

Vergaderjaar 2010–2011

32 523

Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk Saudi-Arabië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol; Riyad, 13 oktober 2008

A/ Nr. 1

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 16 september 2010. 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 wordengegeven uiterlijk op 16 oktober 2010.

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

Den Haag, 13 september 2010

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 13 oktober 2008 te Riyad totstandgekomen verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van het Koninkrijk Saudi-Arabië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 2008, 214 en Trb. 2010, 139).

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

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

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

TOELICHTENDE NOTA

1. Inleiding

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

2. Verloop van de onderhandelingen

In november 2001 hebben Nederland en Saudi-Arabië in Riyad, Saudi-Arabië, voor het eerst over het Verdrag onderhandeld. De tweede onderhandelingsronde vond in juni 2002 in Den Haag plaats. De derde onderhandelingsronde in juli 2005 vond eveneens in Den Haag plaats. In maart 2006 hebben Nederland en Saudi-Arabië in de vierde en laatste onderhandelingsronde in Riyad op één punt na overeenstemming bereikt over alle bepalingen van het belastingverdrag. Het laatste openstaande punt is vervolgens schriftelijk afgewikkeld. De aanleiding voor de onderhandelingen was de wens van beide partijen om de bestaande verdragsloze situatie op te heffen, teneinde de economische betrekkingen tussen en wederzijdse investeringen door inwoners van Nederland en Saudi-Arabië te bevorderen. Het Verdrag biedt het Nederlandse bedrijfsleven meer zekerheid ten aanzien van investeringen in Saudi-Arabië. Voor Nederland diende als basis voor de onderhandelingen een ten behoeve van de verdragsonderhandelingen opgesteld ontwerp. Dit ontwerp kwam nagenoeg overeen met de bijlage bij de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II 1987/88, 20 365, nrs 1–2), met dien verstande dat daaraan zijn toegevoegd de in het Nederlandse verdragsbeleid ontwikkelde bepalingen, die zijn toegelicht in de notitie Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (verdragen)recht (Kamerstukken II 1997/98, 25 087, nr. 4; hierna: Notitie Uitgangspunten), en de tekst op enige punten in overeenstemming is gebracht met de tekst van het OESO-modelbelastingverdrag 2005 (OESO-publicaties, Parijs 2005; zie www.oecd.org; hierna: het OESO-modelverdrag).

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

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

Daaronder kunnen de volgende punten worden genoemd:

- Een bepaling op grond waarvan pensioenfondsen als verdragsgerechtigd worden aangemerkt (artikel 4, eerste lid, onderdeel c).

- De bepaling inzake winsttoerekening in geval van bedrijfsklare projecten («*turnkey*»-bepaling) (artikel III, eerste lid, van het Protocol).
- De bepaling inzake overeenkomsten tot verdeling van concernkosten («*cost-sharing*»-bepaling) (artikel IV van het Protocol).
- Een bronstaatheffing voor pensioenen en lijfrenten indien de woonstaat het inkomen vrijstelt. Mocht één van beide staten (lees: Saudi-Arabië) een belasting over pensioenen invoeren, zal opnieuw over artikel 18 worden onderhandeld (artikel VII van het Protocol).
- Een bronstaatheffing voor pensioenen en uitkeringen op grond van het socialezekerheidsstelsel (artikel 18, tweede lid).
- Een bronstaatheffing over afkoopsommen van pensioenen en lijfrenten (artikel 18, derde lid).

Op enkele punten is van het Nederlandse verdragsbeleid afgeweken teneinde rekening te houden met de specifieke wensen van het Koninkrijk Saudi-Arabië. Deze specifieke wensen zijn onder andere tot uitdrukking gekomen in:

- een zesmaandentermijn voor het vormen van een vaste inrichting bij de uitvoering van een bouwwerk e.d. in plaats van de gebruikelijke twaalfmaandentermijn;
- een ruimer begrip van de vaste inrichting;
- een bronheffing van 5% voor dividenden bij deelnemingen van ten minste 10%;
- geen uitsluitende woonstaatheffing voor inkomsten uit schuldvorderingen en royalty's;
- een vermogenswinstbelasting in de bronstaat ter zake van de vervreemding van een aandelenbelang van minder dan 10%;
- een ruimere bronstaatheffing over inkomsten uit zelfstandige arbeid dan onder het OESO modelverdrag dat tot 2000 van toepassing was; en
- het niet opnemen van een regeling met betrekking tot non-discriminatie.

