Een onderhandeling kan immers alleen succesvol worden afgerond als beide landen een bevredigend resultaat kunnen boeken. Nederland verdiept zich daarom actief in de belangen en motieven van het andere land. Daar komt met betrekking tot het onderhavige Verdrag bij dat het Nederlands fiscaal verdragsbeleid erop gericht is rekening te houden met de specifieke belangen van ontwikkelingslanden, zoals ook in onderdeel 1.2.7 en bijlage II.3 van de NFV2011 is uiteengezet.

Zo heeft Nederland in de relatie met ontwikkelingslanden, meer dan bij andere verdragspartners, bijvoorbeeld, ruimte voor wensen ten aanzien van uitbreiding van het begrip 'vaste inrichting' of hogere bronbelastingen. Wel zal van Nederlandse zijde benadrukt worden dat hoge bronbelastingen een extra hindernis kunnen vormen voor buitenlandse investeringen. Voorts zal ook de positie van Nederland in vergelijking met andere landen in ogenschouw genomen worden. Als een potentiële verdragspartner ook met andere landen belastingverdragen heeft gesloten, dan wil Nederland zoveel mogelijk voorkomen dat Nederlandse ondernemers of werknemers ongunstiger worden behandeld. Voor de onderhandelingen met Zambia gold voorts het huidige Nederlands-Zambiaanse belastingverdrag van 1977 mede tot uitgangspunt voor de besprekingen over het voorliggende Verdrag.

Concreet heeft dat in relatie tot Zambia geresulteerd in een uitbreiding van het begrip 'vaste inrichting' in vergelijking met het OESO-modelverdrag. Zo heeft Nederland op verzoek van Zambia ingestemd met een bepaling gelijk aan het VN-modelverdrag waarmee het verlenen van diensten bij wijze van fictie na een termijn van 183 dagen kan leiden tot een vaste inrichting. Ook kan het gebruik gedurende een periode langer dan 183 dagen van een installatie voor de opsporing van natuurlijke rijkdommen bij wijze van fictie worden aangemerkt als een vaste inrichting. Verder is de termijn voor de constatering van een vaste inrichting bij bouw- en constructiewerkzaamheden (conform het VN-modelverdrag en het verdrag van 1977) vastgesteld op een termijn van 183 dagen. Ten aanzien van passieve inkomsten is met Zambia een bronheffingstarief van 10% voor interestbetalingen afgesproken. Dit tarief komt overeen met dat in de verdragen van Zambia met andere landen. Voor royaltybetalingen is een bronheffingstarief van 7½% afgesproken, wat hoger is dan het bronheffingspercentage (5%) dat Zambia in de verdragen met het VK en China is overeengekomen (maar lager dan de 10% in het verdrag van 1977). Met betrekking tot de zogenoemde 'overige inkomsten' is overeenkomstig het VN-modelverdrag het heffingsrecht aan de bronstaat toegedeeld. Bij het voorgaande merk ik op dat Zambia op onderdelen weliswaar verdergaande wensen had dan het OESO-modelverdrag maar daarbij ook niet steeds vasthoudt aan het VN-modelverdrag. Het laatste blijkt uit een op enkele onderdelen minder ruime definitie van het begrip 'vaste inrichting' (artikel 5), een lagere bronheffing voor deelnemingsdividenden (artikel 10), een minder ruime definitie van het begrip 'royalty' (artikel 12) en minder heffingsrechten voor de bronstaat met betrekking tot vermogenswinsten uit de vervreemding van aandelen (artikel 13) dan het VN-modelverdrag voorstaat. Aangenomen mag worden dat dit in overeenstemming is met het verdragsbeleid van Zambia en dat er (ook) naar de mening van Zambia, gezien de wederzijdse heffingsbelangen, sprake is van een passende verdeling van de heffingsrechten tussen Nederland en Zambia.

In het licht van de concessies die over en weer zijn gedaan, kan naar mijn oordeel worden gezegd dat de onderhandelingen hebben geleid tot een evenwichtig verdrag.

4. Inbreng van derden

De leden van de SP-fractie lezen in het advies van de Raad van State en het nader rapport dat de Raad vraagtekens plaatst bij het feit dat de (bestuurscolleges van de) BES-eilanden onvoldoende zijn betrokken bij de totstandkoming van het Verdrag en vragen de regering op deze opmerkingen te reageren.

Dienaangaande kan ik opmerken dat tussen het Europese deel en het Caribische deel van Nederland op reguliere basis overleg plaatsvindt over fiscale aangelegen. Daar vallen internationale aspecten zoals het overeenkomen van belastingverdragen ook onder. De werkafspraken daarbij is dat voor specifieke belastingverdragen nader overleg slechts hoeft plaats te vinden als op grond van de economische betrekkingen tussen Caribisch Nederland en de andere verdragsluitende staat daartoe aanleiding bestaat. In onderdeel I.6 van de memorie van toelichting is op de opmerkingen in het Advies van de Raad van State door de regering in deze zin ingegaan.

De leden van de fractie van GroenLinks hebben voorts gevraagd in hoeverre het Zambiaanse parlement en andere 'stakeholders', zoals ngo's, zijn betrokken bij dit Verdrag.

