

VERTALING

DE VERKLARENDE NOTA BIJ DE MULTILATERALE OVEREENKOMST TER IMPLEMENTATIE VAN AAN BELASTINGVERDRAGEN GERELATEERDE MAATREGELLEN TER VOORKOMING VAN GRONDSLAGUITHOLLING EN WINSTVERSCHUIVING

Achtergrond

1. De Multilaterale overeenkomst ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguitholling en winstverschuiving (de Overeenkomst) is een van de resultaten van het project van de OESO en de G20 ter bestrijding van de grondslaguitholling en de winstverschuiving (het "BEPS-project"), dit wil zeggen het opzetten van strategieën voor belastingplanning die gebruik maken van de gebreken en de verschillen in de belastingregels om zodoende op kunstmatige wijze winst door te sluizen naar bestemmingen zonder of met een lage belasting waar er weinig of geen economische activiteit ontwikkeld wordt, wat uiteindelijk leidt tot weinig of geen belastingdruk.

2. Het actieplan rond de grondslaguitholling en winstverschuiving (het "BEPS-actieplan") werd ontwikkeld door het Comité voor fiscale zaken (CAF) van de OESO en in september 2013 goedgekeurd door de leiders van de G20. Dat plan legde 15 te ondernemen acties vast die een globaal antwoord moesten bieden op de praktijken van grondslaguitholling en winstverschuiving (BEPS) en bepaalde de termijnen binnen dewelke die acties moesten uitgevoerd worden. Actie 15 van het BEPS-actieplan onderzocht de mogelijkheid om een multilateraal instrument te ontwikkelen dat gericht was op de toepassing van de BEPS-maatregelen die betrekking hebben op de belastingverdragen en dat "de rechtsgebieden die zulks wensen in staat moet stellen om de maatregelen toe te passen die in het kader van de werkzaamheden rond het BEPS-project werden uitgewerkt en om de bilaterale belastingverdragen te wijzigen".

3. Het Comité voor fiscale zaken, waarbinnen alle lidstaten van de OESO en de G20 op gelijke voet samenwerkten, heeft na twee jaar van werkzaamheden het definitieve geheel van BEPS-rapporten afgeleverd dat in november 2015 door de raad van de OESO en door de leiders van de G20 werd goedgekeurd (het "definitieve BEPS-pakket"). Het definitieve BEPS-pakket, dat voorgelegd wordt in de vorm van rapporten over elk van de 15 acties en dat vergezeld gaat van een Toelichting verschaft de landen en de economieën de instrumenten die ze nodig hebben om ervoor te zorgen dat de winst belast wordt op de plaats waar de economische activiteit dewelke die winst voortbrengt uitgeoefend wordt en waar de waarde gecreëerd wordt, waarbij de ondernemingen meer zekerheid geboden wordt enerzijds dankzij de vermindering van het aantal geschillen rond de toepassing van de internationale belastingregels en anderzijds dankzij de harmonisering van de verplichtingen tot naleving van die regels. Er is overeengekomen dat een aantal BEPS-maatregelen minimumstandaarden zijn, wat wil zeggen dat de landen beslist hebben dat die standaarden moeten toegepast worden.

4. De toepassing van het definitieve BEPS-pakket vereist een wijziging van de modelverdragen inzake belastingen en van de bilaterale belastingverdragen die erop gebaseerd zijn. Gezien het groot aantal

bilaterale belastingverdragen (meer dan 3.000), zou de bilaterale aanpassing van het netwerk van verdragen een lang en omslachtig proces vormen, wat de efficiëntie van de multilaterale inspanningen zou beperken.

5. Het rapport over Actie 15, dat als titel kreeg "De ontwikkeling van een multilateraal instrument tot wijziging van de bilaterale belastingverdragen", besluit dat het wenselijk en mogelijk is om een multilateraal instrument te ontwikkelen dat door een innovatieve aanpak de landen de mogelijkheid biedt om hun bilaterale belastingverdragen snel te wijzigen teneinde de maatregelen die in het kader van het BEPS-project werden uitgewerkt toe te passen, en dat de onderhandelingen met het oog op de ontwikkeling van dergelijk instrument snel zouden moeten beginnen. Het rapport over Actie 15 werd opgesteld met de hulp van een groep deskundigen in internationaal publiekrecht en internationale fiscaliteit.

6. Conform het rapport over Actie 15 heeft het Comité voor fiscale zaken een mandaat goedgekeurd voor de oprichting van een ad-hocgroep die belast werd met de ontwikkeling van een multilateraal instrument. In februari 2015 werd dit goedgekeurd door de ministers van Financiën en de gouverneurs van de centrale banken van de Staten van de G20. Dat mandaat bepaalde dat de ad-hocgroep een multilateraal instrument zou uitwerken dat bedoeld was om de bestaande bilaterale belastingverdragen te wijzigen met het oog op een snelle uitvoering van de maatregelen die betrekking hebben op de belastingverdragen en die uitgewerkt werden in het kader van het BEPS-project van de OESO en de G20. Het mandaat bepaalde tevens dat de groep zijn werkzaamheden moest afronden en het multilateraal instrument moest openstellen voor ondertekening tegen 31 december 2016.

7. De ad-hocgroep werd opengesteld voor alle geïnteresseerde landen die op gelijke voet meewerkten. Negenennegentig landen hebben als lid aan de ad-hocgroep deelgenomen. Vier niet-staatelijke rechtsgebieden en zeven internationale of regionale organisaties hebben deelgenomen als waarnemer. De voorzitter van de ad-hocgroep was M. Mike Williams uit het Verenigd Koninkrijk.

8. De inhoud van de BEPS-maatregelen die betrekking hebben op de belastingverdragen (BEPS-acties 2, 6, 7 en 14) vormde het onderwerp van een akkoord in het kader van het definitieve BEPS-pakket. De onderhandelingen die binnen de ad-hocgroep gevoerd werden gingen bijgevolg voornamelijk over de manier waarop de Overeenkomst de bepalingen van de bilaterale of regionale belastingverdragen moest wijzigen met het oog op de uitvoering van die maatregelen.

9. Het rapport over Actie 14 (Verbeteren van de mechanismen voor geschillenbeslechting) voorzag daarnaast ook dat er bij de onderhandeling van de Overeenkomst een verplichte en bindende arbitrageclausule zou opgesteld worden in het kader van de procedure voor onderling overleg. Daartoe heeft de ad-hocgroep een subgroep over arbitrage opgericht waaraan 27 landen hebben deelgenomen. De subgroep werd voorgezeten door Mevr. Ingela Willfors uit Zweden. In tegenstelling tot de andere BEPS-maatregelen ging de bespreking van de bepalingen inzake de verplichte en bindende arbitrage zowel over de inhoud van de bepaling als over de voorschriften van de toepassing ervan in de bilaterale of regionale belastingverdragen.

10. De ad-hocgroep is in de loop van de onderhandelingen zes keer samengekomen, de subgroep over arbitrage vijf keer.

11. De tekst van deze verklarende nota die samengaat met de Overeenkomst ("verklarende nota"), werd door de leden van de ad-hocgroep en de subgroep over arbitrage voorbereid om duidelijkheid te verschaffen over de aanpak die in de Overeenkomst gebruikt wordt en over de weerslag die elke bepaling zal hebben op de belastingverdragen die onder de toepassing van de Overeenkomst vallen ("gedekte belastingverdragen"). De verklarende nota is dus een afspiegeling van de gemeenschappelijke uitlegging van de onderhandelaars met betrekking tot de Overeenkomst. Ze beschrijft de verschillende soorten van de beoogde verdragsbepalingen en legt uit hoe ze moeten gewijzigd worden. De leden van de ad-hocgroep

hebben deze verklarende nota op 24 november 2016 tegelijk met de tekst van de Overeenkomst aangenomen.

12. Het uitwerken van de BEPS-maatregelen die door de Overeenkomst uitgevoerd worden ging vergezeld van commentaar die bestemd was om te worden gebruikt bij de uitlegging van die maatregelen. Waar deze verklarende nota tot doel heeft te verduidelijken hoe de Overeenkomst de gedekte belastingverdragen wijzigt, dient ze niet om de onderliggende BEPS-maatregelen uit te leggen (behalve voor de bepaling die betrekking heeft op de verplichte en bindende arbitrage waarin artikel 18 tot en met 26 van de Overeenkomst voorzien en zoals die genoemd is in paragraaf 19 en 20 hierna). Tevens moeten de bepalingen van artikel 3 tot en met 17 uitgelegd worden conform het normale principe voor de uitlegging van verdragen. Dit wil zeggen dat een verdrag te goeder trouw moet uitgelegd worden volgens de gewone betekenis die aan de uitdrukkingen van het verdrag moet worden toegekend binnen hun context en in het licht van het voorwerp en het doel van het verdrag. Wat dat betreft heeft de Overeenkomst de uitvoering van de BEPS-maatregelen die betrekking hebben op de belastingverdragen als voorwerp en als doel. In dit verband is de Commentaar die in het kader van het BEPS-project werd opgesteld en die opgenomen is in het definitieve BEPS-pakket bijzonder relevant. Er moet op gewezen worden dat, wanneer in sommige gevallen, zoals hierna aangegeven, de bepalingen van de Overeenkomst wat de formulering betreft afwijken van de modelbepalingen die in de loop van het BEPS-project uitgewerkt werden, die wijzigingen niet als doel hebben de inhoud van die bepalingen te veranderen, tenzij anders vermeld. Ze hebben eerder tot doel om de BEPS-maatregelen uit te voeren binnen de context van een multilateraal instrument dat van toepassing is op een brede waaier van bestaande verdragen.

Aanpak die gevolgd wordt in de Overeenkomst

13. De Overeenkomst wijzigt de belastingverdragen die tussen twee of meer Partijen bij de Overeenkomst gesloten werden. Ze werkt niet op dezelfde wijze als een protocol tot wijziging van één bestaand verdrag dat onmiddellijk de tekst van het gedekte belastingverdrag wijzigt; in plaats daarvan wordt ze parallel uitgevoerd met de bestaande belastingverdragen waarvan ze de toepassing zal wijzigen teneinde de BEPS-maatregelen uit te voeren. Hoewel sommige Partijen wegens interne redenen geconsolideerde versies van hun gedekte belastingverdragen zoals gewijzigd door de Overeenkomst kunnen opstellen, is dit geen voorafgaande voorwaarde voor de toepassing van de Overeenkomst. Zoals hieronder vermeld kunnen de verdragsluitende rechtsgebieden daarna nog wijzigingen aan hun gedekte belastingverdragen overeenkomen die afwijken van die waarin de Overeenkomst voorziet.

14. Zoals hierboven reeds gezegd heeft de Overeenkomst tot doel om tot een snelle uitvoering te komen van de BEPS maatregelen die betrekking hebben op de belastingverdragen. Conform deze doelstelling heeft de ad-hocgroep geoordeeld dat de Overeenkomst alle Partijen de mogelijkheid moest bieden om te voldoen aan de minimumstandaarden inzake belastingverdragen die in het kader van het definitieve BEPS-pakket aangenomen werden en die de minimumstandaard zijn om misbruik van de belastingverdragen te voorkomen (aangenomen in het kader van Actie 6) en om de regeling van de geschillenbeslechting te verbeteren (aangenomen in het kader van Actie 14). Aangezien er evenwel verscheidene manieren zijn waarop aan elk van die minimumstandaarden kan voldaan worden en rekening houdend met de grote diversiteit aan landen en rechtsgebieden die meegewerkt hebben aan het opstellen van de Overeenkomst, moest de Overeenkomst zorgen voor voldoende soepelheid om rekening te kunnen houden met de standpunten van de verschillende landen en rechtsgebieden zonder daarbij de doelstelling van de Overeenkomst uit het oog te verliezen. Het was tevens noodzakelijk dat de Overeenkomst een zekere soepelheid garandeerde voor de bepalingen die geen minimumstandaarden zijn, in het bijzonder wat de interactie betreft tussen deze bepalingen en die welke voorkomen in de gedekte belastingverdragen. De Overeenkomst zorgt voor deze soepelheid als volgt:

- **Een duidelijke opsomming geven van de belastingverdragen waarop de Overeenkomst van toepassing is ("de gedekte belastingverdragen").** Alhoewel de Overeenkomst bestemd is om op zoveel mogelijk bestaande belastingverdragen toegepast te worden, kunnen er omstandigheden zijn waarin een Partij verkiest om een specifiek verdrag uit te sluiten van de werkingssfeer van de Overeenkomst, bijvoorbeeld wanneer er over dat verdrag recent opnieuw onderhandeld werd om de resultaten van het BEPS-project ten uitvoer te leggen of wanneer er over een verdrag onderhandelingen aan de gang zijn met als doel die resultaten ten uitvoer te leggen in dat in onderhandeling zijnde verdrag. Dit wordt bereikt door te verzekeren dat de Overeenkomst enkel van toepassing is op een verdrag dat uitdrukkelijk opgesomd is door de partijen (in de Overeenkomst "verdragsluitende rechtsgebieden" genoemd) bij dat verdrag.
- **Soepelheid inzake de bepalingen die betrekking hebben op een minimumstandaard.** Wanneer een bepaling een minimumstandaard bevat die aangenomen is in het kader van het BEPS-project is de keuze om die bepaling niet toe te passen slechts in welbepaalde omstandigheden mogelijk, bijvoorbeeld wanneer de gedekte belastingverdragen van een Partij reeds aan die minimumstandaard voldoen. Wanneer er verscheidene keuzes mogelijk zijn om aan die minimumstandaard te voldoen geeft de Overeenkomst aan geen enkele daarvan de voorkeur. Om te garanderen dat de minimumstandaard in die omstandigheden kan toegepast worden wanneer elk van de verdragsluitende rechtsgebieden een andere manier kiest om te voldoen aan een minimumstandaard waarbij een specifieke soort van verdragsbepaling moet worden opgenomen, moeten die verdragsluitende rechtsgebieden evenwel proberen om tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard. Er moet op gewezen worden dat de vraag of een gedekt belastingverdrag (zoals dat kan gewijzigd worden door middel van bilaterale onderhandelingen) voldoet aan de minimumstandaard, beantwoord zal worden in de loop van het gehele evaluatie- en monitoringsproces door het "*Inclusive Framework*" inzake BEPS, dat een groot aantal landen en rechtsgebieden bijeenbrengt om te werken aan de uitvoering van het definitieve BEPS-pakket.
- **Keuze om (delen van) de bepalingen niet toe te passen op alle gedekte belastingverdragen.** Wanneer een wezenlijke bepaling geen minimumstandaard weergeeft, heeft een Partij over het algemeen de mogelijkheid om ervoor te kiezen om die bepaling in haar geheel (of in sommige gevallen gedeeltelijk) niet toe te passen. Dit wordt verwezenlijkt door het systeem van het maken van voorbehouden, die specifiek omschreven worden voor elk wezenlijk artikel van de Overeenkomst. Wanneer een Partij een voorbehoud maakt om een bepaling van de Overeenkomst niet toe te passen, is die bepaling niet van toepassing tussen de Partij die het voorbehoud gemaakt heeft en alle andere Partijen bij de Overeenkomst. Bijgevolg wordt de wijziging waarin die bepaling voorziet, voor geen enkel gedekt belastingverdrag van de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt, toegepast.
- **Keuze om (delen van) de bepalingen niet toe te passen op gedekte belastingverdragen die bestaande bepalingen bevatten met specifieke, objectief vastgestelde kenmerken.** De ad-hocgroep erkende dat, zelfs wanneer een Partij voornemens is een specifieke bepaling van de Overeenkomst toe te passen op haar netwerk van verdragen, ze beleidsredenen kan hebben om de toepassing van specifieke soorten van bestaande bepalingen te behouden. Daartoe maakt de Overeenkomst het in een aantal gevallen mogelijk dat een Partij zich het recht kan voorbehouden een bepaling niet toe te passen op een deelgroep van gedekte belastingverdragen en zodoende een aantal bestaande bepalingen te behouden die bepaalde, objectief vastgestelde kenmerken vertonen. Deze voorbehouden sluiten elkaar niet wederzijds uit, tenzij anders bepaald. Wanneer een Partij een of meer dergelijke voorbehouden maakt, zijn dergelijke voorbehouden bijgevolg van toepassing tussen de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt en alle verdragsluitende rechtsgebieden bij de gedekte belastingverdragen die onder dergelijke voorbehouden vallen.

- **Keuze om facultatieve en alternatieve bepalingen toe te passen.** In sommige gevallen hebben de werkzaamheden rond het BEPS-project geleid tot het uitwerken van meerdere alternatieve oplossingen voor een welbepaald BEPS-probleem. In andere gevallen resulteerde dit in de opmaak van een hoofdbepaling die kan worden vervolledigd door een aanvullende bepaling. De Overeenkomst bevat een aantal alternatieve of facultatieve bepalingen die over het algemeen slechts van toepassing wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag kiezen om ze toe te passen.

15. De structuur van elke wezenlijke bepaling van de Overeenkomst (behalve van de bepalingen van Deel VI) is als volgt:

- **Aangenomen BEPS-maatregel die aan de basis ligt van de bepaling van de Overeenkomst.** Over het algemeen begint elk van de artikelen 3 tot en met 17 met een of meer paragrafen die een van de BEPS-maatregelen weergeven. Over het algemeen nemen die paragrafen de tekst over van de bepalingen van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, die in de loop van het BEPS-project opgesteld werden, met een aantal soorten van wijzigingen, daaronder begrepen:
 - **Wijzigingen die tot doel hebben om de terminologie die gebruikt wordt in het model in overeenstemming te brengen met de in de Overeenkomst gebruikte terminologie.** Om het toepassingsgebied van de Overeenkomst gepast weer te geven en om rekening te houden met het feit dat er een verscheidenheid aan titels bestaat in de individuele belastingverdragen, worden bijvoorbeeld de uitdrukkingen "gedekt belastingverdrag" en "verdragsluitend rechtsgebied" gebruikt in plaats van "Overeenkomst" en "overeenkomstsluitende Staat" in het OESO-modelverdrag inzake belastingen en het modelverdrag inzake dubbele belasting tussen ontwikkelde landen en ontwikkelingslanden van de Verenigde Naties ("VN-modelverdrag inzake belastingen). Daarnaast wordt "verdragsluitend rechtsgebied" gebruikt in plaats van "overeenkomstsluitende Staat" om te verwijzen naar de partijen bij een gedekt belastingverdrag, teneinde rekening te houden met het feit dat de Overeenkomst verdragen kan wijzigen waarbij een of meerdere partijen een niet-statelijk rechtsgebied is.
 - **Vervanging van de verwijzingen naar specifieke artikelen en paragrafen door beschrijvingen van die bepalingen**
Er is interactie tussen een aantal BEPS-maatregelen en bestaande bepalingen van belastingverdragen die niet gewijzigd werden. Omdat bestaande belastingverdragen aanzienlijk van elkaar verschillen, was het in de bepalingen van de Overeenkomst niet mogelijk om die bepalingen aan te duiden door te verwijzen naar specifieke nummers van artikelen en paragrafen. Wanneer het nodig is te verwijzen naar de bepalingen van bestaande belastingverdragen, duidt de Overeenkomst die bepalingen aan door er een beschrijving van te geven.
 - **Wijzigingen om verschillen in de onderliggende bepalingen weer te geven.** In sommige gevallen bracht het BEPS-project oplossingen aan voor problemen die waren gerezen bij specifieke bepalingen van het OESO-modelverdrag inzake belastingen. De bepalingen van het model moesten worden gewijzigd in de context van de Overeenkomst om ervoor te zorgen dat ze op gepaste wijze konden worden toegepast in de context van verdragen die afwijken van het OESO-modelverdrag inzake belastingen. Bijvoorbeeld de werkzaamheden rond actie 6 leidden tot wijzigingen aan artikel 10(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen door een minimale bezitsduur te vereisen vooraleer een vennootschap aanspraak kan maken op een verminderd tarief op

dividenden van een dochteronderneming. Deze bepaling was gebaseerd op de tarieven van de bronheffing op dividenden en op de deelnemingspercentages die waren opgenomen in het OESO-modelverdrag inzake belastingen, en moest worden gewijzigd om rekening te houden met een brede waaier van gelijkaardige bepalingen in bestaande verdragen.

- **Verenigbaarheidsclausule(s) die de verhouding tussen de bepalingen van de Overeenkomst en die van bestaande belastingverdragen omschrijft (omschrijven) in objectieve termen.**

Zoals hoger opgemerkt overlappen vele bepalingen van de Overeenkomst met bepalingen in gedekte belastingverdragen. In sommige gevallen kunnen ze worden toegepast zonder strijdig te zijn met de bepalingen van gedekte belastingverdragen. Wanneer de bepalingen van de Overeenkomst evenwel strijdig kunnen zijn met bestaande bepalingen over hetzelfde onderwerp, wordt dit aangepakt door middel van een of meer verenigbaarheidsclausules die, bijvoorbeeld, de bestaande bepalingen beschrijven die de Overeenkomst moet vervangen, alsmede de uitwerking die de Overeenkomst zal hebben op de gedekte belastingverdragen die geen soortgelijke bepaling bevatten.

- **Clausule(s) inzake voorbehouden die het (de) voorbehoud(en) beschrijft (beschrijven) dat (die) toegestaan is (zijn) met betrekking tot elke bepaling (in lijn met de overeenstemming die werd bereikt inzake de desbetreffende BEPS-maatregel).** Partijen mogen in vele gevallen kiezen om specifieke bepalingen niet toe te passen, ofwel op het geheel van hun gedekte belastingverdragen, ofwel op een deelgroep ervan, op basis van objectieve criteria (zie paragraaf 14 hierboven). Dit wordt verwezenlijkt door een of meer paragrafen in elk artikel die op exhaustieve wijze de toegestane voorbehouden omschrijven. Omwille van de duidelijkheid moet een Partij die op basis van objectieve criteria een voorbehoud maakt dat van toepassing is op een deelgroep van gedekte belastingverdragen, een lijst opmaken van de bestaande bepalingen in hun gedekte belastingverdragen die binnen de werkingssfeer van dat voorbehoud vallen. Wanneer een Partij een voorbehoud heeft gemaakt met betrekking tot een bepaling, is dat voorbehoud, zoals hoger opgemerkt, van toepassing tussen die Partij en alle andere Partijen bij de Overeenkomst.

- **Kennisgevingsclausule(s) die de gekozen facultatieve bepalingen weergeeft (weergeven).**

Elk artikel dat een Partij toestaat om te kiezen tussen alternatieve bepalingen, verplicht elk van de Partijen die zulke keuze maakt om de depositaris kennis te geven van die keuze en beschrijft de gevolgen van een discrepantie tussen de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag. Die gevolgen verschillen, naargelang de desbetreffende bepaling.

- **Kennisgevingsclausule(s) die duidelijkheid verschaft (verschaffen) over welke bestaande bepalingen onder de werkingssfeer van de verenigbaarheidsclausules vallen.**

Om ervoor te zorgen dat de toepassing van de Overeenkomst transparant is en geen aanleiding geeft tot enige dubbelzinnigheid, moeten de Partijen, wanneer een bepaling specifieke bestaande bepalingen van een gedekt belastingverdrag vervangt of wijzigt, over het algemeen een kennisgeving opmaken die een duidelijke opsomming geeft van de gedekte belastingverdragen die dergelijke bepalingen bevatten. Er wordt verwacht dat de Partijen alles in het werk zullen stellen om alle bepalingen aan te wijzen die onder de objectieve werkingssfeer van de verenigbaarheidsclausule vallen. Het is dus niet de bedoeling dat de Partijen ervoor zouden kiezen sommige relevante bepalingen weg te laten en er andere wel op te nemen. Het resultaat van die kennisgevingen varieert, naargelang de soort van verenigbaarheidsclausule die van toepassing is op de desbetreffende bepaling. De resultaten kunnen de volgende zijn:

- **Een bepaling van de Overeenkomst is van toepassing "in de plaats van" een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag.**
Wanneer een bepaling van de Overeenkomst enkel van toepassing is "in de plaats van" een bestaande bepaling, wordt de bepaling geacht een bestaande bepaling te vervangen indien er een dergelijke bepaling bestaat en wordt ze niet geacht van toepassing te zijn wanneer er geen zulke bestaande bepaling is. In dergelijke gevallen stelt de kennisgevingsclausule dat de bepaling van de Overeenkomst enkel van toepassing is in gevallen waar alle verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot de bestaande bepaling van het gedekte belastingverdrag opmaken zoals omschreven in de Overeenkomst.
- **Een bepaling van de Overeenkomst "is van toepassing op" of "wijzigt" een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag.** Wanneer een bepaling van de Overeenkomst "van toepassing is op" een bestaande bepaling of ze "wijzigt", wordt de bepaling geacht de toepassing van een bestaande bepaling te wijzigen zonder ze te vervangen, en kan ze dus enkel van toepassing zijn indien er een bestaande bepaling is. In dergelijke gevallen stelt de kennisgevingsclausule dat de bepaling van de Overeenkomst enkel van toepassing is in gevallen waar alle verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving met betrekking tot de bestaande bepaling van het gedekte belastingverdrag opstellen.
- **Een bepaling van de Overeenkomst is van toepassing "bij afwezigheid van" een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag.** Wanneer een bepaling van de Overeenkomst enkel van toepassing is "bij afwezigheid van" een bestaande bepaling, is de bepaling van de Overeenkomst enkel van toepassing in gevallen waar alle verdragsluitende rechtsgebieden kennisgeven van de afwezigheid van een bestaande bepaling van het gedekte belastingverdrag.
- **Een bepaling van de Overeenkomst is van toepassing "in de plaats van of bij afwezigheid van" een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag.** Wanneer een bepaling van de Overeenkomst van toepassing is "in de plaats van of bij afwezigheid van" een bestaande bepaling, is de bepaling van de Overeenkomst in alle gevallen van toepassing. Indien alle verdragsluitende rechtsgebieden kennisgeven van het bestaan van een bestaande bepaling, wordt die bepaling vervangen door de bepaling van de Overeenkomst (in de mate waarin de desbetreffende verenigbaarheidsclausule daarin voorziet). Wanneer de verdragsluitende rechtsgebieden geen kennisgeven van het bestaan van een bepaling, is de bepaling van de Overeenkomst toch van toepassing. Indien er feitelijk een relevante bestaande bepaling is waarvan geen kennis werd gegeven door alle verdragsluitende rechtsgebieden, heeft de bepaling van de Overeenkomst voorrang op die bestaande bepaling, en vervangt ze die bepaling voor zover ze onverenigbaar is met de relevante bepaling van de Overeenkomst.

16. De aanpak beschreven in het laatste punt van de vorige paragraaf is bedoeld om de gewone regel van de interpretatie van verdragen weer te geven, zoals die is uiteengezet in artikel 30(3) van het Verdrag van Wenen inzake het verdragenrecht, krachtens hetwelk een vroeger gesloten verdrag tussen partijen die ook partijen waren bij een later gesloten verdrag, enkel van toepassing is in de mate dat de bepalingen ervan verenigbaar zijn met die van het later gesloten verdrag.

17. Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag wordt beschouwd als "onverenigbaar" met een bepaling van de Overeenkomst indien er een strijdigheid bestaat tussen de twee bepalingen. Bijvoorbeeld, Artikel 17(2) van de Overeenkomst bepaalt dat artikel 17(1) van toepassing is in de plaats

van, of bij het ontbreken van, bestaande bepalingen die “een verdragsluitend rechtsgebied verplichten om op passende wijze het bedrag aan belasting aan te passen dat aldaar van de winst van een onderneming van dat verdragsluitende rechtsgebied geheven wordt wanneer het andere verdragsluitende rechtsgebied die winst opneemt in de winst van een onderneming van dat andere verdragsluitende rechtsgebied en die winst dienovereenkomstig belast, en de aldus opgenomen winst winst is die de onderneming van dat andere verdragsluitende rechtsgebied zou hebben behaald indien tussen de twee ondernemingen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen.” Sommige bestaande bepalingen stellen evenwel dat een verdragsluitend rechtsgebied op passende wijze het bedrag aan belasting **kan** aanpassen of hierover overleg kan plegen, maar voorzien geen verplichting om overeenkomstige aanpassingen door te voeren in welbepaalde omstandigheden. Deze bestaande bepalingen zouden buiten de werkingssfeer van paragraaf artikel 17(2) vallen, hetgeen betekent dat ze zouden blijven van toepassing zijn tenzij ze onverenigbaar zijn. In de mate dat die bepalingen een verdragsluitend rechtsgebied zouden toestaan ervoor te kiezen om geen passende herziening door te voeren, zelfs in de situatie dat een aanpassing door het ander verdragsluitend rechtsgebied gerechtvaardigd was, zouden die bepalingen echter onverenigbaar zijn met 17(1). Bijgevolg zou artikel 17(1) voorrang hebben op die bepalingen, hetgeen betekent dat de toepassing ervan in de plaats zou komen van de toepassing van die bepalingen, voor zover zulks nodig zou zijn om strijdigheid tussen de bepalingen te voorkomen.

18. Zoals hoger opgemerkt wordt verwacht dat de Partijen alles in het werk zullen stellen om alle bepalingen aan te wijzen die onder de objectieve werkingssfeer van elke verenigbaarheidsclausule vallen. Dit zou de situaties waarin een relevante bestaande bepaling niet aangewezen is door de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag, tot een minimum moeten herleiden. Zulke situaties zijn echter niet onmogelijk, ofwel omdat de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag het oneens zijn of een specifieke bepaling binnen de werkingssfeer van een verenigbaarheidsclausule valt; ofwel omdat beide verdragsluitende rechtsgebieden het erover eens zijn dat er een relevante bepaling is, maar het niet eens zijn over welke bepaling het is. Om het risico op die situaties te verkleinen, moeten er op het tijdstip van ondertekening, weliswaar voorlopige, lijsten met kennisgevingen verstrekt worden zodat de ondertekenaars de mogelijkheid hebben om discrepanties tussen kennisgevingen te bespreken en er een oplossing voor te vinden voordat de lijsten definitief worden. Voor zover zulke situaties toch voorkomen, zal elk meningsverschil tussen de verdragsluitende rechtsgebieden met betrekking tot de toepassing van een verenigbaarheidsclausule op bestaande bepalingen kunnen opgelost worden binnen het kader van de procedure voor onderling overleg waarin het gedekte belastingverdrag voorziet of, indien nodig, via een Conferentie van de Partijen die is bijeengeroepen overeenkomstig artikel 31 (3). Bovendien is het mogelijk om de onvrijwillige weglating van bestaande bepalingen recht te zetten door een aanvullende kennisgeving op te maken krachtens artikel 29 (6).

Gevolgd aanpak bij de ontwikkeling van de optionele bepaling voor verplichte en bindende arbitrage voor zaken die vallen onder de procedure voor onderling overleg

19. Deel VI van de Overeenkomst (Artikel 18 tot en met 26) geeft het resultaat weer van de werkzaamheden van de subgroep over arbitrage voor het opstellen van bepalingen voor verplichte en bindende arbitrage voor zaken die vallen onder de procedure voor onderling overleg, waarbij de bevoegde autoriteiten geen overeenstemming kunnen bereiken binnen een vastgelegde termijn.

Zoals hoger opgemerkt omvatten deze werkzaamheden, anders dan bij de andere BEPS-maatregelen, het opstellen van de concrete inhoud van een verplichte en bindende arbitragebepaling. Bijgevolg hebben de bepalingen van deze verklarende nota betreffende deel VI, anders dan voor artikel 3 tot en met 17, zowel betrekking op de inhoud van deze bepalingen als op de technische toepassing ervan op de gedekte belastingverdragen.

20. In tegenstelling tot de andere artikelen van de Overeenkomst, is deel VI enkel van toepassing tussen de Partijen die er uitdrukkelijk voor kiezen om deel VI met betrekking tot hun gedekte belastingverdragen toe te passen. De structuur van de artikelen van deel VI verschilt van die van de andere artikelen van de Overeenkomst. Deze verschillen vloeien voort uit het feit dat deel VI bestemd is om als een enkele samenhangende arbitrageclausule te werken. Bijgevolg worden de regels inzake verenigbaarheid met bestaande bepalingen samengebracht in artikel 26 in plaats van in elk artikel van deel VI een verenigbaarheidsclausule op te nemen. Alhoewel deel VI sommige welbepaalde voorbehouden bevat, mogen de Partijen die kiezen om deel VI toe te passen bovendien ook hun eigen voorbehouden maken met betrekking tot het soort van zaken die in aanmerking komen voor arbitrage (op voorwaarde dat de andere Partijen die voorbehouden aanvaarden), zoals vermeld in de delen van deze verklarende nota die betrekking hebben op artikel 28(2).

Preambule

21. De preambule bepaalt dat de Overeenkomst als algemene doelstelling heeft om het mogelijk te maken dat de maatregelen die betrekking hebben op de belastingverdragen en die uitgewerkt werden in het kader van het definitieve BEPS-pakket op een vlotte, gecoördineerde en samenhangende wijze toegepast worden op het gehele netwerk van bestaande belastingverdragen, zonder dat het nodig is om opnieuw over elk verdrag afzonderlijk te onderhandelen op bilateraal niveau.

22. In de voorlaatste paragraaf van de preambule wordt opgemerkt dat de Partijen erkennen dat het nodig is te garanderen dat bestaande verdragen tot het vermijden van dubbele belasting naar het inkomen uitgelegd worden in de zin dat ze dubbele belasting moeten vermijden voor de onder die verdragen vallende belastingen, zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting (daaronder begrepen het gebruik maken van treaty-shopping-structuren die als doel hebben in die verdragen voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden). Deze opmerking heeft in het bijzonder betrekking op artikel 6(1), dat tot doel heeft de preambules van de gedekte belastingverdragen zo te wijzigen dat ze de volgende tekst bevatten:

Voornemens dubbele belasting te vermijden met betrekking tot de onder dit verdrag vallende belastingen, zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting (daaronder begrepen het gebruik van treaty-shopping-structuren die als doel hebben in dit verdrag voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden),

23. De invoeging van deze verklaring in de preambule moet duidelijk uiting geven aan de wil van de Partijen om ervoor te zorgen dat de gedekte belastingverdragen uitgelegd worden in overeenstemming met de tekst van de preambule die opgenomen is in artikel 6(1).

DEEL I WERKINGSSFEER EN INTERPRETATIE VAN UITDRUKKINGEN

Artikel 1 – Werkingssfeer van de Overeenkomst

24. Artikel 1 definieert de werkingssfeer van de Overeenkomst. De Overeenkomst wijzigt alle gedekte belastingverdragen die zijn omschreven in artikel 2(1)(a).

Artikel 2 – Interpretatie van uitdrukkingen

Paragraaf 1

Gedekte belastingverdragen

25. Paragraaf 1(a) omschrijft de uitdrukking "gedekt belastingverdrag" die wordt gebruikt om de verdragen te omschrijven die door de Overeenkomst gewijzigd worden. Deze definitie omvat de verdragen tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen die in werking zijn tussen twee of meer Partijen bij de Overeenkomst, of zoals hierna opgemerkt, de rechtsgebieden waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen. Ze zou ook de verdragen omvatten die, naast de inkomstenbelastingen, betrekking hebben op de belastingen naar het vermogen of naar vermogenswinst. De Overeenkomst is evenwel niet bedoeld om te worden toegepast op verdragen die enkel van toepassing zijn op zeevaart en luchtvaart of sociale zekerheid.

26. Teneinde verwarring of onzekerheid omtrent de werkingssfeer van gedekte verdragen te voorkomen, wijzigt de Overeenkomst enkel een verdrag dat opgenomen is in een kennisgeving aan de depositaris door elke Partij bij de Overeenkomst die ofwel een verdragsluitend rechtsgebied is die dat verdrag heeft gesloten, ofwel een staat die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van een Partij bij het verdrag. Deze kennisgeving zou het verdrag vermelden alsmede alle instrumenten die het verdrag gewijzigd hebben, en alle bijgevoegde instrumenten die de toepassing van het verdrag wijzigen. Deze aanpak zorgt voor enige soepelheid bij het bepalen welke bestaande verdragen onder de toepassing van de Overeenkomst vallen. Hoewel het de bedoeling is dat de Overeenkomst van toepassing zou zijn op zoveel mogelijk bestaande verdragen, kunnen er omstandigheden zijn waarin een Partij er de voorkeur aan geeft een specifiek verdrag niet onder de toepassing van de Overeenkomst te laten vallen. Een Partij kan bijvoorbeeld wensen om een verdrag uit te sluiten van de werkingssfeer van de Overeenkomst op grond van het feit dat er recentelijk over het verdrag opnieuw onderhandeld werd om de resultaten van het BEPS-project ten uitvoer te leggen, of dat er over het verdrag opnieuw onderhandelingen aan de gang zijn met als doel die resultaten ten uitvoer te leggen in het opnieuw onderhandelde verdrag.

27. Paragraaf 1(a)(i)(B) maakt het mogelijk dat een staat die Partij is bij de Overeenkomst in zijn lijst van gedekte belastingverdragen belastingverdragen kan opnemen die zijn gesloten door een rechtsgebied of een gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van de Partij vallen. Dit beoogt de situatie van rechtsgebieden of gebieden die, krachtens de regelingen die zij hebben gesloten met de Staat die verantwoordelijk is voor hun internationale betrekkingen, de mogelijkheid hebben om zelf belastingverdragen te sluiten.

28. De Overeenkomst kan bijgevolg op twee manieren worden toegepast op belastingverdragen die door niet-statelijke rechtsgebieden of gebieden gesloten zijn: (i) rechtsgebieden kunnen Partijen bij de Overeenkomst worden door met hun naam te worden vermeld in de tekst van artikel 27(1)(b) op het ogenblik dat de tekst van de Overeenkomst wordt goedgekeurd of door later gemachtigd te worden om de Overeenkomst te ondertekenen en te bekrachtigen door middel van een beslissing die bij consensus van de Partijen en de ondertekenaars wordt genomen krachtens artikel 27(1)(c) (zie paragraaf 261 en 262 van de verklarende nota hierna); of (ii) krachtens artikel 2(1)(a)(i)(B) kan een statelijke Partij in haar lijst van

gedekte belastingverdragen belastingverdragen opnemen die gesloten zijn door een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder haar verantwoordelijkheid vallen.

29. In gevallen waar een statelijke Partij gebruik maakt van paragraaf 1(a)(i)(B), maakt zij voorbehouden en doet zij kennisgevingen met betrekking tot het desbetreffende rechtsgebied of gebied, die van toepassing zijn op alle gedekte belastingverdragen van dat rechtsgebied of gebied. Deze voorbehouden en kennisgevingen kunnen verschillen van die van de statelijke Partij zelf, zoals beschreven in artikel 28(4) en 29(2) van de Overeenkomst.

30. De Overeenkomst kan eveneens belastingverdragen dekken die door een statelijke Partij gesloten zijn “namens” een niet-statale rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van die Partij vallen. In zulke gevallen zou de statelijke Partij die belastingverdragen opnemen in haar lijst van belastingverdragen krachtens paragraaf 1(a)(i)(A) maar heeft ze krachtens artikel 28(4) en 29(2) de mogelijkheid om met betrekking tot dat rechtsgebied of gebied voorbehouden te maken en kennisgevingen te doen, die kunnen verschillen van de lijst van voorbehouden en kennisgevingen van de statelijke Partij zelf.

