

Zitting 1974-1975

13 329

Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Staat Israël tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen van nalatenschappen en verkrijgingen krachtens erfrecht; Jeruzalem, 9 september 1974

Nr. 1

Ter griffie van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen: 26 februari 1975. De wens, dat deze overeenkomst aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal zal worden onderworpen, kan door of namens de Kamer of door ten minste dertig leden der Kamer te kennen worden gegeven uiterlijk op 28 maart 1975.

Brief van de Minister van Buitenlandse Zaken

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

's-Gravenhage, 24 februari 1975

Ter voldoening aan het bepaalde in het tweede lid van artikel 60 en onder verwijzing naar het derde lid van artikel 61 van de Grondwet, de Raad van State gehoord, heb ik de eer u hierbij de Engelse en de Nederlandse tekst over te leggen van de op 9 september 1974 te Jeruzalem tot stand gekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Staat Israël tot het vermijden van dubbele belastingen van nalatenschappen en verkrijgingen krachtens erfrecht (Trb. 1974, 222)¹.

Een toelichtende nota bij deze Overeenkomst gelieve u hiernevens aan te treffen.

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken
M. van der Stoep

¹ Nedergelegd op de bibliotheek ter inzage van de leden

Toelichtende nota

Nadat de onderhandelingen met Israël over de totstandkoming van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen waren beëindigd, zijn de besprekingen op verzoek van Israël voortgezet, ten einde eveneens een zodanige overeenkomst met betrekking tot belastingen van nalatenschappen en verkrijgingen krachtens erfrecht tot stand te brengen. Deze besprekingen zijn uitgemond in de onderhavige overeenkomst.

De inhoud en de bewoordingen van de overeenkomst zijn in sterke mate geïnspireerd door het modelverdrag dat ter zake in 1966 door het Fiscale Comité van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) te Parijs is aanbevolen.

Onder de werking van de Nederlandse en de Israëlische successiewetgeving kunnen zich met betrekking tot nalatenschappen en erfrechtelijke verkrijgingen de volgende gevallen van dubbele belasting voordoen:

- a. één van de staten heft belasting op grond van de ligging (situs) van een tot de nalatenschap behorend vermogensbestanddeel en de andere staat op grond van de woonplaats of de nationaliteit van de overledene;
- b. beide staten heffen belasting op grond van de woonplaats van de overledene;
- c. één van de staten heft belasting op grond van de woonplaats van de overledene en de andere op grond van diens nationaliteit.

Voor al deze gevallen zijn in de overeenkomst voorzieningen getroffen om dubbele belasting te vermijden. Deze voorzieningen komen erop neer dat voor bepaalde vermogensbestanddelen het recht tot belastingheffing primair toekomt aan de staat waar deze vermogensbestanddelen zijn gelegen, dat voor de overige vermogensbestanddelen het recht tot belastingheffing primair toekomt aan de staat van de woonplaats en dat de staat van de nationaliteit onder bepaalde omstandigheden een aanvullend recht tot belastingheffing heeft.

Vermogensbestanddelen waarvoor het situsbeginsel geldt

In de overeenkomst zijn de volgende vermogensbestanddelen ter belastingheffing toegewezen aan de staat waarin de vermogensbestanddelen zijn gelegen: onroerende vermogensbestanddelen (artikel 5), de vermogensbestanddelen die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen van een vaste inrichting of behoren tot een vast middelpunt dat wordt gebezigd voor de uitoefening van een vrij beroep (artikel 6) en aandelen in een volgens het recht van de desbetreffende staat opgericht en aldaar werkelijk geleid lichaam, indien de overledene bij zijn overlijden, hetzij alleen, hetzij te zamen met zijn echtgenoot of verwanten in de rechte lijn, onmiddellijk ten minste 25% van het aandelenkapitaal van dat lichaam bezat (artikel 8). In dit verband zij opgemerkt, dat met onroerende vermogensbestanddelen worden gelijkgesteld andere dan op de beurs verhandelbare aandelen en dergelijke in een lichaam waarvan de bezittingen uitsluitend bestaan uit landerijen, gebouwen en wat daarbij behoort (artikel 5, vierde lid).