Hierover merk ik op dat het parlement van Zambia zijn uitdrukkelijke goedkeuring moet geven alvorens het Verdrag kan worden getekend. Non-gouvernementele organisaties (ngo's) zijn, wat Nederland betreft, niet rechtstreeks bij de totstandkoming van het Verdrag betrokken. Wel is door Nederland voorafgaand aan de onderhandelingen door middel van de gebruikelijke nieuwsberichten aan belanghebbenden gevraagd hun belangen bij de totstandkoming van een belastingverdrag kenbaar te maken. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, zijn hierop geen reacties ontvangen. Daarnaast wijs ik op een 'ronde tafeloverleg' dat het Ministerie van Financiën drie keer per jaar organiseert in overleg met het Ministerie van Buitenlandse Zaken en het maatschappelijk middenveld waarin de fiscale actualiteiten met betrekking tot ontwikkelingslanden worden besproken.

5. Budgettaire aspecten

De leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de budgettaire aspecten voor Zambia. Het voorhanden zijn van een belastingverdrag, tezamen de aanwezigheid van een investeringsbeschermingsovereenkomst, verschaft zekerheid over de behandeling van economische activiteiten en investeringen van inwoners van beide landen over en weer. Deze zekerheid zal een positieve invloed hebben op de economische betrekkingen tussen beide landen, en dus ook op de bedrijvigheid van Nederlandse ondernemingen in Zambia. Die bedrijvigheid kan leiden tot hogere belastinginkomsten in Zambia. Ook een matiging van bronbelastingen, zoals in het Verdrag is overeengekomen, kan een positief effect hebben op het aantrekken van kapitaal en kennis door Zambiaanse ondernemers. In de situatie zonder een verdrag kan Zambia in beginsel de eigen heffingsrechten onverkort effectueren. Een hogere nationale bronheffing op interest en royalty's kan echter een hindernis vormen bij het aantrekken van buitenlandse investeringen, bijvoorbeeld als bij de buitenlandse ontvanger van interest of royalty's onzekerheid bestaat over de mogelijkheid tot verrekening van de bronheffingen. Het is denkbaar dat deze onzekerheid leidt tot een afwenteling van de geheven bronbelasting op de Zambiaanse betaler van de interest of de royalty's, hetgeen een effect kan hebben op de belastingheffing in Zambia. Een cijfermatige inschatting van de budgettaire aspecten van het Verdrag voor Zambia is door Nederland echter niet te maken.

6. Artikelsgewijze toelichting

De leden van de D66-fractie vragen hoe het begrip 'diensten', als bedoeld in artikel 5, zesde lid, van het Verdrag is gedefinieerd. Deze leden vragen voorts of er naast de extra administratieve lasten nog andere gevolgen zijn van de bepaling in artikel 5, zesde lid, dat het verlenen van diensten door een onderneming van de ene staat in de andere staat gedurende meer dan 183 dagen (in een periode van twaalf maanden) bij wijze van fictie leidt tot een vaste inrichting en hoeveel bedrijven hiermee naar verwachting te maken krijgen.

Ik ga er bij de beantwoording vanuit dat deze leden met deze vragen - in plaats van het zesde lid - het oog hebben op de onderdelen b) en c) van het derde lid van artikel 5. Op de eerste plaats merk ik op dat het in het derde lid bedoelde begrip 'diensten' ruim moet worden opgevat en dat dat begrip ook, maar niet alleen, diensten van adviserende aard omvat.

Met betrekking tot de vraag of er naast de extra administratieve lasten nog andere gevolgen zijn van de bepaling in onderdeel b. van het derde lid van artikel 5, dat het verlenen van diensten door een onderneming van de ene staat in de andere staat gedurende meer dan 183 dagen (in een periode van twaalf maanden) bij wijze van fictie leidt tot een vaste inrichting, kan ik het volgende opmerken. Het ontstaan van een vaste inrichting in Zambia van een Nederlandse onderneming op grond van het bepaalde in onderdeel b of c van het derde lid van artikel 5 leidt niet alleen tot administratieve gevolgen. Een belangrijker gevolg is dat het recht tot belastingheffing over de resultaten, die zijn toe te rekenen aan de in Zambia verleende diensten niet langer toekomt aan Nederland maar aan Zambia. Dat betekent ook dat de belastingheffing over die resultaten plaats zal vinden naar het Zambiaanse belastingtarief. Het Zambiaanse belastingtarief bedraagt voor ondernemingswinst van lichamen 35%. Voor ondernemingswinst van natuurlijke personen geldt een progressief tarief dat maximaal 35% bedraagt. Als het heffingsrecht over de winst van een vaste inrichting, daaronder begrepen een fictieve vaste inrichting in de zin van onderdeel b of c. van het derde lid van artikel 5, toekomt aan Zambia, dan verleent Nederland ter vermijding van dubbele belasting aan natuurlijke personen een vermindering van de Nederlandse inkomstenbelasting op de voet van artikel 22, derde lid, van het Verdrag. Voor lichamen geldt in dat geval de objectvrijstelling als bedoeld in afdeling 2.10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Ik beschik niet over informatie waaruit blijkt hoeveel Nederlandse bedrijven als gevolg van hun dienstverlening in Zambia te maken zullen krijgen met de aanwezigheid van een vaste inrichting in dat land op grond van het bepaalde in onderdeel b. van het derde lid van artikel 5.

7. Overig

De leden van de CDA-fractie hebben gevraagd waarom het Verdrag tussen Nederland en Zambia in Ethiopië is ondertekend.

Het Verdrag is op 15 juli 2015 in Addis Abeba voor het Koninkrijk der Nederlanden ondertekend door de Minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking en marge van de aldaar gehouden conferentie "*Financing for Development*" (13 t/m 16 juli 2015) waaraan ook Zambia heeft deelgenomen.