

Vergaderjaar 1988–1989

**20 913**

## **Overeenkomst met India tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting, met Protocol; New Delhi, 30 juli 1988**

### **Nr. 1**

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 9 november 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 9 december 1988.

### **BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN**

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

's-Gravenhage, 4 november 1988

Ter voldoening aan het ter zake bepaalde in de Grondwet<sup>1</sup>, de Raad van State gehoord, heb ik de eer U hierbij ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen de op 30 juli 1988 te New Delhi tot stand gekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek India tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belasting naar het inkomen en naar het vermogen, met Protocol (Trb. 1988, 122).<sup>2</sup>

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 a.i.  
R. F. M. Lubbers

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

<sup>2</sup> Ter inzage gelegd op de bibliotheek.

## TOELICHTENDE NOTA

### Inleiding

De steeds toenemende betekenis van de financiële en economische betrekkingen tussen Nederland en India heeft al geruime tijd de wenselijkheid doen gevoelen om te komen tot een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting tussen beide landen.

Bij de met dat doel gevoerde besprekingen traden aanvankelijk niet onaanzienlijke tegenstellingen in de wederzijdse standpunten aan de dag die aan het bereiken van een spoedige overeenstemming in de weg stonden. Het betrof met name de belastingheffing over de luchtvaart- en scheepvaartwinst ten aanzien waarvan India niet bereid bleek de internationaal vrij algemeen gevolgde regel te aanvaarden, dat deze uitsluitend belastbaar zijn in de Staat waar de feitelijke leiding van de onderneming is gevestigd, alsmede de behandeling van de inkomsten uit kapitaal en royalty's welke India in afwijking van hetgeen Nederland voorstaat, wilde treffen met hoge heffingen aan de bron.

Ofschoon van beide zijden diverse malen mogelijke bewegingen in standpunten van de andere partij zijn onderzocht, waarbij tevens tevergeefs getracht is om in plaats van een algemene alomvattende belastingovereenkomst te komen tot een deelovereenkomst op het gebied van de belastingheffing over de luchtvaart- en scheepvaartwinst, heeft het tot 1984 geduurd alvorens de onderhandelingen konden worden voortgezet.

Tijdens dit voortgezet overleg dat eerst zeer recentelijk werd afgesloten en dat is uitgemond in de ondertekening van de hierbij ter goedkeuring voorgelegde Overeenkomst met bijbehorend Protocol, konden voor de bestaande tegenstellingen oplossingen worden gevonden die, gezien het sterk groeiende belang dat het bedrijfsleven in beide landen heeft bij de totstandkoming van een overeenkomst als de onderhavige, aanvaardbaar worden geacht. Bij dit voortgezet overleg is van Nederlandse zijde zoveel mogelijk aandacht geschonken aan en rekening gehouden met de informatie die in een negental reacties van de zijde van het bedrijfsleven is verschaft naar aanleiding van de aankondiging in de Nederlandse Staatscourant van de voortzetting van de besprekingen met India. Deze reacties hadden voornamelijk betrekking op de hoogte van de bronheffingspercentages op dividenden, interest en royalty's en op de belastingheffing ter zake van scheepvaartwinsten in India.

Als uitgangspunt van de besprekingen diende 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 komen dan ook in grote lijnen 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 teneinde rekening te houden met inzichten die zijn ontwikkeld door de VN-groep van deskundigen terzake van belastingverdragen tussen ontwikkelde landen en ontwikkelingslanden, zoals deze thans zijn neergelegd in de «United Nations Model Double Taxations Convention between Developed and Developing Countries» (in het vervolg: VN-model).

De opvattingen zoals neergelegd in het VN-model komen vooral tot uitdrukking in het feit dat in de Overeenkomst ten aanzien van de bronstaatheffingen op dividenden, interest en royalty's hogere percentages zijn overeengekomen dan in het OESO-model zijn aanbevolen en in

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.

de belastingverdragen tussen Nederland en een aantal voornamelijk geïndustrialiseerde landen zijn neergelegd.

In dit kader past ook dat aan het begrip «vaste inrichting» in artikel 5 van de Overeenkomst een enigszins ruimere inhoud is gegeven dan in verdragen tussen geïndustrialiseerde landen gebruikelijk is, alsmede dat in artikel 8A voor de winst van scheepvaartondernemingen en in artikel 13 met betrekking tot vervreemdingswinst op aandelen in een beperkte mate in een verdeling van heffingsbevoegdheid is voorzien.

Met betrekking tot vergoedingen voor technische diensten welke in artikel 12 van de Overeenkomst hun regeling hebben gevonden, gaat deze Overeenkomst verder dan de aanbevelingen van het VN-model. Voor India bleek het onaanvaardbaar voor deze vergoedingen in de Overeenkomst een regeling te treffen, welke fundamenteel zou afwijken van die welke in artikel 12 voor royalty's is voorzien. Dit betekent dat deze vergoedingen voor technische diensten evenals de royalty's onderworpen zullen worden aan een bronheffing. Voorzover bekend is, heeft India in geen enkele andere belastingovereenkomst concessies gedaan op dit stuk. Aangezien India op andere terreinen, waarop hierna nog teruggekomen zal worden, in afwijking van zijn vaste verdragspraktijk wel bereid bleek meer in de richting van de Nederlandse verlangens te gaan, is hierin van Nederlandse kant berust. Daarbij speelde mede een rol dat indien India, na ondertekening van de onderhavige Overeenkomst, in een overeenkomst of verdrag met een derde Staat die lid is van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling een bronheffingspercentage met betrekking tot vergoedingen als bedoeld in de artikelen 10, 11 en 12 van de Overeenkomst overeenkomt dat lager is dan de percentages voorzien in de Overeenkomst tussen Nederland en India, dat lagere percentage ook in de relatie tot Nederland zal gelden («most favoured nation» clause, paragraaf IV, tweede lid van het Protocol).

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

### **Artikelsgewijze toelichting**

#### *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 India. Behoudens het bepaalde in artikel 25 (non-discriminatie) kunnen inwoners van derden landen derhalve geen beroep doen op toepassing van de Overeenkomst.

#### *Belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is (artikel 2)*

De Overeenkomst geldt zowel voor belastingen naar het inkomen als naar het vermogen.

Onder de Nederlandse belastingen naar het inkomen is ook het winstaandeel opgenomen, dat wordt geheven krachtens de Mijnwet 1810 (Loi concernant les Mines, les Minières et les Carrières. Du 21 Avril 1810, Bulletin des Lois no. 285, laatstelijk gewijzigd bij wet van 26 maart 1920, Stb. 157) en de Mijnwet Continentaal Plat 1965 (Stb. 428).

#### *Algemene begripsomschrijvingen (artikel 3)*

De Overeenkomst bevat de voor de Nederlandse belastingverdragen gebruikelijke begripsomschrijvingen. De definities van Nederland en India

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

#### *Woonplaats (artikel 4)*

De bepaling inzake de woonplaats is de gebruikelijke door Nederland in zijn verdragen overeen te komen bepaling. Zo prevaleert bij een dubbele vestigingsplaats van een onderneming de plaats van de feitelijke leiding.

#### *Vaste inrichting (artikel 5)*

Met betrekking tot de belastingheffing over winsten van ondernemingen kon worden bereikt dat de Overeenkomst in hoofdzaak het patroon volgt dat in het OESO-model in de artikelen 5 en 7 is neergelegd. De hiervoor in de inleiding gereleveerde uitbreiding die aan het begrip vaste inrichting is gegeven, bewerkstelligt evenwel dat India voornamelijk in navolging van het VN-model in sommige opzichten wat ruimere heffingsbevoegdheden heeft dan in de relatie tussen ontwikkelde landen het geval is. Zo vormt een pakhuis als bedoeld in onderdeel g van het tweede lid en een lokaliteit gebruikt als verkoopgelegenheid als bedoeld in onder h van dit lid evenals de meeste andere in dit lid genoemde voorbeelden prima facie een vaste inrichting.

Een installatie zoals bedoeld in onderdeel h van het tweede lid vormt evenwel pas een vaste inrichting indien de exploratie-activiteiten waarvoor de installatie gebruikt wordt meer dan 183 dagen duren.

In het derde lid is voor de bouw- en constructiewerkzaamheden een termijn van 6 maanden neergelegd. 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 voor de onderneming regelmatig leveringen doet zonder dat hij overigens over een machtiging beschikt om namens de onderneming in het andere land overeenkomsten te sluiten. Deze en de andere hiervoor genoemde afwijkingen van het OESO-model zijn door Nederland in het verleden al meerdere malen geaccepteerd.

#### *Inkomsten uit onroerend goed (artikel 6)*

De bewoordingen van dit artikel komen vrijwel geheel overeen met die van het overeenkomstige artikel in het OESO-model.

#### *Winst uit onderneming (artikel 7)*

Zoals hiervoor bij de toelichting op artikel 5 (vaste inrichting) al is opgemerkt, kon bereikt worden dat de Overeenkomst met betrekking tot de belastingheffing over winsten van ondernemingen in hoofdzaak het patroon volgt dat in het OESO-model in de artikelen 5 en 7 is neergelegd. Afgezien van de in navolging van het VN-model reeds gereleveerde uitbreiding van het begrip vaste inrichting, bleek nog een andere inbreuk op dit patroon noodzakelijk.

Dit vindt zijn oorzaak in de in de Indiase nationale fiscale wetgeving neergelegde beperking van de aftrekbaarheid van kosten, met name de door te berekenen kosten van de leiding en de algemene beheerskosten, in de relatie hoofdkantoor en vaste inrichting. Deze aftrek mag op grond van artikel 44c van de Indiase Income Tax Act maximaal 5 percent van het op een bepaalde wijze berekende en aan de vaste inrichting toe te rekenen inkomen belopen. Aangezien India evenmin als in het geval met andere geïndustrialiseerde landen bereid bleek onder de Overeenkomst

af te zien van deze grens aan de aftrekbaarheid van de kosten, is van Nederlandse zijde uiteindelijk berust in het opnemen van een verwijzing in het derde lid, onderdeel a, naar de nationale wetgeving van India op dit punt, nadat India bereid bleek in de Overeenkomst vast te leggen dat de aftrekmogelijkheid met betrekking tot die kosten in geen geval lager kan zijn dan hetgeen is toegestaan volgens de Indiase Income Tax Act zoals die luidt op het moment van ondertekening van de Overeenkomst (paragraaf I, derde lid, van het Protocol). Daarnaast is ook de Nederlandse wens tot het opnemen van een «most favoured nation» clause op dit stuk gehonoreerd.

Bij het vorenstaande speelde ook een rol dat India uiteindelijk bereid bleek zijn wensen met betrekking tot het toerekenen van buiten en los van de vaste inrichting gerealiseerde winsten aan die vaste inrichting, de zogenaamde «force of attraction», te laten vallen. Het bepaalde in het derde lid, onderdeel b, met betrekking tot de aftrekbaarheid van tussen vaste inrichting en hoofdkantoor betaalde interest, royalty's en bepaalde andere kosten is afkomstig uit het VN-model en legt in feite vast wat impliciet in artikel 7, eerste en tweede lid, van het OESO-model al besloten ligt.

In paragraaf I, eerste lid, van het Protocol is op Nederlands voorstel een interpretatieve bepaling neergelegd met betrekking tot zogenaamde «turn key projects». Daarnaast bevat het tweede lid van paragraaf I van het Protocol een regeling volgens welke geen voordelen aan een vaste inrichting toegerekend worden voor werkzaamheden die bestaan uit het verrichten van hand- en spandiensten bij het afsluiten van handelsovereenkomsten of overeenkomsten van geldlening, of het uitsluitend ondertekenen van dergelijke overeenkomsten.

#### *Artikel 8 (luchtvaart), Artikel 8A (scheepvaart)*

Zoals in de inleiding al is opgemerkt, is de belastingheffing over de luchtvaart- en scheepvaartwinst geruime tijd voorwerp van besprekingen geweest. De onderhandelingen hebben er uiteindelijk toe geleid dat met betrekking tot de belastingheffing over de voordelen uit de exploitatie van luchtvaartuigen een regeling in de Overeenkomst vastgelegd kon worden, die uitgaat van hetzelfde uitgangspunt als artikel 8 van het OESO-model; deze voordelen zijn uitsluitend belastbaar in de Staat waar de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen.

In het tweede lid van artikel 8 kon aan dit uitgangspunt enige uitbreiding gegeven worden met betrekking tot de voordelen uit de kale verhuur van luchtvaartuigen. Tenslotte beoogt onderdeel b van het tweede lid van artikel 8 zeker te stellen dat rente verkregen op tijdelijk niet overgemaakte gelden, die in het kader van de luchtvaart ontvangen zijn, luchtvaartwinst vormt. Hiermee wordt voorkomen dat deze rente getroffen kan worden door een bronheffing zoals voorzien in artikel 11.

Met betrekking tot winsten uit de exploitatie van schepen in internationaal verkeer was India, ondanks de aandrang die van Nederlandse zijde werd uitgeoefend, niet bereid tot aanvaarding van de regel dat deze uitsluitend belastbaar zullen zijn in de Staat waar de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen.

Krachtens de nationale wetgeving heft India van buitenlandse scheepvaartondernemingen 7,5% over de bruto-inkomsten behaald met het vervoer van passagiers en vracht afkomstig uit India. Uiteindelijk is overeenstemming bereikt over een compromis-oplossing, krachtens welke gedurende een qua tijd beperkte periode, namelijk 10 jaar, een gedeeld heffingsrecht van kracht zal zijn. Na deze periode van 10 jaar zal in overeenstemming met het OESO-model het heffingsrecht uitsluitend toekomen aan de Staat van de werkelijke leiding van de onderneming (Artikel 18A, tweede lid). Daarnaast kon bereikt worden dat:

- a. alleen belasting geheven wordt over de voordelen behaald met het vervoer van passagiers die in de andere Staat aan boord zijn gegaan of van vracht die in de andere Staat is ingeladen;
- b. de winst op deze voordelen nimmer op een hoger bedrag vastgesteld wordt dan 5% van de ter zake van dat vervoer ontvangen bedragen; en
- c. het belastingtarief over die winst de helft bedraagt van het nationale winsttarief.

Een en ander is opgenomen in de onderdelen a, b en c van het tweede lid van artikel 8A.

Op grond van het bepaalde in paragraaf II van het Protocol zal een verlaging van het tarief met betrekking tot de scheepvaartwinst in de Indiase nationale wetgeving automatisch doorwerken op het tarief dat in het tweede lid, onderdeel b, van artikel 8A van de Overeenkomst is vastgelegd.

Aan de voordelen, waarover krachtens het eerste lid van artikel 8A het heffingsrecht slechts is voorbehouden aan de Staat van de werkelijke leiding van de onderneming, is enige uitbreiding gegeven. Deze omvatten onder bepaalde voorwaarden mede voordelen uit de verhuur van schepen en uit het gebruik, onderhoud en de verhuur van containers en daarmede *annexe uitrusting* (onderdeel b van het vierde lid). Hiermede wordt voorkomen dat deze verhuuropbrengsten als royalty-betalingen aangemerkt zouden kunnen worden, waardoor een bronheffing op de voet van artikel 12 (royalty's) zou kunnen worden geheven.

Onderdeel a van het vierde lid van artikel 8A bevat een regeling met betrekking tot interest op tijdelijk niet getransfereerde winsten welke gelijkloidend is aan die in onderdeel b van het tweede lid van artikel 8.

#### *Verbonden ondernemingen (artikel 9)*

In dit artikel is het zogenaamde «arm's-length»-beginsel neergelegd. De inhoud van het artikel stemt overeen met de bewoordingen van het overeenkomstige artikel van het OESO-model.

Op Nederlands verzoek is in paragraaf III van het Protocol een bepaling opgenomen welke tot uitdrukking brengt dat de omstandigheid dat een moedervernootschap met haar dochtervernootschap in het andere land een «cost-sharing»-overeenkomst of een dienstverlenings-overeenkomst heeft gesloten, op zichzelf niet met zich brengt dat inbreuk is gemaakt op het «arm's-length»-beginsel.

De feitelijke inhoud van zo'n overeenkomst mag uiteraard wel aan voornoemd beginsel worden getoetst.

#### *Dividenden (artikel 10)*

De Indiase nationale wetgeving voorziet in hoge heffingen aan de bron voor betalingen gedaan aan niet-inwoners van India en aan ondernemingen die niet in India gevestigd zijn. Zo bedraagt de nationale bronheffing op dividenden in deelnemingsverhoudingen 25%, terwijl de bronheffing op portfolio-dividenden van ongeveer 33% tot 60% loopt.

Tijdens de onderhandelingen bleek dat India niet bereid was in de Overeenkomst dit nationale bronheffingstarief, met name op dividenden in deelnemingsverhouding, in belangrijke mate te verlagen.

Ook uit de door India met andere geïndustrialiseerde landen gesloten overeenkomsten ter vermijding van dubbele belasting bleek geen bereidheid van Indiase kant tot een concessie van substantieel belang.

Uiteindelijk kon overeenstemming bereikt worden over het neerleggen in de Overeenkomst van een percentage van 15, een percentage dat zowel voor dividenden in deelnemingsverhoudingen als voor

portfolio-dividenden zal gelden (tweede lid). Dat uiteindelijk van Nederlandse zijde is ingestemd met dit naar Nederlandse begrippen voor deelnemingsverhoudingen hoge percentage, vindt mede zijn oorzaak in het feit dat India, in tegenstelling tot datgene wat in zijn meeste andere belastingverdragen is vastgelegd, bereid bleek deze verlaging van zijn nationaal tarief niet alleen te laten gelden voor dividenden toe te rekenen aan aandelenkapitaal, verkregen uit emissies na de inwerkingtreding van de Overeenkomst, maar tevens voor dividenden toe te rekenen aan vóór de inwerkingtreding van de Overeenkomst reeds aanwezig aandelenkapitaal.