Voor Nederland houdt deze opsomming een geringe beperking in van de vermogensbestanddelen die krachtens artikel 5, tweede lid, van de Successiewet 1956 in verbinding met artikel 13, eerste lid, van de Wet op de vermogensbelasting 1964 aan het recht van overgang zijn onderworpen. Het houdt echter een vrij belangrijke beperking in van de belastingheffing op grond van het situsbeginsel zoals dat in de Israëlische successiewetgeving is belichaamd. Zo zullen aandelen in Israëlische vennootschappen (andere dan de hiervoor bedoelde), alsmede obligaties en schuldvorderingen ten laste van in Israël wonende of gevestigde natuurlijke personen en lichamen, die deel uitmaken van in Nederland opengevallen nalatenschappen, onder de wer-

king van de Overeenkomst niet meer aan Israëliisch successierecht onderworpen zijn.

De vermogensbestanddelen waarvoor het situsbeginsel geldt dienen voor hun netto-bedrag in aanmerking te worden genomen. Welke bedragen in aftrek dienen te worden gebracht, is geregeld in artikel 11 van de overeenkomst. Deze regeling is in overeenstemming met hetgeen ter zake in het modelverdrag van de OESO is aanbevolen en sluit nauw aan bij de Nederlandse wetgeving.

Belastingheffing op grond van woonplaats

Schepen en luchtvaartuigen die in internationaal verkeer worden geëxploiteerd en de inventaris van zodanige schepen en luchtvaartuigen zijn in beginsel slechts belastbaar in de Staat waar de eigenaar bij zijn overlijden woonde (artikel 7, eerste lid). In het uitzonderlijke geval, dat de werkelijke leiding van de onderneming in de andere staat is gelegen, heeft echter ook die andere staat een recht tot belastingheffing (artikel 7, tweede lid).

Vermogensbestanddelen waarop de artikelen 5, 6, 7 en 8 van de Overeenkomst niet van toepassing zijn, zijn behoudens de toepassing van artikel 12 uitsluitend belastbaar in de staat waarvan de overledene bij zijn overlijden inwoner was (artikel 9). Daarbij dient op de voet van artikel 11 rekening te worden gehouden met de aftrek van schulden.

De vraag van welke staat de overledene bij zijn overlijden inwoner was, wordt in de eerste instantie beoordeeld overeenkomstig de wetgeving van elk van de staten (artikel 4, eerste lid). Brengt dit mede, dat de overledene door beide staten als inwoner wordt beschouwd, dan geeft de overeenkomst criteria aan, aan de hand waarvan dient te worden uitgemaakt van welke staat de overledene geacht wordt inwoner te zijn geweest (artikel 4, derde lid). Deze criteria stemmen mutatis mutandis overeen met de conflictregels, die in het geval van een dubbele woonplaats onder de werking van de overeenkomst inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen worden gehanteerd. Slechts is daaraan toegevoegd de bepaling dat in gevallen waarin moet worden vastgesteld met welke staat de persoonlijke en economische betrekkingen het nauwst waren, Israël als zodanig zal worden aangemerkt, indien de overledene dat land is binnengekomen als een 'Oleh' (Joodse immigrant) in de zin van de Israëliische wet op de terugkeer. Dit geldt echter niet, indien de bevoegde autoriteiten van Nederland en Israël het er over eens zijn, dat alle bewijsmateriaal te zamen beschouwd duidelijk en overtuigend op het tegendeel wijst.

Belastingheffing op grond van nationaliteit

De overeenkomst erkent naast de belastingheffing op grond van ligging van bepaalde vermogensbestanddelen en de belastingheffing op grond van de woonplaats van de overledene nog een beperkt recht tot belastingheffing van de staat waarvan de overledene bij zijn overlijden onderdaan was (artikel 12). De regeling die dienaangaande is overeengekomen komt praktisch overeen met de 10-jaren regeling zoals deze in artikel 3 van de Successiewet 1956 is vervat. Een uitzondering geldt echter voor het geval, dat de overledene Israël is binnengekomen als een 'Oleh' en sindsdien onafgebroken in Israël is blijven wonen.

De belastingheffing op grond van nationaliteit, die in beginsel de gehele nalatenschap van de overledene omvat, heeft voorshands alleen praktische betekenis voor Nederland, aangezien de huidige Israëliische wetgeving niet in een zodanige belastingheffing voorziet.

Voorkoming van dubbele belasting

De overeenkomst gaat er van uit dat de belastingheffing van de Staat, die op grond van de ligging van bepaalde vermogensbestanddelen belasting mag heffen, voorrang heeft op de belastingheffing van de staat van de woonplaats of van de nationaliteit. Laatstbedoelde staat mag die vermogensbestanddelen wel in de heffingsgrondslag begrijpen, doch dient de belasting die de staat van ligging heeft geheven, binnen bepaalde grenzen te verrekenen met de eigen belasting over die vermogensbestanddelen (artikel 13, eerste lid).

In gevallen waarin één van de staten belasting heft op grond van de woonplaats en de andere op grond van de nationaliteit heeft de belastingheffing van de staat van de woonplaats voorrang. De staat van de nationaliteit dient de belasting van de staat van de woonplaats te verrekenen (artikel 13, tweede lid).

Indien Nederland op de voet van deze bepalingen verrekening van Israëli-sche belasting moet toestaan, strekt de verrekening zich somtijds uit tot een hoger bedrag dan het bedrag van de belasting dat Israël daadwerkelijk heeft geheven. Dit is het geval, indien Israël vrijstelling of vermindering van belasting heeft verleend op de voet van zijn Wet ter bevordering van kapitaalsinvesteringen. Alsdan strekt de verrekening zich uit tot het bedrag dat Israël zou hebben geheven indien met de bepalingen van die wet geen rekening was gehouden (artikel 13, derde lid). Daarmede wordt voorkomen, dat de opofferingen die Israël zich getroost in het kader van zijn industrialisatiebeleid, geheel of gedeeltelijk door belastingheffing in Nederland zouden worden ontkracht. Overigens zal deze bepaling na een periode van 10 jaar na de inwerkingtreding van de overeenkomst opnieuw voorwerp van onderhandeling zijn.

Ingevolge artikel 12 van de Successiewet 1956 maken schenkingen die binnen 180 dagen voor zijn overlijden door een erflater zijn gedaan, voor de heffing van het successierecht fictief deel uit van de nalatenschap. De Israëli-sche successiewetgeving voorziet in een soortgelijke bepaling, doch gaat uit van een termijn van 5 jaar. Dit houdt verband met de omstandigheid dat Israël, anders dan Nederland, geen belasting ter zake van schenkingen heft. Een en ander brengt echter met zich mede, dat zich de situatie kan voordoen, dat Israël successierecht heft ter zake van vermogensbestanddelen, die ten tijde van de schenking aan Nederlands schenkingsrecht onderworpen waren. Met het oog hierop voorziet artikel 13, zesde lid, van de overeenkomst in de mogelijkheid dat het Nederlandse schenkingsrecht geheel of gedeeltelijk wordt teruggegeven. Een zodanige teruggaaf is echter niet mogelijk met betrekking tot vermogensbestanddelen, die op grond van hun ligging in Nederland belastbaar zijn.

Aan een Staat vermaakte of geschonken vermogensbestanddelen

Ingevolge de artikelen 32, eerste lid, 1° en 2° en 33, eerste lid, 2°, van de Successiewet 1956 is slechts zeer zelden successierecht en nimmer schenkingsrecht verschuldigd ter zake van hetgeen wordt verkregen door de staat, provincies en gemeenten. De Israëli-sche successiewetgeving voorziet in soortgelijke vrijstellingen. Van Israëli-sche zijde werd er zeer sterk op aangedrongen dat Nederland en Israël deze vrijstellingen over en weer tot elkaar zouden uitbreiden. Van Nederlandse zijde is hierin bewilligd (artikel 10).

Inwerkingtreding

Ingevolge artikel 21 vindt de overeenkomst toepassing op nalatenschappen van personen die op of na de datum van ondertekening (9 september 1974) overlijden.

Uitbreiding

Voor wat het Koninkrijk betreft zal de overeenkomst alleen voor Nederland gelden. In artikel 20 is echter bepaald dat de overeenkomst in al dan niet gewijzigde vorm kan worden uitgebreid tot Suriname en de Nederlandse Antillen. Indien daartoe wordt overgegaan, zal zulks geschieden door middel van een ter zake afzonderlijk te sluiten overeenkomst.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. van Rooijen

De Staatssecretaris van Buitenlandse Zaken,
L. J. Brinkhorst