

Vergaderjaar 2014–2015

34 173 (R2049)

Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen; Addis Abeba, 18 augustus 2014

A/ nr. 1

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 4 maart 2015.

De wens dat het verdrag aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal wordt onderworpen kan door of namens een van de Kamers of door ten minste vijftien leden van de Eerste Kamer dan wel dertig leden van de Tweede Kamer of door de Gevolmachtigde Ministers van Aruba, Curaçao of Sint Maarten te kennen worden gegeven uiterlijk op 3 april 2015.

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

Den Haag, 2 maart 2015

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 18 augustus 2014 te Addis Abeba tot stand gekomen Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 2014, nr. 178 en Trb. 2015, nr. 2 en nr. 30).

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

De goedkeuring wordt voor het Europese deel en het Caribische deel van Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
A.G. Koenders

TOELICHTENDE NOTA

I. ALGEMEEN

Inleiding

Het onderhavige op 18 augustus 2014 te Addis Abeba ondertekende Protocol (*Trb.* 2014, 178) beoogt een wijziging van het op 10 augustus 2012 te Addis Abeba tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Federale Democratische Republiek Ethiopië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (*Trb.* 2012, 179 en 192), hierna te noemen: «het Verdrag».

De wijziging van het Verdrag houdt in dat een bepaling – een nieuw artikel 21A – in het Verdrag wordt opgenomen over «beperking van voordelen» («limitation on benefits», hierna te noemen: «LOB») met betrekking tot de artikelen 10 (Dividenden), 11 (Interest) en 12 (Royalty's). Het huidige Verdrag bevat geen bepaling ter bestrijding van misbruik omdat het risico op verdragsmisbruik als zeer klein werd ingeschat tijdens de onderhandelingen (zie Kamerstukken II 2012/13, 33 638, nr. 1, p.5). Redenen hiervoor waren onder meer het feit dat in het Verdrag in veel gevallen de integrale bronheffingen van Ethiopië worden gehandhaafd, dat het Verdrag naar verwachting nauwelijks zou afwijken van de verdragen die Ethiopië nog meer zou afsluiten en dat de Ethiopische overheid via nationale wet- en regelgeving op allerlei terreinen verregaande mogelijkheden heeft om grensoverschrijdende kapitaalstromen te reguleren en waar nodig ook eventueel verdragsmisbruik te voorkomen.

De hier aan de orde zijnde problematiek sluit aan bij het mondiale vraagstuk over belastingheffing bij internationaal opererende bedrijven. In dit kader heeft het kabinet in zijn reactie van 30 augustus 2013 betreffende het SEO-rapport «Overige Financiële Instellingen» en het IBFD-rapport over ontwikkelingslanden, aangegeven dat Nederland de 23 ontwikkelingslanden waarmee het een belastingverdrag heeft, of waarmee onderhandelingen lopen, gaat aanbieden om specifieke antimisbruikbepalingen in het verdrag op te nemen (zie Kamerstukken I 2012/13, 25 087, E en Kamerstukken II 2012/13, 25 087, nr. 60). Ethiopië is één van deze 23 ontwikkelingslanden en het onderhavige wijzigingsprotocol is conform deze toezegging tot stand gekomen. De overeengekomen bepaling is geïnspireerd op de soortgelijke bepalingen die zijn opgenomen in de belastingverdragen met Hongkong (*Trb.* 2010, 198 en 2011, 208) en Panama (*Trb.* 2011, 11). De bepaling is toegespitst op de situatie van Nederland en Ethiopië. Opgemerkt wordt dat in het kader van de BEPS-activiteiten in OESO-verband wordt gewerkt aan een soortgelijke LOB-bepaling. Zie in dit verband «deliverable 6» van het BEPS-project in de tussenrapportage van de OESO.¹

Verloop van de onderhandelingen met Ethiopië

Op 11 oktober 2013 is aan Ethiopië voorgesteld om via een wijzigingsprotocol een anti-misbruikbepaling in het Verdrag op te nemen. Na diverse contacten per mail, per telefoon en via de ambassade in Addis Abeba is Ethiopië in maart 2014 akkoord gegaan met het voorgestelde wijzigingsprotocol.

