

Vergaderjaar 1988–1989

20 870

Overeenkomst met Maleisië tot het vermijden van dubbele belasting, met Protocol; 's-Gravenhage, 7 maart 1988

Nr. 1

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 7 oktober 1988. 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 6 november 1988.

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

's-Gravenhage, 2 oktober 1988

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 7 maart 1988 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Overeenkomst tussen de Regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de Regering van Maleisië tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 1988, 27)²

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

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
H. van den Broek

Toelichtende nota

Reeds in 1961 hebben er tussen Nederland en de toenmalige «Federation of Malaya» (het huidige West Maleisië) contacten bestaan over de totstandkoming van een belastingverdrag. De vorming van de «Federation of Malaysia», waarvan sinds 1963 ook Oost-Maleisië deel uitmaakt, en de als gevolg daarvan noodzakelijk geworden invoering van één belastingstelsel in de afzonderlijke staten van de nieuwe federatie, met en benevens de ingrijpende herziening van het Nederlandse belastingstelsel in de jaren zestig, hebben ertoe geleid dat het in die tijd niet tot onderhandelingen is gekomen.

Nadat er in de loop van de jaren zeventig opnieuw contacten waren gelegd met de Maleisische autoriteiten, zijn er de afgelopen jaren met dat land onderhandelingen gevoerd over een bilaterale regeling ter vermijding van dubbele belasting op het gebied van de belastingen naar het inkomen. Deze zijn uitgemond in de ondertekening van de hierbij ter goedkeuring voorgelegde Overeenkomst met bijbehorend Protocol.

Volgens vast gebruik diende als uitgangspunt van de besprekingen de modelconventie met bijbehorend commentaar, zoals door het Fiscale Comité van de OESO in 1963 opgesteld en in 1977 gewijzigd (in het vervolg: OESO-model). De opbouw, inhoud en bewoordingen van de Overeenkomst komen dan ook in het algemeen overeen met het gebruikelijke patroon van de recente door Nederland gesloten verdragen op dit terrein.

In een aantal in de Overeenkomst neergelegde bepalingen is echter van de door het OESO-model getrokken lijnen afgeweken, zulks met name ten einde rekening te houden met inzichten die zijn ontwikkeld door de VN-groep van deskundigen ter zake van belastingverdragen tussen ontwikkelde landen en ontwikkelingslanden, zoals deze thans zijn neergelegd in «United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries» (in het vervolg: VN-model).

De opvattingen zoals neergelegd in het NV-model komen vooral tot uitdrukking in het feit dat in de Overeenkomst ten aanzien van de bronstaatheffingen op interest en royalties wat hogere percentages zijn overeengekomen dan in het OESO-model zijn aanbevolen en in de verdragen tussen Nederland en geïndustrialiseerde landen zijn neergelegd. Ook aan het begrip «vaste inrichting» in artikel 5 van de Overeenkomst is een enigszins ruimere inhoud gegeven dan in verdragen tussen geïndustrialiseerde landen gebruikelijk is.

Met betrekking tot de opbrengst van zelfstandige arbeid gaat deze Overeenkomst verder dan de aanbevelingen van het VN-model. Voor Maleisië bleek het moeilijk te aanvaarden, dat voor de belastingheffing van vrije beroepsbeoefenaren op enigerlei wijze zou worden aangeknoopt bij de aanwezigheid van een zogenaamd «vast middelpunt» in de werkstaat. Om die reden ontbreekt in artikel 15 elke verwijzing naar dit criterium.

In het hierna volgende worden de artikelen van de Overeenkomst, in het bijzonder die welke enigszins afwijken van het OESO-model, nader toegelicht.

Personen waarop de Overeenkomst van toepassing is (artikel 1)

Overeenkomstig de binnen de OESO en VN ontworpen modellen geldt de Overeenkomst in beginsel slechts voor inwoners van Nederland en Maleisië. Inwoners van derde landen kunnen derhalve geen rechten doen gelden op toepassing van de voorliggende Overeenkomst.

Gelet op het bepaalde in artikel 25a, vierde lid juncto derde lid, onder b, van de Wet op de Raad van State, blijft openbaarmaking van het advies van de Raad van State en het nader rapport achterwege.

Belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is (artikel 2)

Het eerste en tweede lid van het Overeenkomstige artikel van het OESO-model, waarin het kader wordt aangegeven waarbinnen de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is, zich bewegen, ontbreken in dit artikel, omdat Maleisië van oordeel is dat de opsomming van de bestaande belastingen voldoende duidelijkheid verschaft ten aanzien van de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is. Omdat Maleisië overigens van mening is dat zulks niet leidt tot een andere uitleg van dit artikel, heeft Nederland hiermee ingestemd.

De Overeenkomst zal gelden voor belastingen naar het inkomen, doch niet voor belastingen naar het vermogen, aangezien Maleisië dergelijke belastingen niet kent.

