

24 443

Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Tunesische Republiek 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, 16 mei 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, 4 oktober 1995

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 5 oktober 1995.

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 4 november 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 16 mei 1995 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Tunesische Republiek 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, 164)¹.

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

¹ Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

S-IZ
S-BEL

TOELICHTENDE NOTA

1. Inleiding

Het onderhavige Verdrag geeft regels die aanwijzen welke van de verdragsluitende staten, het Koninkrijk der Nederlanden voor wat betreft Nederland en Tunesië, bevoegd is om, in overeenstemming met zijn nationale wetgeving, belasting te heffen van het inkomen van inwoners van een of van beide staten; dit ten einde dubbele belasting te voorkomen. Daarnaast regelt het Verdrag, onder meer met het oog op het voorkomen van het ontgaan van belasting, de onderlinge uitwisseling van fiscale gegevens. Het verdrag past in het netwerk van vergelijkbare belastingverdragen die het Koninkrijk met vele landen ter wereld is aangegaan. Tunesië heeft inmiddels algemene bilaterale belastingverdragen gesloten met tal van andere landen, waaronder België, Canada, Duitsland, Italië, Spanje, Turkije, Zweden, het Verenigd Koninkrijk, en de Verenigde Staten van Amerika.

2. Verloop van de onderhandelingen

Reeds in 1976 zijn tussen Nederland en Tunesië besprekingen gevoerd over de totstandkoming van een belastingverdrag. In die onderhandelingen was door Nederland aangekoerst op een matiging van de Tunesische bronbelastingen. Tunesië had in die tijd een cedulair belastingstelsel dat gekenmerkt werd door verschillende, hoge bronheffingen voor verschillende soorten van inkomsten, terwijl het Tunesische verdragsbeleid op het terrein van de omschrijving van het begrip vaste inrichting de invloed onderging van de discussies over het – toen nog in status van wording verkerende – «United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries» (in het vervolg: het VN-model). Ondanks het feit, dat Nederland zich bereid toonde Tunesië een eindweegs tegemoet te komen, kon met name geen overeenstemming bereikt worden met betrekking tot de bronheffing op deelnemingsdividend, een «branch profits tax» over winsten van Tunesische vaste inrichtingen van Nederlandse ondernemingen en de bronheffing op royalty's.

Aan het einde van de jaren tachtig leek zich een lichte kentering af te tekenen in het Tunesische verdragsbeleid op het terrein van de bronheffingen. Bovendien werd in de loop van 1989 een ingrijpende hervorming van het Tunesische belastingstelsel aangekondigd die met ingang van 1990 haar neerslag in de Tunesische wetgeving heeft gevonden. Daarbij is het vroegere cedulaire stelsel vervangen door een synthetisch belastingsysteem, werden de bronheffingen op interest en royalty's belangrijk verlaagd en werd de bronbelasting op dividend geheel afgeschaft.

Nog in 1990 hebben Nederland en Tunesië de besprekingen over een belastingverdrag hervat. Daarbij bleek het mogelijk om verregaande overeenstemming te bereiken over een ontwerp voor een Nederlands-Tunesisch belastingverdrag. Over het niveau van de bronheffingen op dividend, interest en royalty's en een Nederlandse wens om de bepalingen met betrekking tot de bronheffing op dividend in verband met het ontbreken van elke belastingheffing van dividend in Tunesië aan te vullen met een anti-misbruikbepaling kon toen echter nog geen akkoord worden bereikt. In 1993 is weer contact gelegd met de Tunesische autoriteiten en in 1994 kon volledige overeenstemming over een ontwerp voor het Nederlands-Tunesische belastingverdrag worden bereikt.

De Nederlandse handelsrelatie met Tunesië is vooralsnog beperkt van omvang. Tunesië is evenwel het meest geliberaliseerde van de Maghreb-landen, hetgeen onder meer weerspiegeld wordt in de vrije convertibiliteit van de Tunesische dinar. De open opstelling in internationaal verband

blijkt verder uit het feit dat Tunesië met tal van landen besprekingen voert over belastingverdragen en investeringsbeschermingsovereenkomsten. Voorts zijn onderhandelingen gaande tussen de Europese Unie en Tunesië over een partnerschapsakkoord.

