

Vergaderjaar 2009–2010 A

32 180

Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Azerbeidzjan 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, met Protocol; Bakoe, 22 september 2008

Nr. 1

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

Aan de Voorzitters van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 9 oktober 2009

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 19 oktober 2009.

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 18 november 2009.

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 22 september 2008 te Bakoe totstandgekomen verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Azerbeidzjan 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, met Protocol (Trb. 2008, 202).

Een toelichtende nota bij het verdrag treft u eveneens hierbij aan.

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen

TOELICHTENDE NOTA

1. Inleiding

Het onderhavige Verdrag bevat regels die aanwijzen welke van de verdragsluitende staten, het Koninkrijk der Nederlanden voor wat betreft Nederland, dan wel de Republiek Azerbeidzjan, bevoegd is om in overeenstemming met zijn nationale wetgeving belasting te heffen van het inkomen van inwoners van een of van beide staten; dit teneinde 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 invordering van belastingschulden.

Het Verdrag maakt een einde aan de verdragsloze situatie die ontstond na het uiteenvallen van de voormalige Sovjet-Unie in 1991 in de relatie tot de voormalige Sovjetrepubliek Azerbeidzjan (hierna aangeduid als Azerbeidzjan). Omdat Azerbeidzjan het algemene beginsel van statenopvolging niet onderschrijft, is de op 21 november 1986 te Moskou tot stand gekomen Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van de Unie van Socialistische Sovjetrepublieken tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (*Trb.* 1987, 45 en 152; hierna aangeduid als de Overeenkomst met de Sovjet-Unie) niet langer van toepassing in de relatie tussen Nederland en Azerbeidzjan. Wel is van Nederlandse zijde ermee ingestemd dat de toepassing van de Overeenkomst met de Sovjet-Unie in de relatie tot Azerbeidzjan voor wat betreft Nederland vooralsnog wordt voortgezet (besluit van de staatssecretaris van Financiën van 29 juli 1992, nr. IFZ 92/958, zoals laatstelijk gewijzigd bij besluit van 19 september 1998, nr. IFZ98/1038M).

Het Verdrag past in het netwerk van vergelijkbare belastingverdragen die het Koninkrijk is aangegaan met vele landen ter wereld. Azerbeidzjan heeft inmiddels algemene bilaterale belastingverdragen gesloten met een groot aantal andere landen. Daarvan zijn reeds in werking getreden de verdragen met België, Canada, China, Duitsland, Finland, Frankrijk, Georgië, Kazachstan, Letland, Litouwen, Moldavië, Noorwegen, de Oekraïne, Oezbekistan, Oostenrijk, Polen, Roemenië, Rusland, Tsjechië, Wit-Rusland, Turkije, het Verenigd Koninkrijk en Zwitserland.

2. Verloop van de onderhandelingen

Van 15 tot en met 19 juni 1998, van 1 tot en met 3 september 1999 en van 5 tot en met 9 juli 2004 hebben Nederland en Azerbeidzjan in Den Haag en Bakoe over het Verdrag onderhandeld. Daarbij is uiteindelijk overeenstemming bereikt over alle bepalingen van het belastingverdrag. De aanleiding tot de onderhandelingen was de wens van beide partijen om de verdragsloze situatie op te heffen, die na het uiteenvallen van de voormalige Sovjet-Unie in 1991 in de onderlinge relatie was ontstaan. Dit teneinde economische betrekkingen tussen en wederzijdse investeringen door inwoners van Nederland en Azerbeidzjan te bevorderen. De besprekingen zijn aangekondigd in de persberichten van het ministerie van Financiën van 7 april 2000, nr. 00/078, 27 november 2001, nr. 01/319, 22 januari 2003, nr. 03/016 en 30 maart 2004, nr. 2004/048. Naar aanleiding van deze persberichten zijn geen reacties van burgers of van de zijde van het bedrijfsleven ontvangen.

De Nederlandse inzet bij de onderhandelingen was te komen tot een verdrag dat zoveel mogelijk in overeenstemming zou zijn met het Nederlandse verdragsbeleid zoals dat is gepubliceerd in de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II 1987/88, 20 365, nrs. 1 en 2) en in de notitie «Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (verdragen)recht» (Kamerstukken II 1997/98,

25 087, nr. 4; hierna te noemen: «Notitie Uitgangspunten»). Deze inzet heeft erin geresulteerd dat de structuur, de inhoud en de bewoordingen van het Verdrag in het algemeen overeenstemmen met het gebruikelijke patroon van de door Nederland gesloten verdragen op dit terrein. Bij de meeste artikelen is de tekst gevolgd van het OESO-modelbelastingverdrag 2003 (OESO-publicaties, Parijs 2003; zie www.oecd.org; hierna: het OESO-modelverdrag). Bij enkele bepalingen is op verzoek van Azerbeidzjan de tekst gevolgd van de United Nations Model Convention (*United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries, 2001*; hierna: het VN-modelverdrag).

