

Vergaderjaar 2018–2019

35 020

Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Oekraïne 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; 's-Gravenhage, 12 maart 2018

Nr. 2

VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

Vastgesteld 28 november 2018

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de Staatssecretaris van Financiën over de brief van 24 augustus 2018 over het Protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Oekraïne 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; 's-Gravenhage, 12 maart 2018 (Kamerstuk 35 020, nr. 1).

De vragen en opmerkingen zijn op 5 oktober 2018 aan de Staatssecretaris van Financiën voorgelegd. Bij brief van 27 november 2018 zijn de vragen beantwoord.

De voorzitter van de commissie,
Anne Mulder

Adjunct-griffier van de commissie,
Freriks

I Vragen en opmerkingen vanuit de fracties

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de VVD

De leden van de VVD-fractie hebben kennisgenomen van het Protocol tot wijziging van het belastingverdrag tussen Nederland en Oekraïne. De leden van de VVD-fractie hebben enkel een aantal verduidelijkende vragen.

De leden van de VVD-fractie vragen zich af op welke onderdelen het wijzigingsprotocol afwijkt van de OESO-richtlijnen. Deze leden vragen of het kabinet een toelichting kan geven op basis waarvan wordt verwacht dat de budgettaire aspecten en de administratieve lasten gering zullen blijven.

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA

De leden van de CDA-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van het Protocol tot wijziging van het belastingverdrag tussen Nederland en Oekraïne. Deze leden zijn blij dat er een antimisbruikbepaling aan het Verdrag wordt toegevoegd. Kan het kabinet aangeven wat het effect zal zijn van de nieuwe principal purposes test in het Verdrag? Biedt deze test voldoende waarborgen tegen doorstroomvennootschappen van Oekraïne naar Nederland? Welke waarborgen zitten er nog meer in het Verdrag tegen witwassen? Kan het kabinet aangeven hoe groot de handelsvolumes zijn tussen Nederland en Oekraïne en hoe groot de geldstromen zijn tussen de beide landen? Is dit in evenwicht volgens het kabinet? Wat gaat het nieuwe Verdrag hieraan veranderen en is dat in balans met de doelstelling van Nederland om geen doorstroomland meer te zijn?

De leden van de CDA-fractie vragen of er voldoende aandacht is geweest om geen grijze gebieden in het Verdrag open te laten. Deze leden wijzen erop dat er momenteel een geschil is met Oekraïne over de importtarieven bij kipfilet, omdat Oekraïne de importtarieven omzeilt door de vleugel aan de borstfilet te laten zitten en deze na import eraf te snijden.¹ Kan het kabinet aangeven of de wijzigingen van het belastingverdrag voldoende duidelijk zijn en bevestigen dat belastingplichtigen een beroep kunnen doen op arbitrage?

De leden van de CDA-fractie vragen het kabinet wat dit wijzigingsprotocol betekent voor de Regeling inzake vermindering en vrijstelling van Oekraïense belasting op dividenden, interest en royalty's, genoten door inwoners van Nederland? Blijft deze regeling van kracht, moet deze worden aangepast of komt de regeling te vervallen?

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de SP

De leden van de SP-fractie hebben kennisgenomen van het Protocol tot wijziging van het Verdrag tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met Oekraïne en hebben hierover enkele vragen.

De leden van de SP-fractie vragen of er enig verband is tussen het associatieverdrag met Oekraïne en het onderhavige Protocol tot wijziging van het belastingverdrag.

¹ <https://www.nu.nl/economie/5482133/europese-commissie-niet-blij-met-oekraïense-kippen.html>

De leden van de SP-fractie vragen de regering in hoeverre dit Verdrag en het wijzigingsprotocol een rol spelen voor de Oekraïense oligarchen die zich fiscaalvriendelijk in Nederland vestigen.

Kan het kabinet ingaan op de vraag in hoeverre het nodig is om met Oekraïne een belastingverdrag te sluiten, vragen de leden van de SP-fractie. Zijn er veel bedrijven die hierdoor makkelijker in Oekraïne dan wel in Nederland kunnen investeren?

