

Vergaderjaar 1998–1999 Nr. 182

26 388

Verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Macedonische Regering tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen; Skopje, 11 september 1998

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, 1 februari 1999

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 3 februari 1999.

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 5 maart 1999.

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 11 september 1998 te Skopje tot stand gekomen verdrag tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Macedonische Regering tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (Trb. 1998, 238)¹.

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

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
J. J. van Aartsen

¹ Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

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)

Het onderhavige Verdrag geeft regels die aanwijzen welke van de verdragssluitende staten, bevoegd is om in overeenstemming met zijn nationale wetgeving belasting te heffen van het inkomen of het vermogen 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 en de wederzijdse bijstand bij de invordering van belastingsschulden. Het Verdrag dient in de relatie tot de voormalige Joegoslavische republiek Macedonië (hierna aangeduid als Macedonië) ter vervanging van de op 22 februari 1982 te Belgrado totstandgekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Socialistische Federatieve Republiek Joegoslavië tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, met Protocol (Trb. 1982, 41; hierna aangeduid als Overeenkomst met Joegoslavië). Het Verdrag past in het netwerk van vergelijkbare belastingverdragen die het Koninkrijk met vele landen ter wereld is aangegaan. Macedonië is nog in een beginfase van opbouw van een verdragen-netwerk en heeft inmiddels algemene bilaterale belastingverdragen gesloten met onder andere Kroatië en Turkije. Met het uiteenvallen van voormalig Joegoslavië ontstond aanvankelijk enige onduidelijkheid voor wat betreft de toepassing van de Overeenkomst met Joegoslavië in de relatie tot Macedonië. In een briefwisseling tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Macedonië is toen geconstateerd dat de toepassing van verdragen van vóór 15 januari 1992 tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Socialistische Federatieve Republiek Joegoslavië zal worden voortgezet. Dit betekent dat het belastingverdrag met Joegoslavië in de relatie tot Macedonië nog steeds van toepassing is. Niettemin werd er van Macedonische zijde waarde aan gehecht een verdrag te sluiten op eigen naam. Op verzoek van Nederland is Macedonië in de verdragstekst aangeduid als «Macedonische verdragssluitende Staat» en Nederland als «Nederlandse verdragssluitende Staat». Als verdragssluitende partijen worden de regeringen genoemd doch uiteraard zal het Verdrag tussen beide staten gelden.

2. Verloop van de onderhandelingen

De besprekingen over het voorliggende Verdrag zijn gestart op verzoek van Macedonië. Macedonië hecht er in het belang van het aantrekken van buitenlandse investeringen aan een eigen verdragen-net op te bouwen. Aan Nederlandse zijde werd de interesse in verdragsonderhandelingen met Macedonië met name ingegeven door het feit dat een nieuw verdrag beter zou aansluiten bij de snelle ontwikkeling in de richting van een markteconomie die Macedonië in de afgelopen jaren heeft doorgemaakt en het drastisch gewijzigde en nog steeds in ontwikkeling zijnde belastingstelsel. Een nieuw verdrag zou een betere fiscale structuur en meer zekerheid voor investeringen en de behandeling van de daaruit voortvloeiende opbrengsten bieden. Daarnaast boden de onderhandelingen de mogelijkheid het Verdrag ten opzichte van de Overeenkomst met Joegoslavië te moderniseren en meer in overeenstemming te brengen met het Nederlandse verdragsbeleid.

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, nrs. 1 en 2), met dien verstande dat de tekst op enige

punten is geactualiseerd in overeenstemming met de tekst van het OESO-modelverdrag 1992/1995 en dat zoals intussen gebruikelijk, bepalingen betreffende werkzaamheden buitengaats, beslechting van geschillen omtrent toepassing en interpretatie van het Verdrag en bijstand bij invordering zijn toegevoegd. Voorts is aan het artikel betreffende de voorkoming van dubbele belasting een bepaling toegevoegd op grond waarvan voor bepaalde zogenoemde passieve inkomsten die toerekenbaar zijn aan een vaste inrichting de verrekeningsmethode in plaats van de vrijstellingsmethode van toepassing is.

De inzet van de onderhandelingen was te komen tot een verdrag dat zoveel mogelijk in overeenstemming zou zijn met het eerder vermelde standaardverdrag, doch in ieder geval niet ongunstiger zou zijn dan de huidige Overeenkomst met Joegoslavië.

De besprekingen zijn aangekondigd in het persbericht van het Ministerie van Financiën van 13 november 1996, nr. 96/188. Naar aanleiding van dit persbericht zijn geen reacties van de zijde van het bedrijfsleven ontvangen.

De structuur, de inhoud en de bewoordingen van het Verdrag stemmen in het algemeen overeen met het gebruikelijke patroon van de recente door het Koninkrijk gesloten verdragen op dit terrein. De onderhandelingen hebben voor Nederland in één onderhandelingsronde tot een zeer bevredigend resultaat geleid, waarbij Macedonië vrijwel geheel met de Nederlandse wensen kon instemmen. Als belangrijke punten kunnen worden genoemd:

- de regeling dat de plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden slechts een vaste inrichting vormt als deze langer dan 12 maanden duren (artikel 5);
- de regeling betreffende de winstoerekening in geval van bedrijfsklare projecten (onderdeel IV van het Protocol);
- een exclusieve belastingheffing over inkomsten uit internationale lucht- en scheepvaart in de staat waar de feitelijke leiding van de vervoersonderneming is gevestigd (artikel 8);
- de bepaling inzake overeenkomsten tot verdeling van concernkosten en corresponderende winstcorrecties (artikel 9);
- een uitsluitende woonstaatheffing voor deelnemingsdividend, interest en royalty's (artikel 10, derde lid, artikel 11, eerste lid, en artikel 12, eerste lid);
- de heffing in de voormalige woonstaat over de winst behaald met de vervreemding van aandelen behorende tot een zogenoemd aanmerkelijk belang (artikel 13, vijfde lid);
- de bronstaatheffing over afkoopsommen van pensioenen en lijfrenten (artikel 18, tweede lid), alsmede over sociale zekerheidsuitkeringen (artikel 19, vierde lid);
- de saldo-bepaling overeenkomstig het Nederlandse standaardverdrag (artikel 22);
- een regeling betreffende de werkzaamheden buitengaats (artikel 25);
- een regeling voor het verlenen van wederzijdse bijstand bij de invordering van belastingsschulden (artikel 29).

De budgettaire gevolgen van het Verdrag kunnen neutraal worden getaxeerd. Over de omvang ervan valt, omdat er nog betrekkelijk weinig gegevens voorhanden zijn met betrekking tot de stand van de investeringen in Macedonië, nog geen concrete indicatie te geven. Voor het Nederlandse bedrijfsleven zal het Verdrag bij toenemende activiteiten en investeringen in Macedonië neutraal tot licht positief uitwerken. Hieronder zullen in paragraaf 4 de overeengekomen resultaten op hoofdlijnen worden uiteengezet. Daarbij zullen per artikel de belangrijkste afwijkingen van het Nederlandse standaardverdrag worden aangegeven.

3. Koninkrijkspositie

Het Verdrag wordt, wat het Koninkrijk betreft, uitsluitend aangegaan voor Nederland. Macedonië kon instemmen met het Nederlandse voorstel een bepaling op te nemen die de mogelijkheid biedt dit Verdrag ook uit te breiden tot de relatie tussen Macedonië en de Nederlandse Antillen of Aruba. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, behoeft dit een afzonderlijk verdrag dat door het Koninkrijk ten behoeve van de Nederlandse Antillen of Aruba met Macedonië wordt aangegaan.

4. Artikelsgewijze toelichting

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)

Sinds Macedonië in 1992 een zelfstandige staat is geworden heeft het een stelsel van directe belastingen ontwikkeld dat thans min of meer als afgerond kan worden beschouwd. In de komende jaren zal de nadruk liggen op het ontwikkelen van een stelsel van indirecte belastingen. Macedonië kent onder andere een winstbelasting, een inkomstenbelasting en een vermogensbelasting. Rechtspersonen die een onderneming drijven zijn onderworpen aan een winstbelasting. Het tarief van de winstbelasting was ten tijde van de onderhandelingen 15%. Ter bevordering van buitenlandse investeringen kan er indien een buitenlandse onderneming rechtstreeks in Macedonië investeert, dan wel via participatie in een Macedonische vennootschap, onder omstandigheden gedurende de eerste 3 jaar een vrijstelling van winstbelasting van toepassing zijn. Natuurlijke personen worden in Macedonië in de inkomstenbelasting betrokken tegen een progressief tarief dat ten tijde van de onderhandelingen opliep van 23% voor een inkomen tot twee keer modaal, tot 35% bij inkomen groter dan vijf keer modaal. Zowel natuurlijke personen als rechtspersonen zijn in Macedonië onderworpen aan een algemene vermogensbelasting. Het tarief is 0,10%. In principe wordt het gehele vermogen in de heffing betrokken naar de waarde in het economische verkeer. Met betrekking tot bedrijfsmiddelen is een vrijstelling van toepassing. De vermogensbelasting kent geen plafond.

Algemene begripsbepalingen (artikel 3)

Artikel 3 van het Verdrag stemt nagenoeg geheel overeen met de tekst van het Nederlandse standaardverdrag. Zoals reeds in de inleiding is opgemerkt is de term «Macedonisch» steeds in bijvoeglijke zin gebruikt. Omdat Macedonië slechts twee bestuurslagen kent, is in het Protocol bepaald dat het begrip «staatkundig onderdeel» slechts betrekking heeft op Nederland.

Inwoner (artikel 4)

Teneinde buiten twijfel te stellen dat lichamen en andere organisaties, waarvan vaststaat dat zij inwoner zijn van een staat maar die in die staat in het algemeen zijn vrijgesteld van belastingheffing, zoals (lokale) overheidsinstellingen, pensioenfondsen, aanspraak kunnen maken op de voordelen van het Verdrag, is uitdrukkelijk bepaald dat deze lichamen en organisaties zijn aan te merken als inwoner in de zin van het Verdrag. Voor een staat, staatkundig onderdeel of plaatselijk publiekrechtelijk lichaam is dit bepaald in het eerste lid van artikel 4, conform de tekst van het OESO-modelverdrag zoals dat in 1995 is gewijzigd. Voor pensioenfondsen is dit bepaald in het vierde lid van artikel 4.

Vaste inrichting (artikel 5)

Conform het Nederlandse standaardverdrag is in het derde lid van artikel 5 bepaald dat ingeval van de uitvoering van een bouwwerk en constructie-, montage-, of installatiewerkzaamheden uitsluitend een vaste inrichting wordt aangenomen indien de duur daarvan 12 maanden overschrijdt. Onder de Overeenkomst met Joegoslavië was dit nog 18 maanden. Op verzoek van Macedonië is opgenomen dat dit ook geldt voor ter plaatse uitgeoefende daarmee verband houdende toezichthoudende werkzaamheden.

Inkomsten uit onroerende zaken (artikel 6 juncto onderdeel III van het Protocol)

In onderdeel III van het Protocol bij het Verdrag is een bepaling opgenomen krachtens welke, in overeenstemming met het bepaalde in het eerste lid, onderdeel c, onder 2, en het derde lid van artikel 49 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, het bezit van exploratie- en exploitatierechten, met inbegrip van belangen bij of voordelen uit vermogensbestanddelen die voortvloeien uit exploratie en exploitatie, fictief worden aangemerkt als het bezit van onroerende zaken die gelegen zijn in de staat waartoe de zeebodem en ondergrond behoren waarop deze rechten betrekking hebben en tevens als behorend tot het vermogen van een vaste inrichting die in die staat is gevestigd. Hiermee wordt zeker gesteld dat inkomsten die uit dergelijke rechten worden getrokken en winst die wordt behaald met de vervreemding van dergelijke rechten, aan de bronstaat ter belastingheffing toekomt en dat de heffing over die rechten, gelet op artikel 26, derde lid, op een niet-discriminerende wijze zal plaatsvinden. Deze bepaling wordt tegenwoordig standaard door Nederland voorgesteld en is eerder reeds opgenomen in een aantal andere Nederlandse belastingverdragen waaronder dat met Canada (Trb. 1986, 65 en 1993, 52), Zweden (Trb. 1991, 108) en de Verenigde Staten van Amerika (Trb. 1993, 77 en 158).

Winst uit onderneming (artikel 7 juncto onderdeel IV van het Protocol)

Artikel 7 van het Verdrag stemt geheel overeen met de tekst van het Nederlandse standaardverdrag. Macedonië kon tot genoegen van Nederland voorts volledig instemmen met de overeenkomstig vast Nederlands beleid voorgestelde bepaling in het Protocol omtrent bedrijfsklare projecten (Protocol, onderdeel IV).

Gelieerde ondernemingen (artikel 9)

Tot ons genoegen kon Macedonië instemmen met de in het Nederlandse standaardverdrag opgenomen tweede volzin van het eerste lid die tot uitdrukking brengt dat de omstandigheid dat een moedervennootschap met een gelieerde onderneming, als bedoeld in de eerste volzin, een overeenkomst tot verdeling van concernkosten (de zogenoemde «cost sharing») of een algemene dienstverleningsovereenkomst heeft gesloten, op zichzelf niet betekent dat er tussen deze gelieerde ondernemingen niet als tussen onafhankelijke partijen is gehandeld.

Dividenden (artikel 10 juncto onderdelen V en VII van het Protocol)

In de Overeenkomst met Joegoslavië was een dividendbelastingtarief opgenomen van 5% voor deelnemingsdividenden bij een deelname van ten minste 25%. Macedonië kon instemmen met het Nederlandse voorstel voor een 0%-tarief voor deelnemingsdividenden bij een deelname van 10%. Macedonië kent in principe geen bronheffing op dividenden. Echter,

indien winsten worden overgemaakt aan een buitenlandse vennootschap wordt op het niveau van de uitdelende vennootschap 10% belasting geheven. Door een Macedonische vennootschap ontvangen dividenden worden in de meeste gevallen niet in de heffing betrokken.

Het Macedonische systeem, dat bovendien nog in beweging lijkt te zijn, was voor Nederland aanleiding zekerheidshalve een anti-misbruikbepaling voor te stellen, om te voorkomen dat dividenden via een Macedonische vennootschap vrij van belastingheffing door kunnen stromen naar niet-verdragslanden. Hoewel Macedonië van mening was dat gezien het strikte toezicht op het buitenlandse betalingsverkeer constructies via Macedonische vennootschappen zeer onwaarschijnlijk zijn, kon Macedonië na aandringen van Nederland toch instemmen met het Nederlandse voorstel. De anti-misbruikbepaling beoogt te voorkomen dat vennootschappen die hoofdzakelijk zijn opgericht in of worden aangehouden in Macedonië om een vermindering van Nederlandse dividendbelasting te verkrijgen in aanmerking kunnen komen voor het 0% tarief. Daartoe is in het eerste lid van onderdeel V van het Protocol bepaald dat Nederland een bronbelasting van 15% in plaats van 0% mag inhouden op deelnemingsdividenden betaald aan een Macedonisch lichaam, indien de belastingdruk over deze dividenden in Macedonië minder dan 15% van het brutodividend bedraagt. Indien de belastingdruk in Macedonië ten minste 15% bedraagt, is sprake van een zodanige heffing dat mag worden aangenomen dat geen sprake is van verdragsmisbruik. Het tarief is op voorstel van Macedonië gesteld op 15% omdat dit aansluit bij het Macedonische vennootschapsbelastingtarief. Indien het deelnemingsdividend echter wordt ontvangen door een Macedonisch lichaam waarvan het kapitaal uiteindelijk uitsluitend wordt gehouden door de Macedonische regering of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan, of door een Macedonisch lichaam waarvan de aandelen regelmatig worden verhandeld op de Macedonische aandelenbeurs, of door een Macedonisch lichaam dat zich bezig houdt met actieve handels- of bedrijfsuitoefening in Macedonië is de anti-misbruikbepaling niet van toepassing. Er zal dan immers geen sprake zijn van verdragsmisbruik. Nederland zal dan conform artikel 10, derde lid, geen dividendbelasting inhouden. Het derde lid van Protocolbepaling V bevat voorts nog een algemene vangnetbepaling op grond waarvan de anti-misbruikbepaling van het eerste lid ook niet van toepassing wordt verklaard indien de verdragsluitende staten in onderling overleg vaststellen dat een lichaam niet hoofdzakelijk is opgericht of wordt aangehouden in Macedonië, om op basis van het Verdrag een vermindering van Nederlandse dividendbelasting te verkrijgen.

In het kader van het onderhavige verdragsartikel zou nog de vraag kunnen opkomen of de inkomsten uit inkoop van aanmerkelijk-belangaandelen en liquidatieuitkeringen ter zake van dergelijke aandelen onder artikel 10 of artikel 13 van het Verdrag kwalificeren, nu deze inkoop en liquidatie in de aanmerkelijk-belangwetgeving met ingang van 1 januari 1997 worden gekwalificeerd als fictieve vervreemding (in artikel 20a, zesde lid van de Wet op de inkomstenbelasting 1964). Vóór deze wetwijziging kwalificeerden deze voordelen zonder meer als dividend voor de toepassing van belastingverdragen. Zoals onder andere reeds is opgemerkt in de toelichtende nota bij het Verdrag met de Russische Federatie (kamerstukken I/II 1996/1997, 25 347, nrs. 268 en 1) is met de aanpassing in de nationale aanmerkelijk belang wetgeving geenszins beoogd de heffingsbevoegdheid onder de verdragen te wijzigen. Voor verdragstoepassing zullen dergelijke inkomsten ter zake van inkoop en liquidatie, evenals vóór 1 januari 1997, als dividend worden aangemerkt. Om misverstanden hierover te voorkomen is dit in onderdeel VII van het Protocol uitdrukkelijk vastgelegd.

Interest (artikel 11)

De nationale wetgeving van Macedonië voorziet niet in een bronheffing op interestbetalingen. Macedonië kon daarom instemmen met een uitsluitende woonstaatheffing voor interest conform het Nederlandse standaardverdrag. Overigens is er op dit punt sprake van een consolidatie van hetgeen in de Overeenkomst met Joegoslavië was opgenomen. Het vijfde lid van dit artikel bevat de gebruikelijke bronbepaling voor interest.

Royalty's (artikel 12)

Ook wat betreft royalty's kon Macedonië volledig instemmen met het Nederlandse voorstel voor een uitsluitende woonstaatheffing voor royalty's. In de Overeenkomst met Joegoslavië was nog een bronstaatheffing opgenomen van 10%, zodat op dit punt sprake is van een verbetering.

Het vijfde lid van dit artikel bevat de gebruikelijke bronbepaling voor royalty's.

Vermogenswinsten (artikel 13 juncto onderdeel VII van het Protocol)

Door Macedonië is ingestemd met de Nederlandse wens een voorziening te treffen tegen het ontgaan van belasting over de winst behaald met de vervreemding van een aanmerkelijk belang in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Met de in het vijfde lid neergelegde regeling kunnen voormalige inwoners van een staat tot en met 10 jaar na hun emigratie naar de andere staat worden belast in de eerstbedoelde staat waar het lichaam is gevestigd voor door hen behaalde winst met de vervreemding van aandelen in dat lichaam. In afwijking van het Nederlandse standaardverdrag is thans een termijn van 10 jaar opgenomen. Hiermee wordt beter aangesloten bij termijnen die worden genoemd in de nationale wetgeving na de wijzigingen per 1 januari 1997 van de aanmerkelijk belang bepalingen.

Voor een meer algemene beschouwing over de «buitenlandaspecten» van het nieuwe aanmerkelijk belangregime zij verwezen naar de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel Herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting (onder meer kamerstukken II 1996/97, 24 761, nr. 3, blz. 18–20 en nr. 7, blz. 19–27), alsmede naar de parlementaire behandeling van de herziening van de Belastingregeling voor het Koninkrijk (kamerstukken I 1996/97, 24 583 (R1564), nr. 26c, blz. 5–6).

Directeursbeloningen (artikel 16 juncto onderdeel VIII van het Protocol)

Op verzoek van Macedonië zijn de termen «bestuurder» en «commissaris» niet conform het Nederlandse standaardverdrag in de Nederlandse taal genoemd in artikel 16, doch is de term «lid van de raad van beheer» voor beide landen afzonderlijk gedefinieerd in Protocolbepaling VIII. Materieel heeft deze afwijking geen betekenis. Voorts is in Protocolbepaling VIII de voor Nederland inmiddels gebruikelijke toelichting op het begrip «bestuurder of commissaris» opgenomen.

Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 17)

Aan dit artikel is op verzoek van Macedonië een derde lid toegevoegd, met een werkstaatsvrijstelling ingeval sprake is van werkzaamheden die plaatsvinden in het kader van een tussen de staten overeengekomen cultureel of sportuitwisselingsprogramma. Een vergelijkbare bepaling is in tal van andere Nederlandse belastingverdragen opgenomen.

Pensioenen en lijfrenten (artikel 18)

Macedonië kon volledig instemmen met de door Nederland verlangde bronstaatheffing voor afkoopsommen van pensioenen en lijfrenten (tweede lid). De Overeenkomst met Joegoslavië voorzag hier niet in. Pensioenen die door inwoners van Macedonië vanuit Nederland worden ontvangen worden in Macedonië normaal aan de heffing onderworpen.

Overheidsfuncties en sociale-zekerheidsuitkeringen (artikel 19)

Macedonië kon instemmen met de door Nederland gewenste bronstaatheffing voor socialezekerheidsuitkeringen (vierde lid), doch gaf er de voorkeur aan deze bepaling op te nemen onder artikel 19 in plaats van onder artikel 18.

Vermijding van dubbele belasting (artikel 24 juncto onderdeel IX van het Protocol)

In aansluiting bij de recente wijziging van het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989 (Stb. 1997, 334) zal op grond van het vierde lid van artikel 23 voor bepaalde «passieve inkomsten» (zoals interest, dividend en royalty's) van vaste inrichtingen niet langer een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting worden verleend volgens de vrijstellingsmethode, maar volgens de verrekeningsmethode. Indien passieve inkomsten kunnen worden toegerekend aan een vaste inrichting zouden deze kwalificeren als winst uit onderneming, waarop in principe de vrijstellingsmethode van toepassing is. Echter deze passieve inkomsten worden in een ander land niet altijd in de heffing betrokken. Bij toepassing van de vrijstellingsmethode zou dan een heffingsvacuüm kunnen ontstaan. Door toepassing van de verrekeningsmethode wordt dit voorkomen. De bepaling is van toepassing op gevallen waarvoor ook onder het Besluit de vrijstellingsmethode met betrekking tot winst die is toe te rekenen aan een vaste inrichting is vervangen door de verrekeningsmethode. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar de Nota van Toelichting bij het Besluit van 5 juli 1997 tot wijziging van het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989; aanpassing van de wijze waarop een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting wordt verleend voor passieve winst uit buitenlandse onderneming (Stb. 1997, 334).

Om dezelfde reden als geldt voor passieve winst, zal ook voor directeursbeloningen of ander beloningen die een inwoner van Nederland heeft verkregen in zijn hoedanigheid van lid van de raad van beheer van een lichaam dat in Macedonië is gevestigd een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting worden verleend volgens de verrekeningsmethode (derde lid). Het verlenen van een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting volgens de verrekeningsmethode voor passieve winst uit buitenlandse onderneming en directeursbeloningen is inmiddels gedurende een aantal jaren onderdeel van het Nederlandse verdragsbeleid. In dit verband zij verwezen naar de nota «Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (Verdragen)recht» (kamerstukken II 1997/98, 25 087, blz. 24 en blz. 51). Met betrekking tot directeursbeloningen wordt evenwel nog opgemerkt dat daarover toch een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting volgens de vrijstellingsmethode kan worden verleend voor zover de belastingplichtige aantoont dat deze beloningen in Macedonië in de belastingheffing zijn betrokken op een wijze die niet in begunstigde zin afwijkt van de belastingheffing over arbeidsinkomsten van andere buitenlandse werknemers in Macedonië (Besluit van 11 juli 1994, nr. IFZ94/779). Macedonië hanteert als methode ter voorkoming van dubbele belasting de verrekeningsmethode.

Werkzaamheden buitengaats (artikel 25)

Op Nederlands voorstel is in het Verdrag een bijzondere regeling opgenomen met betrekking tot inkomsten en winsten die samenhangen met de exploratie en exploitatie van de natuurlijke rijkdommen buitengaats, zoals omschreven in het tweede lid van dit artikel. Een dergelijke regeling is nog niet opgenomen in het Nederlandse standaardverdrag maar is inmiddels reeds geruime tijd onderdeel van het Nederlandse verdragsbeleid, en wordt, conform de Nederlandse nationale wetgeving op dat punt, beperkt tot werkzaamheden buitengaats.

De regeling komt in belangrijke mate overeen met de Nederlandse wetgeving terzake en de desbetreffende bepalingen in de Nederlandse belastingverdragen met onder meer Canada (Trb. 1986, 65 en 1993, 52), Noorwegen (Trb. 1990, 30) en Zweden (Trb. 1991, 108). Voor een nadere uiteenzetting van de desbetreffende regelingen wordt verwezen naar de toelichtende nota's bij die verdragen (Canada, kamerstukken II 1985/86, 19 614, nr. 1; Noorwegen, kamerstukken I/II 1990/91, 21 864, nrs. 48 en 1; Zweden, kamerstukken I/II 1991/92, 22 643, nrs. 291 en 1).

In de Overeenkomst met Joegoslavië is geen bepaling inzake werkzaamheden buitengaats opgenomen.

Non-discriminatie (artikel 26)

Macedonië kon niet instemmen met het opnemen van een bepaling met betrekking tot de aftrek van pensioenpremies voor werknemers die in concernverband worden uitgezonden, welke bepaling tegenwoordig deel uitmaakt van het Nederlandse verdragsbeleid.

Regeling voor onderling overleg (artikel 27)

In het vijfde lid is de mogelijkheid gecreëerd om geschillen over de toepassing of interpretatie van het Verdrag, die in onderling overleg tussen de autoriteiten niet kunnen worden opgelost, te beslechten via een arbitrageprocedure. Een arbitragebepaling is onder andere ook opgenomen in de belastingverdragen met Oekraïne (Trb. 95, 285), Kazachstan (Trb. 1996, 150) en Russische Federatie (Trb 1997, 30). In de Overeenkomst met Joegoslavië was geen arbitrageregeling opgenomen.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 28)

Het eerste lid van dit artikel stemt overeen met de terzake in het Nederlandse standaardverdrag opgenomen bepaling. Ofschoon deze bepaling op zich al een bescherming biedt op het terrein van het gebruik van de uitgewisselde gegevens, is met het oog op gegevensbescherming enig inzicht in de nationale regelgeving van de toekomstige verdragspartner op dit terrein van belang. In verband hiermee wordt tijdens de verdragsonderhandelingen bij potentiële verdragspartners geïnformeerd naar de bescherming van uitgewisselde inlichtingen in dat land. Van Macedonische zijde is desgevraagd bevestigd dat op vanuit het buitenland ontvangen gegevens nationale geheimhoudingsverplichtingen overeenkomstig van toepassing zijn. Op zich zijn er ook geen aanwijzingen dat zich in de relatie tot Macedonië op dit vlak problemen zouden kunnen voordoen.

Overigens kan, waar het de rechtsbescherming van inwoners van Nederland betreft, ook worden gewezen op de Nederlandse nationale regelgeving dienaangaande, zoals neergelegd in de Wet Internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen. Op zichzelf biedt deze wet inwoners van Nederland al voldoende rechtsbescherming; immers ook in verdragsrelaties kan belanghebbende tegen de uitwisseling van inlichtingen bezwaar aantekenen.

Het tweede lid uit de overeenkomstige bepaling van het Nederlandse standaardverdrag is opgenomen als artikel 30 hierna, omdat die bepalingen, waarin de grenzen van de verplichting tot het verlenen van administratieve bijstand worden aangegeven, eveneens betrekking hebben op de bepalingen betreffende de bijstand bij invordering (artikel 29 van het onderhavige Verdrag). De uitwisseling van inlichtingen kan ook plaatsvinden ten behoeve van een arbitrageprocedure (tweede lid).

Bijstand bij invordering (artikel 29)

Een bepaling inzake bijstand bij invordering is nog niet opgenomen in het Nederlandse standaardverdrag, maar vormt inmiddels, naast de onderlinge uitwisseling van fiscale gegevens, wel onderdeel van het Nederlandse verdragsbeleid op het terrein van het voorkomen van het ontgaan van belasting. De bepaling wijkt niet af van de bepaling inzake de bijstand bij invordering zoals deze onder meer in het Nederlandse belastingverdrag met Zweden is opgenomen. Voor een nadere toelichting op de bepaling zij verwezen naar de toelichtende nota bij dat Verdrag (kamerstukken I/II 1991/92, 22 643, nrs. 291 en 1).

Inwerkingtreding (artikel 33)

Het Verdrag treedt in werking op de dertigste dag na de laatste der beide data waarop de onderscheiden regeringen elkaar schriftelijk hebben medegedeeld, dat de in hun onderscheiden staten wettelijk vereiste formaliteiten zijn vervuld. Na de inwerkingtreding vindt 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. Ingevolge het bepaalde in het tweede lid vinden de bepalingen van de Overeenkomst met Joegoslavië vanaf dat moment in de relatie tot Macedonië geen toepassing meer.

Beëindiging (artikel 34)

Het Verdrag wordt in beginsel voor onbepaalde tijd aangegaan. Na verloop van een periode van 5 jaren na de datum van inwerkingtreding van het Verdrag 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 voor 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,
J. J. van Aartsen