

Vergaderjaar 2016–2017

34 783

Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Ghana tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten; Accra, 10 maart 2017

A/ Nr. 1

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)

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaalontvangen op 15 september 2017.

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 15 oktober 2017.

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

Den Haag, 15 september 2017

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 10 maart 2017 te Accra tot stand gekomen Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Ghana tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten Trb. 2017, nr. 68 en Trb. 2017, nr. 98).

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

De goedkeuring wordt voor het Europese deel van Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
A.G. Koenders

TOELICHTENDE NOTA

I. ALGEMEEN

1.1. Inleiding

Met het onderhavige op 10 maart 2017 te Accra ondertekende Protocol (*Trb.* 2017, 68 en *Trb.* 2017, 98, hierna: «het Wijzigingsprotocol») wordt beoogd te komen tot een wijziging van het op 10 maart 2008 te Accra tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Ghana tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belastingen met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar vermogenswinsten, met Protocol (*Trb.* 2008, 109), hierna aangeduid als «het Verdrag» respectievelijk «het Protocol bij het Verdrag».

Het Wijzigingsprotocol valt binnen de kaders van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011¹ (hierna: «NFV 2011»). In onderdeel I.7 van deze toelichtende nota is het Toetsschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2011 opgenomen.²

Naar het oordeel van de regering bevatten alle artikelen, met uitzondering van de artikelen 1, 6, 8 en 10, van het Wijzigingsprotocol eenieder verbindende bepalingen in de zin van de artikelen 93 en 94 Grondwet, die aan de burger rechtstreeks rechten toekennen of plichten opleggen. Tegelijkertijd met het Wijzigingsprotocol is ook een overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten (*Competent Authority Agreement*) gesloten over vrijgestelde beleggingsinstellingen in de zin van artikel 6a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Hierop wordt nader ingegaan in paragraaf II.3 van deze toelichtende nota.

1.2. Aanleiding voor en verloop van de onderhandelingen

In het kader van het mondiale vraagstuk over belastingheffing bij internationaal opererende bedrijven heeft het kabinet in zijn reactie van 30 augustus 2013 op het SEO-rapport «Uit de schaduw van het bankwezen» en het onderzoek van het IBFD naar de Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden aangegeven dat met 23 ontwikkelingslanden contact zal worden opgenomen over het opnemen van anti-misbruikbepalingen in de met die landen gesloten of af te sluiten belastingverdragen.³ Ghana is één van deze 23 ontwikkelingslanden en het onderhavige Wijzigingsprotocol is conform deze toezegging tot stand gekomen. Daarnaast is gebruik gemaakt van de mogelijkheid om een aantal verdragsbepalingen te moderniseren.

De onderhandelingen met Ghana hebben op 1 oktober 2014 in Amsterdam plaatsgevonden op basis van een in de zomer van 2014 aan Ghana toegezonden concept-wijzigingsprotocol. In de aansluitende periode is via briefwisseling en e-mailverkeer tussen beide landen de tekst van de anti-misbruikbepaling in overeenstemming gebracht met de minimumstandaarden uit het rapport van Actiepunt 6 van het *Base Erosion and Profit Shifting project* (hierna: «BEPS-project») van 5 oktober 2015 die de OESO op verzoek van de G20 heeft opgesteld.⁴ Dit heeft geleid tot de totstandkoming van het voorliggende Wijzigingsprotocol.

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

² Bijlage bij Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 7.

³ Kamerstukken II 2013/14, 25 087, nr. 60, blz. 2 en 24.

⁴ Op 5 oktober 2015 is de Kamer geïnformeerd over de 15 BEPS-actiepunten van de OESO/G20 tegen belastingontwijking en de waardering daarvan door het kabinet. Zie Kamerstukken II 2015/16, 25 087, nr. 112.

1.3. Inhoud van het Wijzigingsprotocol

Zoals in paragraaf 1.2 is aangegeven, strekt dit Wijzigingsprotocol er in eerste instantie toe een anti-misbruikbepaling in het Verdrag op te nemen. Deze bepaling is opgenomen in artikel 3 van het Wijzigingsprotocol en betreft, kort gezegd, een zogenoemde *principal purposes test*. Daarbij is aangeknoopt bij het definitieve actierapport 6 van het BEPS-project. Daarnaast zijn ook de titel en preambule van het Verdrag in overeenstemming gebracht met deze actierapporten. De overige wijzigingen die met dit Wijzigingsprotocol worden aangebracht, betreffen modernisering van de uitdrukking «bevoegde autoriteit» wat betreft Ghana (artikel 3 van het Verdrag), actualiseren van de bepalingen over uitwisseling van informatie (artikel 27 van het Verdrag), bijstand bij invordering (artikel 28 van het Verdrag) en uitbreiding tot andere gebieden (artikel 30 van het Verdrag) en opname van een bepaling betreffende Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (nieuw artikel XVI van het Protocol bij het Verdrag).

