

23 308**Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Canada tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol****Nr. 1**

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 3 september 1993. De wens dat deze overeenkomst aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal wordt onderworpen kan door of namens één van 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 3 oktober 1993.

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

's-Gravenhage, 1 september 1993

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 het op 4 maart 1993 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Protocol tot wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Canada tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Tbr. 1993, 52).²

Een toelichtende nota bij het verdrag treft U eveneens hierbij aan.

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
P. H. Kooijmans

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

² Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

S-BEL

S-IZ

Inleiding

Met het onderhavige, op 4 maart 1993 te Den Haag ondertekende, Protocol (Trb. 1993,52) wordt beoogd te komen tot een wijziging van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en Canada tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belastingen met betrekking tot belastingen naar het inkomen van 27 mei 1986 (Trb. 1986, 65 en 1987, 147), hierna «het Verdrag».

De belangrijkste wijzigingen betreffen de verlagingen van de in te houden bronbelastingen op deelnemingsdividenden (in stappen van 10% naar 5%) en op rentebetalingen (van 15% naar 10%), de wijziging van de heffingsbevoegdheden ter zake van pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen, de opneming van een bepaling met betrekking tot arbitrage en de opneming van een zogenoemde saldo-bepaling. Daarnaast is een aantal wijzigingen aangebracht met een meer technisch karakter.

Op 25 februari 1992 kondigde de Canadese regering aan met het oog op het aantrekken van buitenlandse investeringen haar verdragsbeleid op het punt van deelnemingsdividenden te willen wijzigen. Zij sprak dienaangaande de bereidheid uit in het kader van onderhandelingen de bronbelasting op deelnemingsdividend over een periode van 5 jaar geleidelijk te verlagen van 10% tot 5%.

Gelet op het Nederlandse streven om in bilaterale belastingverdragen wederzijds af te zien van een bronheffing op uitgekeerde deelnemingsdividenden, was deze aankondiging van de Canadese regering voor Nederland aanleiding aan te sturen op het zo spoedig mogelijk starten van onderhandelingen. In juli 1992 gaf Canada te kennen bereid te zijn eind augustus met Nederland te gaan onderhandelen over een herziening van het bestaande Verdrag. Hoewel dat betekende dat de uitgifte van een persbericht waarin de onderhandelingen worden aangekondigd niet zinvol meer zou zijn, heeft de eerste ondergetekende, gelet op het belang van een zo spoedig mogelijke aanpassing van het Verdrag, gemeend daarop te moeten ingaan. Daarbij speelde ook een rol dat de ervaringen met het huidige Verdrag een redelijk inzicht boden in de problemen die zich bij de toepassing van het Verdrag voordoen (onder meer met betrekking tot de bronheffing op interest en de behandeling van pensioenen) dan wel zich zouden kunnen gaan voordoen als gevolg van een wijziging van de Canadese regelgeving met betrekking tot beleggingen in Canada van buitenlandse pensioenfondsen.

Verloop van de onderhandelingen

De besprekingen zijn zeer voorspoedig verlopen. Van Nederlandse zijde is daarbij – onder verwijzing naar onder meer de ontwikkelingen in Europa – aangedrongen op een algeheel afzien van bronheffingen op deelnemingsdividend, interest en royalty's. Zulks bleek echter thans niet haalbaar. Naast een gefaseerde verlaging van de bronheffing op deelnemingsdividenden van 10% naar 5% kon echter wel een verlaging van de bronheffing op interest van 15% naar 10% worden bewerkstelligd, alsmede onder bepaalde voorwaarden een vrijstelling van bronbelasting voor interest ontvangen door pensioenfondsen. Tevens kon overeenstemming worden bereikt over een wijziging in de verdeling van de heffingsbevoegdheden ter zake van pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen. De huidige, bij de herziening van 1986 tot stand gekomen regeling is mede door de verschillende toewijzing van heffingsrechten met betrekking tot diverse categorieën pensioenen en uitkeringen en door het daarbij gevoerde hardheidsclausule-beleid zeer complex en heeft in de praktijk tot tal van uiterst bewerkelijke problemen aanleiding

gegeven. In dit verband merk ik op dat over deze problematiek een kleine 60 brieven op het Ministerie van Financiën zijn ontvangen en dat een belanghebbende zich over deze complexe materie heeft gewend tot de Commissie voor de Verzoekschriften (Kamerstukken II, 1990/91, 21 885, nr. 194, blz. 1). De thans overeengekomen regeling houdt een aanzienlijke vereenvoudiging in. Voor alle pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen zal hetzelfde regime gaan gelden. Dat regime voorziet in een belastingheffing van maximaal 15% over het bruto bedrag in de staat waaruit de pensioenen afkomstig zijn terwijl de woonstaat van de genietter van de pensioenen een verrekening geeft voor de bronstaatbelasting. Deze wijziging zal geen negatieve financiële consequenties hebben voor de betrokken belastingplichtigen.

