

Vergaderjaar 2007–2008 A

31 591

Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk Bahrein tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol; 's-Gravenhage, 16 april 2008

Nr. 1

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

Aan de Voorzitters van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 28 augustus 2008

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 8 september 2008.

De wens dat het verdrag aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal wordt onderworpen kan door of namens één van de Kamers of door ten minste vijftien leden van de Eerste Kamer dan wel dertig leden van de Tweede Kamer te kennen worden gegeven uiterlijk op 8 oktober 2008.

Overeenkomstig het bepaalde in artikel 2, eerste lid, en artikel 5, eerste lid, van de Rijkswet goedkeuring en bekendmaking verdragen, de Raad van State gehoord, heb ik de eer u hierbij ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen het op 16 april 2008 te 's-Gravenhage tot stand gekomen verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk Bahrein tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 2008, 119).

Een toelichtende nota bij het verdrag treft u eveneens hierbij aan.

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen

TOELICHTENDE NOTA

1. Inleiding

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt, omdat het het zonder meer instemmend luidt (artikel 25a, vijfde lid ^o vierde lid, onder b, van de wet op de Raad van State).

Het onderhavige Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk Bahrein tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (hierna: het Verdrag) bevat regels die aanwijzen welke van de verdragsluitende staten, het Koninkrijk der Nederlanden voor wat betreft Nederland dan wel het Koninkrijk Bahrein, bevoegd is om in overeenstemming met zijn nationale wetgeving belasting te heffen naar het inkomen van inwoners van één of van beide staten; dit teneinde dubbele belasting te voorkomen. Daarnaast regelt het Verdrag, onder meer met het oog op het voorkomen van het ontgaan van belasting, de onderlinge uitwisseling van fiscale gegevens. Het Verdrag sluit aan bij het streven naar een uitbreiding van het verdragbare belastingverdragen die het Koninkrijk der Nederlanden is aangegaan met tal van andere landen ter wereld.

2. Verloop van de onderhandelingen

De onderhandelingen zijn in juni 2007 in één ronde afgerond. Vóórdat de eerste onderhandelingsronde feitelijk plaatsvond, kon reeds op een groot aantal punten schriftelijk overeenstemming worden bereikt. De aanleiding voor de onderhandelingen was de wens van beide partijen om de bestaande verdragsloze situatie op te heffen, teneinde de economische betrekkingen tussen, en wederzijdse investeringen door, inwoners van Nederland en Bahrein te bevorderen.

Als uitgangspunt voor de onderhandelingen diende een van Nederlandse zijde opgesteld ontwerp. Dit ontwerp kwam nagenoeg overeen met de bijlage bij de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II 1987/88, 20 365, nrs. 1–2), met dien verstande dat daaraan zijn toegevoegd de in het Nederlandse verdragsbeleid ontwikkelde bepalingen, die zijn toegelicht in de notitie «Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (verdragen)recht» (Kamerstukken II 1997/98, 25 087, nr. 4; hierna: Notitie Uitgangspunten).

Tevens is de tekst op enige punten in overeenstemming gebracht met de tekst van het OESO-modelbelastingverdrag 2005 (OESO-publicaties, Parijs 2005; zie www.oecd.org; hierna: het OESO-modelverdrag).

De Nederlandse inzet van de onderhandelingen was te komen tot een verdrag dat zoveel mogelijk in overeenstemming zou zijn met het in voormelde notities neergelegde beleid.

Naar de mening van de eerste ondertekenaar vormen de in het Verdrag neergelegde regelingen een resultaat dat, in het licht van de over en weer naar voren gebrachte wensen, als evenwichtig kan worden beschouwd en waarin op bevredigende wijze rekening is gehouden met de belangen van het Nederlandse bedrijfsleven. De door Nederland naar voren gebrachte wensen konden bij de onderhandelingen nagenoeg geheel worden verwezenlijkt.

Daaronder kunnen de volgende punten worden genoemd.

- Een bepaling op grond waarvan pensioenfondsen als verdragsgerechtigd worden aangemerkt (artikel 4, tweede lid).
- Indien een lichaam inwoner is van beide staten, zal de vestigingsplaats door wederzijdse overeenstemming worden vastgesteld, met dien

verstande dat indien geen overeenstemming wordt bereikt over de vestigingsplaats, de bevoegde autoriteiten wederzijdse overeenstemming zullen trachten te bereiken over de verdragstoepassing ten aanzien van het betreffende lichaam (artikel 4, vierde lid).

