

Vergaderjaar 1989–1990

21 348

Overeenkomst met de Filippijnen tot het vermijden van dubbele belasting, met Protocol; Manilla, 9 maart 1989

Nr. 1

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

's-Gravenhage, 6 oktober 1989

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 13 oktober 1989. 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 12 november 1989.

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 9 maart 1989 te Manilla tot stand gekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek der Filippijnen tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 1989, 57)².

Een toelichtende nota bij de 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

Inleiding

Onderhandelingen met de Filippijnen over een bilaterale regeling ter vermindering van dubbele belasting vonden reeds plaats in 1975. De wederzijdse standpunten verschilden toen echter zozeer, dat werd afgezien van voortzetting van de onderhandelingen. Eerst in 1983 werd, mede gezien het belang dat het bedrijfsleven hechtte aan de totstandkoming van een verdrag, de draad weer opgepakt waarna in 1985 de derde, afsluitende ronde volgde.

Bij de onderhandelingen 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 28 december 1982 (nr. W 335) van de voortzetting van de besprekingen met de Filippijnen werd ontvangen. Van de zijde van het bedrijfsleven werd aandacht gevraagd voor het probleem van de hoge bronheffingen in de Filippijnen op interest, royalty's en dividenden. Voorts werd aangedrongen op een omschrijving van het begrip vaste inrichting en de winstbepaling daarvan overeenkomstig de desbetreffende bepalingen in het OESO-modelverdrag. Tenslotte werd gepleit voor een wederzijdse vrijstelling van lucht- en scheepvaartwinsten.

De onderhandelingen die gezien de verlangens over en weer moeilijk waren, zijn uitgemond in de hierbij ter goedkeuring voorgelegde Overeenkomst met bijbehorend Protocol. Naar de mening van de eerste ondergetekende weerspiegelen de in de nieuwe Overeenkomst neergelegde regelingen een resultaat dat in het licht van de over en weer naar voren gebrachte wensen als evenwichtig kan worden beschouwd.

Vanwege de omstandigheid dat de besprekingen reeds in 1975 zijn aangevangen diende als uitgangspunt voor de besprekingen de modelconventie met bijbehorend commentaar, zoals opgesteld door het Fiscale Comité van de OESO in 1963 (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 eerdere door Nederland gesloten belastingverdragen. In een aantal bepalingen van de Overeenkomst is echter van de door bovengenoemd 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 zijn opgenomen in de «United-Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries» (in het vervolg: VN-model). De opvattingen in dit VN-model komen vooral tot uitdrukking in het feit, dat in de Overeenkomst ten aanzien van de bronstaatheffingen op dividenden, interest en royalty's wat hogere percentages zijn overeengekomen dan in het OESO-model zijn aanbevolen en in de belastingverdragen 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. Voorts is in artikel 8 een verdeling van de heffingsbevoegdheid betreffende luchtvaart- en scheepvaartwinsten voorzien.

Ondanks aandrang daartoe van Nederlandse zijde bleken de Filippijnen niet bereid een artikel op te nemen met een woonplaatstoewijzing voor de inkomsten waarvoor geen specifieke toewijzingsbepalingen in de Overeenkomst zijn opgenomen (artikel 21 van het OESO-model, het zogenaamde saldo-artikel). Aangezien voor de belangrijkste soorten inkomsten in de onderhavige Overeenkomst een regeling is getroffen, werd door Nederland ingestemd met het niet opnemen van dit saldo-artikel.

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt op grond van het bepaalde in artikel 25a, onder b, van de Wet op de Raad van State.

In het hierna volgende worden de artikelen van de Overeenkomst nader toegelicht. Daarbij wordt de nadruk gelegd op de beschrijving van de enigszins belangrijkere afwijkingen van het OESO-model of van de Nederlandse verdragspraktijk op fiscaal terrein.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

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

Overeenkomstig de binnen de OESO en VN ontworpen modellen geldt de Overeenkomst slechts voor inwoners van Nederland en de Filippijnen. Inwoners van derde landen kunnen derhalve geen beroep doen op toepassing van de Overeenkomst.

Op grond van de Filippijnse nationale wetgeving kunnen onderdanen van de Filippijnse Republiek, die in het buitenland wonen, in de Filippijnse belastingheffing worden betrokken. De Filippijnen waren niet bereid voor Filippijnse staatsburgers die inwoner zijn van Nederland, van deze heffingsmogelijkheid af te zien. Wel is deze heffingsmogelijkheid beperkt tot inkomsten uit zelfstandige en niet-zelfstandige arbeid. In het een en ander is voorzien in het tweede lid. De uit de Overeenkomst voor Nederland voortvloeiende heffingsrechten worden hierdoor niet aangetast.

Belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is (artikel 2)

De Overeenkomst geldt alleen voor belastingen naar het inkomen en niet voor belastingen naar het vermogen, aangezien de Filippijnen dergelijke heffingen niet kennen. De Overeenkomst geldt voorts slechts voor de belastingen die ten behoeve van de nationale overheid worden geheven. Op Filippijns verzoek is de werkingssfeer van de Overeenkomst niet uitgebreid tot belastingen die ten behoeve van de staatkundige onderdelen of plaatselijke publiekrechtelijke lichamen worden geheven. Het ontbreken van deze uitbreiding zal echter geen problemen opleveren, daar de lagere overheden in de Filippijnen op grond van de nationale wetgeving geen belastingen naar het inkomen mogen heffen.

Algemene begripsomschrijvingen (artikel 3)

De Overeenkomst bevat de voor Nederlandse belasting verdragen gebruikelijke begripsomschrijvingen. De definitie van Nederland (onderdeel b van het eerste lid) omvat mede het continentale plat. In de definitie van de Filippijnen is het continentale plat niet vermeld, aangezien naar Filippijnse opvatting het continentale plat onder de in dit artikel opgenomen gebiedsomschrijving van de Filippijnse Republiek valt. Op verzoek van de Filippijnen zijn een opengevallen nalatenschap en een onherroepelijke trust die krachtens de Filippijnse nationale wetgeving zelfstandige rechtssubjecten voor de belastingheffing zijn, in het eerste lid, onderdeel d, aan de definitie van «persoon» toegevoegd. Dit houdt in, dat zij als zodanig aanspraak kunnen maken op toepassing van de Overeenkomst.

In bepaling I van het Protocol bij deze Overeenkomst is vastgelegd, dat de toepassing van artikel 3, onderdeel d, van het eerste lid, met betrekking tot een opengevallen nalatenschap, in onderling overleg zal worden bepaald.

Dit houdt verband met het feit, dat volgens de Nederlandse wetgeving een nalatenschap geen zelfstandig rechtssubject is en de gerechtigden ieder voor hun deel de voordelen van de Overeenkomst kunnen invoeren.

Met name met het oog op kwalificatieproblemen is genoemde overleg-procedure opgenomen.

Een soortgelijke bepaling als in artikel 3, onderdeel d, is ook opgenomen in de herziene Overeenkomst met Canada (Trb. 1986, 65).

Woonplaats (artikel 4)

De bepaling inzake de woonplaats wijkt op en enkel onderdeel af van de gebruikelijke bepaling die Nederland in zijn belastingverdragen pleegt overeen te komen. In het geval van een dubbele woonplaats van andere dan natuurlijke personen geeft niet de plaats waar de werkelijke leiding is gevestigd de doorslag. In het vierde lid is bepaald, dat in zodanig geval de bevoegde autoriteiten de woonplaats in onderling overleg zullen vaststellen.

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 de Filippijnen voornamelijk in navolging van het VN-model in sommige opzichten wat ruimere heffingsbevoegdheden hebben dan in de relatie tussen ontwikkelde landen het geval is. Zo bestrijkt het tweede lid, onderdeel g, dat handelt over bouw- en constructiewerkzaamheden, tevens het toezicht dat op die werkzaamheden wordt uitgeoefend. Voorts wordt het verlenen van diensten in het tweede lid, onderdeel h, als een vaste inrichting beschouwd, indien aan de gestelde termijn is voldaan. Zowel voor de bouw- en constructiewerkzaamheden en voor de toezicht-houdende werkzaamheden daarop als voor het verlenen van diensten geldt dat niet de termijn van 12 maanden van het OESO-model is overeengekomen, maar de termijn van 6 maanden van het VN-model. Op verzoek van de Filippijnen is deze termijn echter uitgedrukt in 183 dagen. Verder is ook het begrip vaste vertegenwoordiger enigszins uitgebreid. In navolging van het VN-model wordt namelijk ook als vaste vertegenwoordiger aangemerkt diegene die een voorraad goederen of koopwaar aanhoudt waaruit hij namens de onderneming regelmatig goederen of koopwaar aflevert (vierde lid, onderdeel b).

In het vijfde lid is op Filippijns verzoek, eveneens in overeenstemming met het VN-model, een bepaling opgenomen betreffende verzekerings-maatschappijen.

Geen van deze uitbreidingen van het begrip vaste inrichting vormt evenwel een novum in de Nederlandse verdragen. Zij zijn in het verleden door Nederland al meerdere malen geaccepteerd. Genoemd kunnen worden de belastingverdragen met Singapore (Trb. 1971, 95), Indonesië (Trb. 1973, 53) en Pakistan (Trb. 1982, 63).

Inkomsten uit onroerend goed (artikel 6)

De bewoordingen van dit artikel zijn vrijwel geheel in overeenstemming met artikel 6 van het OESO-model. Interest uit hypothecaire schuldvoor-deringen valt onder het interestartikel (artikel 11).

Winst uit onderneming (artikel 7)

Zoals hiervoor bij de toelichting op artikel 5 al is opgemerkt, kon worden bereikt dat de Overeenkomst met betrekking tot de belasting-heffing over winsten van ondernemingen in hoofdzaak het patroon volgt dat in het OESO-model in de artikelen 5 en 7 is neergelegd. Aangezien

Nederland en de Filippijnen de directe methode hanteren, werd opnemng van het vierde lid van artikel 7 van het OESO-model niet noodzakelijk geacht. De in het vierde lid opgenomen bepalingen aangaande de aftrekbaarheid van de tussen een vaste inrichting en het hoofdkantoor, betaalde interest, royalty's en bepaalde andere vergoedingen 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. Op verzoek van Nederland is in het zesde lid een interpretatieve bepaling neergelegd met betrekking tot zogenaamde «turn-key projects». In deze bepaling ontbreekt de gebruikelijke tweede volzin (zie bij voorbeeld het belastingverdrag met Canada (Trb. 1986, 65)), aangezien de Filippijnen van oordeel waren dat de bedoeling van de bepaling in de eerste volzin voldoende tot uitdrukking kwam.

In het zevende lid worden de vergoedingen voor de aldaar genoemde diensten als winst uit onderneming beschouwd. Hiermede wordt bereikt, dat de vergoedingen voor deze bedrijfsmatige activiteiten niet aangemerkt kunnen worden als royalty's in de zin van artikel 12 en derhalve ook niet door de aldaar voorziene bronheffing getroffen kunnen worden. In het land waar de diensten worden verricht, kan derhalve slechts belasting over de met het verrichten van diensten behaalde winst worden geheven, indien een vaste inrichting aanwezig is in de zin van artikel 5, tweede lid, onderdeel h.

Lucht- en scheepvaart (artikel 8)

De belastingheffing van lucht- en scheepvaartwinst is een punt van langdurig overleg geweest en was in 1975 een van de geschilpunten op grond waarvan de voortzetting van de onderhandelingen werd opgeschort. De Filippijnen belasten krachtens hun nationale wetgeving de door een buitenlandse maatschappij behaalde lucht- en scheepvaartwinst naar een tarief, dat neerkomt op een tarief van 2½% over de bruto besommingen van de uitgaande vracht. Daarnaast wordt een «common carrier tax» van 2% geheven. Deze belasting betreft een soort omzetbelasting. Bovendien wordt over de door vaste inrichtingen overgemaakte winsten nog een bronbelasting van 15% geheven.

De Filippijnen bleken niet bereid van een bronheffing op lucht- en scheepvaartwinst af te zien. Aan deze heffingsbevoegdheid wilde men vasthouden, zij het dat men bereid was het bronheffingspercentage overeenkomstig hun verdragsbeleid ter zake onder de werking van onderhavige Overeenkomst te verlagen tot 1½% en af te zien van de heffing van de «common carrier tax» en de bronbelasting over de door vaste inrichtingen overgemaakte scheep- en luchtvaartwinsten.

Een verdere verlaging bleek aan Filippijnse zijde niet bespreekbaar. In dit resultaat is van Nederlandse zijde berust. Hierbij heeft mede een rol gespeeld, dat de Filippijnen bereid bleken in artikel 8, tweede lid, onderdeel b, een meestbegunstigingsclausule op te nemen.

Zoals te doen gebruikelijk is in gevallen waarin een bronheffing wordt overeengekomen – in dit verband zij verwezen naar de artikelen inzake dividenden, interest en royalty's – is in het derde lid een omschrijving opgenomen van het begrip scheep- en luchtvaartwinst. Deze omschrijving is afgestemd op de Filippijnse nationale wetgeving ter zake.

Voor de Filippijnse belasting op lucht- en scheepvaartwinst zal Nederland een belastingaftrek verlenen op grond van artikel 22, derde lid. Deze verrekening zal echter niet de belasting overschrijden die in Nederland over deze winst is verschuldigd.

Verbonden ondernemingen (artikel 9)

Het in dit artikel neergelegde «arm's length»-beginsel stemt overeen

met de bewoordingen van artikel 9 van het OESO-model. In de moderne belastingverdragen 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 overeenkomst tot verdeling van kosten of een dienstverleningsovereenkomst heeft gesloten, op zichzelf niet met zich brengt, dat inbreuk is gemaakt op het «arm's length»-beginsel (bepaling II van het Protocol). Een bepaling overeenkomstig artikel 9, tweede lid, OESO-model 1977 is niet opgenomen. Een dergelijke bepaling ontbreekt ook in belastingverdragen van de Filippijnen met andere Europese Staten, zoals de Bondsrepubliek Duitsland, België en het Verenigd Koninkrijk. Aangezien op basis van het OESO-model 1963 in een vroeg stadium overeenstemming bestond over dit artikel en de Filippijnen niet genegen waren dit tweede lid alsnog in te voegen, is hierin van Nederlandse zijde berust.

Dividenden (artikel 10)

In binnenlandse verhoudingen belooft de nationale Filippijnse bronheffing op deelnemingsdividenden 10%. Bij uitkeringen aan een buitenlandse moeder is deze bronheffing 35%. Indien evenwel in het andere land een verrekening van 20% of meer wordt verleend, wordt dit percentage onder de Filippijnse belastingwetgeving teruggebracht tot 15%. Het Filippijnse verdragsbeleid is erop gericht dit percentage van 15 in de belastingverdragen te consolideren. Gelet op het feit dat dividenden die door een Filippijnse dochteronderneming worden betaald aan een Nederlandse moedermaatschappij, hier te landen op grond van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 van bronheffing zijn vrijgesteld, waren de Filippijnen bereid dit percentage in de relatie tot Nederland te verlagen tot 10. Een en ander is tot uitdrukking gebracht in bepaling III van het Protocol. Vergelijkbare bepalingen komen voor in de Nederlandse belastingverdragen met Pakistan (Trb. 1982, 63) en Thailand (Trb. 1975, 113). Voor portfolio-dividenden is zoals gebruikelijk een percentage van 15 overeengekomen.

De Filippijnse belastingwetgeving voorziet in een bronheffing van 15% voor winsten van vaste inrichtingen die worden overgemaakt naar het buitenland («tax on branch profits remittances»). De Filippijnen wensen in hun belastingverdragen van deze heffingsbevoegdheid niet af te zien. Wel bleken zij bereid het percentage in overeenstemming met het voor deelnemingsdividenden overeengekomen bronheffingspercentage te verlagen tot 10 (zevende lid).

Afgezien van het feit dat de definitie van dividend 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 nationale Filippijnse bronheffingsstarief op interest die wordt betaald aan niet-inwoners, bedraagt 30% indien de genietter een natuurlijk persoon is en 20% indien de genietter een lichaam is. In belastingverdragen plegen de Filippijnen in het algemeen een percentage overeen te komen van 15%. Overeenkomstig het beleid terzake heeft Nederland gepoogd de Filippijnen voor alle rente-inkomsten tot een lager percentage te bewegen. Hiertoe bleken de Filippijnen echter niet bereid.

Wel werden de Filippijnen bereid gevonden de bronheffing voor een aantal niet onbelangrijke categorieën interest te verlagen tot 10%. Het betreft interest die wordt betaald in verband met leverancierskrediet terzake van levering van nijverheids- en handelsuitrusting of wetenschappe-

lijke uitrusting (tweede lid, onderdeel a (i)), interest op een lening van welke soort ook, verstrekt door een bank of andere financiële instelling (tweede lid, onderdeel a (ii)) en interest ter zake van obligaties, schuldbe- wijzen of soortgelijke verplichtingen waarvoor de inschrijving openbaar is (tweede lid, onderdeel (iii)). Door deze niet onbelangrijke concessies is uiteindelijk ingestemd met het naar Nederlandse begrippen hoge bronheffingspercentage van 15 voor de overige interestbetalingen.

In het derde lid, onderdeel a, is interest afkomstig uit één van de staten en betaald terzake van obligaties of andere vergelijkbare waarde- papieren van de overheid van die staat vrijgesteld van belasting van die Staat.

Eveneens wordt geen bronheffing ingehouden op interest afkomstig uit één van de staten en betaald terzake van een lening, verstrekt of gegarandeerd danwel verzekerd door de overheid van de andere staat, de Centrale Bank van die andere staat, of iedere andere financiële instelling, die in bezit is van of beheerst wordt door die overheid (derde lid, onderdeel b). In dit verband kan bij voorbeeld worden gedacht aan de Financieringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden.

De door de Filippijnen 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 de Filippijnen met 10% bronheffing belaste categorieën interest zal Nederland ingevolge het bepaalde in artikel 22, vierde lid, niettemin een verrekening toestaan, die in beginsel 15% van de ontvangen interest belooft. Dit percentage stemt overeen met het algemene bronheffingspercentage voor interest van 15. 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 soorten van interest is verschuldigd. Afgezien van het feit dat van de in het vijfde lid opgenomen definitie van interest de winstdelende obligaties zijn uitgesloten (zie hetgeen in dit verband is opgemerkt bij artikel 10) komen de overige leden van het artikel inhoudelijk overeen met de overeenkomstige leden van artikel 11 van het OESO-model.

Royalty's (artikel 12)

Het nationale Filippijnse tarief op uitgaande royalty's bedraagt 35%, indien de genietter een lichaam is, en 30%, indien de genietter een natuurlijk persoon is. In belastingverdragen plegen de Filippijnen terug te gaan tot 15% voor royalty's betaald door zogenaamde «geregistreeerde ondernemingen» en 25% voor overige royalty's. Een geregistreeerde onderneming is een onderneming die geregistreeerd is door de Board of Investments. Deze instelling bepaalt op grond van de economische situatie in de Filippijnen, aan welke industriële sectoren behoefte is. Ondernemingen die in die sectoren werkzaam zijn, komen voor registratie in aanmerking.

De hoogte van de bronheffingen op royalty's vormde een punt van langdurig overleg. Het aanvaarden van een bronheffing van 25% voor niet-geregistreeerde royalty's zou ver uitgaan boven hetgeen Nederland pleegt overeen te komen. De Filippijnen bleken tot een verlaging van de bronheffingspercentages tot 10% voor royalty's betaald door geregis- treerde ondernemingen, en 15% voor overige royalty's bereid, indien Nederland een «tax sparing credit» zou verlenen van 20%.

Gelet op het belang van het Nederlandse bedrijfsleven, is Nederland onder bepaalde voorwaarden uiteindelijk met deze Filippijnse wens akkoord gegaan. De vormgeving is als volgt. Nederland zal bij de vermin- dering ter voorkoming van dubbele belasting een verrekening toestaan die 15% belooft (artikel 22, vierde lid). Dit is het algemene verdragsper- centage voor royalty's. In het Protocol is echter een bepaling opgenomen

die erin voorziet, dat deze «tax sparing credit» wordt verhoogd met 5 punten zolang de Filippijnse bronheffing op royalty's niet lager is dan 35% (bepaling V, onderdeel b, van het Protocol).

Op grond van het derde lid van artikel 22 zal de verrekening echter niet hoger uitvallen dan het bedrag dat in Nederland over deze royalty's aan belasting is verschuldigd.

Voor het overige wijken de bepalingen van het artikel betreffende de royalty's niet af van het patroon dat is neergelegd in het overeenkomstige artikel van het OESO-model.

Vermogenswinsten (artikel 13)

De bepalingen van dit artikel stemmen vrijwel overeen met de overeenkomstige bepalingen in artikel 13 van het OESO-model 1977. In het derde lid wordt het heffingsrecht over vervreemdingswinst van schepen en luchtvaartuigen toegekend aan het land, waarvan de ondernemer inwoner is. In het vijfde lid is een voorziening getroffen met betrekking tot de belastingheffing van vervreemdingswinst, behaald door natuurlijke personen tot en met zes jaar na hun emigratie. De bepaling is ruimer geredigeerd dan overeenkomstige bepalingen in andere belastingverdragen die zich meestal beperken tot de vervreemdingswinst van aandelen.

Op grond van deze bepaling kunnen voormalige inwoners van Nederland tot 6 jaar na hun emigratie naar de Filippijnen in Nederland worden belast over de winst die zij behalen uit de vervreemding van een aanmerkelijk belang in een Nederlandse vennootschap. Nederland zal voor de Filippijnse belasting een belastingaftrek verlenen op grond van artikel 22, zesde lid.

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 deel uitmaken van de vaste bemanning van een schip of luchtvaartuig in het internationale verkeer toekomt aan de woonstaat van de werknemer. Deze afwijking van het OESO-model is op Nederlands verzoek opgenomen. Zij sluit beter aan bij de regeling zoals voorzien in artikel 50, tweede lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

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. In het derde lid is evenals dat in de belastingverdragen met bij voorbeeld Pakistan (Trb. 1982, 63) en Sri Lanka (Trb. 1982, 191) het geval is, een uitzondering op deze regel opgenomen voor bestuurders, werkzaam in een vaste inrichting in de andere staat.

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 (eerste lid). Zoals ook reeds in enige andere door Nederland gesloten belastingverdragen is overeengekomen, bij voorbeeld 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 (tweede lid).

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).

In het tweede lid is een heffingsrecht toegekend aan de bronstaat voor zover de pensioenen en lijfrenten ten laste komen van winst die in die andere Staat is behaald door een onderneming van die andere Staat of door een onderneming die aldaar een vaste inrichting heeft. Deze bepaling treft men ook aan in onder andere de verdragen met Thailand (Trb. 1975, 113) en Korea (Trb. 1979, 13).

Studenten (artikel 21)

In vergelijking met de bepaling in het overeenkomstige artikel in het OESO-model bevat het onderhavige artikel op verzoek van de Filippijnen twee uitbreidingen. Op de eerste plaats worden beloningen door studenten en daarmee gelijk te stellen personen verkregen uit dienstbetrekking in de onderwijsstaat onder zekere voorwaarden vrijgesteld tot een bedrag van f 5 000 per belastingjaar. Op de tweede plaats worden studenten en daarmee gelijk te stellen personen die in het andere land aanwezig zijn voor studie, onderzoek of stage in de hoedanigheid van beursstudent, vrijgesteld van belasting over hun beurs of toelage, onafhankelijk van de vraag of deze beurs uit het buitenland afkomstig is of niet (eerste lid). Bovendien zijn beloningen uit dienstbetrekking, verband houdende met de studie, het onderzoek of de stage, in de staat van verblijf vrijgesteld van belastingheffing, mits de duur van het dienstverband in totaal niet langer duurt dan 183 dagen per belastingjaar (tweede lid).

Voorkoming van dubbele belasting (artikel 22)

Aangezien de onderhandelingen met de Filippijnen reeds in 1975 zijn gestart is van Nederlandse zijde de voorkomingsbepaling opgenomen, die in die tijd gebruikelijk was. Van Nederlandse zijde is nog voorgesteld de tekst aan te passen aan de modernere voorkomingsbepaling zoals Nederland die in recente belastingverdragen pleegt overeen te komen, doch dit stuitte op bezwaren van Filippijnse zijde. Teneinde een mogelijke totstandkoming van een overeenkomst niet nog langer te vertragen is van Nederlandse zijde aan deze bezwaren tegemoetgekomen. Dientengevolge wordt uitsluitend verwezen naar de verliescompensatieregels in de Nederlandse eenzijdige regeling (tweede lid), hetgeen gelet op het arrest van de Hoge Raad van 7 november 1985 gepubliceerd in BNB 1986/47 tot gevolg kan hebben, dat de vermindering ter voorkoming van dubbele belasting onder deze overeenkomst per land dient te worden verleend. De in het vierde lid voorkomende verrekening, die Nederland zal toestaan met betrekking tot uit de Filippijnen ontvangen royalty's en interest is reeds aan de orde gekomen bij de bespreking van de artikelen 11 en 12.

Aan Filippijnse zijde is de leidende methode om dubbele belasting te voorkomen ingevolge het bepaalde in het vijfde lid de verrekeningsmethode zoals deze is uitgewerkt in de Filippijnse wetgeving.

In het zesde lid is een specifieke regeling opgenomen om dubbele belastingheffing ter zake van vervreemdingswinst van vermogensbestanddelen te voorkomen. Gezien het geringe belang in relatie met de

Filippijnen is van Nederlandse zijde na bezwaren van de Filippijnen niet aangedrongen op opnemings van een bepaling waarmee de investeringsbijdragen en -toeslagen en desinvesteringbetalingen als bedoeld in de Wet Investeringsrekening uit het bedrag van de Nederlandse belasting worden geëlimineerd.

Non-discriminatie (artikel 23)

De in dit artikel neergelegde non-discriminatiebepalingen hebben een enigszins beperktere reikwijdte dan gebruikelijk is in de Nederlandse belastingverdragen. Zo ontbreekt op verzoek van de Filippijnen in het eerste lid de gebruikelijke uitbreiding van de werking van de non-discriminatie tot onderdanen die in derde landen wonen.

In de Filippijnen komen bepaalde geregistreerde ondernemingen in aanmerking voor investeringsbevorderende maatregelen zoals voorzien in de «Omnibus Investment Code». Op grond van deze Code komen alleen onderdanen en ondernemingen van de Filippijnen voor de in de Code geregelde belastingfaciliteiten in aanmerking. Aangezien de Filippijnen hiervoor in al hun belastingverdragen met andere landen een voorziening hebben getroffen, is uiteindelijk akkoord gegaan met het opnemen van de bepaling in het zesde lid. Deze bepaling verschaft de Filippijnen de mogelijkheid het gebruik van de belastingfaciliteiten krachtens de «Investment Policy Act» te beperken tot hun onderdanen of lichamen. Overigens is eenzelfde beperking opgenomen in de tussen Nederland en de Filippijnen gesloten investeringsbeschermingsovereenkomst (Trb. 1985, nr. 86, artikel 4, tweede lid, onderdeel b, en de bij de overeenkomst behorende briefwisseling). Hierbij zij opgemerkt dat vennootschappen slechts in aanmerking komen voor investeringsbevorderende maatregelen, indien zij zijn opgericht naar Filippijns recht en ten minste 60% van het aandelenkapitaal in handen is van Filippijnse onderdanen (of lichamen) en indien ten minste 60% van de leden van de «Board of Directors» bestaat uit Filippijnse staatsburgers.

Regeling voor onderling overleg (artikel 24)

Deze bepaling komt in belangrijke mate overeen met die van artikel 25 van het OESO-model. In afwijking daarvan is de termijn waarbinnen een klacht inzake een bestaande of een dreigende dubbele belasting aanhangig moet worden gemaakt, vastgesteld op 2 jaren na kennisneming van de maatregel die daartoe leidt (eerste lid). Voorts is in het tweede lid op uitdrukkelijke wens van de Filippijnen de verplichting tot het uitvoeren van een bereikte overeenstemming beperkt tot vijf jaren na het litigieuze belastingjaar. Ofschoon Nederland een dergelijke beperking nog nimmer in zijn belastingverdragen heeft opgenomen, is hierin gelet op het onderhandelingsresultaat, desalniettemin berust. In het derde lid is voorzien dat ook in gevallen ter voorkoming van het ontgaan van belasting overleg mogelijk is.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 25)

De overeengekomen regeling wijkt op Filippijns verzoek enigszins 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, in het bijzonder voor de preventie van fraude en voor de uitvoering van wettelijke voorzieningen tegen wetsontduiking met betrekking tot de belastingen waarop de Overeenkomst van toepassing is.

De verplichting tot het geven van inlichtingen is beperkt tot die informatie die geordend voorhanden is (eerste lid). Zo kunnen derhalve geen

speciale onderzoeken worden ingesteld. Deze beperking wordt in de recente door Nederland gesloten belastingverdragen niet meer opgenomen.

Uitbreiding tot andere gebieden (artikel 27)

Zoals in vrijwel alle Nederlandse verdragen ter voorkoming van dubbele belasting gebruikelijk is, kunnen de bepalingen van de onderhavige Overeenkomst worden uitgebreid tot de Nederlandse Antillen en/of Aruba. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, zal zulks geschieden door middel van diplomatieke notawisseling.

Inwerkingtreding (artikel 28)

De Overeenkomst treedt in werking op het ogenblik van de uitwisseling van de akten van bekrachtiging. Zij is daarna van toepassing voor wat betreft bronbelastingen, op bedragen welke worden betaald op of na de eerste dag van januari van het kalenderjaar, volgend op het jaar waarin de uitwisseling van de akten van bekrachtiging plaatsvindt (tweede lid, onderdeel a). Voor wat betreft de overige belastingen is zij van toepassing voor belastingjaren en belastingtijdvakken die aanvangen op de eerste dag van januari van het kalenderjaar volgend op het jaar waarin de akten van bekrachtiging zijn uitgewisseld (tweede lid, onderdeel b).

Beëindiging (artikel 29)

De Overeenkomst is in beginsel voor onbepaalde tijd gesloten. Elk van beiden staten kan de Overeenkomst echter opzeggen op of voor 30 juni van enig kalenderjaar na verloop van 5 jaar na inwerkingtreding.

De Overeenkomst houdt in dat geval voor wat de bronbelastingen betreft op voor bedragen welke worden betaald op of na de eerste dag van januari van het kalenderjaar, volgend op het jaar van opzegging (onderdeel a). Voor wat de andere belastingen betreft, houdt zij op voor belastingjaren en belastingtijdvakken welke beginnen op of na de eerste dag van januari van het kalenderjaar, volgend op het jaar van opzegging. Bij de onderhandelingen is van Nederlandse zijde geprobeerd terugwerkende kracht te verkrijgen van de toepassing van de Overeenkomst met betrekking tot lucht- en scheepvaartwinst. De Filipijnen bleken hiertoe echter niet bereid.

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. de Koning

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