Naar de mening van de eerste ondertekenaar vormen 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 rekening is gehouden met de belangen van het Nederlandse bedrijfsleven. De door Nederland naar voren gebrachte wensen konden bij de onderhandelingen voor een groot deel worden gerealiseerd.

Daaronder kunnen worden genoemd:

- de bepaling dat de plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden slechts als een vaste inrichting wordt beschouwd als deze langer duren dan 12 maanden (artikel 5, derde lid, onderdeel a);
- het gebruikelijke winstartikel, inclusief de winsttoerekening in geval van bedrijfsklare projecten (turn-keybepaling) (artikel 7 en protocolbepaling VI ad artikel 7);
- de expliciete vastlegging dat vergoedingen voor technische diensten met inbegrip van diensten van toezichthoudende of raadgevende aard worden aangemerkt als vergoedingen waarop de bepalingen van de artikelen 7 en 14 van toepassing zijn (protocolbepaling VII ad artikelen 7 en 14);
- de bepaling inzake overeenkomsten tot verdeling van concernkosten (cost-sharingbepaling) en corresponderende winstcorrecties (artikel 9 en protocolbepaling VIII ad artikel 9);
- een bepaling die de mogelijkheid biedt om conform het nationale recht het voordeel bij de vervreemding van aandelen of winstbewijzen (waaronder aanmerkelijkbelangaandelen) door natuurlijke personen te belasten, met een tienjaarstermijn (artikel 13, zesde lid);
- een bronstaatheffing voor pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen, indien het afkoopsommen betreft die hiervoor in de plaats komen of indien de woonstaat pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen vrijstelt (artikel 18 en protocolbepaling XIII ad artikel 18);
- een restbepaling ten aanzien van overige inkomsten (artikel 21) met een waarborg tegen het ontgaan van belasting (protocolbepaling XIV ad artikel 21);
- een regeling betreffende de werkzaamheden buitengaats (artikel 24);
- een regeling voor het verlenen van wederzijdse bijstand bij invordering van belastingschulden (artikel 28);
- een bepaling dat het OESO- en VN-commentaar (zie www.oecd.org, respectievelijk http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/un/unpan_002084.pdf) richtinggevend zijn bij de uitleg van met het OESO-modelverdrag en VN-modelverdrag corresponderende bepalingen in het verdrag (protocolbepaling I).

Op enkele punten is van het Nederlandse verdragsbeleid afgeweken teneinde rekening te houden met specifieke wensen van Azerbeidzjan. Deze betreffen in het bijzonder het aanmerken van dienstverleningsactiviteiten als een vaste inrichting wanneer deze meer dan zes maanden bestrijken (artikel 5, derde lid, onderdeel b), het aanmerken als vaste inrichting van het verzekeren van risico's of het innen van premies in de

andere staat door tussenkomst van een andere persoon dan een onafhankelijke agent, behoudens in geval van herverzekering (artikel 5, zesde lid), een bronstaatheffing ter zake van dividenden op deelnemingen, interest en royalty's (artikel 10, tweede lid, artikel 11, tweede lid, en artikel 12, tweede lid) en een bepaling betreffende zogenoemde onroerendezaakvennootschappen (artikel 13, tweede lid).

Hieronder zullen in paragraaf 5 de overeengekomen resultaten op hoofdlijnen worden uiteengezet. Daarbij zullen per artikel de belangrijkste afwijkingen van het Nederlandse verdragsbeleid worden aangegeven.

3. Budgettaire gevolgen

Over de omvang van de budgettaire gevolgen valt, gezien de huidige stand van de investeringen, nog geen concrete aanwijzing te geven. Voor het Nederlandse bedrijfsleven met activiteiten en investeringen in Azerbeidzjan zal het Verdrag positief uitwerken. De grenzen van de heffingsbevoegdheden van beide landen zijn duidelijk vastgelegd, waarbij de bronheffingspercentages die normaliter door Azerbeidzjan op niet-inwoners worden toegepast, zijn verlaagd, en er is een goede grondslag gelegd voor overleg en geschillenbeslechting in die situaties waarin toepassing van het Verdrag desalniettemin tot problemen zou kunnen leiden.

4. Koninkrijkspositie

Het Verdrag wordt, wat het Koninkrijk betreft, aangegaan voor Nederland. In artikel 30 is evenwel, zoals gebruikelijk, bepaald dat het Verdrag hetzij in het geheel, hetzij gewijzigd, kan worden uitgebreid tot de Nederlandse Antillen en Aruba. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, behoeft dit een afzonderlijk verdrag dat door het Koninkrijk wordt aangegaan ten behoeve van de Nederlandse Antillen of Aruba met Azerbeidzjan.

5. Artikelsgewijze toelichting

Titel en preambule

Door het ontbreken van een vermogensbelasting kan zich in Nederland geen dubbele belasting naar het vermogen voordoen. Desalniettemin geldt het Verdrag op verzoek van Azerbeidzjan behalve voor belastingen naar het inkomen eveneens voor belastingen naar het vermogen. De reden hiervoor is dat Azerbeidzjan voorbereid wenst te zijn op de (thans niet voorziene) situatie dat Nederland in de toekomst weer een belasting naar het vermogen zal invoeren. Protocolbepaling II verklaart het Verdrag eerst van toepassing op belastingen naar het vermogen vanaf het moment dat Nederland een belasting naar het vermogen invoert.

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)

Op verzoek van Azerbeidzjan wordt in artikel 2, eerste lid, de formulering «staatkundige of regionaal administratieve onderdelen» gebruikt, omdat Azerbeidzjan naast de staat en plaatselijke publiekrechtelijke lichamen (gemeenten) ook administratieve organen op regionaal niveau kent. Azerbeidzjan kent sinds 2001 nieuwe belastingwetgeving. De voornaamste Azerische belastingen betreffen een inkomstenbelasting van natuurlijke personen, een winstbelasting van vennootschappen en vermogensbelasting. De inkomstenbelasting van natuurlijke personen kent een schijventarief van 14% en 35%. De winstbelasting van vennootschappen kent een tarief van 22%. Wanneer Azerische vennootschappen dividenden uitkeren, dienen zij daarvan 10% aan dividendbelasting voor te heffen, die later mag worden afgetrokken van de door de uitkerende vennootschap te

betalen vennootschapsbelasting. De dividenden worden bij de ontvanger niet verder in de heffing betrokken. Voor interest kent Azerbeidzjan een bronheffing van 10%, die tevens eindheffing is. Betaalde interest is voor bedrijven aftrekbaar van de winst. Voor royalty's geldt een bronheffing van 10% voor betalingen aan natuurlijke personen. De voornaamste Azerische vermogensbelasting is de «*landtax*», waarvan de hoogte afhankelijk is van de ligging en de kwaliteit van de grond.

Vaste inrichting (artikel 5)

In het kader van een algeheel compromis zijn in afwijking van het Nederlandse verdragsbeleid dienstverleningsactiviteiten op verzoek van Azerbeidzjan in artikel 5, derde lid, onderdeel b, aangemerkt als een vaste inrichting wanneer zij meer dan zes maanden bestrijken. Nederland heeft eerder ingestemd met het aanmerken van dienstverleningsactiviteiten als een vaste inrichting, bijvoorbeeld in zijn verdragen met Kazachstan (*Trb.* 1996, 150) en Moldavië (*Trb.* 2000, 78).

In het vierde lid, onderdeel e, is bepaald dat als vaste inrichting niet wordt aangemerkt het vergemakkelijken van het sluiten (waaronder begrepen het louter tekenen) van overeenkomsten inzake leningen, inzake de levering van goederen of koopwaar, of inzake technische diensten, indien deze werkzaamheden voor de onderneming van voorbereidende aard zijn of het karakter van een hulpwerkzaamheid hebben. Deze bepaling ziet op de gebruikmaking van (tussen)personen (zogenoemde tekenagenten) die hand- en spandiensten verrichten ten behoeve van het sluiten of tekenen van bepaalde contracten. Zij vindt haar oorsprong in de omstandigheid dat handelsovereenkomsten tussen de voormalige Sovjet-Unie en ondernemers van andere landen in de praktijk plachten te worden afgesloten in de Sovjet-Unie. Dat heeft ertoe geleid dat ondernemingen die regelmatig zaken deden met de Sovjet-Unie, noodgedwongen gebruik gingen maken van (tussen)personen die op min of meer permanente basis aanwezig waren in de Sovjet-Unie. Hun taak was in beginsel beperkt tot het leggen en onderhouden van contacten met de handelspartner in de Sovjet-Unie en eventueel het vergemakkelijken van de totstandkoming van contracten. In artikel 4, vierde lid, van het verdrag met de Sovjet-Unie was daarom de bepaling opgenomen dat een persoon niet geacht wordt zijn werkzaamheden met behulp van een vaste inrichting in het andere land uit te oefenen, indien men aldaar een vaste bedrijfsinrichting aanhoudt uitsluitend voor de vergemakkelijking van het afsluiten of voor de ondertekening van overeenkomsten betreffende leningen, de levering van goederen of koopwaar of de verlening van technische diensten, ongeacht of deze werkzaamheden van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheden hebben of de hoofdactiviteit vormen voor die persoon.

Onder de huidige omstandigheden in Azerbeidzjan bestaat nog steeds behoefte aan de diensten van deze tekenagenten. Azerbeidzjan was echter niet bereid de bepaling uit het verdrag met de Sovjet-Unie onverkort in het Verdrag over te nemen, omdat daaruit het karakter van voorbereidende of hulpactiviteit onvoldoende bleek (waardoor de bepaling een ruimere reikwijdte zou kunnen krijgen). Het gevolg zou namelijk kunnen zijn dat Nederland op basis van de formulering van de bepaling vaker zou kunnen concluderen dat er geen vaste inrichting aanwezig wordt geacht in Azerbeidzjan. Om die reden is besloten de bepaling ter zake van de werkzaamheden van tekenagenten aldus te redigeren dat zij alleen geldt indien de werkzaamheden inderdaad van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben.

In het Protocol, onderdeel IV, is op verzoek van Azerbeidzjan voorts een antimisbruikbepaling opgenomen die verband houdt met het bepaalde in artikel 5, vijfde lid, inzake de vaste vertegenwoordiger. Zij ziet op situaties waarin een vaste vertegenwoordiger in de andere staat voor de onder-

neming onderhandelt over een overeenkomst, maar deze uiteindelijk door een andere persoon in de staat waar de onderneming is gevestigd, wordt ondertekend. De bepaling moet voorkomen dat in dergelijke situaties de gehele winst wordt toegerekend aan de staat waar de onderneming is gevestigd. Een vergelijkbare bepaling is opgenomen in het verdrag met Mexico (*Trb.* 1993, 160).

Op verzoek van Azerbeidzjan is in het zesde lid tevens een op het VN-modelverdrag gebaseerde bepaling opgenomen op grond waarvan een verzekeringsmaatschappij van de ene staat bij wijze van fictie wordt geacht haar 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. Een dergelijke bepaling is ook opgenomen in een aantal andere Nederlandse belastingverdragen, waaronder die met Suriname (*Trb.* 1975, 134), Sri Lanka (*Trb.* 1982, 191), Brazilië (*Trb.* 1990, 67), Mexico (*Trb.* 1993, 160), Tunesië (*Trb.* 1995, 164) en Indonesië (*Trb.* 2002, 33).

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

In onderdeel V van het Protocol bij het Verdrag is een bepaling opgenomen krachtens welke 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 verkregen en winst die wordt behaald met de vervreemding van dergelijke rechten, ter belastingheffing toekomen aan de bronstaat.

Winst uit onderneming (artikel 7 juncto onderdelen VI en VII van het Protocol)

Azerbeidzjan kon tot genoegen van Nederland in het Protocol, onderdeel VI, instemmen met een door Nederland voorgestelde bepaling omtrent bedrijfsklare projecten. Voor een toelichting op deze bepaling wordt verwezen naar paragraaf 4.3.1.4.2. van de eerder vermelde Notitie Uitgangspunten.

In het Protocol, onderdeel VI, is op verzoek van Azerbeidzjan voorts een antimisbruikbepaling opgenomen. Zoals bekend, heeft Nederland bezwaar tegen het opnemen in een verdrag van een op het VN-modelverdrag gebaseerde bepaling die in algemene zin toestaat bij de vaststelling van de aan een vaste inrichting toerekenbare winst zogenoemde force of attraction toe te passen. In het kader van een compromis is door Nederland echter ingestemd met een afgezwakte vorm van deze bepaling in het Protocol. De protocolbepaling biedt de mogelijkheid om onder omstandigheden bepaalde voordelen die aanvankelijk niet zijn toegerekend aan de vaste inrichting, alsnog daaraan toe te rekenen. Toerekening aan de vaste inrichting is echter slechts toegestaan indien sprake is van verkoop van goederen of koopwaar van dezelfde of gelijke soort als de goederen of koopwaar die via de vaste inrichting worden verkocht, dan wel van activiteiten van dezelfde of gelijke aard als die via de vaste inrichting plaatsvinden, en wordt aangetoond dat een bepaalde verkoop van goederen of koopwaar dan wel een bepaalde andere activiteit buiten de vaste inrichting om is gegaan met het oog op belastingontwijking. Nederland heeft vaker ingestemd met het opnemen van soortgelijke

antimisbruikbepalingen, bijvoorbeeld in zijn verdragen met Turkije (*Trb.* 1986, 67) en Kazachstan (*Trb.* 1996, 150).

Voorts is op Nederlands voorstel in het Protocol, onderdeel VII, de bepaling opgenomen dat op vergoedingen voor technische diensten of voor diensten van raadgevende of toezichhoudende aard de bepalingen van de artikelen 7 en 14 van het Verdrag van toepassing zijn. Daarmee wordt bereikt dat deze vergoedingen in beginsel niet kunnen worden aangemerkt als royalty's in de zin van artikel 12 van het Verdrag. Azerbeidzjan (of Nederland) kan daardoor over de betaling van dergelijke vergoedingen aan een inwoner van Nederland (of Azerbeidzjan) slechts belasting heffen als deze vergoedingen zijn toe te rekenen aan een in Azerbeidzjan (of Nederland) gelegen vaste inrichting of vast middelpunt van deze persoon.

Zee- en luchtvaart (artikel 8)

De structuur, de inhoud en de bewoordingen van artikel 8 stemmen in het algemeen overeen met de structuur, de inhoud en de bewoordingen van artikel 8 in andere door het Koninkrijk gesloten belastingverdragen. Het regime voor scheep- en luchtvaartwinst geldt, in overeenstemming met Nederlands verdragsbeleid en het OESO-commentaar, ook voor voordelen die worden verkregen uit de verhuur van schepen en luchtvaartuigen op basis van verhuur zonder bemanning, mits die verhuur voortvloeit uit de exploitatie van schepen of luchtvaartuigen in internationaal verkeer (tweede lid, onderdeel a). Onder dezelfde genoemde voorwaarde is dit regime, conform het OESO-commentaar, ook van toepassing op voordelen verkregen uit het gebruik, het onderhoud of de verhuur van containers, opleggers en daarmee samenhangende uitrusting voor het vervoer van containers (tweede lid, onderdeel b).

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

Azerbeidzjan kon tot genoegen van Nederland instemmen met een zogenoemde costsharingbepaling conform het Nederlandse verdragsbeleid (paragraaf 4.3.1.4.3. van de Notitie Uitgangspunten).

Dividenden (artikel 10 juncto onderdelen IX en X van het Protocol)

Van de zijde van Azerbeidzjan werd tijdens de onderhandelingen ingezet op een beperkt heffingsrecht voor de bronstaat voor zowel deelnemings- als beleggingsdividenden. De huidige nationale wetgeving van Azerbeidzjan voorziet in een bronheffing van 10 percent op aan niet-inwoners uitgekeerde dividenden. Van Nederlandse zijde is voor wat betreft deelnemingsdividend uitdrukkelijk een exclusief heffingsrecht voor de vestigingsstaat voorgesteld. Hiermee kon Azerbeidzjan niet akkoord gaan, omdat het hiermee buiten zijn verdragsbeleid zou treden. Uiteindelijk is overeenstemming bereikt over een bronheffing van maximaal 5 percent voor deelnemingen van ten minste 25 percent in het aandelenkapitaal van het uitkerende lichaam met een minimale investering van € 200 000. Dit is in overeenstemming met de laagste bronheffingen die Azerbeidzjan is overeengekomen met andere verdragspartners. Vergelijkbare bepalingen zijn onder meer opgenomen in de verdragen met Albanië (*Trb.* 2005, 323), Belarus (*Trb.* 1997, 303), Georgië (*Trb.* 2003, 44), Moldavië (*Trb.* 2001, 108), Oekraïne (*Trb.* 1996, 303) en Rusland (*Trb.* 1997, 30). Als onderdeel van een algeheel compromis is voor overige dividenden een bronheffing van maximaal 10 percent overeengekomen. De definitie van dividend in het vijfde lid van artikel 10 is volledig in overeenstemming met die in het OESO-modelverdrag.

Verzoeken om restitutie van te veel ingehouden bronbelasting op dividend moeten worden ingediend binnen een termijn van vijf jaar na afloop van het kalenderjaar waarin de bronbelasting is geheven (onderdeel IX van

het Protocol). Dit geldt eveneens voor verzoeken om restitutie van te veel ingehouden bronbelasting op interest en royalty's. Inkomsten uit de inkoop van (aanmerkelijkbelang)aandelen en liquidatie-uitkeringen ter zake van dergelijke aandelen worden voor de toepassing van het Verdrag uitdrukkelijk aangemerkt als dividend (onderdeel X van het Protocol).

Interest (artikel 11 juncto onderdeel XI van het Protocol)

Van de zijde van Azerbeidzjan werd een bronheffing van 10 percent op interest voorgesteld conform het OESO-modelverdrag, een percentage dat overeenstemt met het huidige tarief in Azerbeidzjan ten aanzien van interestbetalingen. Van Nederlandse zijde werd uitdrukkelijk een uitsluitende woonstaatheffing voor interest voorgesteld conform het Nederlandse verdragsbeleid zoals verwoord in paragraaf 4.3.2.3 van de eerder vermelde Notitie Uitgangspunten. Uiteindelijk is overeenstemming bereikt over een bronheffing van maximaal 10 percent, met als uitzonderingen interest betaald of genoten door de overheid of door de centrale bank, interest die wordt betaald op door of namens de overheid of de centrale bank verstrekte, goedgekeurde, gegarandeerde of verzekerde leningen en interest in verband met verkoop op krediet, die van bronheffing zijn vrijgesteld. Dit is in overeenstemming met de laagste bronheffingen die Azerbeidzjan met andere verdragspartners is overeengekomen.

In onderdeel XI van het Protocol is verduidelijkt welke instellingen als financiële instelling, agentschap of instantie in de zin van artikel 11, derde lid, onder iii, worden aangemerkt. De bevoegde autoriteiten van beide staten kunnen van tijd tot tijd overeenstemming bereiken over de lijst van financiële instellingen, agentschappen en instanties waarop artikel 11, derde lid, onder iii, van toepassing is.

In artikel 11, negende lid, is, evenals in artikel 12, achtste lid, op verzoek van Azerbeidzjan een algemene antimisbruikbepaling opgenomen om het ontgaan van belastingen te voorkomen. Deze bepaling mag pas door een verdragsluitende staat worden toegepast na overleg met de andere verdragsluitende staat.

Royalty's (artikel 12)

Wat royalty's betreft, kon Azerbeidzjan niet instemmen met een uitsluitende woonstaatheffing voor royalty's conform het Nederlandse verdragsbeleid. Uiteindelijk is overeenstemming bereikt over een bronheffing van maximaal 5 percent voor royalty's voor technieken, processen etc. die niet ouder zijn dan drie jaar, en van maximaal 10 percent voor alle overige royalty's. Dit is in overeenstemming met de laagste bronheffingen die Azerbeidzjan is overeengekomen met andere verdragspartners.

Op verzoek van Azerbeidzjan is de term computersoftware aan de definitie van royalty's toegevoegd. Azerbeidzjan heeft deze toevoeging ook in andere verdragen opgenomen. Omdat in het commentaar bij het OESO-model is aangegeven wanneer computersoftware royalty's vormen, en het OESO-commentaar in de onderlinge relatie van toepassing is, kon Nederland hiermee instemmen, omdat de reikwijdte van de toevoeging daardoor zeer beperkt is.

Vermogenswinsten (artikel 13 juncto onderdeel X van het Protocol)

In het tweede lid is op verzoek van Azerbeidzjan een bepaling opgenomen voor de verkoop door een inwoner van een van beide staten van aandelen in een lichaam gevestigd in de andere staat (niet zijnde een lichaam waarvan de aandelen aan een effectenbeurs zijn genoteerd) waarvan de bezittingen hoofdzakelijk bestaan uit onroerende zaken die in die andere staat zijn gelegen. Het heffingsrecht over het voordeel dat met de verkoop

van die aandelen wordt behaald, komt toe aan de staat waar dat lichaam is gevestigd, indien de inwoner van de andere staat meer dan 50 procent van de aandelen of de stemrechten in dat lichaam bezit. Voor de toepassing van deze bepaling worden onroerende zaken waarin een onderneming wordt gedreven, niet als onroerende zaak aangemerkt. Voorts is deze bepaling niet van toepassing indien sprake is van een bedrijfsreorganisatie, fusie, splitsing of soortgelijke transactie. Vergelijkbare bepalingen zijn onder meer opgenomen in de belastingverdragen met Singapore (*Trb.* 1971, 95), Pakistan (*Trb.* 1982, 63), India (*Trb.* 1988, 122) en Vietnam (*Trb.* 1995, 61).

In het zesde lid is een bepaling opgenomen die ziet op het voordeel bij de vervreemding van aandelen en winstbewijzen door natuurlijke personen. Met de in het zesde lid neergelegde bepaling 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 en winstbewijzen in dat lichaam. Deze algemene bepaling, die sinds eind jaren '90 onderdeel vormt van het Nederlandse verdragsbeleid, heeft als achtergrond de wens van Nederland om het ontgaan van belasting over de winst behaald met de vervreemding van aanmerkelijkbelangaandelen tegen te gaan. In paragraaf 4.3.3. van de Notitie Uitgangspunten is dit onderwerp nader toegelicht.

Inkomsten uit de inkoop van (aanmerkelijkbelang)aandelen en liquidatieuitkeringen ter zake van dergelijke aandelen worden voor de toepassing van het Verdrag uitdrukkelijk aangemerkt als dividend (onderdeel X van het Protocol).

Zelfstandige arbeid (artikel 14 juncto onderdeel V van het Protocol)

Op verzoek van Azerbeidzjan is in het Verdrag het artikel voor inkomsten uit zelfstandige arbeid uit het VN-modelverdrag opgenomen. Op grond hiervan krijgt de werkstaat heffingsbevoegdheid indien een vast middelpunt («fixed base») in die werkstaat aanwezig is (dit conform artikel 14 van het VN-modelverdrag), of indien de duur van de in die werkstaat verleende diensten of verrichte activiteiten een termijn van in totaal 183 dagen overschrijdt. De werking van artikel 14 in het Verdrag is beperkt tot natuurlijke personen. De verdeling van heffingsrechten met betrekking tot inkomsten uit zelfstandige arbeid die wordt uitgeoefend binnen het juridische kader van een lichaam, volgt derhalve uit de bepalingen van artikel 7. Een dergelijke beperking is eerder opgenomen in de Nederlandse belastingverdragen met Zweden (*Trb.* 1991, 108), Letland (*Trb.* 1994, 166), de Russische Federatie (*Trb.* 1997, 30), Estland (*Trb.* 1997, 98), Roemenië (*Trb.* 1998, 75) en Litouwen (*Trb.* 1999, 149).

Tevens is op verzoek van Azerbeidzjan de term registeraccountants toegevoegd aan de opsomming van vrije beroepen in het tweede lid. Nederland kon hierin toestemmen, omdat het tweede lid niet een ingeperkte lijst van vrije beroepen bevat, maar voorbeelden van vrije beroepen geeft.

Pensioenen en lijfrenten (artikel 18 juncto onderdeel XIII van het Protocol)

Op dit ogenblik worden pensioenen in Azerbeidzjan niet belast, dus ook niet de pensioenen die inwoners van Azerbeidzjan ontvangen uit het buitenland. Teneinde dubbele vrijstelling te voorkomen is om deze reden op verzoek van Nederland in het tweede lid van onderdeel XIII van het Protocol bepaald dat het uitgangspunt dat pensioenen en andere soortgelijke betalingen in de woonstaat mogen worden belast, niet geldt indien het afkoopsommen betreft die hiervoor in de plaats komen of indien de woonstaat die pensioenen en andere soortgelijke betalingen vrijstelt. Dit is in overeenstemming met het Nederlands verdragsbeleid.

Het eerste lid van onderdeel XIII van het Protocol bepaalt dat lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen moeten worden begrepen onder pensioenen en andere soortgelijke beloningen. Voor een nadere toelichting op het Nederlandse verdragsbeleid inzake pensioenen wordt verwezen naar de paragrafen 4.3.4.3 en 4.3.4.4 van de Notitie Uitgangspunten. In het derde lid is het begrip «lijfrente» gedefinieerd. Anders dan in de in Nederlandse belastingverdragen gangbare definitie is hier niet tevens aangesloten bij lijfrenten die periodiek betaalbaar zijn op vaste tijdstippen *gedurende het leven*. Er is evenwel niet bedoeld af te wijken van de in de Nederlandse belastingverdragen gangbare definitie. Nederland zal de pensioenbepaling ook met betrekking tot lijfrenten op de gebruikelijke manier toepassen. Indien dit in de praktijk tot problemen zou leiden, zal worden getracht deze door middel van een onderlingoverlegprocedure met Azerbeidzjan op te lossen.

Overige inkomsten (artikel 21 juncto onderdeel XIV van het Protocol)

Aan het gebruikelijke artikel voor overige inkomsten is op verzoek van Nederland in het derde lid een algemene antimisbruikbepaling toegevoegd om het ontgaan van belastingen te voorkomen. Deze bepaling is in lijn met de antimisbruikbepalingen in artikel 11, negende lid, en artikel 12, achtste lid, en mag eveneens pas door een verdragsluitende staat worden toegepast na overleg met de andere verdragsluitende staat. De bepaling van onderdeel XIV van het Protocol verklaart artikel 21 niet van toepassing op overige inkomsten indien de verdragsluitende staat waarvan de uiteindelijk gerechtigde tot die inkomsten inwoner is, voor die inkomsten vrijstelling verleent. Deze inkomsten mogen dan worden belast in de verdragsluitende staat waaruit zij afkomstig zijn. Deze bepaling is geënt op het tweede lid van onderdeel XIII van het Protocol, ad artikel 18, dat ten doel heeft dubbele vrijstelling te voorkomen.

Vermijding van dubbele belasting (artikel 23 juncto onderdeel XV van het Protocol)

De bepalingen zijn voor wat Nederland betreft in overeenstemming met het verdragsbeleid toegelicht in paragraaf 4.3.1.3. van de Notitie Uitgangspunten. Azerbeidzjan hanteert als methode ter voorkoming van dubbele belasting de verrekeningsmethode.

Werkzaamheden buitengaats (artikel 24)

Op verzoek van Nederland is artikel 24 inzake werkzaamheden buitengaats opgenomen (voor Nederland van belang voor werkzaamheden op het Nederlandse deel van het continentale plat in de Noordzee). Voor een algemene toelichting op deze intussen voor Nederland gebruikelijke bepaling wordt verwezen naar de schriftelijke beantwoording van technische vragen naar aanleiding van de notitie Internationaal fiscaal (verdrags)beleid (Kamerstukken II 1996/97, 25 087, nr. 3, blz. 5–6) en paragraaf 4.3.1.4.4. van de Notitie Uitgangspunten. In het zevende lid van dit artikel is in afwijking van het Nederlandse verdragsbeleid tot dusverre een verwijzing opgenomen naar artikel 15 (dienstbetrekkingsartikel). Deze toevoeging houdt verband met het arrest van de Hoge Raad van 12 oktober 2001, nr. 35 749, zie *Beslissingen in belastingzaken Nederlandse Belastingrechtspraak (BNB) 2002/125*. Dat arrest betrof een in Nederland woonachtige bedrijfsjurist in dienstbetrekking bij een in Nederland gevestigde vennootschap onder firma. De vennootschap verrichtte werkzaamheden buitengaats. De bedrijfsjurist was enkel werkzaam aan de wal en had in het betrokken jaar een aantal dagen gewerkt in vestigingen van de vennootschap in het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten van Amerika. Deze vestigingen

