

Vergaderjaar 1987–1988

20340

Verdrag met China tot het vermijden van dubbele belasting, met Protocol; Beijing, 13 mei 1987

Nr. 1

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 30 november 1987. De wens dat deze overeenkomst aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal zal worden onderworpen, kan door of namens een of beide Kamers of door ten minste vijftien leden van de Eerste Kamer dan wel dertig leden van de Tweede Kamer te kennen worden gegeven uiterlijk op 30 december 1987.

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

's-Gravenhage, 27 november 1987

Ter voldoening aan het ter zake bepaalde in de Grondwet¹, de Raad van State gehoord, heb ik de eer U hierbij ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen de op 13 mei 1987 te Beijing tot stand gekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Volksrepubliek China tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 1987, 93).²

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

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
H. van den Broek

¹ Art. 91 (1), add. art. XXI, (1)(a) G.W. en art. 61, (3), G.W. 1972

² Ter inzage gelegd op de bibliotheek.

TOELICHTENDE NOTA

Algemeen

De gewijzigde opstelling van de Chinese Volksrepubliek sedert de tweede helft van de jaren zeventig en het streven van China naar modernisering van zijn economie hebben ertoe geleid dat China geleidelijk aan een prominente plaats heeft ingenomen in het aandachtsveld van het Nederlandse bedrijfsleven.

De daaruit voortvloeiende financiële en economische betrekkingen tussen de Volksrepubliek China en Nederland hebben in hoge mate de wenselijkheid doen gevoelen te komen tot een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting tussen beide landen.

Daartoe zijn in 1985 besprekingen aangevangen. Bij de besprekingen is door Nederland zoveel mogelijk rekening gehouden met de informatie die van de zijde van het bedrijfsleven naar aanleiding van de aankondiging in de Nederlandse Staatscourant van de besprekingen met de Chinese Volksrepubliek werd ontvangen. Van de zijde van het bedrijfsleven werd aandacht gevraagd voor de Chinese bronheffingen op dividend, interest en royalty's en de daarmee samenhangende problematiek van «tax sparing credits». Daarnaast werd aangedrongen op een omschrijving van het begrip vaste inrichting en de winstbepaling daarvan, overeenkomstig de desbetreffende bepalingen in de door het Fiscale Comité van de OESO in 1963 opgestelde en in 1977 gewijzigde modelconventie, met bijbehorend commentaar (in het vervolg: OESO-model). Tenslotte werd gepleit voor een wederzijdse vrijstelling van lucht- en scheepvaartwinst en voor de opnemng van een bepaling met betrekking tot de doorberekening van algemene concerndiensten. De onderhandelingen hebben in 1987 tot overeenstemming geleid en zijn uitgemond in de hierbij ter goedkeuring voorgelegde Overeenkomst met bijbehorend Protocol, ondertekend op 13 mei 1987 te Beijing. De omschrijving van het begrip vaste inrichting en de winstbepaling daarvan, de overeengekomen bronheffingspercentages voor dividend, interest en royalty's alsmede de belastingheffing van lucht- en scheepvaartwinst kunnen, mede gelet op vorenomschreven wensen van het bedrijfsleven en hetgeen andere Europese Staten zoals de Bondsrepubliek Duitsland, België, Frankrijk en het Verenigd Koninkrijk in hun belastingverdragen met China zijn overeengekomen, zeker aanvaardbaar worden geacht.

Als uitgangspunt voor de besprekingen diende het OESO-model. Hoewel de opbouw, inhoud en bewoordingen van de Overeenkomst in het algemeen met het gebruikelijke patroon van de recente door Nederland gesloten verdragen op dit terrein overeenstemmen, is in een aantal in de Overeenkomst neergelegde bepalingen van de door het OESO-model getrokken lijnen afgeweken teneinde rekening te kunnen houden met de specifieke wensen van Nederland en China. China heeft zich daarbij met name gebaseerd op het zogenaamde VN-model (United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries).

Specifieke wensen van China in zijn positie van ontwikkelingsland betroffen met name de saldobepaling in het kader van de vermogenswinsten en het zogenaamde saldo-artikel. In beide gevallen bleek China niet bereid de voor Nederland gebruikelijke woonplaatsbenadering te volgen.

Voorzover bekend heeft China op dit stuk in geen enkele andere belastingovereenkomst concessies gedaan.

De budgettaire gevolgen van de Overeenkomst kunnen bij op gang komende investeringen in China positief worden getaxeerd. Over de omvang ervan valt, gezien de huidige stand van investeringen, nog geen concrete indicatie te geven.

In het hiernavolgende worden de meeste artikelen van de Overeenkomst, in het bijzonder die welke enigszins afwijken van het OESO-model of van de Nederlandse verdragspraktijk, nader toegelicht.

Artikelsgewijze toelichting

Personen op wie de Overeenkomst van toepassing is (artikel 1)

In overeenstemming met het OESO-model is de Overeenkomst in beginsel alleen van toepassing op inwoners van Nederland en/of China. Behoudens het bepaalde in artikel 24 kunnen inwoners van derde landen derhalve geen beroep doen op toepassing van de Overeenkomst.

Belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is (artikel 2)

De Overeenkomst geldt alleen voor belastingen naar het inkomen. De Overeenkomst geldt niet voor belastingen naar het vermogen, aangezien China dergelijke heffingen niet kent.

Zoals gebruikelijk in de recente belastingverdragen wordt in deze Overeenkomst onder het begrip Nederlandse belasting mede verstaan het zogenaamde winstaandeel, verschuldigd krachtens de Mijwet 1810, respectievelijk de Mijwet Continentaal Plat 1965. Op verzoek van China is de nadere omschrijving van het winstaandeel in het Protocol opgenomen.

Algemene begripsbepalingen (artikel 3)

De Overeenkomst bevat de voor de Nederlandse belastingverdragen gebruikelijke begripsomschrijvingen. De definities van China en Nederland (onderdelen b en c van het eerste lid) omvatten tevens het continentale plat van beide landen.

Met betrekking tot de omschrijving van het begrip «lichaam» (onderdeel e van het eerste lid) zij vermeld dat daaronder voor wat China betreft tevens wordt begrepen de gezamenlijke onderneming waarin naast de Chinese participatie ook wordt deelgenomen door een buitenlandse onderneming. Deze zogenaamde «equity joint venture» dient op grond van de Joint venture-wet van 1 juli 1979 te worden gedreven in de vorm van een vennootschap met beperkte aansprakelijkheid. Het buitenlandse aandeel in het vermogen van de joint venture dient minimaal 25% te bedragen. Deze «equity joint venture» dient wel onderscheiden te worden van de zogenaamde «contractual joint venture», waarmee slechts een samenwerkingsafspraken tussen een Chinese en een buitenlandse onderneming wordt aangeduid. De «contractual joint venture» bezit geen rechtspersoonlijkheid en het bestaan ervan heeft op zichzelf in beginsel geen betekenis voor de Chinese belastingheffing. Dit verandert uiteraard zodra de samenwerking in de praktijk bij voorbeeld zou uitmonden in de aanwezigheid van een vaste inrichting van de buitenlandse onderneming in China.

Fiscale woonplaats (artikel 4)

De bepaling inzake de woonplaats van beperkt belastingplichtigen, die in het OESO-model is opgenomen in de tweede volzin van het eerste lid van artikel 4, is op verzoek van China overgebracht naar het tweede lid van artikel 27 van de Overeenkomst, omdat deze bepaling voornamelijk betrekking heeft op diplomaten.

Voor het overige gelden voor natuurlijke personen de op dit stuk in de Nederlandse verdragen gebruikelijke criteria.

De in de door Nederland gesloten belastingverdragen, gebruikelijke bepaling – die overeenstemt met de overeenkomstige bepaling van het OESO-model – dat bij een dubbele fiscale woonplaats van lichamen de plaats van de feitelijke leiding beslissend is, stuitte bij China op bezwaren. China wilde in een dergelijk geval de plaats van vestiging van het hoofdkantoor laten prevaleren. Bij wijze van compromis is overeengekomen dat in eerste aanleg de plaats van de feitelijke leiding doorslaggevend is,

doch dat de bevoegde autoriteiten de plaats van vestiging van het lichaam in onderling overleg zullen vaststellen, indien de plaats van de feitelijke leiding zich in de ene Staat bevindt en het hoofdkantoor zich in de andere Staat bevindt. In dit verband dient hoofdkantoor te worden opgevat als de belangrijkste administratieve vestiging van de onderneming.

Vaste inrichting (artikel 5)

Met betrekking tot de belastingheffing over winsten van ondernemingen volgt de Overeenkomst in hoofdzaak het patroon van de bepalingen, dat in het OESO-model in de artikelen 5 en 7 is neergelegd.

In navolging van het VN-model heeft het begrip «vaste inrichting» echter een enigszins ruimere strekking gekregen dan in de relatie tussen ontwikkelde landen het geval is.

Zo bestrijkt onderdeel a van het derde lid, dat handelt over bouw- en constructiewerkzaamheden, tevens het toezicht dat op die werkzaamheden wordt uitgeoefend. Zowel voor de bouw- als voor de toezichthoudende werkzaamheden geldt een minimale termijn van 6 maanden.

In dit kader past ook dat bij het verlenen van diensten, van raadgevende maar ook van technische aard, gedurende een periode van tenminste 6 maanden een vaste inrichting aanwezig wordt geacht.

Voorts is ook het begrip «vaste vertegenwoordiger» enigszins uitgebreid. Zo geldt dat vertegenwoordigers die slechts werkzaam zijn voor één onderneming niet behandeld worden als de zelfstandige vertegenwoordigers waarvan in het zesde lid sprake is. Vanwege hun afhankelijke positie zullen die vertegenwoordigers in navolging van het VN-model eveneens worden beschouwd als afhankelijke vertegenwoordigers (vijfde en zesde lid).

Geen van deze uitbreidingen van het begrip «vaste inrichting» vormt een novum in de Nederlandse verdragen. Vergelijkbare bepalingen komen ook reeds voor in de overeenkomsten ter vermindering van dubbele belasting die Nederland met enkele andere ontwikkelingslanden, zoals Indonesië (Trb. 1973, 53), Korea (Trb. 1979, 13), Pakistan (Trb. 1982, 63), Sri Lanka (Trb. 1982, 191), Suriname (Trb. 1975, 134) en Thailand (Trb. 1975, 113), heeft gesloten.

Winst uit onderneming (artikel 7)

Zoals hiervoor bij de toelichting op artikel 5 (vaste inrichting) al is opgemerkt volgt de Overeenkomst met betrekking tot artikel 7 in hoofdzaak het patroon dat in het overeenkomstige artikel van het OESO-model is neergelegd.

Het bepaalde in het derde lid met betrekking tot de aftrekbaarheid van tussen vaste inrichting en hoofdkantoor betaalde interest, royalty's en bepaalde andere kosten legt in feite vast wat impliciet in artikel 7 onderdelen 1 en 2, van het OESO-model al besloten ligt.

In paragraaf II van het Protocol is op Nederlands voorstel een interpretatieve bepaling neergelegd met betrekking tot zogenaamde «turn key»-projecten.

Inhoudelijk wijkt deze bepaling niet af van de Nederlandse en de Chinese opvattingen op dit punt, doch het werd desalniettemin nuttig geacht deze eenstemmige opvatting te verwoorden met het oog op het uitstralings-effect dat daarvan kan uitgaan op onderhandelingen met landen die van een ander standpunt blijk geven.

Met de in het zevende lid opgenomen bepaling is beoogd buiten twijfel te stellen dat vergoedingen terzake van technische en andere dienstverlening niet kunnen worden beschouwd als betalingen terzake van de overdracht van kennis of wetenschap waarop artikel 12 (royalty's) van toepassing is. Hoewel naar Chinese nationale wetgeving de vergoedingen terzake van deze dienstverlening op overeenkomstige wijze als royalty's

vanaf de eerste dag in de belastingheffing betrokken kunnen worden, heeft men er van Chinese zijde mee ingestemd deze vergoedingen overeenkomstig de Nederlandse zienswijze als winst te behandelen. Dit impliceert dat in China slechts belasting kan worden geheven indien een vaste inrichting aanwezig is. In paragraaf III van het Protocol is het hier bedoelde begrip «technische diensten» nader uitgewerkt. Ondanks aanvankelijke bezwaren bleek China ook bereid daaronder onderzoeken van geologische en technische aard te begrijpen.

Zee- en luchtvaart (artikel 8)

Dit artikel gaat er in navolging van artikel 8 van het OESO-modelverdrag vanuit dat voordelen uit de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen in internationaal verkeer slechts belastbaar zijn in de staat waar de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen (eerste lid).

Daarnaast is in paragraaf IV van het Protocol zeker gesteld dat de bepalingen van dit artikel de bepalingen van de Nederlands-Chinese overeenkomsten inzake het zeevervoer (Trb. 1975, 96) en betreffende de burgerluchtvaart (Trb. 1979, 71) onverlet laten. Daar laatstgenoemde overeenkomsten tevens betrekking hebben op de indirecte belastingen, zou zonder een expliciete bepaling als de bovengenoemde de vrijstelling wel voor de directe maar niet voor de indirecte belastingen worden gecontinueerd.

Gelieerde ondernemingen (artikel 9)

Het in dit artikel neergelegde zogenaamde «arm's length»-beginsel stemt overeen met de bewoordingen van artikel 9 van het OESO-model.

Sinds kort wordt er door Nederland naar gestreefd hieraan een bepaling toe te voegen die tot uitdrukking brengt, dat de omstandigheid dat een moedervernootschap met haar dochtervernootschap in het andere land een zogenaamde «cost-sharing»-overeenkomst of een dienstverleningsovereenkomst heeft gesloten, op zichzelf niet met zich mee brengt dat inbreuk is gemaakt op het «arm's length»-beginsel. China bleek echter niet bereid het Nederlandse voorstel in de Overeenkomst vast te leggen, en wel in hoofdzaak omdat een dergelijke bepaling niet in een van zijn verdragen noch in het OESO- of VN-model voorkomt. Het gemis aan praktische ervaringen met het verschijnsel «cost sharing» bleek in belangrijke mate mede bepalend voor de houding van China op dit punt. Overigens houdt dit niet in dat dergelijke overeenkomsten door China a priori zullen worden aangemerkt als zijnde in strijd met het «arm's length»-beginsel, nu China tijdens de onderhandelingen uitdrukkelijk te kennen heeft gegeven het beginsel van «cost sharing» te onderschrijven. Tegen de achtergrond hiervan is uiteindelijk berust in de onverzettelijke houding van China op dit punt.

Dividenden (artikel 10)

Naast de normale winstbelasting (30% tot 50% inclusief 10% lokale belasting) wordt ingevolge de Chinese nationale wetgeving over dividenden een bronbelasting geheven van 20%. de winst van zogenaamde «equity joint ventures» is daarentegen onderworpen aan een proportioneel tarief van 33% (inclusief een lokale opcent van 10%), waarnaast van overmakingen uit die winst naar het buitenland nog eens een bronbelasting wordt geheven van 10%. Teneinde mogelijke misverstanden daaromtrent te vermijden, is in paragraaf VI van het Protocol de bepaling opgenomen dat door de «equity joint venture» naar de buitenlandse deelnemer overgemaakte winst is te beschouwen als dividend. Voor een uiteenzetting van het begrip «equity joint venture» zij verwezen naar hetgeen hiervoor is opgemerkt met betrekking tot artikel 3.

In enkele gebieden in China met een bijzondere status zoals de Speciale Economische Zones, de Economische Ontwikkelingszones, de Oude Steden verbonden aan deze bijzondere zones en andere speciale ontwikkelingsgebieden gelden bijzondere investeringsbevorderende maatregelen. Zo bedraagt het tarief van de winstbelasting voor de in deze gebieden gevestigde ondernemingen uniform 15% (plus een eventuele lokale toeslag van 10% of minder), nog afgezien van diverse mogelijkheden van (tijdelijke) belastingvrijdom. De vanuit deze gebieden naar het buitenland overgemaakte dividenden zijn in beginsel onderworpen aan een bronbelasting van 10%. In het kader van bijzondere maatregelen kan ook dit percentage in meer of mindere mate worden verlaagd.

Het is consistent verdragsbeleid van China voor alle dividenden, zowel in beleggings- als in deelnemingsverhoudingen, 10% overeen te komen. Ook in de relatie tot Nederland wilde China onder geen beding hiervan afwijken. Aangezien China op dit punt met geen enkel land tot nog toe een lager percentage dan 10 is overeengekomen, is hierin van Nederlandse zijde berust.

Het vierde en het vijfde lid van artikel 10 wijken inhoudelijk niet af van hetgeen terzake in het OESO-model is opgenomen. Daardoor vallen de opbrengsten van winstdelende obligaties, in afwijking van het door Nederland nagestreefde beleid ter zake, niet onder het begrip «dividend», doch onder het begrip «interest». Omdat de Staat waaruit die opbrengsten afkomstig zijn, gerechtigd is zowel over dividend als over een interest een bronbelasting van 10% te heffen, heeft zulks geen materiële consequenties.

Interest (artikel 11)

Het autonome bronheffingstarief terzake van interest die wordt betaald aan niet-inwoners bedraagt in China 20%. De onderhandelingen hebben ertoe geleid dat een algemeen bronheffingspercentage van 10 in de Overeenkomst is neergelegd (tweede lid).

Overeenkomstig het beleid terzake heeft Nederland gepoogd China tot een lager percentage te bewegen. Hiertoe bleek China echter niet bereid, hoewel in de nationale wetgeving van China op dit moment een niet onaanzienlijk aantal vrijstellingen voorkomt. Zo is, naast een aantal vrijstellingen in de overheidsfeer, van bronbelasting onder meer vrijgesteld: bankinterest op leningen tegen preferentiële tarieven (tenminste 10% lager dan de rente op de internationale kapitaalmarkten), interest indien het verschuldigde percentage beneden het internationale interbancaire call-tarief ligt, interest op leverancierskrediet en interest betaald uit hoofde van een gezamenlijk ondernemen in de vorm van een «contractual joint venture». China voelde er niet voor al deze vrijstellingen in de Overeenkomst te consolideren. Wel werd China bereid gevonden de vrijstellingen in de overheidsfeer in de Overeenkomst vast te leggen. Zo is de interest die direct of indirect aan de Nederlandse overheid wordt betaald (derde lid, onderdeel a) en interest die wordt betaald op een lening die wordt gegarandeerd of verzekerd door de Nederlandse overheid, vrijgesteld van bronbelasting (derde lid, onderdeel b)

Het begrip «overheid» wordt daarbij in ruime zin omschreven. Daaronder wordt in dit verband begrepen de Nederlandse regering, de lagere overheden, de Nederlandse Bank, alsmede de Nederlandse Financieringsmaatschappij voor ontwikkelingslanden NV en de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden NV (vierde lid, onderdeel a) en indirect ook de Nederlandse Credietverzekeringmaatschappij NV. Ook andere instellingen kunnen voor de vrijstelling in aanmerking komen, wanneer Nederland en China daartoe na onderling beraad zouden besluiten.

In het licht van het vorenstaande is van Nederlandse zijde berust in een percentage van 10, dat, voor zover bekend, overigens in alle Chinese verdragen met geïndustrialiseerde landen is neergelegd.

De overige leden van dit artikel komen inhoudelijk overeen met de overeenkomstige bepalingen in het OESO-model.

De door China geheven bronbelasting zal in Nederland worden verrekend met de belasting die de genietter van de interest daarover in Nederland uiteindelijk is verschuldigd. Indien China als gevolg van de investeringsmaatregelen onder bepaalde voorwaarden minder bronbelasting heft op uitgaande interest dan op grond van deze Overeenkomst is toegestaan, zal Nederland niettemin een verrekening toestaan tot 10% van de ontvangen interest (artikel 23, eerste lid, onderdeel d). Hiermee wordt bereikt, dat het door China gebrachte budgettaire offer in ieder geval niet door belastingheffing in Nederland ongedaan wordt gemaakt. Ingevolge van het bepaalde in onderdeel c van het eerste lid van artikel 23 geldt echter dat de verrekening in dat geval niet het bedrag zal overschrijden dat in Nederland aan belasting over de interest is verschuldigd.

Royalty's (artikel 12)

Evenals bij interest is het nationale Chinese tarief op uitgaande royalty-betalingen 20%, terwijl in Nederland over dergelijke betalingen naar het buitenland geen belasting wordt geheven. China wenst het tarief voor de bronheffing in de Overeenkomst niet verder te verlagen dan tot 10%, zulks evenwel met dien verstande dat China bereid bleek voor de verhuur van technische uitrusting de heffingsgrondslag te beperken tot 60% van het brutobedrag (paragraaf VII van het Protocol).

Omdat royalty's, betaald voor het verstrekken van bepaalde geavanceerde technologische kennis in China in de praktijk als gevolg van het investeringsbeleid onder bepaalde voorwaarden aan een lagere bronbelasting zijn onderworpen of zelfs zijn vrijgesteld en omdat China voorts bereid bleek tegemoet te komen aan de Nederlandse wens vergoedingen voor het verlenen van technische diensten uitdrukkelijk uit te zonderen van het begrip «royalty», was het voor Nederland niet al te bezwaarlijk met een bronheffingspercentage van 10 in te stemmen.

De door China geheven bronbelasting zal in Nederland worden verrekend met de belasting, die de genietter van de royalty's daarover in Nederland uiteindelijk is verschuldigd, met dien verstande dat de door China geheven belasting, anders dan terzake van de verrekening van de bronbelasting op interest het geval is, steeds geacht zal worden 15% van het bruto-bedrag van de royalty's te hebben bedragen (artikel 23, eerste lid, onderdeel d). Ingevolge het bepaalde in artikel 23, eerste lid, onderdeel c, zal deze verrekening echter niet hoger uitvallen dan het bedrag dat in Nederland over deze royalty's aan belasting is verschuldigd.

Vermogenswinsten (artikel 13)

Het heffingsrecht over vermogenswinsten, behaald met de vervreemding van onroerend goed (eerste lid) en de vermogenswinsten behaald met de vervreemding van roerende goederen die deel uitmaken van het bedrijfs- of beroepsvermogen van een vaste inrichting of vast middelpunt (tweede lid) is geheel in overeenstemming met het OESO-model tussen beide landen verdeeld.

China wenste voor het overige vast te houden aan een onbeperkte bronstaatheffing voor alle vermogensbestanddelen die zich in China bevinden. China gaat er daarbij vanuit dat het geen verschil maakt of de aandelen in een lichaam worden vervreemd dan wel de onderliggende activa van dat lichaam. Bij deze vereenzelvigingsgedachte hanteert China de fictie dat de aandelen in een in China gevestigd lichaam zich steeds in China bevinden. China heeft, voorzover bekend, in al zijn belastingverdragen met geïndustrialiseerde landen tot op heden op dit punt een zeer consistente lijn gevolgd en met geen enkele inbreuk op het heffingsrecht van de bronstaat ingestemd. Nederlandse voorstellen met het doel de Chinese

belastingheffing ter zake van de vervreemding van aandelen in een in China gevestigd lichaam te beperken tot de gevallen waarin een wezenlijk belang wordt vervreemd, dan wel tot gevallen waarin de aandelen worden vervreemd aan een inwoner van China, waren voor China niet bespreekbaar.

Uiteindelijk heeft Nederland berust in deze Chinese wensen (vierde lid), mits China bereid zou zijn in de Overeenkomst een bepaling op te nemen dat besprekingen tussen Nederland en China zullen plaatsvinden zodra China zijn verdragsbeleid met betrekking tot de belastingheffing van vermogenswinsten wijzigt. Hoewel China aanvankelijk niet verder wenste te gaan dan het vastleggen van een zeer globale en daardoor geen houvast biedende meestbegunstigingsclausule ter zake voor Nederland, bleek China uiteindelijk toch bereid met dit Nederlandse voorstel in te stemmen (paragraaf IX van het Protocol).

Zelfstandige arbeid (artikel 14)

De belastingheffing ter zake van de opbrengst van zelfstandige arbeid in de werkstaat wordt niet uitsluitend bepaald door de aanwezigheid van een vast middelpunt in die staat. In onderdeel b van het eerste lid is op voet van het VN-model een additioneel criterium opgenomen, te weten de duur van het verblijf. Indien de werkzaamheden in de werkstaat een verblijf meebrengen in die Staat van 183 dagen of meer in een belastingjaar verkrijgt de werkstaat ook op deze grond een heffingsrecht.

Een dergelijk additioneel criterium komt in verscheidene Nederlandse belastingverdragen voor.

Niet-zelfstandige arbeid (artikel 15)

De in artikel 15 neergelegde regeling komt vrijwel geheel overeen met die welke in artikel 15 van het OESO-model is neergelegd.

In het derde lid is evenwel vastgelegd dat het heffingsrecht over de beloningen van personen die dienst doen aan boord van schepen- of luchtvaartuigen in het internationale verkeer toekomt aan de woonplaats van de werknemer. Deze afwijking van het OESO-model is op Nederlands verzoek aangebracht, omdat zij beter aansluit bij de regeling zoals voorzien in artikel 50, tweede lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 17)

In overeenstemming met het OESO-model is bepaald dat de inkomsten van artiesten en sportlieden in beginsel worden belast in de staat waar zij hun activiteiten verrichten (eerste lid). Zulks geldt evenzeer wanneer de inkomsten uit dergelijke activiteiten hun niet rechtstreeks toekomen, doch bij voorbeeld via hun buitenlandse ondernemingen waarbij zij in dienst zijn (tweede lid).

Zoals ook reeds in een aantal andere belastingverdragen is overeengekomen, is het vorenstaande niet van toepassing indien de activiteiten plaatsvinden in het kader van culturele uitwisselingsprogramma's tussen Nederland en China. In die gevallen komt het heffingsrecht toe aan de woonstaat van de artiest of sportbeoefenaar (derde lid).

Pensioen (artikel 18)

Evenals in het OESO-model is het heffingsrecht over pensioenen van werknemers toegewezen aan de woonstaat van de genietter (eerste lid).

In het tweede lid is een regeling opgenomen voor pensioenen die worden betaald krachtens het stelsel inzake sociale zekerheid van één van de Staten. Wat Nederland betreft valt hier te denken aan uitkeringen ingevolge de AOW, AWW en AAW. Over dit soort pensioenen is het uitsluitende heffingsrecht aan de bronstaat toegekend.

Indien dergelijke pensioenen worden genoten door inwoners van Nederland, zouden de in het tweede lid gebezigde bewoordingen verhinderen dat Nederland ter vermijding van dubbele belasting de in artikel 23, eerste lid, onderdeel b, neergelegde vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud toepast. De in paragraaf X van het Protocol opgenomen bepaling bewerkstelligt dat Nederland, overeenkomstig zijn verdragsbeleid, ook in die gevallen de vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud kan toepassen.

Overheidsfuncties (artikel 19)

De bepalingen van dit artikel stemmen nagenoeg woordelijk overeen met de overeenkomstige bepalingen in artikel 19 van het OESO-model van 1977.

Ondanks dat met betrekking tot de in artikel 19, eerste lid, onderdeel a, en tweede lid, onderdeel a, genoemde inkomsten het uitsluitende heffingsrecht is toegekend aan de Staat uit wiens kas ze afkomstig zijn, kan Nederland ten aanzien daarvan, indien zij worden genoten door een inwoner van Nederland, op grond van de in paragraaf X van het Protocol opgenomen bepaling overeenkomstig zijn verdragsbeleid ter vermijding van dubbele belasting de in artikel 23, eerste lid, onderdeel b, neergelegde vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud toepassen.

Studenten en personen in opleiding (artikel 21)

In vergelijking met de bepalingen in het overeenkomstige artikel in het OESO-model bevat het onderhavige artikel een beperking van de heffingsbevoegdheden van de Staat waar de student verblijft, in die zin dat alle betalingen die de student voor zijn levensonderhoud en zijn studie ontvangt, in die Staat onbelast blijven. Deze regeling is niet beperkt tot de betalingen die de student uit het buitenland ontvangt.

Overige inkomsten (artikel 22)

China bleek zich niet te kunnen vinden in het aan het OESO-model ontleende Nederlandse voorstel om het uitsluitende heffingsrecht over de inkomstencategorieën, waarvoor in de voorgaande artikelen van de Overeenkomst geen regeling is getroffen, zoals alimentatie-uitkeringen, lijfrenten en dergelijke, zonder onderscheid toe te kennen aan de woonstaat van de genietter. China bleek er sterk aan te hechten op dit punt voor de inkomsten die in Nederland of China opkomen, een andere regeling te treffen dan voor de inkomsten die in derde landen opkomen.

Terzake van de «resterende» inkomsten in de bilaterale situatie is geheel overeenkomstig de bepalingen van het desbetreffende artikel in het NV-model het heffingsrecht primair toebedeeld aan de bronstaat (derde lid) en is verder overeengekomen, dat in de woonstaat bij de belastingheffing over deze inkomsten rekening zal worden gehouden met de in de bronstaat geheven belasting (artikel 23, eerste lid, onderdeel c).

Vermijding van dubbele belasting (artikel 23)

Evenals in de in de laatste jaren met andere landen gesloten belastingverdragen het geval is, is de Nederlandse regeling op het punt van de voorkoming van dubbele belasting zodanig geformuleerd, dat wel is aangegeven voor welke bestanddelen van het inkomen de vrijstellingsmethode respectievelijk de verrekeningsmethode zal gelden, doch dat voor wat de technische uitwerking van deze methode betreft, wordt verwezen naar de Nederlandse wetgeving, dat wil zeggen het Besluit voorkoming dubbele belasting (Besluit van 7 april 1965, Stb. 145). Een en ander is neergelegd in het eerste lid, onderdelen a, b en c. Op verzoek van China

is in onderdeel b de gebruikelijke opsomming van de inkomensbestanddelen achterwege gebleven. Voor de toepassing van de vrijstellingsmethode als zodanig heeft een en ander geen consequenties. De in het eerste lid, onderdeel d voorkomende verrekening, die Nederland zal toestaan met betrekking tot de uit China ontvangen interest en royalty's, is reeds aan de orde gekomen bij de bespreking van de artikelen 11 en 12.

Aan China zijde is de leidende methode om dubbele belasting te voorkomen, overeenkomstig het bepaalde in het tweede lid, onderdeel a, de verrekeningsmethode.

In onderdeel b van het tweede lid is uitdrukkelijk vastgelegd dat voor dividenden die door een Nederlandse dochtervennootschap worden betaald aan een Chinese moedervernootschap die direct of indirect ten minste 10 percent van het aandelenkapitaal van de Nederlandse vennootschap bezit, ook de aan de dividenden toerekenbare Nederlandse vennootschapsbelasting bij de verrekening in China in aanmerking zal worden genomen, ten einde te voorkomen dat over de in Nederland gegenereerde winst in China ten tweede male vennootschapsbelasting verschuldigd zou worden.

Omdat China de tekst van zijn voorkomingsbepaling zo eenvoudig mogelijk wilde houden, was het niet bereid de steeds door Nederland aan landen met een verrekeningsstelsel voorgestelde bepaling op te nemen dat investeringsbijdragen en -toeslagen en desinvesteringbetalingen ingevolge de WIR het bedrag van de in China te verrekenen belasting niet beïnvloeden. Wél heeft China in de onderhandelingen verklaard bij de berekening van de vermindering ter voorkoming van dubbele belasting via genoemde verrekeningsmethode alleen rekening te zullen houden met de Nederlandse vennootschapsbelasting en dat geen saldering daarvan zal plaatsvinden met de ontvangen WIR-premies.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 26)

De overeengekomen regeling wijkt enigszins af van artikel 26 van het OESO-model. De uitwisseling van inlichtingen heeft namelijk betrekking op die inlichtingen die nodig zijn voor de uitvoering van de Overeenkomst en is voor het overige beperkt tot de voorkoming van het ontstaan van belastingen waarop deze Overeenkomst van toepassing is.

Inwerkingtreding (artikel 28)

De Overeenkomst treedt in werking op de dertigste dag na de laatste van de beide data waarop de onderscheiden regeringen elkaar schriftelijk hebben meegedeeld dat aan de in hun Staat geldende constitutionele vereisten is volstaan. Zij is daarna van toepassing, zowel voor wat China als Nederland betreft voor belastingjaren en -tijdvakken die beginnen op of na 1 januari van het jaar, volgende op dat waarin de Overeenkomst in werking is getreden.

Beëindiging (artikel 30)

De Overeenkomst is in beginsel voor onbepaalde tijd gesloten. Elk van beide staten kan de Overeenkomst echter opzeggen op of voor 30 juni van enig kalenderjaar volgend of dat na een periode van vijf jaar na de datum van inwerkingtreding. De Overeenkomst houdt in dat geval op van toepassing te zijn zowel voor wat betreft China als Nederland voor belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari volgend op het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan.

Koninkrijkspositie

China bleek niet bereid in de Overeenkomst een bepaling op te nemen die het mogelijk maakt de bepalingen van de onderhavige Overeenkomst uit te breiden tot de Nederlandse Antillen en Aruba.

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. Koning

De Staatssecretaris van Buitenlandse Zaken,
P. R. H. M. van der Linden