



**Advies Raad van State inzake het Protocol tot wijziging van Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Moldavië 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, 4 september 2023 (Trb. 2023, 106)**

## Nader Rapport

Afdeling Verdragen  
MINBUZA-2024.1055745  
's-Gravenhage, 4 oktober 2024

Aan de Koning

**Nader rapport inzake het Protocol tot wijziging van Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Moldavië 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, 4 september 2023 (Trb. 2023, 106)**

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 27 augustus 2024, no. 2024001916, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde Protocol rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 18 september 2024, nr. W02.24.00230/II, bied ik U hierbij aan.

De tekst van het advies treft u hieronder aan, voorzien van mijn reactie.

*Bij Kabinetsmissive van 27 augustus 2024, no. 2024001916, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Buitenlandse Zaken, mede namens de Staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Moldavië 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, 4 september 2023 (Trb. 2023, 106), met toelichtende nota.*

*De Afdeling advisering van de Raad van State heeft geen opmerkingen over het verdrag en adviseert het verdrag te overleggen aan de beide Kamers der Staten-Generaal.*

*De vice-president van de Raad van State,  
Th.C. de Graaf*

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om de tekst in paragraaf I.7 van de toelichtende nota te verduidelijken door aan te vullen dat het Protocol primair betrekking heeft op maatregelen die zijn ontleend aan het BEPS-project en dat het Protocol tevens het verdrag op enkele andere punten wijzigt. Het toetschema in paragraaf I.7 is aangevuld met de relevante paragraafnummers.

Voorts is van de gelegenheid gebruik gemaakt om enkele redactionele verbeteringen door te voeren.

Ik verzoek U, mede namens de Staatsecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst, mij te machtigen gevolg te geven aan mijn voornemen het Protocol vergezeld van de gewijzigde toelichtende nota ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen aan de Eerste en aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal.

*De Minister van Buitenlandse Zaken,  
C.C.J. Veldkamp.*



---

## Advies Raad van State

No. W02.24.00230/II

's-Gravenhage, 18 september 2024

Aan de Koning

Bij Kabinetsmissive van 27 augustus 2024, no.2024001916, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Buitenlandse Zaken, mede namens de Staatssecretaris Fiscaliteit en Belastingdienst, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het protocol tot wijziging van het Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Moldavië 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, 4 september 2023 (Trb. 2023, 106), met toelichtende nota.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft geen opmerkingen over het verdrag en adviseert het verdrag te overleggen aan de beide Kamers der Staten-Generaal.

*De vice-president van de Raad van State,  
Th.C. de Graaf.*



## Tekst zoals toegezonden aan de Raad van State: Protocol tot wijziging van Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Moldavië 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, 4 september 2023 (Trb. 2023, 106)

### TOELICHTENDE NOTA

#### I. Algemeen

##### I.1. Inleiding

Met het onderhavige op 4 september 2023 te 's-Gravenhage ondertekende Protocol (*Trb.* 2023, 106, hierna: 'het Wijzigingsprotocol') wordt beoogd te komen tot een wijziging van het op 3 juli 2000 te Chisinau tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Moldavië 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.* 2000, 78), hierna aangeduid als 'het Verdrag'.

Met het Wijzigingsprotocol wordt in hoofdzaak bereikt dat het Verdrag maatregelen bevat tegen belastingontwijking die zijn ontwikkeld in het OESO/G20-project 'Addressing Base Erosion & Profit Shifting' (hierna: 'het BEPS-project'). Het Wijzigingsprotocol geeft hiermee invulling aan het '23-ontwikkelingslandenproject' om antimisbruikmaatregelen op te nemen in Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden.<sup>1</sup> Daarnaast wordt met het Wijzigingsprotocol het Verdrag op een aantal punten geactualiseerd in aansluiting op de huidige versie van het OESO-modelverdrag<sup>2</sup>. Het Wijzigingsprotocol valt binnen de kaders van de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 (hierna: 'NFV 2020')<sup>3</sup>. In onderdeel 7 van deze toelichtende nota is het Toetsschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid 2020 opgenomen.

Naar het oordeel van de regering bevatten alle artikelen, afgezien van de artikelen 1, 11 en 13 van het Wijzigingsprotocol, eenieder verbindende bepalingen in de zin van de artikelen 93 en 94 Grondwet, die aan de burger rechtstreeks rechten toekennen of plichten opleggen.

##### I.2 Aanleiding voor en verloop van de onderhandelingen

In het kader van het mondiale vraagstuk van belastingheffing bij internationaal opererende bedrijven heeft het kabinet in zijn reactie van 30 augustus 2013 op het rapport van de Stichting Economisch Onderzoek 'Uit de schaduw van het bankwezen' en het onderzoek van het International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD) naar de Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden aangegeven dat met 23 ontwikkelingslanden contact zal worden opgenomen over het opnemen van antimisbruikbepalingen in de met die landen gesloten of af te sluiten belastingverdragen.<sup>4</sup> Moldavië is een van deze 23 ontwikkelingslanden en het onderhavige Wijzigingsprotocol is conform deze toezegging tot stand gekomen. Daarnaast is gebruikgemaakt van de mogelijkheid om een aantal verdragsbepalingen te moderniseren.

In 2014 is Moldavië door Nederland actief benaderd met het voorstel om antimisbruikbepalingen in te voegen in het bestaande belastingverdrag. Hierna zijn in 2015 de rapporten gepubliceerd met daarin de antimisbruikmaatregelen die in het kader van het BEPS-project zijn ontwikkeld. Vervolgens is de vraag opgekomen of deze antimisbruikbepalingen kunnen doorwerken in het Verdrag via het daarvoor ontwikkelde Multilateraal Instrument (MLI) dat door Nederland in 2017 is ondertekend en in 2019 is geratificeerd.<sup>5</sup> Moldavië heeft het MLI niet ondertekend en gaf er daarom de voorkeur aan om antimisbruikbepalingen op te nemen in het Verdrag door middel van een wijzigingsprotocol.<sup>6</sup> De onderhandelingen hebben vervolgens schriftelijk plaatsgevonden op basis van een eind 2021 door Nederland toegezonden voorstel. Dit heeft in de loop van 2023 geresulteerd in een concept-wijzigingsprotocol waarover Moldavië en Nederland in juni 2023 op hoofdlijnen overeenstemming hebben bereikt. In de aansluitende periode is via e-mailverkeer tussen beide landen de tekst van het Wijzigingsprotocol op technische punten gefinaliseerd.

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2012/13, 25 087, nr. 60.

<sup>2</sup> OECD (2017), Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017, OECD Publishing. Gepubliceerd op: [http://dx.doi.org/10.1787/mtc\\_cond-2017-en](http://dx.doi.org/10.1787/mtc_cond-2017-en).

<sup>3</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2019/20, 25 087, nr. 256.

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2013/14, 25 087, nr. 60, p. 2 en 24.

<sup>5</sup> Multilateraal Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguit-holling en winstverschuiving; Parijs, 24 november 2016 (*Trb.* 2017, 86, en *Trb.* 2017, 194).

<sup>6</sup> Binnen het 23-ontwikkelingslandenproject is ook een wijzigingsprotocol overeengekomen met Ethiopië (2014), Ghana (2017), Oekraïne (2018) en Oezbekistan (2017). Egypte (2017), Georgië (2017), India (2017), Indonesië (2017), Marokko (2019), Nigeria (2017), Pakistan (2018) en Vietnam (2022) hebben gekozen voor ondertekening van het MLI. Met Bangladesh (2024) en Kirgizië (2023) is een nieuw verdrag overeengekomen. Met Kenia, Malawi en Mongolië bestaat momenteel geen geldende verdragsrelatie.

### 1.3. Inhoud van het Wijzigingsprotocol

Zoals in paragraaf 1.2 is aangegeven, strekt dit Wijzigingsprotocol er in eerste instantie toe antimisbruikbepalingen in het Verdrag op te nemen. Daarbij is aangesloten bij de definitieve actierapporten van het BEPS-project van 5 oktober 2015 die de OESO op verzoek van de G20 heeft opgesteld. Om te voldoen aan de minimumstandaard van BEPS-actiepunt 6 (*Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*) wordt met artikel 1 van het Wijzigingsprotocol een nieuwe preambule in het Verdrag opgenomen en bevat artikel 10 van het Wijzigingsprotocol (artikel 29 van het Verdrag) een zogenoemde *principal purposes test*. Om te voldoen aan de minimumstandaard van BEPS-actiepunt 14 (*Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective*) bevat artikel 8 van het Wijzigingsprotocol verbeterpunten voor de onderlinge overlegprocedure, zoals opgenomen in artikel 26 van het Verdrag. Via deze procedure kunnen geschillen tussen staten over de uitleg en toepassing van het Verdrag voor specifieke gevallen worden opgelost. In aanvulling op de minimumstandaard is in artikel 8 van het Wijzigingsprotocol verplichte en bindende arbitrage opgenomen (als vijfde lid van artikel 26 van het Verdrag).

De meeste overige wijzigingen die met dit Wijzigingsprotocol worden aangebracht, betreffen optionele maatregelen uit het BEPS-project die bijdragen aan het bestrijden van belastingontwijking, maar die geen deel uitmaken van de BEPS-minimumstandaarden. Dit betreft artikel 2 (regeling voor hybride entiteiten), artikel 4 (aanpassing van de regeling bij dubbelinwonerschap van niet-natuurlijke personen), de artikelen 5 en 11 (aanpassingen in de vaste-inrichtingsbepaling), artikel 6 (minimumbezitsperiode voor een verlaagd maximaal bronstaattarief op dividenden) en artikel 7 (beperkingen van de voorkoming van dubbele belasting bij niet-heffing) van het Wijzigingsprotocol.

Wat betreft de aanpassingen in de vaste-inrichtingsbepaling is – in afwijking van de Nederlandse positie onder het MLI – met Moldavië overeengekomen om de in het BEPS-project ontwikkelde bepaling over afhankelijke vertegenwoordigers op te nemen, waardoor ook bij zogenoemde commissiarsstructuren en daarmee vergelijkbare structuren een vaste inrichting kan worden geconstateerd. Bij het overeenkomen van deze in het BEPS-project ontwikkelde bepaling is relevant dat in dit Wijzigingsprotocol verplichte en bindende arbitrage is overeengekomen, waardoor een effectieve vorm van geschillenbeslechting – waar in het amendement Ladders/Slootweg<sup>7</sup> bij de goedkeuringswet voor het MLI om is gevraagd – naar het oordeel van het kabinet voldoende is gewaarborgd.

Tot slot is van de gelegenheid gebruikgemaakt om het Verdrag op drie punten te actualiseren. Met artikel 3 van het Wijzigingsprotocol wordt de opsomming van de belastingen waar het Verdrag op van toepassing is aangepast door de verwijzing naar 'Mijnwet 1810' en 'Mijnwet continentaal plat 1965' te vervangen door een verwijzing naar de Mijnbouwwet, door 'vermogensbelasting' uit de opsomming te verwijderen en de (conditionele) bronbelasting, die per 1 januari 2021 is ingevoerd, hieraan toe te voegen. Artikel 9 van het Wijzigingsprotocol moderniseert artikel 27 van het Verdrag dat ziet op de gegevensuitwisseling, zodat dit artikel in lijn wordt gebracht met het huidige OESO-modelverdrag. Tot slot voorziet artikel 12 van het Wijzigingsprotocol erin dat er voortaan ook gegevens kunnen worden uitgewisseld over inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen).

De in het Wijzigingsprotocol opgenomen bepalingen weerspiegelen een resultaat dat in het licht van de over en weer naar voren gebrachte wensen als evenwichtig kan worden beschouwd, rekening houdend met de belangen van de Moldavische en Nederlandse burgers en bedrijven en met de heffingsbelangen van zowel Moldavië als Nederland.

### 1.4. Budgettaire aspecten en administratieve lasten

De gevolgen van dit Wijzigingsprotocol zijn naar verwachting verwaarloosbaar. Door opname van de *principal purposes test* wordt het heffingsrecht van Moldavië en Nederland bovendien niet beperkt in misbruiksituaties die onder deze bepaling vallen.

### 1.5. Inbreng van derden

Het Ministerie van Financiën heeft via de gebruikelijke nieuwsberichten de onderhandelingen met Moldavië onder de aandacht gebracht en belanghebbenden verzocht de voor hen van belang zijnde aangelegenheden kenbaar te maken. Daarop zijn geen reacties ontvangen.

### 1.6. Koninkrijkspositie

Het Wijzigingsprotocol zal, evenals het Verdrag, wat het Koninkrijk der Nederlanden betreft, gelden voor het Europese deel van Nederland. Het Verdrag bevat in artikel 29 (artikel 30 na de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol) de mogelijkheid om het onder voorwaarden uit te breiden tot de Caribische delen van het Koninkrijk.

<sup>7</sup> Kamerstukken II 2018/19, 34 853, nr. 8.



## I.7. Toetsschema Standaardcriteria Fiscaal Verdragsbeleid

Het Toetsschema Fiscaal Verdragsbeleid 2020 is hierna opgenomen. In de rechterkolom van het toetsschema zijn de paragraafnummers uit deze toelichting opgenomen die corresponderen met de desbetreffende onderdelen van het schema.

| NFV 2020   |                                                                                                                                                                                                                                               | Ja       | Nee | Deels | N.v.t.   | Paragraaf toelichting |
|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|-----|-------|----------|-----------------------|
| <b>I</b>   | <b>Voorkoming dubbele heffing – bepalingen in afwijking of ter aanvulling op het OESO MV volgens het Nederlands verdragsbeleid</b>                                                                                                            |          |     |       |          |                       |
|            | <b>Algemeen</b>                                                                                                                                                                                                                               |          |     |       |          |                       |
| 4.2        | Opname van een bepaling waarmee het <b>inwonerschaps criterium</b> nader wordt ingevuld                                                                                                                                                       |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 4.3        | Opname van een bepaling waarmee <b>VBI's</b> en entiteiten die vallen onder vergelijkbare speciale regimes voor (sommige) verdragsvoordelen worden uitgesloten                                                                                |          |     |       | <b>x</b> |                       |
|            | <b>Vermogensinkomsten en -winsten</b>                                                                                                                                                                                                         |          |     |       |          |                       |
| 4.4        | Opname van een bepaling op grond waarvan Nederland eerder een heffingsrecht heeft over de winst behaald met werkzaamheden buitengaats ( <b>offshore-vaste inrichting</b> )                                                                    |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 4.5        | Opname uitsluitende woonstaathffing voor <b>deelnemingsdividenden, interest en royalty's</b>                                                                                                                                                  |          |     |       | <b>x</b> |                       |
|            | Zo nee, het betreft de volgende percentages:                                                                                                                                                                                                  |          |     |       |          |                       |
|            | Zo nee, opname uitzondering <b>pensioenfondsen</b>                                                                                                                                                                                            |          |     |       |          |                       |
| 4.3        | Opname van het <b>portfoliotarief van 15%</b> voor dividenden uitgekeerd door of uitgekeerd aan een <b>FBI</b> of soortgelijke instellingen in het andere verdragsland                                                                        |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 4.6        | Opname van een <b>aanmerkelijkbelangvoorbehoud</b> in het vermogenswinstartikel en het dividendartikel                                                                                                                                        |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 4.7        | Opname van een bepaling waarin is vastgelegd dat inkomsten genoten bij de <b>inkoop van aandelen of bij liquidatie</b> worden beheerst door het dividendartikel                                                                               |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 4.8        | Opname van een woonstaathffing voor vermogenswinsten behaald met de verkoop van <b>aandelen in onroerendezaakvennootschappen</b> , tenzij er sprake is van verdragsmisbruik                                                                   |          |     |       | <b>x</b> |                       |
|            | <b>Arbeid</b>                                                                                                                                                                                                                                 |          |     |       |          |                       |
| 4.10       | Opname van een bronstaathffing voor gefacilieerd opgebouwde <b>pensioenen</b> en voor <b>socialezekerheidsuitkeringen</b>                                                                                                                     |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 4.9        | Opname van een (beperkte) bronstaathffing voor <b>inkomsten van sporters- en artiesten</b>                                                                                                                                                    |          |     |       | <b>x</b> |                       |
|            | <b>Overig</b>                                                                                                                                                                                                                                 |          |     |       |          |                       |
| 2.8        | Toepassing van het verdrag ook richting de <b>BES-eilanden</b>                                                                                                                                                                                |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 2.6        | Opname van een bepaling waarin is vastgelegd dat voor de uitleg van het verdrag aansluiting wordt gezocht bij het <b>Commentaar van het OESO-Modelverdrag</b>                                                                                 |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 3.3.10     | Opname van een bepaling op basis waarvan bevoegde autoriteiten afspraken kunnen maken om belastingplichtigen bij <b>onderlinge overlegprocedures</b> geen interest, boetes en kosten in rekening te brengen                                   |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| 4.12       | Opname van een bepaling op basis waarvan de bepalingen over de uitwisseling van informatie en bijstand bij de invordering van belastingen eveneens van toepassing zijn op de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen ( <b>toeslagen</b> ) | <b>x</b> |     |       |          |                       |
| 4.13       | Opname van een bepaling waar in relevante verdragssituaties is vastgelegd dat <b>ficties of fictieachtige regelingen</b> in de nationale wet doorwerken naar het belastingverdrag                                                             |          |     |       | <b>x</b> |                       |
| <b>II</b>  | <b>Voorkoming dubbele heffing – bepalingen in overeenstemming met het OESO MV volgens het Nederlands verdragsbeleid</b>                                                                                                                       |          |     |       |          |                       |
| 4.1        | Bepalingen die niet hierboven (in onderdeel I) zijn vermeld zijn in <b>overeenstemming met het OESO-Modelverdrag</b>                                                                                                                          |          |     |       | <b>x</b> |                       |
|            | Zo nee, het betreft de volgende bepalingen                                                                                                                                                                                                    |          |     |       |          |                       |
| <b>III</b> | <b>Tegengaan verdragsmisbruik – bepalingen in overeenstemming met het BEPS-project</b>                                                                                                                                                        |          |     |       |          |                       |
|            | <b>Minimumstandaarden</b>                                                                                                                                                                                                                     |          |     |       |          |                       |
| 3.2        | Opname van de <b>minimumstandaarden</b> van het BEPS-project                                                                                                                                                                                  | <b>x</b> |     |       |          |                       |
|            | <b>Overige maatregelen BEPS-project</b>                                                                                                                                                                                                       |          |     |       |          |                       |

| NFV 2020 |                                                                                                                      | Ja                                                     | Nee | Deels | N.v.t. | Paragraaf toelichting |
|----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|-----|-------|--------|-----------------------|
| 3.3      | Opname van de <b>overige aanvullende maatregelen</b> van het BEPS-project                                            | x                                                      |     |       |        |                       |
|          | Zo ja, het betreft de volgende overige maatregelen van het BEPS-project:                                             | Artikel 3, 4, 5(2), 6(3), 8, 12, 13(2),(4), 14, 15 MLI |     |       |        |                       |
| IV       | <b>Verdragen met specifieke categorieën landen</b>                                                                   |                                                        |     |       |        |                       |
|          | <b>Verdragen met buurlanden voor grensarbeiders</b>                                                                  |                                                        |     |       |        |                       |
| 5.1      | Opname bepalingen voor <b>'gelijkheid op de werkvloer'</b>                                                           |                                                        |     |       | x      |                       |
| 5.1      | Opname bepalingen voor <b>'gelijkheid in de straat'</b>                                                              |                                                        |     |       | x      |                       |
|          | <b>Verdragen met ontwikkelingslanden</b>                                                                             |                                                        |     |       |        |                       |
| 5.2      | Opname van een bronstaatheffing op <b>deelnemingsdividenden, interest en royalty's</b>                               |                                                        |     |       | x      |                       |
|          | Zo ja, het betreft de volgende percentages:                                                                          |                                                        |     |       |        |                       |
| 5.2      | Opname van <b>andere bepalingen van het VN-Modelverdrag</b> ter ondersteuning van het beleid van ontwikkelingslanden |                                                        |     |       | x      |                       |
|          | Zo ja, het betreft de volgende bepalingen uit het VN-Modelverdrag:                                                   |                                                        |     |       |        |                       |
|          | <b>Verdragen met laagbelaste jurisdicties niet-coöperatieve en laagbelastende staten</b>                             |                                                        |     |       |        |                       |
| 5.3      | Opname van een bronstaatheffing op <b>deelnemingsdividenden, interest en royalty's</b>                               |                                                        |     |       | x      |                       |
|          | Zo ja, het betreft de volgende percentages:                                                                          |                                                        |     |       |        |                       |

## II. Artikelsgewijze toelichting

### II.1. Preamble (artikel 1 van het Wijzigingsprotocol)

Om verdragsmisbruik tegen te gaan zijn in het rapport van BEPS-actiepunt 6 (*Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*) een aantal minimumstandaarden vastgelegd.<sup>8</sup> Op verzoek van Nederland wordt met artikel 1 van het Wijzigingsprotocol de preamble van het Verdrag in overeenstemming gebracht met de minimumstandaarden uit het rapport van bovengenoemd BEPS-actiepunt 6. Dit betekent dat in de preamble van het Verdrag vermeld wordt dat het Verdrag bedoeld is om dubbele belasting te voorkomen, zonder daarmee mogelijkheden te creëren voor dubbele niet-heffing of verlaagde heffing door belastingontduiking of belastingontwijking. Daarbij wordt expliciet verwezen naar *treaty shopping*-structuren. In de preamble wordt tevens tot uitdrukking gebracht dat het Verdrag bedoeld is om de economische betrekkingen verder te ontwikkelen en om de samenwerking te verbeteren op het gebied van belastingen.

### II.2. Personen op wie het verdrag van toepassing is (artikel 2 van het Wijzigingsprotocol)

Met artikel 2 van het Wijzigingsprotocol wordt artikel 1 van het Verdrag vervangen waardoor een tweede en derde lid aan artikel 1 van het Verdrag worden toegevoegd. Het tweede lid heeft betrekking op entiteiten die in de ene staat volgens nationaal recht worden aangemerkt als een fiscaal zelfstandig lichaam, maar die volgens het nationale recht van de andere staat als fiscaal transparant worden beschouwd. Men spreekt in dit verband wel van hybride entiteiten. De andere staat ziet dan geen zelfstandig belastingplichtig lichaam, maar kijkt voor de belastingheffing naar de achterliggende personen die in de desbetreffende entiteit deelnemen. Dat betekent dat die andere staat de inkomsten fiscaal niet toerekent aan de entiteit, maar aan de daarin deelnemende, achterliggende personen. Een dergelijk verschil in kwalificatie van entiteiten leidt tot vragen over de verdragsgerechtigdheid van de entiteit of van de daarin deelnemende personen, en kan leiden tot dubbele belasting of dubbele niet-belasting van inkomsten. In paragraaf 435 van het rapport bij BEPS-actiepunt 2 (*Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements*) is een voorstel gedaan voor een specifieke verdragsbepaling met betrekking tot deze problematiek. De daarbij voorgestelde bepaling heeft zijn weg gevonden naar (artikel 3 van) het MLI en is inmiddels ook opgenomen in artikel 1 van het op 21 november 2017 gewijzigde OESO-modelverdrag. Artikel 1, tweede lid, van het Verdrag, zoals dat komt te luiden na de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol, sluit hierbij aan en het opnemen van deze bepaling is in overeenstemming met het Nederlandse verdragsbeleid op dit punt.<sup>9</sup>

<sup>8</sup> 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.

<sup>9</sup> Zoals verwoord in paragraaf 2.2.6. van de brief van 28 oktober 2016 over het Multilaterale Instrument. Zie Kamerstukken II 2016/17, 25 087, nr. 135.

Het nieuwe tweede lid bepaalt dat als een verdragsluitende staat het door of via een hybride entiteit verkregen inkomen in aanmerking neemt als inkomen van een inwoner van die staat, dit inkomen ook voor de toepassing van het Verdrag als inkomen van een inwoner van die staat moet worden behandeld. De bepaling voorkomt daarmee dat de inwoner van de ene staat geen aanspraak zou kunnen maken op de verdragsvoordelen met betrekking tot dat inkomen, omdat de andere staat (de bronstaat) dat inkomen, volgens de eigen kwalificatie van de hybride entiteit, aan een andere persoon zou toerekenen. Aan de andere kant stelt de bepaling ook buiten twijfel dat er geen verdragsvoordelen worden verleend voor inkomen dat bij geen van de verdragsluitende staten in aanmerking wordt genomen als inkomen van een inwoner.

Vervolgens is in het nieuwe derde lid bepaald dat het tweede lid niet tot gevolg heeft dat een verdragsluitende staat wordt beperkt in het belasten van de eigen inwoners. Dit ziet bijvoorbeeld op de situatie dat de hybride entiteit als inwoner belastingplichtig is in de verdragsluitende staat waar het inkomen van die entiteit opkomt. Vanuit deze staat bezien is dan sprake van een zuiver binnenlandse situatie. In dat geval doet het tweede lid geen afbreuk aan het recht van de verdragsluitende staat waar het inkomen opkomt en waarvan de ontvanger inwoner is om deze inwoner te belasten. Op deze manier wordt anders gezegd voorkomen dat de heffingsrechten van een verdragsluitende staat door het tweede lid beperkt zouden worden ten aanzien van inkomen van een eigen inwoner (niet-transparante entiteit) omdat de andere verdragsluitende staat deze entiteit als transparant aanmerkt (en het inkomen dus toerekent aan de achterliggende deelnemers).

### *II.3. Belastingen waarop het verdrag van toepassing is (artikel 3 van het Wijzigingsprotocol)*

Artikel 3 van het Wijzigingsprotocol wijzigt artikel 2 van het Verdrag waarin een opsomming is opgenomen van de belastingen waarop het Verdrag van toepassing is. Van de mogelijkheid is gebruikgemaakt om deze opsomming te actualiseren. Hierbij worden de verwijzingen naar de Mijnwet 1810 en de Mijnwet continentaal plat 1965 vervangen door een verwijzing naar de Mijnbouwwet. Verder wordt de inmiddels afgeschafte vermogensbelasting uit de opsomming verwijderd en wordt de per 1 januari 2021 met de Wet bronbelasting 2021 ingevoerde bronbelasting in de opsomming opgenomen. De opsomming in artikel 2, derde lid, onderdeel a, van het Verdrag betreft *bestaande* belastingen. Aangezien ten tijde van ondertekening van het Wijzigingsprotocol de Wet minimumbelasting 2024 nog niet in werking was getreden, is de Nederlandse minimumbelasting niet toegevoegd aan de opsomming. Nederland beschouwt deze belasting geheven uit kracht van de Wet minimumbelasting 2024 als een gelijke of in wezen gelijksoortige belasting als bedoeld in artikel 2, derde lid, van het Verdrag. Dat laatste is leidend; de in artikel 2, derde lid, onderdeel a, van het Verdrag opgenomen opsomming heeft (slechts) een verduidelijkend karakter. De regering gaat ervan uit dat landen die lid zijn van het OESO/Inclusive Framework er in het algemeen van op de hoogte zijn dat andere leden daarvan – op grond van de afspraken die betrekking hebben op de Global Anti-Base Erosion Model Rules (GloBE rules van Pijler 2) – dergelijke wetten invoeren. Moldavië is in mei 2024 lid geworden van het OESO/Inclusive Framework, waarmee ook Moldavië zich politiek geïmmitteerd heeft aan de uitkomsten van Pijler 2. Daarmee is een expliciete mededeling over wezenlijke wijzigingen in de belastingwetgeving in de zin van artikel 2, vierde lid, van het Verdrag over de Wet minimumbelasting 2024 waarmee Pijler 2 is geïmplementeerd niet noodzakelijk.

### *II.4. Oplossing dubbelinwonerschap bij entiteiten (artikel 4 van het Wijzigingsprotocol)*

Met artikel 4 van het Wijzigingsprotocol wordt de zogenoemde *corporate tiebreaker* van artikel 4, derde lid, van het Verdrag gewijzigd. Deze bepaling ziet op situaties waarin een lichaam op grond van de bepalingen van artikel 4, eerste lid, van het Verdrag als inwoner van beide verdragsluitende staten wordt beschouwd. De aanpassing van deze bepaling is in lijn met de in de BEPS-actiepunten 2 en 6 voorgestelde wijziging van de *corporate tiebreaker* om oneigenlijke verdragstoepassing door een lichaam dat als inwoner van beide verdragsluitende staten wordt beschouwd te voorkomen. Deze aanpassing komt inhoudelijk overeen met artikel 4, derde lid, van het OESO-modelverdrag en artikel 4, eerste lid, van het MLI.

Op grond van het nieuwe artikel 4, derde lid, van het Verdrag zullen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende staten voortaan in dergelijke situaties van dubbelinwonerschap van een lichaam met elkaar in overleg treden om het voor de verdragstoepassing doorslaggevende inwonerschap van het lichaam voor de toepassing van het Verdrag te bepalen. Daarbij zal rekening worden gehouden met de plaats van feitelijke leiding, de plaats van oprichting van dat lichaam en alle andere relevante factoren, waaronder mede begrepen het (fiscale) motief van een lichaam voor vestiging in een verdragsluitende staat.

Zolang de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming hebben bereikt over het voor de verdragstoepassing doorslaggevende inwonerschap, heeft het lichaam geen recht op een belastingvermindering of -vrijstelling op grond van het Verdrag. De bevoegde autoriteiten kunnen, bij het ontbreken van dergelijke overeenstemming, ingevolge genoemd derde lid, tweede zin, wel in onderling overleg de mate waarin en de wijze waarop een dergelijk lichaam voor verdragsvoordelen in aanmerking komt bepalen.

## II.5. Vaste inrichting (artikel 5 van het Wijzigingsprotocol)

Artikel 5 van het Wijzigingsprotocol brengt een aantal wijzigingen aan in artikel 5 van het Verdrag. In dat artikel is bepaald wanneer er sprake is van een vaste inrichting. De wijzigingen die worden aangebracht zijn ontleend aan BEPS-actiepunt 7 (*Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status*) en hebben als doel om te voorkomen dat de status van vaste inrichting op kunstmatige wijze kan worden ontgaan. Ze worden hieronder per lid besproken.

### Antisplitsingsbepaling (Artikel 5, eerste lid, van het Wijzigingsprotocol)

In artikel 5, derde lid, onderdeel a, van het Verdrag is bepaald dat alleen een vaste inrichting wordt geconstateerd als de duur van een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatie- of montagewerkzaamheden of daarmee verbandhoudende toezichthoudende werkzaamheden in de andere verdragsluitende staat langer duren dan twaalf maanden (drempelperiode). Met het in artikel 5, eerste lid, van het Wijzigingsprotocol opgenomen artikel 5, lid 3.1, van het Verdrag wordt beoogd te voorkomen dat nauw verbonden ondernemingen hun werkzaamheden opsplitsen met de bedoeling om zo per werkzaamheid onder de drempelperiode te blijven. De tekst van deze bepaling komt inhoudelijk overeen met een bepaling die wordt beschreven in paragraaf 52 van het OESO-commentaar op artikel 5 van het OESO-modelverdrag.

Alleen uitzonderingen bij werkzaamheden van voorbereidende aard of werkzaamheden met het karakter van hulpwerkzaamheid (Artikel 5, tweede lid, van het Wijzigingsprotocol)

Artikel 5, vierde lid, van het Verdrag bevat uitzonderingen op het vaste-inrichtingsbegrip. Met artikel 5, tweede lid, van het Wijzigingsprotocol wordt door wijziging van artikel 5, vierde lid, van het Verdrag bewerkstelligd dat voor alle opgesomde uitzonderingen op het vaste-inrichtingsbegrip wordt vereist (en niet impliciet aangenomen) dat deze van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben.

### Antifragmentatiebepaling (Artikel 5, derde lid, van het Wijzigingsprotocol)

Met artikel 5, derde lid, van het Wijzigingsprotocol wordt een nieuw lid 4.1 in artikel 5 van het Verdrag ingevoegd. Deze zogenoemde antifragmentatiebepaling komt overeen met artikel 5, lid 4.1, van het OESO-modelverdrag. Deze bepaling hangt samen met de uitzonderingen die zijn opgenomen in artikel 5, vierde lid, van het Verdrag. De bepaling beoogt te voorkomen dat activiteiten door dezelfde onderneming of nauw met die onderneming verbonden ondernemingen zodanig worden gefragmenteerd dat deze onder de uitzonderingen van het vaste-inrichtingsbegrip zouden komen te vallen.

### Afhankelijke vertegenwoordiger (Artikel 5, vierde lid, van het Wijzigingsprotocol)

Artikel 5, vierde lid, van het Wijzigingsprotocol vervangt het vijfde en zesde lid van artikel 5 van het Verdrag. De aanpassing komt overeen met artikel 5, vijfde en zesde lid, van het OESO-modelverdrag. Hiermee is beoogd te voorkomen dat wordt geprobeerd het vaststellen van een vaste inrichting bij situaties van (afhankelijke) vertegenwoordiging te ontgaan door gebruik te maken van eerdergenoemde commissairstructuur of daarmee vergelijkbare structuren. Het gaat hierbij om situaties waarin een persoon – die geen onafhankelijke vertegenwoordiger is als bedoeld in het zesde lid – uit de aard van zijn werkzaamheden de onderneming (principaal) in een bepaalde mate betreft bij economische activiteiten in de betreffende verdragsluitende staat. Meer concreet volgt uit in genoemd vierde lid opgenomen artikel 5, vijfde lid, van het Verdrag dat als een persoon namens zijn principaal optreedt in een verdragsluitende staat en daarbij gewoonlijk overeenkomsten afsluit of gewoonlijk de voornaamste rol vervult bij het afsluiten van overeenkomsten die stelselmatig worden afgesloten zonder materiële aanpassing door de principaal, niet alleen een vaste inrichting aanwezig wordt geacht als de overeenkomsten op naam van de principaal worden afgesloten (onderdeel a), maar ook als deze overeenkomsten betrekking hebben op eigendomsoverdracht of het verlenen van een gebruiksrecht aan een klant van goederen die aan de principaal toebehoren of waarvan de onderneming het gebruiksrecht heeft (onderdeel b) of op het verstrekken van diensten aan een klant door de principaal (onderdeel c). Een vaste inrichting wordt echter niet aanwezig geacht als de activiteiten niet zouden leiden tot een vaste inrichting onder het Verdrag als deze activiteiten door de onderneming (principaal) zelf zouden worden uitgeoefend vanuit een vaste bedrijfsinrichting in de betreffende staat, omdat deze onder een van de uitzonderingen op het vaste-inrichtingsbegrip ingevolge artikel 5, vierde lid, van het Verdrag zouden vallen (rekening houdend met het hiervoor toegelichte artikel 5, lid 4.1, van het Verdrag, zoals opgenomen in dit Wijzigingsprotocol). Het zesde lid geeft aan wanneer een persoon die handelt voor een onderneming niet als vaste inrichting moet worden aangemerkt.

Nauw met een onderneming verbonden persoon of onderneming (Artikel 5, vijfde lid, van het Wijzigingsprotocol)

Met artikel 5, vijfde lid, van het Wijzigingsprotocol wordt een achtste lid toegevoegd aan artikel 5 van het Verdrag. Deze bepaling komt inhoudelijk overeen met artikel 5, achtste lid, van het OESO-modelverdrag. Genoemd achtste lid bepaalt wanneer er sprake is van een nauw met een onderneming verbonden persoon of onderneming. Deze definitie is relevant voor de in het Wijzigingsprotocol opgenomen bepalingen van de leden 3.1 (de antisplitsingsbepaling) en 4.1 (de antifragmentatiebepaling) alsmede het zesde lid (de omschrijving van een onafhankelijke vertegenwoordiger) van artikel 5 van het Verdrag.

## *II.6. Minimumbezitsperiode (artikel 6 van het Wijzigingsprotocol)*

Artikel 6 van het Wijzigingsprotocol betreft een aanpassing van artikel 10, tweede lid, onderdeel a, van het Verdrag waarmee de bepaling in lijn wordt gebracht met artikel 10, tweede lid, onderdeel a, van het OESO-modelverdrag. Met deze aanpassing wordt het verlaagde bronheffingstarief voor deelnemingsdividenden alleen verleend als sprake is van een bezitsperiode van ten minste 365 dagen. Deze bepaling is gebaseerd op het voorstel in het rapport van BEPS-actiepunt 6 om belastingontwijking via zogenoemde *dividend transfer transactions* tegen te gaan. Met betrekking tot de minimumbezitsperiode is het van belang dat ook dagen na een dividendbetaling hiervoor meetellen. Hierdoor kunnen de verdragsvoordelen ook achteraf beschikbaar komen als na de dividendbetaling voldaan wordt aan de minimumbezitsperiode.

Met de wijziging van artikel 10, tweede lid, onderdeel a, van het Verdrag wordt voor de toepassing van het verlaagde tarief voor deelnemingsdividenden ook niet langer verwezen naar een lichaam dat geen maatschap of vennootschap onder firma is (in de Engelse authentieke tekst wordt hierbij verwezen naar de term *partnership*; 'samenwerkingsverband'). Deze wijziging is ook in lijn met het gewijzigde OESO-modelverdrag op dit punt. Hiermee wordt erkend dat de mogelijke toepassing van het verlaagde tarief op deelnemingsdividenden bij *partnerships* aanvangt met de vraag of deze entiteiten in het land van vestiging worden beschouwd als lichaam voor belastingdoeleinden.

## *II.7. Voorkoming van dubbele belasting (artikel 7 van het Wijzigingsprotocol)*

Artikel 7 van het wijzigingsprotocol voegt twee leden toe aan artikel 23 van het Verdrag. Artikel 7, eerste lid, van het Wijzigingsprotocol bepaalt dat een nieuw derde lid wordt ingevoegd in artikel 23 van het Verdrag, onder vernummering van het huidige derde tot en met vijfde lid. Het nieuwe derde lid is gebaseerd op een voorstel uit het rapport bij BEPS-actie 2 (*Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements*)<sup>10</sup> en is in lijn met de keuze die Nederland op dit punt bij het MLI (artikel 5, optie A, MLI) heeft gemaakt. De bepaling komt inhoudelijk overeen met artikel 23A, vierde lid, van het OESO-modelverdrag. In genoemd derde lid is bepaald dat Nederland geen inkomen vrijstelt als dat door de verdragstoepassing van Moldavië ook wordt vrijgesteld of niet wordt belast. In dat geval wordt onder voorwaarden een verrekening van belasting toegestaan, in plaats van een vrijstelling van dat inkomen.

Na het vernummerde zesde lid wordt een nieuw zevende lid toegevoegd aan artikel 23 van het Verdrag. Dit lid bepaalt – in lijn met artikel 23A, vierde lid, van het OESO-modelverdrag en artikel 3, tweede lid, van het MLI – dat de voorkomingsbepalingen zowel Nederland als Moldavië als woonstaat niet verplichten om een vrijstelling, aftrek of verrekening van belasting te verlenen voor zover de bepalingen van het Verdrag belastingheffing door de andere verdragsluitende staat toestaan *enkel* omdat de inkomsten ook inkomsten zijn van een inwoner van die andere verdragsluitende staat. Deze bepaling is louter van verduidelijkende aard en ziet bijvoorbeeld op een situatie waarin inkomsten uit derde landen worden verkregen door een entiteit die als belastingplichtig lichaam wordt aangemerkt door één van de verdragsluitende staten, maar die als fiscaal transparant wordt aangemerkt door de andere verdragsluitende staat waarin een voorkoming van dubbele belasting wordt geclaimd door een inwoner van die staat.

## *II.8. Aanpassingen bij geschillenbeslechting (artikel 8 van het Wijzigingsprotocol)*

In artikel 8 van het Wijzigingsprotocol zijn aanpassingen opgenomen voor de procedure voor beslechting van geschillen over de interpretatie of toepassing van het Verdrag door het eerste en vijfde lid van artikel 26 van het Verdrag te vervangen. Het betreft een aanpassing in de onderlinge overlegprocedure om te voldoen aan de minimumstandaard van BEPS-actiepunt 14 (*Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective*) en opname van verplichte en bindende arbitrage voor gevallen waarin de onderlinge overlegprocedure niet tijdig tot een oplossing heeft geleid. Beide

<sup>10</sup> OECD (2015), *Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 – 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264241138-en>.

bepalingen zijn op verzoek van Nederland opgenomen.

Het eerste lid van artikel 8 van het Wijzigingsprotocol vervangt artikel 26, eerste lid, van het Verdrag. Hierin wordt – zowel voor als na de beoogde wijziging – bepaald dat een persoon een verzoek kan indienen voor een onderlinge overlegprocedure indien er naar zijn oordeel sprake is van een belastingheffing die in strijd met de bepalingen van het Verdrag. In het huidige Verdrag kan – voor de in het Wijzigingsprotocol opgenomen wijziging – een verzoek tot een onderlinge overlegprocedure als hoofdregel alleen worden ingediend bij de bevoegde autoriteit van de woonstaat van de betrokken persoon (belastingplichtige). Met de wijziging wordt bereikt dat dit verzoek kan worden ingediend bij de bevoegde autoriteit van elk van de verdragsluitende staten. Deze bepaling komt inhoudelijk overeen met artikel 25, eerste lid, van het OESO-modelverdrag en artikel 16, paragraaf 1, van het MLI. Artikel 8, tweede lid, van het Wijzigingsprotocol vervangt artikel 26, vijfde lid, van het Verdrag. Deze bepaling betreft – zowel voor als na de in het Wijzigingsprotocol opgenomen wijziging – de mogelijkheid tot arbitrage als de onderlinge overlegprocedure niet tijdig tot een oplossing heeft geleid. Met artikel 8, tweede lid, van het Wijzigingsprotocol worden inhoudelijk ten opzichte van het huidige Verdrag drie aanpassingen in de bepaling aangebracht, waardoor de bepaling in overeenstemming wordt gebracht met artikel 25, vijfde lid, van het OESO-modelverdrag.

De eerste inhoudelijke wijziging ten opzichte van het huidige Verdrag betreft de vraag waar het initiatief van de arbitrageprocedure ligt. De huidige tekst van het vijfde lid biedt de mogelijkheid om geschillen over de toepassing of interpretatie van het Verdrag, die in onderling overleg tussen de autoriteiten niet konden worden opgelost, te beslechten via een arbitrageprocedure *op verzoek van een van de verdragsluitende staten*. Met de aanpassing kunnen geschillen over de toepassing of interpretatie van het Verdrag, die niet binnen een tijdvak van twee jaar in onderling overleg door de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende staten worden opgelost, *op verzoek van de betrokken persoon* (belastingplichtige) worden beslecht via een arbitrageprocedure. Met de tweede inhoudelijke wijziging wordt geregeld dat zaken die reeds zijn behandeld door een rechterlijke instantie of administratieve rechtbank van een verdragsluitende staat niet voor arbitrage in aanmerking komen. Met de derde inhoudelijke wijziging is expliciet gemaakt dat de verdragsluitende staten niet alleen gebonden zijn aan de uitkomst van een arbitrageprocedure maar dat de uitkomst van een procedure voor onderling overleg ook buiten de nationale termijnen (voor aanpassing van belastingaanslagen) moet worden geïmplementeerd, tenzij de betrokken persoon (belastingplichtige) niet akkoord gaat met de uitkomst van de arbitrageprocedure.

### *II.9. Uitwisseling van informatie conform OESO-modelverdrag (artikel 9 van het Wijzigingsprotocol)*

Met artikel 9 van het Wijzigingsprotocol is beoogd artikel 27 van het Verdrag – over de uitwisseling van informatie voor fiscale doeleinden – in overeenstemming te brengen met artikel 26 van het OESO-modelverdrag. Daartoe wordt artikel 27 van het Verdrag integraal vervangen. Het eerste lid van artikel 27 van het Verdrag bepaalt welke informatie de verdragsluitende staten dienen uit te wisselen. Met de verwijzing naar informatie die naar verwachting van belang is voor de uitvoering van de bepalingen uit het Verdrag of voor de toepassing of de handhaving van nationale wetgeving op het gebied van belasting van elke soort of omschrijving, is beoogd de uitwisseling van informatie een zo ruim mogelijk bereik te geven. Dit is ook zo verwoord in paragraaf 5 van het OESO-commentaar op artikel 26 van het OESO-modelverdrag. In lijn met artikel 26 van het OESO-modelverdrag is de uitwisseling van informatie niet beperkt tot informatie ten aanzien van inwoners van de verdragsluitende staten of tot de belastingen waarop het Verdrag van toepassing is. Opgemerkt wordt dat Moldavië sinds 1 maart 2012 partij is bij het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (hierna: WABB-verdrag).<sup>11</sup> Op grond van dit WABB-verdrag is gegevensuitwisseling al mogelijk voor andere belastingen dan waarop het Verdrag van toepassing is. Het tweede lid regelt hoe de verdragsluitende staat die informatie ontvangt van de andere verdragsluitende staat met deze informatie dient om te gaan. Ook bepaalt dat lid dat de informatie alleen mag worden vrijgegeven aan bepaalde personen of autoriteiten belast met specifieke taken. Het tweede lid bepaalt verder dat de informatie ook voor andere (niet fiscale) doeleinden mag worden gebruikt, mits dat wettelijk is toegestaan in beide staten en de bevoegde autoriteit van de staat die de informatie heeft verstrekt dit toestaat. In dit verband wordt opgemerkt dat voor Nederland Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming (AVG)) relevant is<sup>12</sup>. De AVG kent twee basisprincipes in relatie tot internationale gegevensuitwisseling: er moet een juridische grondslag zijn voor de gegevensuitwisseling en de betrokken partijen zijn verplicht om passende waarborgen te bieden ter bescherming van persoonsgegevens. Uitgangspunt is dat persoonsgegevens slechts worden doorgegeven naar een staat buiten de

<sup>11</sup> Trb. 1991, 4.

<sup>12</sup> PbEU 2016, L 119.



Europese Unie (EU) indien die staat een passend beschermingsniveau waarborgt. Nochtans is de uitwisseling van gegevens bij het ontbreken van een passend beschermingsniveau onder omstandigheden ook toegestaan indien deze uitwisseling noodzakelijk is vanwege gewichtige redenen van algemeen belang waaronder de gegevensuitwisseling tussen belastingdiensten met het oog op de aanpak van belastingontduiking en -ontwijking. De regels met betrekking tot de uitwisseling en verwerking van persoonsgegevens zijn in Moldavië verankerd in nationale wetgeving, namelijk 'Law No. 133 on Personal Data Protection' van 8 juli 2011 die inhoudelijk gebaseerd is op EU-richtlijn 95/46/EG betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens<sup>13</sup>. Deze wetgeving kent waarborgen bij het verwerken, de opslag en het gebruik van persoonsgegevens (hoofdstuk II), rechten van degene waar de gegevens betrekking op hebben, zoals het recht van inzage van de betrokkene, het recht op rectificatie en het recht van bezwaar (hoofdstuk III), de toezichthouder op gegevensgebruik, het *National Center for Personal Data Protection (NCPDP)*,<sup>14</sup> (hoofdstuk IV), de controle op gegevensbescherming (hoofdstuk V), de vertrouwelijkheid en beveiliging bij het gebruik van persoonsgegevens (hoofdstuk VI), de eisen die gesteld worden aan uitwisseling van gegevens (hoofdstuk VII) waarbij conform artikel 32 van deze wet uitwisseling met EU/EER<sup>15</sup>-lidstaten is toegestaan dan wel met staten ten aanzien waarvan de toezichthouder een oordeel heeft gegeven over het niveau van gegevensbescherming – mede rekening houdend met beslissingen van de Europese Commissie – en de lijst met deze staten ook officieel is gepubliceerd. Deze wet is aangepast door 'Law No. 175 for the Amendment of some Normative Acts' van 11 november 2021, waarmee onder meer regelgeving is ingevoerd over impact assessments ten aanzien van gegevensbescherming. Op basis van de genoemde wetgeving kan worden geconcludeerd dat in Moldavië een passend beschermingsniveau is gewaarborgd. Ten aanzien van de gegevensbescherming wordt er voor de volledigheid tevens op gewezen dat Moldavië zich heeft gecommitteerd aan de OESO-standaarden voor uitwisseling van informatie en gegevensbescherming, aangezien Moldavië sinds 1 maart 2012 partij bij het WABB-verdrag.<sup>16</sup> Voordat een staat partij kan worden bij het WABB-verdrag vindt een beoordeling plaats door experts van de OESO en het *Global Forum for Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes (Global Forum)* om te toetsen of die voldoet aan de internationale standaarden omtrent de dataprotectie. In deze toetsing wordt onder meer gekeken naar vertrouwelijkheid en het waarborgen van de rechten van belastingplichtigen. Pas indien een staat slaagt voor deze proef kan die staat partij worden bij het WABB-verdrag en kan er gegevensuitwisseling onder dat verdrag plaatsvinden. Ook na toetreding tot het WABB-verdrag wordt doorlopend getoetst door het Global Forum of een staat voldoet aan de internationale standaard voor gegevensuitwisseling.

Het derde lid geeft aan onder welke omstandigheden een verdragsluitende staat geen informatie hoeft te verstrekken aan de andere verdragsluitende staat. Een verdragsluitende staat is bij de inspanningen om de informatie te verschaffen allereerst niet gehouden om bestuurlijke maatregelen te nemen die in strijd zijn met de wetgeving of bestuurlijke praktijk van die of van de andere verdragsluitende staat. Een verdragsluitende staat is ook niet gehouden informatie uit te wisselen die niet verkrijgbaar is volgens de wetgeving of in de normale bestuurlijke gang van zaken van die verdragsluitende staat of van de andere staat. Verder vallen bedrijfsgeheimen buiten de toepassing van de informatie-uitwisselingsbepaling en hoeft ook geen informatie uitgewisseld te worden als dat in strijd zou zijn met de openbare orde. Dit komt inhoudelijk overeen met de huidige bepaling.

Het vierde lid brengt onder meer expliciet tot uitdrukking dat de aangezochte staat de gevraagde informatie niet kan weigeren op grond van het feit dat die staat deze informatie niet nodig heeft voor de eigen belastingheffing.

Tot slot bepaalt het vijfde lid dat het enkele feit dat informatie in het bezit is van bijvoorbeeld een bank, een andere financiële instelling of een zaakwaarnemer, of dat de informatie betrekking heeft op eigendomsverhoudingen, geen reden is voor de aangezochte staat om de gevraagde informatie niet te verstrekken aan de verzoekende staat.

#### *II.10. Principal purposes test (PPT) (artikel 10 van het Wijzigingsprotocol)*

Met artikel 10 van het Wijzigingsprotocol wordt – conform de minimumstandaard van BEPS-actiepunten 6 (*Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances*) – een zogenoemde *principal purposes test* ('PPT') aan het Verdrag toegevoegd in een nieuw artikel 29 dat inhoudelijk overeenkomt met artikel 29, negende lid, van het OESO-modelverdrag. Deze bepaling verschaft de verdragsluitende staten een instrument om verdragsvoordelen te weigeren in geval van verdragsmisbruik.

Op grond van de eerste zin van het nieuwe artikel 29 van het Verdrag worden verdragsvoordelen met betrekking tot een inkomensbestanddeel niet toegekend indien redelijkerwijs kan worden geconclu-

<sup>13</sup> PbEG L 281

<sup>14</sup> <https://datepersonale.md/en/>

<sup>15</sup> Europese Economische Ruimte.

<sup>16</sup> [https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf)

deerd dat het verkrijgen van dit verdragsvoordeel één van de voornaamste redenen was voor een constructie of transactie die tot dat voordeel heeft geleid, tenzij wordt vastgesteld dat het toekennen van dat voordeel in overeenstemming zou zijn met het doel en de strekking van de relevante bepalingen uit het Verdrag. De tweede zin betreft – in aanvulling op de bepaling in het OESO-modelverdrag – een consultatiebepaling die betrekking heeft op de toepassing van de PPT. Op grond hiervan consulteert de bevoegde autoriteit die voornemens is een verdragsvoordeel te weigeren de bevoegde autoriteit van de andere verdragsluitende staat. Deze consultatieverplichting kan een bijdrage leveren aan een eenduidige toepassing van de bepaling door beide verdragsluitende staten en waarborgt dat de relevante feiten en omstandigheden over een voorgelegde situatie voldoende duidelijk zijn voor beide staten.

#### *II.11. Vaste-inrichtingsbegrip (artikel 11 van het Wijzigingsprotocol)*

Met artikel 11 van het Wijzigingsprotocol wordt artikel IV van het huidige Protocol bij het Verdrag verwijderd onder vernummering van de daaropvolgende protocolbepalingen. Genoemd artikel IV dat met het Wijzigingsprotocol wordt geschrapt stelt kort gezegd dat de enkele vergemakkelijking van het afsluiten van overeenkomsten wordt beschouwd als een werkzaamheid die van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid is. Deze bepaling kan onder omstandigheden strijdig zijn met de uit BEPS-actiepunt 7 (*Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status*) voortvloeiende bepaling die is opgenomen in artikel 5, vierde lid, van dit Wijzigingsprotocol. Volgens die BEPS-bepaling kan het vervullen van de voornaamste rol bij het afsluiten van overeenkomsten die stelselmatig worden afgesloten zonder materiële aanpassing door de principaal onder voorwaarden leiden tot een vaste inrichting. Tegen die achtergrond wordt (het huidige) artikel IV van het Protocol verwijderd.

#### *II.12. Inkomensafhankelijke regelingen (artikel 12 van het Wijzigingsprotocol)*

Artikel 12 van het Wijzigingsprotocol voegt een nieuw artikel XIV aan het Protocol bij het Verdrag toe. Hierin is bepaald dat de bepaling over uitwisseling van informatie tussen de verdragsluitende staten (zoals geregeld in artikel 27 van het Verdrag) eveneens van toepassing is op de Nederlandse inkomensafhankelijke regelingen (toeslagen).

#### *II.13. Inwerkingtreding (artikel 13 van het Wijzigingsprotocol)*

Artikel 13 regelt de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol. De verdragsluitende staten stellen elkaar via diplomatieke kanalen ervan in kennis dat de in hun staat vereiste wettelijke procedures voor de inwerkingtreding van het Wijzigingsprotocol zijn vervuld. Het Wijzigingsprotocol treedt dan in werking op de laatste dag van de maand volgend op de maand waarin de laatste kennisgeving is ontvangen.

Het Wijzigingsprotocol vindt vervolgens ten aanzien van aan de bron geheven belastingen toepassing op bedragen die worden betaald of ontvangen op of na de eerste dag van januari volgend op het kalenderjaar waarin het Wijzigingsprotocol in werking treedt. Voor andere belastingen geldt dat het Wijzigingsprotocol wordt toegepast op belastingjaren en -tijdvakken die beginnen op of na de eerste dag van januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin het Wijzigingsprotocol in werking treedt.

*De Staatssecretaris van Financiën,*

*De Minister van Buitenlandse Zaken,*