vormden geen vaste inrichting van de vennootschap. Wel vormden de buitengaatsse activiteiten in beide staten een fictieve vaste inrichting op grond van het artikel inzake werkzaamheden buitengaats in de zin van de belastingverdragen met die landen. Niet in geschil was dat het salaris voor de werkzaamheden van belanghebbende in de beide landen ten laste kwam van het resultaat van die fictieve vaste inrichtingen. De vraag was of fictieve vaste inrichtingen ook onder het begrip «vaste inrichting» als bedoeld in de 183-dagenbepaling in het dienstbetrekkingsartikel konden vallen. Indien dat het geval zou zijn, zou de 183-dagenbepaling (woonstaathetfing) niet van toepassing zijn, omdat het salaris van betrokkene ten laste kwam van de fictieve vaste inrichtingen. Alsdan zou voor de werkzaamheden van betrokkene een werkstaathetfing gelden en zou Nederland derhalve als woonstaat een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting moeten verlenen. De Hoge Raad besliste dat de fictieve vaste inrichtingen inderdaad onder het begrip «vaste inrichting» in de 183-dagenbepaling vielen. Dit betekende dat de 183-dagenbepaling niet van toepassing was en Nederland vermindering diende te verlenen, ongeacht of er in het andere land belasting is betaald of niet. In verband met deze niet wenselijke effecten van het arrest is het Nederlandse verdragsbeleid op dit punt aangepast. Met de in het zevende lid van artikel 24 toegevoegde verwijzing naar artikel 15 wordt aldus veiliggesteld dat ook werknemers in soortgelijke situaties als belanghebbende in het arrest pas in aanmerking komen voor vermindering van belasting als zij aantonen dat zij in Azerbeidzjan belasting hebben betaald over hun salaris.

Non-discriminatie (artikel 25)

Azerbeidzjan kon niet instemmen met het opnemen van een bepaling met betrekking tot de aftrek van pensioenpremies voor werknemers die in concernverband worden uitgezonden, indien deze premies worden betaald aan het pensioenfonds waarbij de werknemers voorafgaand aan die uitzending waren aangesloten. Deze bepaling maakt tegenwoordig deel uit van het Nederlandse verdragsbeleid. In het kader van een algeheel compromis heeft Nederland er uiteindelijk mee ingestemd om deze bepaling te laten vervallen.

Regeling voor onderling overleg (artikel 26)

Het vijfde lid, dat op verzoek van Nederland is opgenomen, bevat de mogelijkheid om geschillen over de toepassing of interpretatie van het Verdrag, die in onderling overleg tussen de autoriteiten niet kunnen worden opgelost, te beslechten via internationaal aanvaarde procedures. Hierbij kan gedacht worden aan de arbitrageprocedure. De bepaling stemt overeen met het vijfde lid van artikel 26 van het belastingverdrag met Venezuela (*Trb.* 1991, 107). Tot opname van de verder strekkende, gebruikelijke arbitragebepaling uit het Nederlandse verdragsmodel bleek Azerbeidzjan niet bereid.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 27 juncto onderdelen XVI en XVII van het Protocol)

Omdat Azerbeidzjan niet bereid bleek om in artikel 26 de gebruikelijke arbitragebepaling uit het Nederlandse verdragsmodel op te nemen, bevat artikel 27 niet het gebruikelijke tweede lid, dat ziet op de verstrekking van inlichtingen aan een arbitragecommissie. Op verzoek van Azerbeidzjan is onderdeel XVI van het Protocol opgenomen, dat bepaalt dat de uitwisseling van inlichtingen een belangrijk instrument vormt ter bestrijding van fraude en het ontgaan van belastingen.

Bijstand bij invordering (artikel 28)

Op verzoek van Azerbeidzjan is een OESO-conforme bepaling met betrekking tot de bijstand bij invordering van belastingschulden opgenomen. Deze bepaling komt grotendeels overeen met de door Nederland voorgestelde bepaling voor bijstand bij invordering (toegelicht in paragraaf 3.5. van de Notitie Uitgangspunten).

Uitbreiding tot andere gebieden (artikel 30)

Op verzoek van Azerbeidzjan is aan het gebruikelijke, door Nederland voorgestelde artikel dat betrekking heeft op de uitbreiding van het Verdrag tot de Nederlandse Antillen en/of Aruba, de frase «indien zulks gewenst wordt door de onderscheiden landen» toegevoegd. Hiermee werd de vrees van Azerbeidzjan weggenomen dat het land zich direct zou committeren aan een verdrag met de Nederlandse Antillen en/of Aruba.

Inwerkingtreding (artikel 31)

De bepalingen van het Verdrag vinden 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/opzegging (artikel 32)

Het Verdrag wordt in beginsel voor onbepaalde tijd aangegaan. Na verloop van een periode van 5 jaar 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,
J. C. de Jager

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen