

Goedkeuring van het op 22 juli 2015 te Nairobi tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Kenia tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2015, 114 en Trb. 2016, 58)

Nota naar aanleiding van het verslag

Inhoudsopgave

0. Algemeen
1. Inleiding
2. Inhoud van het verdrag
3. De positie van Kenia als laag inkomensland
4. Budgettaire aspecten
5. Inbreng van derden
6. Koninkrijkspositie
7. Artikelsgewijze toelichting

0. 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 22 juli 2015 te Nairobi tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Kenia tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2015, 114 en Trb. 2016, 58).

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.

1. Inleiding

De leden van de fractie van de SP vragen naar een vergelijking van de bronbelastingtarieven opgenomen in het belastingverdrag tussen Kenia en Nederland en de bronbelastingtarieven die Kenia heeft opgenomen in de belastingverdragen met Zuid-Afrika, de Verenigde Arabische Emiraten, Iran, Mauritius, Koeweit, Nigeria, de Seychellen, Qatar, Zuid Korea en Frankrijk. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP ook naar een vergelijking van de anti-misbruikbepalingen die zijn opgenomen in deze belastingverdragen van Kenia.

In de bijlage wordt een overzicht gegeven van de bronbelastingtarieven en de anti-misbruikbepalingen die Kenia heeft opgenomen in de belastingverdragen met Zuid-Afrika, de Verenigde Arabische Emiraten, Iran, Mauritius, Koeweit, de Seychellen, Qatar, Zuid Korea en Frankrijk. De tekst van het belastingverdrag tussen Kenia en Nigeria dat op 6 september 2013 is ondertekend, maar nog niet in werking is getreden is niet beschikbaar en daarom niet opgenomen in het overzicht.

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 Kenia en Nederland. Daarnaast vragen zij of bedrijven en burgers per saldo meer of minder belasting betalen in de praktijk bij de huidige situatie.

Op dit moment is er geen belastingverdrag van kracht tussen Kenia en Nederland. Dit betekent dat Kenia en Nederland de eigen heffingsrechten onverkort kunnen uitoefenen. De eventuele dubbele belasting die hierdoor kan ontstaan, kan mogelijk door eenzijdige maatregelen worden weggenomen of worden beperkt. Inwoners van Nederland die inkomen uit Kenia ontvangen, kunnen hiervoor een beroep doen op de bepalingen van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001. Met het oog op het kunnen verrekenen van Keniaanse bronheffingen op dividend, interest of royalty's, is Kenia volgens artikel 6 van dat Besluit aangemerkt als ontwikkelingsland. Zie ook de internationale fiscale mededeling van 26 april 2017 over aangewezen ontwikkelingslanden op grond van artikel 6 van dat Besluit. Wat betreft de vennootschapsbelasting kan worden gewezen op de zogenoemde objectvrijstelling van artikel 15e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 die met betrekking tot vaste inrichtings-winsten voorziet in een door Nederland te verlenen vrijstelling. Kenia hanteert een zogenoemd territoriaal belastingsysteem. Dit houdt in dat het buitenlandse inkomen van inwoners van Kenia, dat dus geen banden heeft met Kenia, in beginsel in Kenia onbelast is. Een uitzondering op het territoriaal systeem geldt voor natuurlijke personen die looninkomen of bedrijfsinkomen genieten. Ook door inwoners van Kenia uit het buitenland ontvangen interest of royalty's kan onder omstandigheden wel in de belastingheffing worden betrokken. 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 de tariefverschillen tussen het Nederlandse fiscale stelsel en dat van Kenia.

De leden van de fractie van de VVD vragen welke zaken in het Verdrag 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 Keniaanse verdragsbeleid. Zo worden in 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 Kenia 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 Keniaanse verdragsbeleid.

De leden van de fractie van de SP vragen naar de bronbelastingtarieven die Kenia hanteert op interest en royalty's.