¹ Kamerstuk 25 087, nr. 77.

Budgettaire gevolgen en administratieve lasten

De verwachting is dat Nederland en Ethiopië beide goed uit de voeten kunnen met de toepassing van de LOB-bepaling. Dat geeft aanleiding om te veronderstellen dat de administratieve lasten rondom de toepassing van deze bepaling beperkt zullen blijven.

Koninkrijkspositie

Het Protocol zal, net als Verdrag zelf, gelden voor zowel het Europese deel van Nederland als het Caribische deel van Nederland.

Toetschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2011

Onderstaand is het schema toegevoegd waarin de toetsingscriteria zijn opgenomen voor Nederlandse bilaterale belastingverdragen. Dit schema was gevoegd bij de brief aan de Tweede Kamer van 18 oktober 2011 (Kamerstukken II 2011/12, 25 087, nr. 27), ter uitvoering van de motie-Van Vliet (Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 8). Het Protocol ziet slechts op één bepaling van het Verdrag. Dat verklaart waarom bij alle vragen op één na «niet van toepassing» is aangekruist. Uit consistentieoverwegingen met andere nieuwe verdragen en protocollen is er echter wel voor gekozen het hele schema op te nemen. Uit het ingevulde schema blijkt dat de in het Protocol opgenomen wijziging van het Verdrag in overeenstemming is met het Nederlandse verdragsbeleid, zoals toegelicht in de Notitie fiscaal verdragsbeleid 2011 (Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 7).

Toetschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2011

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par.
	Algemeen					
IV	Globaal beslisschema voor het aangaan van verdragsrelaties gevolgd				x	
1.2.6	Bijzonder regime geheel of gedeeltelijk uitgezonderd van verdragsvoordelen in gevallen waarin het risico op verdragsmisbruik bestaat				x	
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	
	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	
2.2.1	De vbi komt voor sommige verdragsvoordelen niet in aanmerking ¹				x	
2.2.1 /II.2	Duidelijkheid is gegeven over de verdragstoegang van en aanspraak op verdragsvoordelen door pensioen- en overheidsfondsen				x	
2.2.2	Corporate tiebreaker op basis van plaats van werkelijke leiding opgenomen				x	
2.3	Regeling voor oplossing dubbele heffing en vrijstelling ten aanzien van hybride (rechts)vormen opgenomen				x	
2.4	Overeenstemming over fiscale behandeling besloten FGR's als asset poolinginstrument				x	
2.5	Afgezonderde Particuliere Vermogens tijdens onderhandelingen besproken en zo nodig geadresseerd in het verdrag				x	
	<i>Ondernemingswinsten</i>					
2.6.2	Definitie «vaste inrichting» in overeenstemming met OESO-beginselen				x	
2.6.3	Specifieke bepaling in artikel inzake «vaste inrichting» ter behoud van heffingsrecht over winsten behaald met werkzaamheden buitengaats opgenomen				x	