- Het recent ondertekende verdrag met Bahrein inzake belasting op luchtvaartwinsten (*Trb.* 2007, 39) blijft in stand, aangezien dit mede ziet op douanerechten. Indien de bepalingen uit het Verdrag gunstiger voor de belastingplichtige blijken te zijn, zullen deze laatste prevaleren (artikel 8, derde lid).
- Een bepaling inzake overeenkomsten tot verdeling van concernkosten (cost-sharing-bepaling) (artikel 9, eerste lid, laatste volzin).
- Voor dividenden is 0% bronheffing overeengekomen bij een 10% deelneming met dezelfde Limitation on Benefits bepaling die ook in het verdrag met Koeweit is opgenomen (artikel 10, tweede lid, onderdeel a, en artikel 10, negende en tiende lid).
- Voor portfoliodividenden is een bronheffing van 10% overeengekomen (artikel 10, tweede lid, onderdeel b).
- Voor interest en royalty inkomsten geldt een uitsluitende woonstaathffing (artikel 11 respectievelijk artikel 12).
- Als uitzondering op het beginsel van woonstaathffing bij vermogenswinsten is de heffing over de winst behaald met de vervreemding van aandelen, winstbewijzen en schuldvorderingen behorende tot een aanmerkelijk belang met een tienjaarstermijn aan de voormalige woonstaat toegewezen. (artikel 13, vijfde lid).
- Bepalingen zijn opgenomen die voorzien in een bronstaathffing over pensioenen en lijfrenten, inclusief de afkoopsommen. Voor sociale-zekerheidsuitkeringen is ook voorzien in een bronstaathffing (artikel 17).
- Een bepaling werd opgenomen inzake non-discriminatoire aftrek voor pensioenpremies van tijdelijk uitgezonden personen (artikel 24, zesde lid).
- Het Verdrag bevat een regeling betreffende de beslechting van geschillen omtrent toepassing en interpretatie van het Verdrag door arbitrage (artikel 25, vijfde lid).
- Bahrein gaat informatie met Nederland uitwisselen volgens de maatstaven zoals vastgelegd in het OESO modelverdrag 2005 (artikel 26).
- Een bepaling werd opgenomen inzake winsttoerekening in geval van bedrijfsklare projecten («turnkey»-bepaling) (artikel F, tweede lid, van het Protocol).

Op enkele punten is van het Nederlandse verdragsbeleid afgeweken teneinde rekening te houden met specifieke wensen van Bahrein. Deze specifieke wensen betreffen in het bijzonder de uitbreiding van de opsomming wat onder een vaste inrichting kan worden verstaan en een korter artikel over wederzijdse bijstand bij invordering in plaats van een uitgebreid artikel.

Hieronder zullen in paragraaf 5 de overeengekomen resultaten op hoofdlijnen worden uiteengezet. Daarbij zullen per artikel de belangrijkste afwijkingen van het Nederlandse verdragsbeleid worden aangegeven.

3. Budgettaire gevolgen

Over de omvang van de budgettaire gevolgen valt, gezien de huidige stand van de investeringen, nog geen concrete aanwijzing te geven. Voor het Nederlandse bedrijfsleven zal het Verdrag bij toenemende activiteiten en investeringen in Bahrein positief uitwerken. De grenzen van de heffingsbevoegdheden van beide landen zijn duidelijk vastgelegd en er is

een goede grondslag gelegd voor overleg in die situaties waarin toepassing van het Verdrag desalniettemin tot problemen zou kunnen leiden.

4. Koninkrijkspositie

Het Verdrag wordt, wat het Koninkrijk der Nederlanden betreft, alleen aangegaan voor Nederland. In artikel 29 is evenwel, zoals gebruikelijk, bepaald dat het Verdrag hetzij in het geheel, hetzij gewijzigd, kan worden uitgebreid tot de Nederlandse Antillen en Aruba. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, behoeft dit een afzonderlijk verdrag dat door het Koninkrijk ten behoeve van de Nederlandse Antillen of Aruba met Bahrein wordt aangegaan.

5. Artikelsgewijze toelichting

In verband met de vertaling in het Arabisch zijn de Romeinse cijfers voor de artikelen in het Protocol vervangen door (hoofd)letters.

Titel en preambule

Het Verdrag geldt voor belastingen naar het inkomen. Hoewel in de titel de regeringen van beide landen genoemd worden als verdragsluitende partijen, maakt de preambule duidelijk dat het Verdrag wordt gesloten tussen beide staten.

