

Vergaderjaar 2012–2013

33 731

Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk Noorwegen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen; Oslo, 23 april 2013

A/ Nr. 1 HERDRUK¹

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 9 september 2013.

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 9 oktober 2013.

Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt, omdat het zonder meer instemmend luidt / uitsluitend opmerkingen van redactionele aard bevat (artikel 26, vijfde lid, van de Wet op de Raad van State)

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

Den Haag, 4 september 2013

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 23 april 2013 te Oslo tot stand gekomen Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk Noorwegen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (Trb. 2013, 94).

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

De goedkeuring wordt alleen voor het Europese deel van Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
F.C.G.M. Timmermans

¹ I.v.m. het toevoegen van een voettekst.

TOELICHTENDE NOTA

1. Inleiding

Met het onderhavige Protocol wordt beoogd te komen tot een wijziging van de op 12 januari 1990 te Oslo tot stand gekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk Noorwegen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met Protocol (*Trb.* 1990, 30), zoals gewijzigd op 7 juli 1998 (*Trb.* 1998, 175), hierna aangeduid als «de Overeenkomst», respectievelijk «het Protocol bij de Overeenkomst».

De belangrijkste punten in het voorliggende Protocol (hierna: Wijzigingsprotocol) zijn:

- een verlaging van 15% naar 0% van de bronbelasting op dividenden die worden genoten door pensioenfondsen;
- een verlaging van het deelnemingsvereiste van 25% naar 10% waarbij een bronheffingstarief van 0% voor deelnemingsdividenden geldt;
- verschuiving van de belastingheffing over particuliere pensioenen en soortgelijke beloningen, lijfrenten en socialezekerheidspensioenen en socialezekerheidsuitkeringen van de woonstaat van de genietter van deze inkomsten naar de Staat waaruit deze inkomsten afkomstig zijn (de bronstaat);
- opneming in de Overeenkomst van een bepaling inzake arbitrage;
- een bepaling dat dienstverlening gedurende een bepaalde tijd leidt tot de aanwezigheid van een vaste inrichting;
- een geheel nieuwe bepaling (conform het OESO-modelverdrag 2010) inzake de verdeling van heffingsrechten over winst uit onderneming; en
- een bepaling inzake verdragstoepassing ten aanzien van hybride entiteiten teneinde dubbele belasting en dubbele vrijstelling te vermijden.

Daarnaast bevat het Wijzigingsprotocol een aantal bepalingen als gevolg waarvan in de tekst van de Overeenkomst wijzigingen van meer technische aard zullen worden aangebracht.

2. Verloop van de onderhandelingen

De besprekingen vonden plaats op voorstel van beide landen. Hoewel een algehele herziening van de Overeenkomst een uitnodigend perspectief bood, waren beide partijen eensgezind in hun oordeel dat een herziening op essentiële onderdelen de voorkeur verdiende omdat zulks spoediger tot praktische toepassing van de gewenste resultaten zou leiden. De besprekingen over het Wijzigingsprotocol konden dan ook na twee korte rondes worden afgesloten.

Noorwegen had Nederland in 2009 verzocht om van gedachten te wisselen over een mogelijke verlaging van de dividendbelasting over Nederlandse dividenden die worden uitgekeerd aan in Noorwegen gevestigde, vrijgestelde lichamen. Meer in het bijzonder wilde Noorwegen overleg over de vraag of Noorse lichamen in aanmerking zouden kunnen komen voor dezelfde vrijstelling en teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting (als bedoeld in artikel 4 respectievelijk artikel 10, derde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965) die ook geldt voor lichamen die gevestigd zijn in Lidstaten van de Europese Unie. Deze bepalingen voorzagen tot 1 januari 2010 in een vrijstelling onderscheidenlijk teruggaaf van Nederlandse dividendbelasting aan in Nederland of in andere Lidstaten van de Europese Unie gevestigde lichamen die – als zij in Nederland waren gevestigd – eveneens de deelnemingsvrijstelling had

kunnen toepassen op de ontvangen dividenden respectievelijk van de heffing van vennootschapsbelasting zouden zijn vrijgesteld. Nederland heeft inmiddels bij Wet van 23 december 2009, *Stb.* 2009, 610 (Overige fiscale maatregelen 2010) de werkingssfeer van de vrijstellingsregeling in artikel 4 en de teruggaafregeling van artikel 10, (toen nog) derde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 uitgebreid met de bij ministeriële regeling aangewezen staten, die partij zijn bij de op 2 mei 1992 te Oporto tot stand gekomen Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (*Trb.* 1992, 132).

In het licht van deze ontwikkelingen was een wijziging van de Overeenkomst op het punt van de belastingheffing van dividenden vanuit Noors perspectief niet langer onontbeerlijk. Tegelijkertijd werd echter zowel van Noorse als Nederlandse zijde onderkend dat de Overeenkomst ook op een aantal andere punten toe is aan actualisering op grond van de recente ontwikkelingen op het terrein van het internationale fiscale verdragsrecht. Daarbij moet in het bijzonder worden gedacht aan de resultaten van de werkzaamheden in OESO-verband (zoals die hun neerslag hebben gevonden in het OESO-modelverdrag, laatstelijk van juli 2010) en aan het Nederlandse fiscale verdragsbeleid, zoals dat in overleg met de Staten-Generaal is vastgesteld aan de hand van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (Kamerstuk 25 087, nr. 7). Daarom is besloten besprekingen te starten over aanpassing van de Overeenkomst op enkele essentiële onderdelen.

Naast formalisering van de hiervoor beschreven gelijke behandeling van aan inwoners van Noorwegen betaalde dividenden, is op verzoek van Nederland ook gesproken over vrijstelling van dividendbelasting voor dividenden die worden betaald aan pensioenfondsen. Van zijn kant wenste Noorwegen de vrijstelling van dividendbelasting uit te breiden tot overheidsorganen en bepaalde overheidsinstellingen van beide landen. Als zodanig zou uitdrukkelijk ook het Noorse «Government Pension Fund (Global)» moeten worden aangemerkt. Dit zogenaamde «sovereign wealth fund» beheert de Noorse overheidsgelden die afkomstig zijn uit de exploitatie van bodemrijdommen van dat land en maakt dus deel uit van de nationale financiële reserves.

Op verzoek van Nederland is ook gesproken over de belastingheffing van pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidspensioenen en -uitkeringen. In het huidige artikel 18 van de Overeenkomst is het recht tot belastingheffing over deze inkomsten toegewezen aan de woonstaat van de genierter daarvan. Nederland wil, in lijn met het huidige Nederlandse verdragsbeleid, het recht tot belastingheffing over deze inkomsten echter doen plaatsvinden door de Staat waaruit deze inkomsten afkomstig zijn. Noorwegen kon zich vinden in deze Nederlandse wens. Als gevolg hiervan verschuift het heffingsrecht over deze inkomsten van de woonstaat van de genierter van deze inkomsten naar de bronstaat daarvan. Om ongewenste gevolgen van deze verschuiving van het heffingsrecht te voorkomen, is besloten de woonstaatheffing in het huidige artikel 18 van de Overeenkomst te continueren voor inwoners van beide landen die voor de datum waarop het Wijzigingsprotocol van toepassing wordt, reeds in het genot waren van een pensioen, lijfrente en socialezekerheidspensioen of -uitkering, tenzij deze personen kiezen voor toepassing van de gewijzigde heffingsregels.

Voorts wilde Noorwegen zakelijke dienstverlening gedurende een bepaalde periode in een van de Staten door een inwoner van de andere Staat bij wijze van fictie bestempelen tot vaste inrichting. Hoewel Nederland daarvan in beginsel geen voorstander is, ligt dit in materiële zin reeds besloten in de huidige artikelen 14 en 24 van de Overeenkomst. In het licht daarvan is met de Noorse wens ingestemd. In verband daarmee is in het Wijzigingsprotocol voorzien dat artikel 14, geheel, alsmede delen van artikel 24 van de Overeenkomst na inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol worden geschrapt.

Een ander belangrijk element in de besprekingen over het Wijzigingsprotocol werd gevormd door de Nederlandse wens om in de Overeenkomst een bepaling op te nemen inzake verplichte toepassing van arbitrage als sluitstuk van geschillenbeslechting als in een procedure voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van de beide landen geen oplossing is gevonden. Nederland streeft al sedert het midden van de jaren-90 van de vorige eeuw naar opnemng van een arbitragebepaling in zijn belastingverdragen. Een dergelijke bepaling werd in 2008 ook opgenomen in het OESO-modelverdrag. Hoewel Noorwegen lid is van de OESO, was dat land aanvankelijk terughoudend om in te stemmen met opnemng van een arbitragebepaling in de Overeenkomst. Hierbij speelde ook een rol dat Noorwegen nog met geen enkel ander land een bepaling voor arbitrage in belastingzaken is overeengekomen. Toen Nederland echter bereid was zijn voorstel op enkele punten aan te passen, was Noorwegen bereid in te stemmen met opnemng van een arbitragebepaling in de Overeenkomst.

Waar beide landen van oudsher grote waarde hechten aan het bestrijden van het ontgaan van belastingheffing, is van de gelegenheid gebruik gemaakt om bepalingen inzake de wederzijdse administratieve bijstand aan te passen aan de actuele opvattingen op dit terrein, naar de stand van het OESO-modelverdrag van 2010.