De leden van de SP-fractie lezen in de toelichtende nota dat Oekraïne hogere bronheffingen in het Verdrag wil opnemen teneinde meer belastinginkomsten te genereren en dat Nederland daarmee heeft ingestemd, hetgeen overeenkomt met de notitie fiscaal verdragsbeleid die voorschrijft dat Nederland ontwikkelingslanden, waaronder ook Oekraïne, meer heffingsrechten gunt. Deze leden vragen evenwel wat de initiële inzet van Oekraïne was op het punt van bronheffingen. Welke hoogte wilde Oekraïne? Is Nederland hiermee akkoord gegaan of heeft Nederland eerst een tegenvoorstel gedaan?

Wat was het Oekraïense voorstel ten aanzien van het tarief op deelnemingsdividenden, vragen de leden van de SP-fractie. Wat dit hoger dan 5%? Zo ja, waarom heeft Nederland dit tarief dan toch laten verlagen?

Zijn de genoemde concept-wijzigingsprotocollen openbaar, vragen de leden van de SP-fractie. Zo nee, waarom niet?

De leden van de SP-fractie vragen het kabinet in te gaan op de vormgeving van de antimisbruikbepaling die in het Verdrag is opgenomen. Komt deze overeen met die in andere belastingverdragen? Op welke onderdelen wijkt deze af?

Is het juist dat staten elkaar normaliter op de hoogte houden van situaties waarin verdragsvoordelen worden ontzegd op grond van antimisbruikbepalingen, vragen de leden van de SP-fractie.

II Reactie van de Staatssecretaris

De vaste commissie voor Financiën van de Tweede Kamer der Staten-Generaal heeft op 5 oktober 2018 een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de Staatssecretaris van Financiën over het voorstel van wet tot stilzwijgende goedkeuring van het Protocol tot wijziging (Trb. 2018, nr. 40; hierna aangeduid als: «het wijzigingsprotocol») van het op 24 oktober 1995 tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Oekraïne 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. 1995, nr. 285; hierna aangeduid als: «het Verdrag» respectievelijk «het Protocol bij het Verdrag»).

Ik wil de leden van de fracties van het VVD, CDA en SP dankzeggen voor hun inbreng op het voorliggende wetsvoorstel. Met belangstelling is kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties.

Hieronder ga ik in op de vragen die zijn voorgelegd. Bij de beantwoording daarvan volg ik de volgorde van het verslag.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke onderdelen het wijzigingsprotocol afwijkt van de OESO-richtlijnen. Bij de redactie van de bepalingen van het wijzigingsprotocol is zoveel mogelijk aansluiting

gezocht bij het OESO-modelverdrag² volgens de tekstversie van 16 juli 2014. Daarnaast zijn specifieke bepalingen opgenomen die voortvloeien uit het Nederlandse verdragsbeleid zoals toegelicht in de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011³ (hierna: «NFV 2011») en het Oekraïense verdragsbeleid. Zo is in overeenstemming met onderdeel 2.11 van de NFV 2011 met artikel X van het wijzigingsprotocol in een nieuw artikel 18 van het Verdrag een bronstaatheffing opgenomen voor fiscaal gefacilieerd opgebouwde pensioenen, andere soortgelijke beloningen en lijfrenten. Een ander voorbeeld is dat vrijgestelde beleggingsinstellingen voortaan uitdrukkelijk worden uitgesloten van verdragsvoordelen zoals genoemd in onderdeel 2.2.1. van de NFV 2011 en de motie van de leden Omtzigt en Van Vliet⁴. Met het oog op het actuele verdragsbeleid van Oekraïne op het punt van de bronheffingen, zijn de artikelen 10 (dividenden), 11 (interest) en 12 (royalty's) van het Verdrag vervangen. In het kader van het in de NFV 2011 uiteengezette verdragsbeleid van Nederland om in relatie tot ontwikkelingslanden meer begrip te tonen voor wensen tot ruimere heffingsmogelijkheden, heeft Nederland hier uiteindelijk mee ingestemd. In de Toelichtende Nota is steeds aangegeven of een bepaling is ontleend aan het OESO-modelverdrag of aan het Nederlandse of Oekraïense verdragsbeleid.⁵