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

3. Budgettaire gevolgen

Over de omvang van de budgettaire gevolgen valt, gezien de huidige stand van de investeringen, nog geen concrete aanwijzing te geven. Voor het Nederlandse bedrijfsleven zal het Verdrag bij toenemende activiteiten en investeringen in Saudi-Arabië positief uitwerken. De grenzen van de heffingsbevoegdheden van beide landen zijn duidelijk vastgelegd en er is een goede grondslag gelegd voor overleg in die situaties waarin toepassing van het Verdrag desalniettemin tot problemen zou kunnen leiden.

4. Koninkrijkspositie

Het Verdrag wordt, wat het Koninkrijk betreft, alleen aangegaan voor Nederland. In het Verdrag is geen bepaling opgenomen met de mogelijkheid om het Verdrag uit te breiden tot de Nederlandse Antillen en Aruba omdat Saudi-Arabië daartegen bezwaar had.

5. Artikelsgewijze toelichting

Titel en preambule

Het Verdrag geldt voor belastingen naar het inkomen, maar niet voor belastingen naar het vermogen. Saudi-Arabië kent, behalve de «*Zakat*» (een religieuze belasting die de kenmerken van een vermogensbelasting heeft), geen vermogensbelasting. In Nederland is de vermogensbelasting sinds 1 januari 2001 afgeschaft. Hoewel als verdragsluitende partijen de regeringen van beide landen genoemd worden, zal het Verdrag gelden tussen beide staten.

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)

De Saudische belastingen waarop het Verdrag van toepassing is, zijn de «*Zakat*» en de «*income tax*» met inbegrip van de «*natural gas investment tax*». Grosso modo zijn alleen buitenlandse natuurlijke of rechtspersonen die economische activiteiten uitoefenen in Saudi-Arabië, aldaar belastingplichtig. Het belastingtarief bedraagt 20% voor niet aardoliegerelateerde inkomsten. Inkomsten uit beleggingen in olie- en gasactiviteiten worden belast tegen een tarief van 30%. Voor inkomsten uit de productie van olie en gas bedraagt het tarief 85%.

Algemene begripsbepalingen (artikel 3)

Op verzoek van Saudi-Arabië is in artikel 3, eerste lid, onderdeel d, na «elke vereniging van personen» nog een kleine opsomming opgenomen («including inter alia bodies politic, the State, its political or administrative sub-division or local authorities, partnerships, trusts and foundations»).

In artikel 3, eerste lid, onderdeel e, wordt in de Engelse versie in de definitie van «*company*» aangesloten bij het begrip «*juridical person*», hetgeen in het Nederlands kan worden vertaald als rechtspersoon.

Inwoner (artikel 4 juncto artikel I van het Protocol)

Rechtspersonen die zijn vrijgesteld van belastingheffing en die zich bezighouden met religieuze, charitatieve, educatieve of wetenschappelijke activiteiten, kunnen op grond van artikel 4, eerste lid, onderdeel c, onder i, ook inwoner zijn in de zin van het Verdrag. Op grond van artikel I, eerste lid, van het Protocol is deze bepaling alleen van toepassing op instellingen die in onderling overleg door de bevoegde autoriteiten zijn aangewezen. Met de in artikel I van het Protocol opgenomen bepaling is een uitdrukkelijke beoordeling geïntroduceerd van de in artikel 4, eerste lid, onderdeel c, onder i, van het Verdrag bedoelde rechtspersonen door de bevoegde autoriteiten van beide landen. Het doel van die beoordeling is dat zeker gesteld kan worden dat rechtspersonen, die voor de toepassing van het Verdrag als inwoner van een van de verdragslanden willen worden behandeld, ook daadwerkelijk de in artikel 4, eerste lid, onderdeel c, onder i, genoemde doeleinden nastreven. Deze bepaling moet worden gezien in het kader van de bestrijding van oneigenlijk gebruik of misbruik van belastingverdragen. Het is immers betrekkelijk eenvoudig om een rechtspersoon met een ideële doelstelling op te richten door organisaties met dubieuze bedoelingen die onder de dekmantel van de hier bedoelde rechtspersonen zouden kunnen opereren. Als daarvan naar het oordeel van de bevoegde autoriteiten in een bepaald geval sprake zou zijn, zal de betrokken rechtspersoon niet worden aangewezen als inwoner van een van de verdragsluitende staten en bijgevolg geen toegang tot verdrags-toepassing krijgen.

Op grond van artikel 4, eerste lid, onderdeel c, onder ii, zijn pensioenfondsen eveneens inwoner in de zin van het Verdrag. Teneinde veilig te stellen dat het Verdrag van toepassing is op natuurlijke personen die, naar de feiten en omstandigheden beoordeeld, wonen aan boord van een schip en niet beschikken over een feitelijke woonplaats in één van de verdragsluitende staten, regelt artikel I, tweede lid, van het Protocol dat zij geacht worden inwoner te zijn van de verdragsluitende staat waar het desbetreffende schip zijn thuishaven heeft.

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

In afwijking van het OESO-modelverdrag is in artikel 5, tweede lid, onderdeel f, «een olie- of gasbron» niet vermeld. Op verzoek van Saudi-Arabië is deze vermelding niet opgenomen in de opsomming, aangezien dit ten onrechte de indruk zou kunnen wekken dat buitenlandse investeerders een oliebron kunnen bezitten. Dit is vooralsnog niet mogelijk. Indien dit wel mogelijk zou zijn, dan zou een olie- of gasbron vallen in de restcategorie «een andere plaats waar natuurlijke rijkdommen worden gewonnen».

Op verzoek van Saudi-Arabië is in artikel 5, derde lid, onderdeel a, voor de uitvoering van bouwwerken, constructie- en installatiewerkzaamheden een termijn opgenomen van zes maanden, die tevens geldt voor met die werkzaamheden verband houdende toezichthoudende activiteiten. Deze termijn is conform de bepaling voor vaste inrichtingen in het VN-modelverdrag (United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries, 2001). Overeenkomstige bepalingen, waarbij de termijn verschilt van de termijn in het OESO modelverdrag, zijn door Nederland tevens overeengekomen in de verdragsrelatie met onder meer China (*Trb.* 1987, 93), Koeweit (*Trb.* 2001, 126), Korea (*Trb.* 1979, 13), Maleisië (*Trb.* 1988, 27), Mexico (*Trb.* 1993, 160), Pakistan (*Trb.* 1982, 63), Portugal (*Trb.* 1999, 180), Singapore (*Trb.* 1971, 95) en Turkije (*Trb.* 1986, 67).

Tevens is op verzoek van Saudi-Arabië in artikel 5, derde lid, onderdeel b, een bepaling opgenomen, waardoor het verrichten van dienstverlenende activiteiten ook als een vaste inrichting kan worden aangemerkt indien deze activiteiten gedurende meer dan zes maanden plaatsvinden binnen een periode van twaalf opeenvolgende maanden. Onder deze activiteiten worden onder andere consultancy werkzaamheden begrepen. Overigens moet er, gelet op de afstand tussen Nederland en Saudi-Arabië, van worden uitgegaan dat de hier bedoelde dienstverlening in Saudi-Arabië gedurende zes maanden niet snel zal kunnen plaatsvinden zonder dat de dienstverlener aldaar feitelijk over enigerlei vorm van kantoor of andere vaste inrichting beschikt.

In artikel 5, zesde lid, is op verzoek van Saudi-Arabië een uitdrukkelijke uitzondering van het vaste inrichtingsbegrip opgenomen voor het hebben van een verkoop- of uitstallingsruimte die verband houdt met een handelsmissie of -beurs.

In artikel II van het Protocol is het vaste inrichtingsbegrip uitgebreid ten aanzien van drie soorten activiteiten.

Ten eerste gaat het om substantiële activiteiten (zoals onderhoud, opleiding en installatie) die samenhangen met de export van goederen. Deze activiteiten mogen in de staat waarnaar de goederen worden geëxporteerd, worden belast. Evenwel is de winst die gemaakt wordt met de export zelf, daar niet belastbaar.

Ten tweede gaat het om werkzaamheden buitengaats die verband houden met de winning van grondstoffen (offshore bepaling).