De besprekingen zijn uitgemond in het voorliggende Wijzigingsprotocol. Dit Protocol vormt een voor het Nederlandse bedrijfsleven gunstig resultaat, in het bijzonder door de verlaging van het deelnemingsvereiste voor de toepassing van de 0% bronbelasting op deelnemingsdividenden en de opnemng van een arbitragebepaling in de Overeenkomst.

De budgettaire gevolgen van het Wijzigingsprotocol zijn neutraal.

3. Koninkrijkspositie

Het Wijzigingsprotocol zal, evenals de Overeenkomst, alleen voor het Europese deel van Nederland gelden.

Voor het Caribische deel van Nederland geldt het op 13 november 1989 te Willemstad tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden met betrekking tot de Nederlandse Antillen en het Koninkrijk Noorwegen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen belasting (*Trb.* 1990, 4), zoals gewijzigd te Parijs op 10 september 2009 (*Trb.* 2009, 162). Zie ook de toelichting op artikel III en artikel XVIII.

4. Artikelsgewijze toelichting

Artikel I (Belastingen naar het vermogen)

Beide landen hebben een aantal jaren na de totstandkoming van de Overeenkomst de belastingheffing naar het vermogen afgeschaft. In verband daarmee is besloten de toepassing van de Overeenkomst te beperken tot belastingen naar het inkomen. Met dat doel zijn de verwijzingen naar belastingen naar het vermogen uit de titel, de préambule en alle artikelen van de Overeenkomst geschrapt. Zo zijn correcties aangebracht in artikel 2 (Belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is), eerste, tweede en derde lid, in artikel 4 (Inwoner), eerste lid, in artikel 23 (Vermijding van dubbele belasting), eerste, tweede en derde lid, van de Overeenkomst en in artikel V van het Protocol bij de Overeenkomst. Verder wordt hoofdstuk IV (Belastingheffing naar het vermogen) uit de Overeenkomst geschrapt, waardoor artikel 22 (Vermogen) vervalt. In artikel 25 (Non-discriminatie), vierde lid, wordt de slotzin geschrapt, en in artikel XII (Ad Artikel 25) van het Protocol bij de Overeenkomst vervalt

onderdeel b. In beide laatste bepalingen waren aftrekbaarheid van schulden respectievelijk de toerekening van schulden aan een vaste inrichting van een onderneming voor de berekening van het belastbare vermogen geregeld.

Artikel II (Belastingen waarop het verdrag van toepassing is)

In artikel 2, derde lid, van de Overeenkomst zijn de belastingen opgesomd waarop de bepalingen van de Overeenkomst van toepassing zijn. Sedert de totstandkoming van de Overeenkomst hebben zowel in Noorwegen als in Nederland belastinghervormingen plaatsgehad. Daarbij zijn de vermogensbelastingen in beide landen vervallen en andere belastingen van naam veranderd. Hoewel de Overeenkomst ook zonder wijziging van artikel 2 van toepassing zou zijn op de huidige belastingen die in beide landen naar het inkomen worden geheven, is besloten van de gelegenheid gebruik te maken om de opsomming van belastingen in het derde lid van artikel 2 te actualiseren naar de huidige stand van de belastingwetgeving in beide landen. Bijgevolg is het bestaande derde lid van artikel 2 van de Overeenkomst geschrapt en integraal vervangen door een nieuw derde lid waarin de belastingen zijn opgesomd die op het moment van totstandkoming van het onderhavige Wijzigingsprotocol in beide landen van kracht zijn en waarop de Overeenkomst van toepassing zal zijn nadat dit Wijzigingsprotocol van toepassing is geworden.

Artikel III (Algemene begripsbepalingen)

Van de gelegenheid is ook gebruik gemaakt om de omschrijving van het begrip «Nederland» voor de toepassing van de Overeenkomst aan te passen aan de staatkundige hervormingen sedert de totstandkoming van de Overeenkomst.

De omschrijving van het begrip «Nederland» was oorspronkelijk beperkt tot het territorium van Nederland en het daaraan grenzende deel van het continentale plateau. Nederland heeft zijn fiscale jurisdictie pas uitgebreid tot op het Nederlandse deel van het continentaal plateau met ingang van 1 januari 1990 (wet van 13 december 1989, *Stb.* 1989, 554). Sindsdien claimt Nederland heffingsrechten ter zake van voordelen behaald met activiteiten ter zake van de opsporing en winning van natuurlijke rijkdommen (waaronder olie- en gaswinning) in het in de Noordzee gelegen Nederlandse deel van het continentaal plateau.

In 2000 heeft Nederland ook een exclusieve economische zone ingesteld (zie de Rijkswet instelling exclusieve economische zone, *Stb.* 1999, 281, en het Besluit instelling Nederlandse exclusieve economische zone, *Stb.* 2000, 167, welke regelingen terug te voeren zijn op het op 10 december 1982 te Montego Bay tot stand gekomen Verdrag inzake het recht van de zee, *Trb.* 1983, 83). De exclusieve economische zone is het gebied buiten en grenzend aan de territoriale zee van Nederland dat zich niet verder uitstrekt dan 200 zeemijlen vanaf de basislijnen, van waaraf welke de breedte van de territoriale zee wordt gemeten. De buitengrens van de (Europees) Nederlandse exclusieve economische zone komt overeen met de grens van het (Europees) Nederlands continentaal plateau, zoals die is vastgesteld in de grensverdragen met België, Duitsland en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland. Nederland oefent in de exclusieve economische zone soevereine rechten uit met betrekking tot de exploratie en exploitatie, het behoud en het beheer van de levende en niet-levende natuurlijke rijkdommen van de wateren boven de zeebodem en van de zeebodem en de ondergrond daarvan, en met betrekking tot andere activiteiten voor de economische exploitatie en exploratie van de zone, zoals de opwekking van energie uit het water, de stromen en de winden. Teneinde de Nederlandse belastingheffing op grond van de soevereine rechten ten aanzien van alle activiteiten in de Nederlandse exclusieve economische zone ook te kunnen effectueren onder de Nederlands-Noorse Overeenkomst, is de

omschrijving van het begrip «Nederland» aangepast zodat het ook de exclusieve economische zone van Nederland omvat. Daarnaast heeft Nederland voorgesteld ook het Caribische gebiedsdeel van Nederland onder de reikwijdte van de Overeenkomst te brengen. Hoewel Noorwegen begrip had voor deze wens van Nederland, bleek Noorwegen daartegen onoverkomelijke bezwaren te hebben vanwege het nog sterk afwijkende fiscale stelsel in het Caribische deel van Nederland. Omdat in de relatie tussen Noorwegen en het Caribische deel van Nederland het in paragraaf 3 hierboven genoemde verdrag van 1989 wordt voortgezet, heeft Nederland er in berust dat de Nederlands-Noorse Overeenkomst vooralsnog niet zal gelden voor het Caribische deel van Nederland. Zie ook de passage over Caribisch Nederland in paragraaf 3 hierboven en de toelichting op artikel XVIII.

In artikel 3, eerste lid, onderdeel i, zijn de omschrijvingen van de Noorse en Nederlandse bevoegde autoriteiten gemoderniseerd en aangepast aan de huidige omschrijvingen daarvan.

Van de gelegenheid is voorts gebruik gemaakt om enkele begripsomschrijvingen in artikel 3, eerste lid, onderdelen g en k, van de Overeenkomst toe te voegen in verband met de aanpassing van de Overeenkomst aan het vervallen van het onderscheid tussen een vaste inrichting en een vast middelpunt (en in verband daarmee het schrappen van artikel 14 van de Overeenkomst) in het OESO-modelverdrag. In verband hiermee zijn de onderdelen g, h en i van het eerste lid respectievelijk vernummerd tot de onderdelen h, i en j.

In verband met het verlenen van bijzondere verdragsaanspraken aan pensioenfondsen, is in artikel 3, eerste lid, onderdeel l, van de Overeenkomst een omschrijving van het begrip «pensioenfondsen» opgenomen. Naast inwonerschap en de algemene doelstelling van pensioenfondsen (het beheren van pensioenkapitaal en uitkeren van pensioenen) is als kenmerkend element van een pensioenfonds verder aangesloten bij het toezicht waaraan zij op grond van de nationale voorschriften van het vestigingsland zijn onderworpen.

Artikel IV (Inwoner)

Ingevolge Artikel IV, eerste lid, van het Wijzigingsprotocol is artikel 4, eerste lid, van de Overeenkomst geschrapt en vervangen door een nieuw eerste lid. Door middel van deze aanpassing is artikel 4, eerste lid, in overeenstemming gebracht met de actuele tekst in het OESO-modelverdrag. Volgens de omschrijving in artikel 4, eerste lid, is een persoon inwoner van een Verdragsluitende Staat als hij aldaar op grond van woonplaats, verblijf, plaats van leiding, of enige andere soortgelijke omstandigheid belastingplichtig is. Bovendien worden de beide Staten en lagere overheden daarvan uitdrukkelijk aangemerkt als inwoner, waarmee deze entiteiten uitdrukkelijk gerechtigd worden tot de voordelen van de Overeenkomst.