Afgezien van het feit dat de dividenddefinitie in het vijfde lid mede omvat de winstdelende obligaties, wijkt hetgeen is opgenomen in de overige leden van artikel 10 inhoudelijk niet af van hetgeen terzake in het OESO-model is opgenomen.

#### *Interest (artikel 11)*

Het autonome bronheffingstarief ter zake van interest die wordt betaald aan niet-inwoners, varieert in India van 16,8% tot 73,5%.

In enige recentelijk gesloten verdragen met geïndustrialiseerde landen is India bereid gebleken deze bronheffing terug te brengen tot 15% voorzover het interest betreft, die is betaald over schuldverhoudingen die na de inwerkingtreding van het verdrag zijn aangegaan. Daarnaast bleek het in enkele van die verdragen tevens bereid voor interest, betaald terzake van leningen verstrekt door een bank, genoeg te nemen met een percentage van 10.

Overeenkomstig het beleid ter zake heeft Nederland gepoogd India tot lagere percentages te bewegen. Nadat India wel bereid gevonden werd het algemene percentage van 15 ook te doen gelden voor interest, betaald op reeds vóór de inwerkingtreding van de Overeenkomst bestaande leningen en tevens bereid bleek dit percentage te verlagen tot 10, niet alleen voor interest op leningen, verstrekt door een bank, maar tevens voor interest, betaald op leningen in «intercompany» verhoudingen, is van Nederlandse zijde berust in deze percentages, daarbij tevens in aanmerking nemend dat voor enkele categorieën van interest, voornamelijk in de overheidssfeer, vrijstelling van bronbelasting verkregen kon worden.

Een en ander is vastgelegd in het tweede en derde lid van artikel 11.

De in onderdeel a van het derde lid vastgelegde vrijstelling heeft betrekking op interest die door de overheid van een van de Staten wordt ontvangen.

In onderdeel b van het derde lid is een vrijstelling opgenomen voor interest over leningen die door een overheidsgarantie gedekt zijn dan wel door de overheid verzekerd zijn.

Onder Nederlandse overheid wordt in dit verband met name begrepen de Nederlandse regering, de lagere overheden, de Nederlandsche Bank, instellingen waarvan het kapitaal geheel in overheidshanden is, alsmede de Nederlandse Financieringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden NV en de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden NV (vierde lid, onderdeel a).

Ook andere instellingen kunnen voor de vrijstelling in aanmerking komen wanneer Nederland en India daartoe na onderling beraad zouden besluiten.

Afgezien van het feit dat van de interestdefinitie de winstdelende obligaties zijn uitgesloten (zie artikel 10 hiervoor) komen de overige leden van het artikel inhoudelijk overeen met de vergelijkbare leden in het OESO-model.

### *Royalty's, vergoedingen voor technische diensten en vergoedingen voor het gebruik van uitrusting (artikel 12)*

Zoals bij artikel 10 reeds is aangeduid, voorziet de Indiase nationale wetgeving in hoge heffingen aan de bron voor allerlei betalingen gedaan aan niet-inwoners van India.

Zo is het autonome bronheffingstarief in India voor royalty-betalingen 30%. Daarnaast worden dergelijke betalingen in India ook nog getroffen door een recentelijk ingevoerde buiten de belastingsfeer liggende «Research and Development» heffing van 5%.

Voor betalingen ter zake van diensten van bestuurlijke, technische of raadgevende aard en voor betalingen voor het gebruik van uitrusting op het gebied van nijverheid, handel of wetenschap, kent de Indiase nationale wetgeving eveneens een bronheffingstarief van 30%.

Tijdens de onderhandelingen over zowel de hoogte van het in de Overeenkomst neer te leggen bronheffingspercentage als over de reikwijdte van de bepaling bleek een substantiële afwijking van hetgeen op dit punt is neergelegd in de Indiase nationale wetgeving voor India vrijwel onbespreekbaar.

Ook uit hetgeen India met andere geïndustrialiseerde landen op dit stuk overeengekomen was, bleek weinig bereidheid aan Indiase zijde te bestaan tot het doen van concessies op dit punt.

Tijdens de onderhandelingen met Nederland bleek India als uiterste tegemoetkoming slechts bereid akkoord te gaan met een percentage van 20 voor zowel royalty's, vergoedingen voor het gebruik van uitrusting alsmede vergoedingen voor technische diensten. Gesteld voor de keuze tussen het aanvaarden van een dergelijk hoog percentage voor vergoedingen voor een dergelijke brede scala van prestaties en het laten voortbestaan van een verdragsloze situatie, heeft de eerste ondergetekende, mede gezien de reacties uit het bedrijfsleven, gemeend de zekerheid die een belastingverdrag biedt, – daarbij in aanmerking nemend de overige bepalingen van de Overeenkomst – te moeten laten prevaleren.

Het vorenstaande heeft zijn neerslag gevonden in de leden 1, 2, 4, 5 en 6 van artikel 12.

Wat de vergoedingen voor technische diensten betreft, kon bereikt worden dat betalingen aan een natuurlijke persoon in het kader van de uitoefening van een vrij beroep of ter zake van andere werkzaamheden van zelfstandige aard, aan de werkingssfeer van het artikel onttrokken worden. Deze betalingen volgen de regels zoals neergelegd in artikel 14 dat handelt over zelfstandige arbeid. Afgezien van de reikwijdte van de bepaling en het voorzien in een bronheffing voor de bronstaat wijken de bepalingen inhoudelijk niet af van het patroon dat neergelegd is in het overeenkomstige artikel van het OESO-model.

Zoals in de inleiding van deze toelichting al is vermeld, is op dit stuk een zogenaamde «most favoured nation» clause opgenomen (paragraaf IV, tweede lid, van het Protocol). Ook met betrekking tot de hiervoor vermelde «Research and Development» heffing bevat de Overeenkomst een «most favoured nation» clause (paragraaf V van het Protocol).

### *Vermogenswinsten (artikel 13)*

De Indiase wetgeving voorziet ten aanzien van niet-inwoners in ruime mogelijkheden tot het in de belastingheffing betrekken van vermogenswinsten. Onder vermogenswinsten vallen in dit verband ook winsten behaald met de vervreemding van aandelen in een lichaam dat in India is gevestigd.

In navolging van de lijn die door het VN-model op dit stuk is getrokken, wilde India zich deze nationale heffingsrechten in de Overeenkomst voorbehouden.



Voor wat betreft de belastingheffing met betrekking tot winsten voortvloeiende uit de vervreemding van aandelen in een maatschappij waarvan de waarde van de aandelen hoofdzakelijk berust op onroerende goederen die in die Staat gelegen zijn, heeft Nederland al meerdere malen in zijn belastingverdragen een bepaling aanvaard, waarin voorzien wordt in een gedeeld heffingsrecht. Gewezen kan worden in dit verband op onder andere de belastingverdragen die Nederland heeft gesloten met Singapore (Trb. 1971, 95), Israël (Trb. 1974, 39), Australië (Trb. 1976, 41), Pakistan (Trb. 1982, 63) en recentelijk nog Canada (Trb. 1986, 65).

In het vierde lid van artikel 13 van de onderhavige Overeenkomst is een bepaling van die strekking neergelegd, zij het met enkele niet onaanzienlijke beperkingen. Zo vallen aandelen die ter beurse genoteerd zijn buiten de reikwijdte van dat lid. Verder komt belastingheffing pas aan de orde, wanneer de vervreemder een wezenlijk belang, dat wil zeggen een belang van 25% of meer, in het aandelenkapitaal van het lichaam bezit.

Daarnaast wordt voor de beantwoording van de vraag of de waarde van de aandelen hoofdzakelijk berust op onroerende goederen die in die staat zijn gelegen, het onroerend goed waarin de bedrijfsuitoefening van de onderneming plaatsvindt geëlimineerd.

In het vijfde lid is voorzien in een gedeeld heffingsrecht met betrekking tot winst behaald met de vervreemding van andere aandelen dan hiervoor bedoeld. India was op dit stuk niet bereid akkoord te gaan met een bepaling waarin, in navolging van het OESO-model, het uitsluitende heffingsrecht over dit soort winsten aan de woonstaat van de genierter zou worden voorbehouden. In vergelijking met hetgeen India op dit stuk met andere geïndustrialiseerde landen is overeengekomen, konden evenwel belangrijke beperkingen bereikt worden. Zo grijpt de bepaling pas aan, indien het een belang van ten minste 10% betreft. Daarnaast geldt als voorwaarde dat de vervreemding dient plaats te vinden aan een inwoner van de andere Staat. Verder kon bereikt worden dat het heffingsrecht uitsluitend toekomt aan de woonstaat van de genierter, indien de vervreemdingswinsten voortvloeien uit transacties in het kader van een herstructurering binnen het concern. Hierbij geldt dat de koper of de verkoper van de aandelen ten minste 10% van de aandelen dient te bezitten.