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)

De Bahreinse belasting waarop het Verdrag van toepassing is, is de «income tax payable under Amiri Decree No. 22 of 1979». In Bahrein wordt in de praktijk overigens nauwelijks belasting geheven. De overheid verkrijgt haar inkomsten hoofdzakelijk uit aardolie, bijvoorbeeld door het verlenen van concessies aan buitenlandse oliemaatschappijen. De winst van buitenlandse maatschappijen uit de productie van aardolie is op grond van «Amiri Decree No. 22 of 1979» in beginsel belast tegen een tarief van 46%. De staat kan een buitenlandse oliemaatschappij na parlementaire goedkeuring vrijstellen van belasting.

Bahrein kent geen speciale economische zones.

Algemene begripsbepalingen (artikel 3 juncto artikel B van het Protocol)

De definitie van lichaam in artikel 3, eerste lid, onderdeel e, wijkt af van het OESO model. Dit komt omdat Bahrein geen omschrijving van lichamen kent in zijn belastingwet. Vandaar dat elke belastbare eenheid die wettelijk wordt erkend in één van beide staten, een lichaam kan zijn in de zin van het verdrag.

In de definitie van «national» in artikel 3, eerste lid, onderdeel j, is voor Bahrein naast «nationality» de term «citizenship» toegevoegd. Feitelijk is er geen verschil. Een Bahreins staatsburger heeft het «citizenship» verkregen en is een «national» geworden.

In artikel B van het Protocol wordt overeenkomstig het verzoek van Nederland bepaald dat bijvoorbeeld in geval van kwalificatieverschillen met betrekking tot lichamen de bevoegde autoriteiten, na onderling overleg, zodanige maatregelen nemen dat dubbele belasting of dubbele vrijstelling als gevolg van toepassing van het Verdrag wordt voorkomen. Voor een nadere toelichting op deze bepaling wordt verwezen naar paragraaf 5.1.2 van de Notitie Uitgangspunten.

Inwoner (artikel 4 juncto artikel C van het Protocol)

Op grond van het eerste lid wordt slechts als inwoner aangemerkt een

persoon die in één van beide landen onderworpen is aan belasting. Op dit moment zijn in Bahrein alleen aardolie- en gasmaatschappijen voor zover die in buitenlandse handen zijn, onderworpen aan belasting. Deze ondernemingen zijn dan ook verdragsgerechtigd. Indien Bahrein de belastingplicht uitbreidt tot andere in Bahrein gevestigde rechtspersonen of tot in Bahrein woonachtige natuurlijke personen, zullen ook deze personen verdragsgerechtigd worden. Zolang dat niet is gebeurd, blijft de overige verdragsgerechtigdheid voor inwoners van Bahrein beperkt tot de Staat, een staatkundig onderdeel of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan (artikel 4, tweede lid). Voor de volledigheid is in de «Agreed minutes» op verzoek van Bahrein het inwonerschap in de zin van artikel 4, tweede lid, van «a governmental agency, national bank (dit is een commerciële bank, niet te verwarren met de centrale bank) and a wholly owned company» verduidelijkt. Inwonerschap in de zin van het Verdrag voor deze staatsondernemingen is van belang voor mogelijke investeringen in Nederland. Voor Nederland zou het ook zonder deze toevoeging duidelijk zijn dat deze entiteiten inwoner in de zin van het Verdrag zijn.

Teneinde buiten twijfel te stellen dat een erkend pensioenfonds aanspraak kan maken op de voordelen van het Verdrag, is in het tweede lid van artikel 4 van het Verdrag uitdrukkelijk vastgelegd dat een dergelijk pensioenfonds is aan te merken als inwoner in de zin van het Verdrag. Voor een nadere toelichting op deze bepaling wordt verwezen naar paragraaf 4.3.2.2.5 van de Notitie Uitgangspunten.

Indien een lichaam inwoner is van beide staten, zal op grond van artikel 4, vierde lid, de vestigingsplaats door wederzijdse overeenstemming worden vastgesteld met dien verstande dat indien geen overeenstemming wordt bereikt over de vestigingsplaats, de bevoegde autoriteiten wederzijdse overeenstemming zullen trachten te bereiken over de verdrags-toepassing ten aanzien van het betreffende lichaam. Deze bepaling is op verzoek van Nederland in het Verdrag opgenomen om mogelijke, toekomstige ontwijking van dividendbelasting tegen te gaan.

Teneinde veilig te stellen dat het Verdrag van toepassing is op natuurlijke personen die, naar de feiten en omstandigheden beoordeeld, wonen aan boord van een schip en niet beschikken over een feitelijke woonplaats in één van de verdragsluitende staten, regelt artikel C van het Protocol dat zij geacht worden te wonen in de verdragsluitende staat waar het desbetreffende schip zijn thuishaven heeft.