De in het Wijzigingsprotocol opgenomen bepalingen weerspiegelen een resultaat dat in het licht van de over en weer naar voren gebrachte wensen als evenwichtig kan worden beschouwd, rekening houdend met de belangen van de Ghanese en Nederlandse burgers en bedrijven en met de heffingsbelangen van zowel Ghana als Nederland.

1.4. Budgettaire aspecten en administratieve lasten

Door opname van de *principal purposes test* wordt het heffingsrecht van Ghana en Nederland gewaarborgd in misbruiksituaties. De verwachting is dat de budgettaire gevolgen en de administratieve lasten rondom de toepassing van deze bepaling gering zullen blijven.

1.5. Inbreng van derden

Het Ministerie van Financiën heeft via de gebruikelijke nieuwsberichten de onderhandelingen met Ghana onder de aandacht gebracht en belanghebbenden verzocht de voor hen van belang zijnde aangelegenheden kenbaar te maken. Daarop zijn geen reacties ontvangen.

1.6. Koninkrijkspositie

Het Wijzigingsprotocol zal, evenals het Verdrag, wat het Koninkrijk der Nederlanden betreft, gelden voor het Europese deel van Nederland. In artikel 30 van het Verdrag, dat met artikel 6 van het Wijzigingsprotocol wordt geactualiseerd in verband met de staatkundige herziening op 10 oktober 2010, wordt bepaald dat het Verdrag onder voorwaarden kan worden uitgebreid tot de delen van het Koninkrijk der Nederlanden die niet in Europa zijn gelegen. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, heeft dit een afzonderlijk verdrag dat door het Koninkrijk der Nederlanden met de Republiek Ghana wordt aangegaan ten behoeve van het desbetreffende deel van het Koninkrijk der Nederlanden (het Caribische deel van Nederland (Bonaire, Sint-Eustatius en Saba), Aruba, Curaçao of Sint Maarten) en dat aan het parlement ter goedkeuring zal worden voorgelegd.

1.7. Toetsschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid

Het Toetsschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2011 is hieronder opgenomen. In de rechter kolom van het toetsschema zijn de paragraafnummers uit deze toelichting opgenomen die corresponderen met de desbetreffende onderdelen van het schema. Aangezien dit Wijzigingsprotocol een beperkte wijziging betreft van het Verdrag, zijn

veel elementen van de Nederlandse verdragsinzet die in de NFV 2011 zijn toegelicht in dit schema onder het kopje «n.v.t.» vermeld.

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				II.3
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 beheerd 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				II.3
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 pooling-instrument				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	
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:				X	
2.6.5	Beperkte bronstaatsheffing scheep- en luchtvaartwinsten				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	
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				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				X	
	<i>Arbeid</i>					
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				X	
	<i>Voorkomingsmethodiek</i>					
2.15.1	Nederlandse voorkomingsmethodiek opgenomen				X	
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				II.4
2.16.2	Invorderingsbepaling opgenomen	X				II.5
2.17.1	Arbitragemogelijkheid opgenomen				X	
2.17.1	Arbitrage ook mogelijk in gevallen waarin definitieve gerechtelijke uitspraak is gedaan				X	

NFV 2011	Inzet	Ja	Deels	Nee	N.v.t.	Zie par.
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 antimisbruikleerstukken is consultatie en/of onderlingoverlegmogelijkheid overeengekomen				X	
2.20.2	Verdragsvoordeelbeperkende bepalingen opgenomen waar interactie tussen betrokken stelsels verdragsmisbruik meebrengen Ontwikkelingslanden	X				II.3
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 Risiko's verdragsmisbruik tijdens onderhandelingen op initiatief van Nederland besproken en zo nodig geadresseerd in het verdrag	X			X	II.3
II.2	Overige onderdelen van het VN-model geaccepteerd ter ondersteuning van de fiscale ontwikkeling van het ontwikkelingsland				X	

¹ Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 13.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

II.1. Titel en preambule (artikelen 1 en 8 van het Wijzigingsprotocol)

Om verdragsmisbruik tegen te gaan zijn in het rapport van Actiepunt 6 van het BEPS-project over «*Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*» een aantal minimumstandaarden vastgelegd.⁵ Op verzoek van Nederland worden met artikel 1 van het Wijzigingsprotocol de titel en preambule van het Verdrag in overeenstemming gebracht met de minimumstandaarden uit het rapport van bovengenoemd Actiepunt 6. Als uitvloeisel daarvan wordt in de titel en de preambule van het Verdrag vermeld dat het Verdrag bedoeld is om dubbele belasting te voorkomen, zonder daarmee mogelijkheden te creëren voor dubbele niet-heffing of verlaagde heffing door belastingontduiking of belastingontwijking. Daarbij wordt expliciet verwezen naar *treaty shopping*-constructies.

In het verlengde hiervan is de titel van het Protocol bij het Verdrag aangepast en in overeenstemming gebracht met de wijzigingen in de titel van het Verdrag. De gewijzigde titel van het Protocol bij het Verdrag is vastgelegd in artikel 8 van het Wijzigingsprotocol.

II.2. Algemene begripsbepalingen (artikel 2 van het Wijzigingsprotocol, artikel 3 van het Verdrag)

Volgens artikel 3, eerste lid, onderdeel h, van het Verdrag wordt onder de uitdrukking «bevoegde autoriteit» wat betreft Ghana verstaan de «*Commissioner of the Internal Revenue* of zijn bevoegde vertegenwoordiger». Omdat de functieaanduiding «*Commissioner of the Internal Revenue*» in Ghana is gewijzigd, luidt op verzoek van Ghana de omschrijving van de uitdrukking «bevoegde autoriteit» wat betreft Ghana voortaan de «*Commissioner-General of the Ghana Revenue Authority of zijn bevoegde vertegenwoordiger*».

⁵ OECD (2015), Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances, Action 6 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

II.3. Recht op voordelen (artikel 3 van het Wijzigingsprotocol, artikel 24A van het Verdrag)

In Actiepunt 6 van het BEPS-project dat ziet op «*Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*» wordt aanbevolen minimaal een anti-misbruikbepaling in belastingverdragen op te nemen.⁶ Het nieuwe artikel 24A van het Verdrag beoogt in overeenstemming met deze minimumstandaarden van het BEPS-project aan de hand van een zogeheten *principal purposes test* verdragsmisbruik tegen te gaan. Op grond van het eerste lid van artikel 24A van het Verdrag worden verdragsvoordelen niet toegekend voor een bestanddeel van het inkomen (inkomsten en vervreemdingswinsten) indien het verkrijgen van dit verdragsvoordeel één van de voornaamste redenen was voor een constructie of transactie die tot dat voordeel heeft geleid. De *principal purposes test* richt zich dus op een specifieke transactie en niet zozeer op de persoon die bij een transactie betrokken is. In het tweede lid wordt bepaald dat op verzoek van een belastingplichtige de bevoegde autoriteit van de staat waarvan verdragsvoordelen worden gevraagd (het bronland) de mogelijkheid heeft verdragsvoordelen toch toe te kennen voor zover wordt vastgesteld dat bij afwezigheid van de transactie of constructie bedoeld in het eerste lid, verdragsvoordelen ook gegeven zouden zijn (de zogenoemde «vangnet-bepaling»). In het derde lid wordt geregeld dat voordat een verdragsluitende staat aan een belastingplichtige de verdragsvoordelen op grond van dit artikel wil ontzeggen, de verdragsluitende staat daarover eerst de andere verdragsluitende staat raadpleegt (verplichte voorafgaande consultatie). Artikel I van het Protocol bij het Verdrag bepaalt dat inwoners die onderworpen zijn aan een bijzondere belastingregeling geen beroep kunnen doen op de verdragsvoordelen. Voorts wordt in het derde lid van dat artikel bepaald dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende staten in onderling overleg zullen vaststellen in welke gevallen sprake is van zo'n bijzondere regeling. Bij de onderhandelingen over het Wijzigingsprotocol is van deze mogelijkheid gebruik gemaakt en is in een zogenaamde overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten (*Competent Authority Agreement – CAA*) overeengekomen dat vrijgestelde beleggingsinstellingen in de zin van artikel 6a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 worden uitgesloten van de verdragsvoordelen. Dit is in overeenstemming met onderdeel 2.2.1. van de NFV 2011 en hiermee is tevens uitvoering gegeven aan de motie-Omtzigt/Van Vliet.⁷ De thans ter goedkeuring voorgelegde CAA betreft uitsluitend de uitvoering van het derde lid van artikel I van het Protocol bij het Verdrag. Eventuele toekomstige CAA's behoeven, evenals eventuele verdragen ter wijziging van de onderhavige CAA, op grond van artikel 7, onderdeel b, van de Rijkswet goedkeuring en bekendmaking verdragen geen parlementaire goedkeuring, behoudens het bepaalde in artikel 8 van die Rijkswet.

II.4. Uitwisseling van informatie (artikelen 4 en 9 van het Wijzigingsprotocol, artikel 27 van het Verdrag en nieuw artikel XVI van het Protocol bij het Verdrag)

Met artikel 4 van het Wijzigingsprotocol worden enkele wijzigingen aangebracht in artikel 27 van het Verdrag dat de verdragsluitende staten verplicht om informatie uit te wisselen. Het artikel is in overeenstemming gebracht met artikel 26 van het OESO-modelverdrag naar de tekstversie van 2014 en daarmee ook met het Nederlandse verdragsbeleid.

⁶ OECD (2015), Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances, Action 6 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

⁷ Kamerstukken II 2010/11, 25 087, nr. 13.

Volgens het eerste lid van artikel 4 van het Wijzigingsprotocol wordt een volzin toegevoegd aan artikel 27, tweede lid, van het Verdrag. Hiermee wordt aangesloten bij de wijziging die per 1 juli 2012 is aangebracht in het overeenkomstige tweede lid van artikel 26 van het OESO-modelverdrag. Deze toevoeging houdt in dat de verdragsluitende staat (de ontvangende staat) die van de andere verdragsluitende staat (de verstrekende staat) informatie ontvangt die informatie ook voor andere doeleinden mag gebruiken, indien ingevolge het recht van beide staten de informatie voor deze andere doeleinden mag worden gebruikt en de bevoegde autoriteit van de verstrekende staat met dit gebruik instemt.

Volgens het tweede lid van artikel 4 van het Wijzigingsprotocol wordt artikel 27, vijfde lid, van het Verdrag vervangen door een nieuw vijfde lid. De thans in het Verdrag opgenomen bepaling van het vijfde lid, die betrekking heeft op het verstrekken van informatie die in het bezit is van bijvoorbeeld een bank, een financiële instelling of een zaakwaarnemer, geldt alleen voor Nederland. De reden hiervoor is, zoals ook in de toelichtende nota bij het Verdrag is aangegeven⁸, dat Ghana ten tijde van de totstandkoming van het Verdrag, wegens zijn nationale wet- en regelgeving, het door Nederland voorgestelde vijfde lid, zoals dat sinds 2005 is opgenomen in het OESO-modelverdrag, niet onverkort kon aanvaarden. Destijds kon Ghana banken en financiële instellingen alleen bij gerechtelijk oordeel dwingen informatie over een belastingplichtige te verstrekken; in de uitwisseling van de informatie door Ghana die aldus is verkregen, voorziet het huidige artikel 27, zesde lid, van het Verdrag. Echter, Ghana heeft op 29 mei 2013 het op 25 januari 1988 tot stand gekomen Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (*Trb.* 1991, 4) geratificeerd en is nu wel in staat de opneming van een OESO-conforme bepaling overeen te komen. Als gevolg van de wijziging van artikel 27, vijfde lid, is er geen behoefte meer aan de bepaling van het zesde lid van dat artikel. Met het derde lid van het onderhavige artikel van het Wijzigingsprotocol wordt het zesde lid van artikel 27 daarom geschrapt.

Via artikel 9 van het Wijzigingsprotocol is ten slotte, op verzoek van Nederland, in een nieuw artikel XVI van het Protocol bij het Verdrag vastgelegd dat de bepalingen over de uitwisseling van informatie (en de bijstand bij de invordering van belastingen) eveneens van toepassing zijn op de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen).

II.5. Bijstand bij de invordering van belastingen (artikelen 5 en 9 van het Wijzigingsprotocol, artikel 28 van het Verdrag en nieuw artikel XVI van het Protocol bij het Verdrag)

Met artikel 5 van het Wijzigingsprotocol wordt artikel 28 van het Verdrag, dat de verdragsluitende staten verplicht om bijstand te verlenen bij de invordering van belastingen, vervangen door een nieuw artikel dat, behoudens een hierna toe te lichten passages in het derde lid inzake de voorwaarden waaronder een verzoek tot invorderingsbijstand kan worden gedaan en het vijfde lid inzake lijfswang, geheel in overeenstemming is met artikel 27 van het OESO-modelverdrag en ook aansluit bij het Nederlandse verdragsbeleid.

Bij het onderhandelen over het Verdrag is destijds op verzoek van Ghana een enigszins vereenvoudigde bepaling (artikel 28 van het Verdrag) opgenomen over de bijstand bij de invordering van de belastingen. Echter, aangezien Ghana zoals reeds vermeld op 29 mei 2013 het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken heeft geratificeerd, is Ghana nu wel in staat een meer omvattende bepaling langs de lijnen van artikel 27 van het OESO-modelverdrag overeen te komen.

⁸ Kamerstukken II 2007/08, 31 593, nr. 1.

Het eerste lid van artikel 28 van het Verdrag bevat de verplichting tot het verlenen van de bijstand. Net als het geval is bij de uitwisseling van informatie, is de bijstand bij invordering niet beperkt tot inwoners van de verdragsluitende staten en evenmin tot de belastingen waarop het Verdrag van toepassing is.

Het tweede lid bepaalt wat voor de toepassing van dit artikel wordt verstaan onder een «belastingvordering». Het gaat om belastingvorderingen met betrekking tot alle soorten belastingen, met inbegrip van bijkomende kosten. Vorderingen die betrekking hebben op belastingen geheven op een wijze die in strijd is met het Verdrag zelf of met andere verdragen waarbij de staten partij zijn, worden van de invorderingsbijstand uitgezonderd. Met «bijkomende kosten» die onder de invorderingsbijstand vallen, wordt bedoeld op interest, bestuursrechtelijke boetes en de kosten van invordering of van conservatoire maatregelen.

Een verschil ten opzichte van het OESO-modelverdrag betreft de in het derde lid opgenomen voorwaarden waaronder een verzoek tot invorderingsbijstand kan worden gedaan. In het OESO-modelverdrag moet het verzoek betrekking hebben op een belastingvordering die in rechte ingevorderd kan worden door de verzoekende staat en verschuldigd is door een persoon aan wie geen (rechts)middelen meer ter beschikking staan om de invordering te verhinderen. In het derde lid, gebaseerd op de in onderdeel 2.16.2 van de NFV 2011 neergelegde uitgangspunten, wordt evenwel onderscheid gemaakt tussen belastingvorderingen verschuldigd door een inwoner van de verzoekende staat en door een niet-inwoner van die staat. In geval van een inwoner kan een verzoek om bijstand worden gedaan wanneer de belastingvordering niet meer wordt bestreden. Voor een verzoek ten aanzien van een niet-inwoner zijn de voorwaarden voor het doen van een verzoek strenger. Het is niet voldoende wanneer de belastingvordering niet meer wordt bestreden; er mogen ook geen mogelijkheden meer zijn om de belastingvordering te bestrijden.

Het vierde lid ziet op het nemen van conservatoire maatregelen. De aangezochte staat dient voor de invordering van een buitenlandse belastingschuld dezelfde conservatoire maatregelen te nemen die deze staat zou nemen voor de invordering van een binnenlandse schuld. De aangezochte staat zal reeds ingaan op een verzoek om conservatoire maatregelen te nemen, ook al is de belastingschuld nog niet invorderbaar of nog vatbaar voor bezwaar en beroep.

Het vijfde lid bevat voorbehouden op het in het derde en vierde lid neergelegde verzoek voor de aangezochte staat om de buitenlandse belastingschuld in te vorderen als ware het een binnenlandse belastingschuld. Ten eerste gelden de nationale regels met betrekking tot verjaring van de invordering van belastingschulden niet voor buitenlandse belastingvorderingen. Daarnaast is op verzoek van Nederland bepaald dat buitenlandse belastingvorderingen niet mogen leiden tot lijfswang. Lijfswang bestaat hierin dat de belastingschuldige de persoonlijke vrijheid wordt ontnomen door hem vast te houden in een huis van bewaring tot hij zijn (belasting)schulden betaalt. Het middel van de lijfswang is een ingrijpende maatregel en het opnemen ervan in een belastingverdrag wordt door Nederland van geval tot geval bezien. Tot slot is bepaald dat aan buitenlandse belastingvorderingen geen voorrang wordt verleend.

Ingevolge het zesde lid kunnen procedures inzake het bestaan, de geldigheid of het bedrag van een belastingvordering van een verzoekende staat niet voor een rechterlijke instantie of administratiefrechtelijk lichaam van een aangezochte staat worden gebracht.

Uit het zevende lid volgt dat wanneer niet langer is voldaan aan de voorwaarden voor het doen van een verzoek tot invordering, bijvoorbeeld omdat een vordering niet langer invorderbaar is in de verzoekende staat, de verzoekende staat de aangezochte staat onverwijld op de hoogte dient te brengen van deze gewijzigde omstandigheden.

In het achtste lid is een aantal beperkingen opgenomen van de verplichting van de aangezochte staat om aan een bijstandsverzoek van de verzoekende staat te voldoen.

Via artikel 9 van het Wijzigingsprotocol is ten slotte, op verzoek van Nederland, in een nieuw artikel XVI van het Protocol bij het Verdrag vastgelegd dat de bepalingen over bijstand bij de invordering van belastingen (en over de uitwisseling van informatie) eveneens van toepassing zijn op de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen).

II.6. Uitbreiding tot andere gebieden (artikel 6 van het Wijzigingsprotocol en artikel 30 van het Verdrag)

In het kader van de staatkundige hervorming van het Koninkrijk op 10 oktober 2010 is artikel 30 van het Verdrag (Uitbreiding tot andere gebieden) geactualiseerd via artikel 6 van het Wijzigingsprotocol. De in het eerste lid opgenomen wijziging van artikel 30, eerste lid, van het Verdrag, houdt in dat het Verdrag kan worden uitgebreid tot de delen van het Koninkrijk der Nederlanden die niet in Europa zijn gelegen (Aruba, Curaçao, Sint Maarten en Caribisch Nederland), mits aan de in het artikel gestelde voorwaarden wordt voldaan. Op deze voorwaarden is reeds in paragraaf I.6 van deze toelichting betreffende de Koninkrijkspositie ingegaan.

Met het tweede lid wordt, in lijn met de wijziging van het eerste lid van artikel 30 van het Verdrag, ook het tweede lid van artikel 30 tekstueel aangepast.

II.7. Uitwisseling van informatie (artikel 7 van het Wijzigingsprotocol en artikel XV van het Protocol bij het Verdrag)

De in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel XV van het Protocol bij het Verdrag is slechts redactioneel van aard.

II.8. Titel van het Protocol (artikel 8 van het Wijzigingsprotocol)

De in dit artikel opgenomen wijziging van de titel van het Protocol is reeds toegelicht onder punt II.1.

II.9. Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (artikel 9 van het Wijzigingsprotocol en nieuw artikel XVI van het Protocol bij het Verdrag)

Met dit artikel wordt een nieuw artikel XVI aan het Protocol bij het verdrag toegevoegd. Hierin wordt geregeld dat voor de toepassing van de bepalingen in de artikelen 27 (Uitwisseling van inlichtingen) en 28 (Bijstand bij de invordering van belastingen) van het Verdrag de bijdragen en toegekende voordelen onder de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (de toeslagen) aangemerkt worden als belastingen. De bedoelde bepalingen zijn daarmee eveneens van toepassing op deze premies en uitkeringen, zoals ook is toegelicht in de onderdelen II.4 en II.5.

II.10. Inwerkingtreding (artikel 10 van het Wijzigingsprotocol)

Artikel 10 regelt de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol. De verdragsluitende staten stellen elkaar via diplomatieke notawisseling ervan in kennis dat de in hun staat vereiste wettelijke procedures voor de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol zijn vervuld. Het Wijzigingsprotocol treedt dan in werking op de laatste dag van de maand volgend op de maand waarin de laatste kennisgeving is ontvangen. Het Wijzigingsprotocol vindt vervolgens toepassing op belastingjaren en -tijdvakken

beginnend, of belastbare feiten die zich voordoen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin het Wijzigingsprotocol in werking is getreden.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes

De Minister van Buitenlandse Zaken,
A.G. Koenders