Winst uit onderneming (artikel 7 juncto artikel III van het Protocol)

In artikel 7, derde lid, is, conform het OESO modelverdrag, opgenomen dat voor de winstberekening van de vaste inrichting ondernemingskosten, waaronder de algemene en de indirecte kosten van de algemene leiding, in aftrek gebracht mogen worden. Dit mag ook als deze kosten gemaakt zijn in andere landen dan waar de vaste inrichting is gevestigd. In artikel 7, derde lid, tweede en de derde volzin, is vastgelegd dat betalingen van royalty's, inkomsten uit schuldvorderingen en managementvergoedingen door de vaste inrichting aan het hoofdhuis van aftrek zijn uitgesloten, aangezien het hier interne verhoudingen betreft.

In artikel 7, vierde lid, is op voorstel van Saudi-Arabië een niet-limitatieve opsomming opgenomen van soorten inkomsten die vallen onder het winstbegrip. Op grond van artikel 7, vierde lid, tweede volzin, worden inkomsten uit persoonlijke dienstverlening door een natuurlijke persoon niet onder het winstbegrip geschaard. Immers, de heffing over inkomsten uit persoonlijke dienstverlening is in artikel 14 geregeld.

Overeenkomstig Nederlands verdragsbeleid is in het Protocol (artikel III, eerste lid) een interpretatieve bepaling omtrent bedrijfsklare projecten (zogenoemde «turnkey»-projecten) opgenomen. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar paragraaf 4.3.1.4.2 van de Notitie Uitgangspunten.

In artikel III, tweede lid, is bepaald dat elke staat de nationale regels met betrekking tot verzekeringactiviteiten mag toepassen. Saudi-Arabië wenst hiermee de mogelijkheid open te houden om volgens de nationale belastingwetgeving van dat land premies, die betaald worden aan een Nederlandse verzekeringsmaatschappij met betrekking tot verzekeringen in Saudi-Arabië, te onderwerpen aan de Saudi-Arabisch vennootschapsbelasting (20%), ongeacht of die verzekeringsmaatschappij de beschikking heeft over een vaste inrichting in Saudi-Arabië. Voor deze belastingheffing door Saudi-Arabië verleent Nederland alleen een vermindering ter vermijding van dubbele belasting (met inachtneming van de beperkingen van artikel 23, eerste lid, onderdelen a en b, van het Verdrag) als een Nederlandse verzekeringsmaatschappij in Saudi-Arabië beschikt over een vaste inrichting waaraan de verzekeringspremies zijn toe te rekenen. Als een Nederlandse verzekeringsmaatschappij in Saudi-Arabië niet beschikt over een dergelijke vaste inrichting, verleent Nederland voor de Saudi-Arabisch belastingheffing slechts een kostenaftrek.

Zee- en luchtvervoer (artikel 8)

De winst behaald met de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen in het internationale verkeer is ter belastingheffing toegewezen aan de verdragsluitende staat waar de onderneming is gevestigd.

In artikel 8, derde lid, is een niet-limitatieve opsomming opgenomen van inkomsten uit verhuur waarop dit artikel van toepassing is. Daarbij is onder (ii) geregeld dat de inkomsten uit de «kale» verhuur van schepen of vliegtuigen mogen worden belast op basis van artikel 8 in plaats van artikel 7.

De op 16 januari 1991 te Riyad gesloten Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk Saudi-Arabië tot wederzijdse vrijstelling van belastingen geheven naar de inkomsten en winsten van luchtvaartondernemingen uit de uitoefening van luchtvervoer in internationaal verkeer en hun werknemers (*Trb.* 1991, 54) blijft in stand, aangezien dit Verdrag ook ziet op douanerechten. Indien beide verdragen van toepassing zijn en er een verschil in betekenis is, is het verdrag inzake de luchtvaartwinsten doorslaggevend.