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par.
2.6.4	Winsttoerekening vaste inrichtingen conform artikel 7 OESO-modelverdrag				x	
2.6.4	Toegang tot onderlingoverlegprocedure en arbitrage in kwesties over winsttoerekening en verrekenprijzen				x	
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 luchtvaartwinsten				x	
2.6.5	Vrijwaring van heffingen over de omzet behaald met passagiers- en vrachtvervoer <i>Vermogensinkomsten en -winsten</i>				x	
2.7.1	Uitsluitende woonstaatheffing voor deelnemingsdividenden				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 aanmerkelijkbelang-voorbehoud indien verdragspartner waardeaan groei niet belast				x	
2.9.4	Zo nodig: Heffingsmogelijkheid bronstaat indien verdragspartner door Nederlands lichaam betaalde dividenden effectief niet belast				x	
2.9.5	Bepaling dat inkoop van aandelen en liquidatie worden beheerst door het dividendartikel <i>Arbeid</i>				x	
2.10	183-dagenbepaling opgenomen voor inkomsten uit dienstbetrekking				x	
2.11.1	Bronstaatheffing voor gefacilieerd opgebouwde pensioenen, onafhankelijk van de behandeling van de pensioenen in de woonstaat				x	
2.11.2	Indien Ja: Geen splitsing particuliere en privaatrechtelijke pensioenen indien bronstaatheffing				x	
2.11.1	Terugvaloptie: Beperkt bronheffingsrecht				x	
2.11.5	Regeling voortgezette pensioenpremieaftrek in of bij non-discriminatieartikel				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 <i>Voorkomingsmethodiek</i>				x	
2.15.1	Nederlandse voorkomingsmethodiek opgenomen				x	
2.15.2	Geen tax sparing credit opgenomen <i>Administratieve samenwerking en overig</i>				x	
2.16.1	Verdergaande informatie-uitwisseling mogelijk dan uitwisseling op verzoek				x	
2.16.2	Invorderingsbepaling opgenomen				x	
2.17.1	Arbitragemogelijkheid opgenomen				x	
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 <i>Instrumentarium voorkomen verdragsmisbruik</i>				x	
2.20.1	Indien aansluiting is gezocht bij nationale antimisbruik-leerstukken is consultatie en/of onderlingoverlegmogelijkheid overeengekomen				x	
2.20.2	Verdragsvoordeelbeperkende bepalingen opgenomen waar interactie tussen betrokken stelsels verdragsmisbruik meebrengen Ontwikkelingslanden				x	
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 Risico's verdragsmisbruik tijdens onderhandelingen op initiatief van Nederland besproken en zo nodig geadresseerd in het verdrag	x				II

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par.
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.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Algemeen

Artikel I betreft de in het Verdrag, als artikel 21A, opgenomen LOB-bepaling. Deze LOB gaat uit van een zogenoemde entiteitgerichte benadering. Dat wil zeggen dat op basis van objectieve toetsingscriteria die betrekking hebben op de inwoners van de Verdragsluitende staten als zodanig wordt bepaald of deze inwoners recht hebben op de verdragsvoordelen ter zake van, in dit geval, de bronbelasting op dividenden, interest en royalty's. Door objectieve toetsingscriteria te hanteren, wordt rechtszekerheid geboden aan belastingplichtigen over hun recht op deze verdragsvoordelen.

Artikel 21A, eerste lid

Als een inwoner van een Verdragsluitende staat aanspraak wil maken op de verdragsvoordelen die worden verleend volgens artikel 10, tweede lid, (dividenden), artikel 11, tweede lid (interest) of artikel 12, tweede lid, (royalty's) van het Verdrag, kan dat in beginsel alleen als deze inwoner onder artikel 21A, tweede lid, van het Verdrag als «gekwalificeerd persoon» wordt aangemerkt. Een lichaam dat niet op basis van de daarvoor gestelde objectieve criteria wordt aangemerkt als gekwalificeerd persoon, kan mogelijk op basis van artikel 21A, derde lid, toch aanspraak maken op de genoemde verdragsvoordelen als de bevoegde autoriteit van de Verdragsluitende staat dat deze voordelen zou moeten verlenen, vaststelt dat er geen sprake is van verdragsmisbruik (vangnetbepaling). Hierop wordt in de toelichting op het derde, vierde en vijfde lid van dit artikel nader ingegaan.

Artikel 21A, tweede en zesde lid

Artikel 21A, tweede lid, bepaalt wie als gekwalificeerd persoon wordt aangemerkt. Er zijn vier categorieën van gekwalificeerde personen. De in de onderdelen a tot en met c bedoelde personen (natuurlijke personen die inwoner zijn van Nederland of van Ethiopië, de overheden van de

² Bijlage bij Kamerstuk 25 087, nr. 7

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

Verdragsluitende staten, en de pensioenfondsen in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel k, van het Verdrag) kwalificeren zonder meer als een gekwalificeerd persoon. Deze personen hebben steeds een substantiële economische band met het woonland en ten aanzien van deze personen is het verdragsmisbruik waartegen artikel 21A zich richt in de regel niet aan de orde. De in onderdeel d opgenomen categorie ziet op kwalificerende lichamen. Deze groep is vervolgens in de sub-onderdelen van onderdeel d nader uitgewerkt.