Onder de Nederlandse belastingen naar het inkomen is ook het winstaandeel opgenomen, dat wordt geheven krachtens de Mijwewet 1810 (Loi concernant les Mines, les Minières et les Carrières. Du 21 Avril 1810, Bulletin des Lois no. 285) en de Mijwewet continentaal plat 1965 (Stb. 428).

Algemene begripsbepalingen (artikel 3)

De Overeenkomst bevat de voor de Nederlandse belastingverdragen gebruikelijke begripsomschrijvingen.

De definities van Nederland en Maleisië (onderdelen b en c van het eerste lid) omvatten tevens het continentale plat van beide landen.

Fiscale woonplaats (artikel 4)

Voor gevallen van dubbele fiscale woonplaats gelden zowel voor natuurlijke personen als voor rechtspersonen de in de Nederlandse verdragen gebruikelijke criteria.

Zo is bij een dubbele vestigingsplaats van een onderneming de plaats van de feitelijke leiding doorslaggevend.

Vaste inrichting (artikel 5)

Met betrekking tot de belastingheffing over winsten van ondernemingen volgt de Overeenkomst in hoofdzaak het patroon van bepalingen, dat in het OESO-model in de artikelen 5 en 7 is neergelegd. De hiervoor gereleveerde uitbreiding van het begrip «vaste inrichting» bewerkstelligt evenwel, dat Maleisië voornamelijk in navolging van het VN-model in enige opzichten wat ruimere heffingsbevoegdheden heeft dan in de relatie tussen ontwikkelde landen het geval is.

Zo vormen installaties zoals bedoeld in letter (h), tweede lid, die worden gebruikt bij de exploratie van natuurlijke hulpbronnen, evenals de overige in dit lid genoemde voorbeelden prima facie een vaste inrichting. Verder bestrijkt het derde lid dat handelt over bouw- en constructiewerkzaamheden, in navolging van het VN-model tevens het toezicht dat op die werkzaamheden wordt uitgeoefend. Zowel voor de bouw- als voor de toezichthoudende werkzaamheden geldt dat niet de termijn van 12 maanden van het OESO-model is overeengekomen, maar de termijn van 6 maanden van het VN-model.

Voorts is ook het begrip vaste vertegenwoordiger enigszins uitgebreid. In navolging van het VN-model wordt namelijk ook als afhankelijke vertegenwoordiger aangemerkt diegene die een voorraad van goederen of koopwaar aanhoudt waaruit hij regelmatig afleveringen doet zonder dat hij overigens over een machtiging beschikt om voor of namens de onderneming in het andere land overeenkomsten af te sluiten. Daarnaast geldt dat vertegenwoordigers die slechts werkzaam zijn voor één onderneming

of groep van ondernemingen niet behandeld worden als de zelfstandige vertegenwoordigers waarvan in het zesde lid sprake is. Vanwege hun afhankelijke positie zullen die vertegenwoordigers ingevolge het VN-model ook onder het regiem van het vijfde lid vallen.

Geen van deze uitbreidingen van het begrip vaste inrichting vormt evenwel een novum in de Nederlandse verdragen. Vergelijkbare bepalingen komen voor in de overeenkomsten ter vermijding van dubbele belasting die Nederland met andere landen heeft gesloten zoals met Australië (Trb. 1976, 41), Indonesië (Trb. 1973, 53), Nieuw-Zeeland (Trb. 1980, 176), Thailand (Trb. 1975, 113), Pakistan (Trb. 1982, 63) en Sri Lanka (Trb. 1982, 191).

Inperking van belastingvermindering (artikel 6)

Krachtens de Maleisische wetgeving worden inkomsten, die niet naar Maleisië worden overgemaakt of aldaar worden ontvangen, in Maleisië niet in de belastingheffing betrokken. Om te voorkomen dat dergelijke inkomsten in voorkomende gevallen op grond van deze Overeenkomst ook in Nederland bij de belastingheffing buiten aanmerking zouden blijven, is overeengekomen dat Nederland slechts een gehele of gedeeltelijke vermindering van belasting behoeft te verlenen voor dat deel van de inkomsten dat daadwerkelijk naar Maleisië is overgemaakt of aldaar is ontvangen. Een en ander houdt in dat Nederland teruggaaf van de volgens de Overeenkomst te veel geheven belasting zal verlenen, wanneer de onderhavige inkomsten nadien alsnog naar Maleisië worden overgemaakt. Een vergelijkbare bepaling is onder meer opgenomen in de belastingverdragen met Japan (Trb. 1970, 67), Singapore (Trb. 1971, 95), Israël (Trb. 1974, 39) en het Verenigd Koninkrijk (Trb. 1980, 205).

Inkomsten uit onroerend goed (artikel 7)

De bewoordingen van dit artikel zijn vrijwel geheel in overeenstemming met artikel 6 van het OESO-model.