Kenia kent nationaal verschillende bronheffingen. In de bronheffingstarieven die door Kenia worden gehanteerd wordt een onderscheid gemaakt tussen inwoners en niet-inwoners. Voor niet-inwoners kent Kenia een bronbelasting van 15% op interest. In geval er sprake is van *bearer*-instrumenten (obligaties aan toonder) bedraagt de bronbelasting op interest 25%. Voor inwoners van Kenia varieert de bronheffing op interest tussen de 10% en 25%. Voor royalty's kent Kenia voor niet-inwoners een bronbelasting van 20%. Dit is 5% in geval royalty's worden betaald aan inwoners van Kenia. De bovengenoemde tarieven voor niet-inwoners op interest en royalty's worden door toepassing van belastingverdragen die Kenia heeft afgesloten verlaagd. In deze verdragen, waaronder het Verdrag tussen Nederland en Kenia, wordt veelal een bronheffingstarief van 10% op interest en royalty's gehanteerd.

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

Naast het huidige algemene belastingtarief van 30% (binnenlandse lichamen) of 37,5% (buitenlandse lichamen) over ondernemingswinst, kent Kenia een bijzonder regime voor de belastingheffing over de winst van ondernemingen behaald met activiteiten die worden verricht in een zogenoemde *Export processing zone* of *Special economic zone*. In deze zones geldt een vrijstelling van winstbelasting gedurende de eerste 10 jaar dat een onderneming in een dergelijke zone is gevestigd. In de periode van 10 jaar daaropvolgend is in een *Export processing zone* een verlaagd tarief van 25% van toepassing en in een *Special economic zone* een verlaagd tarief van 15%.

De leden van de fractie van het CDA vragen of op basis van het Verdrag automatisch gegevens uitgewisseld kunnen worden of dat slechts informatie-uitwisseling op verzoek mogelijk is. Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA hoe ver Kenia is met het verzamelen en uitwisselen van gegevens. De leden van de fractie van D66 vragen of er afspraken zijn gemaakt over de vorm van informatie-uitwisseling.

De verdragsbepaling over informatie-uitwisseling is gebaseerd op artikel 26 van het OESO-modelverdrag. Op basis hiervan kan op verzoek, automatisch of spontaan informatie worden uitgewisseld. Kenia en Nederland zullen vooralsnog informatie uitwisselen op verzoek. Kenia heeft zich namelijk nog niet gecommitteerd aan de *Common Reporting Standard*, de internationale standaard voor automatische informatie-uitwisseling. Wel heeft Kenia op 8 februari 2016 het Multilaterale verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken ondertekend (*Trb.* 1991, 4). Dit is het internationale juridische raamwerk om op automatische wijze informatie te kunnen uitwisselen. Het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken ligt momenteel ter ratificatie in Kenia.

Het *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes* is het belangrijkste internationale orgaan dat door middel van het uitvoeren van *peer reviews* toezicht houdt op de naleving van internationaal overeengekomen standaarden van transparantie en uitwisseling van informatie voor belastingdoeleinden. Bij het in maart 2016 uitgevoerde *peer*

¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 7.

² Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 13.

review kreeg Kenia de op één na hoogste beoordeling ('*largely compliant*') voor de naleving van de afspraken over informatie-uitwisseling op verzoek. Kenia voldoet dus goed aan de internationale standaard voor het uitwisselen van informatie op verzoek.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de Nederlandse inzet anders zou zijn geweest 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 BEPS-project werden gepubliceerd. Daarom kon bij de onderhandelingen nog geen rekening worden gehouden met de uitkomsten van het BEPS-project. Wel is er een algemene anti-misbruikbepaling, een zogenoemde *main purpose test*, in artikel 10 (dividend), artikel 11 (interest) en artikel 12 (royalty's) van het Verdrag opgenomen. Op 22 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. Dit ligt ook in het verlengde van de NFV 2011 waarin al 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 van het OESO/G20 BEPS-project heeft Nederland deelgenomen aan de totstandbrenging van het in dit kader ontwikkelde Multilateraal Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguitholling 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. Hier komt onder meer naar voren dat Nederland voornemens is om zoveel mogelijk verdragen onder het MLI te brengen, waaronder het onderhavige Verdrag. Kenia heeft het MLI op dit moment nog niet ondertekend. Indien Kenia op een later tijdstip alsnog ondertekent en daarmee partij wordt bij het MLI, kunnen verdragsbepalingen die de OESO/G20 in het BEPS-project heeft ontwikkeld alsnog automatisch in het Verdrag worden opgenomen als Kenia daarvoor de relevante keuzes maakt.