Een lichaam wordt op basis van onderdeel d als gekwalificeerd persoon aangemerkt onder de voorwaarden dat:

- (onderdeel i) de aandelen van dat lichaam regelmatig worden verhandeld op een erkende effectenbeurs (*beurstoets*). Vanwege de beursverhandeling zijn de aandelen over het algemeen verspreid over een grote groep aandeelhouders die regelmatig wijzigt, zodat het doelbewust gebruik maken van Nederlandse entiteiten louter met het oogmerk (oneigenlijk) gebruik te maken van het Verdrag voor een vermindering van bronbelasting zeer onwaarschijnlijk is. Wat onder de term «erkende effectenbeurs» wordt verstaan, is nader omschreven in het zesde lid. In ieder geval vallen hieronder de beurzen van de lidstaten van de Europese Unie en de beurzen van de African Securities Exchanges Association. Ook kunnen de bevoegde autoriteiten bij onderlinge overeenstemming andere beurzen als erkende beurzen voor de toepassing van het tweede lid aanmerken. In dat laatste geval geldt dat de handel op de desbetreffende aandelenbeurs niet mag zijn beperkt tot een specifieke groep aandeelhouders. Zou dat wel het geval zijn, dan zou voor deze beurzen minder aannemelijk zijn dat de aandelen wijd verspreid zijn over een grote groep aandeelhouders die regelmatig wijzigt. In die situatie kan dan niet worden uitgesloten dat onbedoeld gebruik wordt gemaakt van het Verdrag. De definitie van «erkende effectenbeurs» wijkt hier af van de definitie van erkende effectenbeurs in artikel 3, eerste lid, onderdeel l, van het Verdrag. Die afwijking was niet beoogd. Nederland en Ethiopië zullen in een gezamenlijke interpretatieve verklaring bij het Protocol aangeven dat de definitie in het Protocol dezelfde betekenis wordt geacht te hebben als die in het Verdrag.;
- (onderdeel ii en aa) de aandelen van dat lichaam voor ten minste 50% direct in handen zijn van een of meer in onderdeel (i) bedoelde beursgenoteerde lichamen en mits dat lichaam inwoner is of die lichamen inwoner zijn van een van de Verdragsluitende staten (*indirecte beurstoets*). Er is bewust gekozen voor een strengere lijn (alleen *direct* houderschap telt) dan in de vergelijkbare bepalingen in de belastingverdragen met Panama en Hongkong;
- (onderdeel ii en bb) de aandelen van dat lichaam voor ten minste 50% direct in handen zijn van een of meer in onderdeel (i) bedoelde beursgenoteerde lichamen en mits dat lichaam of die lichamen gerechtigd is of zijn tot ten minste vergelijkbare voordelen, met betrekking tot het specifieke inkomen waarvoor aanspraak op de verdragsvoordelen wordt gemaakt, op grond van een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting of een multilaterale overeenkomst, waaraan zowel het land van inwonerschap van dat lichaam of die lichamen als het land dat het voordeel zou moeten geven, zijn gebonden (*gelijkwaardige gerechtigdentoets*). Met deze voorwaarde wordt voorkomen dat beurslichamen uit derde landen eenvoudig gebruik kunnen maken van het Verdrag door een tussenhoudster in Ethiopië of Nederland op te richten;
- (onderdeel iii) het lichaam zich actief bezig houdt met een handels- of bedrijfsuitoefening in het land van vestiging (*activiteitentoets*). Hieronder wordt niet verstaan het voor eigen rekening beleggen of het beheren van beleggingen, tenzij sprake is van bancaire of verzeke-