Vaste inrichting (artikel 5 juncto artikel D van het Protocol)

Hoewel artikel 5 grotendeels het OESO-modelverdrag volgt, is op verzoek van Bahrein de opsomming wat onder een vaste inrichting kan worden verstaan, uitgebreid. Dit wijkt af van de in de OESO gekozen definitie. In artikel 5, tweede lid, zijn een «sales outlet» en een «ware house» toegevoegd. Weliswaar zijn deze elementen niet expliciet in de opsomming in het OESO-model opgenomen, maar het OESO-commentaar geeft aan dat de opsomming in het tweede lid niet limitatief bedoeld is. Ook andere, niet specifiek genoemde activiteiten kunnen een vaste inrichting vormen, mits aan de algemene criteria op grond van het eerste lid is voldaan. Met de toevoeging van deze voorbeelden is, in overeenstemming met het Commentaar bij artikel 5 van het OESO-modelverdrag, geen uitbreiding van de algemene criteria voor een vaste inrichting beoogd maar enkel een verduidelijking voor de praktijk. Deze voorbeelden zijn ook in eerdere verdragen door Nederland aanvaard, zoals bijvoorbeeld in het belastingverdrag met Jordanië, *Trb.* 2007, 22. Om buiten twijfel te stellen dat er geen inbreuk wordt gemaakt op de algemene criteria voor een vaste inrichting (zie eerste lid), is op voorstel van Nederland in artikel D van het Protocol bij artikel 5 uitdrukkelijk opgenomen dat ook voor een «sales

outlet» en een «warehouse» altijd de overige, materiële vereisten voor een vaste inrichting gelden.

Door Bahrein is aangegeven dat deze toevoeging van belang is voor aardoliegerelateerde activiteiten. De achtergrond is dat de dikke aardolie uit Bahrein gemengd moet worden met de dunne Brentolie. Daarvoor worden tanks met daarin Brentolie aangehouden. Deze Brentolie wordt opgeslagen en vanuit de depots verkocht om te gebruiken in het mengproces.

Inkomsten uit onroerende zaken (artikel 6 juncto artikel E van het Protocol) Overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid is in artikel E van het Protocol bij het Verdrag vastgelegd dat exploratie- en exploitatierechten betreffende natuurlijke rijkdommen zullen worden beschouwd als onroerende zaken en als zodanig behoren tot het vermogen van een vaste inrichting in de staat waar de onroerende zaken zijn gelegen, waarop deze rechten betrekking hebben.

Onder de bedoelde exploratie- en exploitatierechten vallen ook belangen bij, of voordelen uit, vermogensbestanddelen die voortvloeien uit exploratie of exploitatie betreffende natuurlijke rijkdommen.

Met artikel E wordt veiliggesteld dat inkomsten die uit dergelijke rechten worden getrokken en winst die wordt behaald met de vervreemding van dergelijke rechten, ter belastingheffing toekomen aan de bronstaat.

Winst uit onderneming (artikel 7 juncto artikel F van het Protocol) Artikel 7 van het Verdrag stemt overeen met de tekst van het Nederlandse modelverdrag. Overeenkomstig Nederlands verdragsbeleid is in het Protocol (artikel F, tweede lid) een interpretatieve bepaling omtrent bedrijfsklare projecten (zogenoemde «turnkey»-projecten) opgenomen. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar paragraaf 4.3.1.4.2. van de Notitie Uitgangspunten.

Internationaal vervoer (artikel 8 juncto artikel G van het Protocol) De winst behaald met de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen in het internationale verkeer is ter belastingheffing toegewezen aan de verdragsluitende staat waar de onderneming is gevestigd. Het op 5 februari 2007 te Manama getekende verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk Bahrein tot wederzijdse vrijstelling met betrekking tot belastingen naar inkomsten en winsten verkregen uit het internationale luchtvervoer, met Protocol (*Trb.* 2007, 39) blijft in stand, aangezien dit ook ziet op douanerechten. Alleen wanneer het Verdrag gunstiger is (voor de belastingplichtige), zal de relevante bepaling uit het Verdrag voorrang hebben op de bepalingen uit het luchtvaartverdrag. Mocht het verdrag van 2007 over de luchtvaartwinsten betere c.q. gunstigere bepalingen bevatten, dan is dat verdrag van toepassing.