Inkomsten en winsten van ondernemingen (artikel 8)

Reeds uit de titel blijkt dat dit artikel niet alleen op ondernemingswinst betrekking heeft, maar ook op andere inkomsten van ondernemingen. Deze uitbreiding houdt verband met het feit, dat het begrip winst naar Maleisisch recht in tegenstelling tot het Nederlandse recht niet alle opbrengsten omvat, die door ondernemingen worden verkregen. Zo is in die wetgeving een afzonderlijke regeling getroffen voor vergoedingen voor technische diensten van diverse aard alsmede voor vergoedingen voor het gebruik van roerende goederen.

Om buiten twijfel te stellen, dat het de bedoeling van de verdragsluitende partijen is, dat het onderhavige artikel zonder enige uitzondering alle voordelen bestrijkt, die door Nederlandse ondernemingen in Maleisië worden behaald, is aan het begrip «winst» steeds de term «inkomsten» toegevoegd. Waar nodig is de tekst van de overige bepalingen van de Overeenkomst dienovereenkomstig aangepast.

In het vierde lid is op Maleisisch verzoek vastgelegd, dat de fiscale autoriteiten van beide landen ambtshalve aanslagen kunnen opleggen, indien belastingplichtigen onvoldoende inlichtingen verschaffen. De hier bedoelde mogelijkheid komt overeen met die waartoe de Nederlandse administratie onder de nationale wetgeving bevoegd is. Overigens zal de ambtshalve schatting in overeenstemming dienen te zijn met de in deze Overeenkomst neergelegde uitgangspunten.

Aangezien Nederland en Maleisië de directe methode hanteren, is opneming van het vierde en zesde lid van artikel 7 van het OESO-model niet noodzakelijk geacht. Voor het overige komt dit artikel vrijwel geheel overeen met het bepaalde in artikel 7 van het OESO-model.

Scheep- en luchtvaartwinst (artikel 9)

Zeer belangrijk is dat Maleisië aan de Nederlandse verlangens ten aanzien van de belastingheffing van scheep- en luchtvaartwinsten is tegemoet gekomen. Naar internationaal vrij algemeen aanvaarde opvatting zullen zodanige winsten slechts belastbaar zijn in de Staat waar de desbetreffende maatschappij is gevestigd. Dit brengt met zich mede, dat Nederlandse scheep- en luchtvaartmaatschappijen voortaan niet meer aan Maleisische belasting zullen zijn onderworpen terzake van winst, behaald met het internationaal vervoer van personen en goederen uit Maleisië.

Verbonden ondernemingen (artikel 10)

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 een door Nederland naar gestreefd hieraan een bepaling toe te voegen die tot uitdrukking brengt, dat de omstandigheid dat een moedervennootschap met haar dochtervennootschap in het andere land een zogenaamde «cost-sharing»-overeenkomst of een dienstverleningsovereenkomst heeft gesloten, op zichzelf niet met zich brengt dat inbreuk is gemaakt op het «arm's length»-beginsel. Hoewel zulks Maleisië niet zou weerhouden de feitelijke inhoud van zo'n overeenkomst op de gebruikelijke wijze aan het «arm's length»-beginsel te toetsen, had Maleisië moeite met opnemings van het Nederlandse voorstel, omdat in geen van zijn verdragen een dergelijke bepaling voorkomt. Overigens houdt dit niet in dat dergelijke overeenkomsten door Maleisië a priori zullen worden aangemerkt als zijnde in strijd met het «arm's length»-beginsel.

Overeenkomstig het beleid terzake heeft Nederland verder voorgesteld een bepaling op te nemen, die overeenkomt met het tweede lid van artikel 9 van het OESO-model van 1977. Maleisië was echter bevreesd, dat de tekst van het tweede lid te dwingend zou zijn, waardoor het ook in frauduleuze situaties automatisch tot een corresponderende correctie zou zijn gehouden. Wél zegde Maleisië toe in voorkomende gevallen bereid te zijn in het kader van het derde lid van artikel 25 van deze Overeenkomst overleg te plegen ingeval er als gevolg van een correctie op een aanslag in Nederland economische dubbele belasting zou ontstaan.

Dividenden (artikel 11)

Het systeem van belastingheffing van vennootschapswinsten verschilt in Maleisië nauwelijks van dat in Singapore. Een en ander heeft ertoe geleid dat de bronheffingsbepalingen in dit artikel een grote mate van gelijkens vertonen met die welke voorkomen in artikel 10 van de op 19 februari 1971 gesloten Overeenkomst met Singapore (Trb. 1971, 95).

Onder het belastingstelsel van Maleisië wordt van de door een vennootschap behaalde winst «Income Tax» geheven. Indien de winst wordt uitgekeerd, geldt deze «Income Tax» als voorheffing van de door inwoners van Maleisië verschuldigde inkomstenbelasting en als eindheffing voor niet-inwoners van Maleisië. Deze laatsten zijn dus voor de dividenden in Maleisië niet aan een belasting onderworpen naast de door de vennootschap over haar winst verschuldigde «Income Tax». In het derde lid van dit artikel is de situatie voor inwoners van Nederland geconsolideerd, zodat zij geen dividendbelasting verschuldigd zijn over Maleisische dividenden.

Van dividenden welke niet in deelnemingsverhouding worden uitgekeerd, mag Nederland, naast de belasting die over de vennootschappelijke winst is verschuldigd, 15% dividendbelasting heffen. Dividenden die

in deelnemingsverhouding aan een inwoner van Maleisië worden uitgekeerd, zullen hier te lande niet aan dividendbelasting onderworpen zijn (art. 11, tweede lid).

In het kader van zijn maatregelen tot het bevorderen van investeringen ziet Maleisië echter onder bepaalde voorwaarden af van het heffen van «Income Tax». Voorzover dergelijke winsten door Maleisische dochtervennootschappen worden uitgekeerd aan moedervenootschappen in Nederland, bestaat er vanwege de deelnemingsvrijstelling in artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 geen gevaar, dat de bijzondere opofferingen welke Maleisië zich getroost, door belastingheffing in Nederland illusoir worden gemaakt. Dit gaat echter niet op, wanneer dividenden uit dergelijke winsten worden uitgekeerd aan hier te lande wonende natuurlijke personen en hier te lande gevestigde vennootschappen, die terzake van die dividenden geen aanspraak kunnen doen gelden op vorenbedoelde deelnemingsvrijstelling. Om te voorkomen dat de Maleisische industrialisatiepolitiek in die gevallen door de belastingheffing in Nederland van haar effect zou worden beroofd, is er van Nederlandse kant mee ingestemd, dat er van de uit Maleisië ontvangen beleggingsdividenden in Nederland minder belasting wordt geheven. Zoals uit artikel 23, vierde lid, onderdeel (a), blijkt, zal voor beleggingsdividenden een verrekening worden verleend van 25% in plaats van 15%. Dit percentage wordt geacht overeen te stemmen met het gemiddelde voordeel dat de Nederlandse fiscus geniet door het achterwege blijven van een heffing in Maleisië. In verband met de nauwe relatie met Singapore achtte Maleisië het gewenst een regeling te treffen waardoor voor de toepassing van het Nederlands-Maleisische verdrag duidelijk is in welke gevallen dividenden die worden uitgekeerd door lichamen in Maleisië en Singapore, geacht worden afkomstig te zijn uit Maleisië. Deze uit het Maleisische belastingverdrag met Singapore voortvloeiende regeling is opgenomen in paragraaf I van het bijbehorende Protocol.

Interest (artikel 12)

Het autonome bronheffingstarief terzake van interest die wordt betaald aan niet-inwoners, bedraagt in Maleisië 15%. Overeenkomstig het beleid terzake heeft Nederland gepoogd Maleisië tot een lager percentage te bewegen.

Hiertoe bleek Maleisië echter niet bereid, hoewel inwoners van Maleisië in de omgekeerde situatie wegens het ontbreken van een bronbelasting in de Nederlandse wetgeving interest uit Nederland vrij van enige bronbelasting kunnen toucheren. Wél werd Maleisië bereid gevonden een aantal niet onbelangrijke categorieën van interest van bronbelasting vrij te stellen. Het betreft interest die wordt betaald of te goed geschreven door een Maleisische bank en interest die wordt betaald of te goed geschreven op een goedgekeurde of langlopende lening. Door wie en onder welke voorwaarden leningen worden goedgekeurd, wordt nader aangegeven in paragraaf II van het bijbehorende Protocol. In diezelfde paragraaf wordt aangegeven dat onder «long-term loan» verstaan wordt een lening als bedoeld in «Section 2» van de «Income Tax Act 1967» van Maleisië; momenteel zijn dat leningen met een looptijd van drie jaar en langer.

Daarnaast zal van Maleisische belasting zijn vrijgesteld de interest die wordt betaald aan de Nederlandse overheid. Daaronder worden met name begrepen de Nederlandse regering, de lagere overheden en hun organen, de Nederlandsche Bank, alsmede de Nederlandse Financieringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden NV en de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden NV. Voor instellingen die geheel eigendom zijn van de overheid, zal deze vrijstelling van Maleisische bronbelasting eveneens gelden, wanneer Nederland en Maleisië daartoe na onderling beraad zouden besluiten.

Door deze niet onbelangrijke concessies van Maleisië is uiteindelijk ingestemd met het naar Nederlandse begrippen hoge bronheffingspercentage van 15.

De door Maleisië geheven bronbelasting zal in Nederland worden verrekend met de belasting, die de genietter van de interest daarover in Nederland uiteindelijk is verschuldigd. Voor de in Maleisië achterwege gebleven bronbelasting op door een Maleisische bank betaalde rente en op rente uit goedgekeurde en langlopende leningen zal Nederland ingevolge het bepaalde in artikel 23, vierde lid, onderdeel (b), niettemin een verrekening toestaan die in beginsel 15% van de ontvangen interest belooft. Hiermee wordt bereikt, dat het door Maleisië gebrachte budgettaire offer in beginsel niet door belastingheffing in Nederland ongedaan wordt gemaakt.

Ingevolge het bepaalde in het derde lid van artikel 23 geldt echter dat deze verrekening niet het bedrag zal overschrijden dat in Nederland aan belasting over deze vormen van interest is verschuldigd.

Royalties (artikel 13)

Evenals bij interest is het nationale Maleisische tarief op uitgaande royalty-betalingen 15%, terwijl in Nederland over dergelijke betalingen naar het buitenland geen belasting wordt geheven. De onderhandelingen hebben ertoe geleid dat het percentage van 15 onder de werking van deze Overeenkomst slechts wordt gehandhaafd voor de opbrengsten van auteursrechten zoals bedoeld in onderdeel (b) van het zesde lid. Voor de overige royalty's, zijnde de zogenaamde industriële royalty's zoals bedoeld in het zesde lid, onderdeel (a), is een bronheffing van 10% overeengekomen.

Naar van Maleisische kant werd vernomen is het evenwel vaste praktijk dat industriële royalty's die worden betaald terzake van licentie-, gebruiks- en huur rechten of terzake van de verstrekking van technische know how in Maleisië van bronbelasting worden vrijgesteld, indien daarmee een bijdrage wordt geleverd aan de industriële ontwikkeling van dat land. Van Maleisische kant werd er met nadruk op gewezen dat deze vrijstelling een zeer ruim bereik zou hebben; ten eerste omdat bij het goedkeuringsbeleid ruime normen zouden worden gehanteerd, maar voorts ook omdat niet alleen royalty-betalingen door zuiver industriële ondernemingen voor zulk een vrijstelling van Maleisische bronbelasting in aanmerking kunnen komen, maar ook royalty-betalingen door bouw- en constructiebedrijven en energiebedrijven (artikel 13, zevende lid).

Aangezien hierdoor min of meer vaststaat dat royalty's die worden betaald terzake van de levering van geavanceerde technologie over het algemeen vrij van enige bronbelasting vanuit Maleisië naar Nederland kunnen worden overgemaakt, bestond er voor Nederland geen reden zich nog verder te verzetten tegen een bronheffing van 10% voor de overige – niet goedgekeurde – industriële royalty's. De vrijstelling voor goedgekeurde industriële royalty's is daarbij in het derde lid van dit artikel geconsolideerd.

De door Maleisië geheven bronbelasting zal in Nederland worden verrekend met de belasting, die de genietter van de royalty's daarover in Nederland uiteindelijk is verschuldigd. Voor de door Maleisië prijsgegeven bronbelasting op goedgekeurde industriële royalty's zal Nederland op gronden als hiervoor vermeld bij interest ingevolge het bepaalde in artikel 23, vierde lid, onderdeel (c), niettemin een verrekening toestaan die in beginsel 10% van deze royalty's belooft. Op grond van het derde lid van artikel 23 zal deze verrekening echter niet hoger uitvallen dan het bedrag dat in Nederland over deze royalty's aan belasting is verschuldigd.

Vermogenswinsten (artikel 14)

Op een enkele uitzondering na worden vermogenswinsten in Maleisië niet belast. Om die reden is in het vijfde lid een voorziening getroffen tegen het ontgaan van de belasting over de in de Wet op de inkomstenbelasting 1964 geregelde heffing over de winst uit vervreemding van een aanmerkelijk belang. Voormalige inwoners van Nederland kunnen daardoor tot 5 jaar na hun emigratie naar Maleisië in Nederland worden belast over de winst die zij behalen uit de vervreemding van een aanmerkelijk belang in een Nederlandse vennootschap. Overigens komt deze bepaling voor in vele Overeenkomsten die Nederland in de loop der tijden op dit terrein heeft gesloten.

De overige bepalingen van dit artikel stemmen nagenoeg woordelijk overeen met de overeenkomstige bepalingen in artikel 13 van het OESO-model.

Zelfstandige en niet-zelfstandige arbeid (artikel 15)

Een regeling voor beoefenaars van een vrij beroep, die in het spoor loopt van de beginselen, die in de artikelen 5 en 8 ten grondslag liggen aan de inkomsten en winsten uit onderneming, bleek voor Maleisië niet aanvaardbaar. Aangezien een regeling voor de inkomsten van beoefenaars van een vrij beroep naar zijn aard slechts betrekking heeft op natuurlijke personen en de maatstaven, die Maleisië daarbij wenste aan te leggen een grote mate van gelijkenis vertoonden met die welke plegen te worden gehanteerd bij beloningen van werknemers, is overeengekomen de artikelen van zelfstandige en niet-zelfstandige arbeid te combineren. Zulks is overigens op vrijwel identieke wijze eveneens geschied in de Nederlandse belastingovereenkomst met Singapore (Trb. 1971, 95).