De leden van de fracties van de VVD en GroenLinks vragen wat is gedaan om in het Verdrag de risico's op het ontgaan van belastingen te beperken en wat de gevolgen zijn van de *main purpose test*. De leden van de fractie van D66 vragen of de *main purpose test* voldoet aan de minimumstandaard van het BEPS-project. De leden van de fractie van GroenLinks vragen of dit verdrag 'afdoende' voorziet in het tegengaan van verdragsmisbruik in overeenstemming met de ontwikkelingen op internationaal en Europees niveau. Daarnaast vragen de leden van de fractie van GroenLinks naar de verwachte effectiviteit van de *main purpose test* en of Nederland zich ook inspant om het gebruik hiervan te bevorderen.

Met het sluiten van een belastingverdrag wordt beoogd zowel eventuele dubbele belasting als het ontgaan van belasting te voorkomen. Tijdens de onderhandelingen is met Kenia gesproken over het tegengaan van mogelijk misbruik van het belastingverdrag. 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 ontwikkelingslanden⁵. Daarin is aangegeven dat bij (her)onderhandelingen van verdragen met 23 ontwikkelingslanden zorgvuldig en in nauw overleg opname van anti-misbruikbepalingen zal worden overwogen.

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

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

⁵ Kamerstukken II 2013/14, 25 087, nr. 6.

In Actiepunt 6 van het *Base Erosion & Profit Shifting* (BEPS)-project wordt aanbevolen minimaal een dergelijke generieke anti-misbruikbepaling in belastingverdragen op te nemen. In deze aanbeveling wordt dit de *principal purposes test* genoemd. Deze *principal purposes 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 purposes test*. Wel is er een verschil in het toepassingsbereik van beide bepalingen. De *principal purposes test* bestrijkt in beginsel alle bepalingen van een verdrag, terwijl de in het Verdrag met Kenia 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 purposes 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 aanwezig 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 plaatsten dat het moeilijk is hierover een goed beeld te geven aangezien deze vooral een preventieve werking hebben. Van belang is 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 worden geraadpleegd (verplichte voorafgaande consultatie). Hierdoor krijgen verdragsluitende staten inzicht in wanneer de antimisbruikmaatregel wordt toegepast. Daarnaast hebben staten onder het Verdrag de mogelijkheid informatie uit te wisselen op verzoek, automatisch of spontaan ten behoeve van onder meer de werking van de *main purpose test*.

3. De positie van Kenia 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 en de heffingsbelastingen van Kenia. 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.

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 onderhandelingspartners een bevredigend resultaat kunnen boeken. Nederland verdiept zich daarom in de belangen en motieven van de andere onderhandelingspartner. 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 NFV 2011 is uiteengezet. Zo heeft Nederland in de relatie met ontwikkelingslanden, meer dan bij andere verdragspartners, ruimte voor wensen over de uitbreiding van het begrip 'vaste inrichting' of voor 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. Bovendien kan dan moeilijk verdedigd worden dat juist het verdrag met Nederland leidt tot belastingontwijking.