Op verzoek van Nederland is expliciet vastgelegd in het Protocol dat dit artikel tevens van toepassing is op belastingen die worden geheven over de bruto-ontvangsten (omzet) uit passagiers- en vrachtvervoer in internationaal verkeer (artikel G van het Protocol). Hiermee wordt eventuele onduidelijkheid omtrent de werkingssfeer van dit artikel, zoals die in het verleden in een aantal gevallen op dit punt bestond, voorkomen.

Gelieerde ondernemingen (artikel 9, eerste lid, laatste volzin) Voor gelieerde ondernemingen geldt een zogenoemde cost-sharingbepaling overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid (zie verder paragraaf 4.3.1.4.3. van de Notitie Uitgangspunten).

Dividenden (artikel 10 junctis artikelen H, I en J van het Protocol)

In overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid, zoals verwoord in de paragrafen 4.3.2.2.2 en 4.3.2.2.3 van de Notitie Uitgangspunten, streeft Nederland voor dividenden op deelnemingen van ten minste 10% een bronheffing van 0% na. Het belastingsysteem in Bahrein was voor Nederland echter aanleiding zekerheidshalve enkele anti-misbruikbepalingen voor te stellen, om te voorkomen dat dividenden via een Bahreinese vennootschap vrij van belastingheffing kunnen doorstromen naar niet-verdragslanden en om te voorkomen dat natuurlijke personen ten onrechte een beroep zouden kunnen doen op de verdragsvoordelen. Indien de anti-misbruikbepaling toepassing vindt, geldt voor deelnemingsdividenden evenals voor portfoliodividenden een bronheffing van ten hoogste 10%. Soortgelijke bepalingen zijn onder andere opgenomen in de verdragen met Koeweit (*Trb.* 2001, 126), Macedonië (*Trb.* 1998, 238), Tunesië (*Trb.* 1995, 164) en Venezuela (*Trb.* 1991, 107). Deze zogeheten «limitation on benefits» bepaling is neergelegd in artikel 10, negende lid.

Hierop is in artikel 10, tiende lid, weer een uitzondering gemaakt: de dividenduitkering is vrij van bronheffing indien de ontvanger:

- de Bahreinese overheid of een Bahreinese staatsonderneming is;
- een beursgenoteerde vennootschap is; of
- een actieve onderneming drijft.

Indien niet aan één van deze eisen is voldaan, geldt het tarief voor portfoliodividenden van 10%.

Op basis van het achtste lid behoudt Nederland het heffingsrecht over in Nederland opgebouwde winsten indien een zogeheten conserverende aanslag is opgelegd. Een conserverende aanslag wordt opgelegd aan de vennootschap waarvan de aanmerkelijk-belanghouder emigreert naar het buitenland. Nederland behoudt zo het heffingsrecht over de in Nederland opgebouwde winstreserves.

Overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid is in artikel H van het Protocol een bepaling opgenomen, op grond waarvan een uitsluitende woonstaatheffing van toepassing is indien de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden een pensioenfonds is, bedoeld in artikel 4, tweede lid, van het Verdrag. Voor een nadere toelichting op deze bepaling wordt verwezen naar paragraaf 4.3.2.2.5 van de Notitie Uitgangspunten.

Ingeval bij uitbetaling van de dividenden geen rekening is gehouden met de bepalingen van het tweede lid, kan de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende staat waaruit de dividenden afkomstig zijn, verzoeken teruggaaf te verlenen van de te veel geheven belasting. In artikel I van het Protocol is bepaald dat dergelijke verzoeken moeten worden gedaan binnen drie jaar na afloop van het kalenderjaar waarin de belasting is geheven.

Inkomsten die worden genoten door natuurlijke personen bij inkoop van aandelen of bij liquidatie van een vennootschap, worden voor de toepassing van het Verdrag uitdrukkelijk als dividend aangemerkt en niet als vermogenswinst (artikel J van het Protocol). Voor een nadere toelichting op deze bepaling wordt verwezen naar paragraaf 4.3.2.2.1 van de Notitie Uitgangspunten.

Voor een algemene toelichting op het dividendartikel wordt verwezen naar paragraaf 4.3.2.2 van de Notitie Uitgangspunten.

Interest (artikel 11)

Op verzoek van Bahrein is in artikel 11 de term «income from debt claims» gebruikt in plaats van «interest» in verband met de op de *sharia*

gebaseerde wetgeving in Bahrein (=wetgeving gebaseerd op islamitische leefregels). Inhoudelijk is er geen verschil. Voor deze inkomsten geldt overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid zoals verwoord in de paragraaf 4.3.2.3 van de Notitie Uitgangspunten, een uitsluitende woonstaatheffing.