Deze gelegenheid is voorts benut om in een nieuw artikel IA, eerste lid, van het Protocol bij de Overeenkomst vast te leggen dat een lichaam geacht wordt belastingplichtig te zijn in een Staat zelfs als alle door dat lichaam genoten inkomsten zouden zijn vrijgesteld van belastingheffing, mits dat lichaam voldoet aan alle in de wetgeving van dat land geformuleerde vereisten voor de vrijstelling. Daarmee wordt beoogd in beginsel alle lichamen, in de zin van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, toegang te geven tot de verdragsvoordelen. In artikel IA, tweede lid, worden echter vrijgestelde beleggingsinstellingen in de zin van artikel 6a Wet op de vennootschapsbelasting 1969, uitdrukkelijk uitgesloten van de voordelen van de artikelen 10, 11, 12, 13 en 21 van de Overeenkomst. Dit is in lijn met het beleid zoals opgenomen in onderdeel 2.2.1. van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 en hiermee is tevens uitvoering gegeven aan de motie-Omtzigt/Van Vliet (*Kamerstuk* 25 087, nr. 13).

Artikel V (Hybride entiteiten)

Het is mogelijk dat een entiteit in de ene Staat ingevolge nationaal recht wordt aangemerkt als een fiscaal zelfstandig lichaam, maar ingevolge het nationale recht van de andere Staat als een fiscaal transparante entiteit. Deze andere Staat kijkt dan voor de belastingheffing «door het lichaam heen» naar de achterliggende personen of deelnemers. Dientengevolge worden de inkomsten die aan de entiteit toevloeden voor de belastingheffing in laatstbedoelde Staat niet toegerekend aan een lichaam, maar aan de achterliggende deelnemers in de entiteit. Men spreekt in dit verband wel van hybride entiteiten. Verschil in kwalificatie van hybride entiteiten kan leiden tot dubbele vrijstelling of dubbele belastingheffing en roept vragen op over de verdragsgerechtigdheid van het lichaam of van de achterliggende personen. Aan de problematiek van hybride entiteiten is aandacht besteed in §2.3 van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 (blz. 34 e.v.). Daarbij is aangegeven dat Nederland bij de totstandkoming van verdragen streeft naar het zoeken van oplossingen voor dubbele heffing en dubbele vrijstelling die het gevolg kan zijn van kwalificatieverschillen ten aanzien van hybride rechtsvormen. Hoewel in de motie van de leden Harbers en Omtzigt (*Kamerstuk* 25 087, nr. 21) is gevraagd om in toekomstige belastingverdragen een bepaling op te nemen waarin voor de belangrijkste rechtsvormen wordt aangegeven of zij voor verdragstoepassing al dan niet transparant zijn, is daarvan afgezien omdat zich bij de toepassing van de Nederlands-Noorse Overeenkomst op dit punt nog geen problemen hebben gemanifesteerd. In plaats daarvan is besloten in de Overeenkomst een oplossingsrichting aan te geven als zich in de toekomst een kwalificatieverschil met de hiervoor beschreven gevolgen mocht voordoen. Daartoe wordt een nieuw artikel IB (Ad Artikelen 1 en 26) in het Protocol bij de Overeenkomst opgenomen. Ingevolge dat artikel IB zullen, in voorkomend geval, de bevoegde autoriteiten van de beide Staten in onderling overleg op de voet van artikel 26 van de Overeenkomst beslissen op welke wijze dubbele belasting of dubbele vrijstelling zal worden voorkomen.

Artikel VI (Vaste inrichting)

In artikel 5 van de Overeenkomst is op verzoek van Noorwegen een nieuw vierde lid ingevoegd. Dit nieuwe vierde lid bepaalt dat het verrichten van diensten in de ene Staat door een onderneming die wordt gedreven door een inwoner van de andere Staat onder bepaalde omstandigheden kan leiden tot de aanwezigheid van een vaste inrichting in de eerstgenoemde Staat.

Een zodanige vaste inrichting wordt – bij wijze van fictie – aangenomen als het een onderneming van een natuurlijke persoon betreft die in de andere Staat diensten verricht en in verband met de dienstverlening in die andere Staat verblijft gedurende in totaal ten minste 183 dagen in enige periode van 12 maanden, en bovendien meer dan de helft van de bruto voordelen van de onderneming worden behaald met die dienstverlening in de andere Staat. Een fictieve vaste inrichting in de hiervoor bedoelde zin wordt ook aangenomen als de dienstverleningsactiviteiten in de andere Staat plaatsvinden gedurende in totaal ten minste 183 dagen in enige periode van 12 maanden voor een en hetzelfde project of met elkaar samenhangende projecten. Daarbij wordt niet de voorwaarde gesteld dat ook tenminste een bepaald deel van de bruto voordelen van de onderneming moeten worden behaald met die dienstverlening in de andere Staat. De hier bedoelde natuurlijke persoon, die de diensten in de andere Staat verricht kan zowel de ondernemer zelf, een werknemer of enige andere natuurlijke persoon zijn. Het OESO-modelverdrag bevat de hier bedoelde bepaling niet, maar in het Commentaar op artikel 5 van het OESO-modelverdrag (2010) wordt wel ingegaan op het opnemen van een dergelijke bepaling.

Nederland is in beginsel geen voorstander van deze zogenoemde «dienstverlenings-vaste inrichting». De belangrijkste reden daarvoor is dat de betrokken ondernemers vaak pas achteraf (en soms door onvoorziene oorzaken) in de andere Staat over een vaste inrichting blijken te beschikken doordat de termijn van 183 dagen, gedurende welke diensten in de andere Staat worden verleend, is bereikt c.q. overschreden. Als gevolg daarvan zullen sommige ondernemers achteraf alsnog een afzonderlijke administratie voor de ontstane vaste inrichting moeten opstellen en achteraf fiscale verplichtingen in de andere Staat kunnen ontstaan met betrekking tot de aan de vaste inrichting toe te rekenen winst en eventuele loonbetalingen aan werknemers. Dit geldt a fortiori nu voor het verrichten van diensten geen vaste plaats van handeling vereist is. Dergelijke naderhand opkomende administratieve lasten worden in de regel door ondernemers als bezwaarlijk ervaren.

De OESO onderkent evenwel dat sommige landen sterk hechten aan consolidatie van heffingsrechten ter zake van dienstverlening in hun land. Voor die gevallen heeft de OESO in het Commentaar op artikel 5 van het OESO-modelverdrag 2010 een bepaling aanbevolen waarin de nodige terughoudendheid wordt betracht met betrekking tot het aanmerken van dienstverleningsactiviteiten als een vaste inrichting door het enkele overschrijden van een bepaalde tijdslimiet. Naar het oordeel van de OESO dienen de heffingsrechten van de Staat waar de diensten worden verricht in elk geval te worden beperkt tot de voordelen die worden behaald met de dienstverlening binnen die Staat en dient sprake te zijn van ten minste een bepaalde mate van aanwezigheid in die Staat. De door Noorwegen voorgestelde bepaling komt volledig overeen met de, in het Commentaar op het OESO-modelverdrag (2010), voorgestelde «second best»-benadering.

Nederland heeft (in het kader van een finaal compromis) met deze Noorse wens ingestemd. Een van de redenen daarvoor is, dat de Overeenkomst op enkele punten ook nu reeds enkele bepalingen bevat die de heffingsrechten van de Staat waar dienstverleningswerkzaamheden worden verricht uitbreiden in vergelijking met het OESO-modelverdrag. In zoverre veroorzaakt de nu door Noorwegen voorgestelde bepaling in artikel 5, vierde lid, per saldo weinig afwijking van de bestaande bepalingen in de Overeenkomst. Zo is in artikel 5, derde lid, van de Overeenkomst bepaald dat het verrichten van toezichthoudende of adviserende werkzaamheden in verband met de uitvoering van een bouwwerk, constructie-, montage- of installatiewerkzaamheden (bij wijze van fictie) leiden tot de aanwezigheid van een vaste inrichting als de toezichthoudende of adviserende werkzaamheden langer duren dan een periode van 12 maanden. In de voorgestelde wijziging wordt deze termijn verkort tot minimaal 184 dagen, waardoor ter zake van deze werkzaamheden eerder een vaste inrichting in de andere Staat kan worden aangenomen. Verder is in artikel 14 (Zelfstandige arbeid), eerste lid (slotzin), van de Overeenkomst ook nu reeds in het ontstaan van een (fictief) vast middelpunt voorzien als degene die werkzaamheden van zelfstandige aard (waaronder de uitoefening van een vrij beroep) in de andere Staat uitoefent daar langer verblijft dan 183 dagen in een periode van 12 maanden. De nu door Noorwegen voorgestelde bepaling gaat uit van dezelfde periode, maar verbindt daaraan tegelijk een beperking ten aanzien van de omvang van de, met de dienstverlening in de andere Staat, behaalde voordelen.