Zoals in de memorie van toelichting bij de relevante bepalingen van het Verdrag is aangegeven, is in lijn met het bovenstaande op de volgende onderdelen tegemoetgekomen aan de wensen van Kenia met betrekking tot de verdeling van de heffingsrechten:

- een uitbreiding van het vaste inrichtingsbegrip wat betreft bouwwerkzaamheden (artikel 5);
- een uitbreiding van het vaste inrichtingsbegrip wat betreft verzekeringsactiviteiten (artikel 5);
- een bronstaatheffing voor winsten uit internationale scheepvaartactiviteiten (artikel 8);
- opname van de 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 vast middelpunt (artikel 14);
- een bronheffingsrecht van 10% voor interest (artikel 11);

- een bronheffingsrecht van 10% voor royalty's (artikel 12); en
- het opnemen van een artikel over heffingsrechten van artiesten en sporters voor het 'werkland' (artikel 17).

In artikel 10 van het Verdrag is bepaald dat het bronland geen heffingsrecht heeft indien de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden een lichaam is dat minimaal 10% van de aandelen in de dividend uitkerende vennootschap bezit. Dit sluit aan bij het geformuleerde verdragsbeleid van Nederland in onderdeel 2.7.1. van de NFV 2011 om economisch dubbele belasting in ondernemingsstructuren te voorkomen. Ook Kenia voorzag het probleem van economische dubbele belasting. Kenia kent net als Nederland een deelnemingsvrijstelling voor binnenlandse situaties en is daarom ook voorstander van deze bepaling. Daarnaast is op verzoek van Kenia in artikel XIII van het Protocol bepaald dat deze bepaling alleen van toepassing is zolang de woonstaat van het dividendontvangende lichaam desbetreffende dividenden niet in de heffing betreft. In geval dividenden die worden ontvangen door een Nederland gevestigd lichaam zijn vrijgesteld ingevolge de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is aan deze voorwaarde voldaan. Voorts is in artikel 10 een algemene anti-misbruikbepaling opgenomen, om te voorkomen dat op oneigenlijke wijze deze verdragsvoordelen worden verkregen.

De in het Verdrag overeengekomen verdeling van heffingsrechten sluit goed aan bij de verdragen die Kenia met andere landen heeft gesloten. 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. Budgettaire aspecten

De leden van de fractie van GroenLinks hebben gevraagd naar de budgettaire aspecten voor Kenia.

Het voorhanden zijn van een belastingverdrag, tezamen met 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 ondernemers in Kenia. Die bedrijvigheid kan leiden tot hogere belastinginkomsten in Kenia. Ook een gematigde heffing van bronbelastingen, zoals in het Verdrag is overeengekomen, kan een positief effect hebben op het aantrekken van kapitaal en kennis door Keniaanse ondernemers.

In de situatie zonder een verdrag kan Kenia, zoals onder het kopje "Inhoud van het Verdrag" is aangegeven, 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 dat bij de ontvanger van interest of royalty's tot onzekerheid leidt over de mogelijkheid van verrekening van deze bronheffingen. Het is denkbaar dat deze onzekerheid leidt tot een afwenteling van de geheven bronbelasting op de Keniaanse betaler van de interest of de royalty's, hetgeen een effect kan hebben op de belastingheffing in Kenia. Een cijfermatige inschatting van de budgettaire aspecten voor Kenia van het Verdrag is door Nederland niet te maken.

5. Inbreng van derden

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

Hierover merk ik op dat het parlement van Kenia vanuit de Nederlandse zijde geen rol speelt en dat dit een stakeholder van de Keniaanse overheid zelf is. Wat Nederland betreft, wordt voorafgaand aan de onderhandelingen door middel van de gebruikelijke nieuwsberichten aan belanghebbenden gevraagd hun belangen bij de totstandkoming van een belastingverdrag kenbaar te maken. Enkele stakeholders hebben hierop gereageerd en opmerkingen gemaakt die zijn gebruikt bij de (voorbereiding van de) onderhandelingen. Daarnaast wijs ik ook op een ronde tafel-overleg dat het Ministerie van Financiën drie keer per jaar organiseert in overleg met het Ministerie van Buitenlandse Zaken en het maatschappelijk middenveld waarbij de fiscale actualiteiten met betrekking tot ontwikkelingslanden worden besproken.