Gelieerde ondernemingen (artikel 9 juncto artikel IV van het Protocol)

Overeenkomstig het Nederlandse verdragsbeleid (zie verder paragraaf 4.3.1.4.3. van de Notitie Uitgangspunten) is een zogeheten «*cost sharing*»-bepaling opgenomen in artikel IV van het Protocol. Artikel IV bepaalt, dat transacties of overeenkomsten tussen gelieerde partijen niet enkel op grond van de gelieerdheid van partijen als strijdig met het «*arm's length*»-beginsel worden beschouwd. Deze bepaling is op verzoek van Saudi-Arabië anders geredigeerd dan de in andere Nederlandse verdragen gebruikelijke «*cost sharing*»-bepaling. De nu gebruikte formulering heeft een algemenere strekking en omvat, naast «*cost sharing*»-overeenkomsten en algemene dienstverleningsovereenkomsten, ook alle andere transacties en overeenkomsten tussen gelieerde ondernemingen. Het resultaat hiervan is dat geen enkele overeenkomst of transactie tussen gelieerde ondernemingen van de verdragssluitende staten op zichzelf genomen kan leiden tot de conclusie dat deze ondernemingen met elkaar niet «*at arm's length*» zouden handelen. Of in een bepaalde relatie al dan niet sprake is van een handelen «*at arm's length*» dient aan de inhoud van elke transactie of overeenkomst te worden getoetst.

Dividenden (artikel 10 junctis artikel V, artikel VIII en artikel IX, eerste lid, van het Protocol)

De huidige nationale wetgeving van Saudi-Arabië kent een dividendbelasting van 5% met betrekking tot dividenden die worden betaald aan buitenlandse aandeelhouders. Vennootschappen die actief zijn in de olie- en gasindustrie hoeven geen dividendbelasting in te houden. Nederland en Saudi-Arabië hebben zich in artikel V Protocol verplicht onderhandelingen voor een verdragsherziening te initiëren indien zich significante wijzigingen in één van beide staten voordoen ten aanzien van de bronheffing op dividenden.

Op uitdrukkelijk verzoek van Saudi-Arabië is een bronbelasting opgenomen. Bij een deelneming van ten minste 10% is een bronheffing van 5% toepassing. Voor portfoliodividenden geldt een percentage van 10%.

Op grond van artikel VIII van het Protocol behoudt Nederland het heffingsrecht over in Nederland opgebouwde winsten van houders van een aanmerkelijk belang in de zin van afdeling 4.3 Wet inkomstenbelasting 2001 indien een zogeheten conserverende aanslag is opgelegd. Een conserverende aanslag wordt opgelegd als de aanmerkelijk belanghouder emigreert naar het buitenland. Nederland behoudt zo het heffingsrecht over de in Nederland opgebouwde winstreserves. Ingeval bij uitbetaling van de dividenden (en inkomsten uit schuldvoorderingen en royalty's) geen rekening is gehouden met de bepalingen van het tweede lid, kan de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden de bevoegde autoriteiten van de verdragssluitende staat waaruit de dividenden afkomstig zijn, verzoeken teruggaaf te verlenen van de te veel geheven belasting. In artikel IX, eerste lid, van het Protocol is bepaald dat dergelijke verzoeken moeten worden gedaan binnen vijf jaar na afloop van het kalenderjaar waarin de belasting is geheven.

Inkomsten uit schuldvoorderingen (artikel 11)

Op verzoek van Saudi-Arabië is in artikel 11 de term «*income from debt-claims*» gebruikt in plaats van «*inkomsten uit schuldvoorderingen*» in verband met de op de *sharia* gebaseerde wetgeving in Saudi-Arabië (wetgeving gebaseerd op Islamitische leefregels). Inhoudelijk is er geen verschil. Voor inkomsten uit schuldvoorderingenbetalingen geldt in beginsel een bronheffing van 5%. Dit percentage komt overeen met het

tarief in de Saudi-Arabische belastingwetgeving. Voor sommige inkomsten uit schuldvorderingenbetalingen geldt echter een uitsluitende woonstaatheffing. Het gaat daarbij om een vrijstelling voor inkomsten uit schuldvorderingen betaald aan of door de verdragsluitende staten zelf, een bij wet opgericht lichaam, een staatkundig onderdeel of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan of de centrale bank. Ook inkomsten uit schuldvorderingen en betalingen waarbij sprake is van een met de vordering samenhangend winstrecht, vallen onder de toepassing van dit artikel.

In artikel 11, zesde lid, is een zogeheten «*sourcing*»-bepaling opgenomen die inhoudt dat inkomsten uit schuldvorderingen betaald door de staat zelf, door een staatkundig onderdeel, of door een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam, geacht wordt afkomstig te zijn uit die verdragstaat.

Royalty's (artikel 12)

In het Verdrag is een bronheffing van 7% overeengekomen. Ook betalingen voor het gebruik van apparatuur of voor inlichtingen omtrent ervaringen op het gebied van nijverheid, handel of wetenschap vallen onder toepassing van dit artikel.

In artikel 12, vijfde lid, is een zogeheten «*sourcing*»-bepaling opgenomen die erop neerkomt dat royalty's betaald door de staat zelf of door een staatkundig onderdeel of plaatselijk publiekrechtelijk lichaam geacht worden afkomstig te zijn uit die verdragstaat.

Vermogenswinsten (artikel 13 juncto artikel VIII van het Protocol)

In de laatste fase van de onderhandelingen is schriftelijk overeengekomen dat vermogenswinsten op aandelen in beginsel mogen worden belast in de woonstaat van de aandeelhouder als de aandelen na ondertekening van het Verdrag zijn verworven. Echter, op grond van artikel 13, derde lid, geldt een bronstaatheffing (heffing in de staat waar de vennootschap is gevestigd) indien het een belang van minder dan 10% betreft. De bronstaatheffing mag niet worden geëffectueerd indien de aandelen worden overdragen in het kader van een interne reorganisatie, fusie, splitsing of soortgelijke transactie waarbij de aandelen uiteindelijk niet van eigenaar wisselen, waarbij het niet uitmaakt of deze aandelen voor of na ondertekening van het Verdrag zijn verkregen.

Saudi-Arabië heeft ingestemd met de gebruikelijke bepaling een voorziening te treffen voor de winst behaald met de vervreemding van aandelen, winstbewijzen en schuldvorderingen die behoren tot een aanmerkelijk belang in de zin van de inkomstenbelasting. Met deze regeling (in artikel VIII van het Protocol) kunnen voormalige inwoners van Nederland (natuurlijke personen) tot en met 10 jaar na hun emigratie naar Saudi-Arabië in Nederland, waar het lichaam is gevestigd, worden belast voor de winst door hen behaald met de vervreemding van aandelen in dat lichaam. In paragraaf 4.3.3. van de Notitie Uitgangspunten wordt deze bepaling nader toegelicht.

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

Zelfstandige arbeid (artikel 14)

Op verzoek van Saudi-Arabië is een artikel in het Verdrag opgenomen over zelfstandige arbeid. De door Saudi-Arabië voorgestelde bepaling volgt de tekst en het commentaar van artikel 14 van het VN-modelverdrag.

Dit betekent dat hetzij de aanwezigheid van een vast middelpunt («fixed base») in de bronstaat, hetzij een verblijf in de bronstaat van in totaal meer dan 183 dagen in een tijdvak van twaalf maanden, leidt tot een heffingsrecht voor de bronstaat over de inkomsten die met de in de bronstaat verrichte arbeid zijn verkregen. Soortgelijke bepalingen zijn onder andere opgenomen in de belastingverdragen van Nederland met Albanië (*Trb.* 2004, 281), Kroatië (*Trb.* 2000, 64) en Mongolië (*Trb.* 2002, 88).

Niet-zelfstandige arbeid (artikel 15)

Inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid die wordt verricht aan boord van een schip of luchtvaartuig, dat in internationaal verkeer wordt geëxploiteerd, worden in artikel 15, tweede lid, van het Verdrag ter belastingheffing toegedeeld aan het land waarin de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen. Voor het geval de plaats van de werkelijke leiding van een dergelijke onderneming zich aan boord van een schip bevindt, dient voor de toepassing van artikel 15, derde lid, van het Verdrag overeenkomstig het bepaalde in artikel 8, tweede lid, van het Verdrag ervan te worden uitgegaan dat de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming geacht wordt te zijn gelegen in de verdragsluitende staat waar de thuishaven van het schip is gelegen. Als die thuishaven er niet is, wordt de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming geacht te zijn gelegen in de staat waarvan de exploitant van het schip inwoner is. Als de plaats van de werkelijke leiding van de scheepvaartonderneming niet in een van de verdragsluitende staten is gelegen, is op de hier bedoelde inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid artikel 15, tweede lid, van het Verdrag niet van toepassing.

Directeursbeloningen (artikel 16 juncto artikel VI van het Protocol)

Beloningen van bestuurders en commissarissen mogen worden belast in de staat waar het lichaam is gevestigd waarvan een inwoner van de andere staat bestuurder of commissaris is. In artikel VI van het Protocol is nader toegelicht dat onder de reikwijdte van dit artikel zowel uitvoerende als toezichthoudende bestuurders vallen die zijn benoemd door de algemene vergadering van aandeelhouders.

Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 17)

De belastingheffing van inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars is in beginsel evenals in het OESO-modelverdrag en in bijna alle Nederlandse belastingverdragen toegewezen aan de staat waar deze personen hun activiteiten ontplooiën. Op dit beginsel is de uitzondering gemaakt dat de inkomsten slechts in de woonstaat van de artiest of sportbeoefenaar mogen worden belast als diens bezoek aan het andere land geheel of grotendeels wordt gefinancierd uit overheidsfondsen van één of van beide staten, of als de activiteiten plaatsvinden in het kader van een cultureel of sportief uitwisselingsprogramma tussen de regeringen van beide staten. Een dergelijke bepaling komt voor in tal van Nederlandse belastingverdragen, zoals met Argentinië (*Trb.* 1997, 63), Macedonië (*Trb.* 1998, 238), Turkije (*Trb.* 1986, 67) en ook Letland (*Trb.* 1994, 83 en 166) en vele andere landen.

Pensioenen en lijfrenten (artikel 18 juncto artikel VII van het Protocol)

Voor pensioenen geldt in het Verdrag als uitgangspunt een woonstaathffing op grond van artikel 18, eerste lid. Echter, in het Protocol is vastgelegd dat de bronstaat (lees: Nederland) eveneens mag heffen over pensioenuitkeringen zolang de woonstaat (lees: Saudi-Arabië) nog geen

belasting over deze pensioenen heeft ingevoerd. Zodra er een belasting over pensioenen wordt ingevoerd in Saudi-Arabië, zullen Nederland en Saudi-Arabië op dit punt opnieuw gaan onderhandelen. In artikel 18, derde lid, is opgenomen dat de bronstaat ook mag heffen ingeval van afkoop van een pensioen.

Voor sociale zekerheidsuitkeringen geldt op grond van artikel 18, tweede lid, een bronstaatheffing.

Methoden voor het vermijden van dubbele belasting (artikel 23)

Nederland verleent ter vermijding van dubbele belasting ten aanzien van de inkomsten die in Saudi-Arabië mogen worden belast, in beginsel vermindering volgens de vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud (artikel 23, eerste lid, onderdeel b).

Met betrekking tot de in artikel 23, eerste lid, onderdeel c, van het Verdrag genoemde inkomensbestanddelen verleent Nederland echter een aftrek voor de in Saudi-Arabië daarover betaalde belasting. Deze aftrek wordt berekend volgens de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet, zoals is omschreven in de Notitie «Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (verdragen)recht» (Kamerstukken II 1997/98, 25 087, nr. 4). Tengevolge van een omissie zijn in artikel 23, eerste lid, onderdeel c, niet vermeld de bestanddelen van het inkomen die volgens artikel 11, tweede lid, en artikel 12, tweede lid, van het Verdrag in Saudi-Arabië mogen worden belast. Nederland zal desondanks op een daartoe strekkend verzoek in voorkomend geval aan inwoners van Nederland, die interest (in de zin van artikel 11, tweede lid, van het Verdrag) of royalty's (in de zin van artikel 12, tweede lid, van het Verdrag) uit Saudi-Arabië ontvangen, voor de over die inkomsten in Saudi-Arabië betaalde belasting een aftrek ter vermijding van dubbele belasting verlenen op de voet van artikel 23, eerste lid, onderdeel c, van het Verdrag.

In overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid wordt de vrijstellingsmethode voor in Saudi-Arabië gelegen vaste inrichtingen onder bepaalde voorwaarden, namelijk indien sprake is van een zogeheten passieve financierings-vaste-inrichting, teruggenomen en geldt een vermindering volgens de verrekeningsmethode (artikel 23, eerste lid, onderdeel d).

Saudi-Arabië hanteert als methode ter voorkoming van dubbele belasting de verrekeningsmethode met evenredigheidslimiet (artikel 23, tweede lid, onderdeel b). De voorkoming van dubbele belasting in Saudi-Arabië geldt niet voor de *Zakat*.

Regeling voor onderling overleg (artikel 24)

De regeling voor onderling overleg komt overeen met hetgeen daaromtrent in het OESO-modelverdrag is opgenomen. Daarnaast is op voorstel van Saudi-Arabië in het vierde lid een bepaling opgenomen, die voorziet in de mogelijkheid in onderling overleg de wijze van toepassing van het Verdrag in algemene zin te regelen, en in het bijzonder de voorwaarden voor de verkrijging van verdragsvoordelen.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 25)

De bepaling inzake uitwisseling van inlichtingen ziet op de belastingen waarop het Verdrag van toepassing is. In artikel 25, eerste lid, tweede volzin, is geregeld hoe de staat die inlichtingen ontvangt van de andere staat, hiermee dient om te gaan, en regelt dus de geheimhoudingsverplichting. De algemene grenzen van de verplichting tot de uitwisseling van inlichtingen (de weigeringsgronden) zijn neergelegd in het tweede lid.

Inwerkingtreding (artikel 27)

Het Verdrag vindt met betrekking tot bronbelastingen toepassing op bedragen betaald op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het jaar waarin het Verdrag in werking is getreden. Met betrekking tot andere belastingen vindt het Verdrag toepassing op belastingtijdvakken die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het jaar waarin het Verdrag in werking is getreden.

Beëindiging (artikel 28)

Het Verdrag wordt in beginsel voor onbepaalde tijd aangegaan. Na verloop van een periode van vijf jaar na de datum van inwerkingtreding van het Verdrag kan het echter door elk van beide staten, langs diplomatieke weg, worden beëindigd met inachtneming van een opzegtermijn van ten minste zes maanden vóór het verstrijken van een kalenderjaar. Het Verdrag houdt in dat geval met betrekking tot bronbelastingen op van toepassing te zijn op bedragen betaald na het einde van het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan. Met betrekking tot andere belastingen houdt het Verdrag voor Nederland op van toepassing te zijn op belastingtijdvakken die aanvangen na het einde van het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan.

Non-discriminatie

Saudi-Arabië wilde geen artikel over non-discriminatie opnemen. Niettemin is in artikel IX, tweede en derde lid, van het Protocol een bepaling opgenomen waarin staat dat Saudi-Arabië inwoners of voormalig inwoners van Nederland geen slechtere behandeling zal geven dan inwoners van andere landen met uitzondering van inwoners van de lidstaten van de Gulf Co-operation Council en de Arabische Liga. Zodra Saudi-Arabië inwoners van andere landen dan de lidstaten van de Gulf Co-operation Council en de Arabische Liga voor de fiscaliteit hetzelfde zal behandelen als zijn eigen inwoners, zal deze behandeling ook ten deel vallen aan inwoners of voormalige inwoners van Nederland.

Arbitrage

Er is geen arbitragebepaling in het Verdrag opgenomen. Wel staat in artikel IX, vierde lid, van het Protocol dat indien Saudi-Arabië met een ander land een vorm van arbitrage zou afspreken, het hierover opnieuw in onderhandeling zal treden met Nederland.

Bijstand bij invordering

Er is geen bepaling over bijstand bij invordering in het Verdrag opgenomen. Wel staat in artikel IX, vijfde lid, van het Protocol dat indien Saudi-Arabië met een ander land een vorm van bijstand bij invordering zou afspreken, het hierover opnieuw in onderhandeling zal treden met Nederland.

Deelnemingsvrijstelling

Voor de toepassing van de Nederlandse deelnemingsvrijstelling is volgens artikel IX, zesde lid, voldaan aan het onderworpenheidscriterium indien een dochtermaatschappij in Saudi-Arabië gedurende maximaal tien jaar is vrijgesteld van een belasting naar de winst.

Overigens is met ingang van 1 januari 2007 het regime van de deelnemingsvrijstelling zodanig gewijzigd dat onderworpenheid niet meer van belang is voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling.

De minister van Financiën,
J. C. de Jager

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