Tussen het Koninkrijk en Tunesië bestaat reeds sedert 1963 een investeringsbeschermingsovereenkomst (Trb. 1963, 106, en 1971, 156). Daarnaast bestaat tussen het Koninkrijk en Tunesië al bijna dertig jaar een Overeenkomst inzake technische samenwerking (Trb. 1966, 194).

Als basis voor de onderhandelingen diende een van Nederlandse zijde opgesteld ontwerp dat nagenoeg overeenkomt met het Nederlandse standaardverdrag, zoals dat op 3 december 1987 werd gepubliceerd als bijlage bij de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (kamerstukken II 1987/88, 20 365, nr. 1). Dat ontwerp stemde, evenals het standaardverdrag, in grote lijnen overeen met het OESO-modelverdrag van 1977 (in het vervolg: het OESO-model).

De structuur, inhoud en bewoordingen van het Verdrag stemmen in het algemeen overeen met het gebruikelijke patroon van de recente door het Koninkrijk voor Nederland gesloten verdragen op dit terrein. Op enkele punten is van dat patroon afgeweken teneinde rekening te houden met specifieke wensen van Tunesië. Deze specifieke wensen van Tunesië betreffen in het bijzonder de omschrijving van het begrip vaste inrichting, de bronstaatheffing over interest en royalty's en de in verband daarmee door Nederland te verlenen verrekening ter voorkoming van dubbele belasting en de bronstaatbelasting ter zake van inkomsten uit zelfstandige arbeid. De desbetreffende wensen van Tunesië stemmen in grote lijnen overeen met de inzichten die op die punten zijn ontwikkeld door de Groep van deskundigen ter zake van belastingverdragen tussen ontwikkelde landen en ontwikkelingslanden, zoals die zijn neergelegd in het VN-model. Zo voorziet het VN-model in een ruimere omschrijving van de begrippen «vaste inrichting» en «royalty» dan in het OESO-model wordt aanbevolen voor verdragen tussen ontwikkelde landen.

De opnemings in het Verdrag van enkele in de afgelopen jaren door Nederland ontwikkelde wensen, die intussen feitelijk steeds deel uitmaken van het door Nederland gehanteerde ontwerp voor verdragsbesprekingen en die betrekking hebben op werkzaamheden buitengaats, de aftrek van pensioenpremies, de beslechting van geschillen omtrent toepassing en interpretatie van het Verdrag alsmede de bijstand bij invordering, was voor Tunesië niet bespreekbaar. Met betrekking tot de aftrek van pensioenpremies zij overigens opgemerkt dat de verplichte premiebijdragen in Tunesië aftrekbaar zijn, zulks in tegenstelling tot de vrijwillig betaalde premies. In het kader van stimuleringsmaatregelen in Tunesië kunnen buitenlandse werknemers, die aldaar werkzaam zijn bij bepaalde banken en financiële instellingen, ervoor opteren om niet in Tunesië maar in het land waaruit zij afkomstig zijn premiebetaling voor de opbouw van hun pensioen en ter zake van sociale zekerheid voort te zetten. Indien de werknemer tot het laatste besluit, worden pensioenpremies betaald aan een erkend pensioenfonds in het land van herkomst voor de Tunesische belastingheffing op gelijke wijze behandeld als pensioenpremies betaald aan een erkend Tunesisch pensioenfonds. Met de aanduiding «bepaalde banken en financiële instellingen» wordt bedoeld op die banken en financiële instellingen die als niet-inwoners van Tunesië worden beschouwd en aldaar slechts in de belastingheffing worden betrokken voor winst uit transacties met inwoners van Tunesië, ook wel aangeduid als «offshore-industrie». Voor een nadere uiteenzetting van dit verschijnsel en de behandeling daarvan onder het Verdrag zij verwezen naar de artikelsgewijze toelichting op artikel 4 (hierna § 4).

De besprekingen zijn aangekondigd in het persbericht van het Ministerie van Financiën van 26 maart 1990, nr. 90/77. Voorts is er in het persbericht

van het Ministerie van Financiën van 18 november 1993, nr. 93/192, op gewezen dat de onderhandelingen met Tunesië nog steeds gaande waren. Naar aanleiding van deze persberichten is een enkele reactie van de zijde van het bedrijfsleven ontvangen. Van de zijde van het bedrijfsleven werd onder meer aangedrongen op matiging van de tarieven voor belastingheffing in de bronstaat op dividend, interest en royalty's, op een omschrijving van het begrip «vaste inrichting» overeenkomstig de desbetreffende bepalingen van het OESO-model, alsmede op opneming in het Verdrag van een bepaling betreffende de winstoerekening in geval van bedrijfsklare projecten en een bepaling betreffende overeenkomsten tot verdeling van algemene (concern)kosten en dienstverleningsovereenkomsten.

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 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 in geval van bedrijfsklare projecten (onderdeel 2 van het Protocol);
- de verdeling van concernkosten (onderdeel 6 van het Protocol);
- een matiging van bronheffingspercentages voor dividend, interest en royalty's (het tweede lid van de artikelen 10, 11 en 12 juncto onderdelen 7, 8 en 9 van het Protocol);
- een vrijstelling van bronbelasting voor een aantal soorten interest (artikel 11, derde lid);
- de heffing over de winst behaald met de vervreemding van aandelen behorende tot een zogenoemd aanmerkelijk belang (het vijfde lid van artikel 13);
- de bronstaatheffing over afkoopsommen van pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen (het tweede en derde lid van artikel 18);
- de saldo-bepaling overeenkomstig het Nederlandse standaardverdrag (artikel 21).

De budgettaire gevolgen van het Verdrag kunnen bij verder aantrekken van de investeringen in Tunesië positief worden getaxeerd. Over de omvang ervan valt, gezien de huidige stand van de investeringen, nog geen concrete indicatie te geven. Voor het Nederlandse bedrijfsleven is het Verdrag voordelig. Hierna zullen de overeengekomen resultaten op hoofdlijnen worden uiteengezet. Daarbij zullen per artikel de belangrijkste afwijkingen van het standaardverdrag worden aangegeven.

3. Koninkrijkspositie

Het Verdrag wordt, wat het Koninkrijk betreft, uitsluitend aangegaan voor Nederland. Bij de besprekingen is door Nederland bepleit een bepaling op te nemen die de mogelijkheid biedt dit Verdrag ook van toepassing te doen zijn in de relatie tussen Tunesië en de Nederlandse Antillen en/of Aruba. Tunesië heeft echter te kennen gegeven een dergelijke bepaling niet in het Verdrag op te willen nemen.

4. Artikelsgewijze toelichting

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)

Omdat Tunesië geen vermogensbelasting heft, is het Verdrag alleen van toepassing op belastingen die worden geheven naar het inkomen of de winst.

Inwoner (artikel 4)

Wie inwoner is in de zin van het Verdrag is, overeenkomstig de desbetreffende bepalingen in het OESO-model gedefinieerd in artikel 4. Als gevolg daarvan zullen naar Tunesisch recht opgerichte lichamen en in Tunesië gevestigde filialen van buitenlandse rechtspersonen, in de zin van de Tunesische Wet nr. 85–108 van 6 december 1985 ter stimulering van de vestiging van financiële instellingen en banken die overwegend transacties afsluiten met niet-inwoners, niet als inwoners van Tunesië in de zin van het Verdrag kunnen worden beschouwd. Deze financiële entiteiten (die overigens ook in genoemde wet uitdrukkelijk worden aangemerkt als niet-inwoners van Tunesië) worden in Tunesië slechts in de belastingheffing betrokken voor winst behaald op financiële transacties met inwoners van Tunesië. Voor winst behaald op transacties met niet-inwoners van Tunesië geldt een algehele vrijstelling van belastingheffing, zowel voor winst behaald met leningen en deposito's als op financiële dienstverlening. Gelet op het bepaalde in artikel 4, eerste lid, tweede volzin, kunnen bovenbedoelde financiële instellingen en banken dan ook niet als inwoner in de zin van het Verdrag worden aangemerkt, zodat zij geen aanspraak kunnen doen gelden op de voordelen van het Verdrag.

Vaste inrichting (artikel 5)

In geval van de uitvoering van bouw- of constructiewerken en daarmee samenhangende werkzaamheden van toezichthoudende aard is bij wijze van compromis overeengekomen dat een vaste inrichting wordt aangenomen indien de duur daarvan 6 (in plaats van 12) maanden overschrijdt.

Wat betreft de omschrijving van het begrip «vaste inrichting» zij verder vermeld dat Tunesië hechtte aan opnemings van een door het VN-model geïnspireerde bepaling dat een verzekeringsmaatschappij van de ene staat bij wijze van fictie wordt geacht zijn onderneming te drijven met behulp van een in de andere staat gelegen vaste inrichting indien zij, behoudens in geval van herverzekering, in de andere staat gelegen risico's verzekert of aldaar premies int door tussenkomst van een andere persoon dan een onafhankelijke agent. Deze regeling is ook reeds opgenomen in een aantal andere Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden, waaronder Brazilië (Trb. 1990, 67), Indonesië (Trb. 1973, 53, en 1994, 118), Mexico (Trb. 1993, 160), Sri Lanka (Trb. 1982, 191) en Suriname (Trb. 1975, 134).

Winst uit onderneming (artikel 7 juncto onderdelen 2, 3, 4 en 5 van het Protocol)

Overeenkomstig vast Nederlands beleid is een verduidelijkende bepaling voor de toerekening van winst bij de oplevering van bedrijfsklare projecten in het Verdrag opgenomen (onderdeel 2 van het Protocol). Daarbij is uitdrukkelijk bepaald dat aan een vaste inrichting, die ontstaat doordat bij de uitvoering van bouw- of constructiewerkzaamheden en daarmee samenhangende werkzaamheden van toezichthoudende aard de duur van 6 maanden wordt overschreden (artikel 5, derde lid), alleen die winst wordt toegerekend die met die werkzaamheden samenhangt.

In verband daarmee is verder expliciet vastgelegd dat de winst behaald met de levering van goederen door het hoofdkantoor van de onderneming niet aan de vaste inrichting kan worden toegerekend.

Daarentegen was Tunesië niet bereid in te stemmen met de opnemings van een bepaling waarmee vergoedingen voor technische diensten, voor contracten inzake bouw- of constructiewerkzaamheden en voor diensten van raadgevende of toezichthoudende aard buiten de reikwijdte van artikel 12 (royalty's) zouden worden gebracht. Tunesië wenst deze betalingen uitdrukkelijk als royalty's te behandelen.

Met betrekking tot de aftrek van kosten ten laste van het resultaat van de vaste inrichting van een onderneming wenste Tunesië de meer in detail uitgeschreven bepaling uit het VN-model op te nemen in plaats van de, beknopter geformuleerde, bepaling (artikel 7, derde lid) uit het OESO-model. De bepaling behelst in wezen slechts een verduidelijking van de beginselen die ten grondslag liggen aan de in artikel 7, derde lid, neergelegde bepaling inzake kostenaftrek.

Op verzoek van Tunesië is voorts de bepaling opgenomen (onderdeel 5 van het Protocol) dat een vennoot van een maatschap of vennootschap onder firma die in een van de staten woont, in de andere staat ter zake van winst uit een in maatschaps- of firmaverband gedreven onderneming slechts in de belastingheffing kan worden betrokken indien de vennoot in de andere staat beschikt over een aldaar gelegen vaste inrichting in de zin van het Verdrag. Maatschappen en vennootschappen onder firma zijn evenals in Nederland voor de belastingheffing naar de winst volledig transparant. Hoewel daartoe in de verhouding tot Nederland geen aanleiding lijkt te bestaan, hechtte Tunesië aan opnemings van deze bepaling omdat dat vast beleid van Tunesië is.

Gelieerde ondernemingen (artikel 9 juncto onderdeel 6 van het Protocol)

In overeenstemming met het beleid van ons land ten aanzien van belastingverdragen is een bepaling opgenomen met betrekking tot overeenkomsten tot verdeling van concernkosten (de zogenoemde cost sharing) tussen gelieerde ondernemingen.

Dividenden (artikel 10)

In eerste aanleg werd er door Tunesië naar gestreefd in het Verdrag een bronheffingsstarief van 10% voor deelnemingsdividend en van 15% voor beleggingsdividend op te nemen. Daartegenover werd het Nederlandse uitgangspunt gevormd door 0% voor deelnemingsdividend en 15% voor overige dividenden. Bij wijze van compromis is uiteindelijk voor deelnemingen van 10% of meer een bronheffing van 0% overeengekomen, terwijl voor alle overige dividenden een bronbelasting zal gelden van 20%.

In het kader van maatregelen ter stimulering van investeringen heft Tunesië sedert 1 januari 1990 geen belasting over dividend, noch bij wijze van bronheffing bij uitdeling, noch bij wijze van belasting naar het inkomen of de winst bij degene die het dividend ontvangt. Dat systeem zou in beginsel tot gevolg kunnen hebben dat inwoners van derde landen dividend van een Nederlands lichaam zouden kunnen genieten tegen het bronheffingsstarief van het Nederlands-Tunesische Verdrag door hun belangen via Tunesië te leiden. In dat licht is het, gelet op het overeengekomen bronheffingspercentage van 0% voor deelnemingsdividend, wenselijk geoordeeld van de Nederlandse heffingsmogelijkheden ten aanzien van deelnemingsdividenden, die door een Nederlands lichaam aan een Tunesisch lichaam worden betaald, niet onvoorwaardelijk af te zien. Daarom is op Nederlands verzoek een bijzondere bepaling (artikel 10, derde lid) opgenomen die erop neerkomt dat van bronheffing op deelnemingsdividend slechts wordt afgezien op voorwaarde dat de relatie tussen het lichaam dat het dividend betaalt en het lichaam dat het

dividend ontvangt niet tot stand wordt gebracht of in stand wordt gehouden hoofdzakelijk met het doel de verlaging van de bronbelasting tot 0% te genieten.

Interest (artikel 11 juncto onderdelen 7 en 8 van het Protocol)

De nationale wetgeving van Tunesië voorziet in een bronbelasting op interest van 15%. Tunesië bleek echter bereid dit percentage onder verdrag te verlagen. Ter zake is een algemeen bronheffingspercentage overeengekomen van 10% (artikel 11, tweede lid), met dien verstande dat dat percentage verlaagd wordt tot 7½% zolang Nederland geen bronbelasting heft op rente betaald aan inwoners van Tunesië (onderdeel 7 van het Protocol). Bovendien is op deze bronbelasting op Nederlands verzoek een uitzondering aangebracht. Zo zal interest betaald aan de overheid, de centrale bank alsmede financiële instellingen die door de overheid worden beheerst, zijn vrijgesteld. Hetzelfde geldt voor rente die wordt betaald door de overheid. In onderdeel 8 van het Protocol zijn de Nederlandse Financieringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden N.V. en de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden N.V. uitdrukkelijk aangewezen als door de overheid beheerste financiële instellingen.

Royalty's (artikel 12 juncto onderdeel 9 van het Protocol)

Voor royalty's is in het Verdrag een algemeen bronheffingspercentage opgenomen van 11% (artikel 12, tweede lid), welk percentage eveneens verlaagd wordt tot 7½% zolang Nederland geen bronbelasting heft op royalty's betaald aan inwoners van Tunesië. Nationaal hanteert Tunesië evenwel een bronheffing van 15% en gaat daarbij uit van een breed royalty-concept. Dat vormde de aanleiding dat Tunesië niet bereid was toe te geven aan de Nederlandse wens om vergoedingen voor technische dienstverlening, studies en huur van uitrusting niet als royalty-betaling te behandelen. Daarentegen bleek Tunesië wel genegen in te stemmen met de Nederlandse wens om de vergoedingen voor de verhuur van schepen en vliegtuigen uitdrukkelijk uit te zonderen van de royalty-definitie (derde lid). De belastingheffing over deze vergoedingen wordt bijgevolg beheerst door de bepalingen van artikel 7 of, als de verhuur plaatsvindt door een onderneming die schepen en luchtvaartuigen in internationaal verkeer exploiteert en de verhuur van bijkomstige aard is, artikel 8 van het Verdrag.

Vermogenswinsten (artikel 13) *en afkoopsommen van pensioenen* (artikel 18)

De door Nederland gegeven uitleg van het anti-ontgaanskarakter van de door Nederland verlangde bronstaatheffing met betrekking tot winst behaald met de vervreemding van een aanmerkelijk belang (artikel 13, vijfde lid) en de afkoopsommen van pensioenen (artikel 18, tweede lid) werd door Tunesië geaccepteerd. Tunesië was echter slechts bereid in te stemmen met opnemings van deze bepalingen op voorwaarde dat de hoofdregel voor de verdeling van heffingsbevoegdheden met betrekking tot vermogenswinsten op aandelen en inkomsten in de vorm van pensioen – in beide gevallen wordt de heffingsbevoegdheid in beginsel toegewezen aan de woonstaat van de genietter van de winst of de inkomsten – zoveel mogelijk intact werd gelaten. Te dien einde is in het zesde lid van artikel 22 overeengekomen dat de bronstaat op zijn belastingheffing over deze winst of inkomsten de door de woonstaat ter zake geheven belasting in mindering zal toelaten (een zogeheten bronstaatcredit). Aan de Tunesische instemming met opnemings van de bepaling betreffende de winst behaald met de vervreemding van een

aanmerkelijk belang was bovendien de voorwaarde verbonden dat de periode, waarbinnen de bronstaat de voormalige inwoner nog zou mogen belasten, zou worden ingekort van 5 tot 3 jaar na het tijdstip van emigratie.

Inkomsten uit zelfstandige arbeid (artikel 14)

In navolging van het VN-model knoopt de belastingheffing ter zake van de opbrengst van zelfstandige arbeid niet uitsluitend aan bij de aanwezigheid van een vast middelpunt in de werkstaat. Op verzoek van Tunesië is in onderdeel b) van het eerste lid van artikel 14 een aanvullend criterium, te weten de duur van het verblijf in de werkstaat, opgenomen. Indien de werkzaamheden een verblijf in de werkstaat meebrengen van 183 dagen of langer in het belastingjaar van de werkstaat, dan verkrijgt de werkstaat ook op deze grond een heffingsrecht. Ook deze bepaling is niet ongebruikelijk in de Nederlandse verdragen met ontwikkelingslanden.

Studenten, stagiairs en leerlingen (artikel 20)

Aan dit artikel is een enigszins ruimere werking gegeven dan de overeenkomstige regeling in het Nederlandse standaardverdrag. Het bevat een algemene regeling voor personen die uitsluitend voor hun studie of opleiding in de «onderwijsstaat» verblijven.

De regeling komt erop neer dat overmakingen uit het buitenland ten behoeve van hun onderhoud, studie of opleiding onbelast blijven in de staat waar zij studeren. Bovendien zijn beloningen uit persoonlijke diensten in de «onderwijsstaat» vrijgesteld tot een bedrag van ten hoogste 4000 Nederlandse guldens of het equivalent daarvan in Tunesische dinars per kalenderjaar.

Vergelijkbare regelingen komen voor in tal van Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden.

Vermijding van dubbele belasting (artikel 22 juncto onderdelen 13 en 14 van het Protocol)

In overeenstemming met het standaardverdrag hanteert Nederland ter voorkoming van dubbele belasting de vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud (artikel 22, tweede lid). Voor een aantal met name aangeduide bestanddelen van het inkomen geldt echter de verrekeningsmethode (artikel 22, derde lid). Voor de nadere uitwerking van beide methodes is zoals gebruikelijk verwezen naar het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989 (Besluit van 21 december 1989, Stb. 594).

In de in het vierde lid van artikel 22 opgenomen bepaling ligt besloten dat, indien Tunesië dividend, interest of royalty's vrijstelt van bronbelasting of belast naar een tarief dat lager ligt dan de percentages die ingevolge de bepalingen van het tweede lid van de artikelen 10, 11 en 12 zijn toegestaan, Nederland niettemin een verrekening zal toestaan tot de in die bepalingen genoemde percentages.

Met deze zogenoemde «tax sparing credit» wordt bereikt dat het door Tunesië gebrachte budgettaire offer, dat Tunesië brengt door af te zien van (een deel van) zijn bronheffing op dividend, interest of royalty's niet ongedaan wordt gemaakt door een Nederlandse belastingheffing daarover. Dat wordt bereikt doordat Nederland zijn inwoners in beginsel ter vermijding van dubbele belasting een vermindering verleent voor de bronbelasting die Tunesië normaal over deze inkomensbestanddelen zou hebben kunnen heffen.

Naar van Tunesische zijde is medegedeeld, dient de afschaffing van de belastingheffing van dividend met ingang van 1990 te worden beschouwd als een maatregel ter stimulering van de investeringen in Tunesië. Vanuit dat gezichtspunt zal door Nederland voor uit Tunesië ontvangen dividend

dat in Nederland niet is vrijgesteld een verrekening worden verleend tot aan het niveau van de in artikel 10, tweede lid, onder b, genoemde bronheffingspercentage van 20% voor portfolio-dividend.

De door Nederland te verlenen verrekening met betrekking tot interest en royalty's is beperkt tot een bedrag van ten hoogste 7½% van die interest en royalty's (artikel 22, vierde lid, juncto onderdelen 7 en 9 van het Protocol).

De aldus door Nederland te verlenen «tax sparing credit» zal worden toegepast gedurende een periode van 15 jaar te rekenen vanaf de datum waarop het Verdrag in werking treedt. Behoudens uitdrukkelijke opzegging uiterlijk zes maanden voor het einde van de periode van 15 jaar door de bevoegde autoriteiten van een van de staten, wordt de toepassing van de «tax sparing credit» stilzwijgend verlengd voor een periode van 10 jaar.

Overigens zij opgemerkt dat recentelijk oneigenlijk gebruik van de «tax sparing credit»-bepalingen in enkele Nederlandse belastingverdragen is geconstateerd. Zoals in de toelichtende nota (kamerstukken I/II 1993/94, 23 829, nrs. 427 en 1, blz. 3) bij het wijzigingsprotocol op het Nederlandse belastingverdrag met Singapore van 19 februari 1971 (Trb. 1971, 95, en 1994, 64) reeds is aangegeven, moet bij oneigenlijk gebruik in dit verband worden gedacht aan constructies, waarbij inwoners van Nederland worden tussengeschaald met als doel de voordelen van de «tax sparing credit» te genieten. Teneinde onbedoeld gebruik van de «tax sparing credit»-bepalingen zoveel mogelijk tegen te gaan, is besloten aan de toepassing van deze bepalingen de voorwaarde te verbinden dat zowel de «uiteindelijke» schuldenaar als de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden, interest of royalty's inwoner zijn van Nederland of Tunesië. Daarmee wordt impliciet bereikt dat «tax sparing credits» alleen worden verleend voor opbrengsten van investeringen in Tunesië.

Tunesië hanteert voor het voorkomen van internationale dubbele belasting de verrekeningsmethode (artikel 22, vijfde lid).

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 25)

De overeengekomen regeling met betrekking tot de uitwisseling van inlichtingen wijkt, op verzoek van Tunesië, enigszins af van het Nederlandse standaardverdrag. Zo is de uitwisseling van inlichtingen beperkt tot inlichtingen die benodigd zijn voor de uitvoering van het Verdrag.

Inwerkingtreding (artikel 27)

De bepalingen ervan vinden, wat de bronbelasting betreft, toepassing op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op dat waarin het Verdrag in werking is getreden. Voor de andere belastingen waarop het Verdrag van toepassing is, vinden de bepalingen van het Verdrag in beide landen toepassing voor belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op dat waarin het Verdrag in werking is getreden.

Beëindiging (artikel 28)

Het Verdrag wordt in beginsel voor onbepaalde tijd aangegaan. Na verloop van een periode van 5 jaren na het jaar waarin de akten van bekrachtiging zijn gewisseld, kan het echter door elk van beide staten worden beëindigd met inachtneming van een opzegtermijn van ten minste 6 maanden vóór het verstrijken van een kalenderjaar. Het Verdrag houdt in dat geval op van toepassing te zijn, wat de bronbelastingen betreft, op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan. Wat betreft de andere belastingen waarop het Verdrag van toepassing is, houdt het

Verdrag op van toepassing te zijn voor de belastingjaren en -tijdvakken die
aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het
kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan.

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

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