Verder bleek Canada bereid in te stemmen met het opnemen van een arbitrage-bepaling in het Verdrag voor situaties waarin een overlegprocedure (artikel 25 van het Verdrag) niet tot een oplossing leidt. Canada heeft zo'n bepaling thans nog in geen enkel door haar gesloten belastingverdrag.

Voorts heeft Canada ingestemd met de opnemng van een zogenoemd saldo-artikel in het Verdrag. Het ontbreken van een dergelijke bepaling in het Verdrag heeft er in een enkel geval toe geleid dat de optredende juridische dubbele belasting bleef voortbestaan. Hoewel in de thans opgenomen saldo-bepaling een ruime heffingsmogelijkheid (25%) voor de bronstaat is voorzien, welke heffing in de woonstaat met de aldaar geheven belasting kan worden verrekend, wordt met de opnemng van een saldo-artikel in het Verdrag de voorkomng van juridische dubbele belasting gecompleteerd.

De technische wijzigingen betreffen onder meer een verduidelijking van de regeling voor internationale scheepvaart, van de definitie van royalty's en van de werkzaamheden buitengaats, alsmede de uitdrukkelijke vastlegging van de verdragsgerechtigdheid voor pensioenfondsen, liefdadige instellingen en andere soortgelijke in beginsel van belastingheffing vrijgestelde lichamen.

Een door Nederland opgebracht voorstel voor de opnemng van een bepaling ter zake van wederzijdse bijstand bij invordering was voor Canada helaas niet bespreekbaar.

Het overleg met Canada is uitgemond in het thans voorliggende Wijzigingsprotocol. Naar de mening van de eerste ondergetekende vormt dit Protocol een voor Nederland gunstig resultaat. De verlaging van de bronheffing op deelnemingsdividend is gunstig voor het Nederlandse bedrijfsleven. Door een Nederlandse moedervenootschap ontvangen deelnemingsdividenden blijven door de toepassing van de deelnemingsvrijstelling in Nederland buiten de belastbare winst van de moedervenootschap. Als gevolg daarvan komt de op die dividenden drukkende Canadese bronbelasting niet voor verrekening met de Nederlandse vennootschapsbelasting in aanmerking. De Canadese bronbelasting vormt daardoor een pure kostenpost voor de Nederlandse moedervenootschap. Verlaging van die bronbelasting betekent derhalve een rechtstreekse verlaging van de bedrijfslasten van de betrokken Nederlandse moedervenootschappen. De verlaging van de toegestane bronheffing op uit Nederland naar Canada stromende deelnemingsdividenden betekent een budgettaire derving voor de Nederlandse schatkist.

Met betrekking tot de verlaging van de bronbelasting op interest zij opgemerkt dat die gunstig is voor Nederlandse kredietverstrekkers, en wel met name in die gevallen waarin sprake is van een bescheiden rentemarge waardoor de hoogte van de bronheffing over het bruto bedrag van de ontvangen rente nadelig is vanwege het niet (geheel) kunnen verrekenen van die bronbelasting in Nederland, omdat de Nederlandse

belasting over de (netto) rentemarge wordt geheven. Verder leidt deze verlaging tot een vermindering van met de Nederlandse belasting te verrekenen Canadese bronbelasting, hetgeen budgettair voordelig is voor Nederland. Zulks geldt te meer nu die verlaging, gegeven het feit dat Nederland zelf geen bronbelasting op interest kent, niet tot budgettaire derving op naar Canada stromende rente leidt.

De budgettaire gevolgen van dit Protocol zijn naar verwachting neutraal tot licht positief. Voor het Nederlandse bedrijfsleven zijn de gevolgen positief.

Koninkrijkspositie

Het Protocol zal, evenals het Verdrag, voorshands alleen voor Nederland gelden. Bij de besprekingen is, met het oog op het belang van de stimulering van de economische ontwikkeling van de Nederlandse Antillen en Aruba, door Nederland nadrukkelijk bij Canada bepleit dat besprekingen zouden plaatsvinden over een belastingverdrag geldend voor de Nederlandse Antillen en/of Aruba. In dat verband is ook gewezen op het feit dat artikel 29 van het Verdrag de mogelijkheid biedt die besprekingen te doen plaatsvinden op basis van het Verdrag. Canada heeft echter te kennen gegeven dat zij op dit moment niet voornemens is onderhandelingen met de Nederlandse Antillen of Aruba aan te vatten. De afwijzende reactie van Canada wordt door Nederland betreurd.

Artikelsgewijze toelichting

Artikelen I en XIII

Canada had behoefte aan verduidelijking van de huidige verdragstekst betreffende de omschrijving van het begrip «internationaal verkeer». Zo zou het onder de huidige tekst niet geheel duidelijk zijn of buitenlandse scheepvaartondernemingen waarvan de schepen, veelal na een reis vanuit het buitenland naar Canada, zich gedurende langere tijd bezighouden met vervoer tussen verschillende plaatsen op de St. Lawrence-rivier zonder die rivier anders dan incidenteel te verlaten, buiten de omschrijving van «internationaal verkeer» (artikel 3, eerste lid, onder g, van het Verdrag) vallen. Teneinde misverstanden te vermijden is besloten voor de definiëring van het begrip «internationaal vervoer» aan te sluiten bij het doel van de reis van het schip. Uitdrukkelijk zij opgemerkt dat geen inhoudelijke wijziging van de strekking van de huidige regeling voor internationaal vervoer is beoogd. De bepaling dat de aanlegplaats bij vervoer uitsluitend tussen plaatsen in een van de Staten een vaste inrichting vormt (Artikel II van het Protocol bij het Verdrag) is in overeenstemming hiermee aangepast.

Artikel II

Ingevolge dit Protocol zal Canada, evenals Nederland in de omgekeerde situatie, over deelnemingsdividenden die door Canadese dochtervennootschappen aan Nederlandse moedervenootschappen worden betaald uiteindelijk nog slechts een bronbelasting van ten hoogste 5% van het bruto bedrag van de dividenden mogen heffen. In Canada wordt dit niveau eerst na verloop van 5 jaar bereikt, omdat Canada haar bronbelasting stapsgewijze wil verlagen met 1% per jaar. Het tijdspad van deze verlaging is vermeld in artikel XVII, eerste lid, onderdeel b, onder (i), van dit Protocol. Zo zal voor dividend betaald in 1993 in Canada een bronbelasting gelden van 9%. Pas voor dividenden betaald vanaf 1 januari 1997 zal Canada een bronbelasting van 5% hanteren. Nederland zal haar bronbelasting, overeenkomstig het ter zake

nagestreefde beleid, in het jaar van inwerkingtreding van het Protocol direct verlagen van 10 naar 5%. Met deze verlaging ineens worden tevens praktische problemen vermeden die zich bij de tenuitvoerlegging van een geleidelijke verlaging zouden kunnen voordoen. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een verstoring van het gebruikelijke winstuitdelingsbeleid van ondernemingen doordat die bij stapsgewijze verlaging van de bronheffing de uitdeling wellicht zullen uitstellen. Een verdere verlaging van de wederzijds toe te passen bronheffingspercentages was voor Canada geen optie. Door de koppeling van het tarief van de «branch profits tax» (zie artikel 10, zevende lid van het Verdrag) aan het tarief van de bronbelasting op deelnemingsdividend, wordt met de verlaging van de laatste ook een stapsgewijze verlaging van de eerste bereikt. Het tijdpad van de verlaging van de «branch profits tax» is beschreven in artikel XVII, eerste lid, onderdeel b, onder (ii), van dit Protocol.

Overigens wordt de bronheffing van 10% gehandhaafd voor dividenden die worden betaald door een Canadese «non-resident owned investment corporation» (ook wel aangeduid als NRO). Dit hangt samen met de omstandigheid dat er in Canada voor de belastingheffing geen onderscheid wordt gemaakt tussen door een NRO uitgekeerd dividend en interest. Nu de bronheffing op rente wordt verlaagd van 15% naar 10% (zie hierna bij artikel III), wordt nu ook onder verdrag een gelijke behandeling bereikt.

Het voorstel van Nederland om het deelnemingsvereiste algemeen te verlagen naar 10% van het kapitaal was voor Canada niet aanvaardbaar. Wel wilde Canada instemmen met de toevoeging van het criterium dat ook een bezit van 10% van het totale aantal stemmen voldoende is om te kwalificeren als deelneming voor de toepassing van het lagere bronbelastingtarief voor deelnemingsdividenden.

Van Nederlandse zijde is ingestemd met de Canadese wens om «de branch profits tax» ook te kunnen heffen ter zake van winst behaald in het kader van de ondernemingsgewijze handel in Canadees onroerend goed ongeacht of de desbetreffende onderneming aldaar over een vaste inrichting beschikt of niet. Deze bepaling vindt zijn grond in het Canadese verdragsbeleid en is geïnspireerd door de handelsactiviteiten in Canadees onroerend goed door ondernemingen uit de Verenigde Staten. In deze bepaling van het Protocol is het begrip onroerend goed overeenkomstig de terminologie van het Verdrag gebruikt. In het licht van het nieuw Burgerlijk Wetboek zij opgemerkt dat dit begrip voor de toepassing van het Verdrag onroerende zaken alsmede de zaken en rechten als bedoeld in artikel 6, tweede lid, van het Verdrag omvat.

Artikel III

Zoals reeds is vermeld in de Inleiding, toonde Canada zich bereid in te stemmen met een verlaging van het in artikel 11, tweede lid, van het Verdrag neergelegde tarief van de bronbelasting op interest van 15% naar 10% (onderdeel A).

Voorts heeft Canada ingestemd met de Nederlandse wens om voor rente genoten door pensioenfondsen een vrijstelling op te nemen (onderdeel C). Canada wilde met die vrijstelling echter slechts instemmen op de voorwaarde dat deze beperkt zou worden tot rente die niet voortvloeit uit het drijven van een onderneming en tot rente die ontvangen wordt van niet-gelieerde personen. Met deze beperking wil Canada voorkomen dat inkomsten waarvoor geen vrijstelling geldt, zoals inkomsten uit in Canada gelegen onroerend goed, met behulp van een tussengeschakeld lichaam in Canada zou worden omgezet in bij dat lichaam aftrekbare rente-betalingen aan het pensioenfonds die zonder die beperking dan ook nog van bronbelasting zouden zijn vrijgesteld.

Bovendien wenste Canada slechts af te zien van haar heffingsrechten als het pensioenfonds in de staat waar het gevestigd is in het algemeen is vrijgesteld van belastingheffing. Canada was niet bereid de vrijstelling uit te breiden naar andere inkomsten uit beleggingen van pensioenfondsen.

Rente van winstdelende obligaties wordt voor de toepassing van het Verdrag zowel door Nederland als door Canada aangemerkt als dividend. Teneinde elk misverstand daaromtrent uit te sluiten is in de omschrijving van het begrip interest een wijziging van redactionele aard aangebracht (onderdeel D).

Artikel IV

Betalingen voor het gebruik of het recht van gebruik van computer software kunnen worden beschouwd als betalingen voor het gebruik van of het recht van gebruik van een auteursrecht op het gebied van wetenschap. Daarmee zouden dergelijke betalingen ook zonder expliciete vermelding in artikel 12, vierde lid, van het Verdrag al onder het royalty-begrip vallen. Canada had echter behoefte aan een uitdrukkelijke vermelding ter zake. Daarmee is ingestemd. Blijkens de Canadese «observation» bij het Commentaar op het OESO-Modelverdrag 1992 kan er verschil van inzicht bestaan over de vraag onder welke omstandigheden sprake is van gebruik of een recht van gebruik van computer software. Zouden dergelijke verschillen van inzicht in de praktijk blijken, dan zullen die van geval tot geval door de bevoegde autoriteiten moeten worden opgelost.

Voorts is ingestemd met de Canadese wens om in de definitie van royalty's, naast bioscoopfilms, films en beeldbanden, ook betalingen voor het gebruik van andere vormen van reproductiemiddelen te rangschikken onder de categorie royalty's waarover Canada een bronbelasting van 10% mag heffen (onderdeel A, onder (i) en onderdeel B). Deze toevoeging heeft geen materiële betekenis.

Artikel V

In artikel 13, zesde lid, van het Verdrag is de bevoegdheid opgenomen dat een staat uitstel van belastingheffing verleent ter zake van vermogenswinsten die opkomen in het kader van de oprichting van een lichaam, een reorganisatie, fusie of soortgelijke transactie. Op verzoek van Canada is deze bepaling zodanig aangepast dat zij ook toepasbaar is indien een lichaam wordt opgericht dat geen rechtspersoonlijkheid bezit.

Artikel VI

Artikel 15, tweede lid, onderdeel a, van het Verdrag is aangepast overeenkomstig de wijziging in het OESO-Modelverdrag van 1992 ter zake.

Artikel VII

De wijze waarop de verdeling van heffingsrechten ter zake van pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen in artikel 18 van het Verdrag is geregeld heeft tot gevolg dat er een veelheid van verschillende heffingssituaties mogelijk is. Met betrekking tot uit Nederland afkomstige pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen is het beeld als volgt. Sociale zekerheidsuitkeringen komen, indien zij worden betaald aan inwoners van Canada en mits zij gerangschikt kunnen worden onder «pensioenen en andere soortgelijke betalingen die worden betaald krachtens de sociale verzekeringswetgeving» (artikel 18, vijfde lid van het Verdrag), volledig ter belastingheffing toe aan Nederland. Dat is bijvoor-

beeld het geval met betrekking tot AOW- en AWW-pensioenen. Uitkeringen krachtens de WAO en AAW kunnen op grond van jurisprudentie gewezen door de Hoge Raad (arrest van 4 juli 1989, nr. 25660; gepubliceerd in BNB 1989/374) echter niet als zodanig worden beschouwd omdat in de Nederlandse sociale verzekeringswetgeving dergelijke uitkeringen nimmer als pensioen worden aangeduid. Bij afwezigheid van een zogenoemde saldo-bepaling bevat de Overeenkomst verder geen regeling met betrekking tot het heffingsrecht over dergelijke uitkeringen, zodat daarover in beginsel in beide staten belasting kan worden geheven overeenkomstig de bepalingen van het nationale recht. Met betrekking tot overheidspensioenen, oorlogspensioenen, verzetspensioenen, oorlogsuitkeringen en vervolgingsuitkeringen komt aan Nederland in beginsel een onbeperkt heffingsrecht toe (artikel 18, derde lid, eerste volzin, van het Verdrag). Als de in Canada wonende genietter van deze pensioenen en uitkeringen de Canadese nationaliteit bezit dan blijft de Nederlandse belastingheffing echter beperkt tot maximaal 15% van het bruto bedrag van die pensioenen en uitkeringen. In andere gevallen geldt deze beperking tot 15% niet. Hierop geldt echter weer een uitzondering voor genietters van vorenbedoelde pensioenen en uitkeringen die niet de Canadese nationaliteit bezitten en die op het moment van ondertekening van het Verdrag (27 mei 1986) in Canada woonden. Deze uitzondering vindt zijn grond in een op verzoek van de Tweede Kamer tijdens de parlementaire behandeling van het Verdrag door de toenmalige Staatssecretaris gedane toezegging om met toepassing van de hardheidsclausule de uit de wijziging in toedeling van heffingsbevoegdheden voortvloeiende verzwaaring in belastingdruk in een aantal gevallen te mitigeren (Kamerstukken II, 1986/87, 19 614, nr.6, blz. 6). De op basis van deze toezegging getroffen regeling is neergelegd in de resolutie van 24 augustus 1987, nr. 087-1692 (opgenomen in het Vakstudie Nieuws van 12 september 1987, nr. 21, punt 2). Op grond van deze regeling kan teruggaaf worden gevraagd van de op het overheidspensioen ingehouden Nederlandse belasting voorzover deze de in Canada over het overheidspensioen geheven belasting overtreft en daarom aldaar onverrekenbaar zou zijn. Aan deze teruggaaf is een grens gesteld in die zin dat deze uitsluitend plaatsvindt indien en voorzover de Nederlandse belasting meer bedraagt dan 15% van het pensioen. Aan de uitvoering van deze regeling blijkt evenwel een aantal praktische bezwaren te kleven. Zo wordt het door de betrokken belastingplichtigen als een bezwaar gevoeld dat pas na belastingheffing in Canada kan worden vastgesteld in hoeverre de Nederlandse belasting aldaar verrekenbaar is. Van het pensioen van een aantal belastingplichtigen wordt in Nederland sedert de invoering van de «Oort»-wetgeving 25% belasting ingehouden. Indien belastingplichtigen deze belasting in Canada niet kunnen verrekenen, zouden zij in het uiterste geval nog de in Nederland boven het niveau van 15% van het pensioen van ingehouden belasting kunnen terugvragen. Het gemis van dit bedrag aan inkomsten gedurende de tijd die met de aanslagregeling in Nederland en Canada gemoeid kan zijn (soms enkele jaren) wordt als zeer bezwarend ervaren. Dit probleem doet zich in versterkte mate gevoelen indien de belastingplichtige van verschillende inhoudingsplichtigen in Nederland een pensioen ontvangt. Onder omstandigheden is dat voor de Nederlandse Belastingdienst aanleiding om een aanslag inkomstenbelasting op te leggen. Dat kan weer aanleiding vormen voor een herrekening van in Canada te verrekenen Nederlandse belasting, hetgeen vervolgens weer zou kunnen leiden tot een verzoek om teruggaaf van Nederlandse belasting voorzover deze in Canada niet verrekenbaar zou zijn. Bij een samenloop van sociale zekerheidsuitkeringen en overheidspensioenen ontstaat, zeker als ook nog een beroep kan worden gedaan op vorenvermeld hardheidsclausule-beleid, een uiterst complexe situatie. Hierover hebben inwoners van Canada,

zoals in de inleiding van deze nota reeds is aangeduid, zich regelmatig met klachten tot Nederland gewend. Voor deze bezwaren kan begrip worden opgebracht. De hiervoor beschreven gevolgen acht de eerste ondergetekende ook niet gewenst. Een oplossing van deze problematiek bleek slechts bereikbaar via een wijziging van het Verdrag.

Door Nederland is deze gelegenheid dan ook aangegrepen om te trachten een verregaande vereenvoudiging in de fiscale behandeling van alle pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen te bewerkstelligen. Op voorstel van Nederland wordt de belastingheffing in alle gevallen van periodieke betaling van pensioenen en sociale zekerheidsuitkeringen beperkt tot 15% van het bruto bedrag van het pensioen of de uitkering. De beperking van de Nederlandse belastingheffing tot 15% van het bruto bedrag van de uitkeringen en pensioenen moet gezien worden tegen de achtergrond van de omstandigheid dat ingevolge de Nederlandse nationale wetgeving die inkomsten, als zij worden betaald aan inwoners van Canada, in veel gevallen slechts worden belast tegen een tarief van 13%. Daardoor komt ook nu de door Nederland geheven belasting in veel gevallen niet uit boven het tarief van 15% dat ingevolge artikel 18 van het Verdrag op dit moment geldt voor alle particuliere pensioenen en overheidspensioenen die worden betaald aan inwoners van Canada die de Canadese nationaliteit bezitten. Opgemerkt zij dat via een redactionele aanpassing van artikel 18 tevens is bewerkstelligd dat voortaan alle uitkeringen krachtens de sociale zekerheidswetgeving onder de bepalingen van artikel 18 vallen; hiermee is het onderscheid dat op grond van het hiervoor vermelde arrest van de Hoge Raad moest worden gemaakt voor de toedeling van de heffingsbevoegdheid vervallen (onderdeel A).

Artikel VIII

Op verzoek van Canada zijn van de toepassing van artikel 21 van het Verdrag uitgezonderd inkomsten die voortvloeien uit regelingen waarvoor de bijdragen en premies aftrekbaar zijn voor de belastingheffing in Canada. Het gaat hierbij in beginsel om inkomsten uit regelingen die in Canada kunnen worden opgebouwd onder diverse fiscale faciliteiten. Met de uitsluiting van de desbetreffende inkomsten van artikel 21 van het Verdrag zal de belastingheffing daarover plaatsvinden met inachtneming van de overige bepalingen van het Verdrag. Met de Canadese wens is door Nederland ingestemd.

Artikel IX

Indachtig de discussie¹ waartoe het ontbreken van een saldo-bepaling in het Verdrag aanleiding gaf, is er door Nederland naar gestreefd een saldo-artikel in het Verdrag op te nemen. Het Nederlandse voorstel om inkomsten die onder het saldo-artikel vallen, overeenkomstig het Nederlandse standaardverdrag, ter belastingheffing toe te wijzen aan de woonstaat van de genietter was voor Canada echter niet acceptabel. Canada wilde aanvankelijk niet haar uitgangspunt verlaten dat de bronstaat een exclusief heffingsrecht dient toe te komen met betrekking tot inkomsten die onder het saldo-artikel vallen en die uit de bronstaat afkomstig zijn. Uiteindelijk bleek Canada evenwel bereid in te stemmen met een compromis, dat voorziet in een woonstaatheffing waarbij de bronstaat tevens een beperkt heffingsrecht van 25% van het bruto bedrag van de inkomsten toekomt voorzover de inkomsten uit de bronstaat afkomstig zijn. Voorzover bekend is dit de eerste maal dat Canada met een dergelijke inperking van het heffingsrecht van de bronstaat heeft ingestemd. Met de opnemng van een saldo-artikel wordt de voorkoming van juridische dubbele belasting in het Verdrag gecompleteerd.

¹ Kamerstukken II, 1986/87, 19 614, nr. 6, blz. 1-2; Handelingen II, 11 december 1986, blz. 35-1982 e.v.

Artikel X

In verband met de wijzigingen die zijn aangebracht in artikel 18 dient de tekst van het voorkomingsartikel (artikel 22 van het Verdrag) te worden aangepast. Deze aanpassingen zijn van meer technische aard. Daarnaast is vastgelegd dat Nederland voor de Canadese belastingheffing over inkomsten die onder het saldo-artikel vallen ter voorkoming van dubbele belasting een vermindering van de Nederlandse belasting zal verlenen via de verrekeningsmethode (artikel 22, derde lid, van het Verdrag).

Artikel XI

De bepalingen die betrekking hebben op de verdeling van heffingsrechten ter zake van werkzaamheden buitengaats (artikel 23 van het Verdrag) zijn op verzoek van Nederland vervangen teneinde deze aan te passen aan de actuele inzichten ter zake, zoals bijvoorbeeld verwoord in de bepalingen op dit punt in de op 18 juni 1991 totstandgekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk Zweden tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen (Trb. 1991, 108), hierna aangeduid als het Nederlands-Zweedse Verdrag van 1991. Canada was bereid hiermee in te stemmen doch prefereerde ter zake van de voortzetting van activiteiten door gelieerde lichamen (derde lid, onder a, van het nieuwe artikel 23) – in lijn met de desbetreffende bepaling in het huidige Verdrag – te spreken van «in wezen gelijksoortige werkzaamheden» in plaats van «dezelfde werkzaamheden». Naar Nederlandse opvatting leidt dit niet tot een verschillende interpretatie.

Voor het overige moge verwezen worden naar hetgeen omtrent deze bepaling is opgemerkt in de toelichtende nota (Kamerstukken II, 1991/92, 22 643, nrs. 291 en 1, blzz. 10–12) bij het Nederlands-Zweedse Verdrag van 1991.

Artikel XII

Van Nederlandse zijde is voorts de opnemng van een bepaling voorgesteld die voorziet in de mogelijkheid geschillen over de toepassing of interpretatie van het Verdrag die in onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten niet kunnen worden opgelost, te beslechten via arbitrage. Omdat dit het eerste bilaterale belastingverdrag van Canada is waarin het beginsel is neergelegd van een beslechting van geschillen door arbitrage wenste Canada alleen in te gaan op het Nederlandse voorstel indien deze arbitrage geen verplicht karakter voor de Staten zou hebben. Daarin is van Nederlandse zijde uiteindelijk berust. Een geschil zal dan ook slechts via arbitrage kunnen worden beslist indien beide bevoegde autoriteiten daarmee instemmen.

Voor Nederland betekent dit dat wordt voortgegaan op de weg die eerder bij de op 29 mei 1991 totstandgekomen Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Venezuela tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (Trb. 1991, 107) is ingeslagen en waarmee gevolg wordt gegeven aan de toezegging dienaangaande van de eerste ondergetekende aan de vaste Commissie voor Financiën van de Tweede Kamer (Kamerstukken II, 1988/89, 20 365, nr. 8, blz. 10, antwoord 14).

Artikel XIV

Teneinde buiten elke twijfel te stellen dat lichamen en andere organisaties, waarvan vaststaat dat zij inwoner zijn van een staat maar die in die staat in het algemeen zijn vrijgesteld van belastingheffing, zoals (lokale) overheidsinstellingen, alsmede pensioenfondsen en liefdadige, wetenschappelijke en andere instellingen, aanspraak kunnen maken op de voordelen van het Verdrag is besloten deze lichamen en organisaties uitdrukkelijk aan te merken als inwoner in de zin van artikel 4 van het Verdrag.

Artikel XV

In het Protocol bij het Verdrag wordt een bepaling opgenomen (artikel VA) krachtens welke, in overeenstemming met het bepaalde in het eerste lid, onderdeel b, onder 2°, en het derde lid van artikel 49 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, het bezit van exploratie- en exploitatie-rechten, met inbegrip van rechten op de winst uit exploratie of exploitatie, fictief worden aangemerkt als het bezit van onroerende zaken die gelegen zijn in de Staat waartoe de zeebodem en ondergrond behoren waarop deze rechten betrekking hebben en tevens als behorend tot het vermogen van een vaste inrichting die in die Staat is gevestigd. Dit stelt zeker dat winst die wordt behaald met de vervreemding van dergelijke rechten, aan de bronstaat ter belastingheffing toekomt. Deze bepaling stemt overeen met artikel IV van het Protocol bij de hiervoor genoemde Verdrag met Zweden van 18 juni 1991.

Artikel XVI

De bepaling dat de uitdrukkingen «salarissen, lonen en andere soortgelijke beloningen», als bedoeld in artikel 15 van het Verdrag, en «directeursbeloningen en andere beloningen», als bedoeld in artikel 16 van het Verdrag, alle inkomsten uit een dienstbetrekking of een functie omvatten, is opgenomen op Canadees verzoek. Omdat dit overeenstemt met de Nederlandse visie ter zake is ingestemd met de opnemng van deze bepaling.

Artikel XVII

Dit Protocol treedt in werking dertig dagen na de laatste der beide data waarop de regeringen elkaar schriftelijk hebben medegedeeld dat de in hun onderscheiden Staten daartoe geldende grondwettelijke vereisten zijn vervuld. Behoudens het bepaalde in het eerste lid, onderdeel a), onder (i), voor uit Nederland afkomstige pensioenen en andere betalingen als vermeld in het herziene artikel 18 en de in het tweede lid neergelegde algemene overgangsbepaling, vinden de bepalingen van dit Protocol toepassing met ingang van 1 januari 1993.

Ingevolge het bepaalde in onderdeel a), onder (i) van het eerste lid, worden de bepalingen van dit Protocol met betrekking tot uit Nederland afkomstige pensioenen en andere in het nu herziene artikel 18 van het Verdrag genoemde betalingen eerst toegepast met betrekking tot belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op dat waarin dit Protocol in werking treedt. Een toepassing met enige terugwerkende kracht zou deze organisaties voor onoverkomelijke administratieve problemen plaatsen. Met het nu voorziene tijdstip van toepassing is dan ook beoogd de diverse organisaties die belast zijn met de uitbetaling van de desbetreffende inkomsten de gelegenheid te bieden hun administratie aan te passen aan de gewijzigde regelgeving.

Het tweede lid bevat een algemene overgangsbepaling en heeft betrekking op belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari 1993 en zal voor het laatst toepassing vinden op belastingjaren en -tijdvakken die reeds aangevangen waren op het moment van inwerkingtreding van dit Protocol. Alsdan kunnen belastingplichtigen voor die jaren en tijdvakken, indien dat voordeliger is kiezen voor toepassing van de bepalingen van het Verdrag zoals herzien door dit Protocol, of voor toepassing van de bepalingen van het Verdrag, zoals die luiden vóór de herziening door dit Protocol. Daarmee is iedere terugwerkende kracht van bepalingen van dit Wijzigingsprotocol in het nadeel van belastingplichtigen uitgesloten.

Wat betreft de toepassing van de overgangsbepalingen voor de door Canada toe te passen bronbelasting op deelnemingsdividend en de verlaging van de branch profits tax moge volstaan worden met een verwijzing naar hetgeen dienaangaande hiervoor in deze nota is opgemerkt onder artikel II.

De Minister van Financiën,
W. Kok

De Minister van Buitenlandse Zaken,
P. H. Kooijmans