Ten slotte bevat artikel 24 (Werkzaamheden buitengaats), vierde lid, van de Overeenkomst de bepaling dat een inwoner van een van de Staten die in de andere Staat werkzaamheden van zelfstandige aard verricht gedurende in totaal meer dan 30 dagen in een tijdvak van 12 maanden, bij wijze van fictie wordt geacht die werkzaamheden te verrichten vanuit een in die andere Staat gelegen vast middelpunt. Deze periode wordt door middel van de voorgestelde wijziging juist verlengd tot minimaal 184

dagen, waardoor juist minder snel een vaste inrichting in de andere Staat kan worden aangenomen.

Nadat Nederland met de toevoeging van het nieuwe vierde lid in artikel 5 had ingestemd, is besloten zowel de zinsnede «of de daarmee verband houdende werkzaamheden van toezichthoudende of adviserende aard» in artikel 5, derde lid, als geheel artikel 14 en artikel 24, vierde lid, uit de Overeenkomst te schrappen. Door invoeging van een nieuw vierde lid, zijn de leden 4 tot en met 7 van artikel 5 vernummerd tot de leden 5 tot en met 8, en is in het vernummerde vijfde lid de verwijzing naar de leden 4 en 6 vervangen door een verwijzing naar de vernummerde leden 5 en 7.

Artikel VII (Zelfstandige arbeid)

Samenhangend met de hiervoor bij artikel VI besproken aanpassingen, is artikel 14 uit de Overeenkomst geschrapt. In verband daarmee zijn de verwijzingen in andere bepalingen van de Overeenkomst naar het begrip «vast middelpunt» en naar artikel 14 eveneens uit de Overeenkomst geschrapt. In verband met het schrappen van artikel 24, vierde lid, uit de Overeenkomst zijn de leden 5, 6 en 7 van artikel 24 vernummerd tot leden 4, 5 en 6, en is de verwijzing in artikel 24, tweede lid, naar lid 5 van artikel 24, vervangen door een verwijzing naar het vernummerde lid 4.

Artikel VIII (Winst uit onderneming)

Zowel Nederland als Noorwegen waren eensgezind in hun wens om – als Lidstaten van de OESO – deze gelegenheid te benutten om artikel 7 van de Overeenkomst te vervangen door het geheel nieuwe artikel 7 van het OESO-modelverdrag 2010. Artikel 7 vormt de basis voor de toerekening van voordelen aan het hoofdhuis en aan de vaste inrichting(en) van een onderneming en vormt daarmee tevens de grondslag voor de verdeling van heffingsrechten tussen de Staten waar deze verschillende delen van een onderneming zijn gevestigd. Artikel 7 – en het Commentaar daarop – van het OESO-modelverdrag 2010, is gebaseerd op de conclusies en aanbevelingen van het, in 2008 verschenen, OESO-rapport «Attribution of Profits to Permanent Establishments». Dit rapport heeft in het bijzonder geleid tot verduidelijkingen in de toepassing van het «arm's length»-beginsel bij de toerekening van voordelen aan vaste inrichtingen. De beginselen inzake de toerekening van winst bij de uitvoering van werken, zijn neergelegd in de zogenoemde «turn-key»-bepaling (artikel IV van het Protocol bij de Overeenkomst). Deze beginselen worden inmiddels volledig door het Commentaar bij het OESO-modelverdrag onderschreven. Daarom achten Noorwegen en Nederland het niet langer nodig dit nog uitdrukkelijk in de Overeenkomst te bevestigen. Uit dien hoofde is besloten die bepaling uit het Protocol bij de Overeenkomst te schrappen. In één opzicht zijn Nederland en Noorwegen van de tekst van het OESO-modelverdrag afgeweken waar het gaat om de wijze waarop met een door de ene Staat aangebrachte winstcorrectie wordt omgegaan door de andere Staat. Door Nederland en Noorwegen is in artikel 7, derde lid, gekozen voor de alternatieve bepaling, zoals die in het commentaar (paragraaf 68) op artikel 7 van het OESO-modelverdrag is opgenomen. Daarin wordt benadrukt dat de andere Staat niet automatisch een overeenkomstige correctie hoeft aan te brengen, maar slechts voor zover zij instemt met de door de andere Staat aangebrachte winstcorrectie. Daarmee wordt ruimte ingebouwd voor onderling overleg tussen de Staten over de gehanteerde verrekenprijzen en de toe te passen verrekenprijsmethode. Beide Staten zijn van mening dat de nadruk op meer ruimte in individuele zaken voor de Staten om hun positie te kiezen, gecombineerd met grote zekerheid dat – zo nodig via arbitrage – een oplossing voor dubbele belasting zal worden bereikt, goede redenen zijn om voor die alternatieve bepaling te kiezen. Op verzoek van Noorwegen is deze bepaling optisch afgezwakt doordat niet wordt gezegd dat de Staten (in onderling overleg) de dubbele belasting ongedaan zullen maken, maar dat

de beide Staten daar naar zullen streven («endeavour to»). Aangezien de arbitrageprocedure is voorzien als sluitstuk van de onderlinge overlegprocedure (zie artikel XIV van dit Wijzigingsprotocol), zal in beginsel altijd een oplossing voor de dubbele belasting worden gevonden. De toevoeging dat daarnaar wordt gestreefd heeft derhalve geen materiële betekenis.

Artikel IX (Geliëerde ondernemingen)

Ook artikel 9 van de Overeenkomst, waarin het voorschrift is vastgelegd dat gelieerde ondernemingen met elkaar «at arm's length» dienen te handelen bij hun onderlinge transacties, is gemoderniseerd en aangepast aan de tekst van de overeenkomstige bepalingen in artikel 9 van het OESO-modelverdrag. Daartoe is het huidige artikel 9 van de Overeenkomst vernummerd tot lid 1 en is een tweede lid toegevoegd. In dit tweede lid is het beginsel neergelegd dat een correctie van de winst van een onderneming in de ene Staat als gevolg van onzakelijk handelen (niet «at arm's length») met een gelieerde onderneming in de andere Staat, de andere Staat (al dan niet na onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van beide Staten en evenals het geval is onder de werking van artikel 7) alleen dan een overeenkomstige winstcorrectie hoeft aan te brengen voor zover zij instemt met de door de eerste Staat aangebrachte winstcorrectie.

Artikel X (Dividend)

Nederland heft geen dividendbelasting als een Nederlandse vennootschap dividende uitkeert aan een andere in Nederland gevestigde vennootschap die ten minste 5% van de aandelen bezit in de vennootschap die het dividend uitkeert, mits de deelnemingsvrijstelling van toepassing is (artikel 4, eerste lid, Wet op de dividendbelasting 1965). Deze vrijstelling geldt inmiddels ook voor de landen (waaronder Noorwegen) die partij zijn bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (Wet van 23 december 2009, *Stb.* 2009, 610; Overige fiscale maatregelen 2010). Feitelijk wordt reeds sedert 11 juni 2009 uitvoering gegeven aan de gelijke behandeling van Noorwegen (en IJsland) op grond van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 juli 2009, nr. CPP2009/1310M (Stcrt. 2009, 10963). Een dergelijke vrijstelling van dividendbelasting spoort – mits wederkerig geformuleerd – met het huidige Nederlandse verdragsbeleid. In het licht van dit beleid streeft Nederland er ook naar dat andere landen Nederlandse pensioenfondsen bij verdrag vrijstellen van bronbelasting op dividenden.

Noorwegen was bereid met deze Nederlandse wensen in te stemmen als ook een vrijstelling van dividendbelasting zou worden overeengekomen voor dividenden waarvan de overheid of de centrale bank van beide Staten, overheidsinstellingen of fondsen, die door de overheid van beide Staten worden beheerst, de uiteindelijk gerechtigden zijn. Deze Noorse wens werd met name ingegeven door de belangen van het fonds (het «Government Pension Fund (Global)») waarin de Noorse nationale reserve is gestald. Dit fonds is een zogenoemd «sovereign wealth fund» dat is gevormd uit inkomsten voor de Noorse staat uit de exploratie en exploitatie van bodemrijksdommen. Als door de overheid beheerste fondsen zijn ook de Financieringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden (FMO) en diens Noorse equivalent aangemerkt, zodat ook voor deze entiteiten een vrijstelling van bronbelasting op daaraan toevloeiende dividenden zal gelden. Naast de in het nieuwe vierde lid reeds genoemde entiteiten kunnen de bevoegde autoriteiten in onderling overleg besluiten ook andere fondsen of instellingen aan te wijzen waarvoor ook de in het gewijzigde artikel 10, derde lid, neergelegde vrijstelling van bronbelasting op dividenden zal gelden.

De hiervoor gestipuleerde vrijstellingen van bronbelasting op dividend zijn neergelegd in een nieuw derde en vierde lid, die de huidige leden 3 en 4 uit artikel 10 van de Overeenkomst vervangen.

