

## 24 278

### **Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Socialistische Republiek Vietnam tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol; 's-Gravenhage, 24 januari 1995**

#### Nr. 1

#### **BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN**

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

's-Gravenhage, 17 augustus 1995

Ter griffie van de Eerste en Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 21 augustus 1995.

De wens van 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 20 september 1995.

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 24 januari 1995 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Socialistische Republiek Vietnam tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 1995, 61 en 184).<sup>1</sup>

Een toelichtende nota bij dit verdrag treft U eveneens hierbij aan.

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,  
H. A. F. M. O. van Mierlo

<sup>1</sup> Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

S-IZ  
S-BEL

## TOELICHTENDE NOTA

### § 1. Inleiding

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt, omdat het zonder meer instemmend luidt (artikel 25a, vierde lid, onder b, van de Wet op de Raad van State). royalty's en technische diensten, alsmede enige afwijkingen in het non-discriminatie-artikel.

Het onderhavige Verdrag geeft regels die aanwijzen welke van de verdragsluitende staten, het Koninkrijk der Nederlanden voor wat betreft Nederland, en Vietnam, bevoegd is om in overeenstemming met zijn nationale wetgeving belasting te heffen van het inkomen van inwoners van een 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 past in het netwerk van vergelijkbare belastingverdragen die het Koninkrijk met tal van landen ter wereld is aangegaan. Vietnam heeft inmiddels algemene bilaterale belastingverdragen gesloten met een aantal andere landen, waaronder Australië, Frankrijk, het Verenigd Koninkrijk, Thailand en Singapore en is daarnaast nog in onderhandeling met een groot aantal landen, waaronder Duitsland en België.

### § 2. Verloop van de onderhandelingen en hoofdlijnen van het Verdrag

Aan het eind van de jaren tachtig werd in Vietnam een aantal economische hervormingen doorgevoerd als gevolg waarvan de mogelijkheden voor buitenlandse investeerders om activiteiten in Vietnam te ontplooiën aanzienlijk werden vergroot. In dit kader paste ook de Vietnamese wens tot het sluiten van belastingverdragen teneinde op fiscaal gebied meer zekerheid te kunnen verschaffen aan die buitenlandse investeerders. In april 1992 is van de Vietnamese autoriteiten een verzoek tot onderhandelingen ontvangen.

Als basis voor de onderhandelingen diende een van Vietnamese zijde opgesteld ontwerp dat in grote lijnen overeenstemde met het OESO-modelverdrag van 1977. Op een aantal onderdelen (vaste inrichtingen, winst uit onderneming en het restartikel) stemde het Vietnamese model echter overeen met het modelbelastingverdrag van de Verenigde Naties. De structuur, inhoud en bewoordingen van het tot stand gekomen Verdrag stemmen in het algemeen overeen met het gebruikelijke patroon van de recente door het Koninkrijk gesloten verdragen op dit terrein. Enkele in de afgelopen jaren door Nederland ontwikkelde wensen, die betrekking hebben op werkzaamheden buitengaats, de beslechting van geschillen omtrent toepassing en interpretatie van het verdrag (arbitrage-regeling) alsmede de wederzijdse bijstand bij invordering, zijn op Vietnamees verzoek niet in het Verdrag opgenomen. Ten aanzien van de bijstand bij invordering vond dit zijn oorzaak in het feit dat Vietnam te kennen gaf op dit moment deze bijstand van haar zijde niet te kunnen verlenen en met specifieke regelingen voor werkzaamheden buitengaats in het feit dat Vietnam ter zake nog onvoldoende ervaring heeft. Van Nederlandse zijde is op Vietnamees verzoek wel de bereidheid geuit over de twee laatstbedoelde onderwerpen besprekingen aan te vangen over de mogelijke opname van dergelijke bepalingen indien Vietnam daartoe alsnog de wens uit. Met betrekking tot de door Nederland voorgestelde arbitragebepaling gaf Vietnam, na over de werking van een dergelijke bepaling uitvoerig te zijn geïnformeerd, aan dat hun voorkeur uitging naar het niet opnemen van een dergelijke bepaling. Op enkele punten is van het Nederlandse standaardverdrag – gepubliceerd in Bijlage B bij de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II 1987/88, 20 365, nrs. 1–2) – afgeweken teneinde rekening te houden met specifieke wensen van Vietnam. Deze specifieke wensen van Vietnam betroffen in het bijzonder de omschrijving van de begrippen vaste inrichting en vast middelpunt, de bronstaathetffing over deelnemingsdividenden, interest,

De besprekingen zijn aangekondigd in het persbericht van het Ministerie van Financiën van 16 april 1993, nr. 93/59. Van de zijde van het bedrijfsleven werd naar aanleiding van het persbericht onder meer aangedrongen op matiging van de belastingheffing in de bronstaat op dividend, interest en royalty's, op opneming in het verdrag van bepalingen betreffende de winsttoerekening ingeval van bedrijfsklare projecten en betreffende «cost sharing arrangements» alsmede het opnemen van een artikel voor werkzaamheden buitengaats. Bij de besprekingen is door Nederland zoveel mogelijk rekening gehouden met de wensen en opmerkingen die van de zijde van het bedrijfsleven naar aanleiding van het persbericht werden ontvangen.

Een en ander is uitgemond in de ondertekening van het hierbij ter goedkeuring voorgelegde Verdrag met bijbehorend Protocol. Naar de mening van de eerste ondertekenaar weerspiegelen de in het Verdrag neergelegde regelingen een resultaat dat in het licht van de over en weer naar voren gebrachte wensen en rekening houdend met de positie van Vietnam als ontwikkelingsland zeker als evenwichtig kan worden beschouwd en waarin op bevredigende wijze is rekening gehouden met de belangen van het Nederlandse bedrijfsleven. De door Nederland naar voren gebrachte wensen konden bij de onderhandelingen in belangrijke mate worden gerealiseerd. Daarvan kunnen worden genoemd een regeling betreffende:

- de winsttoedeling ingeval van bedrijfsklare projecten (Protocolbepaling VI, onderdeel 2),
- belastingheffing over winst behaald met schepen en luchtvaartuigen in het internationale verkeer in de staat waar de werkelijke leiding van de onderneming zich bevindt (artikel 8),
- de behandeling van «cost sharing-arrangements» (artikel 9, eerste lid),
- een matiging van bronheffingspercentages voor dividend, interest, royalty's en technische diensten (het tweede lid van de artikelen 10, 11 en 12 en Protocolbepalingen VII, VIII en IX),
- een vrijstelling van bronbelasting voor een groot aantal soorten interest (artikel 11, derde lid),
- de heffing over winst behaald met de vervreemding van aandelen behorende tot een zogenoemd aanmerkelijk belang (artikel 13, zesde lid),
- de bronstaatheffing over afkoopsommen van pensioenen en lijfrenten (artikel 18, tweede lid),
- een restartikel overeenkomstig het OESO-modelverdrag (artikel 22) en
- de opname van een non-discriminatie-artikel (artikel 24), met daarin ook een bepaling over de aftrekbaarheid van pensioenpremies (vijfde lid).

De budgettaire gevolgen van het Verdrag kunnen als licht positief worden getaxeerd. Over de omvang ervan valt, gezien de huidige ontwikkelingen in de investeringen, geen concrete indicatie te geven. Voor het Nederlandse bedrijfsleven is het verdrag voordelig. Hierna zullen de overeengekomen resultaten voor zover deze afwijken van het Nederlandse standaardverdrag worden uiteengezet.

### **§ 3. Koninkrijkspositie**

Het Verdrag zal, wat het Koninkrijk betreft, alleen gelden voor Nederland. In artikel 28 is, zoals gebruikelijk, geregeld dat het Verdrag hetzij in haar geheel, hetzij gewijzigd, kan worden uitgebreid tot de Nederlandse Antillen en Aruba. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, behoeft dit een afzonderlijk verdrag dat door het Koninkrijk ten behoeve van de Nederlandse Antillen en/of Aruba met Vietnam wordt aangegaan.

## **§ 4. Artikelsgewijze toelichting**

### *4.1 Personen op wie het Verdrag van toepassing is (artikel 1)*

In protocolbepaling I is vastgelegd dat erkende pensioenfondsen, ondanks het feit dat deze in hun vestigingsland zijn vrijgesteld van belasting, als inwoner in de zin van het Verdrag kunnen worden beschouwd en derhalve gerechtigd kunnen zijn tot de verdragsvoordelen. Een soortgelijke bepaling is eveneens opgenomen in het belastingverdrag met Mexico (Trb. 1993, 160).

### *4.2 Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)*

Aangezien het Vietnamese belastingstelsel niet in een vermogensbelasting voorziet, is het Verdrag uitsluitend van toepassing op belastingen naar het inkomen. Door de opname van Protocolbepaling II is duidelijk gemaakt dat de Vietnamese aardoliebelasting voor buitenlandse onderaannemers en de belasting voor buitenlandse aannemers onder de reikwijdte van het belastingverdrag vallen.

### *4.3 Inwoner (artikel 4)*

In verband met het nationale belastingstelsel in Vietnam, dat momenteel uitsluitend in belastingheffing voorziet ter zake van inkomsten uit Vietnamese bron, gaf Vietnam er de voorkeur aan om het eerste lid van artikel 4 overeenkomstig artikel 4, eerste lid, van het OESO modelverdrag van 1963 op te nemen. Nederland kon hiermee instemmen en kent dergelijke bepalingen onder andere in de belastingverdragen met Singapore (Trb. 1971, 95), China (Trb. 1987, 93), Luxemburg (Trb. 1968, 76), Spanje (Trb. 1971, 144), Zuid-Afrika (Trb. 1971, 72), Frankrijk (Trb. 1973, 83), Filipijnen (Trb. 1989, 57) en Canada (Trb. 1986, 65).

### *4.4 Vaste inrichting (artikel 5)*

Het vaste inrichtingartikel volgt grotendeels het Nederlandse standaardverdrag. Op enkele onderdelen is echter op Vietnamees verzoek aangesloten bij het modelbelastingverdrag van de Verenigde Naties teneinde meer rekening te kunnen houden met de positie van Vietnam als ontwikkelingsland. Dit komt naar voren in het derde en in het vijfde lid, welke overeenkomstig artikel 5, derde en vijfde lid, van het modelbelastingverdrag van de Verenigde Naties zijn geformuleerd. In geval van de uitvoering van bouw- of constructiewerken en de daarmee verband houdende toezichthoudende werkzaamheden is bij wijze van compromis overeengekomen dat een vaste inrichting wordt aangenomen indien de duur daarvan 6 (in plaats van 12) maanden overschrijdt. Hetzelfde geldt voor het ter plaatse verlenen van diensten, waaronder begrepen werkzaamheden van toezichthoudende of raadgevende aard, voor hetzelfde of een daarmee samenhangend project. In de onderdelen (a) en (b) van het vierde lid ontbreekt op Vietnamees verzoek de uitzondering voor aflevering van goederen of koopwaar. Dit element is ook opgenomen in het vijfde lid, waarin het begrip vaste vertegenwoordiger iets verruimd is en nu tevens een persoon omvat die een voorraad aanhoudt, van waaruit deze persoon geregeld goederen of koopwaar aflevert. In het zesde lid is ter verduidelijking aangegeven dat de onafhankelijke agent in de relatie tot de onderneming zakelijk verantwoorde condities, zoals die in het algemeen door onafhankelijke agenten worden overeengekomen, dient te hanteren. Een zelfde verduidelijking is opgenomen in het belastingverdrag met Mexico (Trb 1993, 160).

#### *4.5 Winst uit onderneming (artikel 7)*

Vietnam wilde aanvankelijk in het eerste lid een zogenoemde force-of-attraction bepaling opnemen. Een dergelijke bepaling rekent bij het bepalen van de winst van de vaste inrichting in het andere land alle voordelen die door het buitenlandse hoofdkantoor worden behaald in het land van vestiging van de vaste inrichting, toe aan de vaste inrichting aldaar ongeacht de betrokkenheid van die vaste inrichting. Het opnemen van een dergelijke bepaling druist echter in tegen Nederlands verdragsbeleid. Op het verzoek van Vietnam is Nederland als compromis accoord gegaan met het in onderdeel 1 van Protocolbepaling VI opnemen van een anti-misbruikbepaling. Deze bepaling biedt de mogelijkheid om onder omstandigheden bepaalde voordelen die niet zijn toegerekend aan de vaste inrichting alsnog daaraan toe te rekenen. Dit is echter slechts het geval indien sprake is van verkoop van goederen of koopwaar dan wel van bedrijfsactiviteiten van dezelfde of soortgelijke aard als die via de vaste inrichting plaatsvinden en een van beide partijen aantoont dat die bepaalde activiteiten niet door de vaste inrichting zijn verricht teneinde belastingheffing aldaar te ontgaan. Een soortgelijke anti-misbruikbepaling is opgenomen in het belastingverdrag met Turkije (Trb. 1986, 67). Min of meer gelijke bepalingen zijn verder opgenomen in de belastingverdragen met Indonesië (Trb. 1973, 53), Nigeria (Trb. 1992, 12), Pakistan (Trb. 1982, 63), Suriname (Trb. 1975, 134) en Mexico (Trb. 1993, 160).

In onderdeel 2 van Protocolbepaling VI is overeenkomstig vast Nederlands beleid een bepaling voor de toerekening van winst bij de oplevering van bedrijfsklare projecten opgenomen.

Het derde lid van artikel 7 is overeenkomstig het VN-modelverdrag geformuleerd. Er is hierbij echter geen sprake van een afwijking in materiële zin van het Nederlandse standaardverdrag.

In onderdeel 3 van Protocolbepaling VI is een bepaling opgenomen, die de beide staten het recht geeft om volgens de nationale wet (ambtshalve) aanslagen op te leggen indien een onderneming onvoldoende informatie heeft verstrekt en ook een verzoek aan de andere staat op basis van het inlichtingenartikel niet tot de gewenste inlichtingen heeft geleid. Het resultaat van de aldus opgelegde (ambtshalve) aanslagen dient echter in overeenstemming met de beginselen van artikel 7 te zijn.

#### *4.6 Gelieerde ondernemingen (artikel 9)*

In overeenstemming met het Nederlandse standaardverdrag is in het eerste lid van artikel 9 een bepaling opgenomen met betrekking tot overeenkomsten tot verdeling van bepaalde concernkosten (de zogenoemde cost sharing) tussen gelieerde ondernemingen. In het tweede lid is slechts ter verduidelijking opgenomen dat de andere staat slechts een corresponderende winstcorrectie hoeft toe te passen, indien de juistheid van de correctie door die staat wordt onderschreven. Een zelfde toevoeging is reeds opgenomen in het belastingverdrag met Mexico (Trb. 1993, 160), Turkije (Trb. 1986, 67) en Bulgarije (Trb. 1990, 131).

#### *4.7 Dividenden (artikel 10)*

Met betrekking tot dividend hanteert Vietnam in de nationale wetgeving thans bronheffingspercentages van 5, 7 of 10%, afhankelijk van de omvang van de investering. Tijdens de onderhandelingen bleek dat Vietnam bij het niveau van de in het Verdrag vast te leggen bronheffing een zekere ruimte wilde behouden in verband met toekomstige ontwikkelingen in de nationale wetgeving. Hetzelfde gold overigens ten aanzien van het verdragspercentage voor interest.

Overeengekomen is de belastingheffing van dividend door de bronstaat te beperken tot ten hoogste 5% ingeval van deelnemingsdividenden bij een deelneming van tenminste 50% in het kapitaal van het uitkerende lichaam. Daarnaast is dit percentage van 5% van toepassing indien het dividend ontvangende lichaam voor meer dan 10 miljoen Amerikaanse dollars of het equivalent daarvan in Vietnamese of Nederlandse valuta heeft geïnvesteerd in het uitdelende lichaam. Voor deelnemingen van tenminste 25% maar minder dan 50% in het kapitaal van het uitdelende lichaam is in het Verdrag een percentage van 10% opgenomen. Dit percentage wordt ingevolge protocolbepaling VIII verlaagd tot 7% zolang in Nederland bij het ontvangende lichaam de deelnemingsvrijstelling van toepassing is op uit Vietnam ontvangen dividenden. Vietnam was niet tot verdergaande concessies bereid en heeft ook in geen enkel ander belastingverdrag lagere percentages aanvaard; het Nederlandse resultaat steekt zelfs gunstig af bij sommige andere belastingverdragen van Vietnam. Voor overige dividenden geldt een bronheffingspercentage van 15%.

Naast de bronheffing op dividend kent Vietnam op overmakingen van winsten van vaste inrichtingen een heffing van 5, 7 of 10%, afhankelijk van de omvang van de investering. Vietnam wenste deze heffing ook onder het Verdrag tot een niveau van 10% te kunnen blijven toepassen. Nederland heeft hiermee in het kader van een finaal compromis, zoals overigens eerder in de relatie tot andere landen, ingestemd, zij het dat de heffing ingevolge onderdeel 3 van Protocolbepaling XII maximaal 7% van de winstovermaking bedraagt zolang Nederland de winst van de vaste inrichting vrijstelt. Voorts is terzake van de heffing op winstovermakingen in onderdeel 4 van Protocolbepaling XII nog een meestbegunstigingsclausule opgenomen (zie hiervoor de toelichting op artikel 24). In dit verband zij nog opgemerkt dat voornamelijk buitenlandse banken in Vietnam door middel van een aldaar gevestigde vaste inrichting actief zijn en buitenlandse banken in Vietnam onderworpen worden aan een winstbelasting van 25%, terwijl Vietnamese banken aan een belasting van 50% zijn onderworpen. In de relatie tot Nederland blijft de Vietnamese heffing op overmakingen van winst op grond van het tweede lid van artikel 24 en onderdeel 3 van Protocolbepaling XII bovendien beperkt tot 7% van de winstovermaking, hetgeen bijvoorbeeld in gunstige zin afsteekt ten opzichte van het belastingverdrag tussen Vietnam en het Verenigd Koninkrijk, waarin 10% is overeengekomen. Nederland heeft overigens, zoals reeds opgemerkt, vaker dergelijke heffingen van winstovermakingen van vaste inrichtingen geaccepteerd, namelijk in de belastingverdragen met Brazilië (Trb. 1990, 67), Canada, (Trb. 1986, 65) Filipijnen (Trb. 1989, 57), Indonesië (wijzigingsprotocol; Trb. 1991, 133), Suriname (Trb. 1975, 134), Turkije (Trb. 1986, 67), Verenigde Staten (Trb. 1993, 77) en Zimbabwe (Trb. 1989, 95). De bepaling die Vietnam toestaat de winstovermakingen van vaste inrichtingen te belasten, is opgenomen in artikel 24, tweede lid.

#### *4.8 Interest (artikel 11)*

Voor interest is een algemeen bronheffingspercentage overeengekomen van 10%. Op grond van onderdeel 1 van Protocolbepaling VIII wordt dit percentage verlaagd tot 7% zolang voldaan is aan de voorwaarde dat Nederland geen bronbelasting heft op interest betaald aan een inwoner van Vietnam. Hierbij zij overigens aangetekend dat ook de nationale wetgeving Vietnam op dit moment niet voorziet in een bronbelasting op interest. Vietnam was echter niet bereid een lager percentage overeen te komen aangezien de invoering van een bronbelasting op rente thans wordt overwogen. Op deze bronbelasting zijn op Nederlands verzoek wel belangrijke uitzonderingen aangebracht. Zo zal interest ontvangen door de overheid, de centrale bank alsmede financiële instellingen die door de

overheid worden beheerst, zijn vrijgesteld. Hetzelfde geldt voor rente op leningen die zijn verstrekt, gegarandeerd of verzekerd door de (lokale) overheid, centrale bank of vorenbedoelde financiële instellingen. Daarnaast is in onderdeel 2 van Protocolbepaling VIII een meestbeguntingsclausule opgenomen. Indien Vietnam na 1 juli 1993 met een andere OESO-lid-staat lagere bronheffingspercentages (inclusief een nultarief) overeenkomt dan gelden deze lagere tarieven automatisch eveneens in de relatie tot Nederland.

#### *4.9 Royalty's (artikel 12)*

Voor royalty's is in het verdrag een bronheffing opgenomen van 5% voor betalingen voor het gebruik van of het recht tot gebruik van octrooien, plannen, werkwijzen of voor informatie betreffende industriële en wetenschappelijke know how, 10% voor het gebruik van handelsmerken en commerciële informatie en 15% voor overige royalty's. Nationaal kent Vietnam de volgende bronheffingspercentages op royalty's: 5% voor industriële royalty's, 10–15% voor artistieke royalty's en 15–20% voor vergoedingen voor het gebruik van handelsmerken. Door Protocolbepaling IX wordt buiten twijfel gesteld dat artikel 7 of artikel 14 van toepassing is op betalingen in verband met verleende diensten die door een inwoner van de ene staat in de andere staat worden verricht. Voor technische diensten geldt echter dat deze, indien degene die deze diensten in de andere staat heeft verricht aldaar niet over een vaste inrichting of vast middelpunt beschikt waartoe die diensten kunnen worden gerekend, als een zodanige royalty worden beschouwd dat de andere staat een bronbelasting van 5% mag heffen over die vergoeding. Daarnaast is in onderdeel 2 van Protocolbepaling IX een meestbeguntingsclausule opgenomen. Indien Vietnam na 1 juli 1993 met een andere OESO-lidstaat lagere bronheffingspercentages (inclusief een nultarief) overeenkomt voor in Vietnam verrichte technische diensten, dan gelden deze lagere tarieven automatisch eveneens in de relatie tot Nederland.

#### *4.10 Vermogenswinsten (artikel 13)*

Op Vietnamees verzoek is in het vierde lid een bepaling opgenomen voor de verkoop door een inwoner van een van beide staten van aandelen in een lichaam gevestigd in de andere staat (niet zijnde een lichaam waarvan de aandelen aan een effectenbeurs zijn genoteerd) en waarvan de waarde hoofdzakelijk berust op onroerende zaken, die in die andere staat zijn gelegen. Het heffingsrecht over het voordeel dat met de verkoop van die aandelen wordt behaald, komt toe aan de staat waar dat lichaam is gevestigd. Voor de toepassing van deze bepaling worden onroerende zaken waarin een onderneming wordt gedreven, niet als onroerende zaak aangemerkt. Voorts is deze bepaling niet van toepassing indien sprake is van een bedrijfsreorganisatie, fusie, splitsing of soortgelijke transactie. Vergelijkbare bepalingen zijn onder meer opgenomen in de belastingverdragen met India (Trb. 1988, 122), Pakistan (Trb. 1982, 63) en Singapore (Trb. 1971, 95). Voorts is in het zesde lid een bepaling opgenomen die ziet op het voordeel bij de vervreemding van aandelen door natuurlijke personen. Op Vietnamees verzoek is deze bepaling wat ruimer geformuleerd dan de bepaling inzake winst uit aanmerkelijk belang uit het Nederlandse standaardverdrag, doordat in deze bepaling geen beperking in tijd, waarbinnen de bronstaat het heffingsrecht heeft, is opgenomen.

#### *4.11 Niet-zelfstandige arbeid (artikel 15)*

Op verzoek van Vietnam is het derde lid dat de belastingheffing van schepelingen en vliegtuigpersoneel in het internationale verkeer regelt, gelijk aan de bepaling in artikel 15 van het OESO-modelverdrag van 1992.

Het Nederlands standaardverdrag wijkt op dit punt af van dat OESO-modelverdrag. Het gevolg hiervan is, dat Nederland in bepaalde gevallen een heffingsrecht krijgt toebedeeld, dat het nationaal niet kan toepassen. Gelijksortige bepalingen zijn overigens onder meer reeds opgenomen in de belastingverdragen met Joegoslavië (Trb. 1982, 41), Zimbabwe (Trb. 1989, 95) en Maleisië (Trb. 1988, 27).

#### *4.12 Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 17)*

Aan dit artikel is op Vietnamees verzoek een derde lid toegevoegd dat ziet op optredens in het kader van culturele uitwisselingsprogramma's die rechtstreeks en volledig zijn betaald uit openbare fondsen door de uitzendende staat. Nederland heeft een met deze bepaling vergelijkbare bepaling reeds in een groot aantal belastingverdragen opgenomen.

#### *4.13 Overheidsfuncties en betalingen in het kader van sociale zekerheid (artikel 19)*

Op Vietnamees verzoek zijn de pensioenen en andere betalingen in het kader van sociale zekerheidsstelsels opgenomen in het vierde lid van dit artikel in plaats van, zoals gebruikelijk is in het Nederlandse standaardverdrag, in het pensioenartikel (artikel 18). Materieel gezien is er geen afwijking van dat standaardverdrag. Ook in het belastingverdrag met Nieuw-Zeeland (Trb. 1980, 176) zijn sociale zekerheidsuitkeringen in het artikel inzake overheidsfuncties opgenomen.

#### *4.14 Voorkoming van dubbele belasting (artikel 23)*

In het eerste lid van dit artikel is de Vietnamese wijze van voorkoming van dubbele belasting vastgelegd. Vietnam hanteert de verrekeningsmethode. In lid 2, onderdeel (d), van artikel 23 is een bepaling opgenomen voor het geval Vietnam, in verband met het streven om buitenlandse investeringen aan te trekken, op grond van speciale maatregelen op interest en royalty's lagere bronheffingen dan 10% toepast. Wanneer er sprake is van een dergelijke situatie, terwijl anderzijds de algemene nationale bronheffingspercentages niet beneden de 10% zijn verlaagd, wordt geacht 10% bronbelasting te zijn ingehouden op die interest en royalty's. Deze bepaling geldt in principe voor een periode van 10 jaar na inwerkingtreding van het Verdrag en kan bij onderlinge overeenstemming tussen de bevoegde autoriteiten van beide landen worden verlengd. Nederland verleent dergelijke «tax sparing credits» uitsluitend aan ontwikkelingslanden en gedurende een beperkte tijd. Deze bepaling spoort dan ook geheel met het Nederlandse verdragsbeleid op dit punt.

#### *4.15 Non-discriminatie (artikel 24)*

Op Nederlands verzoek is in het Verdrag een non-discriminatiebepaling opgenomen die in belangrijke mate overeenkomt met die in het Nederlands standaardverdrag. Vietnam was hiertoe met betrekking tot de behandeling van vaste inrichtingen (tweede lid), uitsluitend bereid indien op enkele gebieden in het artikel vastgelegd zou worden dat onderscheid in behandeling tussen Vietnamese ondernemingen en vaste inrichtingen van buitenlandse ondernemingen zou zijn toegestaan. Enerzijds betreft dit de belastingheffing over winstovermakingen van vaste inrichtingen (zie bij de toelichting van artikel 10 hiervoor). Voorts betreffen deze gebieden de werkzaamheden op het gebied van opsporing en winning van olie alsmede op het gebied van de landbouw. Het toegestane verschil in behandeling tussen binnenlandse en buitenlandse investeerders hangt in de oliesector samen met het feit dat er in Vietnam één staats-oliemaatschappij is die in de belastingheffing naar de winst tegen een



lager tarief wordt belast. Buitenlandse oliemaatschappijen worden ten opzichte van elkaar wel gelijk behandeld. In de landbouwsector houdt het verschil in behandeling echter niet in dat een van beide groepen per definitie een betere behandeling ten deel valt. Het maken van onderscheid houdt aldaar veeleer verband met het feit dat op Vietnamese ondernemingen andere fiscale wetten (met name forfaitaire winstbepaling voor Vietnamese boeren) van toepassing zijn dan op vaste inrichtingen van buitenlandse ondernemingen. Voorts wilde Vietnam met betrekking tot het tweede lid in een protocolbepaling vastleggen dat er geen strijdigheid wordt geacht te zijn met die bepaling ingeval van vergunningen verleend op grond van de Vietnamese wet op buitenlandse investeringen, waarin afspraken over de belastingheffing van een bepaalde investering zijn vastgelegd. Deze Vietnamese wens is vastgelegd in onderdeel 1 van Protocolbepaling XII. Dezelfde inbreuken op het non-discriminatie-artikel zijn overigens ook door het Verenigd Koninkrijk in de verdragsrelatie tot Vietnam toegestaan, terwijl in andere door Vietnam gesloten belastingverdragen in het geheel geen non-discriminatie-artikel is opgenomen. Nederland heeft bovendien slechts met deze Vietnamese wensen ingestemd indien Vietnam van haar zijde bereid zou zijn een meestbegunstigingsclausule op dit non-discriminatieartikel op te nemen. Als gevolg van die meestbegunstigingsclausule, die opgenomen is als onderdeel 2 van Protocolbepaling XII, geldt dat, indien Vietnam na 1 juli 1993 met een andere lid-staat van de OESO, een belastingverdrag sluit met een OESO-conform non-discriminatieartikel, dat non-discriminatie-artikel eveneens van toepassing is in de relatie tot Nederland en dat alsdan ook het hiervoor in onderdeel 1 van Protocolbepaling XII opgenomen voorbehoud niet meer geldt. In onderdeel 3 van Protocolbepaling XII is vastgelegd dat de Vietnamese heffing over de winstovermakingen door vaste inrichtingen verlaagd wordt van 10 tot 7% van het overgemaakte bedrag zolang Nederland op de in Vietnam behaalde vaste inrichtingswinst de vrijstellingsmethode toepast. Daarnaast geldt dat ook op het gebied van de belastingheffing over winstovermakingen door vaste inrichtingen een meestbegunstigingsclausule is vastgelegd. Indien Vietnam met een andere lid-staat van de OESO na 1 juli 1993 een verdrag sluit dat voorziet in een lagere bronheffing op winstovermakingen door vaste inrichtingen (inclusief een nultarief), gelden deze lagere bronheffingen tevens in de relatie tot Nederland op grond van onderdeel 4 van Protocolbepaling XII.

Op Vietnamees verzoek is in het zesde lid uitdrukkelijk vastgelegd dat dit artikel de verdragspartners niet verplicht aan niet-inwoners natuurlijke personen dezelfde persoonlijke aftrekken, tegemoetkomingen en verminderingen uit hoofde van samenstelling van het gezin of gezinslasten te verlenen als aan natuurlijke personen die inwoner van die staat zijn. Dit wijkt echter materieel niet af van het Nederlandse standaardverdrag. In het zevende lid is voorts in afwijking van het standaardverdrag vastgelegd dat het non-discriminatie-artikel slechts van toepassing is op de belastingen die onderwerp zijn van dit Verdrag.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. A. F. G. Vermeend

De Minister van Buitenlandse Zaken,  
H. A. F. M. O. van Mierlo