- ringsactiviteiten uitgeoefend door een bank of een verzekeringsmaatschappij;
- (onderdeel iv) het lichaam als hoofdkantoor fungeert voor een multinationale groep (*hoofdkantorentoets*). De aanvullende voorwaarden die zijn gesteld in de sub-onderdelen aa en bb dienen ertoe te waarborgen dat het om een reëel hoofdkantoor gaat met een substantiële economische band met het land van inwonerschap. Vereist hiervoor is dat de multinationale groep bedrijfsmatige activiteiten uitoefent in ten minste vijf (groepen van) landen en deze activiteiten in elk van die (groepen) van landen ten minste 10% van het brutoinkomen van de groep genereren. Maar met dien verstande dat maximaal 50% van het brutoinkomen van de groep afkomstig is uit de Verdragsluitende staat waarvan het lichaam inwoner is dat het inkomen betaalt ter zake waarvan de verdragsvoordelen worden gevraagd. Doel van deze spreidingseisen is te voorkomen dat een hoofdkantoor wordt opgericht met als voornaamste doel de verdragsvoordelen deelachtig te worden.

Artikel 21A, derde, vierde en vijfde lid

Artikel 21A, derde lid, van het Verdrag bevat een bepaling op grond waarvan een lichaam dat inwoner is van een Verdragsluitende staat maar dat niet kwalificeert onder het tweede lid, door de bevoegde autoriteit van de andere Verdragsluitende staat alsnog kan worden gerechtigd tot de voordelen van artikel 10, tweede lid, artikel 11, tweede lid en artikel 12, tweede lid (vangnetbepaling). Daarvoor is nodig dat die bevoegde autoriteit vaststelt dat er in de voorgelegde situatie geen sprake is van verdragsmisbruik als voornaamste doel of een van de voornaamste doelen. In het vierde lid, van het Verdrag zijn enkele feiten en omstandigheden opgesomd die hierbij in aanmerking worden genomen. Deze opsomming is niet limitatief.

Voordat een bevoegde autoriteit negatief beslist op een beroep op de toepassing van de verdragsvoordelen volgens het derde lid, dient de andere bevoegde autoriteit te worden geraadpleegd. Dit is neergelegd in artikel 21A, vijfde lid. Hiermee wordt een zorgvuldige toepassing van de vangnetbepaling gewaarborgd.

Artikel II

In artikel X van het bij het Verdrag horende Protocol wordt abusievelijk verwezen naar subparagraaf b (in het eerste lid), respectievelijk subparagraaf c (in het tweede lid). Verwezen had moeten worden naar subparagraaf c) (i) (in het eerste lid), respectievelijk subparagraaf c) (ii) (in het tweede lid). In de in artikel II opgenomen wijziging van artikel X van het bij het Verdrag horende Protocol wordt deze onnauwkeurigheid in de verwijzing gecorrigeerd.

Artikel III

Dit Protocol treedt in werking op de laatste dag van de maand die volgt op de maand waarin de laatste van de kennisgevingen waarin de onderscheiden Regeringen elkaar schriftelijk hebben medegedeeld dat de in hun onderscheiden staten grondwettelijk vereiste formaliteiten zijn vervuld is ontvangen en heeft terugwerkende kracht tot de dag waarop het Verdrag in werking is getreden. Nederland heeft Ethiopië kennis gegeven van het voltooiën van de nationale goedkeuringsprocedure. Ethiopië heeft aangegeven het Verdrag en het Protocol tegelijkertijd te zullen ratificeren. Mocht Ethiopië de goedkeuringsprocedure van het Protocol eerder hebben afgerond dan Nederland dan zullen de wederzijdse kennisgevingen van het Protocol zonodig op elkaar worden

afgestemd. Dit heeft als resultaat dat het Protocol de facto geen terugwerkende kracht zal hebben.

Voor Ethiopië is bepaald dat met betrekking tot bronbelastingen dit Protocol van toepassing is op bedragen die zijn betaald op of na 8 juli volgend op de datum waarop het Verdrag in werking is getreden. Met betrekking tot andere belastingen vindt het Protocol toepassing op belastingjaren die aanvangen op of na 8 juli volgend op de datum waarop het Verdrag in werking is getreden. De datum van 8 juli houdt verband met het gegeven dat Ethiopië een andere fiscale jaartelling hanteert en dat het fiscale boekjaar op die datum ingaat.

Voor Nederland vindt het Protocol toepassing op belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen, of belastbare feiten die zich voordoen, op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin het Verdrag in werking is getreden.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes

De Minister van Buitenlandse Zaken,
A.G. Koenders