Nederland streeft er voorts naar dat pensioenfondsen, die hun beleggingsactiviteiten bundelen met het oog op het behalen van schaalvoordelen die leiden tot vermindering van kosten, aanspraak hebben op dezelfde verdragsvoordelen als wanneer zij elk afzonderlijk inkomsten uit beleggingen in de andere Staat zouden verkrijgen. Het aldus gezamenlijk beleggen door pensioenfondsen wordt ook wel aangeduid als «asset pooling», hetgeen vaak plaatsvindt door middel van besloten fondsen voor gemene rekening. Deze besloten fondsen zijn vanuit Nederlands gezichtspunt fiscaal transparant. Zoals is aangegeven in § 2.4 van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 is het voor de beheerders van deze vermogens van groot belang dat deze fondsen ook door verdragspartners van Nederland als transparante entiteiten worden behandeld. Nederland streeft er daarom naar om in overleg met verdragspartners rechtszekerheid op dit punt te creëren, bij voorkeur door middel van een regeling tussen de bevoegde autoriteiten, ook wel aangeduid als «competent authority agreement». Een dergelijke regeling tussen de bevoegde autoriteiten van Nederland en Noorwegen is op 19 januari 2012 tot stand gekomen (*Stcrt.* 2012, nr. 5658).

Artikel XI (Pensioenen, lijfrenten, socialezekerheidsuitkeringen en alimentatie)

In verband met een ingrijpende wijziging van de behandeling van pensioenen en lijfrenten wordt artikel 18 van de Overeenkomst geschrapt en vervangen door een geheel nieuw artikel.

Particuliere pensioenen, lijfrenten en pensioenen die worden betaald krachtens de bepalingen van het sociaalzekerheidsstelsel van een Staat, zijn ingevolge de huidige tekst van artikel 18 van de Overeenkomst ter belastingheffing toegewezen aan de woonstaat van de genietter van deze inkomsten. In de onderhandelingen over het voorliggende Wijzigingsprotocol was het Nederlandse streven er op gericht om dit heffingsrecht voor de woonstaat van de genietter van deze inkomsten om te buigen in een heffingsrecht voor de Staat waaruit deze inkomsten afkomstig zijn (zie § 2.11 van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011). Noorwegen heeft met ingang van 1 januari 2010 in zijn nationale wetgeving een bronbelasting van 15% ingevoerd voor pensioenen en socialezekerheidspensioenen die worden betaald aan niet-inwoners van dat land. Voordien gold daarvoor een vrijstelling van belastingheffing. In dit licht kon Noorwegen instemmen met de Nederlandse wens voor een algehele bronstaatheffing. Overeengekomen is het recht tot belastingheffing zowel over reguliere pensioenuitkeringen en lijfrenten, als over afkoopsommen van pensioenen en lijfrenten volledig toe te kennen aan de bronstaat van deze inkomsten (eerste lid). Omdat ook voor overheidspensioenen (artikel 19 van de Overeenkomst) reeds een bronstaatheffing geldt, is er na inwerkingtreding van het voorliggende Wijzigingsprotocol geen sprake meer van een verschil in heffingsrecht ten aanzien van particuliere pensioenen en overheidspensioenen. Uit dien hoofde is besloten om geen onderscheid meer te maken tussen beide pensioencategorieën en deze onder te brengen in artikel 18 van de Overeenkomst. 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. Ook de woonstaatheffing voor socialezekerheidspensioenen wordt na inwerkingtreding van het voorliggende Wijzigingsprotocol vervangen door een integrale bronstaatheffing (tweede lid). Deze bronstaatheffing zal echter niet alleen gelden voor socialezekerheidspensioenen, maar ook voor uitkeringen krachtens het sociaalzekerheidsstelsel van een van de Staten. Nu het primaat van het heffingsrecht voor pensioenen en lijfrenten (en afkoopsommen daarvan) verschuift naar de bronstaat, is het van belang hoe kan worden vastgesteld uit welke Staat een pensioen of lijfrente afkomstig is. In verband daarmee is vastgelegd dat een pensioen of lijfrente wordt geacht afkomstig te zijn uit een Staat

als de verplichting tot het voldoen van de pensioenuitkering of lijfrente rust op een inwoner van die Staat, dan wel die verplichting behoort tot een vaste inrichting in die Staat (derde lid, onderdeel a), of als een Staat de opbouw van het pensioen of de lijfrente, respectievelijk de aanspraken daarop, fiscaal heeft gefaciliteerd (derde lid, onderdeel b). Het heffingsrecht van de bronstaat kan niet worden beperkt door de aanspraak op een pensioen of lijfrente over te brengen van een uitvoerder zoals een pensioenfonds of verzekeringsmaatschappij in de ene Staat naar een uitvoerder in de andere Staat of in een derde Staat (derde lid, slotzin). De overgang van een woonstaatheffing naar een bronstaatheffing voor pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidspensioenen en -uitkeringen kan ingrijpende inkomensgevolgen hebben voor de genietters van deze inkomsten. Een dergelijk gevolg wordt door Nederland en Noorwegen onwenselijk geacht. Uit dien hoofde is besloten om de bepalingen van artikel 18 van de Overeenkomst, zoals dat luidt voor de wijziging als gevolg van het Wijzigingsprotocol, voortgezet en in de tijd onbeperkt toe te passen ten aanzien van pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidspensioenen en -uitkeringen die reeds werden genoten door een inwoner van een van de Staten voor de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol. Deze voortgezette toepassing van het bestaande artikel 18 van de Overeenkomst geschiedt automatisch, tenzij de genietter van de pensioenen, lijfrenten of socialezekerheidspensioenen en -uitkeringen uitdrukkelijk kiest voor toepassing van de bepalingen van het gewijzigde artikel 18. Het is namelijk mogelijk dat toepassing van de bepalingen van het gewijzigde artikel 18 voor een belastingplichtige gunstiger zijn dan voortgezette toepassing van het bestaande artikel 18. De hiervoor bedoelde keuze voor toepassing van het gewijzigde artikel 18 moet worden uitgebracht binnen twee jaar na het van toepassing worden van het Wijzigingsprotocol en is onherroepelijk. Een en ander is neergelegd in een nieuw artikel VIII van het Protocol bij de Overeenkomst.

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om ook de definitie van het begrip «lijfrente» overeenkomstig het actuele Nederlandse verdragsbeleid (§ 2.11.4 van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011) aan te passen aan de wijzigingen op dit punt in de Nederlandse Wet inkomstenbelasting 2001. De huidige definitie van het begrip «lijfrente» in artikel 18, derde lid, van de Overeenkomst omvat slechts lijfrenten met een verzekeringskarakter. Met de voorgestelde wijziging worden onder die definitie ook (inkomsten uit) lijfrentespaarrekeningen en lijfrentebeleggingsrekeningen, de zogenoemde bancaire lijfrenteproducten, gebracht. Hiermee wordt enerzijds vastgelegd dat het pensioenartikel ook van toepassing is op inkomsten uit deze bancaire lijfrenteproducten. Anderzijds wordt hiermee duidelijkheid gecreëerd dat met name stamrechtuitkeringen alleen nog onder het pensioenartikel vallen als de uitkeringen ertoe strekken te voorzien in de behoefte aan levensonderhoud vanaf de datum van beëindiging van de dienstbetrekking tot aan het bereiken van de pensioengerechtigde leeftijd. Alle andere stamrechtuitkeringen vallen dan onder het verdragsartikel voor inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid (artikel 15).

Op verzoek van Noorwegen is ten slotte een vijfde lid aan artikel 18 toegevoegd waarin alimentatie-uitkeringen ter belastingheffing worden toegewezen aan de woonstaat van de genietter van deze uitkeringen. Ingevolge de Noorse wetgeving zijn alimentatiebetalingen voor inkomstenbelastingdoeleinden aftrekbaar bij de schuldenaar van de alimentatie mits de betalingen regelmatig plaatsvinden, de betalingen geschieden op grond van een overeenkomst of op basis van een wettelijke verplichting en de alimentatie bij de ontvanger deel uitmaakt van diens belastbare inkomen. Zowel in Noorwegen als in Nederland is alimentatie, die betaald wordt voor kinderen, niet aftrekbaar.

Als uitgangspunt is besloten het recht tot belastingheffing over alimentatie-uitkeringen toe te wijzen aan de woonstaat van de genierter van deze uitkeringen. Omdat onder de Noorse nationale wetgeving belastingaftrek voor de schuldenaar nadrukkelijk is gekoppeld aan belastingheffing over de uitkeringen bij de genierter daarvan, en vice versa, wilde Noorwegen de situatie vermijden waarin geen belastingaftrek zou worden verleend aan de betaler van de alimentatie-uitkeringen, maar deze uitkeringen in de woonstaat van de genierter wel in de belastingheffing zouden worden betrokken. In een dergelijk geval wil Noorwegen het recht tot belastingheffing over de uitkeringen exclusief aan de bronstaat van de uitkeringen toewijzen. Het resultaat daarvan is dat in geval Noorwegen geen belastingaftrek zou toekennen, over de uitkeringen ook geen belasting wordt geheven. Hoewel het vijfde lid geheel wederkerig is geformuleerd, heeft de tweede volzin alleen betekenis voor de belastingheffing over alimentatie-uitkeringen die door een inwoner van Noorwegen aan een inwoner van Nederland worden betaald, omdat Nederland de aftrekbaarheid van alimentatiebetalingen als onderhoudsverplichting (artikel 6.3 Wet inkomstenbelasting 2001) niet afhankelijk stelt van belastingheffing bij de genierter daarvan. Noorwegen achtte het overigens niet bezwaarlijk als de betaler van alimentatie-uitkeringen wel een belastingaftrek zou genieten maar de genierter in diens woonstaat voor de ontvangen alimentatie niet in de belastingheffing zou worden betrokken.

Artikel XII (Overheidsfuncties)

Omdat ingevolge artikel XI van het Wijzigingsprotocol ook de verdeling van heffingsrechten over overheidspensioenen wordt geregeld in het herziene artikel 18 van de Overeenkomst, is besloten artikel 19 van de Overeenkomst te schrappen en te vervangen door een nieuw artikel 19. Materieel is daarmee slechts bewerkstelligd dat alle verwijzingen naar pensioenen uit artikel 19 zijn geschrapt.

Artikel XIII (Vermijding van dubbele belasting)

Ingevolge artikel XIII, eerste lid, van het voorliggende Protocol worden artikel 23 (Vermijding van dubbele belasting) van de Overeenkomst geschrapt en vervangen door een geheel nieuw artikel 23.

Artikel 23, tweede lid, werd met ingang van 8 augustus 1998 reeds vervangen ingevolge het bepaalde in artikel VIII van bij het Protocol bij de Overeenkomst.

In het eerste lid van artikel 23 is beschreven op welke wijze Noorwegen dubbele belasting vermijdt. De Noorse voorkomingsmethodiek bestaat uit toepassing van de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet. Daarbij verleent Noorwegen bij de belastingheffing aan zijn inwoners een aftrek voor uit Nederland afkomstige inkomsten waarover het recht tot belastingheffing in de Overeenkomst aan Nederland is toegewezen. Deze aftrek bedraagt echter ten hoogste het bedrag van de Noorse belasting dat aan deze inkomsten zou zijn toe te rekenen, zonder rekening te houden met de op basis van artikel 23 te verlenen vermindering (eerste lid, onderdeel a). Inkomensbestanddelen waarover Noorwegen op grond van de bepalingen van de Overeenkomst geen heffingsrecht toekomt, mogen door dat land wel worden meegenomen bij de vaststelling van het belastingtarief dat behoort bij het totale inkomen van zijn inwoners. Dit zogeheten progressievoorbehoud is neergelegd in het eerste lid, onderdeel b.

In het tweede lid, onderdelen a) tot en met d), van artikel 23 is de in Nederlandse belastingverdragen gebruikelijke wijze van voorkoming van dubbele belasting voor inwoners van Nederland opgenomen.

In onderdeel a) is het beginsel neergelegd dat Nederland bij zijn inwoners ook de inkomsten waarover op grond van de Overeenkomst het recht tot

belastingheffing aan Noorwegen toekomt, in de belastinggrondslag mag betrekken.

Vervolgens is in onderdeel b) bepaald dat Nederland voor een aantal specifiek benoemde inkomsten vrijstelling verleent overeenkomstig de nationale regels voor het vermijden van dubbele belasting. Deze regels zijn opgenomen in het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001, alsmede in de artikelen 15e tot en met 15j van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. De inkomsten, die in onderdeel b) zijn opgesomd, betreffen met name de zogenoemde actieve inkomsten (winst uit onderneming, inkomsten uit arbeid) en inkomsten uit onroerende zaken. Met betrekking tot de vennootschapsbelasting wordt daarbij nog het volgende opgemerkt. Met ingang van 1 januari 2012 is in afdeling 2.10a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 de zogenoemde objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten opgenomen. Op grond van deze objectvrijstelling wordt bij een Nederlandse binnenlandse belastingplichtige de winst verminderd met de positieve en de negatieve bedragen van de winst uit Noorwegen die op basis van de Overeenkomst aan Noorwegen ter belastingheffing is toegewezen en waarvoor Nederland op basis van de Overeenkomst voor positieve bedragen een vrijstelling dient te verlenen. Voor de toepassing van het tweede lid van het onderhavige artikel houdt dit in dat de desbetreffende uit Noorwegen afkomstige en aan Noorwegen ter heffing toegewezen winst door de toepassing van de objectvrijstelling per saldo geen deel meer uitmaken van de in onderdeel a) bedoelde grondslag waarover de vennootschapsbelasting wordt geheven (belastbare bedrag). Mitsdien hoeft de in onderdeel b) van het tweede lid opgenomen vrijstellingsmethode (die het vereiste bevat dat de erin genoemde inkomsten deel uitmaken van de genoemde grondslag) hierop geen toepassing meer te vinden en wordt door de objectvrijstelling in feite voorzien in het vermijden van dubbele belasting.

Aangezien de objectvrijstelling niet geldt voor de inkomstenbelasting blijft de in onderdeel b) opgenomen vrijstellingsmethode onverkort van belang ter zake van de door natuurlijke personen behaalde winst uit in Noorwegen gedreven ondernemingen.

In onderdeel c) is bepaald dat Nederland voor de daarin genoemde inkomsten waarover aan Noorwegen mede een heffingsrecht is toegewezen een vermindering ter vermijding van dubbele belasting verleent volgens de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet, en ten hoogste voor de door Noorwegen in overeenstemming met de Overeenkomst geheven belasting. Evenals bij de toepassing van het onderdeel b) het geval is, wordt voor de feitelijke berekening van de te verlenen vermindering volgens onderdeel c) verwezen naar de Nederlandse regelgeving voor het vermijden van dubbele belasting; in zijn algemeenheid derhalve naar de in het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 opgenomen regels. Onderdeel c) ziet concreet op door Noorwegen geheven belasting over dividenden (die niet zijn toe te rekenen aan een in Noorwegen gelegen vaste inrichting), over bepaalde vervreemdingswinsten op aandelen die tot een aanmerkelijk belang behoren van een natuurlijke persoon, en op inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars.

In onderdeel d) is bepaald dat Nederland bij het vermijden van dubbele belasting over winsten die zijn toe te rekenen aan in Noorwegen gelegen vaste inrichtingen, niettegenstaande onderdeel b), een vermindering verleent op basis van verrekening van de door Noorwegen over deze winsten geheven belasting indien de Nederlandse regelgeving voor het vermijden van dubbele belasting de toepassing voorschrijft van een zodanige verrekening. Hiermee wordt aangesloten bij de in artikel 15e, zevende lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 opgenomen bepaling dat de objectvrijstelling niet geldt voor winst uit een in artikel 15g van die Wet omschreven laagbelaste buitenlandse beleggings-

onderneming. In dat geval wordt voorzien in een verrekening van de op die winst drukkende Noorse belasting op de voet van de in artikel 23d van die Wet getroffen regeling. Door het opnemen van het onderhavige onderdeel d) kan Nederland deze in de Nederlandse wetgeving opgenomen regeling ter vermijding van dubbele belasting ook in de verdragsrelatie met Noorwegen toepassen. Voor de goede orde wordt hierbij opgemerkt dat de winsten uit een laagbelaste beleggingsonderneming waarop de objectvrijstelling niet van toepassing is, in beginsel wel deel kunnen uitmaken van de grondslag waarnaar in Nederland de belasting wordt geheven. Voorts wordt nog opgemerkt dat het bepaalde in onderdeel d) niet van betekenis is voor door natuurlijke personen behaalde winsten met behulp van in Noorwegen gelegen vaste inrichtingen aangezien een met de objectvrijstelling overeenkomende bepaling ontbreekt in de Wet inkomstenbelasting 2001.

Ingevolge artikel XIII, vierde lid, van het Wijzigingsprotocol worden de artikelen VIII, IX en X van het Protocol bij de Overeenkomst geschrapt, omdat de betekenis daaraan is ontvallen door wijzigingen in de Noorse wetgeving met het oog waarop deze bepalingen bij de totstandkoming van de Overeenkomst in 1990 waren opgenomen. In het artikel XIII, tweede lid, is bepaald dat de leden 8 tot en met 11 van artikel 24 van de Overeenkomst worden geschrapt. In artikel 24, achtste en negende lid, was vastgelegd dat Noorwegen ter vermijding van dubbele belasting met betrekking tot winst uit onderneming, vermogenswinsten en inkomsten uit zelfstandige en niet-zelfstandige arbeid in verband met werkzaamheden buitengaats, aan zijn inwoners een vermindering van Noorse belasting verleende door middel van de verrekeningsmethode. Omdat Noorwegen inmiddels algemeen voor alle winst- en inkomensbestanddelen ter vermijding de verrekeningsmethode (zie artikel 23, eerste lid) hanteert, is de aparte regeling daarvan ter zake van de hiervoor genoemde winst, inkomsten en vermogenswinsten ter zake van werkzaamheden buitengaats overbodig geworden. In artikel 24, tiende lid, was neergelegd dat Nederland aan zijn inwoners een vermindering ter vermijding van dubbele belasting ter zake van winst uit onderneming, inkomsten uit zelfstandige arbeid en vermogenswinsten in verband met werkzaamheden buitengaats in Noorwegen zou verlenen door middel van de verrekeningsmethode. In artikel 24, elfde lid, was bepaald dat Nederland ter zake van inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid ter zake van in Noorwegen buitengaats verrichte werkzaamheden aan zijn inwoners een vermindering ter vermijding zou verlenen volgens de vrijstellingsmethode (met progressievoorbehoud) op voorwaarde dat de genietter van deze inkomsten door middel van bewijsstukken zou aantonen dat over deze inkomsten in Noorwegen feitelijk belasting was betaald. Een dergelijke bewijslast wordt niet gevraagd bij toepassing van de Nederlandse nationale regels ter vermijding van dubbele belasting. Omdat de Overeenkomst bovendien bepalingen bevat voor de uitwisseling van inlichtingen en voor de bijstand bij invordering van belastingschulden wordt het niet langer noodzakelijk, noch gewenst geacht bij de vermijding van dubbele belasting ter zake van voordelen in verband met werkzaamheden buitengaats af te wijken van de voor andere inkomenssoorten gebruikelijke bepalingen ter vermijding van dubbele belasting zoals die zijn neergelegd in het herziene artikel 23 van de Overeenkomst.

Artikel XIV (Regeling voor onderling overleg)

Ingevolge artikel XIV, eerste lid, van het Wijzigingsprotocol wordt de slotzin van het derde lid van artikel 26 (Regeling voor onderling overleg) van de Overeenkomst geschrapt. Deze slotzin is overbodig geworden, omdat bij artikel IX van het Wijzigingsprotocol een tweede lid wordt toegevoegd aan artikel 9 van de Overeenkomst waarin dezelfde aanwijzing is neergelegd.

Ingevolge artikel XIV, tweede lid, van het Wijzigingsprotocol wordt aan artikel 26 van de Overeenkomst een nieuw zesde lid toegevoegd. Daarin is vastgelegd dat kwesties kunnen worden onderworpen aan arbitrage als de beide Staten er niet in slagen om binnen een termijn van twee jaar een oplossing te vinden voor gevallen van belastingheffing, die niet in overeenstemming zijn met de Overeenkomst. Waar dit voor Noorwegen het eerste belastingverdrag is waarin het een bepaling betreffende arbitrage opneemt, wilde dat land zo dicht mogelijk bij de arbitragebepaling in het OESO-modelverdrag (2010) blijven, ook vanwege het bijbehorende referentiekader in de vorm van het OESO-Commentaar op die bepaling. Zo kan een kwestie niet meer aan arbitrage worden onderworpen als met betrekking tot die kwestie reeds uitspraak is gedaan door een rechter of een administratief rechtsorgaan. Deze bepaling wijkt af van het Nederlandse beleid waar Nederland er naar streeft om belastingplichtigen ook toegang tot arbitrage te bieden als er al een rechterlijke uitspraak ligt. Een dergelijke rechterlijke uitspraak heeft slechts betrekking op de belastingheffing door een van beide Staten en heeft geen gelding in de andere Staat. Daardoor biedt een rechterlijke uitspraak niet in alle gevallen soelaas voor belastingplichtigen. Noorwegen vindt het echter niet verdedigbaar dat na een gerechtelijke procedure ook nog (vaak aanzienlijke) kosten voor een arbitrageprocedure door de Staten moeten worden gedragen. Als een arbitragecommissie uitspraak doet is die uitspraak bindend voor de Staten, tenzij de implementatie van de arbitrale beslissing door de betrokken belastingplichtige wordt verworpen of als de Staten gezamenlijk binnen zes maanden na de arbitrale beslissing alsnog tot een – van de arbitrale uitspraak afwijkende – andere oplossing zouden besluiten. Dit laatste is ook mogelijk onder het EU-Arbitrageverdrag (Verdrag ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (90/436/EEG; Pb EG 1990, L 225; *Trb.* 1990, 173 en 1997, 260). De regels voor de arbitrageprocedure zullen door de bevoegde autoriteiten in onderlinge overeenstemming nader worden vastgelegd. Daartoe zal aansluiting worden gezocht bij de regelingen die op dit punt zijn voorgesteld door de OESO en ook zijn overeengekomen onder de Nederlandse belastingverdragen met Japan (*Trb.* 2011, 84) en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland *Trb.* 2008, 201). Op verzoek van Noorwegen is in een nieuw artikel XIII in het Protocol bij de Overeenkomst vastgelegd dat olieprijsen, zoals die ingevolge de Noorse Petroleum Tax Act periodiek worden vastgesteld door een onafhankelijke Noorse instantie, niet aan arbitrage kunnen worden onderworpen. Gelieerde ondernemingen dienen met elkaar te handelen tegen de aldus vastgestelde zogenoemde «NOR-prijs» voor olie en Noorwegen wil deze «NOR-prijs» niet laten «overrulen» door een arbitragecommissie. Daarom houdt Noorwegen – ook met toestemming van de Europese Commissie – deze «NOR-prijs» buiten de werkingssfeer van alle verdragen waarbij dat land partij is. Nederland heeft uiteindelijk met deze Noorse wens ingestemd nadat Noorwegen zich bereid toonde op dit punt een «most favoured nation»-behandeling te willen geven. Daartoe is een bepaling toegevoegd op grond waarvan de uitsluiting van de «NOR-prijs» van arbitrage automatisch vervalt zodra Noorwegen na de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol van die uitsluiting afziet in de relatie tot enig ander land (artikel XIII, tweede lid).

Artikel XV (Uitwisseling van inlichtingen)

Tussen Noorwegen en Nederland bestond eensgezindheid over de wenselijkheid om de uitwisseling van inlichtingen te actualiseren naar de laatste stand van de ontwikkelingen in OESO-verband. Aldus is besloten artikel 27 (Uitwisseling van inlichtingen) van de Overeenkomst te vervangen door een geheel nieuw artikel 27 dat nagenoeg overeenkomt met de bepalingen op dit punt in het OESO-modelverdrag 2010. Deze

bepaling biedt beide Verdragsluitende Staten de mogelijkheid om op verzoek, automatisch en spontaan inlichtingen uit te wisselen ten behoeve van de toepassing of de tenuitvoerlegging van de nationale belastingwet en is daarmee in lijn met het Nederlandse verdragsbeleid en de internationale standaard zoals wordt gestimuleerd en gewaarborgd in het kader van het *Global Forum for Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes* (zie www.oecd.org/tax/transparency).

Op verzoek van Nederland is voorts een nieuw artikel XIV opgenomen in het Protocol bij de Overeenkomst. Daarin is vastgelegd dat uitgewisselde inlichtingen door de Staten ook mogen worden gebruikt voor de uitvoering van inkomensgerelateerde regelingen in de wetgeving van beide Staten. De uitgewisselde inlichtingen mogen dus ook worden gebruikt voor de uitvoering van het Nederlandse stelsel van inkomensafhankelijke toeslagen (artikel XIV, eerste lid). Nader is het gebruik van verkregen inlichtingen uitdrukkelijk beperkt tot de vaststelling en heffing van de verschuldigde bijdragen voor de inkomensafhankelijke regelingen, alsmede voor de vaststelling van de op grond van deze regelingen toe te kennen voordelen (artikel XIV, tweede lid).

Artikel XVI (Bijstand bij invordering van belastingen)

Van de gelegenheid is voorts gebruik gemaakt om ook de bepalingen betreffende de wederzijdse administratieve bijstand bij de invordering van belastingvorderingen te actualiseren naar de laatste stand van de ontwikkelingen in OESO-verband. Daartoe is artikel 28 van de Overeenkomst geschrapt en vervangen door een geheel nieuw artikel 28. Beide landen gaven er de voorkeur aan op dit punt aan te sluiten bij de overeenkomstige bepalingen in artikel 27 van het OESO-modelverdrag 2010. Uitgaande van het aan artikel 28 ten grondslag liggende beginsel, dat belastingvorderingen van het andere land zullen worden ingevorderd als betrof het eigen belastingvorderingen van de aangezochte Staat, is in het nieuwe artikel 28 geen onderscheid gemaakt tussen bijstandverlening ten aanzien van inwoners enerzijds en niet-inwoners anderzijds. Dat was ook in het nu uit de Overeenkomst geschrapte artikel 28 reeds het geval.

Artikel XVII (Schrappen van artikel 29)

Nu de voorbehouden en beperkingen aan de te verlenen administratieve bijstand in het kader van de uitwisseling van inlichtingen en de bijstand bij invordering telkens in de daarop betrekking hebbende nieuwe artikelen zijn opgenomen, is artikel 29 overbodig geworden en derhalve geschrapt uit de Overeenkomst.

Artikel XVIII (Uitbreiding tot andere gebieden)

Artikel 32 (Uitbreiding tot andere gebieden) van de Overeenkomst is aangepast aan de staatkundige herindeling van het Koninkrijk der Nederlanden per 10 oktober 2010. Omdat het in paragraaf 3 van deze toelichting genoemde verdrag van 1989 de belastingrelatie van Curaçao en Sint Maarten met Noorwegen zelfstandig regelt, is uitbreiding van de Overeenkomst tot deze landen overbodig. De mogelijkheid van uitbreiding tot Caribisch Nederland is wel opgenomen, omdat het wenselijk wordt geacht om Caribisch Nederland op termijn onder de werking van deze Overeenkomst te brengen in plaats van onder die van het verdrag van 1989 dat ten behoeve van de voormalige Nederlandse Antillen met Noorwegen is gesloten (zie ook de passage hierover in paragraaf 3 en de toelichting op artikel III). Omdat er geen verdrag ter vermijding van dubbele belasting met Noorwegen is ten behoeve van Aruba, is de mogelijkheid van uitbreiding tot Aruba gehandhaafd.

Artikel XIX (Schrappen van artikel XI van het Protocol bij de Overeenkomst)

Omdat de belastingwetgeving van Noorwegen niet langer voorziet in een gesplitst tarief voor de vennootschapsbelasting (welke in 1990 nog aanleiding was om een bijzondere regeling te treffen voor Noorse vaste inrichtingen van Nederlandse lichamen), is er geen grond om de daarop betrekking hebbende bepaling in Artikel XI (Ad Artikel 25) van het Protocol bij de Overeenkomst te handhaven. Deze bepaling is daarom op voorstel van Noorwegen geschrapt.

Artikel XX (Inwerkingtreding)

Het Protocol treedt in werking op de laatste dag van de maand die volgt op de maand waarin de laatste van de kennisgevingen is ontvangen waarin de Nederlandse en de Noorse regering elkaar schriftelijk hebben medegedeeld dat de in hun onderscheiden staten (grond)wettelijk vereiste formaliteiten zijn vervuld. Het Protocol vindt daarna toepassing voor belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het jaar waarin het Protocol in werking is getreden (eerste lid).

In afwijking van het eerste lid, zullen de bepalingen betreffende arbitrage in artikel 26, zesde lid, (artikel XIV, tweede lid, van het voorliggende Wijzigingsprotocol) voor het eerst van toepassing zijn met betrekking tot belastingen die worden geheven over de belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen na de inwerkingtreding van het voorliggende Wijzigingsprotocol (tweede lid).

Eveneens in afwijking van het eerste lid, zullen de bepalingen van de artikelen 27 en 28 (artikelen XV en XVI van het voorliggende Wijzigingsprotocol) betreffende de uitwisseling van inlichtingen en de bijstand bij invordering ook van toepassing zijn met betrekking tot belastingjaren en -tijdvakken welke zijn aangevangen voor het moment waarop dit Wijzigingsprotocol van toepassing wordt. (derde lid).

De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers

De Minister van Buitenlandse Zaken,
F.C.G.M. Timmermans

Toetschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2011

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par. TN
	Algemeen					
IV	Globaal beslisschema voor het aangaan van verdragsrelaties gevolgd				x	–
1.2.6	Bijzonder regime geheel of gedeeltelijk uitgezonderd van verdragsvoor- delen in gevallen waarin het risico op verdragsmisbruik bestaat	x				§4 IV
1.3.5	Bronstaat verleent ook verdragsvoordelen aan in Nederland gelegen vaste inrichting die zich in dezelfde situatie bevindt als inwoners van Nederland				x	–
III	Dubbele belastingheffing in relatie tot BES eilanden geadresseerd	x				§4 XVIII
	Specifieke elementen					
	<i>Verdragstoegang en -voordelen</i>					
2.2.1	Vastgelegd is dat een lichaam wordt geacht aan belasting in een verdragsluitende staat onderworpen te zijn, indien dat lichaam wordt beheerst door de wetten van die staat of zijn plaats van leiding in die staat heeft	x				§4 IV
2.2.1	De vbi komt voor sommige verdragsvoordelen niet in aanmerking ¹	x				§4 IV
2.2.1/II.2	Duidelijkheid is gegeven over de verdragstoegang van en aanspraak op verdragsvoordelen door pensioen- en overheidsfondsen	x				§4 IV, X
2.2.2	Corporate tiebreaker op basis van plaats van werkelijke leiding opgeno- men				x	–
2.3	Regeling voor oplossing dubbele heffing en vrijstelling ten aanzien van hybride (rechts)vormen opgenomen	x				§4 V
2.4	Overeenstemming over fiscale behandeling besloten FGR's als asset poolinginstrument				x	–
2.5	Afgezonderde Particuliere Vermogens tijdens onderhandelingen bespro- ken en zo nodig geadresseerd in het verdrag				x	–
	<i>Ondernemingswinsten</i>					
2.6.2	Definitie «vaste inrichting» in overeenstemming met OESO-beginselen		x			§4 VI
2.6.3	Specifieke bepaling in artikel inzake «vaste inrichting» ter behoud van heffingsrecht over winsten behaald met werkzaamheden buitengaats opgenomen				x	–
2.6.4	Winsttoerekening vaste inrichtingen conform artikel 7 OESO- modelverdrag	x				§4 VIII
2.6.4	Toegang tot onderlinge overlegprocedure en arbitrage in kwesties over winsttoerekening en verrekenprijzen	x				§4 XIV
2.6.5	Toekenning heffingsrecht scheep- en luchtvaartwinsten behaald in het internationale verkeer aan de staat van de werkelijke leiding van de onderneming				x	–
2.6.5	Terugvaloptie: Beperkte bronstaatsheffing scheep- en luchtvaart- winsten				x	–
2.6.5	Vrijwaring van heffingen over de omzet behaald met passagiers- en vrachtvervoer				x	–
	<i>Vermogensinkomsten en -winsten</i>					
2.7.1	Uitsluitende woonstaatheffing voor deelnemingsdividenden	x				§4 X
2.7.2	Tarief portfoliodividenden t.a.v. Nederland niet lager dan 15%				x	–
2.8.1	Uitsluitende woonstaatheffing interest & royalty's				x	–
2.8.1	Terugvaloptie: Uitzonderingen bronheffingsrecht				x	–
2.9.3	Aanmerkelijkbelangvoorbehoud opgenomen				x	–
2.9.3	Zo nodig: Uitbreiding aanmerkelijkbelangvoorbehoud indien verdragspartner waardeaan groei niet belast				X	–
2.9.4	Zo nodig: Heffingsmogelijkheid bronstaat indien verdragspart- ner door Nederlands lichaam betaalde dividenden effectief niet belast				x	–
2.9.5	Bepaling dat inkoop van aandelen en liquidatie worden beheerst door het dividendartikel				x	–
	<i>Arbeid</i>					
2.10	183-dagenbepaling opgenomen voor inkomsten uit dienstbetrekking				x	–
2.11.1	Bronstaatheffing voor gefacilieerd opgebouwde pensioenen, onafhanke- lijk van de behandeling van de pensioenen in de woonstaat	x				§4 XI
2.11.2	Indien Ja: Geen splitsing particuliere en privaatrechtelijke pensioenen indien bronstaatheffing		x			§4 XI
2.11.1	Terugvaloptie: Beperkt bronheffingsrecht				x	–
2.11.5	Regeling voortgezette pensioenpremieaftrek in of bij non- discriminatiear- tikel				x	–
2.12	Inkomsten sporters & artiesten vallen onder bepalingen inkomsten uit onderneming of dienstverband				x	–
2.12	Risico dubbele vrijstelling sporters & artiesten geadresseerd				x	–
2.13	Specifieke bepaling (hoog)leraren achterwege gelaten				x	–

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par. TN
	<i>Voorkomingsmethodiek</i>					
2.15.1	Nederlandse voorkomingsmethodiek opgenomen	x				§4 XIII
2.15.2	Geen tax sparing credit opgenomen				x	
	<i>Administratieve samenwerking en overig</i>					
2.16.1	Verdergaande informatie-uitwisseling mogelijk dan uitwisseling op verzoek	x				§4 XV
2.16.2	Invorderingsbepaling opgenomen	x				§4 XVI
2.17.1	Arbitragemogelijkheid opgenomen	x				§4 XIV
2.17.1	Arbitrage ook mogelijk in gevallen waarin definitieve gerechtelijke uitspraak is gedaan				x	–
2.21	Terug- en overnameclausule opgenomen in geval regeling nog niet was overeengekomen				x	–
	<i>Instrumentarium voorkomen verdragsmisbruik</i>					
2.20.1	Indien aansluiting is gezocht bij nationale antimisbruikleerstukken is consultatie en/of onderlingoverlegmogelijkheid overeengekomen				x	–
2.20.2	Verdragsvoordeelbeperkende bepalingen opgenomen waar interactie tussen betrokken stelsels verdragsmisbruik meebrengen				x	–
	Ontwikkelingslanden					
2.6.2	Uitgebreidere definitie «vaste inrichting»				x	–
2.7.1	Bronbelasting op deelnemingsdividenden toegestaan				x	–
2.8.1	Bronbelasting op interest & royalty's toegestaan				x	–
	Risico's verdragsmisbruik tijdens onderhandelingen op initiatief van Nederland besproken en zo nodig geadresseerd in het verdrag				x	–
II.2	Overige onderdelen van het VN-model geaccepteerd ter ondersteuning van de fiscale ontwikkeling van het ontwikkelingsland				x	–

¹ Kamerstuk 25 087, nr. 13.

Toelichting

In bovenstaand toetschema met standaardcriteria voor het sluiten van belastingverdragen zijn de standaardcriteria opgenomen zoals geformuleerd en toegelicht in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011.² Dit schema biedt tevens uitvoering aan de motie-Van Vliet³ en zal gevoegd worden bij elke toelichting bij nieuwe belastingverdragen. Per onderdeel zal worden aangegeven of de inzet geconcretiseerd is in het verdrag en zal worden verwezen naar de relevante passage in de toelichting.

² Bijlage bij Kamerstuk 25 087, nr. 7.

³ Kamerstuk 25 087, nr. 8 (Van Vliet, PVV).