Een en ander houdt in dat beoefenaars van een vrij beroep, die in Nederland wonen en in Maleisië diensten verrichten als bedoeld in het derde lid van dit artikel, in Maleisië niet in de belastingheffing worden betrokken, indien hun werkzaamheden in Maleisië de duur van 183 dagen in een kalenderjaar niet overschrijden en hun honorarium niet wordt betaald door of namens een inwoner van Maleisië of ten laste komt van een vaste inrichting die door hen in Maleisië wordt aangehouden.

De combinatie met de beoefenaars van een vrij beroep heeft geen verandering gebracht in de positie van werknemers. Voor de laatsten gelden de in de Nederlandse verdragen gebruikelijke regels.

In navolging van het OESO-model is in het vierde lid het heffingsrecht over de beloningen van personen die dienst doen aan boord van schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer, toegekend aan de staat waar de scheep- of luchtvaartonderneming is gevestigd. Aan het Nederlandse verlangen om het heffingsrecht op dit gebied toe te kennen aan de woonstaat van de werknemer, omdat inwoners van Maleisië die werkzaam zijn aan boord van schepen en luchtvaartuigen van Nederlandse ondernemingen op grond van de Nederlandse wetgeving hier te lande niet in de belastingheffing kunnen worden betrokken, werd door Maleisië niet tegemoetgekomen. Aangezien inwoners van Nederland in Maleisië niet worden belast voor hun beloningen, verkregen met hun werkzaamheden aan boord van Maleisische schepen en luchtvaartuigen, zal Nederland voor deze beloningen geen vrijstelling verlenen op grond van het tweede lid van artikel 23, zoals te doen gebruikelijk is, doch een verrekening verlenen op grond van het derde lid van artikel 23.

Bestuurders- en commissarissenbeloningen (artikel 16)

Het recht tot belastingheffing van beloningen, die bestuurders en commissarissen van een onderneming als zodanig genieten, wordt in

navolging van het OESO-model toegewezen aan de staat waar de onderneming is gevestigd. Ten behoeve van Maleisië is in paragraaf IV van het Protocol aangegeven wat in het Nederlandse vennootschapsrecht onder deze begrippen dient te worden verstaan.

Artiesten en sportbeoefenaren (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. Zulks geldt evenzeer wanneer de inkomsten uit dergelijke activiteiten hun niet rechtstreeks toekomen doch via hun buitenlandse ondernemingen waarbij zij in dienst zijn.

Zoals ook reeds in enige andere belastingverdragen is overeengekomen, zoals bijvoorbeeld in de verdragen met Singapore (Trb. 1971, 95), Republiek Korea (Trb. 1979, 13) en Joegoslavië (Trb. 1982, 41), is het vorenstaande niet van toepassing, indien de activiteiten van de artiest, musicus of sportman in hoofdzaak zijn gefinancierd door de overheid van de andere staat. In dat geval komt het heffingsrecht aan die staat toe.

Pensioenen en lijfrenten (artikel 18)

Naast een regeling voor pensioenen van werknemers is hier ook een regeling getroffen voor lijfrenten. Voor beide inkomenscategorieën is het heffingsrecht toegekend aan de woonstaat van de genietter.

Overheidsfuncties (artikel 19)

De regeling voor overheidsbeloningen en -pensioenen is in overeenstemming met hetgeen Nederland gewoonlijk in zijn belastingverdragen overeenkomt. Zulks geldt met name ook voor de omstandigheid dat de beloningen en pensioenen die door de Maleisische overheid worden betaald aan inwoners van Nederland, hier te lande in de grondslag mogen worden opgenomen waarnaar de belasting wordt berekend. Ingevolge het bepaalde in paragraaf V van het Protocol zal Nederland namelijk voor deze betalingen uit Maleisië vervolgens vrijstelling verlenen op grond van het tweede lid van artikel 23.

Aangezien de Maleisische overheid eigenaar is van de Bank Negara Malaysia, de Malaysian Industrial Development Authority en de Tourist Development Corporation en deze instellingen bovendien overheidstaken vervullen, is – om elke twijfel daaromtrent weg te nemen – in het vierde lid uitdrukkelijk bepaald, dat beloningen en pensioenen die door die instellingen worden betaald, zullen worden behandeld als betalingen door de Maleisische overheid. Zo nodig kunnen Nederland en Maleisië besluiten hier nog andere instellingen aan toe te voegen.

Hoogleraren en andere docenten (artikel 20)

Dit artikel wijkt inhoudelijk niet af van hetgeen Nederland in dit opzicht gewoonlijk in belastingverdragen overeenkomt.

Studenten (artikel 21)

Op verzoek van Maleisië is aan dit artikel een enigszins ruimere uitwerking gegeven dan in de overeenkomstige regeling in het OESO-model.

Dit artikel bevat in het eerste lid een algemene regeling voor studenten die tijdelijk in de «onderwijsstaat» verblijven met de bedoeling aldaar te studeren aan een universiteit, hogeschool of school dan wel met de bedoeling aldaar een opleiding voor een bedrijf of beroep te verkrijgen.

Daarnaast is in het tweede lid een speciale regeling getroffen voor studenten die een studietoelage in enigerlei vorm ontvangen, terwijl het derde lid een bijzondere regeling bevat voor werknemers, die in de andere staat als stagiaire technische ervaring of beroeps- of bedrijfservaring opdoen.

Deze regelingen voor studenten en werknemers komen er in grote lijnen op neer, dat de overmakingen uit het buitenland ten behoeve van hun onderhoud, studie of opleiding in de staat, waar zij studeren of ervaring opdoen, niet worden belast en dat de beloningen uit persoonlijke diensten in de onderwijsstaat onder zekere voorwaarden worden vrijgesteld tot een bedrag van 2500 Amerikaanse dollars. Aan het laatste werd door Maleisië sterk gehecht, omdat de ervaring zou hebben geleerd dat het studeren ver van huis in een land als Nederland vele extra kosten met zich pleegt te brengen, die uit de studietoelagen lang niet altijd kunnen worden bestreden.

Terzake van de in het tweede lid bedoelde studietoelagen geldt verder, dat niet alleen de vanuit de zendstaat toegekende toelagen in de onderwijsstaat buiten de belastingheffing dienen te blijven, maar ook de toelagen die door de onderwijsstaat zelf direct of indirect aan de student uit het andere land worden toegekend.

Vergelijkbare regelingen komen overigens voor in de Nederlandse belastingverdragen met Singapore (Trb. 1971, 95), Indonesië (Trb. 1973, 53), Suriname (Trb. 1975, 134), Malta (Trb. 1977, 82), Republiek Korea (Trb. 1979, 13) en Pakistan (Trb. 1982, 63).

Ander inkomen (artikel 22)

Maleisië 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 en pensioenuitkeringen aan voormalige zelfstandigen, zonder onderscheid toe te kennen aan de woonstaat van de genietter. Maleisië bleek er sterk aan te hechten op dit punt een onderscheid te maken tussen inkomsten die in Nederland en Maleisië opkomen en die welke opkomen in derde landen.

Terzake van de «resterende» inkomsten in de bilaterale situatie is in navolging van het VN-model het heffingsrecht primair toebedeeld aan de bronstaat 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.

Voorkoming van dubbele belasting (artikel 23)

Evenals in de in de laatste jaren met andere landen gesloten verdragen 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 voor de technische uitwerking van deze methoden 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, tweede en derde lid. De in het vierde lid voorkomende verrekening, die Nederland zal toestaan met betrekking tot uit Maleisië ontvangen beleggingsdividenden, bankinterest en interest uit goedgekeurde en langlopende leningen en goedgekeurde industriële royalty's is reeds aan de orde gekomen bij de bespreking van de artikelen 11, 12 en 13.

Aan Maleisische zijde is de leidende methode om dubbele belasting te voorkomen ingevolge het bepaalde in het vijfde lid de verrekening zoals

deze is uitgewerkt in de Maleisische wetgeving. In het zesde lid is uitdrukkelijk vastgelegd dat voor dividenden die door een Nederlandse dochtervennootschap worden betaald aan een Maleisische moedervenootschap die direct of indirect ten minste 25 percent van het aandelenkapitaal van de Nederlandse vennootschap bezit, ook de aan de dividenden toerekenbare Nederlandse vennootschapsbelasting bij de verrekening in Maleisië in aanmerking zal worden genomen, ten einde te voorkomen dat over de in Nederland gegenereerde winst in Maleisië ten tweede male vennootschapsbelasting verschuldigd zou worden.

Non-discriminatie (artikel 24)

De in dit artikel neergelegde non-discriminatiebepalingen hebben een beperktere reikwijdte dan de overeenkomstige bepalingen in het OESO-model. Zo ontbreekt op verzoek van Maleisië in het eerste lid de gebruikelijke uitbreiding van de werking van de non-discriminatie tot onderdanen die in derde landen wonen en is de werking van de non-discriminatie in het zesde lid voorts beperkt tot de belastingen waarop deze Overeenkomst ingevolge het eerste lid van artikel 2 van toepassing is.

In het derde lid is de aan het OESO-model ontleende bepaling opgenomen, dat interest, royalty's en andere uitgaven, die door een onderneming van de ene staat worden betaald aan een inwoner van de andere staat onder dezelfde voorwaarden aftrekbaar zijn als wanneer ze betaald zouden zijn aan een inwoner van eerstgenoemde staat. Deze *garantie wordt echter alleen gegeven in geval voldaan is aan de voorwaarden die zijn gesteld in de nationale wetgeving van de staat waar de aftrek wordt geclaimd*. Deze toevoeging is opgenomen om het Maleisië mogelijk te maken overeenkomstig de Maleisische wetgeving aftrek te weigeren, indien in Maleisië over de onderhavige betalingen ten onrechte geen bronbelasting is ingehouden.

Verder is in afwijking van het OESO-model in onderdeel (b) van het vijfde lid overeengekomen dat Maleisië aan Nederlandse onderdanen die niet in Maleisië wonen, niet dezelfde persoonlijke aftrekken, tegemoetkomingen en verminderingen behoeft te verlenen als die welke Maleisië verleent aan zijn eigen onderdanen die geen inwoner van Maleisië zijn.

Regeling voor onderling overleg (artikel 25)

De bepalingen van dit artikel komen materieel grotendeels overeen met die van artikel 25 van het OESO-model. *Wél is in het eerste lid vastgelegd dat de termijn waarbinnen een klacht inzake een bestaande of een dreigende dubbele belasting aanhangig moet worden gemaakt, 2 jaren bedraagt na kennisneming van de maatregel die daartoe leidt.*

Op verzoek van Maleisië is in het tweede lid de opnemng van de gebruikelijke bepaling, dat de overeengekomen regeling zal worden uitgevoerd ongeacht de verjaringstermijnen in de nationale wetgeving, achterwege gelaten.

Zoals reeds werd opgemerkt bij de bespreking van artikel 10 is Maleisië bereid in het kader van de tweede volzin van het derde lid overleg te plegen over gevallen van economische dubbele belasting.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 26)

De overeengekomen regeling wijkt op Maleisisch verzoek enigzins af van artikel 26 van het OESO-model. *De uitwisseling van inlichtingen heeft namelijk betrekking op die inlichtingen die benodigd zijn voor de uitvoering van de Overeenkomst en is voor het overige beperkt tot de voorkoming van fraude en de uitvoering van wettelijke voorzieningen tegen wetsontduiking met betrekking tot de belastingen waarop deze Overeenkomst van toepassing is.*

Diplomatieke en consulaire ambtenaren (artikel 27)

Het bepaalde in het eerste lid komt geheel overeen met het bepaalde in artikel 27 van het OESO-model.

In het tweede lid is overeengekomen, dat Nederlandse en Maleisische diplomaten voor de toepassing van deze Overeenkomst inwoner blijven van Nederland respectievelijk Maleisië, ongeacht het land waar zij zijn geaccrediteerd. Daarmee wordt bereikt dat zij aanspraak kunnen maken op de belastingovereenkomsten van de staat waardoor ze zijn uitgesloten. Tot die overeenkomsten behoort ook de onderhavige belastingovereenkomst.

Aangezien internationale organisaties, organen en functionarissen daarvan alsmede diplomatieke of consulaire ambtenaren uit derde landen in Nederland en Maleisië niet integraal in de belastingheffing worden betrokken, werd het niet wenselijk geacht dat deze organisaties en ambtenaren in Nederland of Maleisië aanspraak zouden kunnen maken op toepassing van de Nederlands-Maleisische Overeenkomst. Om die reden zijn deze organisaties en ambtenaren in het derde lid uitdrukkelijk van toepassing van de onderhavige belastingovereenkomst uitgesloten. Zo zal een Franse diplomaat in Maleisië op grond van de onderhavige belastingovereenkomst geen verlaging kunnen vragen van de Nederlandse dividendbelasting die is ingehouden op zijn uit Nederland afkomstige dividenden.

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 de in hun staat vereiste formaliteiten daarvoor zijn vervuld. Zij is daarna van toepassing voor wat Nederland betreft voor belastingjaren en tijdvakken die op of na 1 januari 1985 beginnen en voor wat Maleisië betreft voor het aanslagjaar dat begint op 1 januari 1986 en volgende aanslagjaren. Het aanslagjaar in Maleisië heeft betrekking op inkomsten uit het voorafgaande jaar.

Beëindiging (artikel 29)

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 na het jaar 1988. De Overeenkomst houdt in dat geval op van toepassing te zijn voor wat Nederland betreft voor belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen na het einde van het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan en voor wat Maleisië betreft voor de aanslagjaren die aanvangen op of na 1 januari in het tweede kalenderjaar volgende op dat waarin deze kennisgeving is gedaan. Dit houdt in dat de Overeenkomst in ieder geval van kracht zal zijn tot 1 januari 1990.

Koninkrijkspositie

Maleisië 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. Wel zegde Maleisië toe het sluiten van een afzonderlijke belastingovereenkomst met betrekking tot de Nederlandse Antillen en Aruba in overweging te zullen nemen, indien deze landen de wens daartoe te kennen geven.

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. Koning

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