

26 036

Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Canada tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol, ondertekend te 's-Gravenhage op 27 mei 1986, zoals gewijzigd bij het op 4 maart 1993 te 's-Gravenhage ondertekende Protocol; 's-Gravenhage, 25 augustus 1997

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, 14 mei 1998

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 17 mei 1998.

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 16 juni 1998.

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 25 augustus 1997 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Canada tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol, ondertekend te 's-Gravenhage op 27 mei 1986, zoals gewijzigd bij het op 4 maart 1993 te 's-Gravenhage ondertekende Protocol (Trb. 1997, 258)¹.

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

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

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

¹ Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

TOELICHTENDE NOTA

§1. Inleiding

Met het onderhavige Protocol wordt beoogd te komen tot een wijziging van de op 27 mei 1986 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Canada tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 1986, 65), zoals gewijzigd bij het op 4 maart 1993 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Canada tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen met Protocol (Trb. 1993, 52); hierna aangeduid als «de Overeenkomst».

De belangrijkste wijziging betreft de opneming in de Overeenkomst van bepalingen betreffende de bijstand bij invordering van belastingschulden. Het voorliggende Protocol vormt daarmee een belangrijk instrument om uitvoering te geven aan het, in de Notitie internationaal fiscaal (verdrags)-beleid (kamerstukken II 1996/97, 25 087, nr. 1) beschreven, Nederlandse beleid om te komen tot een intensivering van de aanpak van grensoverschrijdende fraude in de vorm van het ontgaan van belastingbetaling. Daarnaast bevat het voorliggende Protocol een aantal bepalingen als gevolg waarvan in de tekst van de Overeenkomst wijzigingen van meer technische aard zullen worden aangebracht.

§2. Verloop van de onderhandelingen

De besprekingen werden gevoerd op verzoek van Nederland. De noodzaak tot opneming van bepalingen betreffende de bijstand bij invordering van belastingschulden in de Overeenkomst vloeit voort uit het feit dat Canada niet is toegetreden tot het op 25 januari 1988 te Straatsburg tot stand gekomen multilaterale Verdrag betreffende de wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (Trb. 1991, 4; verder aangeduid als «het WABB-verdrag»). Voor Nederland is dat Verdrag overigens op 1 februari 1997 in werking getreden.

Reeds in het kader van de besprekingen over het op 4 maart 1993 tot stand gekomen wijzigingsprotocol had Nederland aan Canada voorgesteld om bepalingen voor de bijstand bij invordering van belastingschulden in de Overeenkomst op te nemen. Daartoe was Canada indertijd niet bereid omdat het op dat moment nog met geen enkel land afspraken had betreffende de bijstand bij invordering. Canada wilde op dit terrein eerst ervaringen opdoen met buurland de Verenigde Staten van Amerika (VS). Pas in maart 1995 zijn bepalingen over de wederzijdse bijstand bij invordering in het Canadese belastingverdrag met de VS opgenomen. Op het inmiddels hernieuwde Nederlandse verzoek werd door Canada wel met instemming gereageerd.

Het Nederlandse initiatief om aan Canada voor te stellen de Overeenkomst uit te breiden met bepalingen op het terrein van de wederzijdse bijstand bij de invordering van belastingschulden is in hoofdzaak ingegeven door een aanzienlijke toename van het aantal gevallen van inwoners van Nederland die hun onderneming hier te lande staakten en naar Canada emigreerden zonder de verschuldigde belasting over de bij de staking van de onderneming opgekomen winst in Nederland te voldoen. Zonder speciale afspraken over het verlenen van bijstand bij de invordering tussen beide landen, is het niet mogelijk om Nederlandse belastingschulden in Canada in te vorderen.

Canada hechtte er aan de besprekingen, die overigens voorspoedig zijn verlopen, te doen plaatsvinden aan de hand van de regeling die ter zake is

opgenomen in het Canadese belastingverdrag met de VS. Die bepalingen bevatten voor Canada bekende materie op een terrein waar dat land nog slechts een beperkte mate van internationale ervaring bezit. Aangezien het Canadese ontwerp – hoewel minder uitgewerkt dan de door Nederland terzake voorgestelde bepalingen – vrijwel alle hoofdlijnen van het Nederlandse ontwerp bevatte, is er door Nederland mee ingestemd de besprekingen te doen plaatsvinden op basis van het Canadese ontwerp. Bijstand bij de invordering van een belastingschuld tussen Nederland en Canada is ingevolge het voorliggende Protocol mogelijk als de belastingvordering definitief is vastgesteld. In eerste aanleg is de bijstand bij invordering van belastingschulden beperkt tot de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is. Er is evenwel in de mogelijkheid voorzien om de bijstand (via een notawisseling) in een later stadium uit te breiden naar andere belastingen en heffingen.

Voor het overige stemmen de bepalingen betreffende de bijstand bij invordering op hoofdlijnen overeen met de ter zake opgenomen regelingen in andere Nederlandse belastingverdragen van recentere datum, zoals met Zweden (Trb. 1991, 108), Letland (Trb. 1994, 166), Oekraïne (Trb. 1995, 285), Finland (Trb. 1996, 60), Belarus (Trb. 1996, 119), Denemarken (Trb. 1996, 210) en de Russische Federatie (Trb. 1997, 30). Ten slotte zij vermeld dat de bepalingen betreffende de bijstand bij invordering van belastingschulden van toepassing zullen zijn op belastingschulden die op het moment van inwerkingtreding van het voorliggende wijzigingsprotocol niet ouder zijn dan 10 jaar. Daarmee kunnen derhalve ook belastingvorderingen op personen die reeds een aantal jaren geleden met achterlating van belastingschulden uit Nederland zijn geëmigreerd, alsnog worden ingevorderd mits die vorderingen nog niet verjaard zijn.

Van de zijde van Canada is deze gelegenheid aangegrepen om wensen voor enkele aanpassingen van meer technische aard in de tekst van de Overeenkomst op te brengen. Van Nederlandse zijde is daarbij wederom aangedrongen op een algeheel afzien van bronheffingen op deelnemingsdividend, interest en royalty's. Zulks bleek echter ook nu niet haalbaar. Wel was Canada bereid de bronbelasting van 10% op royalty's betaald voor inlichtingen omtrent ervaringen op het gebied van nijverheid, handel of wetenschap te verlagen naar 0%. Op de overige technische wijzigingen zal nader worden ingegaan bij het artikelsgewijze commentaar in § 4 hierna.

Tijdens de onderhandelingen is tevens gesproken over de mogelijkheden om de wederzijdse bijstand ook overigens verder te intensiveren. In het bijzonder is gesproken over regelingen ter zake van de automatische uitwisseling van inlichtingen en de aanwezigheid van ambtenaren van de ene Staat bij onderzoeken op het grondgebied van de andere Staat. Bij de automatische uitwisseling van inlichtingen gaat het om de uitwisseling van bepaalde soorten gegevens met een zekere periodieke frequentie, zoals bedoeld in artikel 6 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen, verder aangeduid als de WIB. Zodra de betrokken regeling totstandgekomen is, wordt zij door plaatsing in de Staatscourant bekendgemaakt, waarna de gegevens waarop de regeling van toepassing is tussen Nederland en Canada op automatische wijze kunnen worden uitgewisseld. De publicatie in de Staatscourant dient als algemene openbaarmaking van de aard van de inlichtingen en de voorwaarden waaronder die inlichtingen aan Canada verstrekt zullen worden.

In beginsel is eveneens overeenstemming bereikt over een regeling inzake de aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene Staat bij onderzoeken op het grondgebied van de andere Staat. Ook deze regeling zal te zijner tijd in de Staatscourant worden gepubliceerd.

Het bekend worden van de lopende besprekingen tussen Nederland en Canada over de bijstand bij invordering heeft zijn schaduw reeds vooruit geworpen. Zo heeft zich inmiddels reeds een aantal personen spontaan bij het Ministerie van Financiën gemeld met het aanbod om een regeling te treffen voor de door hen in het verleden niet betaalde belastingschulden.

De besprekingen zijn uitgemond in het thans voorliggende Protocol. Naar de mening van de eerste ondergetekende vormt dit Protocol een voor Nederland gunstig resultaat. Voortvloeiend uit het belangrijkste onderdeel van dit Protocol kan door Nederland alsnog een belangrijk bedrag aan belastingschulden ten laste van een aantal emigranten worden geïnd, hetgeen zonder dit Protocol niet mogelijk zou zijn geweest. Daarmee kunnen de budgettaire gevolgen van dit Protocol positief worden genoemd.

Tengevolge van de verruiming van de categorie royalty's waarvoor in Canada een vrijstelling van bronbelasting zal worden verleend, heeft het voorliggende Protocol ook positieve gevolgen voor het Nederlandse bedrijfsleven.

§3. Koninkrijkspositie

Het Protocol zal, evenals de Overeenkomst, alleen voor Nederland gelden.

§4. Artikelsgewijze toelichting

§4.1. Artikel I (Dividenden)

Het in de letters a en b van het tweede lid van artikel 10 van de Overeenkomst opgenomen deelnemingscriterium (direct of indirect 25% van het kapitaal of ten minste 10% van de stemrechten), is gewijzigd in een bezit van 25% van het aandelenkapitaal zonder meer, door «onmiddellijk of middellijk» te schrappen. De woorden «onmiddellijk of middellijk» worden in de huidige tekst van de Overeenkomst alleen gebezigd in verbinding met het kapitaalscriterium (25% of meer van de aandelen). Daarnaast kwalificeert echter ook een (direct of indirect) bezit van ten minste 10% van de stemrechten voor het lagere bronheffingstarief voor deelnemingsdividend. Dit tekstuele verband zou in theorie kunnen suggereren dat er indirect bezit van aandelen zou kunnen zijn zonder stemrechten. Canada wilde deze indruk vermijden. In reële gevallen zal eigendom en stemrecht veelal samengaan en blijft de van het OESO-modelverdrag en het Nederlandse standaardverdrag afwijkende, iets gemakkelijker vaststelling van het bestaan van een deelneming gehandhaafd.

In dit kader is tevens gesproken over de belastingheffing door Canada van Canadese deelnemingsdividenden die worden betaald aan een partnership waarvan een of meer vennoten inwoners van Nederland zijn. Canada past in dergelijke gevallen ten aanzien van in Nederland gevestigde lichamen, die partner zijn in een dergelijke partnership, het in letter a van het tweede lid van artikel 10 van de Overeenkomst neergelegde bronheffingstarief voor deelnemingsdividend niet toe. Omdat de partnership door Canada als uiteindelijk gerechtigde wordt beschouwd zou slechts het algemene tarief van 15% in aanmerking komen voorzover de dividenden toegerekend kunnen worden aan de in Nederland gevestigde partners. Dit zou onder omstandigheden voor de Nederlandse partner kunnen leiden tot een slechtere positie dan wanneer hij zijn aandelen in een Canadees lichaam rechtstreeks zou houden. Tegen die achtergrond is overeengekomen dat de bevoegde autoriteiten van Nederland en Canada zullen trachten op basis van artikel 25 van de Overeenkomst een gezamenlijke regeling te ontwikkelen waarin de voorwaarden worden vastgelegd waaronder het bronheffingstarief van 5% als bedoeld in letter a van het tweede lid van artikel 10 kan worden

toegepast met betrekking tot aandelen die gehouden worden door een partnership waarvan een lichaam partner is dat inwoner is van een van de staten. Daargelaten de bewoordingen en de in een dergelijke regeling neer te leggen voorwaarden, bestaat aanspraak op dit verlaagde bronheffingstarief als het aan de desbetreffende partner toe te rekenen belang (waarbij alle elementen, daaronder begrepen de inhoud van de partnership-overeenkomst, in aanmerking worden genomen) in het door de partnership gehouden aandelenbezit ten minste 25% van het aandelenkapitaal of 10% van de stemrechten bedraagt van het lichaam dat het dividend betaalt. In de regeling kan worden bepaald dat in bepaalde gevallen de aanspraak op het bronheffingstarief van 5% voor dividend slechts per geval kan worden vastgesteld.

§4.2. Artikel II (Royalty's)

Door de opnemng van royalty's betaald voor know how in het derde lid van artikel 12 van de Overeenkomst, is de bronbelasting daarop verlaagd van 10% naar 0. De bepaling (artikel 12, derde lid, letter b, van de Overeenkomst zoals die luidt tot aan de inwerkingtreding van het voorliggende Protocol) die voorzagt in de vrijstelling van bronbelasting voor royalty's betaald aan de overheid van een van de Staten wegens gemis aan praktische betekenis vervallen.

§4.3. Artikel III (Vermogenswinsten)

Zoals in de toelichtende nota bij de Overeenkomst ten aanzien van artikel 13 reeds is vermeld, voorziet de Canadese wetgeving ten aanzien van niet-inwoners niet slechts in belastingheffing over winst behaald met de vervreemding van rechtstreeks gehouden onroerende zaken, maar ook in belastingheffing over winsten voortvloeiende uit de vervreemding van indirect bezeten onroerend goed, zoals aandelen in een Canadese onroerend goed-maatschappij. Met het oog daarop is indertijd in het vierde lid van artikel 13 van de Overeenkomst de bepaling opgenomen dat vermogenswinsten op aandelen die deel uitmaken van een belang van tenminste 10% in het aandelenkapitaal van lichamen waarvan het vermogen hoofdzakelijk uit onroerend goed bestaat ter belastingheffing zijn toegewezen aan de Staat waar het onroerend goed is gelegen. Het gaat daarbij om lichamen wier aandelen niet aan de beurs genoteerd zijn en die gevestigd zijn in hetzelfde land waar het onroerend goed is gelegen. Hetzelfde geldt voor een (indirect) belang in onroerend goed via deelgerechtigdheid in een maatschap, een vennootschap onder firma, een trust of een nalatenschap.

De belastingheffing in Canada over vermogenswinsten behaald met de vervreemding van de aandelen in Canadese onroerend goed-maatschappijen zou onder de huidige Overeenkomst in de praktijk eenvoudig kunnen worden vermeden door dat onroerend goed onder te brengen in een Nederlands lichaam, maatschap, vennootschap onder firma of trust (hetzelfde geldt voor onroerend goed dat reeds behoort tot een Nederlandse nalatenschap). Bij vervreemding van de aandelen in het Nederlandse lichaam (of van het belang in een Nederlandse maatschap, vennootschap onder firma, trust of nalatenschap) komt belastingheffing in Canada onder de huidige bepalingen van artikel 13 van de Overeenkomst namelijk niet aan de orde. Canada wilde derhalve ook een heffingsrecht voor de situsstaat van onroerend goed in het verdrag vastleggen voor de situatie waarin niet-inwoners van Canada winsten behalen met de vervreemding van aandelen in een niet in Canada gevestigd lichaam (of van het belang in een Nederlandse maatschap, vennootschap onder firma, trust of nalatenschap) wier activa hoofdzakelijk uit Canadees onroerend goed bestaat. Daarmee is door Nederland ingestemd voorzover het gaat om de vervreemding door een inwoner van Nederland

van een belang in een Nederlandse maatschap, vennootschap onder firma, trust of nalatenschap waarvan de activa hoofdzakelijk uit Canadees onroerend goed bestaan en op voorwaarde dat deze uitbreiding beperkt zou blijven tot substantiële gevallen van belastingvermijding. Naar het oordeel van Nederland kan in die gevallen gezegd worden dat het belang in Canadees onroerend goed, dankzij de fiscale transparantie van een Nederlandse maatschap, vennootschap onder firma, trust en nalatenschap, min of meer rechtstreeks wordt gehouden door de persoon die participeert in de desbetreffende Nederlandse maatschap, vennootschap onder firma, trust of nalatenschap, zodat in zoverre begrip kan worden opgebracht voor de Canadese wens in die gevallen belasting te kunnen heffen over de hiervoor bedoelde vervreemdingswinsten. Een en ander is tot uitdrukking gebracht in de voorwaarde dat de situsstaat van de onroerende zaak ook belasting mag heffen over vermogenswinsten behaald met de vervreemding van een meerderheidsbelang ter grootte van 50% of meer in een maatschap, een vennootschap onder firma, een trust of een nalatenschap waarvan het vermogen hoofdzakelijk bestaat uit onroerende zaken. Voor de toepassing van deze bepaling blijven de onroerende zaken waarin de werkzaamheden van een maatschap, een vennootschap onder firma, een trust of een nalatenschap worden uitgeoefend buiten beschouwing voor de beoordeling of de activa van een maatschap, een vennootschap onder firma, een trust of een nalatenschap hoofdzakelijk uit Canadees onroerend goed bestaan.

§4.4. Artikel IV (Pensioenen, lijfrenten, sociale verzekeringsuitkeringen en alimentatieuitkeringen)

Op voorstel van Canada zijn uitkeringen ingevolge de Canadese Old Age Security Act toegevoegd aan de in het derde lid van artikel 18 van de Overeenkomst opgesomde uitkeringen waarvoor Canada als bronstaat het uitsluitende heffingsrecht heeft. Uitkeringen ingevolge de Canadese Old Age Security Act zijn aanvullende netto-uitkeringen met een bijstandskarakter en waarvoor in Canada een inkomenstoets geldt. Door het heffingsrecht over deze uitkeringen aan Canada te laten en deze in Nederland vrij te stellen blijft het netto karakter van deze uitkeringen gehandhaafd. De positie van inwoners in een bijstand-situatie die dergelijke uitkeringen krijgen is daarmee gebaat. In dat licht heeft Nederland ingestemd met de wens van Canada om deze uitkeringen hetzelfde te behandelen als bijzondere pensioenen, zoals oorlogspensioenen waarvoor ingevolge het derde lid van artikel 18 in verband met het tweede lid van artikel 22 van de Overeenkomst een onbeperkte bronstaatheffing met een vrijstelling in het woonland geldt.

§4.5. Artikel V (Vermijding van dubbele belasting)

In lijn met de aanscherping van de door Nederland op grond van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 te verlenen deelnemingsvrijstelling, in die zin dat die niet langer geldt voor voordelen uit hoofde van deelnemingen die als voorraad worden gehouden, is ook de in de Overeenkomst neergelegde regeling ter vermijding van dubbele belasting met betrekking tot passieve inkomsten die in een buitenlandse vaste inrichting van een Nederlandse onderneming worden ondergebracht aangepast. Ingevolge de in het nieuwe vierde lid van artikel 22 neergelegde regeling zal Nederland terzake voortaan de verrekeningsmethode, zoals omschreven in het derde lid van artikel 22 van de Overeenkomst, toepassen in plaats van de in het tweede lid van artikel 22 neergelegde vrijstellingsmethode. In verband met deze toevoeging worden de leden van artikel 22 vernummerd. Canada had een soortgelijke wens. Dat land past als hoofdregel voor de vermijding van dubbele belasting de verrekeningsmethode toe. Het kan

nationaal voor bepaalde categorieën van inkomsten, zoals bijvoorbeeld «active business income», echter ook de vrijstellingsmethode toepassen. Die vrijstellingsmethode is in algemene termen in de Overeenkomst vastgelegd, maar ook nog eens zeer specifiek voorzover het dividend betreft die afkomstig zijn uit «active business income» van een buitenlandse dochtervennootschap waarvan een Canadese moedermaatschappij meer dan 50% van het aandelenkapitaal bezit. Deze laatste bepaling zou Canada kunnen beperken in diens mogelijkheden om ongewenst gebruik van de vrijstelling van Canadese belasting tegen te gaan. Blijkens de tekst van die bepaling kunnen wijzigingen in de door Canada toe te passen voorkomingsmethode namelijk slechts effect hebben mits doel en strekking van deze zeer specifieke bepaling onaangetast blijven. Canada is in het bijzonder bevreesd dat de Canadese rechter doel en strekking van deze specifieke bepaling zodanig zal uitleggen, dat geen enkele wijziging van de toe te passen voorkomingsmethodiek in nationaal opzicht effect zal sorteren waardoor oneigenlijk gebruik door inwoners van Canada niet effectief zou kunnen worden bestreden. Met dat doel is de in letter b van het vierde lid van artikel 22 van de Overeenkomst neergelegde specifieke bepaling geschrapt, zodat Canada overeenkomstig diens huidige verdragsbeleid ter vermijding van dubbele belasting uitsluitend een verrekening zal verlenen tenzij ingevolge de nationale Canadese wetgeving ook een gunstiger methode, zoals een vrijstelling, toegepast mag worden. Dit lid wordt vernummerd tot lid 5. In letter b van het (vernummerde) vijfde lid is op verzoek van Canada de mogelijkheid opgenomen dat, indien dat land ter vermijding van dubbele belasting een vrijstelling verleent, dat land met het vrijgestelde inkomen rekening mag houden bij de bemeting van het belastingtarief over de inkomsten die ter belastingheffing aan Canada toekomen en derhalve een progressie-voorbehoud mag toepassen. Het vijfde lid van de Overeenkomst wordt vernummerd tot het zesde lid.

§4.6. Artikel VI (Uitwisseling van inlichtingen)

De Overeenkomst is van toepassing op belastingen die worden geheven naar het inkomen. De uitwisseling van inlichtingen ingevolge artikel 26 van de Overeenkomst is dan ook in eerste aanleg bedoeld om gegevens uit te wisselen die nodig zijn voor de heffing en invordering van de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is. De tekst van artikel 26 van de Overeenkomst is zodanig aangepast dat inlichtingen, die zijn uitgewisseld voor de heffing en invordering van de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is, daarna ook voor de heffing en invordering van andere belastingen, waarop de Overeenkomst niet van toepassing is zoals indirecte belastingen, kunnen worden gebruikt. Aangezien, evenals in Nederland, de belastingdienst in Canada geïntegreerd werkt zou een enge interpretatie van de tekst van de Overeenkomst tot de vreemde situatie leiden dat inlichtingen wel voor de ene heffing maar door dezelfde inspecteur niet voor de andere heffing mogen worden gebruikt. In de derde volzin van het eerste lid van artikel 26 van de Overeenkomst is de zinsnede «betrekking hebbende op de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is» vervangen door «betrekking hebbende op belastingen.» Zoals in §2 hiervoor reeds is opgemerkt, is tijdens de onderhandelingen ook gesproken over (nadere) regelingen inzake de automatische uitwisseling van inlichtingen en de aanwezigheid van ambtenaren van het ene land bij onderzoeken op het grondgebied van het andere land. Over deze regelingen, die een nadere uitwerking van artikel 26 van de Overeenkomst vormen, is inmiddels overeenstemming bereikt tussen de Nederlandse en Canadese bevoegde autoriteiten. Beide regelingen (het Memorandum van Overeenstemming tussen de bevoegde autoriteiten van Nederland en Canada inzake de automatische uitwisseling van fiscale gegevens, nr.

AFZ97/3335, en het Memorandum van Overeenstemming tussen de bevoegde autoriteiten van Nederland en Canada inzake de aanwezigheid van belastingambtenaren van de ene staat op het grondgebied van de andere staat ten behoeve van belastingonderzoek, nr. AFZ97/3711) zijn gepubliceerd in de Staatscourant van 1 december 1997, nr. 231.

§4.7. Artikel VII (Bijstand bij invordering)

De bepalingen betreffende de wederzijdse bijstand bij invordering van belastingschulden zijn in het voorliggende Protocol minder gedetailleerd dan in de meeste Nederlandse belastingverdragen van recente datum. Zoals vermeld in 2 hiervoor is de reden daarvoor gelegen in de omstandigheid dat Canada er om een aantal redenen sterk aan hechtte dat de met Nederland overeen te komen regeling niet wezenlijk zou verschillen van de regeling die ter zake in het Canadese belastingverdrag met de VS is opgenomen. Inhoudelijk verschilt de regeling op hoofdlijnen evenwel niet wezenlijk van de overeenkomstige regelingen in andere Nederlandse verdragen en het WABB-verdrag. Het belangrijkste verschil is gelegen in het ontbreken van een algemene mogelijkheid om de andere Staat te verzoeken conservatoire maatregelen te nemen zolang de aanslag niet onherroepelijk vaststaat. Naar Canadees recht bestaat zo'n mogelijkheid voor Canadese belastingschulden slechts in bijzondere omstandigheden (zie hierna).

In het eerste lid van de, als artikel 26A in de Overeenkomst op te nemen, bepaling voor bijstand bij invordering is op verzoek van Canada uitdrukkelijk vermeld dat uitsluitend voor bestuurlijke boetes als onderdeel van een belastingvordering bijstand bij invordering kan worden gevraagd. Voor strafrechtelijke boetes kan derhalve niet op basis van de Overeenkomst worden verzocht om bijstand bij invordering. Ingevolge de slotzin van het eerste lid kan, evenals dat het geval is in het WABB-verdrag, een verzoek om bijstand bij invordering van belastingschulden ook worden gedaan ten aanzien van een inwoner van een derde land die in de aangezochte Staat over verhaalsobjecten beschikt. Daarmee wordt tevens voorkomen dat het nemen van invorderingsmaatregelen eenvoudig zou kunnen worden gefrustreerd doordat de schuldenaar uit het aangezochte land verhuist zodra hem bekend wordt dat te zijnen aanzien een verzoek om bijstand bij invordering is gedaan. Nadrukkelijk zij opgemerkt dat de werkingssfeer van de in artikel 26A geformuleerde wederzijdse bijstand beperkt is tot bijstand bij invordering van aanslagen in de belastingsoorten die vermeld zijn in artikel 2 van de Overeenkomst en ontoereikend is om, via een verzoek om bijstand met betrekking tot bedoelde belastingen, ook de sinds 1990 met die belastingen gecombineerde premieheffing en de op die premieheffing betrekking hebbende renten en kosten in Canada te laten invorderen. Het voorliggende Protocol heeft in dat opzicht eenzelfde reikwijdte als de Overeenkomst. Het achtste lid biedt weliswaar de mogelijkheid om, door middel van een notawisseling tussen de bevoegde autoriteiten, de bepalingen van artikel 26A ook van toepassing te doen zijn op andere belastingen en heffingen. Daarmee is echter niet beoogd de reikwijdte van de Overeenkomst uit te breiden naar de invordering van premies volksverzekeringen, aangezien zulks in beginsel tot de competentie van de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid behoort. In dit kader kan worden opgemerkt dat de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid met Canada besprekingen voert over een herziening van het sociaal zekerheidsverdrag. In dat verband zullen door Nederland ook bepalingen worden voorgesteld op het terrein van de rechtshandhaving, waaronder de bijstand bij de invordering van premies volksverzekeringen. Zowel uit de vermelding in de Notitie Internationaal fiscaal (verdrags)beleid als uit het beleid dat wordt voorgestaan door de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid blijkt dat er door Nederland naar wordt gestreefd zoveel mogelijk

regelingen met andere landen te sluiten met betrekking tot de bijstand bij invordering.