Daarnaast vragen de leden van de fractie van de VVD aan te geven op basis waarvan wordt verwacht dat de budgettaire aspecten en de administratieve lasten gering zullen blijven. De verwachting dat de budgettaire gevolgen gering zullen blijven, is gebaseerd op de financiële stromen tussen Oekraïne en Nederland. Met name de wijziging van de bronheffingstarieven voor interest en royalty's uit het wijzigingsprotocol kunnen budgettaire gevolgen hebben. Daarbij is het van belang of en in hoeverre de hogere Oekraïense brontarieven in Nederland verrekend kunnen worden met de (vennootschaps)belasting. Het gewijzigde bronheffingstarief voor deelnemingsdividenden (van 0% naar 5%) heeft vanwege de in Nederland geldende deelnemingsvrijstelling, met als gevolg geen verrekeningsmogelijkheid in Nederland, nagenoeg geen budgettair effect. Een beperkte budgettaire derving als gevolg van de hogere bronbelasting op technische royalty's (van 0% naar 5%) en op rente op leningen verstrekt door banken en leverancierskredieten (van 2% naar 5%) wordt echter gecompenseerd door een beperkte opbrengst als gevolg van het verlaagde standaardtarief op rente (van 10% naar 5%). Daardoor zullen de budgettaire gevolgen per saldo verwaarloosbaar zijn. Ook vloeien uit deze wijzigingen naar verwachting geen additionele administratieve lasten voort.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat het effect zal zijn van de nieuwe *principal purposes test* in het Verdrag. Daarnaast vragen de leden van de fractie van het CDA of deze *principal purposes test* voldoende waarborgen biedt tegen doorstroomvennootschappen en welke andere waarborgen er nog in het Verdrag zitten tegen witwassen. In Actiepunt 6 van het BEPS-project dat ziet op «Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances» is een minimumstandaard geformuleerd. Deze minimumstandaard is met name gericht tegen het zogenoemde «treaty shopping» waarbij tussen twee landen die geen (of een vanuit het gezichtspunt van de belastingplichtige minder gunstig) belastingverdrag met elkaar hebben bijvoorbeeld een lichaam zonder goede zakelijke reden wordt tussengeplaatst in een land dat wel met beide

² OECD Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2014, (OECD Publishing 2014).

³ Bijlage bij Kamerstuk 25 087, nr. 7.

⁴ Kamerstuk 25 087, nr. 13.

⁵ Kamerstuk 35 020, nr. 1.

andere landen een verdrag heeft (of dat een gunstiger verdrag met het bronland heeft). Door gebruik te maken van dat lichaam wordt dan een verdragsvoordeel genoten waarop bij een rechtstreeks belang geen recht zou bestaan. Om dit oneigenlijk gebruik van verdragen tegen te gaan en om aan de minimumstandaard van Actiepunt 6 van het BEPS-project te voldoen, wordt met dit wijzigingsprotocol de zogenoemde *principal purposes test* in het Verdrag opgenomen. Als gevolg van de *principal purposes test* wordt een verdragsvoordeel niet toegekend voor een bestanddeel van het inkomen of vermogen indien het verkrijgen van dit verdragsvoordeel één van de voornaamste redenen was voor een constructie of transactie die tot dat voordeel heeft geleid. Voorts is bepaald dat voordat een verdragsluitende staat een belastingplichtige de verdragsvoordelen op grond van deze bepaling wil ontzeggen, daarover eerst een overleg dient te worden gepleegd met de andere verdragsluitende staat. Hiermee kunnen de verdragsluitende staten inzicht krijgen in wanneer de antimisbruikmaatregel wordt toegepast. Daarnaast is het verder van belang dat met het wijzigingsprotocol de verdragsbepaling over informatie-uitwisseling in overeenstemming is gebracht met artikel 26 van het OESO-modelverdrag. Op basis hiervan kan op verzoek, automatisch of spontaan informatie worden uitgewisseld. Hierdoor worden zowel Oekraïne als Nederland beter in staat gesteld om de heffingsrechten te waarborgen. Voorts mag de informatie onder voorwaarden ook worden gebruikt voor niet fiscale doeleinden, waaronder in het kader van de bestrijding van witwassen.

Voorts vragen de leden van de fractie van het CDA of er voldoende aandacht is geweest om geen grijze gebieden in het Verdrag open te laten, de wijzigingen voldoende duidelijk zijn en of belastingplichtigen een beroep kunnen doen op arbitrage.

Bij het opstellen van de bepalingen van het Verdrag en het wijzigingsprotocol is zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij het OESO-modelverdrag. Het OESO-modelverdrag wordt door veel landen, waaronder Nederland, gehanteerd als leidraad voor de verdragsonderhandelingen. De aansluiting bij het internationaal geaccepteerde modelbelastingenverdrag van de OESO en daarmee bij het commentaar op dit modelverdrag, schept voor belastingplichtigen, belastingadministraties en gerechtelijke instanties belangrijke duidelijkheid over de beoogde toepassing van de overeengekomen bepalingen.

Desalniettemin kunnen zich in de praktijk, situaties voordoen waarbij de bepalingen in het Verdrag in beide verdragsluitende staten verschillend worden uitgelegd en toegepast. In artikel 27 van het Verdrag is daarom een regeling opgenomen voor onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van Nederland en Oekraïne. Een inwoner van Nederland of Oekraïne kan dan om een onderlinge overlegprocedure verzoeken wanneer hij van mening is dat de maatregelen van één of van beide staten voor hem leiden of zullen leiden tot belastingheffing die niet in overeenstemming is met het Verdrag.

Voor de gevallen waarin de bevoegde autoriteiten niet in staat zijn om voorgelegde kwesties binnen een tijdvak van twee jaar in onderling overleg op te lossen, bevat artikel 27, vijfde lid, van het Verdrag een arbitragemogelijkheid. Met de in artikel XIV van het wijzigingsprotocol opgenomen wijziging wordt voortaan het initiatief tot arbitrage bij de belastingplichtige gelegd, zonder dat er de instemming van de bevoegde autoriteiten van beide staten nodig is. Hiermee is aan de ene kant een stimulans gecreëerd voor de verdragsluitende staten om de overlegprocedure tijdig tot een goed einde te brengen en aan de andere kant de positie van de belanghebbende versterkt. De uitkomst van de arbitrageprocedure is bindend voor de verdragsluitende staten, tenzij de beslissing door de betrokken persoon wordt verworpen. De opname van een arbitragebepaling conform artikel 25, vijfde lid, OESO-modelverdrag is in

overeenstemming met het verdragsbeleid neergelegd in onderdeel 2.17.1 van de NFV 2011.

Daarnaast vragen de leden van de CDA-fractie wat dit wijzigingsprotocol betekent voor de Regeling inzake vermindering en vrijstelling van Oekraïense belasting op dividenden, interest en royalty's, genoten door inwoners van Nederland⁶ en of deze regeling van kracht blijft dan wel moet worden aangepast of komt te vervallen. De Regeling inzake vermindering en vrijstelling van Oekraïense belasting op dividenden, interest en royalty's, genoten door inwoners van Nederland van 7 januari 1997 is onder meer met het onderhavige wijzigingsprotocol achterhaald en zal daarom worden ingetrokken. Tegelijkertijd is aan Oekraïne gevraagd informatie te verstrekken over de huidige Oekraïense procedures voor vermindering van bronbelasting, zodat belastingplichtigen in Nederland die een verzoek om teruggaaf of vrijstelling aan de bron in Oekraïne willen doen weten waar ze moeten zijn en welk formulier ze moeten invullen. Zodra deze informatie beschikbaar is, zal dit worden gepubliceerd op de website van de Belastingdienst.

De leden van de fractie van de SP vragen of er enig verband is tussen het associatieverdrag met Oekraïne en het onderhavige wijzigingsprotocol. Er bestaat tussen het associatieakkoord tussen de EU Oekraïne en het onderhavige Protocol tot wijziging van het belastingverdrag tussen Nederland en Oekraïne geen direct verband. Zo vormt de verdeling van grensoverschrijdende heffingsrechten tussen Nederland en Oekraïne ter zake van de directe belastingen waarop het belastingverdrag en het wijzigingsprotocol (primair) betrekking heeft, geen onderdeel van het associatieverdrag. Wel kan worden opgemerkt dat ook het associatieverdrag, net als het belastingverdrag, het belang van een goede internationale samenwerking zoals bij informatie-uitwisseling, onderschrijft.

Voorts vragen de leden van de fractie van de SP in hoeverre dit Verdrag en het Wijzigingsprotocol een rol spelen voor de Oekraïense oligarchen die zich fiscaalvriendelijk in Nederland vestigen.

Allereerst zij hierover opgemerkt dat de bepalingen van het Verdrag en het wijzigingsprotocol voor een ieder die in Nederland woont of is gevestigd en uit Oekraïne inkomsten verkrijgt, en vice versa, op gelijke wijze worden toegepast. Voor zover met de vraag wordt verondersteld dat in bepaalde gevallen oneigenlijk gebruik gemaakt kan worden van de bepalingen van het Verdrag, kan worden opgemerkt dat, zoals in paragraaf 1.2 van de Toelichtende Nota is aangegeven, het wijzigingsprotocol er in eerste instantie toe strekt een antimisbruikbepaling (*principal purposes test*) in het Verdrag op te nemen.⁷ Daarnaast wordt ook in de (gewijzigde) titel en preambule van het Verdrag vermeld dat het Verdrag bedoeld is om dubbele belasting te vermijden, zonder daarmee mogelijkheden te creëren voor dubbele niet-heffing of verlaagde heffing door belastingontduiking of belastingontwijking. Daarbij wordt expliciet verwezen naar *treaty-shopping*-constructies.

De leden van de fractie van de SP vragen of er kan worden ingegaan op de vraag in hoeverre het nodig is om met Oekraïne een belastingverdrag te sluiten. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP of er door het belastingverdrag bedrijven makkelijker in Oekraïne dan wel in Nederland kunnen investeren. Met het onderhavige Wijzigingsprotocol wordt het bestaande belastingverdrag met Oekraïne daterend uit 1995

⁶ Oekraïense voorschriften tot uitvoering van het op 24 oktober 1995 tussen Nederland en Oekraïne gesloten Verdrag tot het vermijden van dubbele belasting, nr. IFZ96/1645, (Stcrt. 1997, nr. 8).

⁷ Kamerstuk 35 020, nr. 1.

vernieuwd. Zoals in de Toelichtende Nota⁸ is aangegeven, heeft het kabinet in zijn reactie van 30 augustus 2013 op het SEO-rapport «Uit de schaduw van het bankwezen» en het onderzoek van het IBFD naar de Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden in het kader van het mondiale vraagstuk over belastingheffing bij internationaal opererende bedrijven aangegeven dat met 23 ontwikkelingslanden contact zal worden opgenomen over het opnemen van antimisbruikbepalingen in de met die landen gesloten of af te sluiten belastingverdragen⁹. Oekraïne is één van deze 23 ontwikkelingslanden en het wijzigingsprotocol is conform deze toezegging tot stand gekomen.

Het primaire doel van een belastingverdrag is ervoor te zorgen dat dubbele belasting wordt voorkomen zonder mogelijkheden te creëren voor belastingontwijking en -ontduiking. Verder voorziet een belastingverdrag in verbeterde rechtszekerheid voor belastingplichtigen en helpt het de administratieve lasten te verminderen en een basis te bieden voor de wederzijdse bijstand tussen belastingadministraties. Een belastingverdrag zorgt daarmee voor verbetering van de economische relatie tussen de betrokken landen en versterkt de administratieve samenwerking. Bovendien is een belastingverdrag een internationaal bekend en erkend instrument en schept het voor belastingplichtigen, belastingadministraties en gerechtelijke instanties belangrijke duidelijkheid over de beoogde toepassing van de nationale belastingregelingen in internationale situaties. Het sluiten van een belastingverdrag maakt het voor bedrijven aantrekkelijker en makkelijker om te investeren in desbetreffende landen. Dit zal ook gelden voor bedrijven die willen investeren in Oekraïne of in Nederland.

De leden van de SP-fractie hebben vragen over de inzet van Oekraïne en Nederland, alsmede de redenering daarachter. Voorts vragen de leden van de SP-fractie of de genoemde concept-wijzigingsprotocollen openbaar zijn en zo niet, waarom niet. In de Toelichtende Nota bij het wijzigingsprotocol is aangegeven dat de Nederlandse inzet was gebaseerd op het in de NFV 2011 uiteengezette verdragsbeleid, waaronder de bereidheid om relatie met ontwikkelingslanden in te stemmen met ruimere bronheffingen.¹⁰ Ook is opgemerkt dat vanuit Oekraïne vooral de wens bestond om hogere bronheffingstarieven in het Verdrag op te nemen, in lijn met het actuele verdragsbeleid van Oekraïne. Gewezen wordt in de Toelichtende Nota in dit verband op de (her)onderhandelingen van Oekraïne met Cyprus (belastingverdrag van toepassing per 1 januari 2014 met wijzigingsprotocol ondertekend op 11 december 2015), Ierland (belastingverdrag van toepassing per 1 januari 2016), Luxemburg (belastingverdrag van toepassing per 1 januari 2018), Qatar (belastingverdrag ondertekend op 20 maart 2018), Turkije (belastingverdrag van toepassing per 1 januari 1999 met wijzigingsprotocol ondertekend op 9 oktober 2017) en het Verenigd Koninkrijk (belastingverdrag van toepassing per 11 augustus 1993 met wijzigingsprotocol ondertekend op 9 oktober 2017). Maar uiteindelijk wordt in het onderhandelingsproces de inhoud van het specifiek belastingverdrag bepaald; het is een proces van geven en nemen («do ut des») waarvan de uitkomst sterk afhangt van de punten waaraan beide zijden bijzonder belang hechten. Inzage geven in de concepten ten tijde van de onderhandelingen is niet mogelijk omdat deze onderhandelingen op vertrouwelijke basis geschieden en openbaarmaking de belangen van beide verdragspartners zou kunnen schaden. Nadat de onderhandelingen zijn afgerond en een belastingverdrag of wijzigingsprotocol is getekend wordt het voorgelegd aan het parlement met de vraag of het parlement hiermee kan instemmen. Als dat het geval is, en als ook de

⁸ Kamerstuk 35 020, nr. 1.

⁹ Kamerstuk 25 087, nr. 60, blz. 2 en 24

¹⁰ Kamerstuk 35 020, nr. 1.

verdragspartner via de eigen procedures te kennen heeft gegeven in te kunnen stemmen met het belastingverdrag of wijzigingsprotocol, treedt het in werking.

De leden van de SP-fractie vragen of antimisbruikbepaling die in het Verdrag is opgenomen overeenkomt met die in andere belastingverdragen en verzoekt in te gaan op de vormgeving van de antimisbruikbepaling die in het Verdrag is opgenomen. Voorts vragen de leden van de SP-fractie of het juist is dat staten elkaar normaliter op de hoogte houden van situaties waarin verdragsvoordelen worden ontzegd op grond van antimisbruikbepalingen.

De antimisbruikbepaling, de *principal purposes test*, die in het Verdrag is opgenomen is gebaseerd op de bepaling die is voorgesteld in het kader van Actiepunt 6 van het BEPS-project dat ziet op «*Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*»¹¹. Een zodanige bepaling is inmiddels ook per 21 november 2017, opgenomen in artikel 29 van het OESO-modelverdrag. Behalve met Oekraïne is Nederland ook met Ghana (Trb. 2017, nr. 68) en Oezbekistan (Trb. 2017, nr. 32) een soortgelijke *principal purposes test* overeengekomen.

In vergelijking met de in het OESO-modelverdrag opgenomen bepaling bevat de als artikel 24A van het Verdrag toegevoegde bepaling twee belangrijke verschillen. De eerste betreft de in het tweede lid daarvan opgenomen mogelijkheid dat de belastingplichtige aan wie verdragsvoordelen zijn geweigerd op grond van artikel 24A, eerste lid, de bevoegde autoriteit van de staat waarvan verdragsvoordelen worden gevraagd verzoekt toch verdragsvoordelen toe te kennen voor zover wordt vastgesteld dat bij afwezigheid van een bepaalde transactie of constructie, ook verdragsvoordelen gegeven zouden zijn (de zogenoemde «vangnetbepaling»). Overigens wordt het opnemen van een zodanige bepaling ook geopperd in paragraaf 184 van het Commentaar op artikel 29 van het OESO-modelverdrag. Als tweede afwijking wordt geregeld dat voordat een Verdragsluitende Staat aan een belastingplichtige de verdragsvoordelen op grond van artikel 24A wil ontzeggen, de Verdragsluitende Staat daarover eerst de andere Verdragsluitende Staat raadpleegt (verplichte voorafgaande consultatie). Het melden van het voorgenomen gebruik van de antimisbruikbepaling in een concrete situatie bij de verdragspartner kan mogelijk *overkill* voorkomen in gevallen waarin niet alle feiten helder zijn. Bovendien kan een dergelijke notificatievereiste bijdragen aan een gezamenlijke, uniforme en zinvolle invulling van de toe te passen criteria.

¹¹ OECD (2015), *Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*, Action 6 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.