

24 625

Tweede Protocol bij de op 29 mei 1991 te Den Haag ondertekende Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Venezuela tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen; Caracas, 21 september 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 maart 1996

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 5 maart 1996.

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 april 1996.

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 21 september 1995 te Caracas tot stand gekomen Tweede Protocol bij de op 29 mei 1991 te Den Haag ondertekende Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Venezuela tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 1995, 252).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.

§ 1. Inleiding

Op 29 mei 1991 is te Den Haag de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Venezuela tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol, tot stand gekomen (Trb. 1991, 107); hierna te noemen: de Overeenkomst). De Overeenkomst werd door het Nederlandse Parlement goedgekeurd op 1 mei 1992 (Kamerstukken I/II 1991/92, 22 564, nrs. 256 en 1). In Venezuela bleef goedkeuring van de Overeenkomst echter uit. Pas begin 1995 werd duidelijk dat het Venezolaanse parlement niet bereid was de Overeenkomst goed te keuren omdat het onoverkomelijke bezwaren heeft tegen enkele verdragsbepalingen. De voornaamste bezwaren bleken te bestaan tegen de bepalingen van de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst.

Zoals is aangegeven in de toelichtende nota bij de Overeenkomst, vindt het bepaalde in artikel I van het Protocol bij de Overeenkomst zijn grond in het door Venezuela in haar belastingwetgeving gehanteerde territorialiteitsbeginsel. Dit zou er onder de werking van een belastingverdrag onder omstandigheden toe kunnen leiden dat bepaalde uit Nederland afkomstige inkomsten waarover het heffingsrecht aan Venezuela is toegedeeld in het geheel niet worden belast omdat Venezuela op grond van genoemd beginsel alleen inkomsten belast waarvan de bron in Venezuela is gelegen. In die situatie is het indertijd niet wenselijk geoordeeld dat Nederland de heffingsmogelijkheden onder zijn nationale wetgeving onverkort zou prijsgeven. Artikel I van het Protocol stelde Nederland in staat onder die omstandigheden zijn nationale wetgeving toe te passen alsof de Overeenkomst niet in werking was getreden.

De bepaling van artikel VII van het Protocol bij de Overeenkomst vinden hun grond in de omstandigheid dat Venezuela geen belasting heft van dividenden. Dit geldt niet alleen voor de bronbelasting op uitgekeerd dividend, maar ook voor de belastingheffing van ontvangen dividend bij de genietter daarvan. Omdat het niet wenselijk werd geacht dat uit Nederland afkomstige deelnemingsdividenden onbelast via Venezuela naar derde landen zouden kunnen gaan, is in artikel VII van het Protocol bij de Overeenkomst bepaald dat Nederland dergelijke dividenden aan de bron mag belasten naar een tarief van ten hoogste 10% zolang Venezuela ontvangen dividenden belast naar een tarief dat lager is dan 10%, terwijl Nederland op grond van het bepaalde in artikel VII juncto artikel I een bronbelastingtarief van 25% mag toepassen zolang Venezuela die dividenden in het geheel niet belast. Het laatste is de facto het geval, zodat Nederland – in weerwil van de in artikel 10, derde lid, van de Overeenkomst neergelegde hoofdregel dat bij een deelnemingsverhouding van onmiddellijk ten minste 25% geen bronbelasting op dividenden zal worden geheven – eenzijdig een bronbelasting van 25% op naar Venezuela uitgekeerde deelnemingsdividenden kan heffen. Dit wordt door het Venezolaanse parlement niet aanvaardbaar geacht. In het bijzonder in het geval dat de dividenden worden betaald door een in Nederland gevestigd lichaam aan een in Venezuela gevestigd lichaam waarvan een belangrijk deel van de aandelen wordt gehouden door de Venezolaanse overheid. In die situatie zou toepassing van de bepalingen van de vorengenoemde artikelen I en VII verderstrekken gevolgen hebben dan de doelstelling die met de opnemings van deze bepalingen in het Protocol bij de Overeenkomst is nagestreefd.

Daarnaast wilde het Venezolaanse parlement niet instemmen met de in artikel IX van het Protocol bij de Overeenkomst opgenomen meestbegunstigingsclausule met betrekking tot de ontheffing op uit Venezuela afkomstige rente en royalty's.

§ 2. Verloop van de onderhandelingen

De onderhandelingen over het onderhavige Protocol zijn schriftelijk gevoerd, nadat maart 1995 een eerste tekstvoorstel voor het Protocol van Venezuela werd ontvangen. Over de wens van Venezuela om de bepalingen van de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst niet toe te passen met betrekking tot deelnemingsdividenden die door een in Nederland gevestigd lichaam worden betaald aan een in Venezuela gevestigd lichaam waarvan de aandelen in handen zijn van de Venezolaanse overheid, is reeds kort na de ondertekening van de Overeenkomst in de zomer van 1991 overleg gevoerd met Venezuela in het kader van de in de Overeenkomst opgenomen regeling voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten. In dat overleg is reeds uitdrukkelijk door Nederland te kennen gegeven dat het nimmer de bedoeling is geweest de bepalingen van de artikelen I en VII in die situatie toe te passen mits het in Venezuela gevestigde lichaam de uiteindelijk gerechtigde tot de deelnemingsdividenden is. Dat spoort met het Nederlandse verdragsbeleid ter zake, zoals dat is uiteengezet in de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II 1987/88, 20 365, nr. 1), waarin ook het Nederlandse standaardverdrag is opgenomen. Naar Nederlandse opvatting dienen (deelnemings)dividenden, zo lang zij in de vennootschappelijke keten blijven, naast de belastingheffing over de winst waaruit deze dividenden afkomstig zijn niet aan enige additionele belastingheffing te worden onderworpen. Uit dien hoofde is ingestemd met het verzoek van Venezuela om van dividenden die door een in Nederland gevestigd lichaam worden uitgekeerd aan een in Venezuela gevestigd lichaam geen dividendbelasting te heffen mits laatstgenoemd lichaam de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden is. Teneinde oneigenlijk gebruik van de Overeenkomst te voorkomen is aan deze instemming door Nederland een aantal voorwaarden verbonden. Daarmee is door Venezuela ingestemd.

Zoals in de inleiding reeds is opgemerkt onthield het Venezolaanse parlement voorts haar instemming aan de in artikel IX van het Protocol bij de Overeenkomst opgenomen meestbegunstigingsclausule met betrekking tot de bronheffing op uit Venezuela afkomstige rente en royalty's. Ingeval Venezuela met een ander land dat lid is van de OESO lagere bronheffingspercentages voor rente en royalty's overeen zou komen, zouden die lagere percentages op grond van deze bepaling automatisch ook voor Nederland gelden. Dat zou naar het oordeel van Venezuela de flexibiliteit van handelen van dat land in relatie tot andere OESO-landen als Mexico, waarmee het een vrijhandelsovereenkomst binnen de G-3 heeft, te zeer beperken. Gelet op de relatief lage bronheffingspercentages die de Overeenkomst bevat voor rente- en royalty-betalingen en gelet op de bronheffingspercentages die Venezuela met andere Westeuropese landen is overeengekomen, lijkt de verwachting gerechtvaardigd dat de handhaving van een meestbegunstigingsclausule praktisch van weinig waarde zal blijken te zijn. Uit dien hoofde is uiteindelijk ook met deze wens van Venezuela ingestemd.

Het overleg is uitgemond in het thans voorliggende Protocol. Naar de mening van de eerste ondergetekende weerspiegelen de hierin neergelegde regelingen in samenhang met de in de Overeenkomst neergelegde regelingen een resultaat dat in het licht van de over en weer naar voren gebrachte wensen nog steeds als evenwichtig kan worden beschouwd en waarin op bevredigende wijze is rekening gehouden met de belangen van het Nederlandse bedrijfsleven. Ter zake wordt verwezen naar de Toelichtende nota bij de Overeenkomst (Kamerstukken I/II 1991/92, 22 564, nrs. 256 en 1).

De budgettaire gevolgen van het voorliggende Protocol zijn neutraal. Zoals echter reeds is opgemerkt in de Toelichtende nota bij de Overeen-

komst kunnen de budgettaire gevolgen van de Overeenkomst bij op gang komende investeringen in Venezuela positief worden getaxeerd. Over de omvang daarvan valt geen concrete indicatie te geven. Voor het Nederlandse bedrijfsleven is de Overeenkomst voordelig.

§ 3. Koninkrijkspositie

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

§ 4. Artikelsgewijze toelichting

4.1. Artikel 1

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om de in 1993 in Venezuela ingevoerde belasting op ondernemingsactiva (Impuesto a los Activos Empresariales) onder de werkingssfeer van de Overeenkomst te brengen. Deze belasting wordt geheven over de netto waarde van activa van ondernemers die in Venezuela zijn onderworpen aan een belastingheffing naar het inkomen of de winst. Deze belasting is verrekenbaar met de Venezolaanse belasting naar het inkomen. Door deze belasting onder de werking van de Overeenkomst te brengen kan zij van Nederlandse ondernemers slechts worden geheven voorzover het verdrag het recht tot belastingheffing over de winst uit hun onderneming aan Venezuela toewijst. Dat zal het geval zijn indien zij hun onderneming drijven met behulp van een in dat land gelegen vaste inrichting of vast middelpunt.

4.2. Artikel 2

Tengevolge van een herstructurering van de Venezolaanse belastingdienst is op verzoek van Venezuela in artikel 3, eerste lid, onderdeel i, nr. 2, van de Overeenkomst een wijziging aangebracht in de Venezolaanse omschrijving van de uitdrukking «bevoegde autoriteit».

4.3. Artikel 3

Het in artikel 4, eerste lid, van de Overeenkomst neergelegde begrip «inwoner» is geformuleerd overeenkomstig de ter zake gebezigde terminologie van het Nederlandse standaardverdrag en het OESO-modelverdrag. In het bijzonder de tweede volzin van het eerste lid van artikel 4 van de Overeenkomst leidt tot bijzondere problemen bij toepassing in de relatie tot landen, zoals Venezuela, die een belastingstelsel hanteren dat gekenmerkt wordt door het daarin verankerde territorialiteitsbeginsel. In punt 8 van het Commentaar op artikel 4, eerste lid, van het OESO-modelverdrag 1992 wordt uitdrukkelijk erkend dat een restrictieve interpretatie van de gebezigde bewoordingen ertoe zou kunnen leiden dat alle inwoners van een land dat een territoriaal belastingstelsel hanteert van de toepassing van een verdrag zouden kunnen worden uitgesloten. Teneinde zulks te vermijden is in artikel 3 van het voorliggende Protocol uitdrukkelijk vastgelegd dat zulks niet is beoogd. Inwoners van Venezuela kunnen derhalve normaal aanspraken doen gelden op de voordelen van de Overeenkomst. In de slotzin van artikel 3 van het voorliggende Protocol wordt er evenwel op gewezen dat een en ander niet betekent dat in bepaalde gevallen niet de in de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst neergelegde anti-ontgaansbepalingen zouden kunnen worden toegepast.

4.4. Artikel 4

In artikel 4 van het voorliggende Protocol is in de eerste plaats

vastgelegd dat de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst niet zullen worden toegepast ten aanzien van natuurlijke personen die inwoner zijn van Venezuela, mits de ontvanger van de inkomsten de uiteindelijk gerechtigde tot de inkomsten is, ook al zouden die inkomsten in Venezuela als inkomsten uit buitenlandse bron van belastingheffing zijn vrijgesteld. Hetzelfde geldt met betrekking tot inkomsten die worden betaald aan de regering van Venezuela, een van de staten van Venezuela of een gemeente van Venezuela.

Daarnaast is vastgelegd dat de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst evenmin zullen worden toegepast ten aanzien van de overigens in Venezuela gevestigde lichamen die de uiteindelijk gerechtigde tot de in die bepalingen bedoelde inkomsten zijn, mits die lichamen bovendien voldoen aan enkele in artikel 4 van het voorliggende Protocol nader gestelde voorwaarden. Dat betekent in feite dat over dividenden die door een in Nederland gevestigd lichaam worden uitgekeerd aan een in Venezuela gevestigd lichaam, dat onmiddellijk ten minste 25% bezit van het kapitaal van het Nederlandse lichaam, in beginsel geen dividendbelasting zal worden geheven mits laatstgenoemd lichaam de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden is en aan (een van) de overige voorwaarden voldoet. Die voorwaarden zijn aan de instemming door Nederland – om de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst niet toe te passen ten aanzien van lichamen – verbonden teneinde oneigenlijk gebruik van de Overeenkomst te voorkomen. Zo zal het lichaam dat de dividenden ontvangt, naast de eis dat het de uiteindelijk gerechtigde tot de inkomsten moet zijn, bovendien moeten voldoen aan de voorwaarde

- dat ten minste 50% van haar aandelenkapitaal in handen is van de regering van Venezuela, een van de staten van Venezuela of een gemeente van Venezuela, of
- dat lichaam betrokken is bij actieve bedrijfsmatige activiteiten in Venezuela, of
- in de voornaamste aandelensoort van dat lichaam wezenlijk en regelmatig wordt gehandeld op de effectenbeurzen van Maracaibo en Caracas.

Indien aan het vorenstaande wordt voldaan zullen de bepalingen van de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst derhalve niet worden toegepast.

Overigens is, eveneens op verzoek van Venezuela, de mogelijkheid opgehouden dat de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst eveneens niet van toepassing zullen zijn in gevallen waarin de bevoegde autoriteiten van Nederland en Venezuela in onderling overleg vaststellen dat sprake is van een lichaam dat inwoner is van Venezuela en niet aldaar is gevestigd met het doel de lagere bronbelasting op deelnemingsdividenden te genieten. Deze toevoeging dient om de verdragsvoordelen alsnog te kunnen toekennen aan lichamen waarvan het boven elke twijfel is verheven dat zij niet in Venezuela gevestigd zijn om van de verdragsvoordelen te profiteren, maar die niet voldoen aan de hiervoor genoemde voorwaarden. In dat geval zal dus vooraf overleg tussen de bevoegde autoriteiten dienen plaats te vinden.

Het niet toepassen van de artikelen I en VII van het Protocol bij de Overeenkomst heeft in beginsel een ruimere werkingssfeer dan alleen ten aanzien van (deelnemings)dividenden. In de praktijk zal die ruimere werkingssfeer, naast zogenoemde portfoliodividenden (bronheffing tot maximaal 10%), naar verwachting veelal beperkt zijn tot pensioenen die betaald worden aan een inwoner van Venezuela ter zake van een vroeger in Nederland vervulde diensbetrekking. Als gevolg van de Nederlandse instemming met deze Venezolaanse wens kan Nederland niet langer haar nationale wetgeving toepassen, maar zal het in overeenstemming met het bepaalde in artikel 18, eerste lid, van de Overeenkomst afzien van belastingheffing van pensioenen die ter zake van vroeger in Nederland

vervulde privaatrechtelijke dienstbetrekking worden betaald aan een inwoner van Venezuela.

4.5. Artikel 5

Ingevolge artikel 5 van het voorliggende Protocol komt de, in artikel IX van het Protocol bij de Overeenkomst neergelegde, meestbegunstigingsbepaling met betrekking tot de door Venezuela toe te passen bronbelastingen op rente en royalty's te vervallen.

4.6. Artikel 6

De uit het onderhavige Protocol voortvloeiende wijzigingen van de Overeenkomst treden in werking op de dertigste dag nadat de goedkeuringsprocedure in beide staten is afgerond en de onderscheiden Regeringen elkaar schriftelijk hebben meegedeeld dat aan de in hun onderscheiden Staten grondwettelijk vereiste formaliteiten is voldaan. Deze wijzigingen zullen gelijktijdig met de Overeenkomst van toepassing zijn. Daartoe is evenwel eerst vereist dat de Overeenkomst in werking treedt.

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

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