6. Koninkrijkspositie

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom het Verdrag uitsluitend betrekking heeft op het Europese deel van Nederland en niet het Caribische deel van Nederland.

De twee onderhandelingsronden tussen Nederland en Kenia vonden plaats voor de doorvoering van de staatkundige hervorming in het Koninkrijk op 10 oktober 2010. Kenia was niet bereid om vooruit te lopen op deze ontwikkelingen door de territoriale reikwijdte van het Verdrag uit te breiden tot het Caribische deel van Nederland. Bovendien zijn de economische betrekkingen tussen Kenia en het Caribische deel van Nederland klein en zagen de Keniaanse onderhandelaars ook om die reden geen aanleiding om het Caribische deel van Nederland onder de reikwijdte van het Verdrag te brengen. Wel bepaalt artikel 29 van het Verdrag dat het Verdrag onder voorwaarden kan worden uitgebreid tot de delen van het Koninkrijk der Nederlanden die niet in Europa zijn gelegen. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, behoeft dit een afzonderlijk verdrag dat door het Koninkrijk der Nederlanden met de Republiek Kenia wordt aangegaan ten behoeve van het Caribische deel van Nederland (Bonaire, Sint-Eustatius en Saba) of de andere landen van het Koninkrijk die niet in Europa zijn gelegen (Aruba, Curaçao en Sint Maarten).

7. Artikelsgewijze toelichting

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de gevolgen zijn van het uitdrukkelijk onder de reikwijdte van het Verdrag brengen van het zogenaamde staatswinstaandeel.

In artikel 2 van het Verdrag wordt bepaald op welke belastingen het Verdrag van toepassing is. Dit zijn alle belastingen die worden geheven naar het gehele inkomen of naar bestanddelen van het inkomen. Zoals in het derde lid van dit artikel wordt aangegeven, valt hieronder ook het aandeel in de nettowinsten behaald met de exploitatie van natuurlijke rijkdommen geheven krachtens de Mijnbouwwet (het zogenoemde staatswinstaandeel). Dit betekent dat de bepalingen van het Verdrag voor Nederland van toepassing zijn voor de heffing van het staatswinstaandeel en dat Kenia bij het verlenen van een vermindering ter vermijding van dubbele belasting ten aanzien van inwoners van Kenia rekening dient te houden met het door Nederland geheven staatswinstaandeel.

De leden van de fractie van D66 vragen naar de redenen voor Kenia voor het aangaan van een verdrag met Nederland.

Kenia kent momenteel een beperkt verdragennetwerk en de meeste verdragen van Kenia zijn meer dan 25 jaar geleden afgesloten. Door de economische groei van Kenia en het Keniaanse voornemen om zich te positioneren als internationale 'hub', heeft Kenia het sluiten van belastingverdragen actief ter hand genomen. Zo heeft Kenia recentelijk verschillende verdragen ondertekend en zijn onder meer de verdragen die Kenia heeft afgesloten met Frankrijk en Zuid Afrika in werking getreden. Door de toegenomen handelsbetrekkingen tussen Kenia en Nederland zijn daarom ook met Nederland besprekingen over een te sluiten belastingverdrag aangegaan.

Vaste inrichting (artikel 5)

De leden van de fracties van de VVD en de SP hebben een aantal vragen over het feit dat met de Nederlandse wens een bijzondere bepaling op te nemen over de aanwezigheid van een vaste inrichting met betrekking tot werkzaamheden buitengaats niet is ingestemd.

In navolging van landen als het Verenigd Koninkrijk, Canada en Noorwegen, streeft Nederland sinds begin jaren '90 van de vorige eeuw naar het opnemen van een specifieke bepaling in het belastingverdrag die erop gericht is om het nationale heffingsrecht over werkzaamheden buitengaats ook onder verdragen te kunnen effectueren. Op grond van deze bepaling mag Nederland via een uitbreiding van het begrip vaste inrichting het heffingsrecht uitoefenen over winst behaald met werkzaamheden buitengaats die verband houden met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen op het Nederlandse deel van het continentale plat indien deze werkzaamheden 30 dagen of langer in beslag nemen. De belangrijkste reden voor het eerder aannemen van een Nederlands heffingsrecht voor werkzaamheden buitengaats die verband houden met de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen op het Nederlandse deel van het continentale plat, is de claim van Nederland op deze natuurlijke rijkdommen. Deze bevinden zich immers binnen de Nederlandse jurisdictie. Daarbij komt dat vanwege het specifieke karakter van werkzaamheden buitengaats er veelal niet op een andere manier aan Nederlandse belastingheffing wordt toegekomen. Dit is anders bij vergelijkbare werkzaamheden op het vaste land, waarbij vaak vanuit een vast kantoor wordt gewerkt. Niet alle verdragspartners, waaronder in dit geval Kenia, zijn bereid een specifieke bepaling voor werkzaamheden buitengaats in een belastingverdrag op te nemen. Binnen het verdragsbeleid van Kenia past het niet om een dergelijke bepaling voor

werkzaamheden buitengaats op te nemen en in geen enkel verdrag heeft Kenia dit staan. In het kader van een compromis heeft Nederland ingestemd om bepaling voor werkzaamheden buitengaats niet op te nemen in het onderhavige Verdrag.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom er in artikel 5, derde lid, van het Verdrag is aangesloten bij een termijn van 9 maanden.

In het derde lid van artikel 5 van het Verdrag wordt bepaald dat een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden alleen dan een vaste inrichting vormen als deze werkzaamheden langer duren dan 9 maanden. In het OESO-modelverdrag is daarvoor een termijn van 12 maanden opgenomen. Het VN-modelverdrag gaat daarbij uit van een termijn van 6 maanden. Onder het VN-modelverdrag is hierdoor sneller sprake van een vaste inrichting en dus van een heffingsrecht voor de staat waar de werkzaamheden plaatsvinden. In het kader van een compromis is overeengekomen om in het Verdrag een termijn van 9 maanden op te nemen. Nederland is in eerdere verdragen al een 9-maandentermijn overeengekomen, bijvoorbeeld met Letland (*Trb.* 1994, 83), Estland (*Trb.* 1997, 98), Litouwen (*Trb.* 1999, 149), Albanië (*Trb.* 2004, 281), Ghana (*Trb.* 2008, 109) en Oman (*Trb.* 2010, 181). Kenia heeft ook eerder ingestemd met een 9-maandentermijn bij een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden, waaronder het verdrag met Koeweit.

De leden van de fractie van de D66 vragen waarom er in artikel 5, zesde lid, van het Verdrag een fictie is opgenomen voor verzekeringsactiviteiten. Daarnaast vragen zij wat de gevolgen hiervan zijn en hoeveel bedrijven hiermee naar verwachting te maken krijgen.

Op verzoek van Kenia bevat het zesde lid van artikel 5 van het Verdrag een fictie voor verzekeringsactiviteiten, in navolging van het VN-modelverdrag. In geval een verzekeringsmaatschappij inwoner van een verdragsluitende staat premies ontvangt uit de andere verdragsluitende staat of aldaar gelegen risico's verzekert, dan wordt deze maatschappij geacht over een vaste inrichting te beschikken in die andere staat. Ondanks dat Nederland geen voorstander is van een dergelijke bepaling, is in het kader van een totaalcompromis en indachtig het bijzondere beleid om in relatie tot ontwikkelingslanden meer heffingsrechten aan de bronstaat toe te kennen, hiermee ingestemd. Daarbij is wel, conform het VN-modelverdrag, een uitzondering opgenomen voor herverzekeringsactiviteiten. Ik beschik niet over informatie hoeveel Nederlandse bedrijven als gevolg van hun verzekeringsactiviteiten in Kenia te maken zullen krijgen met de aanwezigheid van een vaste inrichting in dat land op grond van het bepaalde in het zesde lid van artikel 5.

Scheep- en luchtvaart (artikel 8 en Protocol artikelen XI en XII)

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de gevolgen zijn van een bronstaatheffing voor winsten uit internationale scheepvaartactiviteiten, wie hierdoor geraakt worden, in welke andere verdragen zoets is opgenomen en waarom het kabinet dit aanvaardbaar vindt.

Op verzoek van Kenia voorziet het tweede lid van artikel 8 in een bronstaatheffing voor winsten uit internationale scheepvaartactiviteiten. Hierbij geldt dat deze winsten worden gesteld op ten hoogste 5% van de omzet behaald met het vervoer van passagiers of vrachtvervoer vanuit de bronstaat en dat het nationale belastingtarief (momenteel 2,5%) in die bronstaat wordt gehalveerd dat over deze winsten wordt geheven. Ondanks dat Nederland, zoals in onderdeel 2.6.5 van de NFV 2011 is uiteengezet, geen voorstander is van een dergelijke bepaling, is hiermee in het kader van een totaalcompromis ingestemd. Nederland kent een bronstaatheffing voor winsten uit internationale scheepvaartactiviteiten in de verdragen met Sri Lanka (*Trb.* 1982, 191), de Filipijnen (*Trb.* 1989, 57) en Bangladesh (*Trb.* 1993, 145). Kenia heeft een soortgelijke bepaling tevens opgenomen in de verdragen met Noorwegen, Zweden, Canada, India, Thailand, Frankrijk, Zuid Afrika, de Verenigde Arabische Emiraten en India.

Gelieerde ondernemingen (artikel 9 en Protocol artikel X)

De leden van de fractie van de SP vragen om kort de verschillen tussen het OESO- en het VN-modelverdrag te schetsen op het punt van gelieerde ondernemingen en transfer pricing.

Zowel het OESO- als het VN-modelverdrag gaan uit van het zogenoemde 'arm's length'-beginsel voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde ondernemingen. Dit beginsel houdt in dat gelieerde ondernemingen transacties dienen aan te gaan onder voorwaarden die niet afwijken van de voorwaarden waaronder niet-gelieerde ondernemingen transacties onder dezelfde

omstandigheden zouden zijn aangegaan. Als er wel afwijkingen zijn, kan er een fiscale correctie plaatsvinden. Voor de vaststelling of sprake is van zakelijke voorwaarden, heeft de OESO de 'Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations' opgesteld. Door de VN is daarnaast de 'UN Practical Manual On Transfer Pricing for developing countries' ontwikkeld die als een praktische handleiding voor het 'arm's length'-beginsel kan worden gezien. Deze handleiding sluit aan bij de OESO guidelines en hierdoor is er dus geen verschil ten aanzien van de bij gelieerde ondernemingen onder het OESO- en het VN-modelverdrag.

Dividenden (artikel 10 en Protocol artikel XIII, XIV, XV, XVII en XVIII)

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of er een ontgaansrisico is en een risico bestaat dat Kenia door toepassing van het Verdrag zelden een bronbelasting op dividenden, interest of royalty's kan effectueren.

Voor portfoliodividenden hebben beide landen zich het recht voorbehouden onder het Verdrag hun eigen bronbelastingtarief voor portfoliodividenden van 10% (Kenia) respectievelijk 15% (Nederland) toe te passen. Voor deelnemingsdividenden waarbij de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden minimaal 10% van de aandelen in de dividenduitkerende vennootschap bezit, is uitsluitend de woonstaat heffingsbevoegd en heeft het bronland geen heffingsrecht. Dit om economische dubbele belasting tegen te gaan. Voor interest en royalty's heeft het bronland een heffingsrecht van maximaal 10% onder het Verdrag als de uiteindelijk gerechtigde tot de interest of royalty's inwoner is van de andere verdragsluitende staat. In het derde lid van artikel 11 zijn enkele vrijstellingen voor bronheffing op interest opgenomen in overeenstemming met de suggesties op dit punt in het commentaar bij artikel 11 van het OESO-modelverdrag. Bij royalty's is in artikel XVI van het Protocol de mogelijkheid open gehouden om in de toekomst op het niveau van de bevoegde autoriteiten afspraken te maken over een bronstaatvrijstelling voor het gebruik van agrarische of milieuvriendelijke technieken.

Om oneigenlijk gebruik tegen te gaan is een zogenoemde *main purpose test* in artikel 10 (dividend), artikel 11 (interest) en artikel 12 (royalty's) van het Verdrag opgenomen. 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 de bronbelasting op dividenden, interest of royalty's wordt misgelopen. Ook worden vrijgestelde beleggingsinstellingen in de zin van artikel 6a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 uitdrukkelijk uitgesloten van de voordelen van onder meer de artikelen 10, 11 en 12 om misbruik van het Verdrag tegen te gaan. Dit is vastgelegd in artikel III, eerste lid, van het Protocol bij het Verdrag en stemt overeen met de motie-Omtzigt/Van Vliet.

Interest (artikel 11 en Protocol artikel XV); Royalty's (artikel 12 en Protocol artikelen XV en XVI)

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom naast het gebruik van agrarische of milieuvriendelijke technieken niet voor andere sectoren de mogelijkheid open is gehouden om in de toekomst afspraken te maken over een bronstaatvrijstelling voor royalty's. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD in hoeverre dit de ontwikkelingsmogelijkheden van Kenia beperkt.

Zoals hiervoor is opgemerkt, kan de heffing van bronbelasting een fiscale belemmering vormen voor het aantrekken van kapitaal of kennis. Dat kan zich ook voordoen bij royaltybetalingen voor het gebruik of voor het recht van gebruik van landbouw- of milieutechnieken en daarmee de ontwikkeling van de agrarische sector, dat de ruggengraat vormt van de Keniaanse economie.⁶ Daarom heeft Kenia, op suggestie van Nederland, ingestemd met de in artikel XVI van het Protocol vastgelegde bepaling dat de bevoegde autoriteiten van beide staten in onderling overleg kunnen besluiten een bronstaatvrijstelling op te nemen voor zulke royalty's.

Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 17)

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

⁶ Zie het economisch rapport over Kenia van African Economic Outlook (<http://www.africaneconomicoutlook.org>).

Kenia hecht aan opneming van een afzonderlijke bepaling voor artiesten en sportbeoefenaars in overeenstemming met het OESO-modelverdrag en het VN-modelverdrag en de andere verdragen die Kenia heeft afgesloten. 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).

Het eerste en tweede lid van artikel 17 van het Verdrag hebben tot gevolg dat inkomsten van inwoners van Kenia uit optredens in Nederland in beginsel aan Nederland worden toegewezen. Nederland betreft deze inkomsten van inwoners uit landen waarmee een belastingverdrag is gesloten, dat voorziet in de uitwisseling van informatie, echter (sedert 2007) niet in de belastingheffing. Kenia belast deze inkomsten wel en omdat Kenia een verrekeningsstelsel met evenredigheidslimiet kent, heeft dit tot gevolg dat deze inkomsten van inwoners van Kenia uit optredens als artiest of sportbeoefenaar, volledig in Kenia blijven belast.

Omgekeerd betreft Kenia inkomsten van inwoners van Nederland uit optredens als artiest of sportbeoefenaar in Kenia 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 23, derde lid). Het laatste houdt in dat de door Nederland te verlenen vermindering het laagste bedraagt van de Keniaanse belasting over de inkomsten, enerzijds, en het bedrag aan Nederlandse belasting dat is toe te rekenen aan de uit het optreden in Kenia verkregen inkomsten, anderzijds.