In het zesde lid is het van Nederlandse zijde in zijn verdragspolitiek nagestreefde behoud van het heffingsrecht over de in de Wet op de inkomstenbelasting 1964 geregelde heffing over de winst uit vervreemding van een aanmerkelijk belang geconsolideerd.

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

#### *Zelfstandige arbeid (artikel 14)*

In navolging van het VN-model knoopt de belastingheffing ter zake van de opbrengst van zelfstandige arbeid niet meer uitsluitend aan bij de aanwezigheid van een vast middelpunt in de werkstaat. In onderdeel b van het eerste lid is 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.

#### *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 woonstaat van de werknemer.

#### *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 India is in paragraaf VI van het Protocol aangegeven wat krachtens het Nederlandse recht 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 hen niet rechtstreeks toekomen, doch bijvoorbeeld via hun buitenlandse ondernemingen waarbij zij in dienst zijn.

Zoals ook reeds in een aantal andere belastingverdragen is overeengekomen, is het vorenstaande niet van toepassing, indien de activiteiten in het kader van een culturele overeenkomst plaatsvinden en deze activiteiten van de artiest of sportbeoefenaar in hoofdzaak zijn gefinancierd door de woonstaat van de artiest. In dat geval komt het heffingsrecht aan die Staat toe.

#### *Pensioenen en lijfrenten (artikel 18)*

Naast een regeling voor pensioenen van werknemers is in dit artikel ook een regeling getroffen voor lijfrenten. Voor beide inkomenscategorieën is het heffingsrecht toegekend aan de woonstaat van de genietter (eerste lid). Deze toewijzing van het uitsluitende heffingsrecht over pensioenen van werknemers aan de woonstaat van de genietter geldt echter alleen voor de pensioenen zelf. Op grond van het tweede lid mogen afkoopsommen onbeperkt in de bronstaat worden belast. Wat deze afkoopsommen betreft, wordt de lijn voortgezet die ook terug te vinden is in de belastingverdragen die Nederland de laatste jaren met andere landen heeft gesloten.

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

Het vierde lid tenslotte bevat een omschrijving van het begrip lijfrente.

#### *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.

#### *Hoogleraren, docenten en onderzoekers (artikel 20)*

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

### *Studenten en leerlingen (artikel 21)*

In vergelijking met de bepalingen in het overeenkomstige artikel in het OESO-model bevat het onderhavige artikel enerzijds een uitbreiding anderzijds een beperking. De uitbreiding houdt in dat beloningen door studenten en dergelijke personen, verkregen uit dienstbetrekking in de onderwijsstaat, onder zekere voorwaarden worden vrijgesteld tot een bedrag van f 5000 per belastingjaar (eerste lid, onderdeel b). Een vergelijkbare bepaling komt ook voor in een aantal andere door Nederland gesloten belastingverdragen.

Een beperking is opgenomen in het tweede lid en ziet op de maximale periode gedurende welke door belanghebbenden een beroep gedaan kan worden op het eerste lid van het artikel. Deze periode bestrijkt 5 jaar vanaf de datum van aankomst in de onderwijsstaat.

### *Vermogensbelasting (artikel 22)*

In verband met het feit dat India voor natuurlijke personen een vermogensbelasting kent, waarvan het tarief loopt van 0,5% tot 5%, is in het onderhavige artikel een regeling met betrekking tot de verdeling van heffingsrechten met betrekking tot het vermogen opgenomen. De bepalingen opgenomen in dit artikel stemmen vrijwel woordelijk overeen met de overeenkomstige bepalingen in artikel 22 van het OESO-model.

### *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 zoals laatstelijk gewijzigd bij besluit van 31 oktober 1985, Stb. 568). Een en ander is neergelegd in het eerste, tweede en derde lid. In het derde lid is tevens een voorziening opgenomen die beoogt te voorkomen dat, indien India in het kader van specifieke wetgeving met het doel de investeringen in India te bevorderen, zijn bronheffingstarief op interest verlaagt beneden de in de Overeenkomst in artikel 11, tweede lid, onderdelen a en b, opgenomen percentages, dit door India gebrachte budgettaire offer in beginsel door belastingheffing in Nederland ongedaan wordt gemaakt. Een dergelijke bepaling is niet ongebruikelijk in de belastingverdragen van Nederland.

Paragraaf VII van het Protocol bewerkstelligt dat Nederland voorzover dit niet direct volgt uit de tekst van de voorkomingsbepaling, bij het geven van voorkoming van dubbele vermogensbelasting slechts voorkoming behoeft te geven voor de netto-waarde van de aan India toegewezen vermogensbestanddelen.

Aan Indiase kant is de leidende methode om dubbele belasting te voorkomen ingevolge het bepaalde in het vierde lid van de verrekeningsmethode.

In het slot van het vierde lid is vastgelegd dat investeringsbijdragen en -toeslagen en de desinvesteringbetalingen ingevolge de WIR, die bij het bepalen van de in Nederland verschuldigde belasting in aanmerking worden genomen, het bedrag van de in India te verrekenen belastingheffing ter zake van aanmerkelijk belangwinst te voorkomen.

### *Non-discriminatie (artikel 24)*

De in dit artikel neergelegde non-discriminatiebepalingen hebben een iets beperktere reikwijdte dan de overeenkomstige bepalingen in het

OESO-model. Zo is de werking van de nondiscriminatiebepaling beperkt tot de belastingen waarop de Overeenkomst ingevolge artikel 2 van toepassing is.

Daarnaast is de non-discriminatoire behandeling met betrekking tot de belastingheffing van een vaste inrichting van een Nederlandse onderneming in India in vergelijking tot de belastingheffing van Indiase ondernemingen in India niet helemaal gewaarborgd in verband met de onder artikel 7 besproken beperking van de kostenaf trek (tweede lid).

#### *Regeling voor onderling overleg (artikel 25)*

De bepalingen van dit artikel komen vrijwel woordelijk overeen met die van artikel 25 van het OESO-model.

#### *Uitwisseling van inlichtingen (artikel 26)*

Op een enkele afwijking na komen de bepalingen van dit artikel overeen met die van artikel 26 van het OESO-model.

#### *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 Indiase diplomaten voor de toepassing van deze Overeenkomst inwoner blijven van Nederland respectievelijk India, ongeacht het land waar zij zijn geaccrediteerd.

Daarmee wordt bereikt dat zij aanspraak kunnen maken op de belastingovereenkomsten van de staat waardoor ze zijn uitgezonden. Tot die overeenkomsten behoort ook de onderhavige belastingovereenkomst.

In het derde lid is bepaald dat internationale organisaties, organen en functionarissen daarvan alsmede diplomatieke of consulaire ambtenaren uit derde landen in Nederland of India geen aanspraak kunnen maken op de verlaging van de bronheffingspercentages zoals voorzien in de artikelen 10, 11 en 12 van de Overeenkomst als zij voor die inkomensbestanddelen betrokken worden.

#### *Uitbreiding tot andere gebiedsdelen (artikel 28)*

Zoals in Nederlandse overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting gebruikelijk is, bevat de Overeenkomst een bepaling waarbij is bepaald dat de overige bepalingen van de onderhavige Overeenkomst kunnen worden uitgebreid tot andere delen van het Koninkrijk. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, zal zulks geschieden door middel van ter zake afzonderlijk te sluiten overeenkomsten.

#### *Inwerkingtreding (artikel 29)*

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 in hun Staat vereiste grondwettelijke formaliteiten daarvoor zijn vervuld. Zij is daarna van toepassing voor wat Nederland betreft, voor belastingjaren en -tijdvakken die op of na 1 januari van het jaar volgend op dat van inwerkingtreding aanvangen en voor wat India betreft voor het belastingjaar dat begint op of na 1 april van het jaar dat volgt op dat van de inwerkingtreding.

In verband met de concretisering per 1 april 1987 van het al lang bestaande stellige voornemen van India een heffing te leggen op interna-

tionale luchtvaartwinst welke gelijkenis vertoont met die welke ook voor de scheepsvaartwinst geldt, kon bereikt worden dat de Overeenkomst voor wat artikel 8 betreft, terugwerkende kracht heeft tot, voor wat India betreft, 1 april 1987 (tweede lid, onderdeel b).

*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 op dat na een periode van vijf jaar na de datum van inwerkingtreding. De Overeenkomst houdt in dat geval op van toepassing te zijn voor wat Nederland betreft voor belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op en na 1 januari volgend op het kalenderjaar waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan en voor wat India betreft voor belastingjaren die volgen op of na 1 april volgend op het kalenderjaar waarin een dergelijke kennisgeving is gedaan.

De Staatssecretaris van Financiën,  
H. E. Koning

De Staatssecretaris van Buitenlandse Zaken,  
B.-J. M. van Voorst tot Voorst