Ter verduidelijking kan nog worden opgemerkt dat, zolang de bijstand bij invordering van de premies voor de sociale zekerheid niet is geregeld, een verzoek om bijstand bij invordering van belastingvorderingen er niet toe zal leiden dat de facto door Nederland aan Canada om bijstand wordt gevraagd voor de invordering van premies volksverzekeringen. Als Nederland aan Canada een verzoek doet om bijstand bij invordering van loon- en/of inkomstenbelasting, wordt het totaal in te vorderen bedrag gesplitst in een bedrag aan loon- en/of inkomstenbelasting en een bedrag aan premies volksverzekeringen, en de bedragen aan rente en kosten die daarop betrekking hebben. Deze splitsing wordt vermeld in een verklaring van de Nederlandse Belastingdienst die, ingevolge het tweede lid van artikel 26A, het verzoek om bijstand bij invordering dient te vergezellen. In deze verklaring wordt uitdrukkelijk vermeld dat de belastingvordering, waarvoor om bijstand bij invordering wordt verzocht, in de verzoekende Staat definitief is vastgesteld. Voor het overige wordt in de verklaring vermeld voor welk bedrag aan loon- en/of inkomstenbelasting, verschuldigde rente, kosten en eventueel opgelegde verhogingen om bijstand bij invordering wordt verzocht. Met de splitsing worden de premies volksverzekering en de daarbijbehorende rente en kosten van de aanslag afgezonderd en materieel buiten de feitelijke aanvraag om invorderingsbijstand gebracht.

In het tweede lid van artikel 26A is overeengekomen dat een verzoek om bijstand bij invordering vergezeld dient te gaan van een verklaring van de verzoekende Staat dat de belastingvordering definitief is vastgesteld. Op verzoek van Canada is deze ook in het Canadese verdrag met de VS gebezigde terminologie aangehouden. Uit de nadere omschrijving (tweede lid, tweede volzin) blijkt dat een belastingvordering definitief is vastgesteld zodra hij onherroepelijk vaststaat.

Canada behandelt de belastingvordering waarvoor het een verzoek om bijstand bij invordering van Nederland heeft ontvangen vervolgens als een bedrag dat verschuldigd is ingevolge de Canadese Income Tax Act (vierde lid). Dit is uitdrukkelijk bepaald teneinde verwarring te voorkomen, aangezien voor elke belastingsoort in Canada een eigen invorderingsprocedure geldt. De invordering van belastingen die verschuldigd zijn ingevolge de Income Tax Act houdt in, dat Canada aan de schuldenaar een nota van nog verschuldigde belastingen toezendt. Als deze daarop de verschuldigde belasting niet voldoet, wordt na 30 dagen automatisch een rappèl gezonden. Een tweede en eventueel derde rappèl verschijnen eveneens automatisch 60 dagen respectievelijk 90 dagen na toezending van de nota van nog verschuldigde belastingen. Als dan nog niet wordt betaald, kan de betrokken Canadese belastingdienst toestemming van de rechter vragen om over te gaan tot beslaglegging. Gedurende deze periode tot aan de betaling van de belastingschuld kan eventueel, met toestemming van de Canadese rechter, conservatoir beslag worden gelegd als gevaar voor fraude met betrekking tot de verhaalsobjecten zou bestaan en mits vastgesteld is dat de aanslag onherroepelijk vaststaat. Overigens kunnen belanghebbenden in Canada binnen een periode van 10 dagen bij de rechter in beroep komen tegen voorgenomen maatregelen in het kader van bijstand bij invordering van belastingschulden. Verzoeken om bijstand bij invordering die door Canada worden gedaan, worden door Nederland uiteraard allereerst getoetst aan de bepalingen van de Overeenkomst. Indien met het verzoek kan worden ingestemd, wordt een ontvanger aangewezen die met de invordering van de Canadese vordering wordt belast. In het algemeen geldt dat ten behoeve van de invordering van een Canadese belastingschuld hier te lande ingevolge de Overeenkomst, de Invorderingswet 1990, en het daaraan ten grondslag liggende beleid, zoveel mogelijk van toepassing is. De Canadese belastingvordering wordt voor wat betreft de invordering in

Nederland zoveel mogelijk behandeld als een soortgelijke Nederlandse belastingvordering, zulks met inachtneming van het feit dat de Canadese belastingvordering geen voorrecht als bedoeld in artikel 21 van de Invorderingswet 1990 geniet. De ontvanger dient tevens de voorschriften van de Nederlandse bevoegde autoriteit (de Minister van Financiën of zijn bevoegde vertegenwoordiger) in acht te nemen met betrekking tot de invordering van buitenlandse belastingvorderingen hier ter lande. Voordat de ontvanger tot invordering kan overgaan moet hij de Canadese executoriale titel vervangen door een Nederlandse. Daarvoor is een afzonderlijk dwangbevel in gebruik, het zogenoemde dwangbevel Internationale Invordering. De Kostenwet invordering rijksbelastingen is, met uitzondering van artikel 2, van toepassing op de betekening van dit dwangbevel en het verrichten van verdere invorderingshandelingen. Voordat het dwangbevel internationale invordering wordt uitgevaardigd nodigt de ontvanger de in Nederland wonende of gevestigde schuldenaar schriftelijk uit om het verschuldigde bedrag binnen tien dagen te voldoen. De ontvanger maakt daarbij gebruik van een standaardbetalingsuitnodiging, waarin aangegeven wordt wat de rechten van de schuldenaar zijn. Aan deze betalingsuitnodiging zijn geen kosten verbonden. Een betalingsuitnodiging wordt niet verstuurd indien zich een situatie voordoet waarbij versnelde invordering, als bedoeld in artikel 15 juncto artikel 10 van de Invorderingswet 1990, noodzakelijk wordt geacht. Belangrijke elementen die voorts in dit artikel zijn overeengekomen, zijn een bepaling die gijzeling uitsluit als invorderingsinstrument (zevende lid) en een bepaling dat de werkingssfeer van dit artikel kan worden uitgebreid tot andere belastingen en heffingen dan die waarop de Overeenkomst van toepassing is door middel van een notawisseling (achtste lid). Deze notawisseling zal een verdrag in de zin van de Grondwet vormen. Voorts is overeengekomen dat voor de uitvoering van dit artikel de Staten in onderling overleg een regeling zullen treffen. In een dergelijke uitvoeringsregeling worden zaken geregeld als een minimumbedrag waarvoor bijstand bij invordering gevraagd kan worden, de inhoud van te bezigen formulieren, alsmede de wijze waarop gestreefd wordt naar een – gemeten naar aantallen – min of meer vergelijkbaar niveau van de door elk van beide Staten te verlenen bijstand (negende lid). Deze elementen komen niet voor in het WABB-verdrag maar zijn wel in overeenstemming met hetgeen ter zake gebruikelijk is in de Nederlandse belastingverdragen met tal van andere landen. Het tweede lid van artikel 26 van de Overeenkomst, waarin de begrenzing van de verplichting tot het verlenen van administratieve bijstand is geregeld, is vernummerd tot artikel 26B. De reden daarvan is dat deze begrenzing geldt voor alle vormen van administratieve bijstand, dus zowel voor de uitwisseling van inlichtingen als voor de bijstand bij invordering.

§4.8. Artikel VIII (Diverse bepalingen)

Uit de toelichtende nota bij de Overeenkomst blijkt dat het eerste lid van artikel 28 van de Overeenkomst ten doel heeft uitdrukkelijk vast te leggen dat de Canadese nationale belastingheffing over passieve inkomsten van niet in Canada gevestigde vennootschappen, die onder bepaalde omstandigheden worden toegerekend aan in Canada wonende aandeelhouders, niet wordt belemmerd door de bepalingen van de Overeenkomst. Deze bepaling is op verzoek van Canada nu zodanig geformuleerd dat dat land evenmin gehinderd wordt om in Canada wonende vennoten voor hun aandeel in de inkomsten van een Nederlandse maatschap of vennootschap onder firma in de belastingheffing te kunnen betrekken en dus – conform de Nederlandse visie ter zake – als een transparante entiteit te behandelen. Terzake is in Canada onzekerheid ontstaan door een uitspraak van een Engelse rechter ter zake van min of meer gelijklopende

Canadese regelgeving als in het Verenigd Koninkrijk. Dezelfde transparantie kan door Canada ook worden toegepast ten aanzien van deelnemers aan een trust.

§4.9. Artikel IX (Inwerkingtreding)

Dit Protocol treedt in werking dertig dagen na de laatste der beide data waarop de regeringen elkaar schriftelijk hebben medegedeeld dat de in hun respectieve Staten daartoe geldende grondwettelijke vereisten zijn vervuld. De bepalingen van dit Protocol zijn, behoudens de bepalingen betreffende de bijstand bij invordering van belastingschulden, van toepassing voor wat betreft aan de bron geheven belastingen op bedragen betaald op of na de dag waarop de laatste van de hiervoor bedoelde kennisgevingen is ontvangen. Voor wat betreft andere belastingen zijn de bepalingen van dit Protocol van toepassing voor belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na de dag waarop de laatste van de hiervoor bedoelde kennisgevingen is ontvangen.

De bepalingen betreffende de bijstand bij invordering van belastingen, te weten de artikelen 26A en 26B van de Overeenkomst zoals die zal luiden na de inwerkingtreding van het voorliggende Protocol, zullen ingevolge het tweede lid van toepassing zijn op belastingschulden die op de datum van inwerkingtreding van dit Protocol niet langer dan 10 jaar onherroepelijk vaststaan. Voormalige inwoners van Nederland, die na hun onderneming hier te lande te hebben beëindigd en vervolgens zonder aan hun fiscale verplichtingen te voldoen in de afgelopen jaren naar Canada zijn geëmigreerd, kunnen aldus met bijstand van de Canadese autoriteiten alsnog ertoe worden gebracht om de aan Nederland verschuldigde belasting te betalen.

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

De Minister van Buitenlandse Zaken a.i.,
W. Kok