Royalty's (artikel 12)

Conform de wens van zowel de Bahrein als van Nederland is een woonstaatheffing voor royalties overeengekomen conform het Nederlandse verdragsbeleid zoals verwoord in paragraaf 4.3.2.4.1 van de Notitie Uitgangspunten.

Vermogenswinsten (artikel 13 juncto artikel J van het Protocol)

Bahrein heeft ingestemd met de Nederlandse wens een voorziening te treffen tegen het ontgaan van belasting over de winst behaald met de vervreemding van aandelen, winstbewijzen en schuldvorderingen die behoren tot een aanmerkelijk belang in de zin van de inkomstenbelasting. Met deze regeling (in het vijfde lid) kunnen voormalige inwoners van Nederland (natuurlijke personen) tot en met 10 jaar na hun emigratie naar Bahrein in Nederland, waar het lichaam is gevestigd, worden belast voor de winst door hen behaald met de vervreemding van aandelen in dat lichaam. In paragraaf 4.3.3. van de Notitie Uitgangspunten wordt deze bepaling nader toegelicht.

Ten aanzien van de belastingplichtige aan wie bij gelegenheid van zijn emigratie uit Nederland een conserverende aanslag met betrekking tot de aanmerkelijkbelangwinst is opgelegd, wordt deze heffing slechts geëffectueerd met betrekking tot dat deel van de conserverende aanslag dat op het moment van feitelijke vervreemding van het aanmerkelijke belang nog openstaat.

Niet-zelfstandige arbeid (artikel 14)

In het derde lid is overeengekomen dat werknemers die hun dienstbetrekking uitoefenen aan boord van een schip of een luchtvaartuig slechts belastbaar zijn in de staat waar de onderneming is gevestigd die het desbetreffende schip of luchtvaartuig exploiteert in het internationale verkeer.

Directeursbeloningen (artikel 15)

Deze bepaling is in overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid. Daardoor kunnen alle door een bestuurder in zijn hoedanigheid van lid van de raad van bestuur genoten beloningen worden belast in de staat waar het lichaam is gevestigd waarvan hij bestuurder is. In het tweede lid is voor Nederland aangegeven dat bestuurders en commissarissen van in Nederland gevestigde lichamen onder de reikwijdte van artikel 15 vallen.

Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 16)

De belastingheffing van inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars is in beginsel evenals in het OESO-modelverdrag en in bijna alle Nederlandse belastingverdragen toegewezen aan de staat waar deze personen hun activiteiten ontplooiën. Op dit beginsel is de uitzondering gemaakt dat de inkomsten slechts in de woonstaat van de artiest of sportbeoefenaar mogen worden belast als diens bezoek aan het andere land geheel of grotendeels wordt gefinancierd uit overheidsfondsen van één of van beide staten of als de activiteiten plaatsvinden in het kader van een cultureel of sportief uitwisselingsprogramma tussen de regeringen van beide staten. Een dergelijke bepaling komt voor in tal van Nederlandse belastingverdragen, zoals met Argentinië, Macedonië (*Trb.* 1998, 238), Turkije (*Trb.* 1986, 67) en ook Letland (*Trb.* 1994, 83 en 166) en vele andere

Oost-Europese landen. Ter voorkoming van dubbele belasting is voor de inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars de verrekeningsmethode van toepassing.

Pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen (artikel 17)

Voor pensioenen, lijfrenten alsook uitkeringen die zijn betaald krachtens de bepalingen van een sociaalzekerheidsstelsel van een verdragsluitende staat, geldt in het Verdrag een bronstaatheffing (eerste en tweede lid). Een pensioen of lijfrente wordt geacht afkomstig te zijn uit een staat als de premies voor het pensioen of de lijfrente in die staat in aanmerking zijn gekomen voor belastingvermindering. In dit verband worden door de overdracht van pensioenaanspraken van een pensioenfonds of verzekeringsmaatschappij in de ene staat naar een pensioenfonds of verzekeringsmaatschappij in de andere staat de heffingsrechten van de oorspronkelijke bronstaat in generlei opzicht beperkt (derde lid).

Voor de vraag of de belastingheffing over pensioenen dient plaats te vinden op basis van artikel 17 of artikel 18 (overheidsfuncties), wordt aansluiting gezocht bij de opbouwperiode tijdens de verschillende dienstbetrekkingen (zesde lid).

Voor een nadere toelichting op het Nederlandse verdragsbeleid inzake pensioenen wordt verwezen naar de paragrafen 4.3.4.3 en 4.3.4.4 van de Notitie Uitgangspunten.

Vermijding van dubbele belasting (artikel 22)

Nederland verleent ter vermijding van dubbele belasting ten aanzien van de inkomsten die in Bahrein mogen worden belast, in beginsel vermindering volgens de vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud (eerste en tweede lid). Voor een aantal andere inkomensbestanddelen verleent Nederland echter een vermindering ter vermijding van dubbele belasting volgens de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet (derde lid).

In overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid wordt de vrijstellingsmethode voor in Bahrein gelegen vaste inrichtingen onder bepaalde voorwaarden teruggenomen en geldt een vermindering volgens de verrekeningsmethode (vierde lid).

Bahrein hanteert als methode ter voorkoming van dubbele belasting de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet (vijfde lid, onderdelen a en b).

Werkzaamheden buitengaats (artikel 23)

Voor een algemene toelichting op deze sinds een aantal jaren gebruikelijke bepaling wordt verwezen naar de schriftelijke beantwoording van technische vragen naar aanleiding van de notitie Internationaal fiscaal (verdrags)beleid (Kamerstukken II 1996/97, 25 087, nr. 3, blz. 5–6) en paragraaf 4.3.1.4.4. van de eerder vermelde notitie Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (verdragen)recht.

Non-discriminatie (artikel 24)

Bahrein kon instemmen met de non-discriminatiebepaling, zoals door Nederland voorgesteld. In afwijking van het OESO-modelverdrag maar in overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid bevat dit artikel in het zesde lid een bepaling voor een non-discriminatoire aftrek in de werkstaat van pensioenpremies die natuurlijke personen betalen bij een voortgezette deelname aan een fiscaal erkende pensioenregeling in de andere staat. Het maakt hierbij niet uit of de betrokken persoon inwoner van de werkstaat is geworden of niet, en evenmin of hij in dienstbetrekking werkzaam is in de werkstaat of niet.

Voor een algemene toelichting op de bepaling van het zesde lid wordt verwezen naar de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II 1987/88, 20 365, nrs. 1–2, blz. 23).

In overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid is het non-discriminatieartikel van toepassing op alle belastingen en niet slechts beperkt tot de belastingen die onder artikel 2 van het Verdrag vallen (zevende lid).

Regeling voor onderling overleg (artikel 25 juncto artikel B en K van het Protocol)

De regeling voor onderling overleg komt overeen met hetgeen daaromtrent in het OESO-modelverdrag is geregeld. In het vijfde lid is op verzoek van Nederland de mogelijkheid geschapen om geschillen over de interpretatie of toepassing van het Verdrag, die in onderling overleg tussen de autoriteiten niet kunnen worden opgelost, te beslechten via een arbitrageprocedure.

In paragraaf 5.1.3. van de Notitie Uitgangspunten wordt uitgedragen dat de gezamenlijke uitleg die de bevoegde autoriteiten in het kader van een procedure voor onderling overleg aan een in het Verdrag opgenomen term hebben gegeven, in beginsel bindend is voor alle belastingplichtigen, op voorwaarde dat die uitleg binnen de context van het Verdrag blijft. De Hoge Raad heeft in zijn arresten van 29 september 1999, nrs. 33 267 en 34 482, gepubliceerd in Vakstudie-Nieuws (hierna: V-N) 1999/46.9 respectievelijk V-N 1999/46.8, beslist dat een dergelijke gezamenlijke uitleg slechts bindend is voor de respectieve belastingadministraties, maar dat die gezamenlijke uitleg de belastingrechter niet kan ontslaan van zijn verplichting om het Verdrag uit te leggen indien in een voor hem aanhangig geschil daarop een beroep wordt gedaan. Met deze beslissing van de Hoge Raad lijkt een vicieuze cirkel te ontstaan. Een gezamenlijke uitleg van een verdragsterm die de bevoegde autoriteiten in het kader van een procedure voor onderling overleg – binnen de context van het Verdrag – zijn overeengekomen, strekt ertoe in concrete situaties dubbele belasting dan wel dubbele vrijstelling te voorkomen. Wanneer een dergelijke gezamenlijke uitleg geen verbindende kracht heeft en de belastingrechters in beide landen die verdragsterm verschillend uitleggen dan wel hebben uitgelegd, zou in theorie wederom een situatie van dubbele belasting respectievelijk dubbele vrijstelling kunnen ontstaan. Met het oog op het voorkomen van deze gevolgen is in artikel B van het Protocol een bepaling opgenomen waarin de verbindende kracht is vastgelegd voor – door de beide bevoegde autoriteiten bekendgemaakte – oplossingen die zij in het kader van een procedure voor onderling overleg binnen de context van het Verdrag hebben bereikt. Een en ander geldt voor gevallen waarin dubbele belasting of dubbele vrijstelling zou optreden als gevolg van de toepassing van artikel 3, tweede lid, met betrekking tot de uitleg van een niet in het Verdrag omschreven uitdrukking, of als gevolg van kwalificatieverschillen. De belastingrechter kan uiteraard wel toetsen of de oplossing past binnen de context van het Verdrag.

Aan het Protocol is in artikel K nog een bepaling toegevoegd, op grond waarvan de bevoegde autoriteiten afspraken kunnen maken om belastingplichtigen geen belastingverhogingen, bestuursrechtelijke boetes, rente en kosten te vergoeden en geen belastingverhogingen, bestuursrechtelijke boetes, rente en kosten op te leggen respectievelijk in rekening te brengen ingeval overlegprocedures in de ene staat hebben geleid tot aanvullende belasting en in de andere staat tot een overeenkomstige vermindering van belasting.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 26 juncto artikel L van het Protocol)

De bepaling inzake uitwisseling van inlichtingen ziet, overeenkomstig het OESO-modelverdrag en het Nederlandse verdragsbeleid, niet alleen op de belastingen waarop het Verdrag van toepassing is, maar ook op nationale belastingen van elke soort of benaming. Het is daarbij niet van belang of de rijksoverheid dan wel de lagere overheden de belasting heffen (eerste lid, eerste volzin).

Het tweede lid van dit artikel regelt hoe de staat, die inlichtingen ontvangt van de andere staat, hiermee dient om te gaan, en regelt dus de geheimhoudingsverplichting. In het derde lid is, overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid op het terrein van arbitrage, vastgelegd dat de staten de arbitragecommissie bedoeld in artikel 25, vijfde lid, de benodigde informatie kunnen verstrekken. De leden van de arbitragecommissie zijn gehouden deze informatie vertrouwelijk te behandelen op de wijze zoals is aangegeven in het derde lid van artikel 26.

De algemene grenzen van de verplichting tot de uitwisseling van inlichtingen (de weigeringsgronden) zijn neergelegd in het vierde lid.

De door Bahrein voorgestelde bepaling in het vierde lid, onderdeel d, is ontleend aan het OESO modelverdrag voor *TIEA's* (TIEA= Tax Information Exchange Agreement, ofwel een verdrag tot uitwisseling van belastinggegevens). Bahrein onderschrijft dit model en het commentaar daarop. Het vijfde lid bepaalt dat de verdragsstaat waaraan inlichtingen worden gevraagd, daarvoor maatregelen treft, ook al heeft die staat die inlichtingen niet zelf nodig. Wel blijven de gronden voor weigering van inlichtingen, zoals vermeld in het vierde lid, van toepassing.

In het zesde lid is bepaald dat het enkele feit dat informatie in het bezit is van bijvoorbeeld een bank, een financiële instelling of een zaakwaarnemer, geen reden mag zijn voor een verdragsluitende staat om de informatie niet te verstrekken aan de staat die om de informatie heeft verzocht.

In artikel L van het Protocol is opgenomen dat het artikel ook ziet op informatie die van belang is voor de toepassing van één van de inkomensafhankelijke regelingen op grond van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (*Stb.* 2005, 344).

Bijstand bij invordering (artikel 27)

Op verzoek van Nederland is Bahrein bereid gebleken om een artikel over de wederzijdse bijstand bij invordering in het Verdrag op te nemen op grond waarvan beide partijen, met inachtneming van hun belastingstelsels, elkaar bijstand bij invordering zullen verlenen.

Inwerkingtreding (artikel 30)

Het Verdrag treedt in werking dertig dagen na de laatste der data waarop de Nederlandse en de Bahreinse regering elkaar schriftelijk hebben medegedeeld dat de in hun onderscheiden staten (grond)wettelijk vereiste formaliteiten zijn vervuld.

Het Verdrag vindt toepassing op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin het Verdrag in werking is getreden.

Beëindiging (artikel 31)

Het Verdrag wordt in beginsel voor onbepaalde tijd aangegaan. Na verloop van een periode van vijf jaar na de datum van inwerkingtreding van het Verdrag kan het echter door elk van beide staten, langs diploma-

tieke weg, worden beëindigd met inachtneming van een opzegtermijn van ten minste zes maanden vóór het verstrijken van een kalenderjaar.

Het Verdrag houdt in dat geval met betrekking tot bronbelastingen op van toepassing te zijn op bedragen betaald na het einde van het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan. Met betrekking tot andere belastingen houdt het Verdrag voor Nederland op van toepassing te zijn op belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen na het einde van het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen