

Vergaderjaar 2004–2005

**29 761**

**Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen de regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de regering van de Franse Republiek 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, gesloten te Parijs op 16 maart 1973; Den Haag, 7 april 2004**

**B**

**VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG**

Vastgesteld 6 januari 2005

In de vaste commissie voor Financiën<sup>1</sup> bestond behoefte de staatssecretaris van Financiën een aantal vragen voor te leggen inzake het Protocol tot wijziging van de belastingovereenkomst tussen Nederland en Frankrijk (Kamerstuk 29 761).

De staatssecretaris heeft deze vragen bij brief van 16 december 2004 beantwoord. De gewisselde stukken worden hierbij openbaar gemaakt.

De voorzitter van de commissie,  
Essers

De griffier van de commissie,  
Janssen

<sup>1</sup> Samenstelling: Schuyer (D66), Ketting (VVD), Terpstra (CDA), Van Driel (PvdA), Doek (CDA), Van Middelkoop (CU), Biermans (VVD) (plv.voorzitter), Essers (CDA) (voorzitter), Kox (SP), Leijnse (PvdA) en Thissen (GL).

## BRIEF AAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Den Haag, 27 oktober 2004

In de vaste commissie voor Financiën bestond behoefte u zowel ter verduidelijking als voor de rechtsvorming een aantal vragen voor te leggen naar aanleiding van het Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen de regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de regering van de Franse Republiek 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, gesloten te Parijs op 16 maart 1973; Den Haag, 7 April 2004 (Trb. 2004, 140) en de daarbij horende Toelichtende Nota (Staten-Generaal, Vergaderjaar 2003–2004 A, nr. 29 761). Deze vragen treft u hieronder aan.

1. Om de in art. VI, eerste en tweede lid, neergelegde exclusieve heffingsrechten van Nederland te realiseren, dient de Nederlandse wetgeving Nederland in staat te stellen om de desbetreffende voordelen, luchtvaartuigen en roerende goederen, die betrekking hebben op luchtvaartactiviteiten in het internationale verkeer, effectief te belasten. Wat betekenen in dit verband de woorden «effectief in Nederland worden belast»? De betekenis volgt niet uit het Protocol en ook niet uit de Toelichtende Nota. Indien, bijvoorbeeld, bepaalde fiscale faciliteiten aan de KLM toekomen, bijvoorbeeld uit hoofde van art. 15b Wet Vpb 1969 of bepaalde investeringsfaciliteiten, is er dan nog wel sprake van «effectief belasten»? Zo niet, dan verliest Nederland zijn exclusieve heffingsrecht. Volgens de Toelichtende Nota is de clause weliswaar bedoeld om «dubbele belastingvrijstelling» te voorkomen, maar de bepaling zelf lijkt Frankrijk ruimte te bieden om reeds in minder vergaande gevallen het exclusieve heffingsrecht van Nederland te ontkennen. Wat is de mening van de staatssecretaris hierover?

2. In de desbetreffende bepalingen wordt alleen verwezen naar de Nederlandse nationale wetgeving. Indien een effectieve belastingheffing in Nederland niet mogelijk is op grond van andere internationale regelgeving, zoals (belasting)verdragen met derde staten, dan is het de vraag of het ontbreken van een effectieve belastingheffing als gevolg van die regelgeving de exclusieve heffingsrechten van Nederland aantast. Kan de staatssecretaris duidelijkheid geven wat in deze de gezamenlijke bedoeling van de Verdragsluitende Staten is?

3. De verwijzing naar de Nederlandse nationale wetgeving lijkt te impliceren dat voor het realiseren van het effectieve heffingsrecht ten aanzien van de Koninklijke Luchtvaart Maatschappij N.V. op grond van art. VI, eerste lid van het Protocol de vestigingsplaatsfictie van art. 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 ook in de toekomst zal moeten worden gehandhaafd. Zonder deze bepaling zal het, naar het lijkt, moeilijk zijn om dit exclusieve heffingsrecht overeind te houden. Kan de staatssecretaris dit bevestigen?

4. In art. VI, tweede lid, wordt in het kader van de voorwaarde van effectief in Nederland belasten niet verwezen naar de «vermogenswinsten». Dit lijkt een technische omissie te zijn. De voorwaarde luidt immers dat «de hiervoor genoemde voordelen, luchtvaartuigen en roerende goederen» effectief in Nederland dienen te worden belast. Onder «de hiervoor genoemde voordelen» kunnen kennelijk niet de «vermogenswinsten» worden begrepen omdat deze vermogenswinsten in de voorafgaande zin expliciet naast de voordelen worden genoemd: «de voordelen, vermogenswinsten, luchtvaartuigen en roerende goederen die betrekking hebben op deze luchtvaartactiviteiten». Opgemerkt zij dat in het eerste lid een dergelijke omissie niet is te constateren. In die bepaling

omvat het begrip «de hiervoor genoemde voordelen» wel vermogenswinsten op luchtvaartuigen, die in het internationaal verkeer worden geëxploiteerd, en vermogenswinsten op roerende goederen, die worden gebruikt bij de exploitatie van deze luchtvaartuigen, omdat die vermogenswinsten in onderdeel b als «voordelen» worden geduid. Kan de staatssecretaris hierover meer duidelijkheid geven?

5. Op grond van art. VI, tweede lid, is Nederland ook exclusief heffingsbevoegd indien de luchtvaartactiviteiten van de KLM «volledig of voor een aanzienlijk deel door een andere persoon zouden worden voortgezet». Het is niet duidelijk wat moet worden verstaan onder «een aanzienlijk deel». Ook kan men zich afvragen wat onder «voortgezet» moet worden verstaan. Is er, bijvoorbeeld, nog sprake van voortzetting indien de overgenomen activiteiten (deels of volledig) in de eigen activiteiten worden geïntegreerd? De termen zijn noch in het Protocol noch in de Toelichtende Nota nader toegelicht. Het lijkt erop dat in deze niet toegelichte termen voor de toekomst potentiële geschilpunten met Frankrijk liggen. Indien namelijk minder dan «een aanzienlijk deel» van de die luchtvaartactiviteiten door een andere persoon dan de Koninklijke Luchtvaart Maatschappij N.V. wordt «voortgezet», dan heeft Nederland daarover niet meer het exclusieve heffingsrecht. Het is daarom wenselijk voor zowel Nederland, de KLM als potentiële toekomstige overnemers om over deze terminologie op voorhand duidelijkheid te krijgen. Thans is men aangewezen op overleg tussen Nederland en Frankrijk, zoals vastgelegd in art. VI, derde lid van het Protocol. Deze bepaling bevat echter geen enkele garantie voor een oplossing. Zij houdt immers een inspanningsverplichting in en geen resultaatverbintenis en is daarmee vergelijkbaar met een onderling overlegprocedure zoals, bijvoorbeeld, vastgelegd in art. 25 OESO-Modelverdrag. De tekortkomingen van die bepaling gelden hier dan evenzeer.

6. Kan in het licht van het gelijkheidsbeginsel dit protocol precedentwerking hebben?

De commissieleden zien uw antwoord met belangstelling tegemoet.

De griffier van de commissie,  
Janssen

## **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 16 december 2004

Hierbij bied ik u de antwoorden aan op de vragen die mij zijn toegezonden op 27 oktober 2004. De antwoorden op de vragen hebben betrekking op het Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen de regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de regering van de Franse Republiek 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, gesloten te Parijs op 16 maart 1973; Den Haag, 7 april 2004 (Trb. 2004, 150) en de daarbij behorende Toelichtende Nota (Staten-Generaal, Vergaderjaar 2003–2004 A, nr. 29 761).

De Staatssecretaris van Financiën,  
J. G. Wijn

## **Protocol tot wijziging van de belastingovereenkomst tussen Nederland en Frankrijk**

1

*De vaste commissie vraagt wat de woorden «effectief in Nederland worden belast» betekenen in art. VI, eerste en tweede lid, aangezien deze een voorwaarde vormen voor het exclusieve recht dat Nederland heeft om de voordelen en de luchtvaartuigen van de KLM die verband houden met de exploitatie van luchtvaartuigen door de KLM in internationaal verkeer, te belasten.*

Zoals in de Toelichtende Nota bij het Protocol is aangegeven, is op verzoek van Frankrijk aan het einde van het eerste en het tweede lid van art. VI een waarborg opgenomen om dubbele belastingvrijstelling, die theoretisch voorstelbaar zou zijn, onmogelijk te maken. De zinsnede «effectief in Nederland worden belast» vormt het tweede element van deze waarborg. Deze zinsnede is tijdens de onderhandelingen over het Protocol op verzoek van Frankrijk opgenomen om specifieke methoden uit te sluiten waarmee Nederland de KLM zou kunnen begunstigen door de belasting die Nederland op basis van zijn nationale wetgeving van de KLM kan heffen, effectief niet te heffen. Tijdens de onderhandelingen over het Protocol werden het toekennen van een zogenaamde tax holiday of het van toepassing verklaren van een nultarief theoretisch voorstelbare methoden geacht. Door geen van de beide Overeenkomstsluitende Staten is een andere interpretatie beoogd. Ik ben dan ook niet de mening toegedaan dat de zinsnede aan minder vergaande fiscale faciliteiten, bijvoorbeeld uit hoofde van art. 15b Wet Vpb 1969 of bepaalde investeringsfaciliteiten, in de weg staat.

2

*De vaste commissie vraagt wat de gezamenlijke bedoeling van de Overeenkomstsluitende Staten is bij de verwijzing naar de nationale wetgeving van Nederland in het eerste en tweede lid van art. VI. Zij vraagt zich af of, indien een effectieve belastingheffing in Nederland niet mogelijk is op grond van andere internationale regelgeving, zoals (belasting)verdragen met derde staten, het ontbreken van een effectieve belastingheffing als gevolg van die regelgeving het exclusieve heffingsrecht van Nederland aantast.*

Het eerste element van de waarborg aan het einde van het eerste en het tweede lid van art. VI, de zinsnede «voorzover de nationale wetgeving van Nederland Nederland in staat stelt deze te belasten», is op verzoek van Nederland opgenomen om te voorkomen dat Frankrijk van de KLM belasting zou mogen heffen over feiten en omstandigheden die in Nederland niet belastbaar zijn omdat daar geen wettelijke basis voor is. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het belasten van kapitaal. Indien de nationale wetgeving van Nederland bepaalde feiten en omstandigheden op zich wel belastbaar stelt, maar Nederland deze bij de KLM op grond van andere internationale regelgeving, zoals (belasting)verdragen met derde staten, effectief niet zou belasten, laat de formulering van de waarborg naar mijn mening ruimte voor belastingheffing door Frankrijk, indien de plaats van werkelijke leiding van de KLM zich op dat moment in Frankrijk bevindt of de luchtvaartactiviteiten van de KLM op een andere wijze via Frankrijk zijn geherstructureerd. Ik acht dit niet bezwaarlijk, omdat mijn uitgangspunt is dat niet alleen dubbele belasting moet worden vermeden, maar ook de situatie dat nergens belasting wordt betaald. Overigens kan ik mij niet voorstellen dat Nederland op grond van enige internationale regeling zijn recht zal opgeven om van de KLM belasting te mogen heffen over de winsten, vermogenswinsten en vermogensbestanddelen die verband houden met de exploitatie van

luchtvaartuigen in internationaal verkeer.

3

*De vaste commissie vraagt de bevestiging dat de vestigingsplaatsfictie van art. 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 gehandhaafd moet blijven om het effectieve heffingsrecht ten aanzien van de KLM op grond van art. VI, eerste lid, van het Protocol te realiseren.*

Momenteel wordt niet overwogen om de vestigingsplaatsfictie van art. 2, vierde lid, Wet Vpb 1969 af te schaffen. Indien dit op enig moment in de toekomst wel het geval zou zijn, zal Nederland zijn nationale wetgeving op zo'n manier wijzigen dat het de winsten, vermogenswinsten en vermogensbestanddelen die verband houden met de (eventueel geherstructureerde) exploitatie van luchtvaartuigen in internationaal verkeer door de KLM kan blijven belasten.

4

*De vaste commissie vraagt naar meer duidelijkheid omtrent het ontbreken van de verwijzing naar vermogenswinsten aan het einde van het tweede lid van art. VI.*

De onderhandelingen over het Protocol werden gevoerd op basis van een Engelstalige werktekst. Het ontbreken van de verwijzing naar vermogenswinsten aan het einde van het tweede lid van art. VI betreft een onvolkomenheid in de Nederlandse vertaling daarvan. In de Franse vertaling van de Engelstalige tekst is het begrip «vermogenswinsten» aan het einde van het tweede lid van art. VI wel correct vertaald («gains»). Zoals het Protocol vermeldt, zijn de Nederlandstalige en Franstalige tekst gelijkelijk authentiek. In het geval dat de voorwaarde aan het einde van het tweede lid van art. VI wordt ingeroepen, zal ik de Franstalige tekst op dit punt als uitgangspunt nemen.

5

*De vaste commissie vraagt zich af wat in het tweede lid van art. VI van het Protocol moet worden verstaan onder «een aanzienlijk deel» en «voortgezet».*

Het tweede lid van art. VI van het Protocol is opgenomen om te voorkomen dat het recht van Nederland om van de KLM belasting te heffen over de winsten, vermogenswinsten en vermogensbestanddelen die verband houden met de exploitatie van luchtvaartuigen in internationaal verkeer wordt aangetast door de (activiteiten van de) KLM en Air France op een andere wijze te herstructureren dan door de werkelijke leiding van de KLM naar Frankrijk te verplaatsen. Omdat de wijzen waarop de (activiteiten van de) KLM en Air France in de toekomst zouden kunnen worden geherstructureerd, en de feiten en omstandigheden waaronder dat gebeurt, bij het sluiten van het Protocol niet volledig voorzienbaar waren, wenste Nederland het tweede lid zo ruim te formuleren, dat Nederland het exclusieve heffingsrecht heeft in elke situatie waarin de luchtvaartactiviteiten van de KLM volledig of voor een aanzienlijk deel door een andere persoon zouden worden voortgezet. Hiervan is bijvoorbeeld ook sprake indien de overgenomen activiteiten (deels of volledig) in de eigen activiteiten worden geïntegreerd. Nederland en Frankrijk hebben tijdens de onderhandelingen over het Protocol gekozen voor de terminologie «volledig of voor een aanzienlijk deel» om niet elke herstructurering van de luchtvaartactiviteiten van de KLM onmogelijk te maken als daar valide bedrijfseconomische redenen voor zijn. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan de situatie dat de KLM en Air France samen hun routes reorganiseren om de bezettingsgraad van hun vliegtuigen te verbeteren om deze zo efficiënt mogelijk te kunnen inzetten. Dat de

terminologie in het tweede lid in de praktijk verschillend kan worden geïnterpreteerd hebben Nederland en Frankrijk tijdens de onderhandelingen over het Protocol onderkend. Om deze reden is een regeling voor onderling overleg vastgelegd in het derde lid van art. VI. Bij dit onderlinge overleg neemt Nederland een sterke positie in, omdat het exclusieve heffingsrecht voor Nederland uitgangspunt is bij een dergelijk overleg. Dat in de termen van het tweede lid van art. VI potentiële geschilpunten liggen voor de toekomst, weegt naar mijn oordeel op tegen het belang dat de Nederlandse staat en de Nederlandse samenleving erbij hebben dat de luchtvaartactiviteiten die vanuit Nederland worden ondernomen bij elke wijze van herstructurering van de (activiteiten van de) KLM in Nederland kunnen worden belast.

6

*De vaste commissie vraagt of het Protocol in het licht van het gelijkheidsbeginsel precedentwerking kan hebben.*

Dit Protocol bevat een regeling die specifiek de KLM betreft, die noodzakelijk werd door de bijzondere gevolgen die zouden kunnen optreden door de combinatie van de KLM met Air France per 1 april 2004. Zonder deze regeling zou Nederland, doordat in de Overeenkomst, in overeenstemming met het internationale gebruik ter zake, het heffingsrecht over alle in internationaal verkeer behaalde scheep- en luchtvaartwinst feitelijk toekomt aan de staat waar zich de werkelijke leiding van de onderneming bevindt, in het geval dat de werkelijke leiding als gevolg van een herstructurering van de (activiteiten van de) KLM en Air France naar Frankrijk zou worden verplaatst, het recht verliezen om van de KLM belasting te heffen over de winsten, vermogenswinsten en vermogensbestanddelen die verband houden met de exploitatie van luchtvaartuigen in internationaal verkeer, zelfs als de luchtvaartactiviteiten geen enkele wijziging zouden ondergaan. Het Protocol heeft op grond van het gelijkheidsbeginsel in zoverre precedentwerking, dat indien er in de toekomst vergelijkbare combinaties tot stand zullen komen van Nederlandse en buitenlandse ondernemingen die actief zijn in het internationale verkeer, een vergelijkbare regeling met de vestigingsstaat van die buitenlandse ondernemingen zal worden overeengekomen om de heffingsrechten van Nederland te waarborgen indien het heffingsrecht over alle in internationaal verkeer behaalde scheep- en luchtvaartwinst in het belastingverdrag met de vestigingsstaat van die buitenlandse ondernemingen eveneens feitelijk toekomt aan de staat waar zich de werkelijke leiding van de onderneming bevindt.