31. Het is belangrijk op te merken dat het geografische toepassingsgebied van een gedekt belastingverdrag hetzelfde blijft zoals het gedefinieerd is in dat gedekt belastingverdrag en niet gewijzigd wordt door de Overeenkomst. Bijgevolg blijven de bepalingen van de gedekte belastingverdragen die door de Overeenkomst gewijzigd zijn, van toepassing binnen hetzelfde geografische toepassingsgebied als het oorspronkelijke gedekte belastingverdrag.

32. Een Partij heeft de mogelijkheid in de lijst van belastingverdragen waarin paragraaf 1(a)(ii) voorziet, een verdrag op te nemen dat ondertekend maar nog niet in werking getreden is. In zulke gevallen moet de Partij de depositaris te gepaste tijde kennisgeven van de datum van inwerkingtreding van dat verdrag aangezien het die datum is waarop het een gedekt belastingverdrag kan worden. Wanneer die datum valt na de inwerkingtreding van de Overeenkomst met betrekking tot dergelijke Partij krachtens artikel 34(2), wordt zulke kennisgeving beschouwd als een toevoeging aan de lijst van verdragen krachtens artikel 29(5).

33. Bij het opstellen van haar lijst met verdragen overeenkomstig paragraaf 1(a)(ii), moet een Partij niet alleen het oorspronkelijke verdrag zelf vermelden, maar ook alle bijgevoegde instrumenten die de toepassing van het verdrag wijzigen, alsmede alle instrumenten die nadien het verdrag gewijzigd hebben. Dit zorgt voor duidelijkheid aangaande de inhoud van het verdrag dat in werking is op het tijdstip dat het gewijzigd wordt door de Overeenkomst. Het is evenwel belangrijk om op te merken dat de Overeenkomst niet tot doel heeft het onderliggende verdrag te bevriezen in de tijd en dat de verdragsluitende rechtsgebieden uiteraard nog kunnen beslissen om het onderliggende verdrag te wijzigen nadat het gewijzigd werd door de Overeenkomst. Het is de bedoeling dat het recht van de verdragsluitende rechtsgebieden om hun gedekte belastingverdragen te blijven wijzigen, onaangetast blijft, ongeacht of de latere wijzigingen al dan niet betrekking hebben op bepalingen die door de toepassing van de Overeenkomst gewijzigd werden. Dit wordt weergegeven in artikel 30 van de Overeenkomst, dat bepaalt dat de verdragsluitende rechtsgebieden onderling overeen kunnen komen om gedekte belastingverdragen later te wijzigen.

Partij

34. De uitdrukking “Partij” wordt doorheen de Overeenkomst gebruikt om te verwijzen naar de Staten en de rechtsgebieden die de Overeenkomst hebben ondertekend krachtens artikel 27(1)(b) of (c), waarvoor de Overeenkomst in werking is krachtens artikel 34.

Verdragsluitend rechtsgebied

35. De uitdrukking “verdragsluitend rechtsgebied” verwijst naar de Staten, rechtsgebieden of gebieden die partij zijn bij een gedekt belastingverdrag. Zij wordt gebruikt in de plaats van de meer gebruikelijke uitdrukking “verdragsluitende Staat” (die onnauwkeurig is wegens de mogelijke toepassing van de Overeenkomst op verdragen waarbij een niet-statelijk rechtsgebied partij is) en “verdragsluitende Partij”, die aanleiding zou kunnen geven tot verwarring aangezien “Partij” verwijst naar een partij bij de Overeenkomst.

Ondertekenaar

36. De uitdrukking “ondertekenaar”, die uitsluitend in de slotbepalingen van de Overeenkomst gebruikt wordt, verwijst naar de Staten en de rechtsgebieden die de Overeenkomst ondertekend hebben krachtens artikel 27(1) maar waarvoor de Overeenkomst nog niet in werking getreden is.

Paragraaf 2

37. Deze paragraaf vaardigt een algemene uitleggingsregel uit voor in de Overeenkomst gebruikte, maar niet daarin omschreven uitdrukkingen. Elke niet in de Overeenkomst omschreven uitdrukking heeft de betekenis die deze uitdrukking volgens het desbetreffende gedekte belastingverdrag heeft op het tijdstip waarop de Overeenkomst wordt toegepast, tenzij de context anders vereist.

38. Met betrekking tot een uitdrukking die niet uitdrukkelijk in de Overeenkomst of in het desbetreffende gedekte belastingverdrag omschreven is, bepalen de gedekte belastingverdragen over het algemeen dat, tenzij de context anders vereist, elke niet in het verdrag omschreven uitdrukking de betekenis heeft die de interne wetgeving van het verdragsluitende rechtsgebied dat het gedekte belastingverdrag toepast aan die uitdrukking toekent op het tijdstip waarop dat verdragsluitende rechtsgebied het gedekte belastingverdrag toepast, met dien verstande dat de betekenis die aan die uitdrukking wordt toegekend door de belastingwetgeving van dat verdragsluitende rechtsgebied voorrang heeft op de betekenis die eraan wordt toegekend door de andere rechtstakken van dat verdragsluitende rechtsgebied. Wanneer deze regel voorkomt in een gedekt belastingverdrag zou hij van toepassing zijn om de betekenis te bepalen van de uitdrukkingen die niet in de Overeenkomst omschreven zijn, tenzij de context anders vereist. Daartoe omvat de context het doel van de Overeenkomst, zoals beschreven in paragraaf 1 tot en met 14 hierboven, en het doel van het gedekte belastingverdrag, zoals dat is aangegeven in de door artikel 6 gewijzigde preambule (zie paragraaf 21 tot en met 23 hierboven, betreffende de preambule van de Overeenkomst, en paragraaf 76 hierna, betreffende artikel 6).

DEEL II CONSTRUCTIES MET HYBRIDE STRUCTUREN (HYBRID MISMATCHES)

Artikel 3 – Transparante entiteiten

Paragraaf 1

39. Het rapport over Actie 2 ("Neutralisering van de effecten van hybride structuren") leidde tot een nieuw artikel 1(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, dat betrekking heeft op inkomsten behaald met behulp van transparante entiteiten. Dat nieuwe artikel 1(2), dat voorkomt in paragraaf 435 (bladzijde 139) van het rapport over Actie 2, luidt als volgt:

2. Voor de toepassing van deze Overeenkomst, worden inkomsten die zijn verkregen door of met behulp van een entiteit of een constructie die op grond van de belastingwetgeving van een van de overeenkomstsluitende Staten als geheel of gedeeltelijk fiscaal transparant behandeld wordt, geacht inkomsten te zijn van een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat, maar uitsluitend voor zover die inkomsten door die Staat voor belastingdoeleinden behandeld worden als inkomsten van een inwoner van die Staat.

40. Artikel 3(1) van de Overeenkomst herneemt deze tekst. De wijzigingen die eraan werden aangebracht dienden enkel om de terminologie die in de bepaling van het model gebruikt wordt in overeenstemming te brengen met de in de Overeenkomst gebruikte terminologie.

Paragraaf 2

41. Die paragraaf 2 voert de wijzigingen door met betrekking tot het vermijden van dubbele belasting zoals die voorkomen in paragraaf 64 van het rapport over Actie 6 "Voorkoming van het ongepast toekennen van de voordelen van de belastingverdragen", waarover overeenstemming werd bereikt in het kader van de opvolgingswerkzaamheden over Actie 6. Deze bepaling beoogt de toepassing te wijzigen van de bepalingen betreffende de methodes tot het vermijden van dubbele belasting, zoals die welke voorkomen in artikel 23A en 23B van het OESO-modelverdrag inzake belastingen en van het VN-modelverdrag inzake belastingen.

Paragraaf 3

42. Zoals meer in detail wordt besproken in paragraaf 154 van de toelichting bij artikel 11(3), heeft paragraaf 3 betrekking op het verband tussen artikel 3 en de vrijwaringsclausule in artikel 11 door een bijkomende zin toe te voegen aan het einde van paragraaf 1. Hij zal van toepassing zijn op elk gedekt belastingverdrag waarvoor een of meer Partijen zich het recht heeft voorbehouden om artikel 11 niet toe te passen krachtens paragraaf 3(a) van dat artikel.

Paragraaf 4

43. Een groot aantal gedekte belastingverdragen bevatten reeds bepalingen betreffende fiscaal transparante entiteiten, en deze bepalingen nemen diverse vormen aan. Bijvoorbeeld, terwijl de bepaling die voorkomt in paragraaf 1 opgesteld is om te worden toegepast op inkomsten die verkregen zijn door een transparante entiteit, kunnen sommige bepalingen opgesteld zijn in de vorm van definities van de uitdrukking "inwoner". Andere bepalingen bevatten meer gedetailleerde regels die de specifieke omstandigheden verduidelijken waarin inkomsten die verkregen zijn door tussenkomst van een entiteit die overeenkomstig de wetgeving van een van de verdragsluitende rechtsgebieden als transparant behandeld wordt, in aanmerking komen voor voordelen.

44. Paragraaf 4 is de verenigbaarheidsclausule die gaat over de interactie tussen artikel 3(1) (zoals dat kan gewijzigd worden door artikel 3(3)) en bestaande bepalingen van hetzelfde type. Hij beoogt alle soorten van de hogervermelde bepalingen door te stellen dat artikel 3(1) (zoals dat kan gewijzigd worden door artikel 3(3)) de bepalingen van een gedekt belastingverdrag zou vervangen voor zover die bepalingen betrekking hebben op de kwestie of inkomsten die zijn verkregen door tussenkomst van entiteiten of constructies die op grond van de belastingwetgeving van een verdragsluitend rechtsgebied als fiscaal transparant behandeld worden, al dan niet behandeld zullen worden als inkomsten van een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied, of zou worden toegevoegd wanneer dergelijke bepalingen niet bestaan. Wanneer een bestaande bepaling betrekking heeft op de behandeling van fiscaal transparante entiteiten en constructies en op de behandeling van van belasting vrijgestelde entiteiten die niet fiscaal transparant zijn, zou dergelijke bepaling enkel vervangen worden met betrekking tot de behandeling van fiscaal transparante entiteiten.

45. Paragraaf 1 vervangt dus bepalingen die betrekking hebben op de kwestie of inkomsten die zijn verkregen door tussenkomst van entiteiten of constructies die op grond van de belastingwetgeving van een verdragsluitend rechtsgebied als fiscaal transparant behandeld worden, al dan niet behandeld zullen worden als inkomsten van een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied, ongeacht of zulke bepalingen opgesteld zijn in de vorm van een algemene regel die analoog is aan die van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, door gedetailleerd de behandeling van specifieke feitelijke situaties te verduidelijken, of door de behandeling van specifieke soorten van entiteiten of constructies te beschrijven. Het is echter niet de bedoeling dat artikel 3(1) (zoals het kan gewijzigd worden door paragraaf 3) bepalingen zou vervangen die gedetailleerde integriteitsregels bevatten die verduidelijken hoe een artikel van een gedekt belastingverdrag van toepassing is op een specifiek inkomstenbestanddeel dat wordt verkregen door een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied, zoals een regel waarbij een begunstigde van een trust geacht wordt een vaste inrichting te hebben en waarbij het deel van de winst van de trust waartoe de begunstigde uiteindelijk gerechtigd is aan die vaste inrichting wordt toegerekend. Alhoewel deze laatste soorten van integriteitsbepaling van toepassing kan zijn op inkomsten die zijn verkregen door of door tussenkomst van een entiteit of constructie die op grond van de belastingwetgeving van een verdragsluitend rechtsgebied als fiscaal transparant behandeld wordt, hebben zij geen betrekking op de vraag of die inkomsten behandeld worden als inkomsten van een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied voor de toepassing van artikel 3(4). Deze bepalingen zijn integendeel enkel van toepassing wanneer het desbetreffende inkomstenbestanddeel reeds behandeld wordt als een inkomen van een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied die aanspraak kan maken op de voordelen krachtens het desbetreffende gedekte belastingverdrag.

Paragraaf 5

46. Een bepaling over fiscaal transparante entiteiten is niet vereist om aan een minimumstandaard te voldoen. Daarom vermelden de clausules inzake voorbehouden in paragraaf 5 dat een Partij ervoor kan kiezen dit artikel in zijn geheel niet toe te passen. Partijen kunnen zich bovendien het recht voorbehouden om bestaande bepalingen die betrekking hebben op deze kwestie te behouden; wanneer een van de verdragsluitende rechtsgebieden dergelijk voorbehoud maakt, zou de bestaande bepaling behouden blijven.

47. Een Partij kan zich tevens het recht voorbehouden om bestaande bepalingen te behouden die de toekenning van voordelen weigeren in het geval van transparante entiteiten die gevestigd zijn in derde rechtsgebieden. Partijen kunnen zich ook het recht voorbehouden om bestaande bepalingen te behouden die gedetailleerder ingaan op de behandeling van feitelijke situaties en van entiteiten waarop de bepaling van toepassing is (of kunnen zich het recht voorbehouden om dergelijke bepalingen enkel te behouden wanneer deze bepalingen de toekenning van voordelen weigeren aan transparante entiteiten die gevestigd zijn in derde rechtsgebieden). Partijen kunnen zich ook het recht voorbehouden paragraaf 2 niet toe te

passen op hun gedekte belastingverdragen. Tot slot kunnen Partijen zich het recht voorbehouden om dergelijke gedetailleerde bepalingen te vervangen terwijl ze bestaande kortere bepalingen behouden.

Paragraaf 6

48. Teneinde ervoor te zorgen dat het duidelijk is welke bestaande bepalingen vervangen worden door paragraaf 1 (zoals die kan gewijzigd worden door paragraaf 3) vereist paragraaf 6 dat elke Partij (niet zijnde een Partij die zich het recht heeft voorbehouden om het geheel van artikel 3 niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen of om paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een in paragraaf 4 beschreven bepaling bevatten) voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis stelt of het al dan niet een bestaande bepaling van hetzelfde type bevat waarvoor geen voorbehoud werd gemaakt op grond van paragraaf 5(c) tot en met (e). Wanneer een Partij het in paragraaf 5(g) beschreven voorbehoud heeft gemaakt, moet de kennisgeving enkel de bepalingen van de gedekte belastingverdragen bevatten die in dat voorbehoud worden beoogd. Dergelijke bepaling zou vervangen worden door paragraaf 1 (zoals die gewijzigd kan worden door paragraaf 3) in de mate die is bepaald in paragraaf 4 wanneer alle partijen bij het gedekte belastingverdrag een dergelijke kennisgeving hebben gedaan. In alle andere gevallen zou paragraaf 1 (zoals die gewijzigd kan worden door paragraaf 3) van toepassing zijn op het gedekte belastingverdrag, maar zou hij enkel voorrang hebben op de bestaande bepalingen voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1 (zoals die gewijzigd kan worden door paragraaf 3).

Artikel 4 – Entiteiten met een dubbele woonplaats

Paragraaf 1

49. Paragraaf 1 wijzigt de regels die het mogelijk maken om overeenkomstig een verdrag de woonplaats vast te stellen van een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, die inwoner is van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied, en is gebaseerd op de tekst van artikel 4(3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, die is weergegeven in paragraaf 48 (bladzijde 72) van het rapport over Actie 6 en die luidt als volgt:

3. Indien een andere dan een natuurlijke persoon ingevolge de bepalingen van paragraaf 1 inwoner is van beide overeenkomstsluitende Staten, trachten de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten in onderlinge overeenstemming vast te stellen van welke overeenkomstsluitende Staat die persoon geacht wordt inwoner te zijn voor de toepassing van de Overeenkomst, met inachtneming van de plaats van zijn voornaamste inrichting, de plaats van werkelijke leiding, de plaats waar hij opgericht of anderszins tot stand gekomen is en alle andere relevante factoren. Wanneer dergelijke overeenstemming ontbreekt, is die persoon niet gerechtigd tot enige belastingvermindering of -vrijstelling waarin deze Overeenkomst voorziet, behalve in de mate waarin en de wijze waarop de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten daarover overeengekomen zijn.

50. Zoals bij de andere bepalingen van de Overeenkomst geeft artikel 4(1) de wijzigingen aan de tekst van het modelverdrag weer om de daarin gebruikte terminologie in overeenstemming te brengen met de in de Overeenkomst gebruikte terminologie en om de verwijzingen naar specifieke paragrafen te vervangen door beschrijvingen van die paragrafen.

Paragraaf 2

51. Paragraaf 2 is de verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen artikel 4(1) en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Rekening houdend met het belang om voor elk gedekt

belastingverdrag één enkele beslissingsregel (“*tie-breaker rule*”) te hebben met betrekking tot de woonplaats van entiteiten, stelt paragraaf 2 dat artikel 4(1) (zoals dat kan gewijzigd worden door het voorbehoud op grond van artikel 4(3)(e)) van toepassing zou zijn in de plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die regels vastleggen om te bepalen of een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, als een inwoner van een van de verdragsluitende rechtsgebieden moet behandeld worden in gevallen waarin die persoon anders zou behandeld worden als een inwoner van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied, of zou worden toegevoegd wanneer dergelijke bepalingen niet bestaan.

52. Bestaande “*tie-breaker*” bepalingen die betrekking hebben op de woonplaats van personen, niet zijnde natuurlijke personen, nemen diverse vormen aan. Bijvoorbeeld, sommige (zoals artikel 4(3) van het VN-modelverdrag inzake belastingen en artikel 4(3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen voordat het BEPS-project voltooid was) beslissen in het voordeel van de plaats van de werkelijke leiding, sommige leggen de nadruk op de plaats waar de persoon werd opgericht of anderszins tot stand is gekomen, en andere bepalingen eisen dat de woonplaats in onderlinge overeenstemming wordt vastgesteld maar weigeren niet uitdrukkelijk voordelen toe te kennen bij het ontbreken van zulke vaststelling. Bestaande “*tie-breaker*”-bepalingen bevatten ook bepalingen die zulke gevallen regelen door de toekenning van de verdragsvoordelen te weigeren zonder aan de bevoegde autoriteiten te vragen te trachten om onderlinge overeenstemming te bereiken over het inwonerschap in één enkel verdragsluitend rechtsgebied. De bepalingen van artikel 4 vervangen al zulke soorten van “*tie-breaker*”-regels met betrekking tot de woonplaats van personen, niet zijnde natuurlijke personen. Wanneer één enkele bepaling van een gedekt belastingverdrag een “*tie-breaker*”-regel bevat die zowel toepasselijk is op natuurlijke personen als op personen, niet zijnde natuurlijke personen, zou paragraaf 1 enkel van toepassing zijn in de plaats van die bepaling voor zover die bepaling betrekking heeft op een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon.

53. Artikel 4 zou niet in de plaats komen van bepalingen van gedekte belastingverdragen die specifiek betrekking hebben op de woonplaats van vennootschappen die deel uitmaken van structuren met vennootschappen die deelnemen aan een regeling voor gevallen van dubbele beursnotering (*dual-listed company arrangements*). Een structuur met vennootschappen die deelnemen aan een regeling voor gevallen van dubbele beursnotering (*dual-listed company arrangement*) verwijst over het algemeen naar een regeling, die door sommige beursgenoteerde vennootschappen wordt aangenomen en die een gemeenschappelijkheid vertoont op het vlak van management, exploitatie, rechten van de aandeelhouders, doel en missie door middel van een akkoord of een reeks van akkoorden tussen twee moedervenootschappen, elk met hun eigen beursnotering, alsmede door middel van bijzondere bepalingen in hun respectieve statuten, daaronder begrepen in sommige gevallen bijvoorbeeld het invoeren van bijzondere stemgerechtigde aandelen. In dit soort van structuren is het zo dat, terwijl de deelnemende vennootschappen hun juridisch statuut van afzonderlijke entiteit behouden, de positie van de aandeelhouders van de moedervenootschap zoveel mogelijk dezelfde is als wanneer ze aandelen van één enkele vennootschap zouden bezitten, met hetzelfde recht op dividenden en dezelfde rechten van deelneming in de activa van de vennootschappen die deelnemen aan een regeling voor gevallen van dubbele beursnotering (*dual-listed companies*) in het geval van een vereffening. Dit soort regelingen komt in relatief weinig rechtsgebieden voor en de verdragsbepalingen die erop betrekking hebben, zijn over het algemeen tot in detail aangepast aan de situatie van die rechtsgebieden om te verzekeren dat elke deelnemende vennootschap slechts inwoner is van één enkel verdragsluitend rechtsgebied.

Paragraaf 3

54. Aangezien de bepalingen die betrekking hebben op gevallen waarin een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, inwoner van meer dan één verdragsluitend rechtsgebied is, niet vereist zijn om te voldoen aan een minimumstandaard, staat paragraaf 3(a) een Partij toe om zich het recht voor te behouden artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen, en staan paragraaf 3(b) tot en

met (d) een Partij toe om ervoor te kiezen om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op de gedekte belastingverdragen die bepalingen met specifieke, objectief beschreven kenmerken bevatten.

55. Krachtens paragraaf 3(b) kan een Partij zich het recht voorbehouden om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op de gedekte belastingverdragen die reeds aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden vragen te trachten om overeenstemming te bereiken over het inwonerschap in één enkel verdragsluitend rechtsgebied. Daarentegen staat paragraaf 3(c) een Partij toe zich het recht voor te behouden om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds de toekenning van voordelen van het verdrag weigeren zonder aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden te vragen te trachten om onderlinge overeenstemming te bereiken over het inwonerschap in één enkel verdragsluitend rechtsgebied. Paragraaf 3(d) voorziet in een meer beperkte versie van het in paragraaf 3(b) bepaalde voorbehoud, door een Partij toe te staan zich het recht voor te behouden om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op de gedekte belastingverdragen die aan de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden vragen te trachten om overeenstemming te bereiken over het inwonerschap in één enkel verdragsluitend rechtsgebied voor een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon, en die de behandeling bepalen van die persoon wanneer een dergelijke overeenstemming niet kan worden bereikt.

56. Krachtens paragraaf 3(e) kan een Partij zich tevens het recht voorbehouden om voor de toepassing van haar gedekte belastingverdragen de laatste zin van artikel 4(1) te vervangen door de volgende tekst: "Wanneer dergelijke overeenstemming ontbreekt, is die persoon niet gerechtigd tot enige belastingvermindering of -vrijstelling waarin het gedekte belastingverdrag voorziet." Concreet is een Partij hierdoor in staat ervoor te zorgen dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden niet kunnen overeenkomen om een belastingvermindering of -vrijstelling waarin het gedekte belastingverdrag voorziet, te verlenen tenzij ze overeenstemmen van welk verdragsluitend rechtsgebied de in paragraaf 1 beschreven persoon geacht wordt inwoner te zijn voor de toepassing van het gedekt belastingverdrag.

57. In het besef dat de toepassing van paragraaf 3(e) mogelijks niet door alle Partijen kan worden aanvaard, staat paragraaf 3(f) een Partij toe om zich het recht voor te behouden om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die ze gesloten heeft met Partijen die het in paragraaf 3(e) beschreven voorbehoud hebben gemaakt. Ten gevolge van de interactie tussen alinea e) en f), wordt paragraaf 1 gewijzigd door het in paragraaf 3(e) bepaalde voorbehoud wanneer een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag, het in paragraaf 3(e) bepaalde voorbehoud heeft gemaakt, tenzij het andere verdragsluitend rechtsgebied het in paragraaf 3(f) bepaalde voorbehoud heeft gemaakt. Bijgevolg moeten alle verwijzingen die in het artikel worden gemaakt naar paragraaf 1 worden gelezen als verwijzingen naar paragraaf 1 zoals die kan worden gewijzigd door paragraaf 3(e).

58. Er moet worden opgemerkt dat omdat paragraaf 1 uitdrukkelijk weigert de voordelen van het gedekt belastingverdrag toe te kennen wanneer er geen overeenstemming is tussen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden, die weigering om zulke voordelen te verlenen niet mag worden beschouwd als een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag. Dit zou bijvoorbeeld betekenen dat de gevallen waarin de toekenning van voordelen geweigerd wordt omdat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden er niet in geslaagd zijn overeenstemming te bereiken, niet in aanmerking zouden komen voor arbitrage krachtens een gedekt belastingverdrag dat voorziet in arbitrage voor zaken waarin sprake is van een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekt belastingverdrag.

Paragraaf 4

59. Teneinde ervoor te zorgen dat het duidelijk is welke bestaande bepalingen vervangen worden door paragraaf 1, vereist paragraaf 4 dat elke Partij (niet zijnde een Partij die zich het recht heeft

voorbehouden krachtens paragraaf 3(a) om artikel 4 in zijn geheel niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen), voor elk van haar gedekte belastingverdragen de depositaris ervan in kennis stelt of het al dan niet een bestaande bepaling bevat die niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als omschreven in paragraaf 3(b) tot en met (d). Een dergelijke bepaling zou vervangen worden door de bepalingen van paragraaf 1 (zoals die kan gewijzigd worden door het voorbehoud als omschreven in paragraaf 3(e)) wanneer alle partijen bij het gedekte belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben. In alle andere gevallen zou paragraaf 1 (zoals die kan worden gewijzigd door het voorbehoud als omschreven in paragraaf 3(e)) van toepassing zijn op het gedekte belastingverdrag, maar zou hij enkel voorrang hebben op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1 (zoals die kan worden gewijzigd door het voorbehoud als omschreven in paragraaf 3(e)).

Artikel 5 – Toepassing van methodes voor het vermijden van dubbele belasting

Paragraaf 1

60. Paragraaf 442 tot en met 444 van het rapport over Actie 2 beschrijven drie alternatieve manieren waardoor landen mogelijks problemen kunnen oplossen die het gevolg zijn van het gebruik van de vrijstellingsmethode voor inkomstenbestanddelen die niet belast worden in de bronstaat. Die alternatieven worden weergegeven in paragraaf 2 en 3 (optie A), paragraaf 4 en 5 (optie B) en paragraaf 6 en 7 (optie C) van artikel 5. Een Partij zou mogen kiezen voor optie A, optie B of optie C of ze zou mogen kiezen om geen enkele van de opties toe te passen. In het besef dat een asymmetrische toepassing gebruikelijk is bij de bepalingen die betrekking hebben op het vermijden van dubbele belasting, zou, wanneer de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag elk een verschillende optie gekozen hebben, elk verdragsluitend rechtsgebied standaard de door hem gekozen optie mogen toepassen met betrekking tot zijn eigen inwoners (onder voorbehoud van paragraaf 8 en 9).

Optie A

Paragraaf 2

61. Paragraaf 2 is gebaseerd op artikel 23A(4) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals beschreven in paragraaf 444 (bladzijde 146-147) en nota 1 (bladzijde 149) van het verslag over Actie 2, waarvan de tekst als volgt luidt:

4. De bepalingen van paragraaf 1 zijn niet van toepassing op inkomsten die zijn verkregen door of vermogen dat in het bezit is van een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat wanneer de andere overeenkomstsluitende Staat de bepalingen van deze Overeenkomst toepast om die inkomsten of dat vermogen van belasting vrij te stellen of de bepalingen van artikel 10, paragraaf 2 of van artikel 11, paragraaf 2 op die inkomsten toepast.

62. Er werden wijzigingen aangebracht aan de modeltekst van artikel 23A(4) om de daarin gebruikte terminologie in overeenstemming te brengen met de in de Overeenkomst gebruikte terminologie en om de verwijzingen naar de bepalingen van paragraaf 1 van artikel 23A te vervangen door een meer algemene verwijzing naar bepalingen voor het vermijden van dubbele belasting. Er werden ook wijzigingen aangebracht om de verwijzingen naar “artikel 10, paragraaf 2 of artikel 11, paragraaf 2” van het OESO-modelverdrag inzake belastingen te vervangen door een meer algemene verwijzing naar inkomsten die tegen een verminderd tarief worden belast, om rekening te houden met de gedekte belastingverdragen die de toepassing van bronheffingen toestaan op inkomsten die geen dividenden en interest zijn, zoals bijvoorbeeld inkomsten uit royalty's.

63. Er worden ook twee zinnen toegevoegd aan het einde van de modelbepaling teneinde te verzekeren dat de toevoeging van optie A niet tot dubbele belasting zal leiden in het geval van gedekte belastingverdragen die niet reeds voorzien in de verrekeningsmethode in het geval van inkomsten die onderworpen zijn aan een verminderd tarief van de bronheffing.

Paragraaf 3

64. Paragraaf 3 is de verenigbaarheidsclausule, die de interactie beschrijft tussen optie A en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. De verenigbaarheidsclausule bepaalt dat optie A van toepassing zou zijn op de gedekte belastingverdragen die anders een verdragsluitend rechtsgebied zouden verplichten de inkomsten vrij te stellen die door het andere overeenkomstsluitend rechtsgebied op basis van zijn toepassing van het gedekte belastingverdrag onderworpen worden aan een verminderd belastingtarief of vrijgesteld worden. Dit zou bijvoorbeeld van toepassing zijn op het soort van bepalingen die voorkomen in artikel 23A van het OESO-modelverdrag inzake belastingen en van het VN-modelverdrag inzake belastingen, alsmede op de bepalingen van de gedekte belastingverdragen die gebruik maken van de vrijstellingsmethode voor het vermijden van dubbele belasting .

65. Paragraaf 3 van optie A mag niet aldus worden uitgelegd dat hij van toepassing zou zijn op bepalingen die met betrekking tot specifieke soorten van inkomsten exclusieve heffingsbevoegdheid verlenen aan het verdragsluitend rechtsgebied waar de woonplaats gelegen is, zoals bepalingen die dividenden vrijstellen van bronbelasting.

Optie B

Paragraaf 4

66. Optie B staat verdragsluitende rechtsgebieden toe om de vrijstellingsmethode niet toe te passen met betrekking tot dividenden die mogen worden in mindering gebracht in het verdragsluitend rechtsgebied van de betaler, zoals beschreven in paragraaf 444 (bladzijde 146-147) van het rapport over Actie 2. Optie B is het resultaat van een nieuw ontwerp, aangezien er in het kader van de werkzaamheden rond Actie 2 geen enkele bepaling werd uitgewerkt die deze optie ten uitvoer brengt. Optie B beoogt een situatie waarin inkomsten die zijn verkregen door een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied en die anders krachtens het gedekt belastingverdrag zouden behandeld worden als dividenden die in dat verdragsluitend rechtsgebied vrijgesteld zijn van belasting, door het andere verdragsluitend rechtsgebied behandeld worden als een aftrekbare betaling.

Paragraaf 5

67. Paragraaf 5 is de verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen optie B en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. De verenigbaarheidsclausule bepaalt dat optie B van toepassing zou zijn op de gedekte belastingverdragen die anders aan een verdragsluitend rechtsgebied de verplichting zouden opleggen om vrijstelling van belasting te verlenen voor inkomsten uit dividenden die door zijn inwoners zijn verkregen en die in het verdragsluitend rechtsgebied van de betaler aftrekbaar zijn.

Optie C

Paragraaf 6

68. Optie C geeft de verrekeningsmethode voor het vermijden van dubbele belasting weer en is gebaseerd op artikel 23B van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals bijgewerkt door het BEPS-project, waarvan de tekst luidt als volgt:

1. Wanneer een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat inkomsten verkrijgt die, of vermogen bezit dat, volgens de bepalingen van deze Overeenkomst in de andere overeenkomstsluitende Staat mogen of mag worden belast (behalve voor zover deze bepalingen belastingheffing door die andere Staat toestaan met als enige reden dat die inkomsten ook inkomsten zijn die door een inwoner van die Staat verkregen zijn), staat de eerstgenoemde Staat toe dat:

a) de belasting naar het inkomen van die inwoner wordt verminderd met een bedrag dat gelijk is aan de belasting naar het inkomen die in die andere Staat betaald wordt;

b) de belasting naar het vermogen van die inwoner wordt verminderd met een bedrag dat gelijk is aan de belasting naar het vermogen die in die andere Staat betaald wordt.

Die vermindering overschrijdt echter niet dat deel van de belasting naar het inkomen of van de belasting naar het vermogen, zoals berekend vóór het verlenen van de vermindering dat, naar het geval, kan worden toegerekend aan de inkomsten die of aan het vermogen dat in die andere Staat mogen of mag worden belast.

2. Wanneer een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat inkomsten verkrijgt die, of vermogen bezit dat ingevolge een bepaling van de Overeenkomst in die Staat van belasting vrijgesteld zijn of is, mag die Staat evenwel de vrijgestelde inkomsten of het vrijgestelde vermogen in aanmerking nemen om het bedrag van de belasting op het overige inkomen of vermogen van die inwoner te berekenen.

69. De wijzigingen aan de modeltekst werden enkel gedaan om de daarin gebruikte terminologie in overeenstemming te brengen met de in de Overeenkomst gebruikte terminologie.

Paragraaf 7

70. Paragraaf 7 is de verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen optie C en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. De verenigbaarheidsclausule bepaalt dat optie C van toepassing zou zijn in plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die, om dubbele belasting te vermijden, aan een verdragsluitend rechtsgebied de verplichting opleggen om in dat verdragsluitend rechtsgebied vrijstelling van belasting te verlenen voor inkomsten die zijn verkregen door of vermogen dat in het bezit is van een inwoner van dat verdragsluitend rechtsgebied en die overeenkomstig de bepalingen van het gedekte belastingverdrag in het andere verdragsluitend rechtsgebied belast mogen of mag worden.

71. Paragraaf 7 mag niet aldus worden uitgelegd dat hij bestaande bepalingen zou vervangen die tot doel hebben duidelijk te maken dat dividenden die van belasting zouden vrijgesteld zijn overeenkomstig het interne recht van het verdragsluitend rechtsgebied waarin de woonplaats is gelegen, ook krachtens het gedekte belastingverdrag van belasting zouden vrijgesteld zijn.

Paragraaf 8 en 9

72. Wanneer een Partij ervoor kiest om optie A, B of C toe te passen op haar gedekte belastingverdragen en de andere Partij een verschillende optie kiest (of ervoor kiest om geen van de opties toe te passen), zou, zoals hierboven vermeld, de optie die door elke Partij werd gekozen standaard van toepassing zijn op haar eigen inwoners. Sommige leden van de ad-hocgroep hebben echter hun bezorgdheid uitgesproken over het feit dat het aanvaarden van de asymmetrische toepassing in alle gevallen het evenwicht van sommige bilaterale belastingverdragen zou kunnen verstoren wanneer de

bepaling inzake het vermijden van dubbele belasting het resultaat is van een bilateraal compromis. Teneinde aan deze bezorgdheden tegemoet te komen staat paragraaf 8 toe aan een Partij die er niet voor kiest om een van de in paragraaf 1 van dit artikel genoemde opties toe te passen, zich het recht voor te behouden artikel 5 in zijn geheel niet toe te passen met betrekking tot één of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen of op al haar gedekte belastingverdragen.

73. Sommige Partijen kunnen zich misschien vinden in de asymmetrische toepassing van optie A of B , aangezien het gaat om kleine wijzigingen voor het oplossen van gevallen van strijdige kwalificaties, maar verkiezen om aanzienlijke wijzigingen, zoals die waarin optie C voorziet, te regelen via bilaterale onderhandelingen. Paragraaf 9 staat daarom een Partij die niet kiest voor de toepassing van optie C toe om ervoor te kiezen om, voor één of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen (of voor al haar gedekte belastingverdragen), het andere verdragsluitende rechtsgebied niet toe te staan om optie C toe te passen.

Paragraaf 10

74. Paragraaf 10 verplicht elke Partij die ervoor gekozen heeft een optie overeenkomstig paragraaf 1 toe te passen om de depositaris kennis te geven van 1) haar keuze van optie, 2) elk gedekt belastingverdrag dat een bepaling bevat die onder de werkingssfeer valt van de verenigbaarheidsclausule voor die optie; en 3) het nummer van het artikel en van de paragraaf voor elke dergelijke bepaling. Omwille van de duidelijkheid is een optie uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer de Partij die gekozen heeft voor de toepassing van de optie een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling doet.

Deel III Verdragsmisbruik

Artikel 6 – Doel van een gedekt belastingverdrag

75. De minimumstandaard om misbruik van belastingverdragen te voorkomen overeenkomstig Actie 6 (Voorkoming van het ongepast toekennen van de voordelen van de belastingverdragen) vereist dat landen in hun belastingverdragen een uitdrukkelijke verklaring opnemen dat het hun gemeenschappelijke voornemen is om dubbele belasting te vermijden zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting, daaronder begrepen het gebruik maken van treaty-shopping-structuren. Dit zou kunnen door een dergelijke verklaring op te nemen in de preambule van de belastingverdragen. Te dien einde werd een modeltekst van preambule opgesteld die is opgenomen in paragraaf 72 (bladzijde 92) van het rapport over Actie 6, die luidt als volgt:

(Staat A) en (Staat B),

Geleid door de wens hun economische betrekkingen verder te ontwikkelen en hun samenwerking op belastinggebied te verbeteren,

Voornemens zijnde een Overeenkomst te sluiten tot het vermijden van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, zonder daarbij mogelijkheden tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting te bieden door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting (daaronder begrepen het gebruik maken van treaty-shopping-structuren die als doel hebben inwoners van derde Staten onrechtstreeks het voordeel te laten genieten van de in deze Overeenkomst voorziene tegemoetkomingen)

Zijn het volgende overeengekomen:

76. Alhoewel deze tekst toegevoegd wordt aan de preambule van een gedekt belastingverdrag nadat ze oorspronkelijk werd gesloten, is het de bedoeling van de verdragsluitende rechtsgebieden dat dit gedekte belastingverdrag uitgelegd wordt conform het doel van het gedekte belastingverdrag dat uiteengezet is in de tekst van de preambule. Dienaangaande bevestigt de voorlaatste paragraaf van de preambule van de Overeenkomst tevens dat het nodig is erover te waken dat de bestaande verdragen voor het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen (ongeacht of er al dan niet ook andere belastingen onder die verdragen vallen) uitgelegd worden met het oog op het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot de in die verdragen bedoelde belastingen, zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting (daaronder begrepen het gebruik van treaty-shopping-structuren die als doel hebben in die verdragen voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen in het indirecte voordeel van inwoners van derde rechtsgebieden).

Paragraaf 1

77. Paragraaf 1 bepaalt dat de Overeenkomst een gedekt belastingverdrag wijzigt teneinde in de preambule ervan een verklaring op te nemen dat het doel van het gedekte belastingverdrag erin bestaat dubbele belasting te vermijden zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting, daaronder begrepen het gebruik maken van treaty-shopping-structuren.

78. Rekening houdend met het feit dat de verklaring in de gedekte belastingverdragen zal worden opgenomen nadat ze oorspronkelijk werden gesloten, werd de modeltekst “Voornemens zijnde een Overeenkomst te sluiten tot het vermijden van dubbele belasting” vervangen door “Voornemens dubbele belasting te vermijden”. Bovendien werd het zinsdeel “belastingen naar het inkomen en naar het vermogen” vervangen door “de onder dit verdrag vallende belastingen” om rekening te houden met de gedekte belastingverdragen die andere belastingen dekken of andere bewoording gebruiken voor de gedekte belastingen.

79. Met betrekking tot de titel van de belastingverdragen gebruiken sommige gedekte belastingverdragen de uitdrukking “Overeenkomst”, terwijl andere “Verdrag” gebruiken. Dienaangaande werd de uitdrukking “Overeenkomst” in de modeltekst vervangen door de ruimere uitdrukking “verdrag” om te verzekeren dat een gedekt belastingverdrag zou worden beoogd, ongeacht de titel ervan.

80. Bovendien werd de Franse versie van de tekst van de preambule die zal worden opgenomen in de gedekte belastingverdragen gewijzigd om rekening te houden met de verschillende Franse equivalente uitdrukkingen voor de Engelse uitdrukking “tax avoidance”. Om rekening te houden met de rechtsgebieden waar de uitdrukking “tax avoidance” in het Frans wordt vertaald als “*évitement fiscal*”, bevat de Franse versie van artikel 6 in paragraaf 1 en 4 de uitdrukking “*évitement fiscal*” onmiddellijk na de uitdrukking “*fraude fiscale*”. Om duidelijk te maken waarom dit werd toegevoegd, bevat de tekst van de preambule die zal worden opgenomen in de Franse versie van de gedekte belastingverdragen ook een voetnoot die vermeldt dat sommige rechtsgebieden de Engelse uitdrukking “tax avoidance” vertalen als “*évitement fiscal*”.

Paragraaf 2

81. Paragraaf 2 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 1 en de tekst van de preambule van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf verduidelijkt dat de tekst van de preambule in paragraaf 1 de bestaande verwoording van de preambules van de gedekte belastingverdragen vervangt die verwijst naar het voornemen om dubbele belasting te vermijden (ongeacht of in die verwoording al dan niet ook wordt verwezen naar een voornemen om mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting), of dat hij wordt toegevoegd aan de preambule van de gedekte belastingverdragen die geen verwijzing naar zulk voornemen bevatten.

82. Sommige gedekte belastingverdragen bevatten wel een preambule die verwijst naar een voornemen om dubbele belasting te vermijden zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting, maar bevatten geen verwijzing naar het ontduiken of ontwijken van belasting of naar treaty shopping. Paragraaf 1 beoogt deze voorbeelden te dekken en ze te vervangen door de tekst van de preambule in paragraaf 1 hoewel het mogelijk is dat die tekst behouden blijft door de toepassing van het voorbehoud dat is uiteengezet in paragraaf 4.

Paragraaf 3

83. Sommige Partijen kunnen er de voorkeur aan geven de volledige tekst van de preambule die voorkomt in het rapport over Actie 6 op te nemen, in plaats van enkel het gedeelte dat betrekking heeft op het vermijden van dubbele belasting zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting. Paragraaf 3 maakt het mogelijk om ook het andere gedeelte van de preambule van het OESO-Modelverdrag inzake belastingen op te nemen:

Geleid door de wens hun economische betrekkingen verder te ontwikkelen en hun samenwerking op belastinggebied te verbeteren,

84. Paragraaf 3 bepaalt dat deze tekst van de preambule enkel wordt opgenomen met betrekking tot de gedekte belastingverdragen waarvan de preambule nog geen bewoordingen bevat die verwijzen naar de wens om economische betrekkingen te ontwikkelen of om de samenwerking op belastinggebied te verbeteren. Aangezien het niet verplicht is om dit gedeelte van de preambule van het OESO-modelverdrag inzake belastingen op te nemen om te voldoen aan een minimumstandaard, is deze paragraaf een facultatieve bepaling, en, zoals vermeld in paragraaf 6, wijzigt hij een gedekt belastingverdrag enkel wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden akkoord gaan met zulke wijziging door ervoor te kiezen om paragraaf 3 toe te passen.

Paragraaf 4

85. Vermits paragraaf 1 de minimumstandaard weergeeft om misbruik van de belastingverdragen te voorkomen overeenkomstig Actie 6, staat paragraaf 4 een Partij enkel toe om ervoor te kiezen om paragraaf 1 niet toe te passen met betrekking tot gedekte belastingverdragen die reeds voldoen aan de minimumstandaard. Paragraaf 4 staat de Partijen toe om de tekst te behouden van de preambules in hun gedekte belastingverdragen die reeds verwijzen naar het voornemen om dubbele belasting te vermijden zonder daarbij mogelijkheden te scheppen tot niet-heffing of verminderde heffing van belasting, ongeacht of die tekst al dan niet beperkt is tot gevallen van belastingontduiking of -ontwijking (daaronder begrepen gevallen van treaty shopping) of ruimer van toepassing is.

Paragraaf 5

86. Teneinde ervoor te zorgen dat het duidelijk is welke bestaande tekst van de preambule vervangen wordt door de in paragraaf 1 beschreven tekst, vereist paragraaf 5 dat elke Partij, voor elk van haar gedekte belastingverdragen die niet binnen de reikwijdte vallen van een voorbehoud op grond van paragraaf 4, de depositaris ervan in kennis stelt of het al dan niet een preambule bevat die verwijst naar een voornemen om dubbele belasting te vermijden, en indien dat het geval is, de depositaris de tekst van de desbetreffende paragraaf van de preambule bezorgt. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot de tekst van een bestaande preambule gedaan hebben, zou die tekst vervangen worden door de tekst uit paragraaf 1. In de andere gevallen wordt de tekst uit paragraaf 1 toegevoegd aan de bestaande preambule. Teneinde onverwachte afwijkingen in de kennisgevingen te vermijden, kan elke Partij die een kennisgeving doet met betrekking tot een paragraaf van de preambule ook verduidelijken of de desbetreffende paragraaf van de preambule ook tekst bevat die niet beschreven is in paragraaf 2 (uitgezonderd kleine verschillen). Die tekst zou niet worden gewijzigd door paragraaf 1.

Paragraaf 6

87. Paragraaf 6 verplicht elke Partij die ervoor kiest om paragraaf 3 toe te passen om de depositaris kennis te geven van haar keuze. Teneinde ervoor te zorgen dat het duidelijk is of de in paragraaf 3 beschreven tekst opgenomen is in een specifiek gedekt belastingverdrag, bevat die kennisgeving tevens de lijst van haar gedekte belastingverdragen waarvan de preambule nog geen bewoordingen bevat die verwijzen naar de wens om economische betrekkingen te ontwikkelen of om de samenwerking op belastinggebied te verbeteren. De onder paragraaf 3 opgenomen tekst wordt uitsluitend in een gedekt belastingverdrag opgenomen indien al de verdragsluitende rechtsgebieden gekozen hebben voor de toepassing van die paragraaf en zij een dergelijke kennisgeving met betrekking tot het gedekte belastingverdrag gedaan hebben.

Artikel 7 – Voorkomen van verdragsmisbruik

88. Het rapport over Actie 6 bevat drie alternatieve regels om gevallen van misbruik van belastingverdragen aan te pakken. Het eerste alternatief is een algemene antimisbruikbepaling die

gebaseerd is op het voornaamste doel van transacties of constructies. Naast deze bepaling van het criterium van de voornaamste doelen (*principal purpose test*) voorziet het rapport over Actie 6 in twee versies (een vereenvoudigde versie en een gedetailleerde versie) van een specifieke antimisbruikbepaling, de bepaling over de beperking van de voordelen, die het toekennen van de verdragsvoordelen beperkt tot personen die aan bepaalde voorwaarden voldoen.

89. Paragraaf 22 (bladzijde 19) van het rapport over Actie 6 stelt dat de landen minstens het volgende ten uitvoer moeten leggen: (i) enkel een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen; (ii) een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen en een vereenvoudigde of gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen; of (iii) een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen, aangevuld met een maatregel die constructies aanpakt die gebruik maken van financiële doorstroomstructuren, die nog niet aangepakt worden in de belastingverdragen.

90. Omdat een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen de enige optie is die op zichzelf aan de minimumstandaard kan voldoen, wordt ze in paragraaf 1 voorgesteld als de standaardoptie. De Partijen kunnen evenwel krachtens paragraaf 6 de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen aanvullen door een vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen aan te nemen. Aangezien de gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen heel wat aanpassingswerk op bilateraal niveau vereist dat moeilijk te verwezenlijken is in het kader van een multilateraal instrument, bevat de Overeenkomst geen gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen. In de plaats daarvan kunnen de Partijen die er de voorkeur aan geven om verdragsmisbruik aan te pakken door een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen aan te nemen, ervoor kiezen om de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen niet toe te passen en in de plaats daarvan te proberen een bilateraal verdrag te sluiten dat voldoet aan de minimumstandaard. Aangezien de Partijen die de voorkeur geven aan een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen, de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen in paragraaf 1 kunnen aanvaarden als voorlopige maatregel, staat paragraaf 17(a) bovendien aan zulke Partijen toe om het voornemen daartoe te vermelden in de kennisgeving waarin die paragraaf voorziet.

Paragraaf 1

91. Paragraaf 1 bevat de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen die gebaseerd is op paragraaf 7 van artikel X (Recht op de voordelen) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen die voorkomt in paragraaf 26 (bladzijde 55) van het rapport over Actie 6. De modelbepaling luidt als volgt:

7. Niettegenstaande de andere bepalingen van deze Overeenkomst, wordt een voordeel waarin deze Overeenkomst voorziet niet toegekend ter zake van een inkomsten- of vermogensbestanddeel wanneer er, rekening houdend met alle relevante feiten en omstandigheden, redelijkerwijs kan van uitgegaan worden dat het verkrijgen van dat voordeel een van de voornaamste doelen was van een constructie of transactie die rechtstreeks of onrechtstreeks tot dat voordeel geleid heeft, tenzij aangetoond wordt dat het toekennen van dat voordeel in die omstandigheden in overeenstemming zou zijn met het onderwerp en het doel van de desbetreffende bepalingen van deze Overeenkomst.

92. De enige wijzigingen die aangebracht zijn aan de modelbepaling dienen om de in de modelbepaling gebruikte terminologie af te stemmen op die welke in de Overeenkomst gebruikt wordt.

Paragraaf 2

93. Paragraaf 2 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 1 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf verduidelijkt dat de bepaling van het

criterium van de voornaamste doelen in paragraaf 1 de bestaande bepalingen van de gedekte belastingverdragen vervangt die de voordelen waarin het gedekte belastingverdrag anders wel zou voorzien geheel of gedeeltelijk ontzeggen wanneer het verkrijgen van die voordelen de voornaamste doelstelling of een van de voornaamste doelen was van een constructie of een transactie, of van de bij een constructie of een transactie betrokken partijen, of dat zij wordt toegevoegd wanneer een dergelijke bepaling niet opgenomen is in de gedekte belastingverdragen.

94. De bestaande bepalingen van het criterium van de voornaamste doelen zijn verschillend geformuleerd naargelang ze betrekking hebben op alle voordelen van de gedekte belastingverdragen of enkel op de voordelen overeenkomstig specifieke artikelen zoals de artikelen betreffende dividenden, interest, royalty's, inkomsten uit een dienstbetrekking, andere inkomsten en het vermijden van dubbele belasting. Dienaangaande is de verwijzing in paragraaf 2 naar de bepalingen die “de voordelen geheel of gedeeltelijk” ontzeggen, bedoeld om te verzekeren dat de bepalingen waarvan het toepassingsveld beperkter is, eveneens zullen vervangen worden door de ruimere bepaling van paragraaf 1.

95. Bestaande bepalingen van het criterium van de voornaamste doelen die soortgelijke uitdrukkingen gebruiken, zoals “hoofddoel” of “belangrijkste doel”, worden eveneens beoogd door de in deze paragraaf gebruikte uitdrukking “voornaamste doel”. Terwijl de gedekte belastingverdragen reeds diverse soorten van antimisbruikregels kunnen bevatten die anders zijn dan een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen, is het niet de bedoeling dat de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen in paragraaf 1 de werkingssfeer of de toepassing van die bestaande antimisbruikregels zou beperken.

96. Sommige bestaande bepalingen van het criterium van de voornaamste doelen kunnen bestaande procedurele verplichtingen zoals de kennisgeving of overleg tussen de bevoegde autoriteiten bevatten wanneer de bepalingen van het criterium van de voornaamste doelen worden toegepast. De verenigbaarheidsclausule in paragraaf 2 zou de bestaande bepalingen van het criterium van de voornaamste doelen die zulke bepalingen inzake de kennisgeving of het overleg bevatten, vervangen.

Paragraaf 3 en 4

97. Paragraaf 16 van de Commentaar bij de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen in het rapport over Actie 6 (bladzijde 64 en 65) stelt dat landen de volgende aanvullende paragraaf mogen opnemen in hun bilaterale belastingverdragen:

8. Wanneer een voordeel waarin deze Overeenkomst voorziet aan een persoon ontzegd wordt krachtens paragraaf 7, behandelt de bevoegde autoriteit van de overeenkomstsluitende Staat die dit voordeel anders wel toegekend zou hebben die persoon niettemin als zijnde gerechtigd tot dat voordeel of tot meerdere voordelen met betrekking tot een specifiek inkomens- of vermogensbestanddeel indien die bevoegde autoriteit, op verzoek van die persoon en na overweging van de relevante feiten en omstandigheden, oordeelt dat zodanige voordelen aan die persoon zouden zijn toegekend bij afwezigheid van de transactie of de constructie waarnaar verwezen wordt in paragraaf 7. De bevoegde autoriteit van de overeenkomstsluitende Staat bij wie een inwoner van de andere Staat een verzoek heeft ingediend krachtens deze paragraaf, raadpleegt de bevoegde autoriteit van die andere Staat alvorens het verzoek af te wijzen.

98. Paragraaf 3 staat toe aan de Partijen die zich niet het recht hebben voorbehouden om de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen krachtens paragraaf 15(a) niet toe te passen, om ervoor te kiezen de aanvullende bepaling in hun gedekte belastingverdragen op te nemen. Paragraaf 4 neemt de aanvullende bepaling over, op kleine wijzigingen na (om de terminologie af te stemmen en om de

verwijzingen naar een nummer van een specifiek artikel te vermijden). Paragraaf 4 is een facultatieve bepaling, en, zoals vermeld in paragraaf 17(b), is hij enkel van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden gekozen hebben voor de toepassing ervan door een kennisgeving te doen overeenkomstig paragraaf 17(b).

Paragraaf 5

99. Paragraaf 5 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 4 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf verduidelijkt dat wanneer de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag ervoor gekozen hebben om paragraaf 4 toe te passen, die paragraaf van toepassing zal zijn op een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen van een gedekt belastingverdrag (zoals dat kan gewijzigd worden door de Overeenkomst). Een bestaande bepaling van het criterium van de voornaamste doelen zal over het algemeen gewijzigd worden door paragraaf 1 zodat paragraaf 4 in de praktijk samen met paragraaf 1 van toepassing zal zijn.

Paragraaf 6

100. Paragraaf 6 laat de Partijen toe om, als aanvulling op de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen van paragraaf 1, te kiezen voor de toepassing van de in paragraaf 8 tot en met 13 vastgelegde "vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen" door de in paragraaf 17(c) beschreven kennisgeving te doen. De vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen is een facultatieve bepaling en is enkel van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden ervoor hebben gekozen om haar toe te passen. Als uitzondering op de regel zou de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toch kunnen van toepassing zijn met betrekking tot een gedekt belastingverdrag wanneer sommige maar niet alle verdragsluitende rechtsgebieden ervoor hebben gekozen om haar toe te passen overeenkomstig paragraaf 6, op voorwaarde dat er overeenstemming is bereikt overeenkomstig paragraaf 7(a) of (b).

Paragraaf 7

101. Wanneer een Partij ervoor kiest om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen overeenkomstig paragraaf 6 en de andere Partij niet, zou de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen niet van toepassing zijn, en zou de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen van paragraaf 1 standaard op symmetrische wijze van toepassing zijn. De Partijen die ervoor kiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen, kunnen zich evenwel krachtens paragraaf 16 het recht voorbehouden om artikel 7 in zijn geheel niet toe te passen wanneer de andere Partij gekozen heeft om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen niet toe te passen. Paragraaf 7 voorziet in twee opties om de Partijen die er niet voor kiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen, in staat te stellen het risico te vermijden dat deze interactie ertoe zou leiden dat artikel 7 niet van toepassing zou zijn in het kader van een bepaalde bilaterale betrekking.

102. Alinea a) biedt de Partijen die enkel voor de toepassing van de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen kiezen, de mogelijkheid om voor het toekennen van de voordelen in het geval van gedekte belastingverdragen akkoord te gaan met een symmetrische toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen met de Partijen die voor de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen kiezen. Daartegenover biedt alinea b) de Partijen die enkel voor de toepassing van de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen kiezen, de mogelijkheid om met betrekking tot een gedekt belastingverdrag de asymmetrische toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te staan. Krachtens alinea b) zou een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag dat kiest voor de toepassing van de

vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen, de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen en de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toepassen, om te bepalen of de voordelen van het gedekte belastingverdrag mogen worden toegekend, terwijl het andere verdragsluitend rechtsgebied dat niet kiest voor de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen, enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen zou toepassen om te bepalen of de voordelen van het verdrag mogen worden toegekend. Dit akkoord inzake de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen wordt bekomen door te kiezen voor de toepassing van alinea a) of b) en de depositaris daarvan kennis te geven overeenkomstig paragraaf 17(d).

103. Indien een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag dat verkiest om enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen toe te passen, niet expliciet akkoord gaat met de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen krachtens alinea a) of b), zouden de uitzonderingen waarin deze paragraaf voorziet niet van toepassing zijn met betrekking tot het gedekte belastingverdrag. In een dergelijk geval zou enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen van toepassing zijn, onder voorbehoud van paragraaf 16.

Paragraaf 8 tot en met 13 - Vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen

104. Paragraaf 8 tot en met 13 bevatten een vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen, die gebaseerd is op paragraaf 1 tot en met 6 van artikel X (Recht op de voordelen) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, die voorkomen in paragraaf 25 (bladzijde 21) van het rapport over Actie 6 en die door Werkgroep 1 voor de belastingverdragen en aanverwante kwesties (GT1) van het Comité voor fiscale zaken van de OESO was uitgewerkt in het kader van de opvolgingswerkzaamheden. De versie van de bepaling die door werkgroep 1 werd opgemaakt op het moment dat de Overeenkomst werd opgesteld, luidt als volgt:

1. Tenzij anders bepaald in dit artikel, is een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat niet gerechtigd tot een voordeel dat anders zou worden toegekend door deze Overeenkomst (niet zijnde een voordeel ingevolge artikel 4, paragraaf 3, artikel 9, paragraaf 2 of artikel 25), tenzij die inwoner op het tijdstip dat het voordeel zou toegekend worden een "gekwaliceerd persoon" zou zijn zoals omschreven in paragraaf 2.

2. Een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat is een gekwalificeerd persoon op een tijdstip waarop een voordeel anders zou worden toegekend door de Overeenkomst indien de inwoner op dat tijdstip:

- a) een natuurlijke persoon is;***
- b) die overeenkomstsluitende Staat is, of een staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap daarvan, of een agentschap of instantie van een dergelijke overeenkomstsluitende Staat, staatkundig onderdeel of plaatselijke gemeenschap;***
- c) een vennootschap of een andere entiteit is indien de voornaamste soort van de aandelen daarvan regelmatig verhandeld wordt op een of meer erkende effectenbeurzen;***

- d) *een persoon is, niet zijnde een natuurlijke persoon, die:*
- i) *[een overeengekomen beschrijving van de desbetreffende organisaties zonder winstoogmerk die is beoogd in elke overeenkomstsluitende Staat] is; of*
 - ii) *een erkend pensioenfonds is;*
- e) *een persoon is, niet zijnde een natuurlijke persoon, op voorwaarde dat personen die inwoner zijn van die overeenkomstsluitende Staat en die krachtens alinea a) tot d) gerechtigd zijn tot voordelen van deze Overeenkomst, op ten minste de helft van het aantal dagen van een termijn van twaalf maanden, waarbinnen het tijdstip valt waarop het voordeel anders zou toegekend zijn, direct of indirect ten minste 50 percent bezitten van de aandelen van die persoon.*
3. a) *Een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat is gerechtigd tot voordelen van deze Overeenkomst ter zake van een inkomensbestanddeel dat hij uit de andere overeenkomstsluitende Staat verkrijgt, ongeacht of hij al dan niet een gekwalificeerd persoon is, indien die persoon zich in de eerstgenoemde overeenkomstsluitende Staat actief bezighoudt met de uitoefening van een bedrijf en de uit de andere overeenkomstsluitende Staat verkregen inkomsten voortkomen uit, of bijkomstig zijn ten opzichte van dat bedrijf. Voor de toepassing van dit artikel omvat de uitdrukking "actieve uitoefening van een bedrijf" niet de volgende activiteiten of een combinatie daarvan:*
- i) *optreden als een holdingvennootschap;*
 - ii) *het verzorgen van het algemeen toezicht op of het bestuur van een groep van vennootschappen;*
 - iii) *het verzorgen van groepsfinanciering (daaronder begrepen cash pooling); of*
 - iv) *het doen of beheren van beleggingen, tenzij die activiteiten uitgeoefend worden door een bank, een verzekeringsmaatschappij of een geregistreerd effectenbedrijf in de normale uitoefening van hun bedrijf als dusdanig.*
- b) *Indien een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat een inkomensbestanddeel verkrijgt uit een bedrijfsactiviteit welke die inwoner uitoefent in de andere overeenkomstsluitende Staat, of een uit de andere Staat afkomstig inkomensbestanddeel verkrijgt dat voortkomt van een verbonden persoon, wordt alleen dan aangenomen dat de in alinea a) genoemde voorwaarden vervuld zijn met betrekking tot dat inkomensbestanddeel wanneer de door de inwoner in de eerstgenoemde Staat uitgeoefende bedrijfsactiviteit waarmee het inkomensbestanddeel verband houdt substantieel is ten opzichte van dezelfde activiteit of van een aanvullende bedrijfsactiviteit die door de inwoner of die verbonden persoon in de andere overeenkomstsluitende Staat uitgeoefend wordt. Of*

een bedrijfsactiviteit voor de toepassing van deze paragraaf substantieel is, wordt bepaald op grond van al de feiten en omstandigheden.

- c) Activiteiten die verbonden personen uitoefenen met betrekking tot een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat, worden voor de toepassing van deze paragraaf geacht door die inwoner te worden uitgeoefend.*

4. Een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat die geen gekwalificeerd persoon is, is eveneens gerechtigd tot een voordeel dat anders door deze Overeenkomst ter zake van een inkomensbestanddeel zou worden toegekend indien personen, die gelijkwaardige gerechtigden (equivalent beneficiaries) zijn, op ten minste de helft van het aantal dagen van een termijn van twaalf maanden, waarbinnen het tijdstip valt waarop het voordeel anders zou toegekend zijn, direct of indirect ten minste 75 percent bezitten van de uiteindelijke belangen in de inwoner.

5. Indien een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat geen gekwalificeerd persoon is overeenkomstig de bepalingen van paragraaf 2 van dit artikel en ook niet gerechtigd is tot voordelen ingevolge paragraaf 3 of 4 van dit artikel, mag de bevoegde autoriteit van de andere overeenkomstsluitende Staat niettemin de voordelen van deze Overeenkomst of voordelen ter zake van een specifiek inkomensbestanddeel toekennen, rekening houdend met het voorwerp en doel van deze Overeenkomst, maar uitsluitend wanneer die inwoner tot tevredenheid van die bevoegde autoriteit kan aantonen dat het verkrijgen van de voordelen op grond van deze Overeenkomst niet een van de voornaamste doelen was, noch van de oprichting, het verwerven of het in stand houden van die persoon noch van het verrichten van zijn werkzaamheden. De bevoegde autoriteit van de overeenkomstsluitende Staat bij wie een inwoner van de andere Staat een verzoek heeft ingediend overeenkomstig deze paragraaf, raadpleegt de bevoegde autoriteit van de andere Staat alvorens het verzoek in te willigen of af te wijzen.

6. Voor de toepassing van dit artikel:

- a) betekent de uitdrukking "erkende effectenbeurs":*

- i) een effectenbeurs die gevestigd is in en als zodanig gereguleerd wordt door de wetgeving van een overeenkomstsluitende Staat; en*

- ii) elke andere effectenbeurs waarover de bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten overeenstemming hebben bereikt;*

- b) betekent de uitdrukking "voornaamste soort van aandelen" de soort of soorten van aandelen van een vennootschap die de meerderheid van het totale aantal stemmen en de waarde van de vennootschap vertegenwoordigen of de soort of soorten van uiteindelijke belangen in een entiteit die in totaal een meerderheid van het totale aantal stemmen en de waarde van de entiteit vertegenwoordigen;*

- c) betekent de uitdrukking "gelijkwaardige gerechtigde" elke persoon die ter zake van een inkomensbestanddeel gerechtigd zou zijn tot voordelen die door een overeenkomstsluitende Staat hetzij krachtens de nationale wetgeving van die*

overeenkomstsluitende Staat, hetzij krachtens deze Overeenkomst, hetzij krachtens elk ander internationaal instrument worden toegekend, en die gelijkwaardig zijn aan of gunstiger zijn dan de voordelen die ingevolge deze Overeenkomst ter zake van dat inkomensbestanddeel moeten worden toegekend. Om te bepalen of een persoon al dan niet een gelijkwaardige gerechtigde is ter zake van dividenden, wordt die persoon geacht hetzelfde kapitaal te bezitten van de vennootschap die de dividenden betaalt als het kapitaal dat in het bezit is van de vennootschap die het voordeel ter zake van de dividenden vraagt;

- d) met betrekking tot entiteiten die geen vennootschappen zijn betekent de uitdrukking "aandelen" belangen die vergelijkbaar zijn met aandelen;*
- e) twee personen zullen als "verbonden personen" beschouwd worden wanneer een van hen direct of indirect ten minste 50 percent bezit van het uiteindelijke belang in de andere persoon (of, in het geval van een vennootschap, ten minste 50 percent van het totale aantal stemmen en van de waarde van aandelen van de vennootschap) of wanneer een andere persoon direct of indirect ten minste 50 percent bezit van het uiteindelijke belang in elke persoon (of, in het geval van een vennootschap, ten minste 50 percent van het totale aantal stemmen en van de waarde van aandelen van de vennootschap). In alle gevallen is een persoon verbonden met een andere persoon indien uit alle relevante feiten en omstandigheden blijkt dat de ene zeggenschap heeft over de andere of dat ze beiden onder zeggenschap staan van dezelfde persoon of personen.*

105. Zoals bij andere bepalingen die werden opgemaakt in het kader van de BEPS-werkzaamheden en die bestemd zijn om te worden opgenomen in het OESO-modelverdrag inzake belastingen, werd de modelbepaling gewijzigd met het oog op de opneming ervan in de Overeenkomst. Met name de terminologie werd in overeenstemming gebracht met de in de Overeenkomst gebruikte terminologie, en de verwijzingen naar nummers van specifieke paragrafen en artikelen werden vervangen door beschrijvingen van die bepalingen.

106. Daarnaast voorziet de modelbepaling om organisaties zonder winsttoogmerk op basis van bilaterale onderhandelingen te beschouwen als gekwalificeerde personen in paragraaf 2(d)(i). Hoewel het voeren van bilaterale onderhandelingen over het algemeen als ongeschikt werd beschouwd in de context van een multilateraal instrument, aangezien niet verwacht werd dat de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen door alle Partijen bij de Overeenkomst zou worden aangenomen, staat paragraaf 9(d)(i) de Partijen toe om bilateraal overeenstemming te bereiken omtrent de beoogde organisaties zonder winsttoogmerk via een uitwisseling van diplomatieke nota's.

107. De modelbepaling verwijst eveneens naar de omschreven uitdrukking "erkende pensioenfondsen" in paragraaf 2(d)(ii). In plaats van deze omschreven uitdrukking te gebruiken, heeft paragraaf 9(d)(ii) de omschrijving ervan overgenomen.

Paragraaf 14

108. Paragraaf 14 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. De vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen zou bestaande

bepalingen van gedekte belastingverdragen vervangen die de toekenning van de voordelen van de gedekte belastingverdragen (of van andere voordelen dan een voordeel dat wordt toegekend op grond van de artikelen met betrekking tot de woonplaats, gelieerde ondernemingen of non-discriminatie of een voordeel dat niet uitsluitend beperkt is tot inwoners van een verdragsluitend rechtsgebied) uitsluitend zouden beperken tot een inwoner die voldoet aan een of meer van de criteria die recht geven op die voordelen, of zou worden toegevoegd wanneer dergelijke bepalingen niet opgenomen zijn in de gedekte belastingverdragen. Ze kan dus worden toegepast in de plaats van, of bij het ontbreken van, bestaande bepalingen over de beperking van de voordelen. Ze heeft echter niet tot doel de werkingssfeer of de toepassing van andere soorten van antimisbruikregels in gedekte belastingverdragen te beperken.

Paragraaf 15

109. Paragraaf 15 beschrijft de voorbehouden die toegestaan zijn met betrekking tot artikel 7. De Partijen die voornemens zijn om aan de minimumstandaard te voldoen door een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen aan te nemen, samen met hetzij regels om constructies tegen te gaan die gebruik maken van financiële doorstroomstructuren, hetzij een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen, kunnen zich op grond van alinea a) het recht voorbehouden om de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen van paragraaf 1 niet op te nemen in hun gedekte belastingverdragen. Teneinde te verzekeren dat de Partijen die zich het recht voorbehouden de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen krachtens deze paragraaf niet toe te passen, nog zouden kunnen voldoen aan de minimumstandaard, vereist deze alinea dat de verdragsluitende rechtsgebieden trachten om tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard. Aangezien er meerdere manieren zijn om te voldoen aan de minimumstandaard overeenkomstig Actie 6 en aangezien een verdragsluitend rechtsgebied onmogelijk alleen tot een wederzijds bevredigende oplossing zou kunnen komen, vereist deze paragraaf niet alleen van de Partij die het voorbehoud maakt, maar ook van het andere verdragsluitend rechtsgebied bij het desbetreffende gedekte belastingverdrag om te trachten tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard.

110. Terwijl alinea a) verwijst naar “het OESO/G20 BEPS-pakket” om de minimumstandaard voor het voorkomen van verdragsmisbruik vast te stellen, bestaat de verplichting die wordt opgelegd aan de verdragsluitende rechtsgebieden erin dat ze moeten trachten bilateraal overeenstemming te bereiken omtrent een bepaling die voldoet aan de overeengekomen minimumstandaard. Het is niet de bedoeling te suggereren dat er een wettelijke verplichting zou worden opgelegd door het BEPS-pakket. De uitdrukking “een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen” in paragraaf 15(a) verwijst naar het soort van gedetailleerde bepaling die voorkomt in paragraaf 1 tot en met 6 van artikel X (Recht op de voordelen) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, opgenomen in paragraaf 25 (bladzijde 21) van het rapport over Actie 6, die verder zal worden uitgewerkt in het kader van de opvolgingswerkzaamheden van het BEPS-project. De uitdrukking “bepaling van het criterium van de voornaamste doelen” betekent een soort van bepaling zoals omschreven in paragraaf 1.

111. Alinea b) staat de Partijen toe om zich het recht voor te behouden om paragraaf 1 (en paragraaf 4 wanneer de Partijen voor de toepassing ervan hebben gekozen) niet toe te passen met betrekking tot de gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen bevatten. Dit zou enkel van toepassing zijn met betrekking tot een alomvattende bepaling van het criterium van de voornaamste doelen die de toekenning van alle verdragsvoordelen weigert, en zou niet van toepassing zijn op een bepaling van het criterium van de voornaamste doelen die enkel van toepassing is op de voordelen overeenkomstig specifieke artikelen zoals de artikelen betreffende dividenden, interest, royalty's, inkomsten uit een dienstbetrekking, andere inkomsten en het vermijden van dubbele belasting.

112. Alinea c) staat de Partijen toe om zich het recht voor te behouden de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen niet toe te passen met betrekking tot de gedekte belastingverdragen die

reeds een in paragraaf 14 omschreven bepaling over de beperking van de voordelen bevatten. De Partijen die er niet voor kiezen om krachtens paragraaf 6 de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen maar de symmetrische of asymmetrische toepassing ervan aanvaarden krachtens paragraaf 7, kunnen er de voorkeur aan geven zich het recht voor te behouden om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen niet toe te passen met betrekking tot de gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling over de beperking van de voordelen bevatten. Paragraaf 15(c) zou daarom zowel die mogelijkheid bieden aan die Partijen als aan de Partijen die ervoor kiezen om krachtens paragraaf 6 de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen.

Paragraaf 16

113. Wanneer, zoals hierboven aangegeven met betrekking tot paragraaf 6 en 7, een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag er de voorkeur aan geeft om enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen toe te passen, en het andere verdragsluitend rechtsgebied verkiest om de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen samen met de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen, zou de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen niet van toepassing zijn (tenzij er overeenstemming is overeenkomstig paragraaf 7 (a) of (b)). In zulke gevallen kunnen Partijen die verkiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen, er de voorkeur aan geven om artikel 7 niet toe te passen en de kwestie aan te pakken in het kader van bilaterale onderhandelingen. Wanneer het verdragsluitend rechtsgebied dat er de voorkeur aan geeft enkel de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen toe te passen, niet gekozen heeft voor de toepassing van paragraaf 7(a) of (b), staat paragraaf 16 daarom toe aan de Partijen die krachtens paragraaf 6 ervoor kiezen om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen, om zich het recht voor te behouden om artikel 7 in zijn geheel niet toe te passen met betrekking tot hun gedekte belastingverdragen. Teneinde te verzekeren dat de verdragsluitende rechtsgebieden bij de gedekte belastingverdragen waarvoor artikel 7 in zijn geheel niet van toepassing is krachtens deze paragraaf, nog zouden kunnen voldoen aan de minimumstandaard, vereist deze paragraaf, zoals paragraaf 15(a), dat ze trachten om tot een wederzijds bevredigende oplossing te komen die voldoet aan de minimumstandaard.

Paragraaf 17

114. Paragraaf 17 beschrijft de kennisgevingen die vereist zijn om te verzekeren dat er duidelijkheid is omtrent de toepassing van artikel 7. Alinea a) verplicht de Partijen die zich niet het recht hebben voorbehouden om paragraaf 1 niet toe te passen krachtens paragraaf 15(a), om de depositaris kennis te geven van elk van hun gedekte belastingverdragen waarvoor geen voorbehoud werd gemaakt op grond van paragraaf 15(b) en dat een bestaande bepaling van het criterium van de voornaamste doelen bevat, alsook van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zou worden vervangen door de bepalingen van paragraaf 1 (en, wanneer van toepassing, van paragraaf 4) wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden bij dat gedekte belastingverdrag een dergelijke kennisgeving hebben gedaan met betrekking tot de bestaande bepaling. In de andere gevallen zou paragraaf 1 (en, wanneer van toepassing, paragraaf 4) van toepassing zijn op het gedekte belastingverdrag, maar zou hij enkel voorrang hebben op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1 (en, wanneer van toepassing, met paragraaf 4).

115. Aangezien de Overeenkomst niet alle mogelijke manieren bepaalt om aan de minimumstandaard overeenkomstig Actie 6 te voldoen, kunnen sommige Partijen ervoor kiezen de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen opgenomen in paragraaf 1 enkel als voorlopige maatregel toe te passen, met het voornemen om, waar mogelijk, andere maatregelen om te voldoen aan de minimumstandaard aan te nemen door middel van bilaterale onderhandelingen. Omwille van de duidelijkheid kan een Partij die een

kennisgeving doet overeenkomstig alinea a), een dergelijk voornemen daarin vermelden. Zulke Partijen kunnen dan, door middel van bilaterale onderhandelingen, proberen een vereenvoudigde of gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen aan te nemen die paragraaf 1 zou aanvullen, of paragraaf 1 te vervangen door een gedetailleerde bepaling over de beperking van de voordelen, aangevuld door regels om constructies tegen te gaan die gebruik maken van financiële doorstroomstructuren.

116. Alinea b) tot en met d) verplichten de Partijen die ervoor kiezen om de facultatieve bepalingen van artikel 7 (i.e. paragraaf 4, paragraaf 6 en paragraaf 7(a) of (b)) toe te passen, om de depositaris kennis te geven van hun keuzes teneinde te verduidelijken welke Partijen die facultatieve bepalingen kiezen.

117. Tenzij de Partij die een kennisgeving doet van haar keuze om de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen toe te passen overeenkomstig alinea c) en d), het in paragraaf 15(c) beschreven voorbehoud heeft gemaakt, geeft die Partij eveneens kennis van de lijst van haar gedekte belastingverdragen die een in paragraaf 14 beschreven bepaling bevatten, alsook van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elk van die bepalingen. Alinea e) zorgt ervoor dat het duidelijk is welke bestaande bepalingen vervangen zullen worden door de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen. Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zou vervangen worden door de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden met betrekking tot de bestaande bepaling een dergelijke kennisgeving gedaan hebben overeenkomstig alinea c) of d). In de andere gevallen zou de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen van toepassing zijn op het gedekte belastingverdrag, maar zou zij enkel voorrang hebben op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen. Wanneer paragraaf 7(b) van toepassing is, zou die wijziging enkel asymmetrisch zijn met betrekking tot de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen door het verdragsluitend rechtsgebied dat krachtens paragraaf 6 gekozen heeft voor de toepassing van de vereenvoudigde bepaling over de beperking van de voordelen.

Artikel 8 – Transacties voor het verschuiven van dividenden

Paragraaf 1

118. Paragraaf 1 vereist dat voldaan is aan een minimumtermijn voor het aandelenbezit voordat een vennootschap aanspraak kan maken op een verlaagd belastingtarief op dividenden die afkomstig zijn van een dochteronderneming. Die bepaling is gebaseerd op artikel 10(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals gewijzigd in paragraaf 36 (bladzijde 70 en 71) van het rapport over Actie 6. De modelbepaling luidt als volgt:

- a) 5 percent van het brutobedrag van de dividenden indien de uiteindelijk gerechtigde een vennootschap is (niet zijnde een samenwerkingsverband (partnership)) die onmiddellijk ten minste 25 percent aanhoudt van het kapitaal van de vennootschap die de dividenden betaalt gedurende een periode van 365 dagen waarbinnen de dag valt waarop de dividenden betaald worden (voor het berekenen van die periode wordt geen rekening gehouden met veranderingen van eigendom die het rechtstreekse gevolg zijn van een bedrijfsreorganisatie zoals een fusie of een splitsing van de vennootschap die de aandelen bezit of de dividenden betaalt);*

119. De bepaling van paragraaf 1 werd gewijzigd teneinde er een beschrijving aan toe te voegen van de situatie waarbij een minimumtermijn voor het aandelenbezit moet worden ingevoerd. Er wordt met name een minimumtermijn voor het aandelenbezit toegevoegd aan de bepalingen van een gedekt

belastingverdrag die in een verdragsluitend rechtsgebied voorzien in een vrijstelling of in een beperking van de belasting voor dividenden die betaald zijn aan een vennootschap die inwoner is van het andere verdragsluitende rechtsgebied en die meer dan een welbepaalde hoeveelheid aanhoudt van het kapitaal of van de stemrechten van de vennootschap die de dividenden betaalt. Deze paragraaf heeft dus geen invloed op de bestaande bepalingen die een voordelig tarief toekennen voor dividenden zonder de voorwaarde betreffende het aanhouden van een welbepaalde hoeveelheid van het kapitaal van de vennootschap die de dividenden betaalt.

120. Erkennende dat het doel van deze bepaling er enkel in bestaat een minimumtermijn voor het aandelenbezit in te voeren en niet de substantiële verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de verdragsluitende rechtsgebieden bij de gedekte belastingverdragen te wijzigen, werden verwijzingen naar het specifieke belastingtarief en de deelnemingsdrempel waarin de modelbepaling voorziet, weggelaten.

121. Rekening houdend met de diversiteit van de bestaande bepalingen betreffende dividenden van de gedekte belastingverdragen, werden bovendien de volgende wijzigingen aangebracht aan de bepaling in paragraaf 1. De uitdrukkingen “bezitten” en “controleren” werden toegevoegd teneinde rekening te houden met de bestaande bepalingen die deze uitdrukkingen gebruiken in plaats van “aanhouden”.

- i) Het zinsdeel “meer dan een welbepaalde hoeveelheid” werd gebruikt om de bestaande bepalingen te dekken ongeacht of ze gebruik maken van het zinsdeel “ten minste [X] percent” of “meer dan [X] percent”.
- ii) De uitdrukking “verkrijger” werd toegevoegd om rekening te houden met de bestaande bepalingen welke die uitdrukking gebruiken in plaats van “uiteindelijk gerechtigde”. Er kunnen talrijke varianten bestaan voor “uiteindelijk gerechtigde” of “verkrijger”. Sommige bestaande bepalingen maken gebruik van de uitdrukking “gerechtigde”, “eigenaar” of “vennootschap die de dividenden verkrijgt”, en andere verwijzen naar dividenden “waarvan de uiteindelijk gerechtigde (...) is”, “betaald aan”, “uitgekeerd aan” of “verkregen door” een moedervernootschap, of een moedervernootschap “die uiteindelijk gerechtigd is tot” de dividenden. Het is de bedoeling dat al deze voorbeelden gedekt zouden zijn door de uitdrukkingen “uiteindelijk gerechtigde” of “verkrijger”.
- iii) De uitdrukking “kapitaal” heeft ook vele varianten zoals “eigen vermogen”, “maatschappelijk kapitaal”, “aandelenkapitaal”, “statutair kapitaal”, “aandelen”, “aandelen die ...percent van het kapitaal /van de stemrechten vertegenwoordigen”, “uitstaande stemgerechtigde aandelen”, “stemgerechtigde aandelen”, “kapitaalsaandeel”, “stemrecht”, “stemrechten”, “controle” en “substantiële deelneming”. Teneinde al die varianten te vatten, werd het zinsdeel “het kapitaal, de aandelen, de zeggenschap, de stemrechten of soortgelijke eigendomsbelangen” gebruikt in de bepalingen van paragraaf 1.

122. Het doel van paragraaf 1 is om een minimumtermijn voor het aandelenbezit toe te voegen aan de bestaande bepalingen van de gedekte belastingverdragen zonder de andere elementen van die bepalingen, zoals de belastingtarieven, de deelnemingsdrempels en de vorm van het aandelenbezit (bv rechtstreeks en/of onrechtstreeks) te wijzigen. Deze paragraaf zou ook niet de andere voorwaarden wijzigen, zoals bepalingen die vereisen dat:

- het bedrag van de investering hoger is dan een bepaalde geldelijke waarde;
- de winst waaruit de dividenden zijn betaald, aan belasting onderworpen is in het rechtsgebied waar de woonplaats gelegen is; of

- niet meer dan een bepaald bedrag van het bruto-inkomen van de betalende vennootschap uit interest of dividenden bestaat.

123. Sommige gedekte belastingverdragen tussen EU-lidstaten kunnen een verenigbaarheidsclausule bevatten die bepaalt dat de EU Moeder/Dochter Richtlijn voorrang heeft op de bestaande bepalingen betreffende dividenden. De Richtlijn is bedoeld om fiscale hinderpalen op het vlak van winstuitkeringen tussen verbonden vennootschappen van verschillende EU-Lidstaten uit de weg te ruimen, en verwijdert onder bepaalde voorwaarden bronbelastingen op dividenden die door de dochtervennootschap betaald zijn aan de moedervennootschap. Zoals hoger beschreven voegt deze paragraaf enkel een minimumtermijn voor het aandelenbezit toe aan de bestaande bepalingen betreffende dividenden, en zou hij de bepalingen van de gedekte belastingverdragen betreffende de verenigbaarheid met de Richtlijn niet opheffen.

Paragraaf 2

124. Paragraaf 2 beschrijft de interactie tussen paragraaf 1 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf stelt duidelijk dat de minimumtermijn voor het aandelenbezit van 365 dagen die door paragraaf 1 wordt ingevoerd, de minimumtermijnen voor het aandelenbezit die reeds opgenomen waren in de bepalingen van de gedekte belastingverdragen zal vervangen of, zal toegevoegd worden wanneer zulke termijnen niet bestaan in de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Indien de Partijen verkiezen om de bestaande minimumtermijnen voor het aandelenbezit te behouden, biedt paragraaf 3(b) de mogelijkheid om zich het recht voor te behouden om artikel 8 niet toe te passen met betrekking tot de bepalingen van de gedekte belastingverdragen die reeds een minimumtermijn voor het aandelenbezit bevatten.

Paragraaf 3

125. Aangezien een bepaling betreffende transacties voor het verschuiven van dividenden niet vereist is om aan een minimumstandaard te voldoen, staat paragraaf 3(a) de Partijen toe om zich het recht voor te behouden artikel 8 in zijn geheel niet toe te passen.

126. Alinea b)(i) staat de Partijen toe om zich het recht voor te behouden artikel 8 in zijn geheel niet toe te passen met betrekking tot de gedekte belastingverdragen voor zover de in paragraaf 1 beschreven bepalingen reeds een minimumtermijn voor het aandelenbezit bevatten. Dit voorbehoud is bedoeld om te worden toegepast op basis van een bepaling en niet op basis van een verdrag. Ten gevolge daarvan zou, indien een gedekt belastingverdrag de in paragraaf 1 beschreven bepalingen bevat die voorzien in twee verschillende tarieven, en de ene bepaling een minimumtermijn voor het aandelenbezit bevat en de andere bepaling niet, enkel de eerste van die bepalingen behouden worden terwijl er krachtens paragraaf 1 een minimumtermijn voor het aandelenbezit aan de tweede bepaling zou worden toegevoegd. Bovendien staan alinea b)(ii) en b)(iii) een Partij toe om ervoor te kiezen een minimumtermijn voor het aandelenbezit die opgenomen is in de bepalingen van een gedekt belastingverdrag dat korter of langer is dan 365 dagen, te behouden.

Paragraaf 4

127. Om te verzekeren dat er duidelijkheid is omtrent de toepassing van artikel 8, verplicht paragraaf 4 elke Partij (niet zijnde een Partij die zich krachtens paragraaf 3(a) het recht voorbehouden heeft om artikel 8 in zijn geheel niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen) de depositaris voor elk van haar gedekte belastingverdragen ervan in kennis te stellen of het al dan niet een in paragraaf 1 omschreven bepaling bevat die niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als bedoeld in paragraaf 3(b) en zo ja, van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 1 zou uitsluitend van toepassing zijn op een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de

verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot de bestaande bepaling gedaan hebben.

Artikel 9 — Vermogenswinst verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde hoofdzakelijk bepaald wordt door onroerende goederen

Paragraaf 1

128. Paragraaf 1 gaat over situaties waarin activa worden overgebracht naar een entiteit kort voordat de aandelen of de vergelijkbare belangen (zoals belangen in een samenwerkingsverband (*partnership*) of een trust) in die entiteit worden vervreemd om zodoende het deel van de waarde van de entiteit dat afkomstig is uit onroerende goederen, af te zwakken. Deze bepaling is gebaseerd op artikel 13(4) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals gewijzigd in paragraaf 44 (bladzijde 72) van het rapport over Actie 6. De modelbepaling luidt als volgt:

4. Voordelen die een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat verkrijgt uit de vervreemding van aandelen of van vergelijkbare belangen, zoals belangen in een samenwerkingsverband (partnership) of een trust, mogen in de andere overeenkomstsluitende Staat worden belast indien, op enig tijdstip gedurende de periode van 365 dagen voorafgaand aan de vervreemding, meer dan 50 percent van de waarde van die aandelen of vergelijkbare belangen direct of indirect bepaald wordt door onroerende goederen, zoals omschreven in artikel 6, die in die andere Staat gelegen zijn.

129. Het rapport over Actie 6 voorziet in twee wijzigingen met betrekking tot artikel 13(4) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen: (i) er werd een referentieperiode ingevoerd om te bepalen of voldaan is aan de voorwaarde van de drempelwaarde; en (ii) de werkingssfeer van de belangen waarop deze paragraaf van toepassing is werd zodanig uitgebreid dat hij ook de belangen omvat die vergelijkbaar zijn met aandelen, zoals belangen in een samenwerkingsverband (*partnership*) of een trust. De bepaling in paragraaf 1 werd verdeeld in twee alinea's. Alinea a) betreft de invoering van de referentieperiode, en alinea b) gaat over de uitbreiding van de gedekte belangen.

130. Daarnaast werden de volgende wijzigingen aangebracht aan de tekst van de bovenvermelde modelbepaling om rekening te houden met de varianten van de bestaande bepalingen betreffende vermogenswinst van de gedekte belastingverdragen.

- i) De uitdrukking “vergelijkbare belangen” werd vervangen door de uitdrukking “andere rechten van deelname in een entiteit” in de aanhef van deze paragraaf om ervoor te zorgen dat paragraaf 1 van toepassing is met betrekking tot de bestaande bepalingen die de eigendomsbelangen op een ruimere manier omschrijven dan “vergelijkbare belangen”. Deze wijziging heeft tot doel de bestaande bepalingen die door deze paragraaf moeten gewijzigd worden, op ruime wijze te dekken maar (onder voorbehoud van de toepassing van alinea b)) zonder de werkingssfeer van de belangen uit te breiden.
- ii) Het zinsdeel “meer dan 50 percent” werd vervangen door “meer dan een bepaald gedeelte” om bestaande bepalingen te dekken die gebruik maken van om het even welke drempel, daaronder begrepen niet alleen een specifiek percentage (i. e. “meer dan [X] percent” of “ten minste [X] percent”), maar ook meer algemene uitdrukkingen zoals “het belangrijkste deel”, “het grootste deel”, “voornamelijk”, “volledig” en “hoofdzakelijk”.

- iii) In het Engels werd de uitdrukking “real property” toegevoegd om rekening te houden met de bestaande bepalingen welke die uitdrukking gebruiken in plaats van “immovable property”(onroerend goed). Bovendien werd het zinsdeel “zoals omschreven in artikel 6” geschrapt om verwijzingen naar een nummer van een specifiek artikel te vermijden.
- iv) Het zinsdeel “meer dan een bepaald gedeelte van de goederen van de entiteit bestaat uit dergelijke onroerende goederen” werd toegevoegd om rekening te houden met de bestaande bepalingen die gebaseerd zijn op artikel 13(4) van het VN-modelverdrag inzake belastingen.

131. Aangezien het doel van deze bepaling erin bestaat een referentieperiode in te voeren en te verzekeren dat de bepaling de belangen omvat die vergelijkbaar zijn met aandelen (zoals belangen in een samenwerkingsverband (*partnership*) of een trust), zou de in de bestaande bepalingen vastgestelde drempel behouden blijven, en wanneer gedekte belastingverdragen uitzonderingen op de toepassing van de bestaande bepalingen bevatten (zo worden bijvoorbeeld de voordelen die worden verkregen uit de vervreemding van aandelen van vennootschappen die op een erkende effectenbeurs van een van de verdragsluitende rechtsgebieden genoteerd zijn door sommige gedekte belastingverdragen uitgesloten), zouden die uitzonderingen van toepassing blijven. Daarnaast kunnen sommige bestaande bepalingen de uitdrukking “inkomsten” en “winst” gebruiken naast of in plaats van “voordelen”; die bepalingen zouden eveneens onder het toepassingsgebied van paragraaf 1 vallen.

Paragraaf 2

132. Paragraaf 2 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 1(a) en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf stelt duidelijk dat de referentieperiode van 365 dagen die door paragraaf 1(a) wordt ingevoerd de referentieperiodes vervangt die reeds opgenomen waren in de bestaande bepalingen, of wordt toegevoegd wanneer zulke referentieperiodes niet bestaan in de bestaande bepalingen. Indien de Partijen verkiezen om de bestaande referentieperiodes te behouden, biedt paragraaf 6(d) de mogelijkheid om zich het recht voor te behouden om paragraaf 1(a) niet toe te passen met betrekking tot de bepalingen van gedekte belastingverdragen die reeds een referentieperiode bevatten. Aangezien paragraaf 1(b) reeds de interactie beschrijft met aandelen of rechten die reeds onder de bestaande bepalingen vallen, beschrijft paragraaf 2 de verenigbaarheid van paragraaf 1(b) met de bestaande bepalingen niet.

Paragraaf 3 en 4

133. Sommige Partijen verkiezen om artikel 13(4) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals weergegeven in het rapport over Actie 6, op hun gedekte belastingverdragen toe te passen, in plaats van een referentieperiode op te nemen en de soorten van belangen waarop de bestaande bepalingen betreffende vermogenswinst van toepassing zijn, uit te breiden. Paragraaf 3 staat de Partijen toe om dat te doen. Zoals hierna wordt opgemerkt in de uitleg bij paragraaf 5, staat paragraaf 3 een Partij toe om een bepaling aangaande voordelen die worden verkregen uit de vervreemding van aandelen in entiteiten waarvan de waarde voornamelijk bepaald wordt door onroerende goederen, in te voeren in een gedekt belastingverdrag waarin een dergelijke regel niet was opgenomen. Paragraaf 4 is een facultatieve bepaling en, zoals bepaald in paragraaf 8, zal hij enkel van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden kiezen voor de toepassing ervan door een kennisgeving te doen overeenkomstig paragraaf 8. Wanneer paragraaf 4 van toepassing is op een gedekt belastingverdrag, zou paragraaf 1 niet van toepassing zijn. Indien een verdragsluitend rechtsgebied ervoor kiest paragraaf 4 toe te passen en één of meer van de andere verdragsluitende rechtsgebieden niet (of wanneer geen enkel verdragsluitend rechtsgebied ervoor kiest om hem toe te passen), zou paragraaf 4 daarentegen niet van toepassing zijn op dat gedekt belastingverdrag, en paragraaf 1 wel.

Paragraaf 5

134. Paragraaf 5 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 4 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf verduidelijkt dat de bepaling in paragraaf 4 de bestaande bepalingen van de gedekte belastingverdragen aangaande de voordelen die worden verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde voornamelijk bepaald wordt door onroerende goederen, vervangt of dat zij wordt toegevoegd indien dergelijke bepalingen niet bestaan in de gedekte belastingverdragen. Indien de Partijen er de voorkeur aan geven de bestaande bepalingen van hun gedekte belastingverdragen te behouden, biedt paragraaf 6(f) de mogelijkheid om zich het recht voor te behouden paragraaf 4 niet toe te passen met betrekking tot de gedekte belastingverdragen.

135. Het zinsdeel “meer dan een bepaald gedeelte van de goederen van de entiteit bestaat uit dergelijke onroerende goederen” heeft tot doel ervoor te zorgen dat de bepaling ook de bestaande bepalingen die gebaseerd zijn op artikel 13(4) van het VN-modelverdrag inzake belastingen, zal wijzigen.

Paragraaf 6

136. Aangezien een bepaling aangaande de voordelen die worden verkregen uit de vervreemding van aandelen of belangen in entiteiten waarvan de waarde voornamelijk bepaald wordt door onroerende goederen, niet vereist is om te voldoen aan een minimumstandaard, staat alinea a) de Partijen toe om zich het recht voor te behouden paragraaf 1 in zijn geheel niet toe te passen. Daarnaast staan alinea b) en c) de Partijen toe om zich het recht voor te behouden om paragraaf 1(a) of 1(b) afzonderlijk niet toe te passen.

137. Alinea d) staat de Partijen toe om zich het recht voor te behouden om paragraaf 1(a) niet toe te passen met betrekking tot hun gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling van het type omschreven in paragraaf 1 bevatten die voorziet in een referentieperiode.

138. Alinea e) staat de Partijen toe om zich het recht voor te behouden om paragraaf 1(b) niet toe te passen met betrekking tot hun gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling van het type omschreven in paragraaf 1 bevatten die van toepassing is op het vervreemden van andere belangen dan aandelen.

139. Alinea f) staat de Partijen toe om zich het recht voor te behouden om paragraaf 4 niet toe te passen met betrekking tot hun gedekte belastingverdragen die reeds bepalingen als omschreven in paragraaf 5 bevatten. Dergelijke bestaande bepalingen zouden bijgevolg behouden blijven, en paragraaf 4 zou enkel van toepassing zijn met betrekking tot de gedekte belastingverdragen die geen bepalingen als omschreven in paragraaf 5 bevatten. Aangezien dit voorbehoud bedoeld is om de gevallen te dekken waar paragraaf 4 van toepassing is (met andere woorden waar paragraaf 1 niet van toepassing is), zou het geen invloed hebben op de toepassing van paragraaf 1. Anderzijds zouden de Partijen die ervoor kiezen om paragraaf 4 toe te passen, in staat zijn om naast het voorbehoud dat omschreven is in alinea f), de voorbehouden die omschreven zijn in alinea a) tot en met e) te maken voor gevallen waarin paragraaf 1 en niet paragraaf 4, van toepassing is.

Paragraaf 7

140. Paragraaf 7 verplicht elke Partij (niet zijnde een Partij die zich krachtens paragraaf 6(a) het recht voorbehouden heeft om paragraaf 1 niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen) de depositaris voor elk van haar gedekte belastingverdragen ervan in kennis te stellen of het al dan niet een bestaande in paragraaf 1 omschreven bepaling bevat en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 7 stelt de Partijen die de voorbehouden gemaakt hebben die omschreven zijn in paragraaf 6(b) tot en met (e) niet vrij van de verplichting tot kennisgeving, aangezien paragraaf 1(a) of (b) van toepassing kan zijn zelfs wanneer die voorbehouden werden gemaakt ten opzichte van de andere paragraaf. Paragraaf 1 zou uitsluitend van toepassing zijn op een bepaling van een gedekt belastingverdrag

wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot de bestaande bepaling gedaan hebben.

Paragraaf 8

141. Paragraaf 8 verplicht elke Partij die ervoor kiest om paragraaf 4 toe te passen de depositaris in kennis te stellen van haar keuze. Een Partij die zich niet het recht heeft voorbehouden krachtens paragraaf 6(a) om paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen, zal in haar kennisgevingen krachtens paragraaf 7 een lijst hebben opgenomen van de gedekte belastingverdragen die een desbetreffende bestaande bepaling bevatten. Een Partij die wel zulk voorbehoud heeft gemaakt zal evenwel krachtens paragraaf 8 verplicht zijn om een dergelijke lijst op te nemen in haar kennisgeving, behalve wanneer zulke Partij zich krachtens paragraaf 6(f) het recht heeft voorbehouden om de bestaande bepalingen te behouden. Paragraaf 8 beschrijft dan de interactie tussen paragraaf 4 en paragraaf 1. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden ervoor gekozen hebben om paragraaf 4 toe te passen door een kennisgeving te doen overeenkomstig die paragraaf, zou paragraaf 1 niet van toepassing zijn met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag, en zou in de plaats daarvan paragraaf 4 van toepassing zijn. Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zou vervangen worden door de bepalingen van paragraaf 4 wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een kennisgeving hebben gedaan krachtens paragraaf 7 of 8 met betrekking tot de bestaande bepaling. In de andere gevallen zou paragraaf 4 enkel voorrang hebben op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 4.

Artikel 10 — Antimisbruikregel voor vaste inrichtingen die in derde rechtsgebieden gelegen zijn

Paragraaf 1 tot en met 3

142. Paragraaf 1 tot en met 3 bevatten een bepaling die gaat over vaste inrichtingen die gevestigd zijn in derde rechtsgebieden. Die bepaling is gebaseerd op de tekst van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, die is weergegeven in paragraaf 52 (bladzijde 76) van het rapport over Actie 6 en die werd afgerond in het kader van de opvolgingswerkzaamheden van Werkgroep 1. De versie van de bepaling die werd ontwikkeld door WP1 op het ogenblik dat de Overeenkomst werd uitgewerkt, luidt als volgt:

Indien

- a) een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat inkomsten verkrijgt uit de andere overeenkomstsluitende Staat en de eerstgenoemde Staat die inkomsten behandelt als inkomsten die kunnen worden toegerekend aan een in een derde rechtsgebied gelegen vaste inrichting van de onderneming; en***
- b) de winst die aan die vaste inrichting kan worden toegerekend vrijgesteld is van belasting in de eerstgenoemde Staat,***

zijn de voordelen van deze Overeenkomst niet van toepassing op enig inkomensbestanddeel waarvoor de belasting in het derde rechtsgebied minder bedraagt dan het laagste van [tarief dat bilateraal moet worden vastgesteld] en 60 percent van de belasting die in de eerstgenoemde Staat van dat inkomensbestanddeel zou worden geheven indien die vaste inrichting in de eerstgenoemde Staat gelegen zou zijn. In dat geval blijft elk inkomen waarop de bepalingen van deze paragraaf

van toepassing zijn, belastbaar overeenkomstig de nationale wetgeving van de andere Staat, niettegenstaande alle andere bepalingen van de Overeenkomst.

De vorige bepalingen van deze paragraaf zijn niet van toepassing indien de uit de andere Staat verkregen inkomsten verkregen zijn in samenhang met of bijkomstig zijn aan de actieve uitoefening van een bedrijf met behulp van de vaste inrichting (niet zijnde het verrichten, beheren of gewoon in bezit houden van beleggingen voor eigen rekening van de onderneming, tenzij deze activiteiten bestaan uit bank- of verzekeringsactiviteiten of effectenhandel die respectievelijk uitgeoefend worden door een bank, een verzekeringsmaatschappij of een geregistreerd effectenbedrijf).

Indien de voordelen waarin deze Overeenkomst voorziet op grond van de vorige bepalingen van deze paragraaf geweigerd worden ter zake van een inkomensbestanddeel dat werd verkregen door een inwoner van een overeenkomstsluitende Staat, mag de bevoegde autoriteit van de andere overeenkomstsluitende Staat niettemin die voordelen toekennen ter zake van dat inkomensbestanddeel indien die bevoegde autoriteit oordeelt dat het toekennen van die voordelen gerechtvaardigd is, gelet op de redenen waarom die inwoner niet aan de vereisten van deze paragraaf voldeed. De bevoegde autoriteit van de overeenkomstsluitende Staat bij wie een verzoek werd ingediend overeenkomstig de voorgaande zin, raadpleegt de bevoegde autoriteit van de andere overeenkomstsluitende Staat alvorens het verzoek in te willigen of af te wijzen.

143. De modelbepaling bevat een verwijzing naar een belastingtarief dat bilateraal moet worden vastgesteld. Dit houdt verband met de voorwaarden om de toekenning van de voordelen van een belastingverdrag te weigeren, en de modelbepaling stelt dat de voordelen van het verdrag niet van toepassing zijn op enig inkomensbestanddeel waarvoor het belastingtarief in het derde rechtsgebied waarin een vrijgestelde vaste inrichting is gelegen, lager is dan “het laagste van [tarief dat bilateraal moet worden vastgesteld] en 60 percent van de belasting die zou worden geheven” in het rechtsgebied waar de woonplaats van de onderneming is gelegen. Om te vermijden dat er bilateraal moet onderhandeld worden over een belastingtarief, vermeldt de bepaling in paragraaf 1 enkel de referentie van 60 percent.

Paragraaf 4

144. Paragraaf 4 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 1 tot en met 3 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf 4 stelt dat de bepalingen in paragraaf 1 tot en met 3 de bestaande bepalingen van gedekte belastingverdragen vervangen die de voordelen weigeren of beperken die zouden worden toegekend aan een onderneming van een verdragsluitend rechtsgebied die inkomsten verkrijgt uit het andere verdragsluitende rechtsgebied die kunnen worden toegerekend aan een in een derde rechtsgebied gelegen vaste inrichting van de onderneming, of dat die paragrafen 1 tot en met 3 worden toegevoegd aan de gedekte belastingverdragen die geen dergelijke bepalingen bevatten.

Paragraaf 5

145. Aangezien een bepaling betreffende vaste inrichtingen die in derde rechtsgebieden gelegen zijn, niet vereist is om aan een minimumstandaard te voldoen, staat alinea a) de Partijen toe om zich het recht voor te behouden artikel 10 in zijn geheel niet toe te passen. Bovendien staat alinea b) de Partijen toe om zich het recht voor te behouden om artikel 10 in zijn geheel niet toe te passen met betrekking tot hun gedekte belastingverdragen die reeds bepalingen als omschreven in paragraaf 4 bevatten. Daarentegen staat alinea c) de Partijen toe om zich het recht voor te behouden om artikel 10 in zijn geheel niet toe te passen

met betrekking tot hun gedekte belastingverdragen die niet reeds bepalingen als omschreven in paragraaf 4 bevatten.

Paragraaf 6

146. Paragraaf 6 verplicht elke Partij (niet zijnde een Partij die zich krachtens paragraaf 5(a) of (b) het recht voorbehouden heeft om artikel 10 in zijn geheel niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen of op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling van hetzelfde type bevatten) de depositaris voor elk van haar gedekte belastingverdragen ervan in kennis te stellen of het al dan niet een in paragraaf 4 omschreven bepaling bevat, en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zou vervangen worden door de bepalingen van paragraaf 1 tot en met 3 wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot de bestaande bepaling gedaan hebben. In de andere gevallen zouden paragraaf 1 tot en met 3 enkel voorrang hebben op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met die paragrafen.

Artikel 11 – Toepassing van belastingverdragen om het recht van een Partij om haar eigen inwoners te belasten te beperken

Paragraaf 1

147. De bepaling in paragraaf 1 bevat een zogenaamde “vrijwaringsclausule” die het recht van een verdragsluitend rechtsgebied om zijn eigen inwoners te belasten, behoudt. De bepaling is gebaseerd op artikel 1(3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals uiteengezet in paragraaf 63 (bladzijde 86) van het rapport over Actie 6, dat luidt als volgt:

3. Deze Overeenkomst laat onverlet de belastingheffing door een overeenkomstsluitende Staat van zijn inwoners, behalve waar het de voordelen betreft die worden toegekend op grond van paragraaf 3 van artikel 7, paragraaf 2 van artikel 9 en artikel 19, 20, 23A [23B], 24 en 25 en 28.

148. De belangrijkste wijzigingen aan de bepaling in paragraaf 1 werden gedaan om de verwijzingen naar nummers van specifieke paragrafen en artikelen te vervangen door beschrijvingen van die paragrafen en artikelen, gebaseerd op paragraaf 26.19 van de Commentaar bij artikel 1 (Personen op wie de Overeenkomst van toepassing is) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, in het rapport over Actie 6 (bladzijde 87), dat in het kader van het BEPS-project werd opgesteld. De verwijzingen naar paragraaf 3 van artikel 7 (Ondernemingswinst) en paragraaf 2 van artikel 9 (Afhankelijke ondernemingen) in de modelbepaling werden vervangen door alinea a), artikel 19 (Overheidsfuncties) door alinea b), artikel 20 (Studenten) door alinea c), artikel 23A (Vrijstellingsmethode) en 23B (Verrekeningsmethode) door alinea d), artikel 24 (Non-discriminatie) door alinea e), artikel 25 (Regeling voor onderling overleg) door alinea f) en artikel 28 (Leden van diplomatieke zendingen en van consulaire posten) door alinea g).

149. Daarnaast werden alinea h) en i) opgenomen als bijkomende uitzonderingen op de vrijwaringsclausule, teneinde de bijkomende bepalingen te dekken die vaak voorkomen in belastingverdragen. Alinea h) beschrijft de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorschrijven dat pensioenen of andere betalingen die aan een inwoner van een verdragsluitend rechtsgebied betaald zijn overeenkomstig de socialezekerheidswetgeving van het andere verdragsluitende rechtsgebied uitsluitend in dat andere verdragsluitende rechtsgebied belastbaar zijn. Hiernaar wordt verwezen in paragraaf 26.20 van de Commentaar bij artikel 1 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen in het rapport over Actie 6 (bladzijde 87) als een voorbeeld van bepalingen die zouden kunnen worden opgenomen in de lijst van uitzonderingen. Alinea i) slaat op de bepalingen die voorzien in uitsluitende belastingheffing aan de bron van pensioenen en soortgelijke betalingen (ongeacht of ze al dan niet werden gedaan overeenkomstig de

socializeerzekerheidswetgeving), alsmede van lijfrenten, uitkeringen voor alimentatie of andere uitkeringen voor levensonderhoud.

150. Alinea j) is bedoeld om ruimer in te gaan op de bepalingen die het recht van een rechtsgebied om zijn eigen inwoners te belasten uitdrukkelijk beperken of uitdrukkelijk bepalen dat een rechtsgebied waaruit een inkomensbestanddeel afkomstig is het uitsluitende recht heeft om dat inkomensbestanddeel te belasten. Deze alinea zou eveneens de bepalingen dekken die voorzien in de vrijstelling van inkomsten in de beide rechtsgebieden (bijvoorbeeld, voor de betalingen van uitkeringen voor een kind overeenkomstig sommige bestaande verdragen). Hij zou bijvoorbeeld ook de volgende soorten van bepalingen dekken:

- bepalingen die de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied die een initiële aanpassing heeft uitgevoerd of zal uitvoeren van de winst van een onderneming van dat verdragsluitend rechtsgebied, in staat stelt dubbele belasting te vermijden;
- bepalingen die een verdragsluitend rechtsgebied verzoeken zich te beraden over de vraag of de aanschaffingswaarde van een goed dat in het bezit is van zijn inwoner de juiste marktwaarde is van dat goed op het moment dat die persoon ophoudt inwoner te zijn van het andere verdragsluitend rechtsgebied en inwoner wordt van het eerstgenoemde verdragsluitend rechtsgebied; of
- bepalingen die voor de berekening van de inkomsten in een verdragsluitend rechtsgebied aftrekken verlenen voor bijdragen die een inwoner van dat verdragsluitend rechtsgebied betaalt aan een pensioenregeling van het andere verdragsluitend rechtsgebied.

151. Rekening houdend met de diversiteit van de bestaande bepalingen van de gedekte belastingverdragen, werden de volgende aanvullende wijzigingen aangebracht aan de tekst van paragraaf 1.

- (i) Met betrekking tot het zinsdeel “verdragsluitend rechtsgebied of een staatkundig onderdeel of lokale autoriteit daarvan” in de beschrijving van de Commentaar die overeenstemt met alinea b), kunnen sommige gedekte belastingverdragen andere bewoordingen gebruiken, daaronder begrepen “staatsmacht of administratieve autoriteit”, “regionale autoriteit”, “overheidsinstantie”, “openbare entiteiten”, “publiekrechtelijk lichaam”, “staatkundig of administratief onderdeel”, “administratief-territoriaal onderdeel/eenheid”, “Land” of “publiekrechtelijke rechtspersoon”. Teneinde deze varianten te dekken, werd de meer algemene uitdrukking “ander vergelijkbaar orgaan” in die alinea toegevoegd.
- (ii) Terwijl artikel 20 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen de belastingheffing van een “student” betreft, dekken sommige bestaande bepalingen van gedekte belastingverdragen naast een student, ook een “stagiair” of “een voor een beroep of bedrijf in opleiding zijnde persoon”. Sommige gedekte belastingverdragen kunnen ook bepalingen bevatten betreffende de belastingheffing van een “leraar”, “professor”, “lector”, “instructeur” of “onderzoeker”. Deze uitdrukkingen werden in alinea c) toegevoegd om ervoor te zorgen dat dit soort bepalingen gedekt zijn.
- (iii) Het zinsdeel “vermijden van dubbele belasting” in de beschrijving van de Commentaar die overeenstemt met alinea d), werd vervangen door “verrekening of vrijstelling van belasting” om te verzekeren dat de bepalingen die de verrekeningsmethode of de vrijstellingsmethode toepassen, zouden blijven toegepast worden zoals voorzien, zelfs wanneer een gedekt belastingverdrag voorziet in een fictief belastingkrediet (*tax sparing*).
- (iv) De uitdrukking “regeringsvertegenwoordiging” werd aan alinea g) toegevoegd om rekening te houden met sommige gedekte belastingverdragen die door niet-statelijke rechtsgebieden gesloten werden.

Paragraaf 2

152. Paragraaf 2 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 1 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf verduidelijkt dat de bepaling in paragraaf 1 de bestaande bepalingen van de gedekte belastingverdragen die stellen dat het gedekte belastingverdrag de belastingheffing van de eigen inwoners door een verdragsluitend rechtsgebied onverlet laat, vervangt of dat zij wordt toegevoegd indien dergelijke bepalingen niet bestaan in de gedekte belastingverdragen.

Paragraaf 3

153. Aangezien een vrijwaringsclausule niet vereist is om aan een minimumstandaard te voldoen, staat alinea a) de Partijen toe om zich het recht voor te behouden artikel 11 in zijn geheel niet toe te passen. Erkennende dat, wanneer de gedekte belastingverdragen een vrijwaringsclausule bevatten, de inhoud ervan over het algemeen aangepast is in functie van het gedekte belastingverdrag, staat alinea b) bovendien de Partijen toe zich het recht voor te behouden om artikel 11 in zijn geheel niet toe te passen met betrekking tot de gedekte belastingverdragen die reeds een vrijwaringsclausule bevatten.

154. Paragraaf 26.16 van de Commentaar bij artikel 1 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen in het rapport over Actie 2 (bladzijde 143) merkt op dat een vrijwaringsclausule de bepaling betreffende fiscaal transparante entiteiten zou vervolledigen. Daarom wordt verwacht dat een Partij die de in artikel 3(1) opgenomen bepaling betreffende transparante entiteiten aanneemt, ook een bepaling zou aannemen die ervoor zorgt dat de toepassing ervan de belastingheffing door een verdragsluitend rechtsgebied van zijn inwoners niet belemmert, zoals de vrijwaringsclausule waarin artikel 11 voorziet. In het besef dat sommige Partijen een meer doelgerichte oplossing kunnen verkiezen, staat alinea a) de Partijen echter toe om zich het recht voor te behouden om artikel 11 niet toe te passen. In dergelijk geval dient artikel 3(3) om een vrijwaringsclausule in te voeren die enkel verband houdt met de bepaling opgenomen in artikel 3(1).

Paragraaf 4

155. Paragraaf 4 verplicht elke Partij (niet zijnde een Partij die zich krachtens paragraaf 3(a) of (b) het recht voorbehouden heeft om artikel 11 in zijn geheel niet toe te passen op al haar gedekte belastingverdragen of op haar gedekte belastingverdragen die reeds een bepaling van hetzelfde type bevatten) de depositaris voor elk van haar gedekte belastingverdragen ervan in kennis te stellen of het al dan niet een bestaande vrijwaringsclausule bevat, en zo ja, van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Een bestaande bepaling van een gedekt belastingverdrag zou vervangen worden door de bepalingen van paragraaf 1 wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot de bestaande bepaling gedaan hebben. In de andere gevallen zou paragraaf 1 enkel voorrang hebben op de bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1.

DEEL IV. ONTWIJKING VAN DE KWALIFICATIE ALS VASTE INRICHTING

156. De werkzaamheden rond Actie 7 hebben geleid tot wijzigingen aan de definitie van vaste inrichting om te voorkomen dat de kwalificatie als vaste inrichting kunstmatig wordt ontweken in verband met BEPS, daaronder begrepen door middel van *commissionair*structuren en de uitzonderingen voor specifieke activiteiten. Deel IV van de Overeenkomst bevat vier artikelen die voortgekomen zijn uit de werkzaamheden rond Actie 7. Die artikelen hebben tot doel de bestaande belastingverdragen te wijzigen om aldus een antwoord te bieden op het kunstmatig ontwijken van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van: (i) *commissionair*structuren en soortgelijke strategieën (artikel 12 van de Overeenkomst); (ii) uitzonderingen voor specifieke activiteiten (artikel 13 van de Overeenkomst); en (iii) het splitsen van contracten (artikel 14 van de Overeenkomst). Artikel 15 van de Overeenkomst geeft de omschrijving van de uitdrukking "nauw met een onderneming verbonden" die gebruikt wordt in artikel 12 tot en met 14.

Artikel 12 – Kunstmatige ontwijing van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van *commissionair*structuren en soortgelijke strategieën

157. De werkzaamheden rond Actie 7 hebben geleid tot de wijziging van de formulering van artikel 5(5) en (6) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, om de kunstmatige ontwijing van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van *commissionair*structuren en soortgelijke strategieën aan te pakken. Artikel 12 van de Overeenkomst, dat bestaat uit 6 paragrafen, geeft aan hoe de wijzigingen die voortkomen uit de werkzaamheden rond Actie 7 moeten geïntegreerd worden in de gedekte belastingverdragen.

Paragraaf 1

158. Paragraaf 1 is gebaseerd op de tekst van artikel 5(5) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, weergegeven op bladzijde 16 van het rapport over Actie 7 (Tegengaan van kunstmatige ontwijing van de kwalificatie als vaste inrichting), die luidt als volgt:

5. Wanneer een persoon ten behoeve van een onderneming optreedt in een overeenkomstsluitende Staat, en daarbij gewoonlijk overeenkomsten sluit, of gewoonlijk de voornaamste rol speelt in het proces dat leidt tot het sluiten van overeenkomsten, die stelselmatig zonder materiële wijziging door de onderneming gesloten worden, en die overeenkomsten gesloten zijn

a) namens de onderneming, of

b) voor de eigendomsoverdracht of voor het verlenen van het gebruiksrecht van goederen die aan die onderneming toebehoren of ter zake waarvan die onderneming het gebruiksrecht heeft, of

c) voor het verstrekken van diensten door die onderneming,

wordt die onderneming, niettegenstaande de bepalingen van paragraaf 1 en 2 maar onder voorbehoud van het bepaalde in paragraaf 6, geacht in die Staat een vaste inrichting te hebben ter zake van alle activiteiten welke die persoon voor de onderneming verricht, tenzij de activiteiten van die persoon beperkt blijven tot de in paragraaf 4 vermelde activiteiten die, indien zij met behulp van een vaste bedrijfsinrichting zouden uitgeoefend worden, deze vaste bedrijfsinrichting niet tot een vaste inrichting zouden maken ingevolge de bepalingen van die paragraaf.

159. De bepaling in paragraaf 1 geeft de wijzigingen weer aan de modeltekst van artikel 5(5) om de daarin gebruikte terminologie in overeenstemming te brengen met de terminologie die in de Overeenkomst gebruikt wordt, en om verwijzingen naar paragrafen van het OESO-modelverdrag inzake belastingen te

vervangen door een beschrijving van die bepalingen. Aangezien de werkzaamheden rond Actie 7 ook geleid hebben tot wijzigingen aan artikel 5(4) en (6) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, werden bovendien ook wijzigingen aangebracht aan de modeltekst van artikel 5(5) om ermee rekening te houden dat de equivalente bepalingen van artikel 5(4) en (6) van de gedekte belastingverdragen gewijzigd konden zijn door de bepalingen van de Overeenkomst.

Paragraaf 2

160. Paragraaf 2 is gebaseerd op artikel 5(6)(a) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals uiteengezet op bladzijde 16 van het rapport over Actie 7, dat luidt als volgt:

Paragraaf 5 is niet van toepassing indien de persoon, die in een overeenkomstsluitende Staat optreedt ten behoeve van een onderneming van de andere overeenkomstsluitende Staat, in eerstgenoemde Staat een bedrijf uitoefent als een onafhankelijke vertegenwoordiger en voor de onderneming handelt in de normale uitoefening van dat bedrijf. Wanneer een persoon evenwel uitsluitend of bijna uitsluitend optreedt ten behoeve van een of meer ondernemingen waarmee hij nauw verbonden is, wordt die persoon ten opzichte van die onderneming of ondernemingen niet geacht een onafhankelijke vertegenwoordiger te zijn in de zin van deze paragraaf.

161. Er werden in paragraaf 2 wijzigingen aangebracht aan de tekst van artikel 5(6)(a) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen om de daarin gebruikte terminologie in overeenstemming te brengen met de terminologie die in de Overeenkomst gebruikt wordt, en om verwijzingen naar artikel 5(5) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen te vervangen door een verwijzing naar artikel 12(1) van de Overeenkomst.

Paragraaf 3

162. Paragraaf 3 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen paragraaf 1 en 2 en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Bestaande belastingverdragen kunnen een brede waaier van dergelijke bepalingen bevatten. Hoewel veel van die bepalingen gebaseerd zijn op artikel 5(5) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, bevatten de bestaande belastingverdragen vaak varianten die gebaseerd zijn op artikel 5(5)(b) van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen of op bepalingen die binnen een bilateraal kader werden aangepast.

163. Paragraaf 3(a) bepaalt dat paragraaf 1 de bepalingen van een gedekt belastingverdrag zou vervangen voor zover de bepalingen de omstandigheden beschrijven waaronder een onderneming geacht wordt een “afhankelijke vertegenwoordiger - vaste inrichting” te hebben, maar uitsluitend voor zover die varianten betrekking hebben op het geval waarbij een persoon een machtiging bezit om in de naam van een onderneming overeenkomsten af te sluiten en dit recht gewoonlijk uitoefent. De verwijzing naar overeenkomsten “in de naam van” beoogt andere veelvoorkomende varianten te dekken, daaronder begrepen “ten behoeve van”, “namens”, “die bindend zijn voor” of andere varianten die gewoonlijk worden gebruikt. Artikel 12(1) is echter niet bedoeld om te worden toegepast op een bepaling of een deel van een bepaling waarbij een onderneming geacht kan worden een vaste inrichting te hebben voor een andere reden dan een machtiging om overeenkomsten af te sluiten die bindend zijn voor een andere onderneming. Artikel 12(1) zou bijvoorbeeld niet van toepassing zijn op een bepaling die naar het voorbeeld is opgesteld van artikel 5(5)(b) van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen en een bepaling die stelt dat een persoon geacht wordt een vaste inrichting te hebben wanneer de persoon orders voor de onderneming verwerft. Dergelijke bepalingen zouden niet beïnvloed worden door de toepassing van artikel 12.

164. Paragraaf 3(b) bepaalt dat paragraaf 2 de bepalingen van een gedekt belastingverdrag zou vervangen op grond waarvan een onderneming niet geacht wordt een vaste inrichting in een verdragsluitend rechtsgebied te hebben ter zake van een activiteit die een onafhankelijke vertegenwoordiger voor de onderneming uitoefent. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag zouden diegene omvatten die naar het voorbeeld zijn opgesteld van, bijvoorbeeld, artikel 5(6) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of artikel 5(7) van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen, alsmede bepalingen van hetzelfde type die bilateraal onderhandeld werden.

Paragraaf 4

165. Aangezien de bepalingen die gaan over kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van *commissionair*structuren en soortgelijke strategieën niet vereist zijn om aan een minimumstandaard te voldoen, laat paragraaf 4 een Partij toe om zich het recht voor te behouden om artikel 12 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen.

Paragraaf 5

166. Paragraaf 5 vereist dat elke Partij (behalve een Partij die zich het recht heeft voorbehouden om artikel 12 in zijn geheel niet toe te passen) de depositaris in kennis stelt van elk van haar gedekte belastingverdragen die een bestaande bepaling van hetzelfde type als de bepaling in paragraaf 1 bevat, en van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 1 zou uitsluitend van toepassing zijn op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekt belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben.

Paragraaf 6

167. Paragraaf 6 vereist dat elke Partij (behalve een Partij die zich het recht heeft voorbehouden om artikel 12 in zijn geheel niet toe te passen) de depositaris in kennis stelt van elk van haar gedekte belastingverdragen die een bestaande bepaling van hetzelfde type als de bepaling in paragraaf 2 bevat, en van het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 2 zou uitsluitend van toepassing zijn op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekt belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben.

Artikel 13 – Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van uitzonderingen voor specifieke activiteiten

168. Artikel 5(4) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen bevat een lijst van uitzonderingen (de “uitzonderingen voor specifieke activiteiten”) op de kwalificatie als vaste inrichting wanneer een bedrijfsinrichting uitsluitend gebruikt wordt voor specifiek opgesomde activiteiten. De werkzaamheden rond Actie 7 hebben geleid tot wijzigingen aan de tekst van artikel 5(4) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen om situaties aan te pakken waarin de uitzonderingen voor specifieke activiteiten aanleiding geven tot bezorgdheden inzake BEPS. Artikel 13 van de Overeenkomst brengt dit deel van de werkzaamheden rond Actie 7 ten uitvoer.

Paragraaf 1

169. De werkzaamheden rond Actie 7 hebben geleid tot wijzigingen aan de tekst van artikel 5(4) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals weergegeven op bladzijde 28 en 29 van het rapport over Actie 7, om te benadrukken dat de daarin opgesomde activiteiten slechts indien ze van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben, niet geacht worden een vaste inrichting te vormen. Paragraaf 30.1 van de Commentaar bij artikel 5 (zie bladzijde 38 van het rapport over Actie 7) merkt echter

op dat sommige Staten van oordeel zijn dat sommige van de activiteiten die opgesomd zijn in artikel 5(4) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen op zich al van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben en dat het, om de zekerheid voor de belastingadministraties en de belastingplichtigen te verhogen, niet nodig is om uitdrukkelijk te bepalen dat de bedoelde activiteiten van voorbereidende aard moeten zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid moeten hebben. Die Staten zijn van oordeel dat het door het opnemen van een anti-fragmentatieregeling mogelijk gemaakt wordt om zich te richten op het misbruik van de uitzonderingen voor specifieke activiteiten. In paragraaf 30.1 werd dan ook een alternatieve bepaling opgenomen waarin dat standpunt weergegeven wordt. Artikel 5(4), zoals het voorkomt op bladzijde 28 en 29 van het rapport over Actie 7, wordt weergegeven in artikel 13(2) (Optie A) en de bepaling die opgenomen is in paragraaf 30.1 van de Commentaar bij artikel 5 wordt weergegeven in artikel 13(3) (Optie B). Artikel 13(1) bepaalt dat een Partij ervoor kan kiezen om Optie A of Optie B toe te passen, of om geen van die opties toe te passen.

Paragraaf 2 - Optie A

170. Optie A is gebaseerd op de principes die tot uiting komen in de tekst van artikel 5(4) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, dat weergegeven is op bladzijde 28 en 29 van het rapport over Actie 7 om in te gaan op de bezorgdheden omtrent het kunstmatig ontwijken van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van uitzonderingen voor specifieke activiteiten. De modeltekst van artikel 5(4) luidt als volgt:

4. *Niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dit artikel wordt een "vaste inrichting" niet aanwezig geacht indien:*

- a) *gebruik wordt gemaakt van inrichtingen, uitsluitend voor de opslag, uitstalling of levering van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar;***
- b) *een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar wordt aangehouden, uitsluitend voor opslag, uitstalling of levering;***
- c) *een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar wordt aangehouden, uitsluitend voor de bewerking of verwerking door een andere onderneming;***
- d) *een vaste bedrijfsinrichting wordt aangehouden, uitsluitend om voor de onderneming goederen aan te kopen of inlichtingen in te winnen;***
- e) *een vaste bedrijfsinrichting wordt aangehouden, uitsluitend om voor de onderneming andere werkzaamheden te verrichten;***
- f) *het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting met als enig doel een combinatie van de in alinea a) tot e) genoemde activiteiten te verrichten;***

op voorwaarde dat die activiteit, of, in het geval van alinea f), het geheel van de activiteiten van de vaste bedrijfsinrichting, van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft.

171. In het besef dat de uitzonderingen voor specifieke activiteiten die in de bestaande belastingverdragen zijn opgesomd dikwijls activiteiten bevatten die verschillen van de modeltekst van artikel 5(4) (daaronder begrepen varianten die gebaseerd zijn op artikel 5(4) van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen en in sommige gevallen, bilateraal onderhandelde activiteiten die in aanmerking komen), werd artikel 13(2) van de Overeenkomst zodanig opgesteld dat de beginselen die

vastgelegd zijn in de modeltekst van artikel 5(4) toegepast worden op de specifieke activiteiten die reeds opgesomd zijn in de gedekte belastingverdragen, eerder dan die activiteiten te vervangen door de lijst met specifieke activiteiten die opgenomen is in het OESO-modelverdrag inzake belastingen. In het geval van een gedekt belastingverdrag met een tekst die identiek is aan die van artikel 5 van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen, zou artikel 13(2)(a) bijgevolg overeenstemmen met artikel 5(4)(a) tot en met (d) van het gedekt belastingverdrag. Artikel 13(2)(b) van de Overeenkomst en artikel 13(2)(c) zouden overeenstemmen met respectievelijk artikel 5(4)(e) en (f) van het gedekt belastingverdrag. Het toepassen van artikel 13(2) van de Overeenkomst zou tot gevolg hebben dat de uitzonderingen voor activiteiten die beschreven zijn in artikel 5(4)(a) tot en met (d) van het gedekte belastingverdrag, behouden blijven, met dien verstande dat die activiteiten onderworpen zijn aan de voorwaarde dat ze van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben. Dit zou het geval zijn ongeacht of dat verdragsluitend rechtsgebied van oordeel is dat de uitzonderingen in artikel 5(4)(a) tot en met (d) van dat gedekt belastingverdrag op zich beschouwd worden als uitzonderingen op de kwalificatie als vaste inrichting, of van oordeel is dat die uitzonderingen reeds afhankelijk zijn van de voorwaarde dat de activiteit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft.

Paragraaf 3 - Optie B

172. Optie B is gebaseerd op de bepaling die opgenomen is in paragraaf 30.1 van de Commentaar bij artikel 5 (zie bladzijde 38 van het rapport over Actie 7), die luidt als volgt:

4. Niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dit artikel wordt een "vaste inrichting" niet aanwezig geacht indien:

- a) gebruik wordt gemaakt van inrichtingen, uitsluitend voor de opslag, uitstalling of levering van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar;***
- b) een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar wordt aangehouden, uitsluitend voor opslag, uitstalling of levering;***
- c) een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar wordt aangehouden, uitsluitend voor de bewerking of verwerking door een andere onderneming;***
- d) een vaste bedrijfsinrichting wordt aangehouden, uitsluitend om voor de onderneming goederen aan te kopen of inlichtingen in te winnen;***
- e) een vaste bedrijfsinrichting wordt aangehouden, uitsluitend om voor de onderneming enige activiteit te verrichten die niet is vermeld in alinea a) tot d), op voorwaarde dat die activiteit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft, of***
- f) een vaste bedrijfsinrichting wordt aangehouden, uitsluitend om verscheidene van de in alinea a) tot e) vermelde werkzaamheden te verrichten, op voorwaarde dat het geheel van de werkzaamheden van de vaste bedrijfsinrichting van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheden heeft.***

173. Zoals bij Optie A werd de tekst in Optie B herzien om rekening te houden met het feit dat de in de gedekte belastingverdragen opgesomde uitzonderingen voor specifieke activiteiten zouden kunnen verschillen van de bepaling die voorkomt in paragraaf 30.1 van de Commentaar bij artikel 5. In het geval

van een gedekt belastingverdrag met een tekst die identiek is aan die van artikel 5 van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen, zou artikel 13(3)(a) bijgevolg overeenstemmen met artikel 5(4)(a) tot en met (d) van het gedekt belastingverdrag. Artikel 13(3)(b) en artikel 13(3)(c) van de Overeenkomst zouden overeenstemmen met respectievelijk artikel 5(4)(e) en (f) van het gedekte belastingverdrag. Het toepassen van artikel 13(3) van de Overeenkomst zou tot gevolg hebben dat de uitzonderingen voor activiteiten die beschreven zijn in artikel 5(4)(a) tot en met (d) van het gedekte belastingverdrag, behouden blijven, maar verzekeren dat die uitzonderingen van toepassing zijn ongeacht of de activiteit al dan niet van voorbereidende aard is of al dan niet het karakter van hulpwerkzaamheid heeft. Dit zou het geval zijn ongeacht of dat verdragsluitend rechtsgebied van oordeel is dat de uitzonderingen in artikel 5(4)(a) tot en met (d) van dat gedekt belastingverdrag op zich beschouwd worden als uitzonderingen op de kwalificatie als vaste inrichting, of van oordeel is dat die uitzonderingen reeds afhankelijk zijn van de voorwaarde dat de activiteit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft. Er is evenwel voorzien in een uitzondering in artikel 13(3)(a) teneinde de bestaande bepalingen van een gedekt belastingverdrag te behouden die uitdrukkelijk bepalen dat een specifieke activiteit niet geacht wordt een vaste inrichting te zijn op voorwaarde dat de activiteit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft.

Paragraaf 4

174. Paragraaf 4 is gebaseerd op de tekst van het nieuwe artikel 5(4.1) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, die is weergegeven op bladzijde 39 van het rapport over Actie 7 om de fragmentatie van activiteiten tussen nauw verbonden partijen aan te pakken. Paragraaf 4.1 luidt als volgt:

4.1 Paragraaf 4 is niet van toepassing op een vaste bedrijfsinrichting die door een onderneming gebruikt of aangehouden wordt indien diezelfde onderneming of een nauw daarmee verbonden onderneming op dezelfde plaats of op een andere plaats in dezelfde overeenkomstsluitende Staat bedrijfsactiviteiten uitoefent, en:

- a) die plaats of die andere plaats voor de onderneming of voor de nauw daarmee verbonden onderneming een vaste inrichting is krachtens de bepalingen van dit artikel, of***
- b) het geheel van de activiteiten dat resulteert uit de combinatie van de activiteiten die door de twee ondernemingen op dezelfde plaats, of door dezelfde onderneming of nauw daarmee verbonden ondernemingen op de twee plaatsen worden uitgeoefend, niet van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft,***

op voorwaarde dat de bedrijfsactiviteiten die door de twee ondernemingen op dezelfde plaats, of door diezelfde onderneming of nauw daarmee verbonden ondernemingen op de twee plaatsen worden uitgeoefend, aanvullende taken zijn die deel uitmaken van een samenhangende bedrijfsvoering.

175. In artikel 13(4) werden wijzigingen aangebracht aan de modeltekst van artikel 5(4.1) om de daarin gebruikte terminologie conform te maken aan de terminologie die in de Overeenkomst gebruikt wordt. Daarnaast werd de verwijzing naar artikel 5(4) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen vervangen door een beschrijving van die bepaling (zoals die kan gewijzigd worden door artikel 13(2) of (3)).

Paragraaf 5

176. Paragraaf 5 bevat verenigbaarheidsclausules die de interactie beschrijven tussen artikel 13(2) tot en met (4) en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen.

177. Paragraaf 5(a) bepaalt dat artikel 13(2) of (3) van toepassing is in de plaats van de desbetreffende gedeelten van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die een lijst beschrijven van specifieke activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te zijn, zelfs als de activiteit uitgeoefend wordt met behulp van een vaste bedrijfsinrichting. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag zouden diegene omvatten die bijvoorbeeld zijn opgesteld naar het voorbeeld van artikel 5(4) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen, alsmede bepalingen van hetzelfde type die bilateraal onderhandeld werden. Het zinsdeel “bepalingen van een gedekt belastingverdrag die een vergelijkbare uitwerking hebben”, dat opgenomen is in paragraaf 5(a) en (b), zou bijvoorbeeld bepalingen van een gedekt belastingverdrag omvatten die de specifieke activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te zijn in één enkele zin beschrijven, eerder dan er een opsomming van te geven, maar zou bijvoorbeeld niet specifieke bepalingen omvatten die stellen dat een project of een activiteit slechts een vaste inrichting is indien voldaan is aan een tijds criterium.

178. Paragraaf 5(b) bepaalt dat artikel 13(4) van toepassing is op bepalingen van een gedekt belastingverdrag (zoals die gewijzigd kunnen worden door paragraaf 2 of 3) die een lijst beschrijven van specifieke activiteiten die niet geacht worden een vaste inrichting te zijn, zelfs als de activiteit uitgeoefend wordt met behulp van een vaste bedrijfsinrichting. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag zouden diegene omvatten die bijvoorbeeld zijn opgesteld naar het voorbeeld van artikel 5(4) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen, alsmede bepalingen van hetzelfde type die bilateraal onderhandeld werden.

Paragraaf 6

179. Aangezien de bepalingen die de kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van uitzonderingen voor specifieke activiteiten en de fragmentatie van de activiteiten tussen nauw verbonden partijen aanpakken, niet vereist zijn om aan een minimumstandaard te voldoen, kan een Partij zich het recht voorbehouden om artikel 13 in zijn geheel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen. Een Partij die kiest om Optie A krachtens artikel 13(1) toe te passen, kan zich ook het recht voorbehouden om artikel 13(2) (Optie A) niet toe te passen op de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die reeds uitdrukkelijk bepalen dat de daarin opgesomde activiteiten slechts indien ze van voorbereidende aard zijn of het karakter van hulpwerkzaamheid hebben, niet geacht worden een vaste inrichting te zijn. Tot slot kan een Partij zich het recht voorbehouden om artikel 13(4) niet toe te passen.

Paragraaf 7

180. Paragraaf 7 vereist dat de Partijen die gekozen hebben voor Optie A (artikel 13(2)) of Optie B (artikel 13(3)), de depositaris kennisgeven van hun keuze van optie. Die kennisgeving zou ook een lijst bevatten van elk van hun gedekte belastingverdragen die de uitzonderingen voor specifieke activiteiten bevatten, daaronder begrepen die welke binnen de reikwijdte vallen van een voorbehoud op grond van paragraaf 6(b), alsook het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Een optie zou slechts van toepassing zijn op een bepaling indien alle verdragsluitende rechtsgebieden ervoor gekozen hebben dezelfde optie toe te passen en een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling hebben gedaan.

Paragraaf 8

181. Paragraaf 8 verplicht elke Partij die zich niet het recht voorbehouden heeft om paragraaf 4 (of artikel 13 in zijn geheel) niet toe te passen, de depositaris kennis te geven van elk van haar gedekte belastingverdragen die uitzonderingen voor specifieke activiteiten bevat, alsook van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Om dubbel werk te voorkomen, wordt die kennisgeving niet opgelegd aan de Partijen die ervoor hebben gekozen om een optie krachtens paragraaf 1 toe te passen, aangezien die Partijen verplicht zijn een kennisgeving te doen overeenkomstig paragraaf 7 waarin een lijst is opgenomen van hun gedekte belastingverdragen die de uitzonderingen voor specifieke activiteiten bevatten, zelfs indien ze een voorbehoud hebben gemaakt op grond van paragraaf 6(b). Paragraaf 4 is uitsluitend van toepassing op een bepaling van een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden een dergelijke kennisgeving met betrekking tot die bepaling gedaan hebben krachtens paragraaf 7 of paragraaf 8.

Artikel 14 – Splitsen van contracten

182. In het rapport over Actie 7 werd opgemerkt dat het splitsen van contracten een mogelijke strategie is voor de kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door misbruik te maken van de uitzondering in artikel 5(3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen. In het rapport over Actie 7 werd verder opgemerkt dat de bepaling van het criterium van de voornaamste doelen die bezorgdheden inzake BEPS zal aanpakken die betrekking hebben op het onrechtmatig splitsen van contracten. Het rapport over Actie 7 omvat een ontwerpbeepaling die in het bijzonder gaat over het splitsen van contracten voor gebruik in verdragen die geen bepaling van het criterium van de voornaamste doelen zouden bevatten, of voor verdragsluitende rechtsgebieden die zulke misbruiken uitdrukkelijk wensen aan te pakken. Artikel 14 van de Overeenkomst voorziet in de implementatie van die bepaling.

Paragraaf 1

183. Paragraaf 1 is gebaseerd op de tekst van de herziene paragraaf 18.1 van de Commentaar op artikel 5, die weergegeven wordt op bladzijde 43 van het rapport over Actie 7, zoals dat aangepast is in de loop van de opvolgingswerkzaamheden die werden uitgevoerd door WP1. De versie van de bepaling die werd ontwikkeld door WP1 op het ogenblik dat de Overeenkomst werd uitgewerkt, luidt als volgt:

Met als enig doel vast te stellen of de in paragraaf 3 bedoelde periode van twaalf maanden overschreden werd,

- a) wanneer een onderneming van een overeenkomstsluitende Staat in de andere overeenkomstsluitende Staat activiteiten uitoefent op een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructiewerkzaamheden, en die activiteiten uitgeoefend worden gedurende een of meer tijdvakken die in totaal langer duren dan 30 dagen, zonder langer te duren dan twaalf maanden, en***
- b) wanneer er door een of meer ondernemingen die nauw verbonden zijn met eerstgenoemde onderneming daarmee verband houdende activiteiten worden uitgeoefend op diezelfde plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructiewerkzaamheden gedurende verschillende tijdvakken die elk meer bedragen dan 30 dagen,***

zullen die verschillende tijdvakken samengevoegd worden bij de totale tijd gedurende dewelke de eerstgenoemde onderneming activiteiten heeft uitgeoefend op die plaats van uitvoering van dat bouwwerk of die constructiewerkzaamheden.

184. Er werden aan bovenstaande tekst wijzigingen aangebracht om de daarin gebruikte terminologie in overeenstemming te brengen met de terminologie die in de Overeenkomst gebruikt wordt. Bovendien werd de verwijzing naar “de periode van twaalf maanden waarnaar verwezen wordt in paragraaf 3 [van artikel 5 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen]” - in overeenstemming met de andere bepalingen van de Overeenkomst - vervangen door een beschrijving van die bepaling. Aangezien de beschrijving van activiteiten en plaatsen die gedekt worden door de bestaande bepalingen bovendien kunnen afwijken van deze die gedekt worden door het OESO-modelverdrag inzake belastingen (bijvoorbeeld, omdat zij opgesteld zijn naar het voorbeeld van artikel 5(3)(a) van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen, of de weergave zijn van bilaterale onderhandelingen), werden artikel 14(1)(a) en (b) van de Overeenkomst opgesteld om deze bestaande variaties weer te geven.

Paragraaf 2

185. Paragraaf 2 is de verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen artikel 14(1) van de Overeenkomst en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. De verenigbaarheidsclausule bepaalt dat de regel inzake het splitsen van contracten van toepassing is in de plaats van, of bij het ontbreken van, bepalingen in gedekte belastingverdragen voor zover die bepalingen betrekking hebben op de splitsing van contracten in verscheidene delen met als doel de toepassing te vermijden van een termijn met betrekking tot het bestaan van een vaste inrichting voor specifieke projecten of activiteiten. Veel verdragen bevatten regels tegen het splitsen die van toepassing zijn op een brede waaier van activiteiten, waarvan slechts sommigen gedekt zouden kunnen zijn door de bepaling van artikel 14. Het is de bedoeling van paragraaf 2 om enkel die bestaande regels te vervangen in de mate dat zij verband houden met de activiteiten die beschreven zijn in paragraaf 1 en om niet te raken aan die regels met betrekking tot activiteiten die niet binnen de werkingssfeer van paragraaf 1 vallen. Dit zou bijvoorbeeld het geval zijn daar waar dezelfde regel tegen het splitsen gebruikt wordt voor een bepaling die betrekking heeft op bouwwerkzaamheden die uitgeoefend worden met behulp van een vaste bedrijfsinrichting en voor een bepaling die oordeelt dat een vaste inrichting geacht wordt te bestaan in het geval dat er diensten verschaft worden die niet gebonden zijn aan een specifieke bedrijfsinrichting.

Paragraaf 3

186. Aangezien de bepalingen die gaan over kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door het splitsen van contracten niet vereist zijn om aan een minimumstandaard te voldoen, laat paragraaf 3(a) een Partij toe om zich het recht voor te behouden om artikel 14 in zijn geheel niet toe te passen met betrekking tot haar gedekte belastingverdragen. Bovendien erkennende dat een gedekt belastingverdrag regels zou kunnen bevatten tegen het splitsen van contracten die specifiek betrekking hebben op de exploratie of exploitatie van natuurlijke rijkdommen, en dat deze bepalingen regelmatig zorgvuldig onderhandeld zijn, laat paragraaf 3(b) aan een Partij toe om een voorbehoud te maken over de toepassing van artikel 14(1), enkel met betrekking tot het bestaan van een vaste inrichting die verband houdt met de exploratie of exploitatie van natuurlijke rijkdommen.

Paragraaf 4

187. Paragraaf 4 vereist dat elke Partij (behalve een Partij die zich het recht heeft voorbehouden om het artikel in zijn geheel niet toe te passen) de depositaris in kennis stelt of elk van haar gedekte belastingverdragen al dan niet een bestaande bepaling bevat tegen het splitsen van contracten die niet binnen de reikwijdte valt van een voorbehoud als bedoeld in paragraaf 3(b), en zo ja, het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag dergelijke kennisgeving hebben gedaan, zal paragraaf 1 zulke bepalingen vervangen in de mate als bepaald door paragraaf 2. In andere gevallen zal paragraaf 1 van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag, maar zal de paragraaf uitsluitend voorrang hebben op de bestaande

bepalingen van het gedekte belastingverdrag in de mate dat die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1.

Artikel 15 – Definitie van een nauw met een onderneming verbonden persoon

Paragraaf 1

188. Paragraaf 1 beschrijft de voorwaarden waaronder een persoon zal beschouwd worden als zijnde “nauw verbonden” met een onderneming voor de artikelen 12,13 en 14. De definitie is gebaseerd op de tekst van artikel 5(6)(b) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen, zoals uiteengezet op bladzijde 16 en 17 van het rapport over Actie 7, die luidt als volgt:

b) Voor de toepassing van dit Artikel is een persoon nauw verbonden met een onderneming, indien uit alle relevante feiten en omstandigheden blijkt dat de ene zeggenschap heeft in de andere of dat ze beiden onder zeggenschap staan van dezelfde personen of ondernemingen. In elk geval wordt een persoon geacht nauw verbonden te zijn met een onderneming indien de ene onmiddellijk of middellijk meer dan 50 percent bezit van het uiteindelijk belang in de andere persoon (of, in het geval van een vennootschap, meer dan 50 percent bezit van het totale aantal stemmen en de waarde van de aandelen van de vennootschap of van het uiteindelijk belang in het vermogen van de vennootschap) of indien een andere persoon onmiddellijk of middellijk meer dan 50 percent bezit van het uiteindelijk belang in de persoon en in de onderneming (of, in het geval van een vennootschap, meer dan 50 percent bezit van het totale aantal stemmen en de waarde van de aandelen van de vennootschap of van het uiteindelijk belang in het vermogen van de vennootschap) in de persoon en in de onderneming.

189. Om de structuur van de Overeenkomst weer te geven werd de verwijzing naar “dit artikel” vervangen door verwijzingen naar de bepalingen van de gedekte belastingovereenkomst die werden gewijzigd door artikelen 12, 13 en 14 van de Overeenkomst, om te garanderen dat het enkel van toepassing is op bepalingen van de gedekte belastingovereenkomst die door die artikelen gewijzigd worden om het concept van een “nauw verbonden” onderneming te omvatten.

Paragraaf 2

190. Aangezien artikel 15(1) bedoeld is om van toepassing te zijn op bepalingen van een gedekt belastingverdrag die gewijzigd zijn door een bepaling van de Overeenkomst die de term “nauw verbonden met een onderneming” gebruikt (specifiek artikel 12(2), artikel 13(4) en artikel 14(1) van de Overeenkomst), kunnen Partijen zich enkel het recht voorbehouden om artikel 15 niet toe te passen indien zij de voorbehouden gemaakt hebben die beschreven zijn in artikel 12(4), artikel 13(6)(a) of (c), en artikel 14(3)(a).

Deel V. Verbeteren van geschillenbeslechting

191. Het rapport over Actie 14 bevat een verplichting van de bij het werk betrokken jurisdicties om een minimumstandaard te implementeren voor het verbeteren van geschillenbeslechting (“de Actie 14 minimumstandaard”). De Actie 14 minimumstandaard wordt aangevuld met een reeks goede praktijken en sommige onderdelen van de Actie 14 minimumstandaard kunnen voldaan worden en sommige beste praktijken kunnen geïmplementeerd worden door specifieke bepalingen in belastingverdragen op te nemen. Deel V van de Overeenkomst voorziet manieren waarop deze bepalingen in gedekte belastingverdragen kunnen opgenomen worden.

Artikel 16 – Procedure voor onderling overleg

192. Onderdeel 1.1 van de Actie 14 minimumstandaard vereist dat jurisdicties artikel 25(1) tot en met (3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen in hun belastingverdragen opnemen, zoals geïnterpreteerd in de commentaar bij het OESO-modelverdrag inzake belastingen en rekening houdend met de variaties in deze paragrafen, zoals bepaald is in de onderdelen 3.1 en 3.3 van de Actie 14 minimumstandaard. Artikel 16 laat Partijen toe om hun gedekte belastingverdragen te wijzigen om de inhoud op te nemen van de artikelen 25(1) tot en met (3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen.

Paragrafen 1 tot en met 3

193. Het artikel 16(1) tot en met (3) is gebaseerd op artikel 25(1) tot en met (3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen en omvat de wijzigingen die in het kader van de werken inzake Actie 14 aangebracht werden aan het artikel 25(1) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen teneinde de verplichting weer te geven die opgelegd werd door onderdeel 3.1 van de Actie 14 om een belastingplichtige toe te laten om een zaak voor te leggen aan de bevoegde autoriteit van beide verdragsluitende rechtsgebieden. De modeltekst van artikel 25(1) tot en met (3) luidt als volgt:

1. Indien een persoon van oordeel is dat de maatregelen van een overeenkomstsluitende Staat of van beide overeenkomstsluitende Staten voor hem leiden of zullen leiden tot een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van deze Overeenkomst, kan hij, ongeacht de rechtsmiddelen waarin het interne recht van die Staten voorziet, zijn geval voorleggen aan de bevoegde autoriteit van een van beide overeenkomstsluitende Staten. Het geval moet worden voorgelegd binnen een termijn van drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van de Overeenkomst.

2. Indien het bezwaar haar gegrond voorkomt en indien zij niet zelf in staat is tot een bevredigende oplossing ervan te komen, tracht de bevoegde autoriteit de aangelegenheid in onderlinge overeenstemming met de bevoegde autoriteit van de andere overeenkomstsluitende Staat te regelen, teneinde een belastingheffing te vermijden die niet in overeenstemming is met de Overeenkomst. Elk overeengekomen regeling wordt uitgevoerd, ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de overeenkomstsluitende Staten voorziet.

3. De bevoegde autoriteiten van de overeenkomstsluitende Staten trachten moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van de Overeenkomst in onderlinge overeenstemming op te lossen. Zij kunnen ook met elkaar overleg plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in de Overeenkomst zijn geregeld.

194. Er werden aan de tekst van de modelbepalingen wijzigingen aangebracht om de daarin gebruikte terminologie in overeenstemming te brengen met de terminologie die in de Overeenkomst gebruikt wordt.

Paragraaf 4

195. Paragraaf 4 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen artikel 16(1) tot en met (3) en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. In het algemeen geven deze verenigbaarheidsclausules aan dat de leden van de *adhocgroep* er de voorkeur aan hebben gegeven om de

bestaande bepalingen betreffende geschillenbeslechting te behouden, voor zover die bepalingen inhoudelijk consistent zijn met de bepalingen van de paragrafen 1,2 en 3 (en zoals deze in voorkomend geval gewijzigd zijn door de in paragraaf 5 voorziene voorbehouden). Net zoals dit voor andere artikelen geldt, voorkomen kleine variaties in taal niet dat een bepaling binnen de werkingssfeer valt van de verenigbaarheidsclausules in paragraaf 4.

196. Paragraaf 4(a) bevat twee clausules die de interactie tussen artikel 16(1) en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen als volgt uiteenzetten:

- (i) Paragraaf 4(a)(i) bepaalt dat de eerste zin van artikel 16(1) van de Overeenkomst van toepassing zou zijn in de plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorschrijven dat wanneer een persoon van oordeel is dat de maatregelen van een verdragsluitend rechtsgebied of van beide verdragsluitende rechtsgebieden voor die persoon leiden of zullen leiden tot een belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekte belastingverdrag, die persoon, ongeacht de rechtsmiddelen waarin het interne recht van die verdragsluitende rechtsgebieden voorziet, de zaak kan voorleggen aan de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied waarvan die persoon inwoner is, daaronder begrepen bepalingen die voorschrijven dat, indien de door die persoon voorgelegde zaak onder de toepassing valt van het artikel van het gedekte belastingverdrag dat betrekking heeft op non-discriminatie die op nationaliteit gebaseerd is, de zaak mag worden voorgelegd aan de bevoegde autoriteit van het verdragsluitende rechtsgebied waarvan die persoon onderdaan is. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag zouden diegene omvatten die naar het voorbeeld zijn opgesteld van, bijvoorbeeld, de eerste zin van artikel 25(1) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen. Paragraaf 4(a)(i) zou ook van toepassing zijn in afwezigheid van een dergelijke bepaling in een belastingverdrag.
- (ii) Paragraaf 4(a)(ii) bepaalt dat de tweede zin van artikel 16(1) van de Overeenkomst van toepassing zou zijn in de plaats van bepalingen van een gedekt belastingverdrag die voorschrijven dat de zaak van procedure voor onderling overleg binnen een specifieke periode moet voorgelegd worden die korter is dan drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van een gedekt belastingverdrag. De langere termijnen die voorzien zijn in de gedekte belastingverdragen zouden op die manier bewaard worden zonder dat een voorbehoud zou nodig zijn om de tweede zin van artikel 25(1) van die gedekte belastingverdragen niet toe te passen. Bij afwezigheid van een bepaling die een periode voorschrijft waarbinnen een zaak moet voorgelegd worden, zou paragraaf 4(a)(ii) ook de tweede zin van artikel 16(1) toevoegen aan gedekte belastingverdragen.

197. Paragraaf 4(b) bevat twee alinea's die de interactie tussen artikel 16(2) en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen als volgt uiteenzetten:

- (i) Paragraaf 4(b)(i) bepaalt dat de eerste zin van artikel 16(2) van toepassing zou zijn op gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten die voorziet dat de bevoegde autoriteit aan wie de zaak door de in artikel 16(1) bedoelde persoon wordt voorgelegd zal trachten, indien het bezwaar haar gegrond voorkomt en indien zij niet zelf in staat is tot een bevredigende oplossing ervan te komen, de zaak in onderlinge overeenstemming met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied te regelen, teneinde een belastingheffing te vermijden die niet in overeenstemming is met het gedekte belastingverdrag. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag zouden bijvoorbeeld diegene omvatten die opgesteld zijn

naar het voorbeeld van de eerste zin van artikel 25(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van het VN-modelverdrag inzake belastingen.

- (ii) Paragraaf 4(b)(ii) bepaalt dat de tweede zin van artikel 16(2) van toepassing zou zijn op gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten die voorziet dat elke via de procedure voor onderling overleg overeengekomen regeling wordt uitgevoerd ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorziet. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag zouden bijvoorbeeld diegene omvatten die opgesteld zijn naar het voorbeeld van de tweede zin van artikel 25(2) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen.

198. Paragraaf 4(c) bevat twee alinea's die de interactie tussen artikel 16(2) en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen als volgt uiteenzetten:

- (i) Paragraaf 4(c)(i) bepaalt dat de eerste zin van artikel 16(3) van toepassing zou zijn op de gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten die voorziet dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden zullen trachten om moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van het gedekte belastingverdrag in onderlinge overeenstemming op te lossen. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag omvatten bijvoorbeeld die bepalingen die opgesteld zijn naar het voorbeeld van de eerste zin van artikel 25(3) van de versie 2014 van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van de versie 2011 van het VN-modelverdrag inzake belastingen.
- (ii) Paragraaf 4(c)(ii) bepaalt dat de tweede zin van artikel 16(3) van toepassing zou zijn op de gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten die voorziet dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden ook met elkaar overleg kunnen plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in het belastingverdrag geregeld zijn. Zulke bepalingen van een gedekt belastingverdrag zouden bijvoorbeeld die bepalingen omvatten die opgesteld zijn naar het voorbeeld van de tweede zin van artikel 25(3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van het VN-modelverdrag inzake belastingen.

Paragraaf 5

199. Zoals hierboven uiteengezet, vereist onderdeel 1.1 van de Actie 14 minimumstandaard dat jurisdicties artikel 25(1) tot en met (3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen in hun belastingverdragen opnemen, rekening houdend met de variaties in deze paragrafen, zoals toegelaten is in de onderdelen 3.1 en 3.3 van de Actie 14 minimumstandaard. Terwijl artikel 16(1) tot en met (3) op effectieve wijze artikel 25(1) tot en met (3) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen zou opnemen in de gedekte belastingverdragen, erkent artikel 16(5) in dit verband dat het Partijen ook toegestaan is om onderdeel 1.1 van de Actie 14 minimumstandaard door administratieve maatregelen te implementeren, zoals voorzien in onderdelen 3.1 en 3.3 van de Actie 14 minimumstandaard. Artikel 16(5) voorziet voorbehouden ten opzichte van artikel 16(1) en (2) om deze variaties weer te geven.

200. Artikel 16(5)(a) laat een Partij toe om zich het recht voor te behouden om de eerste zin van artikel 16(1) niet toe te passen, en dus haar gedekt belastingverdrag niet te wijzigen om een belastingplichtige toe te laten een zaak voor te leggen aan de bevoegde autoriteit van beide verdragsluitende rechtsgebieden. Dergelijk voorbehoud is louter toegestaan op grond van het feit dat, voor elk van zijn gedekte belastingverdragen (behalve een gedekt belastingverdrag dat reeds toelaat dat de belastingplichtige een zaak voorlegt aan de bevoegde autoriteiten van beide verdragsluitende rechtsgebieden), de belastingplichtige zijn zaak mag voorleggen aan de bevoegde autoriteit van het

verdragsluitend rechtsgebied waarvan hij inwoner is (of waarvan hij onderdaan is, indien de zaak betrekking heeft op de non-discriminatiebepaling die gebaseerd is op nationaliteit) en dat het verdragsluitende rechtsgebied een procedure voor wederzijdse kennisgeving of een consultatieprocedure zal opstarten met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied voor zaken voorgelegd door de belastingplichtigen aan hun bevoegde autoriteit waarin hun bevoegde autoriteit het bezwaar van de belastingplichtigen als ongegrond beschouwt (met dien verstande dat dergelijke kennisgeving of consultatie niet geïnterpreteerd mag worden als consultatie over de wijze waarop de zaak opgelost moet worden). Dergelijke aanpak is toegestaan krachtens onderdeel 3.1 van de Actie 14 minimumstandaard, dat luidt als volgt:

3.1. Beide bevoegde autoriteiten moeten op de hoogte gesteld worden van verzoeken tot procedure voor onderling overleg die ingediend worden en zouden in de mogelijkheid moeten zijn om hun mening te geven over de aanvaarding of afwijzing van het verzoek. Om dit te bereiken, moeten landen:

- ***ofwel, paragraaf 1 van artikel 25 aanpassen om toe te laten dat een verzoek tot bijstand inzake procedure voor onderling overleg wordt gedaan aan de bevoegde autoriteit van één van beide overeenkomstsluitende staten,***
- ***ofwel, wanneer een verdrag niet toelaat dat een verzoek tot procedure voor onderling overleg wordt gedaan in één van beide overeenkomstsluitende staten, een wederzijdse kennisgeving of consultatieproces implementeren voor zaken waarin de bevoegde autoriteit waaraan de zaak van procedure voor onderling overleg werd voorgelegd, het bezwaar van de belastingplichtige als ongegrond beschouwt (dergelijke consultatie zal niet geïnterpreteerd worden als consultatie over de wijze waarop de zaak opgelost moet worden).***

201. Zoals hierboven uitgelegd, zou de tweede zin van artikel 16(1) van de Overeenkomst bepalingen vervangen van een gedekt belastingverdrag die voorzien dat een zaak van procedure voor onderling overleg binnen een specifieke periode moet voorgelegd worden die korter is dan drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekt belastingverdrag, of zou het van toepassing zou zijn indien in het belastingverdrag geen specifieke periode voorzien is. Erkennende dat het verdragsluitende rechtsgebieden vrijstaat om in hun belastingverdragen overeen te komen om de tweede zin van artikel 25(1) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen weg te laten indien hun respectieve interne regelgeving automatisch van toepassing is en wat haar effecten betreft gunstiger is voor de belastingplichtige, ofwel omdat zij een langere tijd toelaat om bezwaren voor te leggen of omdat zij voor dat doeleinde geen tijdslimiet stelt, laat artikel 16(5)(b) een Partij toe om zich het recht voor te behouden om de tweede zin van artikel 16(1) niet toe te passen op zijn gedekte belastingverdragen waarvan de regels met betrekking tot de procedure voor onderling overleg geen specifieke regels voorzien waarbinnen de belastingplichtige de zaak moet voorleggen aan het onderzoek van de bevoegde autoriteiten. Een Partij kan dergelijk voorbehoud enkel maken indien hij de intentie heeft om te verzekeren dat zelfs indien er geen dergelijke bepaling is, het een belastingplichtige toegelaten zou zijn om zijn zaak voor te leggen binnen een periode van minstens drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van een gedekt belastingverdrag. Er wordt dan ook verwacht dat dergelijk voorbehoud louter gemaakt zou worden door een verdragsluitend rechtsgebied voor een gedekt belastingverdrag indien zijn interne regelgeving automatisch van toepassing is en wat haar effecten betreft gunstiger is voor de belastingplichtige, ofwel omdat zij een langere tijd toelaat om bezwaren voor te leggen of omdat zij voor dat doeleinde geen tijdslimiet stelt,

202. Artikel 16(5)(c) laat een Partij toe voorbehoud te maken wat de toepassing betreft van de tweede zin van artikel 16(2) en dus niet de uitvoering te vereisen van alle overeenkomsten die bereikt werden via de procedure voor onderling overleg, ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorziet. Dergelijk voorbehoud is louter toegestaan op grond van het feit dat voor al haar gedekte belastingverdragen, ofwel (i) alle via de procedure voor onderling overleg bereikte overeenkomsten zullen worden uitgevoerd ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorziet; of (ii) het verdragsluitend rechtsgebied de intentie heeft om aan de minimumstandaard te voldoen door in zijn bilaterale verdragsonderhandelingen alternatieve verdragsbepalingen te aanvaarden die de tijd beperken waarin een verdragsluitend rechtsgebied wijzigingen mag aanbrengen in uitvoering van bepalingen die opgesteld zijn naar het voorbeeld van artikel 9(1) of artikel 7(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen om laattijdige aanpassingen te vermijden die geen tegemoetkoming kunnen genieten krachtens de procedure voor onderling overleg. Dergelijke aanpak is toegestaan krachtens onderdeel 3.3 van de Actie 14 minimumstandaard, dat luidt als volgt:

3.3 Landen zouden in hun belastingverdragen de tweede zin van paragraaf 2 van artikel 25 moeten opnemen (“Elke overeengekomen regeling wordt uitgevoerd ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de overeenkomstsluitende Staten voorziet”). Landen die de tweede zin van paragraaf 2 van artikel 25 niet kunnen invoegen in hun belastingverdragen moeten bereid zijn om andere verdragsbepalingen aan te nemen die de termijn beperken binnen dewelke een verdragsluitende staat een aanpassing mag uitvoeren in uitvoering van artikel 9(1) of van artikel 7(2), om laattijdige aanpassingen te vermijden die geen tegemoetkoming kunnen genieten krachtens de procedure voor onderling overleg.

Het is wel te verstaan dat wanneer een verdragsluitend rechtsgebied er de voorkeur aan geeft om de tweede zin van artikel 16(2) op te nemen en het ander verdragsluitend rechtsgebied zich het recht voorbehoudt om het niet toe te passen, het al dan niet toevoegen van zulke alternatieve bepaling zal bepaald worden in bilaterale onderhandelingen.

Paragraaf 6

203. Om duidelijkheid te garanderen over hoe de gedekte belastingverdragen zullen gewijzigd worden door artikel 16, vereist paragraaf 6 een aantal kennisgevingen. Paragraaf 6(a) vereist dat elke Partij (behalve een Partij die zich het recht heeft voorbehouden om de eerste zin van paragraaf 1 niet toe te passen), de depositaris in kennis stelt of elk van haar gedekte belastingverdragen al dan niet een bestaande bepaling bevat die voorziet dat een belastingplichtige zijn zaak mag voorleggen aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied waarvan die persoon inwoner (of onderdaan, indien de kwestie betrekking heeft op non-discriminatie op grond van nationaliteit) en in voorkomend geval, het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een kennisgeving hebben gedaan met betrekking tot een bepaling van een gedekt belastingverdrag, vervangt de eerste zin van paragraaf 1 die bepaling. In andere gevallen (behalve wanneer een van de overeenkomstsluitende staten zich het recht heeft voorbehouden om de eerste zin van paragraaf 1 niet toe te passen), zal de eerste zin van paragraaf 1 van toepassing zijn op het gedekt belastingverdrag, maar zal hij uitsluitend voorrang hebben op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag in de mate dat die bepalingen onverenigbaar zijn met die zin.

204. Paragraaf 6(b)(i) vereist dat elke Partij die zich niet het recht heeft voorbehouden om de tweede zin van paragraaf 1 niet toe te passen, de depositaris in kennis stelt van de lijst van zijn gedekte belastingverdragen die voorzien dat een zaak waarnaar verwezen wordt in de eerste zin van artikel 16(1) moet voorgelegd worden binnen een specifieke termijn die korter is dan drie jaar vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in

overeenstemming is met de bepalingen van een gedekt belastingverdrag, alsook het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. Paragraaf 6(b)(i) vereist dat elke Partij die zich niet het recht heeft voorbehouden om de tweede zin van paragraaf 1 niet toe te passen, de depositaris in kennis stelt van de lijst van zijn gedekte belastingverdragen die voorzien dat een zaak waarnaar verwezen wordt in de eerste zin van artikel 16(1) moet voorgelegd worden binnen een specifieke termijn die ten minste drie jaar bedraagt vanaf de datum van de eerste kennisgeving van de maatregel die een belastingheffing ten gevolge heeft die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekt belastingverdrag. Het gecombineerde effect van de paragrafen 6(b)(i) en 6(b)(ii) is dat de tweede zin van paragraaf 1 van toepassing zal zijn op een gedekt belastingverdrag, indien ofwel: (1) alle verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag dergelijke kennisgeving doen dat het gedekt belastingverdrag voorziet in een periode die korter is dan drie jaar; of (2) geen verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag dergelijke kennisgeving doet dat het gedekt belastingverdrag voorziet in een periode van ten minste drie jaar. In alle andere gevallen zal de tweede zin van paragraaf 1 van toepassing zijn op het gedekte belastingverdrag, maar zal zij slechts voorrang hebben op de bestaande bepalingen van het gedekte belastingverdrag voor zover die bepalingen onverenigbaar zijn met de tweede zin van paragraaf 1.

205. Paragraaf 6(c)(i) vereist dat elke Partij de depositaris in kennis stelt van de lijst van zijn gedekte belastingverdragen die geen bepalingen bevatten die voorzien dat de bevoegde autoriteit aan wie de zaak door de in paragraaf 1 bedoelde persoon wordt voorgelegd zal trachten, indien het bezwaar haar gegrond voorkomt en indien zij niet zelf in staat is tot een bevredigende oplossing ervan te komen, de zaak in onderlinge overeenstemming met de bevoegde autoriteit van het andere verdragsluitende rechtsgebied te regelen, teneinde een belastingheffing te vermijden die niet in overeenstemming is met het gedekte belastingverdrag. De eerste zin van paragraaf 2 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben.

206. Paragraaf 6(c)(ii) bepaalt dat elke Partij (behalve een Partij die zich het recht heeft voorbehouden om de tweede zin van paragraaf 2 niet toe te passen), de depositaris in kennis zal stellen van de lijst van gedekte belastingverdragen die geen bepaling bevatten die vereisen dat elke overeengekomen regeling wordt uitgevoerd ongeacht de termijnen waarin het interne recht van de overeenkomstsluitende Staten voorziet. De tweede zin van paragraaf 2 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben.

207. Paragraaf 6(d)(i) vereist dat elke Partij de depositaris in kennis stelt van de lijst van zijn gedekte belastingverdragen die geen bepalingen bevatten die vereisen dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden zullen trachten om moeilijkheden of twijfelpunten die mochten rijzen met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van het gedekte belastingverdrag in onderlinge overeenstemming op te lossen. De eerste zin van paragraaf 3 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben.

208. Paragraaf 6(d)(ii) vereist dat elke Partij de depositaris in kennis stelt van de lijst van zijn gedekte belastingverdragen die geen bepalingen bevatten die voorzien dat de bevoegde autoriteiten ook met elkaar overleg kunnen plegen teneinde dubbele belasting te vermijden in gevallen die niet in het gedekt belastingverdrag geregeld zijn. De tweede zin van paragraaf 3 is uitsluitend van toepassing op een gedekt belastingverdrag wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben.

Artikel 17 – Overeenkomstige aanpassingen

209. Onderdeel 1.1 van de Actie 14 minimumstandaard voorziet dat jurisdicties de procedure voor onderling overleg moeten openstellen voor zaken met betrekking tot verrekenprijzen en dat ze elk daaruit voortvloeiend onderlinge overeenstemming moeten uitvoeren (door bijvoorbeeld de gevestigde belasting op passende wijze aan te passen). In het rapport over Actie 14 wordt opgemerkt dat het efficiënter zou zijn mochten alle jurisdicties ook de mogelijkheid hebben om eenzijdig overeenkomstige aanpassingen te doen wanneer ze oordelen dat het bezwaar van de belastingplichtige gegrond is. In dit verband beveelt de goede praktijk nr. 1 van het rapport over Actie 14 jurisdicties aan om artikel 9(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen op te nemen in hun belastingverdragen. Artikel 17 van de Overeenkomst voorziet een mechanisme voor Partijen om deze goede praktijk uit te voeren.

Paragraaf 1

210. Paragraaf 1 is gebaseerd op de tekst van artikel 9(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen. Er worden aan de modeltekst van artikel 9(2) wijzigingen aangebracht om de terminologie in overeenstemming te brengen met de terminologie die in de Overeenkomst gebruikt wordt. Artikel 9(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen luidt als volgt:

2. Indien een overeenkomstsluitende Staat in de winst van een onderneming van die Staat winst opneemt – en dienovereenkomstig belast – ter zake waarvan een onderneming van de andere overeenkomstsluitende Staat in die andere Staat is belast, en de aldus opgenomen winst, winst is die de onderneming van de eerstgenoemde Staat zou hebben behaald indien tussen de twee ondernemingen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke ondernemingen zouden zijn overeengekomen, herziet die andere Staat op passende wijze het bedrag aan belasting dat aldaar van die winst is geheven. Bij het bepalen van die herziening wordt rekening gehouden met de overige bepalingen van deze Overeenkomst en plegen de bevoegde autoriteiten van de overeenkomst-sluitende Staten indien nodig overleg met elkaar.

Paragraaf 2

211. Paragraaf 2 bevat een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen artikel 17(1) van de Overeenkomst en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen. Het voorziet dat artikel 17(1) van toepassing is op gedekte belastingverdragen in de plaats van of bij afwezigheid van een bepaling die vereist dat een verdragsluitend rechtsgebied een overeenkomstige aanpassing zal doen wanneer het andere verdragsluitende rechtsgebied een aanpassing doet van de ondernemingswinst in overeenstemming met het arm's length-beginsel. Zulke bestaande bepalingen zouden bijvoorbeeld diegene omvatten die opgesteld zijn naar het voorbeeld van artikel 9(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of van het VN-modelverdrag inzake belastingen en zouden ook die bepalingen omvatten die het akkoord van de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied vereisen om een overeenkomstige aanpassing te kunnen doen door het andere verdragsluitend rechtsgebied.

Paragraaf 3

212. De opname in belastingverdragen van artikel 9(2) van het OESO-modelverdrag inzake belastingen is krachtens Actie 14 een goede praktijk en is niet vereist om te voldoen aan de Actie 14 minimumstandaard. Onderdeel 1.1 van de Actie 14 minimumstandaard vereist evenwel dat jurisdicties toegang voorzien tot de procedure voor onderling overleg in zaken met betrekking tot verrekenprijzen en elke daaruit voortvloeiende onderlinge overeenstemming moeten uitvoeren, ongeacht of het belastingverdrag een bepaling bevat die opgesteld is naar het voorbeeld van artikel 9(2) van het OESO-

modelverdrag inzake belastingen. Om dit te weerspiegelen laat artikel 17(3) toe dat een Partij zich het recht voorbehoudt om paragraaf 1 niet toe te passen op basis van het feit dat bij afwezigheid van de bepalingen die beschreven zijn in artikel 17(2) van gedekte belastingverdragen, ofwel (i) de Partij die het voorbehoud maakt, de aanpassing zal doen zoals voorzien in artikel 17(1); ofwel (ii) haar bevoegde autoriteit er naar zal streven om een zaak met betrekking tot verrekenprijzen op te lossen krachtens de bepaling inzake procedure voor onderling overleg van haar belastingverdrag. Wanneer een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag zulk voorbehoud maakt en het andere verdragsluitend rechtsgebied niet, zal artikel 17 niet van toepassing zijn op het gedekt belastingverdrag en is er onder de Overeenkomst geen verwachting gecreëerd dat het verdragsluitend rechtsgebied dat geen voorbehoud maakte, een overeenkomstige aanpassing zal doen.

213. Een Partij mag zich ook het recht voorbehouden om het artikel niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen die reeds een soortgelijke bepaling bevatten (onafhankelijk of de bepaling al dan niet de precieze bewoording van het OESO-modelverdrag inzake belastingen of het VN-modelverdrag inzake belastingen gebruikt, op voorwaarde dat de bepaling een verplichting bevat dat een verdragsluitend rechtsgebied een overeenkomstige aanpassing zal doen). Een dergelijke bepaling is bijvoorbeeld een bepaling die stelt dat een verdragsluitend rechtsgebied een overeenkomstige aanpassing zal doen indien het van oordeel is dat de aanpassing gerechtvaardigd is, of die stelt dat de overeenkomstige aanpassing zal gebeuren indien tussen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden hierover een overeenkomst werd bereikt. Zoals hierboven in paragraaf 17 werd omschreven wordt echter onder dergelijke bepaling niet verstaan, een bepaling die bijvoorbeeld louter voorziet dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden met elkaar overleg kunnen plegen met het oog op het bereiken van een overeenkomst over de aanpassing van de winst in beide verdragsluitende rechtsgebieden of een bepaling die enkel voorziet dat het verdragsluitend rechtsgebied een passende herziening kan doen. Paragraaf 3 bepaalt ook dat wanneer een Partij een voorbehoud heeft gemaakt krachtens artikel 16(5)(c)(ii), deze Partij een voorbehoud kan maken om artikel 17 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen op grond van het feit dat die Partij bij haar bilaterale verdragsonderhandelingen een soortgelijke verdragsbepaling zal aanvaarden als die welke is opgenomen onder paragraaf 1, op voorwaarde dat de verdragsluitende rechtsgebieden tot een onderlinge overeenstemming konden komen met betrekking tot die bepaling en met betrekking tot de bepalingen die zijn omschreven in artikel 16(5)(c)(ii).

Paragraaf 4

214. Paragraaf 4 vereist dat elke Partij (behalve een Partij die een van de voorbehouden heeft gemaakt krachtens paragraaf 3) de depositaris in kennis stelt of elk van haar gedekte belastingverdragen al dan niet een bestaande bepaling bevat die verplicht een overeenkomstige aanpassing te doen, en zo ja, het nummer van het artikel en de paragraaf van elke dergelijke bepaling. De bepalingen van paragraaf 1 zullen dergelijke bepalingen vervangen wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een dergelijke kennisgeving gedaan hebben. In andere gevallen zal paragraaf 1 van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag, maar zal de paragraaf uitsluitend voorrang hebben op bestaande bepalingen van een gedekt belastingverdrag in de mate dat die bepalingen onverenigbaar zijn met paragraaf 1.

Deel VI. Arbitrage

Artikel 18 – Keuze om Deel VI toe te passen

215. Deel VI van de Overeenkomst is enkel bedoeld om toepassing te vinden tussen Partijen die er uitdrukkelijk voor kiezen om het toe te passen. Artikel 18 laat een Partij toe te kiezen om Deel VI toe te passen met betrekking tot haar gedekte belastingverdragen door de depositaris in kennis te stellen van haar keuze. Tussen twee verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag zal deel VI enkel van toepassing zijn indien beide verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris in kennis stellen dat zij ervoor kiezen om het toe te passen.

Artikel 19 – Verplichte en bindende arbitrage

Paragraaf 1

216. Paragraaf 1 bevat de kernbepaling inzake arbitrage. Hij bepaalt dat, wanneer de bevoegde autoriteiten binnen een periode van twee jaar geen overeenstemming bereiken over een zaak overeenkomstig de procedure voor onderling overleg voorzien in het gedekt belastingverdrag, zullen op verzoek van de persoon die de zaak heeft voorgelegd, onopgeloste kwesties aan arbitrage worden onderworpen op de in deel VI beschreven wijze. Deze arbitrageprocedure is toegankelijk wanneer, krachtens de bepalingen van een gedekt belastingverdrag met betrekking tot de procedure voor onderling overleg (zoals deze gewijzigd kunnen zijn door artikel 16(1)), een persoon een zaak heeft voorgelegd aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied op grond van het feit dat de handelingen van een of van beide verdragsluitende rechtsgebieden een belastingheffing ten gevolge heeft gehad voor de persoon die niet in overeenstemming is met de bepalingen van het gedekt belastingverdrag. De begindatum voor deze tweejarige termijn wordt bepaald overeenkomstig paragraaf 8 of 9, naargelang het geval. De bevoegde autoriteiten kunnen evenwel voor een specifieke zaak overeenstemming bereiken over een andere termijn op voorwaarde dat ze de persoon die de zaak heeft voorgelegd daarvan op de hoogte brengen vóór het verstrijken van de termijn van twee jaar waarnaar verwezen wordt in alinea b). Deze verschillende termijn voor een specifieke zaak kan korter of langer zijn dan de tweejarige termijn waarnaar verwezen wordt in alinea b), afhankelijk van bijvoorbeeld de aard en complexiteit van de specifieke zaak. Bovendien, zoals hieronder opgemerkt, laat paragraaf 11 toe dat een Partij zich het recht voorbehoudt om de tweejarige termijn waarnaar verwezen wordt in alinea b) te vervangen door een driejarige termijn voor de toepassing van artikel 19 van haar gedekte belastingverdragen. Zoals hieronder beschreven in de delen van deze verklarende nota die betrekking hebben op artikel 28(2), is het een Partij ook toegestaan om voorbehouden te maken met betrekking tot de werkingssfeer van zaken die in aanmerking komen voor arbitrage (onder voorbehoud van de aanvaarding van deze voorbehouden door de andere Partijen).

Paragraaf 2

217. Zoals opgemerkt wordt in paragraaf 51 van het rapport over Actie 14, staat de procedure voor onderling overleg open voor belastingplichtigen, onafhankelijk van de gerechtelijke en administratieve middelen die door het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden voorzien worden. De meeste belastingadministraties zullen evenwel vereisen dat de ene procedure plaatsvindt voor de andere procedure, teneinde te vermijden dat een zaak van een belastingplichtige tegelijkertijd binnen de procedure voor onderling overleg als voor een nationale rechtbank of administratieve instantie wordt behandeld. Om tegemoet te komen aan deze aanpak, bepaalt paragraaf 2 dat de termijn die voorzien is in paragraaf 1(b) niet verder loopt wanneer een bevoegde autoriteit de procedure voor onderling overleg waarnaar verwezen wordt in paragraaf 1(a) heeft opgeschort omdat een zaak met betrekking tot een of meer gelijke kwesties hangende is voor een gerechtelijke of administratieve rechtbank. De termijn begint opnieuw te lopen wanneer een definitieve uitspraak werd gedaan door de gerechtelijke of administratieve rechtbank of

wanneer de zaak werd opgeschort of ingetrokken. Er moet evenwel op gewezen worden dat wanneer een Partij het in artikel 19(12) beschreven voorbehoud maakt, de arbitrageprocedure beëindigd zal worden indien gedurende de periode waarin de arbitrageprocedure geschorst was de uitspraak wordt gedaan door de gerechtelijke of administratieve rechtbank.

218. Paragraaf 2 bepaalt ook dat de in paragraaf 1(b) voorziene termijn zal ophouden te lopen wanneer een persoon die een zaak heeft voorgelegd en een bevoegde autoriteit een overeenkomst bereiken om de procedure voor onderling overleg om eender welke reden op te schorten. Dit zou bijvoorbeeld het geval zijn wanneer de belastingplichtige en de bevoegde autoriteit een overeenkomst hebben bereikt om de procedure voor onderling overleg op te schorten omwille van ernstige ziekte of andere persoonlijke moeilijkheden. Eens de opschorting opgegeven wordt, zou de termijn opnieuw beginnen te lopen.

Paragraaf 3

219. In sommige zaken kunnen de bevoegde autoriteiten, nadat een belastingplichtige de initiële informatie heeft verstrekt die noodzakelijk is om de zaak grondig te onderzoeken, de belastingplichtige om aanvullende informatie verzoeken. Zo kan bijvoorbeeld, na aanvang van de in paragraaf 1(b) voorziene termijn en na verdere analyse met het oog op het gevolg geven aan de zaak, een bevoegde autoriteit vaststellen dat zij aanvullende informatie over een bepaalde structuur of transactie nodig heeft om overeenstemming te bereiken over de wijze waarop een hangende kwestie moet worden opgelost. In dergelijke zaken kan het nalaten door een persoon die rechtstreeks bij de zaak is betrokken (dit wil zeggen de persoon die het oorspronkelijke verzoek voor een procedure voor onderling overleg heeft ingediend of een persoon wiens belastingverplichting rechtstreeks door de zaak wordt geraakt) om tijdig dergelijke aanvullende informatie te verstrekken, ervoor zorgen dat de bevoegde autoriteiten de zaak met vertraging of niet kunnen oplossen. Om dit aan te pakken voorziet paragraaf 3 dat de in paragraaf 1(b) voorziene termijn wordt verlengd wanneer beide bevoegde autoriteiten het erover eens zijn dat een persoon die rechtstreeks bij de zaak is betrokken, na aanvang van de in paragraaf 1(b) bedoelde termijn, niet tijdig de door een van beide bevoegde autoriteiten gevraagde, aanvullende relevante informatie heeft verstrekt. In dat geval wordt de termijn verlengd met een duurtijd die gelijk is aan de periode die ingaat op de datum waarop om de informatie is verzocht en eindigt op de datum waarop die informatie uiteindelijk is verstrekt.

Paragraaf 4

220. De in deel VI voorziene arbitrageprocedure beoogt de bevoegde autoriteiten een mechanisme aan te bieden om kwesties op te lossen met betrekking tot bepaalde zaken waarover binnen de procedure voor onderling overleg anders geen overeenstemming zou worden bereikt. Aangezien de arbitrageprocedure een uitbreiding is van de procedure voor onderling overleg die toelaat om de doeltreffendheid ervan te verhogen, bepaalt alinea a) dat de arbitrale uitspraak met betrekking tot een bepaalde zaak uitgevoerd wordt via het akkoord inzake onderling overleg. Dit betekent dat de bevoegde autoriteiten, na de beslissing van het arbitragepanel, een wederzijds akkoord zullen sluiten die de uitkomst van de arbitrale uitspraak weergeeft (tenzij in de mate dat artikel 24 van toepassing is). Deze alinea bepaalt ook dat de arbitrale uitspraak definitief is. Dit betekent dat, behoudens alinea b) (ii), de arbitrale uitspraak noch door de bevoegde autoriteiten, noch door het arbitragepanel kan worden gewijzigd, tenzij de bepalingen van artikel 24 van toepassing zijn die toelaten dat een akkoord wordt bereikt over een andere oplossing.

221. Alinea b) bepaalt dat de arbitrale uitspraak bindend is voor beide verdragsluitende rechtsgebieden, behalve in drie situaties: (i) wanneer een rechtsreeks bij de zaak betrokken persoon het akkoord inzake onderling overleg waardoor de arbitrale uitspraak wordt uitgevoerd niet aanvaardt; (ii) wanneer de arbitrale uitspraak ongeldig verklaard wordt door een eindbeslissing van de rechterlijke instanties van een van de verdragsluitende rechtsgebieden; en (iii) wanneer een rechtstreeks bij de zaak betrokken persoon bij een rechterlijke instantie of administratieve rechtbank een rechtszaak aanspant met betrekking tot de kwesties

die opgelost werden door het akkoord inzake onderling overleg waarmee de arbitrale uitspraak ten uitvoer wordt gelegd. De term "eindbeslissing van de rechtbanken" verwijst naar een beslissing die niet slechts een tussenvonniss of -beslissing is. Het kan gaan om een beslissing op elk gerechtelijk niveau in een van de verdragsluitende rechtsgebieden.

222. Alinea b(i) heeft betrekking op de situatie waarin een rechtsreeks bij de zaak betrokken persoon het akkoord inzake onderling overleg waardoor de arbitrale uitspraak wordt uitgevoerd, niet aanvaardt. Wanneer een regeling wordt overeengekomen voordat de nationale rechtsmiddelen zijn uitgeput, kunnen de bevoegde autoriteiten, als voorwaarde voor het afwerken of het sluiten van de overeenkomst, eisen dat de belastingplichtige afstand doet van zijn recht om de nationale rechtsmiddelen uit te oefenen met betrekking tot de kwesties die door de onderlinge overeenstemming in de zaak opgelost zijn. Zonder een dergelijke afstanddoening, zou een latere rechterlijke beslissing de belastingautoriteiten kunnen beletten de overeenkomst uit te voeren. Een rechtstreeks bij de zaak betrokken persoon wordt bijgevolg geacht het akkoord inzake onderling overleg niet te aanvaarden, indien hij zich niet terugtrekt uit een nationale gerechtelijke procedure of anderszins een einde stelt aan een lopende gerechtelijke of administratieve procedure op een manier die verenigbaar is met het akkoord inzake onderling overleg en dit binnen de 60 dagen nadat hij in kennis is gesteld van het akkoord inzake onderling overleg waarmee de arbitrale uitspraak ten uitvoer wordt gelegd. Indien het akkoord inzake onderling overleg niet wordt aanvaard of geacht wordt niet te zijn aanvaard, komt de zaak niet in aanmerking voor verdere overweging door de bevoegde autoriteiten.

223. Alinea b(ii) bepaalt dat, indien een eindbeslissing van de rechtbanken van een van de verdragsluitende rechtsgebieden de arbitrale uitspraak ongeldig verklaart, het verzoek om arbitrage zal geacht worden niet te zijn gedaan en de arbitrageprocedure zal geacht worden niet te hebben plaatsgevonden (behalve voor de doeleinden van artikel 21, betreffende vertrouwelijkheid, en artikel 25, betreffende de kosten van arbitrageprocedures). Deze paragraaf is niet bedoeld om zelfstandige middelen te verschaffen voor de ongeldigverklaring van een arbitrale uitspraak, indien dergelijke middelen niet bestaan krachtens het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden. In plaats daarvan is het bedoeld om te garanderen dat wanneer een rechtbank van een van de verdragsluitende rechtsgebieden een arbitrale uitspraak op basis van dergelijke bestaande regels nietig verklaart, het andere verdragsluitende rechtsgebied niet verplicht is de beslissing ten uitvoer te leggen. Dit kan zich voordoen in het kader van het interne recht van sommige jurisdicties, bijvoorbeeld wanneer er een procedurefout is geweest (bijv. een schending van de onpartijdigheids- of onafhankelijkheidsvereisten die van toepassing zijn op arbiters krachtens artikel 20, een inbreuk op de toepasselijke vertrouwelijkheidsvereisten op grond van artikel 21 of het samenspannen tussen de belastingplichtige en een van de verdragsluitende rechtsgebieden) die de uitkomst van de arbitrageprocedure wezenlijk heeft beïnvloed. Er wordt evenwel niet verwacht dat een rechtbank een arbitrale uitspraak zou herroepen omdat hij het niet eens is met de uitkomst van de arbitrageprocedure. Deze alinea bepaalt ook dat de belastingplichtige in een dergelijk geval een nieuw verzoek om arbitrage kan indienen, tenzij de bevoegde autoriteiten overeenkomen dat een dergelijk nieuw verzoek niet mag worden toegestaan. Een dergelijk nieuw verzoek kan worden gedaan zonder te wachten op het verstrijken van de in paragraaf 1(b) bedoelde termijn, aangezien deze termijn reeds zal verstreken zijn. Naar verwachting zullen de bevoegde autoriteiten het er mee eens zijn dat een dergelijk verzoek niet mag worden toegestaan wanneer de handelingen van de belastingplichtige de voornaamste reden waren voor de nietigverklaring van de arbitrale uitspraak.

224. Alinea b(iii) bepaalt dat de arbitrale uitspraak niet bindend is voor één van de verdragsluitende rechtsgebieden, indien de belastingplichtige voor een gerechtelijke of administratieve rechtbank een geschil aanhangig maakt over kwesties die zijn opgelost in het akkoord inzake onderling overleg waarmee de arbitrale uitspraak ten uitvoer wordt gelegd. Deze alinea heeft tot doel om te verzekeren dat, wanneer een Partij krachtens haar interne recht niet kan eisen dat een belastingplichtige afstand moet doen van een geschil in het kader van de aanvaarding van een beslissing betreffende een procedure voor onderling

overleg, dat geschil niet kan worden gebruikt om niet-belasting of verminderde belastingheffing te bekomen, bijvoorbeeld door te stellen dat de arbitrale uitspraak bindend is voor het ene verdragsluitend rechtsgebied, terwijl de uitkomst van het geschil bindend is voor het andere verdragsluitend rechtsgebied.

Paragrafen 5 tot en met 9

225. Paragrafen 5 tot en met 9 bevatten gedetailleerde regels voor het vaststellen van de begindatum van de termijn voordat een zaak in aanmerking komt voor arbitrage. Paragraaf 5 bepaalt dat de bevoegde autoriteit die het oorspronkelijke verzoek om een procedure voor onderling overleg heeft ontvangen, binnen twee kalendermaanden na ontvangst van het oorspronkelijke verzoek om een procedure voor onderling overleg, de persoon die de zaak heeft voorgelegd ervan in kennis moet stellen dat het verzoek is ontvangen en een kennisgeving van het verzoek, samen met een kopie van het verzoek, aan de andere bevoegde autoriteit moet zenden. Krachtens paragraaf 6 moet een bevoegde autoriteit de persoon die de zaak heeft voorgelegd en de andere bevoegde autoriteit in kennis stellen dat zij alle informatie heeft ontvangen die noodzakelijk is om de zaak grondig te onderzoeken of moet de bevoegde autoriteit met het oog hierop aanvullende informatie vragen aan de persoon die de zaak heeft voorgelegd en dit binnen drie kalendermaanden vanaf de datum waarop zij het oorspronkelijke verzoek heeft ontvangen of in kennis is gesteld van het verzoek, naar gelang het geval. Zoals hieronder in paragraaf 229 wordt opgemerkt, moeten de bevoegde autoriteiten onderling overeenkomen welke informatie is die elk van hen minimaal nodig heeft om de zaak grondig te kunnen onderzoeken, en moeten zij een lijst van dergelijke informatie publiceren. De bevoegde autoriteiten kunnen ook andere procedurekwesties in verband met de toepassing van de paragrafen 5 tot en met 9 overeenkomen.

226. Wanneer een of beide bevoegde autoriteiten om aanvullende informatie verzoeken, bepaalt paragraaf 7 dat de bevoegde autoriteit die om de informatie heeft verzocht, na ontvangst van die informatie, drie kalendermaanden de tijd heeft om de persoon die de zaak heeft voorgelegd en de andere bevoegde autoriteit in kennis te stellen dat zij alle noodzakelijke informatie heeft ontvangen of dat de gevraagde informatie nog steeds ontbreekt.

227. De begindatum van de in paragraaf 1(b) genoemde termijn is afhankelijk van de vraag of om dergelijke aanvullende informatie is verzocht. Wanneer geen verzoek om aanvullende informatie is gedaan, bepaalt paragraaf 8 dat de begindatum de vroegste van deze data is: a) de datum waarop beide bevoegde autoriteiten de persoon die de zaak heeft voorgelegd ervan in kennis hebben gesteld dat alle noodzakelijke informatie werd ontvangen (d.w.z. de datum waarop de tweede van beide bevoegde autoriteiten die kennisgeving heeft gedaan), en b) drie kalendermaanden na de datum waarop de bevoegde autoriteit waaraan het verzoek om een procedure voor onderling overleg is gericht, de andere bevoegde autoriteit in kennis heeft gesteld van het verzoek.

228. Wanneer om aanvullende informatie werd verzocht, bepaalt paragraaf 9 dat, in het algemeen, de begindatum de vroegste van deze data is: a) de uiterste datum waarop de bevoegde autoriteiten die om aanvullende informatie hebben verzocht, de belastingplichtige en de andere bevoegde autoriteit ervan in kennis hebben gesteld dat de informatie werd ontvangen; en b) drie kalendermaanden na de datum waarop beide bevoegde autoriteiten de aanvullende informatie hebben ontvangen van de persoon die de zaak heeft voorgelegd. Indien een van beide bevoegde autoriteiten de belastingplichtige en de andere bevoegde autoriteit ervan in kennis stelt dat een deel van de gevraagde informatie nog steeds ontbreekt, wordt deze kennisgeving behandeld als een verzoek om aanvullende informatie.

Paragraaf 10

229. Rekening houdend met de grote verscheidenheid aan juridische en fiscale stelsels en met het feit dat de relatie tussen twee bevoegde autoriteiten steeds een uniek karakter heeft, vereist paragraaf 10 dat de

bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden de wijze van toepassing van de arbitragebepalingen in onderling overleg regelen, met inbegrip van (maar niet beperkt tot) de minimale informatie die elke bevoegde autoriteit nodig heeft om de zaak grondig te onderzoeken en dit voor de datum waarop onopgeloste kwesties in een procedure voor onderling overleg voor het eerst voor arbitrage in aanmerking komen. Gewoonlijk zouden de gepubliceerde richtsnoeren van een verdragsluitend rechtsgebied aangeven welke informatie nodig is voor de behandeling van een verzoek om een procedure voor onderling overleg. In dergelijke gevallen wordt ervan uitgegaan dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden in het algemeen ermee instemmen om de in die richtsnoeren opgenomen informatie op te lijsten of anderszins te identificeren als de informatie die door elk verdragsluitend rechtsgebied zou worden vereist om de zaak grondig te onderzoeken.

230. Terwijl deel VI de kernbepalingen met betrekking tot arbitrage, alsook de standaardregels om te garanderen dat de belangrijkste structurele elementen van de procedure aanwezig zijn, uiteenzet, is voor de goede werking van de arbitrageprocedure nauwe samenwerking tussen de bevoegde autoriteiten vereist om gezamenlijk overeenstemming te bereiken over de procedurele en operationele details van de arbitrageprocedure. Het is belangrijk dat de bevoegde autoriteiten nauw overleg plegen over deze details om ervoor te zorgen dat de wijze van toepassing van deel VI wordt geregeld voordat onopgeloste kwesties in een procedure voor onderling overleg voor het eerst in aanmerking komen voor arbitrage. Deze wijze van toepassing kan daarna van tijd tot tijd worden gewijzigd. Bij gebrek aan een voorafgaande overeenstemming kunnen de bevoegde autoriteiten en belastingplichtigen moeilijkheden ondervinden en vertraging oplopen in de loop van de arbitrageprocedure. Er wordt verwacht dat er een modelovereenkomst tussen bevoegde autoriteiten zal worden opgesteld die als basis voor dit overleg kan worden gebruikt. De hierna volgende onderdelen van de verklarende nota die betrekking hebben op andere bepalingen van deel VI geven voorbeelden van de modaliteiten waarover de bevoegde autoriteiten een overeenkomst zouden moeten bereiken.

Paragraaf 11

231. Op grond van paragraaf 11 kan een Partij zich het recht voorbehouden om - voor de toepassing van deel VI op haar gedekte belastingverdragen - de in paragraaf 1(b) genoemde periode van twee jaar te vervangen door een periode van drie jaar. Net zoals dit het geval is voor andere voorbehouden bij de Overeenkomst, zal dit door een verdragsluitend rechtsgebied gemaakte voorbehoud gelden voor de toepassing door beide verdragsluitende rechtsgebieden op dat gedekt belastingverdrag.

Paragraaf 12

232. In sommige jurisdicties kan een door de bevoegde autoriteit gesloten akkoord inzake onderling overleg de beslissing van een gerechtelijke of administratieve rechtbank van die jurisdictie niet vervangen, noch op grond van de wet, noch op grond van het administratieve beleid of de administratieve praktijk. Deze jurisdicties, of jurisdicties die van plan zijn een dergelijke praktijk aan te nemen, kunnen ervoor willen zorgen dat de arbitrageprocedure niet kan worden voortgezet met betrekking tot kwesties die zijn opgelost door middel een nationaal rechtsgeding, hetzij vóór de voorlegging van de kwesties aan arbitrage, hetzij tijdens de arbitrageprocedure. Paragraaf 12 behandelt deze kwestie door een Partij toe te staan zich het recht voor te behouden om kwesties ten aanzien waarvan een beslissing is genomen door een gerechtelijke of administratieve rechtbank van een van de verdragsluitende rechtsgebieden, van arbitrage uit te sluiten.

233. In het geval van een gedekt belastingverdrag van een verdragsluitend rechtsgebied die het in paragraaf 12 beschreven voorbehoud heeft gemaakt, wordt een onopgeloste kwestie niet aan arbitrage onderworpen indien een gerechtelijke of administratieve rechtbank van een van de verdragsluitende rechtsgebieden reeds een beslissing heeft genomen over die kwestie. Bovendien wordt de

arbitrageprocedure beëindigd indien een gerechtelijke of administratieve rechtbank van een van de verdragsluitende rechtsgebieden een beslissing heeft genomen over de onopgeloste kwestie op om het even welk ogenblik nadat een verzoek om arbitrage is gedaan en voordat de arbitrale uitspraak is gegeven.

Artikel 20 – Aanstelling van arbiters

Paragrafen 1 en 2

234. De paragrafen 1 en 2 bevatten de basisregels voor de samenstelling van een arbitragepanel en de benoeming en kwalificaties van arbiters. Hoewel deze regels standaard van toepassing zijn, laat paragraaf 1 de bevoegde autoriteiten ook toe om onderling afwijkende regels overeen te komen, hetzij in het algemeen, hetzij met betrekking tot een specifieke zaak.

235. Krachtens paragraaf 2 bestaat het arbitragepanel uit drie individuele leden. Deze leden moeten beschikken over deskundigheid of ervaring op het gebied van internationale belastingzaken, maar, tenzij de bevoegde autoriteiten anders overeenkomen, is het niet vereist dat elk lid ervaring heeft als rechter of arbiter. Elke bevoegde autoriteit wijst, overeenkomstig artikel 19(1), binnen de 60 dagen na de datum van het verzoek om arbitrage een lid aan. Deze twee leden moeten dan binnen de 60 dagen nadat het laatste van die twee leden benoemd werd, een derde lid benoemen om als voorzitter van het arbitragepanel op te treden. Dit derde lid mag geen onderdaan of inwoner zijn van een van de verdragsluitende rechtsgebieden.

236. Elk lid dat benoemd wordt tot het arbitragepanel moet op het ogenblik van aanvaarding van zijn of haar benoeming onpartijdig en onafhankelijk zijn van de bevoegde autoriteiten, de belastingadministraties en de ministeries van Financiën (of relevante equivalente ministeries of diensten, ongeacht hun naam) van de verdragsluitende rechtsgebieden, alsook van alle personen die rechtstreeks bij de zaak betrokken zijn en hun adviseurs. Elk lid moet gedurende de gehele procedure zijn of haar onpartijdigheid en onafhankelijkheid behouden en moet gedurende een redelijke termijn daarna elk gedrag vermijden dat de schijn van onpartijdigheid en onafhankelijkheid van de leden van het arbitragepanel ten aanzien van de procedure kan schaden. Dergelijk gedrag zou bijvoorbeeld kunnen inhouden dat men kort nadat de arbitrale uitspraak met betrekking tot de zaak werd gedaan, een job aanvaardt bij een van de rechtstreeks bij de zaak betrokken personen. Bij het vastleggen van de wijze van toepassing van deel VI, kunnen de bevoegde autoriteiten aanvullende details overeenkomen met betrekking tot de toepasselijke normen voor onpartijdigheid en onafhankelijkheid. Zo kunnen de bevoegde autoriteiten bijvoorbeeld vereisen dat wie deel wil uitmaken van het arbitragepanel, aan de bevoegde autoriteiten alle feiten of omstandigheden moet onthullen die de onpartijdigheid of onafhankelijkheid van dat aspirant-lid in twijfel kunnen trekken. De bevoegde autoriteiten kunnen ook regels overeenkomen voor het geval dat een panellid niet in staat is zijn of haar taken te vervullen ten gevolge van ziekte of onbekwaamheid, het niet voldoen aan normen inzake onpartijdigheid en onafhankelijkheid, of enige andere reden.

Paragrafen 3 en 4

237. De paragrafen 3 en 4 beschrijven de standaardregels die van toepassing zouden zijn wanneer een van de bevoegde autoriteiten niet binnen de voorgeschreven termijnen een arbiter benoemt of wanneer twee oorspronkelijke leden van het arbitragepanel nalaten een voorzitter te benoemen. Deze paragrafen bepalen dat in dergelijke gevallen de benoeming zal gebeuren door de hoogste ambtenaar van het Centrum voor belastingbeleid en -administratie van de OESO, die geen onderdaan is van een van de verdragsluitende rechtsgebieden. Deze standaardregels zijn bedoeld om ervoor te zorgen dat de arbitrage, en dus een oplossing van de kwesties in een procedure voor onderling overleg, niet onnodig worden vertraagd door het uitblijven van de oprichting van een arbitragepanel. De regels in de paragrafen 3 en 4 zijn standaardregels die alleen van toepassing zijn voor zover de bevoegde autoriteiten onderling geen andere regels zijn overeengekomen.

Artikel 21 – Vertrouwelijkheid van de arbitrageprocedure

Paragraaf 1

238. Om te garanderen dat de arbitrageprocedure zijn doel kan bereiken zonder de vertrouwelijkheid van de procedure voor onderling overleg te ondermijnen, is het van belang dat het de bevoegde autoriteiten toegestaan is om de arbiters relevante informatie te bezorgen, met inachtneming van dezelfde strikte vertrouwelijkheidsvereisten als die welke voor de bevoegde autoriteiten zelf zouden gelden. Om dit te bereiken bepaalt paragraaf 1 dat, louter voor de toepassing van Deel VI, van de bepalingen van het gedekt belastingverdrag en het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden die betrekking hebben op de uitwisseling van inlichtingen, vertrouwelijkheid en administratieve bijstand, de leden van het arbitragepanel worden beschouwd als personen of autoriteiten aan wie informatie kan worden onthuld. Overeenkomstig paragraaf 1, kan deze informatie ook aan potentiële arbiters worden onthuld, maar alleen voor zover dat nodig is om na te gaan of zij in staat zijn aan de eisen van arbiters te voldoen, met inbegrip van, bijvoorbeeld, hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid. Paragraaf 1 bepaalt bovendien dat inlichtingen die het arbitragepanel of potentiële arbiters hebben ontvangen, alsook alle inlichtingen die de bevoegde autoriteiten van het arbitragepanel kunnen ontvangen, als inlichtingen zullen beschouwd worden die worden uitgewisseld krachtens de bepalingen van het gedekte belastingverdrag inzake uitwisseling van inlichtingen en administratieve bijstand. In het besef dat er een evenwicht moet worden gevonden tussen de doelstelling om het aantal personen aan wie de inlichtingen mogen worden meegedeeld zo minimaal als mogelijk te houden en de behoefte van de leden van het arbitragepanel aan ondersteuning door medewerkers, voorziet deze paragraaf ook in de bekendmaking onder dezelfde voorwaarden aan ten hoogste drie medewerkers per panellid.

Paragraaf 2

239. Paragraaf 2 vereist dat de bevoegde autoriteiten garanderen dat leden van het arbitragepanel en hun medewerkers, alvorens op te treden in een arbitrageprocedure, er schriftelijk mee instemmen om alle inlichtingen in verband met die arbitrageprocedure te zullen behandelen in overeenstemming met de vereisten inzake vertrouwelijkheid en geheimhouding overeenkomstig de bepalingen van het gedekte belastingverdrag die betrekking hebben op de uitwisseling van inlichtingen en administratieve bijstand en overeenkomstig de van toepassing zijnde wetten van de verdragsluitende rechtsgebieden. Als onderdeel van de overeenkomst, krachtens artikel 19(10), over de wijze van toepassing van Deel VI, kunnen de bevoegde autoriteiten de details van deze procedure overeenkomen, met inbegrip van de vraag welke bevoegde autoriteit een dergelijke schriftelijke overeenkomst zou bekomen. De gevolgen van het schenden van een dergelijke overeenkomst, worden bepaald door het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden en door de voorwaarden van de overeenkomst.

Artikel 22 – Oplossing van een zaak voordat de arbitrage afgesloten is

240. Omdat het doel van arbitrage krachtens Deel VI bestaat uit het oplossen van geschillen tussen bevoegde autoriteiten die voortvloeien uit zaken van procedures voor onderling overleg, bepaalt artikel 22 dat zowel de procedure voor onderling overleg als de arbitrageprocedure worden beëindigd, indien tijdens de arbitrageprocedure (op enig moment nadat een verzoek om arbitrage werd gedaan en voordat het arbitragepanel uitspraak heeft gedaan), ofwel (i) de bevoegde autoriteiten tot onderling overeenstemming bereiken over een oplossing voor de zaak, ofwel (ii) de belastingplichtige zijn verzoek om arbitrage of zijn verzoek om een procedure voor onderling overleg intrekt.

Artikel 23 – Methode van arbitrage

Paragraaf 1

241. Paragraaf 1 voorziet standaardregels met betrekking tot de methode van arbitrage die van toepassing zal zijn voor arbitrageproceduredoeleinden overeenkomstig Deel VI, maar laat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden toe om wederzijds andere regels overeen te komen, die van toepassing kunnen zijn op alle zaken of op een bepaalde zaak.

242. Standaard is de arbitrageprocedure van "het laatste bod" van toepassing, tenzij de bevoegde autoriteiten onderling andere regels overeenkomen. Deze methode is ook wel gekend als "het laatste beste bod". Bij deze aanpak leggen de bevoegde autoriteiten elk een voorstel tot oplossing voor aan het arbitragepanel dat ingaat op alle onopgeloste kwesties van de zaak, en dat rekening houdt met alle overeenkomsten die vooraf werden bereikt met betrekking tot die zaak tussen de bevoegde autoriteiten. Voor elke aanpassing of soortgelijke kwestie in de zaak, beperkt het voorstel van oplossing zich tot de vermelding van de specifieke geldbedragen uitgedrukt in munteenheden (bijvoorbeeld van inkomsten of uitgaven) of tot de vermelding van het maximale tarief van de belasting die overeenkomstig het gedekte belastingverdrag werd geheven. In sommige gevallen omvatten onopgeloste kwesties echter vragen over het al dan niet vervuld zijn van de voorwaarden om een bepaling van een gedekt belastingverdrag toe te passen. Wanneer de onopgeloste kwesties in een zaak dergelijke "drempelvraag" omvatten, zoals de vraag of een persoon inwoner is van een verdragsluitend rechtsgebied of de vraag of een onderneming van een van de verdragsluitende rechtsgebieden een vaste inrichting heeft in het andere verdragsluitend rechtsgebied, kunnen de bevoegde autoriteiten hun voorstel van antwoord op de drempelvraag (dit wil zeggen, ja of nee) indienen. Indien er andere onopgeloste kwesties zijn waarvan de regeling afhankelijk is van het op de drempelvraag bekomen antwoord, wordt verwacht dat de bevoegde autoriteiten ook andere voorgestelde oplossingen voor die resterende kwesties voorleggen.

243. De voorgestelde oplossingen die door de bevoegde autoriteiten van elk verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd, mogen ondersteund worden ondersteund door een standpuntnota. Elke bevoegde autoriteit kan ook een memorie van antwoord voorleggen in antwoord op de door de andere bevoegde autoriteit voorgestelde oplossing en ondersteunende standpuntnota. De memorie van antwoord en de ondersteunende nota zijn uitsluitend bedoeld om de standpunten en argumenten van de andere bevoegde autoriteit te beantwoorden. Zij zijn niet bedoeld als een gelegenheid voor een bevoegde autoriteit om aanvullende argumenten ter ondersteuning van haar eigen standpunt naar voren te brengen. Paragraaf 1(b) bepaalt dat elke bevoegde autoriteit die een voorgestelde oplossing, standpuntnota of memorie van antwoord voorlegt, de andere bevoegde autoriteit daarvan een afschrift moet bezorgen en dit uiterlijk op de datum waarop dergelijke voorgestelde oplossing, standpuntnota of memorie van antwoord moest worden voorgelegd. De uiterste data voor de voorgestelde oplossingen, standpuntnota's en memories van antwoord, samen met andere details met betrekking tot deze documenten (zoals bijvoorbeeld de maximale lengte ervan), moeten worden bepaald in de overeenkomst tussen bevoegde autoriteiten over de wijze van toepassing van de arbitrageprocedure die overeenkomstig artikel 19(10) werd afgesloten. Het is ook mogelijk dat de bevoegde autoriteiten, als onderdeel van die overeenkomst, de procedure willen beschrijven die zij zullen gebruiken om overeenstemming te bereiken over de kwesties die door het arbitragepanel moeten worden opgelost.

244. In de arbitrageprocedure van "het laatste bod", kiest het arbitragepanel een van de voorgestelde oplossingen die de bevoegde autoriteiten voorlegden, als zijn uitspraak. In een zaak waar er een of meerdere drempelvragen zijn, zal het arbitragepanel eerst een beslissing nemen over de drempelvraag of -vragen, en daarna een of meer van de voorgestelde antwoorden die de bevoegde autoriteiten voorlegden, aannemen. De uitspraak wordt aangenomen bij gewone meerderheid van de panelleden en bevat geen motivering of toelichting. Omdat arbitrage tot doel heeft om de geschillenbeslechting tussen de bevoegde autoriteiten te vereenvoudigen, wordt de uitspraak schriftelijk aan de bevoegde autoriteiten bezorgd en kan het niet als precedent gelden met betrekking tot andere zaken.

Paragraaf 2

245. Krachtens paragraaf 2 kan een Partij die niet bereid is de in paragraaf 1 beschreven methode van “het laatste bod” als standaardregel te aanvaarden, zich het recht voorbehouden paragraaf 1 niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen en de methode van “het onafhankelijke standpunt” aan te nemen als standaardmethode van arbitrage, behalve voor zover de bevoegde autoriteiten van de twee verdragsluitende rechtsgebieden wederzijds overeenkomen over verschillende regels, die van toepassing kunnen zijn op alle zaken of op een bepaalde zaak. Bij de methode van “het onafhankelijke standpunt” moet elke bevoegde autoriteit aan het arbitragepanel alle informatie verstrekken dat het panel nodig kan achten om tot een uitspraak te komen. Het is mogelijk dat de bevoegde autoriteiten, als onderdeel van het akkoord inzake onderling overleg dat voorzien is in artikel 19(10), de procedure willen beschrijven die zij zullen gebruiken om overeenstemming te bereiken over de kwesties die door het arbitragepanel moeten worden opgelost. De bevoegde autoriteiten kunnen, in het kader van de overeenkomstig artikel 19(10) tussen de bevoegde autoriteiten gesloten overeenkomst, ook overeenkomen dat elke bevoegde autoriteit een ondersteunende standpuntnota kan voorleggen het arbitragepanel. Tenzij de bevoegde autoriteiten anders overeenkomen, mag het arbitragepanel geen rekening houden met informatie die voordat beide bevoegde autoriteiten het verzoek om arbitrage hadden ontvangen, niet aan hen beiden ter kennis werd gebracht.

246. Het arbitragepanel zal dan beslissen over kwesties die aan arbitrage werden onderworpen in overeenstemming met de van toepassing zijnde bepalingen van het gedekte belastingverdrag en, onverminderd die bepalingen, met die bepalingen van het interne recht van de verdragsluitende rechtsgebieden. In dit verband toetst het arbitragepanel de toepassing van het interne recht alleen af in de mate dat nodig is om te bepalen of een verdragsluitend rechtsgebied het gedekt belastingverdrag correct heeft toegepast. De bevoegde autoriteiten kunnen ook, in onderlinge overeenstemming, andere rechtsbronnen of autoriteiten aanwijzen die door het arbitragepanel in aanmerking zullen worden genomen.

247. De uitspraak van het arbitragepanel wordt schriftelijk bezorgd aan de bevoegde autoriteiten, met vermelding van de rechtsbronnen waarop het panel zich baseert en de onderliggende redenering. Gewoonlijk bevat het ook een beschrijving van de relevante feiten en omstandigheden van de zaak, een duidelijke uiteenzetting van de standpunten van beide bevoegde autoriteiten en een korte samenvatting van de procedure. De arbitrale uitspraak wordt aangenomen bij gewone meerderheid van de panelleden. Zoals bij de methode van “het laatste bod”, heeft deze uitspraak geen precedentwerking.

Paragraaf 3

248. Wanneer een Partij die ervoor heeft gekozen Deel VI toe te passen, het bij paragraaf 2 toegestane voorbehoud heeft gemaakt en een andere Partij die ervoor heeft gekozen Deel VI toe te passen, ofwel (i) ook het bij paragraaf 2 toegestane voorbehoud maakt, ofwel (ii) niets doet, is de methode van “het onafhankelijke standpunt” van toepassing tussen die twee Partijen. Paragraaf 3 voorziet bijgevolg in een mechanisme om de situatie aan te pakken waarin twee Partijen afwijkende, vaste overtuigingen hebben over de methode van arbitrage die zij verkiezen. Paragraaf 3 laat een Partij die zich niet het recht heeft voorbehouden de in paragraaf 2 bedoelde methode van “het onafhankelijke standpunt” als standaardregel toe te passen, toe zich het recht voor te houden om de in de paragrafen 1 en 2 voorziene standaardregels niet toe te passen met betrekking tot haar gedekte belastingverdragen met Partijen die zich het recht hebben voorbehouden de methode van “het onafhankelijke standpunt” als standaardregel toe te passen in plaats van de arbitrageprocedure van “het laatste bod”. Wanneer een Partij het krachtens paragraaf 3 toegestane voorbehoud heeft gemaakt, wordt het aan de bevoegde autoriteit van die Partij en de bevoegde autoriteit van de Partij die een voorbehoud heeft gemaakt krachtens paragraaf 2 overgelaten om te bepalen welk soort arbitrageprocedure tussen die twee Partijen van toepassing is.

249. Wanneer een van de verdragsluitende rechtsgebieden een in paragraaf 3 bedoeld voorbehoud heeft gemaakt met betrekking tot een gedekt belastingverdrag en het andere verdragsluitend rechtsgebied een voorbehoud heeft gemaakt krachtens paragraaf 2, moeten de bevoegde autoriteiten proberen om overeenstemming te bereiken over de methode van arbitrage die van toepassing zal zijn op alle zaken die zich zullen voordoen onder het gedekt belastingverdrag. Tot een dergelijke overeenkomst is bereikt, zal artikel 19 niet van toepassing zijn. De bevoegde autoriteiten zijn derhalve niet verplicht een verzoek om arbitrage in overweging te nemen totdat dat een dergelijke overeenkomst werd bereikt.

Paragrafen 4 en 5

250. Paragraaf 4 bepaalt dat Partijen kunnen kiezen om paragraaf 5 toe te passen op hun gedekte belastingverdragen. Deze paragraaf is een facultatieve bepaling die, met inachtneming van de paragrafen 6 en 7, van toepassing is tussen twee verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag hebben gesloten indien een van de verdragsluitende rechtsgebieden ervoor kiest het toe te passen en de depositaris dienovereenkomstig op de hoogte brengt. Paragraaf 5 vereist dat de bevoegde autoriteiten, alvorens met de arbitrageprocedure te beginnen, zich ervan vergewissen dat alle in de zaak betrokken belastingplichtigen en hun raadgevers, zich schriftelijk akkoord verklaren om geen enkele inlichting die ze in de loop van de arbitrageprocedure van de bevoegde autoriteiten of van het arbitragepanel ontvangen, kenbaar te maken. Elke wezenlijke inbreuk op deze overeenkomst tussen het tijdstip waarop het verzoek om arbitrage wordt ingediend en het tijdstip waarop het arbitragepanel haar uitspraak doet, leidt tot de beëindiging van de procedure voor onderling overleg en de arbitrageprocedure met betrekking tot de zaak.

Paragrafen 6 en 7

251. Paragraaf 6 laat een Partij (behoudens een Partij die die ervoor gekozen heeft om paragraaf 5 toe te passen) toe zich het recht voor te behouden om paragraaf 5 niet toe te passen op een of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen (of op al haar gedekte belastingverdragen). Een Partij die ervoor heeft gekozen om paragraaf 5 toe te passen, kan zich krachtens paragraaf 7 evenwel het recht voorbehouden Deel VI in zijn geheel niet toe te passen op enig gedekt belastingverdrag waarvoor het andere verdragsluitende rechtsgebied het voorbehoud heeft gemaakt overeenkomstig paragraaf 6. Het algehele effect van de paragrafen 4 tot en met 7 is garanderen dat wanneer een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag ervoor gekozen heeft om paragraaf 5 toe te passen, belastingplichtigen standaard verplicht zullen zijn om de informatie die zij tijdens de arbitrageprocedure ontvangen geheim te houden. Partijen die dit niet als noodzakelijk beschouwen, kunnen echter afzien van deze vereiste voor een of meer gedekte belastingverdragen. Partijen die het als essentieel beschouwen dat de belastingplichtige de vertrouwelijkheid strikt naleven, kunnen evenwel arbitrage volledig uitsluiten voor een Partij die ervoor heeft gekozen de geheimhoudingsregel niet toe te passen.

Artikel 24 – Akkoord over een andere oplossing

Paragrafen 1 en 2

252. Paragraaf 1 laat een Partij toe om ervoor te kiezen om paragraaf 2 toe te passen met betrekking tot haar gedekte belastingverdragen. Ongeacht artikel 19(4), laat paragraaf 2 toe dat de bevoegde autoriteiten afwijken van de arbitrale uitspraak en binnen drie kalendermaanden nadat de beslissing aan hen is meegedeeld, een andere oplossing overeenkomen. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen als een arbitragepanel een uitspraak doet die beide bevoegde autoriteiten als een ongeschikte oplossing van de kwesties in de zaak beschouwen. Paragraaf 2 is een facultatieve bepaling en zal enkel van toepassing zijn met betrekking tot een gedekt belastingverdrag indien beide verdragsluitende rechtsgebieden voor die toepassing kiezen.

Paragraaf 3

253. Sommige rechtsgebieden achten het onwaarschijnlijk dat artikel 24 toegepast zal worden wanneer de in artikel 23(1) beschreven methode van het "laatste aanbod" wordt gebruikt, aangezien bij de arbitrageprocedure van "het laatste bod" de uitspraak van het arbitragepanel het standpunt van een van de twee bevoegde autoriteiten zal zijn. Om met dit standpunt rekening te houden, laat paragraaf 3 toe dat een Partij die ervoor kiest paragraaf 2 toe te passen, zich het recht voorbehoudt om paragraaf 2 alleen toe te passen op haar gedekte belastingverdragen waarvoor de in artikel 23(2) beschreven methode van "het onafhankelijke standpunt" wordt gebruikt.

Artikel 25 – Kosten van de arbitrageprocedure

254. Artikel 25 bepaalt dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden in onderling overleg regels zullen afspreken voor de verdeling van de vergoedingen en kosten van de leden van het arbitragepanel (exclusief die van de medewerkers van dergelijke leden), alsook alle kosten die in verband met de arbitrageprocedure worden opgelopen. Het bepaalt ook dat, bij gebrek aan dergelijke overeenkomst, (i) elk verdragsluitend rechtsgebied zijn eigen kosten en die van het door hem aangewezen panellid draagt, en (ii) de kosten van de voorzitter van het arbitragepanel en de andere kosten in verband met het verloop van de arbitrageprocedure bij helften door de twee verdragsluitende rechtsgebieden zullen worden gedragen. De verwijzing naar "andere kosten" beoogt de opname van kosten zoals de redelijke reis- en telecommunicatiekosten van de voorzitter, maar niet de interne kosten in verband met de logistieke organisatie van de vergaderingen van het arbitragepanel, zoals het gebruik van vergaderzalen die eigendom zijn van een verdragsluitend rechtsgebied, andere daarmee verband houdende, het financieel beheer en andere logistieke ondersteuning die door de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied wordt voorzien. Het gaat ook niet om interne kosten in verband met de algemene administratieve coördinatie van de werkzaamheden, die gewoonlijk gedragen worden door het verdragsluitend rechtsgebied dat als gastheer voor de vergadering optreedt.

255. De bevoegde autoriteiten kunnen ook een schaal afspreken voor de aan de leden van het arbitragepanel te betalen vergoedingen. Het staat hen vrij om die vergoedingen op zo'n wijze vast te stellen dat de specifieke omstandigheden van de verdragsluitende rechtsgebieden, hun specifieke relatie en het soort arbitrage, weerspiegeld worden. Bovendien kunnen, in sommige rechtsgebieden, ratificatieprocedures vereisen dat de geraamde kosten in verband met arbitrageprocedures vastgesteld worden. Voor deze rechtsgebieden kan het nodig zijn om vooraf afspraken te maken over een vergoedingschaal. Als inspiratiebron hiervoor hebben rechtsgebieden een waaier aan vergoedingschalen gebruikt, zoals de vergoedingschaal van het internationaal centrum voor de beslechting van investeringsgeschillen en de vergoedingschaal voorzien in de herziene gedragscode voor de Overeenkomst van 23 juli 1990 ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (het EU-Arbitrageverdrag). Rechtsgebieden hebben ook het aantal reizen en de aantal dagen waarvoor de panelleden vergoed zullen worden, beperkt.

Artikel 26 – Compatibiliteit

Paragraaf 1

256. Paragraaf 1 is een verenigbaarheidsclausule die de interactie beschrijft tussen de bepalingen van Deel VI en de bepalingen van de gedekte belastingverdragen die voorzien dat zaken kunnen voorgelegd worden aan arbitrage in het kader van de procedure voor onderling overleg. Deze paragraaf voorziet dat de bepalingen van Deel VI worden toegepast op gedekte belastingverdragen die niet reeds voorzien in arbitrage voor onopgeloste kwesties die voortvloeien uit zaken van onderling overleg die door de belastingplichtige voor de bevoegde autoriteiten gebracht werden. Deel VI zal ook van toepassing zijn in de plaats van bestaande arbitragebepalingen die van toepassing zijn op kwesties die volgen uit zaken van onderling overleg (ongeacht of zij al dan niet voorzien in verplichte en bindende arbitrage), behoudens het hieronder in paragraaf 4 beschreven voorbehoud, dat een Partij toelaat om de toepassing te behouden van bepaalde bestaande bepalingen inzake verplichte en bindende arbitrage. Elke Partij die ervoor kiest om Deel VI toe te passen, dient de depositaris in kennis stellen of haar gedekte belastingverdragen (andere dan deze binnen de werkingssfeer van een voorbehoud krachtens paragraaf 4) al dan niet arbitragebepalingen bevatten (en zo ja, van het nummer van het artikel en van de paragraaf van elke dergelijke bepaling). Verwacht wordt dat in sommige gevallen de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag dat reeds voorziet in verplichte en bindende arbitrage, er de voorkeur aan zullen geven het in paragraaf 4 beschreven voorbehoud te maken om die bepalingen te behouden. In andere gevallen, zoals hierboven in de paragrafen 15 en 18 werd opgemerkt, wordt verwacht dat de verdragsluitende rechtsgebieden zich naar beste vermogen zullen inspannen om de depositaris in kennis te stellen van alle bestaande bepalingen die in arbitrage voorzien voor onopgeloste kwesties die volgen uit een zaak van onderling overleg. Als gevolg hiervan is de verwachting dat het niet-identificeren van een bestaand arbitragebepaling zich slechts uiterst zeldzaam zal voordoen.

Paragraaf 2

257. Paragraaf 2 beschrijft de interactie tussen de bepalingen van Deel VI en de bepalingen van een bilateraal of multilateraal verdrag dat voorziet in verplichte en bindende arbitrage van onopgeloste kwesties die volgen uit een zaak van onderling overleg. Aangezien een van de doelstellingen van dergelijke verdragen, zoals het doel van Deel VI, erin bestaat geschillen doeltreffend en efficiënt op te lossen, vermijdt paragraaf 2 dubbel werk door te bepalen dat een onopgeloste kwestie die volgt uit een zaak die door middel van de procedure voor onderling overleg onderzocht werd, niet aan arbitrage krachtens Deel VI onderworpen zal worden wanneer er eerder al een arbitragepanel of een gelijksoortig orgaan werd opgericht om die kwestie te behandelen in toepassing van een andere bilaterale of multilaterale overeenkomst die voorziet in een mechanisme van verplichte en bindende arbitrage. Indien er in het kader van een ander verdrag nog geen arbitragepanel is opgericht, blijft Deel VI echter van toepassing om te garanderen dat onopgeloste kwesties die volgen uit een zaak van onderling overleg en die krachtens artikel 19 aan arbitrage kunnen worden voorgelegd, zo spoedig mogelijk kunnen worden opgelost.

Paragraaf 3

258. In paragraaf 3 wordt verduidelijkt dat de bepalingen van Deel VI geen afbreuk doen aan het naleven van verdergaande verplichtingen (bijv. verplichtingen om kwesties of zaken op te lossen die niet onder Deel VI vallen) die kunnen voortvloeien uit andere overeenkomsten waarbij de verdragsluitende rechtsgebieden partij zijn of zullen worden, en die betrekking hebben op het regelen door arbitrage van onopgeloste kwesties die ontstaan in het kader van een procedure voor onderling overleg, behalve bepalingen van een gedekt belastingverdrag die op grond van paragraaf 1 zijn vervangen door Deel VI.

Paragraaf 4

259. Zoals hierboven vermeld, laat paragraaf 4 toe dat een Partij bestaande bepalingen inzake verplichte en bindende arbitrage behoudt door zich het recht voor te behouden Deel VI niet toe te passen op een of meer gespecificeerde gedekte belastingverdragen (of op al haar gedekte belastingverdragen) die reeds voorzien in verplichte en bindende arbitrage voor onopgeloste kwesties die voortkomen uit een zaak van onderling overleg. In dit verband wordt een gedekt belastingverdrag geacht te voorzien in "verplichte en bindende arbitrage" indien, in bijzondere omstandigheden (zoals een verzoek van een persoon die de zaak heeft voorgelegd), de bevoegde autoriteiten verplicht zijn om kwesties die volgen uit een procedure voor onderling overleg die niet zijn opgelost na een bepaalde periode, aan arbitrage voor te leggen en het resultaat van die arbitrage bindend is voor de bevoegde autoriteiten.

Deel VII. Slotbepalingen

Artikel 27 – Ondertekening en bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring

Paragraaf 1

260. Paragraaf 1 bepaalt dat de Overeenkomst vanaf 31 december 2016 openstaat voor ondertekening. Die paragraaf bepaalt ook dat de Overeenkomst openstaat voor ondertekening door alle staten.

261. Aangezien bovendien sommige niet-statelijke rechtsgebieden belastingverdragen hebben gesloten krachtens regelingen met de staat die verantwoordelijk is voor hun internationale betrekkingen, staat de Overeenkomst bovendien open voor ondertekening door de onder alinea b) opgelijste rechtsgebieden. Na de naam van elk rechtsgebied in alinea b) staat de naam van de staat die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van dat rechtsgebied tussen haakjes. De opname van elk onder alinea b) genoemd rechtsgebied werd toegestaan door de staat die verantwoordelijk is voor zijn internationale betrekkingen en werd goedgekeurd door de *ad hoc* groep.

262. Ten slotte bepaalt alinea c) dat de Partijen en ondertekenaars, volgend op de openstelling voor ondertekening op 31 december 2016, kunnen beslissen om andere niet-statelijke rechtsgebieden toe te laten om Partij te worden bij de Overeenkomst. Deze beslissing moet bij consensus genomen worden, hetgeen betekent dat elk rechtsgebied dat niet opgelijst is in alinea b) enkel Partij bij de Overeenkomst kan worden, indien geen enkele Partij of ondertekenaar er zich tegen verzet.

Paragraaf 2

263. Paragraaf 2 bepaalt dat de ondertekening van de Overeenkomst wordt gevolgd door bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring. De juiste term is afhankelijk van de internrechtelijke verplichtingen. Eens de interne procedures voltooid zijn, moet een akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring worden neergelegd bij de depositaris en het is deze gebeurtenis die krachtens artikel 34 van de Overeenkomst, aanleiding geeft tot de toepassing van de regel betreffende de inwerkingtreding van de Overeenkomst.

Artikel 28 – Voorbehouden

Paragraaf 1

264. Paragraaf 1 bevat een lijst van toegestane voorbehouden, onder verwijzing naar de bepaling waarin ze zijn voorzien. Met uitzondering van de voorbehouden bij Deel VI van de Overeenkomst die geregeld worden in artikel 28(2), zijn dit de enige voorbehouden die krachtens de Overeenkomst zijn toegestaan.

Paragraaf 2

265. Paragraaf 2(a) bepaalt dat een Partij, die krachtens artikel 18 (Keuze om Deel VI toe te passen) kiest om Deel VI (Arbitrage) van de Overeenkomst toe te passen, een of meer voorbehouden kan maken met betrekking tot de werkingssfeer van zaken die op grond van Deel VI (Arbitrage) in aanmerking komen voor arbitrage. Bij het uitwerken van Deel VI heeft de subgroep inzake arbitrage overwogen om een lijst op te stellen van welbepaalde voorbehouden met betrekking tot de geviseerde zaken. Hoewel de zekerheid die een dergelijke lijst zou bieden wenselijk zou zijn, werd het echter onwaarschijnlijk geacht dat onder alle leden van de subgroep een consensus zou kunnen bereikt worden over een lijst van welbepaalde

voorbehouden. Bovendien was er bezorgdheid dat, indien een Partij groot politiek belang hechtte aan bepaalde soorten zaken die niet waren genoemd (bijvoorbeeld omdat die Partij niet had deelgenomen aan de initiële uitwerking van Deel VI), die Partij misschien niet in de mogelijkheid zou zijn om ervoor te kiezen Deel VI toe te passen, ondanks de wens om zich te verbinden tot verplichte en bindende arbitrage voor andere soorten zaken. Paragraaf 2 werd daarom toegevoegd om de Partijen die zich ertoe verbinden arbitrage in te voeren, de flexibiliteit te geven om het toepassingsgebied van de zaken die voor arbitrage in aanmerking komen aan te passen aan hun nationale beleid inzake arbitrage.

266. Zoals bepaald in paragraaf 5 zal een voorbehoud krachtens paragraaf 2(a) in het algemeen worden gemaakt bij de ondertekening of de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring. Voor een Partij die ervoor kiest om Deel VI niet toe te passen op het ogenblik dat zij Partij wordt bij de Overeenkomst, maar er later voor kiest Deel VI toe te passen door een kennisgeving te doen aan de depositaris, moeten de in paragraaf 2(a) bedoelde voorbehouden evenwel op hetzelfde moment worden gemaakt als het ogenblik van de kennisgeving door de Partij aan de depositaris dat zij er krachtens artikel 18 voor kiest om Deel VI toe te passen.

267. Paragraaf 2(b) bepaalt dat krachtens paragraaf 2(a) gemaakte voorbehouden afhankelijk zijn van aanvaarding door de andere Partijen. Het verduidelijkt dat een krachtens paragraaf 2(a) gemaakt voorbehoud door een andere Partij geacht wordt aanvaard te zijn, indien die andere Partij de depositaris er niet van in kennis stelt dat zij bezwaar aantekent tegen het voorbehoud, en dit binnen een termijn van twaalf kalendermaanden vanaf de datum waarop de depositaris aan alle Partijen en ondertekenaars kennis gegeven heeft van het voorbehoud of, indien die later valt, vanaf de datum waarop de Partij haar akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring neerlegt. Voor een Partij die ervoor kiest om Deel VI niet toe te passen op het moment dat zij Partij wordt bij de Overeenkomst, maar er later voor kiest Deel VI toe te passen door een kennisgeving te doen aan de depositaris, mogen bezwaren tegen voorbehouden die andere Partijen vooraf hebben gemaakt evenwel, krachtens alinea a), ingediend worden op het tijdstip waarop eerstgenoemde Partij de depositaris in kennis stelt dat zij ervoor kiest om Deel VI toe te passen krachtens artikel 18.

268. In de gevallen dat een Partij effectief bezwaar aantekent tegen een op grond van paragraaf 2(a) gemaakt voorbehoud, zou Deel VI in zijn geheel niet van toepassing zijn tussen de Partij die bezwaar heeft aangetekend en de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt. Er kan bijgevolg verwacht worden dat de Partijen hun voorbehouden krachtens paragraaf 2(a) voorzichtig zullen formuleren en dat zij enige bezwaren tegen dergelijke voorbehouden ook voorzichtig zullen afwegen, aangezien het resultaat van een bezwaar tegen een voorbehoud zal zijn dat er krachtens de Overeenkomst geen grondslag zal zijn voor verplichte en bindende arbitrage tussen deze twee Partijen.

269. Er moet op gewezen worden dat het een Partij, krachtens artikel 28(9), te allen tijde vrij staat om een voorbehoud in te trekken of te vervangen door een beperkter voorbehoud. Er wordt verwacht dat Partijen hun voorbehouden in de loop van de jaren zullen blijven evalueren om te garanderen dat zij in overeenstemming blijven met de gemeenschappelijke doelstelling om de beslechting van geschillen tussen bevoegde autoriteiten te verbeteren.

Paragraaf 3

270. Paragraaf 3 bevestigt het effect van krachtens paragraaf 1 of 2 gemaakte voorbehouden op de toepassing van de desbetreffende bepalingen van de Overeenkomst tussen de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt en de andere Partijen bij de Overeenkomst. Deze paragraaf geeft aan dat, tenzij uitdrukkelijk anders is bepaald, elk door een Partij gemaakt voorbehoud de bepalingen waarop het voorbehoud betrekking heeft in dezelfde mate wijzigt voor de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt als voor de andere Partij. Tenzij een bepaling van de Overeenkomst uitdrukkelijk anders bepaalt, zal een

voorbehoud bijgevolg de desbetreffende bepalingen van de Overeenkomst wijzigen tussen de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt en alle andere Partijen bij de Overeenkomst, d.w.z. voor de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt in haar betrekkingen met de andere Partijen en voor die andere Partijen in hun betrekkingen met de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt. Met andere woorden, tenzij anders bepaald worden de voorbehouden symmetrisch toegepast.

Paragraaf 4

271. Paragraaf 4 vereist dat een Partij die, overeenkomstig artikel 2(1)(a) van de Overeenkomst, in haar lijst van gedekte belastingverdragen een of meer belastingverdragen heeft opgenomen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen overeenkomstig artikel 2(1)(a) van de Overeenkomst onder haar verantwoordelijkheid vallen, een afzonderlijke lijst van voorbehouden voor dat rechtsgebied of gebied neerlegt, die kan verschillen van de eigen lijst van voorbehouden van die Partij. Deze afzonderlijke lijst van voorbehouden is van toepassing op alle door of namens dat rechtsgebied of gebied gesloten verdragen die onder de Overeenkomst vallen.

272. Paragraaf 4 is niet relevant voor rechtsgebieden die Partij worden bij de Overeenkomst krachtens artikel 27(1)(b) of (c), aangezien deze rechtsgebieden zelf Partij bij de Overeenkomst zijn en zoals iedere andere Partij hun eigen voorbehouden zullen maken krachtens artikel 28(1) en, indien van toepassing, artikel 28(2).

273. De term "gebied" wordt naast de term "rechtsgebied" gebruikt om de verschillende soorten niet-statelijke entiteiten te vatten waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een staat vallen. De termen "door of namens" zijn ook bedoeld om de verschillende manieren te vatten waarop belastingverdragen kunnen worden gesloten ten aanzien van niet-statelijke rechtsgebieden of gebieden. In bepaalde gevallen worden belastingverdragen door het rechtsgebied of gebied zelf gesloten, terwijl in andere gevallen de staat die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van een rechtsgebied of gebied de belastingverdragen namens dat rechtsgebied of gebied kan sluiten. In beide situaties verstrekt de staat die Partij is bij de Overeenkomst en die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van het rechtsgebied of gebied, voor dat rechtsgebied of gebied een lijst van voorbehouden voor, die verschillend kan zijn van de eigen lijst met voorbehouden van de staat die Partij is bij de Overeenkomst.

274. Indien enige in artikel 28(8) genoemde voorbehouden worden gemaakt ten aanzien van het rechtsgebied of gebied, verstrekt de Partij tevens een lijst van belastingverdragen die door of namens dat rechtsgebied of gebied zijn gesloten en die binnen de werkingssfeer van het voorbehoud vallen. In alle andere gevallen is de lijst van voorbehouden ten aanzien van het rechtsgebied of gebied van toepassing op alle belastingverdragen die door dat rechtsgebied of gebied zijn gesloten en die gedekte belastingverdragen zijn of later gedekte belastingverdragen worden, met inbegrip van verdragen die krachtens artikel 29(5) van de Overeenkomst in de toekomst toegevoegd worden.

275. Het krachtens artikel 28(4) neerleggen door een Partij van de lijst van voorbehouden met betrekking tot een rechtsgebied of gebied, vindt ofwel plaats: i) tegelijk met de neerlegging van de lijst van voorbehouden van de desbetreffende Partij, indien een of meer van de belastingverdragen van het rechtsgebied of gebied zijn opgenomen in de initiële lijst van belastingverdragen die door de Partij overeenkomstig artikel 2(1)(a)(ii) zijn vastgesteld; ofwel, ii) tegelijk met de kennisgeving van een toevoeging aan de lijst van belastingverdragen overeenkomstig artikel 29(5) van de Overeenkomst, indien deze toevoeging tot gevolg heeft dat voor het eerst een door het rechtsgebied of gebied gesloten belastingverdrag wordt opgenomen.

Paragrafen 5 tot en met 7 - Tijdstip van de voorbehouden

276. Paragrafen 5 tot 7 bepalen het tijdstip voor het maken van de voorbehouden krachtens de Overeenkomst. De Overeenkomst vereist in hoofdzaak dat bij de ondertekening een voorlopige lijst van voorbehouden wordt verstrekt aan de depositaris en dat vervolgens, bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, een definitieve lijst van voorbehouden aan de depositaris wordt verstrekt, behoudens latere wijzigingen aan die lijst die uitdrukkelijk zijn toegestaan door de bepalingen van artikel 28(2), (5) en (9) en artikel 29(5) van de Overeenkomst. De Overeenkomst voorziet tegelijkertijd in de mogelijkheid dat een definitieve lijst van voorbehouden (behoudens latere wijzigingen aan die lijst die uitdrukkelijk zijn toegestaan door de bepalingen van artikel 28(2), (5) en (9) en artikel 29(5) van de Overeenkomst) aan de depositaris kan worden bezorgd bij de ondertekening. In dergelijke gevallen moet het document dat de voorbehouden bevat uitdrukkelijk vermelden dat het als definitief moet worden beschouwd.

Paragraaf 5

277. Paragraaf 5 bepaalt dat voorbehouden ofwel bij de ondertekening, ofwel bij de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring moeten worden gemaakt. Deze algemene regel is onderworpen aan de bepalingen van artikel 28(2) (dat voorziet in de mogelijkheid voor een Partij die ervoor kiest Deel VI toe te passen, om een of meer voorbehouden te maken ten aanzien van de werkingssfeer van zaken die krachtens de bepalingen van Deel VI aan arbitrage kunnen worden onderworpen), artikel 28(6) (dat voorziet in de mogelijkheid om de definitieve lijst van voorbehouden bij de ondertekening te verstrekken), artikel 28(9) (dat voorziet in de mogelijkheid om voorbehouden in te trekken of te vervangen) en artikel 29(5) (dat voorziet in de mogelijkheid om nieuwe voorbehouden te maken indien een belastingverdrag dat wordt toegevoegd aan de lijst waarvan kennis werd gegeven krachtens artikel 2(1)(a)(ii), het eerste is dat valt binnen de werkingssfeer van een voorbehoud als bedoeld in artikel 28(8) of indien een nieuw toegevoegd verdrag het eerste belastingverdrag is op de lijst dat gesloten werd door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van de Partij vallen). Het is echter mogelijk dat een Partij er voor kiest om Deel VI van de Overeenkomst toe te passen, nadat zij reeds Partij bij de Overeenkomst is geworden. Om te garanderen dat zulke Partij de mogelijkheid heeft om de welbepaalde voorbehouden te maken betreffende Deel VI, bepaalt paragraaf 5 ook dat dergelijke voorbehouden moeten worden gemaakt op het moment dat die Partij de depositaris overeenkomstig artikel 18 in kennis stelt van haar keuze om Deel VI toe te passen.

Paragraaf 6

278. Paragraaf 6 voorziet dat, indien bij de ondertekening voorbehouden worden gemaakt, deze moeten worden bevestigd bij de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, aangezien dat het ogenblik is dat, na voltooiing van de interne procedures, de instemming om door de Overeenkomst gebonden te zijn tot uitdrukking wordt gebracht. Bij de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring kunnen veranderingen worden aangebracht in de lijst van voorbehouden, met inbegrip van de toevoeging, schrapping of wijziging van voorbehouden die bij de ondertekening zijn gemaakt.

279. Paragraaf 6 voorziet in een uitzondering in het geval dat een ondertekenaar uitdrukkelijk vermeldt dat de lijst van voorbehouden die hij bij de ondertekening maakt, als definitief moet worden beschouwd. In dergelijke gevallen is geen bevestiging van de voorbehouden vereist op het moment van de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring. Het definitieve karakter van de bij de ondertekening gemaakte voorbehouden is evenwel onderworpen aan de bepalingen van artikel 28(2)

en (5) (dat voorziet in de mogelijkheid voor een Partij die ervoor kiest om Deel VI toe te passen nadat zij Partij is geworden bij de Overeenkomst, om de krachtens Deel VI toegestane voorbehouden te maken op het ogenblik dat zij ervoor kiest om Deel VI toe te passen), van artikel 28(9) (dat voorziet in de mogelijkheid om voorbehouden in te trekken of te vervangen) en van artikel 29(5) (dat voorziet in de mogelijkheid om nieuwe voorbehouden te maken indien een belastingverdrag dat wordt toegevoegd aan de lijst waarvan kennis werd gegeven krachtens artikel 2(1)(a)(ii), het eerste is dat binnen de werkingssfeer valt van een voorbehoud als bedoeld in artikel 28(8) of indien een nieuw toegevoegd verdrag de eerste is op de lijst van een belastingverdrag dat gesloten werd door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van de Partij vallen).

Paragraaf 7

280. Paragraaf 7 bepaalt dat indien bij de ondertekening geen voorbehouden worden gemaakt, er op dat tijdstip een voorlopige lijst met te verwachten voorbehouden aan de depositaris wordt verstrekt. Deze voorlopige lijst is alleen bedoeld voor transparantiedoeleinden en is bedoeld om de andere ondertekenaars een preliminaire indicatie te geven van de voorgenomen positie van de ondertekenaar. Hierbij wordt rekening gehouden met de aard van de Overeenkomst, die opgezet is om de bestaande bilaterale of multilaterale betrekkingen te wijzigen. De door de andere verdragsluitende rechtsgebieden gekozen voorbehouden zullen in de verband de wijze bepalen waarop het bestaande bilaterale of multilaterale verdrag wordt gewijzigd. Deze voorlopige aanwijzingen van voorgenomen posities zijn bijgevolg van belang om inzicht te krijgen in de eventuele wijzigingen van een bestaand belastingverdrag en om de interne ratificatieprocedures te vereenvoudigen, alsook om de tenuitvoerlegging van de door de Overeenkomst aangebrachte wijzigingen voor te bereiden. De voorlopige lijst van verwachte voorbehouden krachtens artikel 28(7) belet een ondertekenaar niet om bij de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring een gewijzigde lijst van voorbehouden in te dienen.

Paragraaf 8

281. Paragraaf 8 vereist dat, wanneer krachtens de opgesomde bepalingen voorbehouden worden gemaakt, een exhaustieve lijst van de gedekte belastingverdragen die binnen de werkingssfeer van het voorbehoud vallen, zoals gedefinieerd in de desbetreffende bepaling, moet worden verstrekt. In het geval van een voorbehoud dat alleen van toepassing is wanneer een gedekt belastingverdrag een specifieke soort bepaling bevat, moet ook een lijst van de nummer van het artikel en de paragraaf van elke betrokken bepaling worden verstrekt. Dit is bedoeld om duidelijkheid te verschaffen over de toepassing van voorbehouden waarvan het de bedoeling is dat zij alleen van toepassing zijn op gedekte belastingverdragen met een specifiek kenmerk. Zulke voorbehouden zouden niet van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag dat niet is opgenomen in de door paragraaf 8 vereiste lijsten.

Paragraaf 9

282. Paragraaf 9 voorziet in de mogelijkheid om een krachtens artikel 28(1) of (2) gemaakt voorbehoud in te trekken of te vervangen door een voorbehoud met een beperktere werkingssfeer, door middel van een aan de depositaris gerichte kennisgeving. De doelstelling van het toestaan van de vervanging van een voorbehoud door een ander voorbehoud, is om een Partij toe te laten latere aanpassingen te aanvaarden die door de Overeenkomst aan haar gedekte belastingverdragen moeten gebeuren. Een Partij kan bijgevolg instemmen met bijkomende aanpassingen aan haar gedekte belastingverdragen door middel van de vervanging van een voorbehoud, maar mag dit mechanisme niet gebruiken om de nieuwe beperkingen te plaatsen op de aanpassingen door de Overeenkomst van haar belastingverdragen. Een Partij die bijvoorbeeld een voorbehoud heeft gemaakt ten aanzien van artikel 3 in zijn geheel krachtens paragraaf 5(a) van dat artikel, kan dit voorbehoud hetzij volledig intrekken, hetzij vervangen door een voorbehoud dat louter betrekking heeft op gedekte belastingverdragen die reeds een

bepaling bevatten betreffende de behandeling van transparante entiteiten overeenkomstig paragraaf 5(b) van dat artikel. Een Partij die aanvankelijk een voorbehoud heeft gemaakt krachtens paragraaf 5(b) van dat artikel, kan dit later evenwel niet vervangen door een voorbehoud krachtens paragraaf 5(a) van dat artikel. In paragraaf 9(a) en (b) worden de data vastgesteld waarop de intrekking of vervanging van een voorbehoud van toepassing wordt, onder voorbehoud van artikel 35(7).

283. Alinea a) is van toepassing wanneer alle verdragsluitende rechtsgebieden staten of rechtsgebieden zijn die Partij zijn bij de Overeenkomst op de datum van ontvangst door de depositaris van de kennisgeving van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud. In lijn met hoe de uitwerking van de Overeenkomst in artikel 35 werd aangepakt, wordt in paragraaf 9, in plaats van te voorzien in een algemene uitwerking op een specifieke datum, de uitwerking van de intrekking of de vervanging van een voorbehoud gedefinieerd aan de hand van de datum of de periode waaraan specifieke belastingen zijn toe te rekenen.

284. Alinea a) onderscheidt twee categorieën: (i) voorbehouden met betrekking tot bepalingen inzake aan de bron geheven belastingen en (ii) voorbehouden met betrekking tot alle andere bepalingen.

285. Met betrekking tot categorie (i) zijn de eerste belastingen waarvoor de intrekking of vervanging van een voorbehoud van toepassing wordt, die waarvoor het feit dat aanleiding geeft tot de belastingen zich voordoet op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking of de vervanging mededeelt aan alle Partijen en ondertekenaars.

286. Bijvoorbeeld, zoals geïllustreerd in onderstaande tijdlijn, wanneer een Partij op 25 augustus 2018 een kennisgeving van intrekking van een voorbehoud indient met betrekking tot aan de bron geheven belastingen, en de depositaris alle Partijen en ondertekenaars hiervan op 1 september 2018 in kennis stelt, geldt de intrekking voor elke belasting waarvan het ontstaansfeit plaatsvindt op of na 1 januari 2020 (datum van kennisgeving door de depositaris van 1 september 2018, vermeerderd met het verstrijken van de periode van zes kalendermaanden, hetgeen de tijdlijn brengt op 1 maart 2019. De eerste belastingen waarop de intrekking van toepassing is, moeten dus betrekking hebben op feiten die zich voordoen op of na 1 januari van het volgende jaar, d.w.z. 2020).

2018			2019	2020
25 augustus	1 september	Termijn van zes maanden	1 maart 2019	1 januari
Neerlegging van de kennisgeving van intrekking	Mededeling aan alle Partijen en ondertekenaars door de depositaris.		Verstrijken van de termijn van zes maanden.	De intrekking van een voorbehoud zal uitwerking hebben met betrekking tot alle bronbelastingen die betrekking hebben op een gebeurtenis vanaf die datum.

287. Met betrekking tot categorie (ii) zijn de eerste belastingen waarvoor de intrekking van het voorbehoud van toepassing wordt, diegene die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het jaar dat onmiddellijk volgt op het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden die aanvangt op de datum waarop de depositaris de kennisgeving van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud mededeelt.

288. Bijvoorbeeld, zoals geïllustreerd in onderstaande tijdslijn, wanneer een Partij op 25 augustus 2018 een kennisgeving van intrekking van een voorbehoud indient met betrekking tot alle bepalingen, behalve deze die betrekking hebben op aan de bron geheven belastingen, en de depositaris alle Partijen en ondertekenaars hiervan op 1 september 2018 in kennis stelt, geldt de intrekking voor elke belasting die geheven wordt betreffende belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari 2020 (datum van kennisgeving door de depositaris van 1 september 2018, vermeerderd met het verstrijken van de periode van zes maanden, hetgeen de tijdslijn brengt op 1 maart 2019. De eerste belastingen waarop de intrekking van toepassing is, zijn dus deze die geheven worden ter zake van belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het volgende jaar, d.w.z. 2020).

2018			2019	2020
25 augustus	1 september	Termijn van zes maanden	1 maart 2019	1 januari
Neerlegging van de kennisgeving van intrekking	Mededeling aan alle Partijen en ondertekenaars door de depositaris.		Verstrijken van de termijn van zes maanden.	De intrekking van een voorbehoud zal uitwerking hebben met betrekking tot alle niet bij de bron ingehouden belastingen die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die beginnen op of na 1 januari 2020.

289. Paragraaf 9(b) is van toepassing op gedekte belastingverdragen waarvoor een of meer verdragsluitende rechtsgebieden Partij bij de Overeenkomst worden na de datum van ontvangst door de depositaris van de kennisgeving van intrekking of vervanging van het voorbehoud. In dergelijke gevallen krijgt de intrekking of vervanging uitwerking op de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor ieder van deze verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt. Hierbij wordt rekening gehouden met het feit dat er, overeenkomstig de artikelen 34 en 35, minstens een periode van drie maanden ligt tussen de datum van neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring en de inwerkingtreding van de Overeenkomst (d.w.z. de datum waarop een staat of rechtsgebied Partij wordt), alsook een bijkomende periode voordat de bepalingen van de Overeenkomst voor de nieuwe Partij uitwerking hebben.

290. Met betrekking tot gedekte belastingverdragen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen en die door die Partij worden vermeld in de in artikel 2(1)(a)(ii) voorziene lijst, worden de verwijzingen in artikel 28(9)(a) en b naar een Partij bij de Overeenkomst en in artikel 28(9)(b) naar de inwerkingtreding van de Overeenkomst voor een verdragsluitend rechtsgebied, gelezen als verwijzingen naar de Partij die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van dat rechtsgebied of dat gebied.

291. Artikel 35(7) biedt een Partij de mogelijkheid om de regel inzake de uitwerking van de intrekking of vervanging van een voorbehoud te wijzigen, opdat de interne procedures voor dat doeleinde zouden kunnen beëindigd worden (zie de paragrafen 338 tot en met 344 hieronder).

Artikel 29 – Kennisgevingen

Tijdstip van de kennisgevingen

292. In de paragrafen 1, 3 en 4 wordt het tijdstip vastgesteld waarop krachtens de Overeenkomst kennisgevingen kunnen gebeuren. De Overeenkomst vereist in hoofdzaak dat bij de ondertekening een voorlopige lijst van kennisgevingen wordt verstrekt aan de depositaris en dat vervolgens, bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, een definitieve lijst van kennisgevingen aan de depositaris wordt verstrekt (behoudens latere wijzigingen aan die lijst die uitdrukkelijk zijn toegestaan door de bepalingen van artikel 29(5) en (6) en artikel 35(7) van de Overeenkomst). De Overeenkomst voorziet tegelijkertijd in de mogelijkheid dat een definitieve lijst van kennisgevingen (behoudens latere wijzigingen aan die lijst die uitdrukkelijk zijn toegestaan door de bepalingen van artikel 29(5) en (6) en artikel 35(7) van de Overeenkomst) aan de depositaris kan worden verstrekt bij de ondertekening. In dergelijke gevallen moet het document dat de kennisgevingen bevat uitdrukkelijk vermelden dat het als definitief moet worden beschouwd.

Paragraaf 1

293. Paragraaf 1 bepaalt dat kennisgevingen die gedaan zijn krachtens bepaalde bepalingen in de Overeenkomst, ofwel moeten gedaan worden bij de ondertekening, ofwel bij het neerleggen van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring. Deze algemene regel is van toepassing onder voorbehoud van artikel 29(5) (dat voorziet in de mogelijkheid om de lijst van verdragen waarvan krachtens artikel 2(1)(a)(ii), kennis werd gegeven, uit te breiden, en in de mogelijkheid om aanvullende kennisgevingen te doen die vereist zouden kunnen zijn ten aanzien van de nieuw toegevoegde verdragen, alsook om nieuwe voorbehouden te maken indien een nieuw toegevoegd belastingverdrag het eerste belastingverdrag is op de lijst dat gesloten is door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van de Partij vallen); artikel 29(6) (dat voorziet in de mogelijkheid om bepaalde aanvullende kennisgevingen te doen met betrekking tot belastingverdragen die reeds zijn opgenomen in de lijst waarvan krachtens artikel 2(1)(a)(ii), kennis is gegeven; en artikel 35(7) (de kennisgevingen die vereist zijn wanneer een Partij een voorbehoud maakt met betrekking tot de bepalingen over de uitwerking met het oog op de voltooiing van de daartoe voorziene interne wettelijke procedures).

294. Paragraaf 1 bevat een exhaustieve lijst van de vereiste kennisgevingen, onder verwijzing naar de bepalingen waar zij zijn voorzien. Dit omvat kennisgevingen met betrekking tot de keuze van facultatieve bepalingen, die van toepassing zouden zijn op alle door een Partij gesloten belastingverdragen die gedekte belastingverdragen zijn of kunnen worden (behoudens voorbehouden die van toepassing zijn op gedekte belastingverdragen die bepalingen bevatten met specifieke en objectief omschreven kenmerken). Dit omvat ook kennisgevingen betreffende welke gedekte belastingverdragen binnen de werkingssfeer van de verenigbaarheidsclausules vallen, voor elke bepaling van de Overeenkomst.

Paragraaf 2

295. Paragraaf 2 vereist dat een Partij die, overeenkomstig artikel 2(1)(a)(ii) van de Overeenkomst, in haar lijst van gedekte belastingverdragen een of meer belastingverdragen heeft opgenomen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen overeenkomstig artikel 2(1)(a)(i)(B) van de Overeenkomst onder haar verantwoordelijkheid vallen, een afzonderlijke lijst van kennisgevingen voor dat rechtsgebied of gebied neerlegt, die kan verschillen van de eigen lijst van kennisgevingen van die Partij. Deze afzonderlijke lijst van kennisgevingen is van toepassing op door of namens dat rechtsgebied of gebied gesloten verdragen die onder de Overeenkomst vallen (behoudens de voorbehouden die van toepassing zijn op gedekte belastingverdragen die bepalingen met specifieke en objectief bepaalde kenmerken bevatten).

296. Paragraaf 2 is niet relevant voor rechtsgebieden die Partij worden bij de Overeenkomst krachtens artikel 27(1)(b) of (c), aangezien deze rechtsgebieden zelf Partij bij de Overeenkomst zijn en zoals elke andere Partij hun eigen kennisgevingen zullen doen krachtens artikel 29(1).

297. De term "gebied" wordt naast de term "rechtsgebied" gebruikt om de verschillende soorten niet-statelijke entiteiten te vatten waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een staat vallen. De termen "door of namens" zijn ook bedoeld om de verschillende manieren te vatten waarop belastingverdragen kunnen worden gesloten ten aanzien van niet-statelijke rechtsgebieden of gebieden. In bepaalde gevallen worden belastingverdragen door het rechtsgebied of gebied zelf gesloten, terwijl in andere gevallen de staat die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van een rechtsgebied of gebied de belastingverdragen namens dat rechtsgebied of gebied kan sluiten. In beide gevallen verstrekt de staat die Partij is bij de Overeenkomst en die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van het rechtsgebied of gebied, voor dat rechtsgebied of gebied een lijst van kennisgevingen, die verschillend kan zijn van de eigen lijst met kennisgevingen van de staat die Partij is bij de Overeenkomst.

298. Kennisgevingen betreffende de keuze van toe te passen facultatieve bepalingen ten aanzien van het rechtsgebied of gebied, zijn van toepassing op alle belastingverdragen die door dat rechtsgebied of gebied zijn gesloten en die gedekte belastingverdragen zijn of later gedekte belastingverdragen worden, met inbegrip van verdragen die krachtens artikel 29(5) van de Overeenkomst in de toekomst toegevoegd zullen worden (behoudens de voorbehouden die van toepassing zijn op gedekte belastingverdragen die bepalingen bevatten met specifieke en objectief bepaalde kenmerken).

299. Het neerleggen door een Partij van de lijst van kennisgevingen van een rechtsgebied of gebied overeenkomstig artikel 29(2), moet plaatsvinden: ofwel, (i) tegelijk met de neerlegging van de lijst van kennisgevingen van de desbetreffende Partij, indien een of meer van de belastingverdragen van het rechtsgebied of gebied zijn opgenomen in de initiële lijst van belastingverdragen die door de Partij overeenkomstig artikel 2(1)(a)(ii) zijn vastgesteld; ofwel, (ii) tegelijk met de kennisgeving van een toevoeging aan de lijst van overeenkomsten overeenkomstig artikel 29(5) van de Overeenkomst, indien deze toevoeging tot gevolg heeft dat voor het eerst een door het rechtsgebied of gebied gesloten belastingverdrag wordt opgenomen.

Paragraaf 3

300. Paragraaf 3 voorziet dat, indien bij de ondertekening kennisgevingen worden gedaan, deze moeten worden bevestigd bij de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, aangezien dat ogenblik is dat, na voltooiing van de interne procedures, de instemming om door de Overeenkomst gebonden te zijn tot uitdrukking wordt gebracht. Bij de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring kunnen wijzigingen worden aangebracht in de lijst van kennisgevingen, met inbegrip van de toevoeging, schrapping of wijziging van kennisgevingen die bij de ondertekening zijn gedaan.

301. Paragraaf 3 voorziet in een uitzondering in het geval dat een Partij uitdrukkelijk vermeldt dat de lijst van kennisgevingen die zij bij de ondertekening doet, als definitief moet worden beschouwd. In dergelijke gevallen is geen bevestiging van de kennisgevingen vereist op het moment van neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring. Het definitieve karakter van de bij de ondertekening gemaakte kennisgevingen is evenwel onderworpen aan de bepalingen van: Artikel 29(5) (dat voorziet in de mogelijkheid om de lijst van verdragen waarvan krachtens artikel 2(1)(a)(ii), kennis werd gegeven, uit te breiden, en in de mogelijkheid om aanvullende kennisgevingen te doen die vereist zouden kunnen zijn ten aanzien van de nieuw toegevoegde overeenkomsten, alsook om nieuwe voorbehouden te maken indien een nieuw toegevoegd belastingverdrag het eerste verdrag is op de lijst dat

gesloten is door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van de Partij vallen); artikel 29(6) (dat voorziet in de mogelijkheid om bepaalde aanvullende kennisgevingen te doen met betrekking tot belastingverdragen die reeds zijn opgenomen in de lijst waarvan krachtens artikel 2(1)(a)(ii), kennis is gegeven; en artikel 35(7) (de kennisgevingen die vereist zijn wanneer een Partij een voorbehoud maakt met betrekking tot de bepalingen over de inwerkingtreding met het oog op de voltooiing van de daartoe voorziene nationale wettelijke procedures).

Paragraaf 4

302. Paragraaf 4 bepaalt dat indien bij de ondertekening geen kennisgevingen worden gedaan, er op dat tijdstip een voorlopige lijst met te verwachten kennisgevingen aan de depositaris wordt verstrekt. Deze voorlopige lijst is alleen bedoeld voor transparantiedoeleinden en is bedoeld om de andere ondertekenaars een preliminaire indicatie te geven van de voorgenomen positie van de ondertekenaar. Hierbij wordt rekening gehouden met de aard van de Overeenkomst, die opgezet is om de bestaande bilaterale of multilaterale betrekkingen te wijzigen. De door de andere verdragsluitende rechtsgebieden gekozen opties zullen in dit verband de wijze bepalen waarop het bestaande bilaterale of multilaterale verdrag wordt gewijzigd. Deze voorlopige aanwijzingen van voorgenomen posities zijn bijgevolg van belang om inzicht te krijgen in de eventuele wijzigingen van een bestaand belastingverdrag en om de interne ratificatieprocedures te vereenvoudigen, alsook om de tenuitvoerlegging van de door de Overeenkomst aangebrachte wijzigingen voor te bereiden. De voorlopige lijst van verwachte kennisgevingen krachtens artikel 29(4) belet een ondertekenaar niet om bij de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring een gewijzigde lijst van kennisgevingen in te dienen.

Paragraaf 5

303. Paragraaf 5 bepaalt dat de lijst van verdragen waarvan krachtens artikel 2(1)(a)(ii), kennis is gegeven, te allen tijde kan uitgebreid worden, door middel van een aan de depositaris gerichte kennisgeving. Indien het verdrag binnen de werkingssfeer valt van een van de door de Partij gemaakt voorbehoud dat opgelijst is in artikel 28(8), moet de Partij dit specificeren in haar kennisgeving.

304. De Partij moet tevens iedere aanvullende kennisgeving specificeren die op grond van Artikel 29(1)(b) tot (s) vereist zijn om aan te geven dat er bijkomende verdragen in de lijst werden opgenomen. Dit zou van toepassing zijn indien de aanvulling van de lijst zou resulteren in de opname van een verdrag dat bestaande bepalingen bevat die binnen de werkingssfeer vallen van de krachtens de artikelen 3 tot en met 26 vereiste kennisgevingen.

305. Indien die aanvulling bovendien, zoals hierboven bepaald, er voor de eerste keer toe leidt dat er een belastingverdrag in de lijst wordt opgenomen dat gesloten is door of namens een rechtsgebied of een gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen, moet de Partij op dat ogenblik alle voorbehouden of kennisgevingen specificeren die van toepassing zouden zijn op de gedekte belastingverdragen die door of namens dat rechtsgebied of dat gebied gesloten zijn.

306. Tot slot bepaalt paragraaf 5 dat, op de datum waarop een nieuw toegevoegd verdrag krachtens de Overeenkomst een gedekt belastingverdrag wordt, de aan het gedekt belastingverdrag aangebrachte wijzigingen uitwerking zullen hebben in overeenstemming met de in artikel 35 voorziene regels.

Paragraaf 6

307. Paragraaf 6 laat een Partij, nadat zij Partij geworden is bij de Overeenkomst, toe aanvullende kennisgevingen te doen overeenkomstig artikel 29(1) (b) tot (s) door een kennisgeving te richten aan de depositaris. Alinea's a) en b) stellen vast wanneer zulke aanvullende kennisgevingen van toepassing zullen

worden. De bepaling is geënt op artikel 28(9) betreffende de datum waarop de intrekking of vervanging van een voorbehoud van toepassing wordt.

308. Met betrekking tot gedekte belastingverdragen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen en die door die Partij worden vermeld in de in artikel 2(1)(a)(ii) voorziene lijst, worden de verwijzingen in artikel 29(6)(a) en b naar een Partij bij de Overeenkomst en in artikel 29(6)(b) naar de inwerkingtreding van de Overeenkomst voor een verdragsluitend rechtsgebied, gelezen als verwijzingen naar de Partij die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van dat rechtsgebied of dat gebied.

309. Artikel 35(7) biedt een Partij de mogelijkheid om de regel inzake de uitwerking van de aanvullende kennisgevingen te wijzigen, opdat de interne procedures voor dat doeleinde zouden kunnen beëindigd worden (zie de paragrafen 338 tot en met 344 hieronder).

Artikel 30 – Latere wijzigingen van gedekte belastingverdragen

310. Artikel 30 bepaalt dat de bepalingen van de Overeenkomst geen afbreuk doen aan latere wijzigingen van gedekte belastingverdragen die de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag onderling overeen kunnen komen. Dit weerspiegelt het feit dat het niet het doel van de Overeenkomst is om de inhoud van een onderliggend belastingverdrag te bevriezen in de tijd en het feit dat verdragsluitende rechtsgebieden nog kunnen beslissen om een onderliggend verdrag verder aan te passen nadat het gewijzigd werd door de Overeenkomst.

Artikel 31 – Conferentie van de Partijen

Paragraaf 1

311. Paragraaf 1 bepaalt dat de Partijen een conferentie van de Partijen kunnen bijeenroepen voor het nemen van elke beslissing of voor het uitoefenen van elke functie die krachtens de bepalingen van de Overeenkomst vereist of aangewezen kan zijn. Dit kan een conferentie van de Partijen omvatten om de vragen met betrekking tot de interpretatie of implementatie van de Overeenkomst te beantwoorden of om een mogelijke aanpassing aan de Overeenkomst te overwegen zoals voorzien in artikel 33(2).

312. De Partijen kunnen beslissen om ondertekenaars uit te nodigen om deel te nemen aan de conferentie van de Partijen. De conferentie van de Partijen kan persoonlijk bijeenkomen, maar kan ook haar taken vervullen door op afstand te vergaderen, bijvoorbeeld door gebruik te maken van videoconferenties of teleconferenties, door besluiten te nemen via de schriftelijke procedure of met andere middelen waartoe de Partijen hebben besloten.

Paragraaf 2

313. Paragraaf 2 voorziet dat een conferentie van de Partijen wordt ondersteund door de depositaris.

Paragraaf 3

314. Paragraaf 3 voorziet dat elke Partij om een conferentie van de Partijen mag verzoeken door een verzoek daartoe aan de depositaris te richten. De depositaris stelt daarna alle Partijen in kennis van dergelijk verzoek. Indien het verzoek ondersteund wordt door één derde van de Partijen binnen de zes kalendermaanden na de mededeling door de depositaris van het verzoek, zal de depositaris een conferentie van de Partijen bijeenroepen.

Artikel 32 – Interpretatie en implementatie

Paragraaf 1

315. Paragraaf 1 verduidelijkt het mechanisme voor het bepalen van de vragen over de interpretatie en implementatie van gedekte belastingverdragen, in tegenstelling tot vragen over de interpretatie en implementatie van de Overeenkomst zelf. Paragraaf 1 bepaalt dat alle vragen met betrekking tot de interpretatie of de implementatie van de bepalingen van een gedekt belastingverdrag, zoals die gewijzigd zijn door de Overeenkomst, worden behandeld conform de relevante bepaling(en) van dat gedekt belastingverdrag zelf (zoals die bepalingen kunnen worden gewijzigd door de Overeenkomst). De gebruikelijke mechanismes die voorzien zijn in het gedekt belastingverdrag moeten bijgevolg gebruikt worden om vragen met betrekking tot de interpretatie of de implementatie van de bepalingen van een gedekt belastingverdrag die door de Overeenkomst gewijzigd zijn, te behandelen. Dit omvat vragen over hoe de Overeenkomst een specifiek gedekt belastingverdrag heeft gewijzigd overeenkomstig de verenigbaarheidsclausules en andere in de Overeenkomst uiteengezette bepalingen. De bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden kunnen dan ook een overeenkomst bereiken over de toepassing van de Overeenkomst op hun gedekte belastingverdragen, zolang de bereikte overeenkomst in overeenstemming is met de bepalingen van de Overeenkomst.

Paragraaf 2

316. Paragraaf 2 heeft betrekking op de interpretatie of de implementatie van de Overeenkomst zelf en bepaalt dat dergelijke vragen mogen behandeld worden door een conferentie van de Partijen die is bijeengeroepen conform de in artikel 31 (3) uiteengezette procedure. Het gebruik van het woord "mogen" in paragraaf 2 wijst erop dat er andere manieren mogelijk zijn om de vragen met betrekking tot de interpretatie en de implementatie van de Overeenkomst te behandelen, zoals een akkoord tussen de bevoegde autoriteiten onderling over de wijze waarop de Overeenkomst wordt toegepast voor een specifiek gedekt belastingverdrag.

317. De laatste clausule van de Overeenkomst bepaalt dat de authentieke talen van de Overeenkomst het Engels en het Frans zijn. Bijgevolg kan het nodig zijn om, wanneer er vragen van interpretatie rijzen in verband met in andere talen gesloten gedekte belastingverdragen of in verband met vertalingen van de Overeenkomst in andere talen, te verwijzen naar de Engelse of Franse authentieke teksten van de Overeenkomst.

Artikel 33 – Wijziging

Paragraaf 1

318. Paragraaf 1 bepaalt dat elke Partij een wijziging aan de Overeenkomst kan voorstellen door de voorgestelde wijziging aan de depositaris voor te leggen.

Paragraaf 2

319. Paragraaf 2 bepaalt dat er een conferentie van de Partijen mag bijeengeroepen worden conform de procedure uiteengezet in artikel 31(3) om de voorgestelde wijziging te onderzoeken.

Artikel 34 – Inwerkingtreding

Paragraaf 1

320. Paragraaf 1 bepaalt dat de Overeenkomst in werking zal treden op de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een termijn van drie kalendermaanden die aanvangt op de datum van neerlegging van de vijfde akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring. Vanaf die datum zullen de vijf ondertekenaars die hun akten van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring hebben neergelegd, Partij worden en zullen zij gebonden zijn door de Overeenkomst.

321. Wanneer de datum van de neerlegging van de vijfde akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, plaatsvindt op de eerste dag van een maand, zal “de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een termijn van drie kalendermaanden die aanvangt op de datum van neerlegging”, vier maanden na de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring zijn. Indien de vijfde akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring bijvoorbeeld neergelegd wordt op 1 maart 2018, zal de Overeenkomst in werking treden op 1 juli 2018.

Paragraaf 2

322. Paragraaf 2 voorziet dat voor elke ondertekenaar die de Overeenkomst bekrachtigt, aanvaardt of goedkeurt na de neerlegging van de vijfde akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, de Overeenkomst voor die staat of dat rechtsgebied in werking treedt op de eerste dag van de maand die volgt op het verstrijken van een termijn van drie kalendermaanden na de datum waarop die staat of dat rechtsgebied zijn akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring heeft neergelegd. Vanaf die datum zal dergelijke staat of rechtsgebied gebonden zijn door de Overeenkomst en hun gedekte belastingverdragen zullen gewijzigd worden met ingang van de in artikel 35 bepaalde datum.

323. Wanneer de datum van de neerlegging van de akte van bekrachtiging, aanvaarding of goedkeuring, plaatsvindt op de eerste dag van een maand, zal de Overeenkomst voor die Ondertekenaar vier maanden later in werking treden, zoals beschreven betreffende artikel 34(1).

Artikel 35 – Toepassing

324. Artikel 35 bepaalt wanneer de bepalingen van de Overeenkomst van toepassing zullen zijn in elk van de verdragsluitende rechtsgebieden ten aanzien van de specifieke belastingen die binnen de werkingssfeer van het gedekte belastingverdrag vallen.

Paragraaf 1

325. Artikel 35 deelt wijzigingen op in twee categorieën, gebaseerd op het type belastingen waarop zij van toepassing zijn. Deze categorieën worden respectievelijk bepaald in alinea's a) en b).

326. Paragraaf 1(a) heeft betrekking op de toepassing van bepalingen van de Overeenkomst met betrekking tot belastingen geheven aan de bron, op bedragen die zijn betaald of toegekend aan niet-inwoners. In deze categorie zijn de eerste belastingen waarop de bepalingen van de van toepassing zullen zijn, deze waarvan het feit dat aanleiding geeft tot de belasting zich voordoet op of na de eerste dag van het eerstvolgende kalenderjaar dat aanvangt op of na de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag in werking treedt. Indien de Overeenkomst bijvoorbeeld voor het eerste verdragsluitend rechtsgebied in werking treedt op 1 maart 2018 en voor het tweede verdragsluitend rechtsgebied op 1 maart 2019, zal de Overeenkomst uitwerking hebben met betrekking tot alle belastingen die betrekking hebben op een gebeurtenis vanaf 1 januari 2020.

327. Paragraaf 1(b) heeft betrekking op de toepassing van bepalingen van de Overeenkomst met betrekking tot alle andere door een verdragsluitend rechtsgebied geheven belastingen. In deze categorie zijn de eerste belastingen waarop de bepalingen van de Overeenkomst van toepassing zullen zijn, deze die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die aanvangen op of na het verstrijken van een termijn van zes kalendermaanden (of een kortere termijn wanneer al de verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris ervan in kennis stellen dat ze voornemens zijn om die kortere termijn toe te passen) te rekenen vanaf de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag in werking treedt. Bijvoorbeeld, wanneer de verdragsluitende rechtsgebieden er niet mee instemmen om een kortere periode toe te passen:

2018		2019
1 september	Termijn van zes maanden	1 maart 2019
Laatste datum van inwerkingtreding van de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag		Verstrijken van de termijn van zes maanden. De bepalingen van de Overeenkomst zullen van toepassing zijn betrekking tot alle niet bij de bron ingehouden belastingen die worden geheven ter zake van belastbare tijdperken die beginnen op of na die datum. In het geval van een belastbaar tijdperk dat overeenstemt met een kalenderjaar, zullen de bepalingen van de Overeenkomst van toepassing zijn ter zake van het belastbaar tijdperk dat aanvangt op 1 januari 2020.

328. Met betrekking tot gedekte belastingverdragen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen en die door die Partij worden vermeld in de in artikel 2(1)(a)(ii) voorziene lijst, worden de verwijzingen in artikel 35(1)(a) en (b) naar de inwerkingtreding van de Overeenkomst voor een verdragsluitend rechtsgebied, gelezen als verwijzingen naar de Partij die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van dat rechtsgebied of dat gebied.

Paragraaf 2

329. Paragraaf 2 bepaalt dat een Partij ervoor mag kiezen om "kalenderjaar" te vervangen door "belastbaar tijdperk" voor redenen van haar eigen toepassing van artikel 35(1)(a) en (5)(a). Die Partij moet de depositaris daarvan in kennis stellen. Dit laat de verdragsluitende rechtsgebieden toe om ervoor te kiezen om de toepassing van bepalingen betreffende bronbelastingen te koppelen aan het belastbaar tijdperk, om situaties aan te pakken waarin het belastbaar tijdperk niet gelijkloopt met het kalenderjaar.

330. In dergelijke gevallen, wat de toepassing van de bepalingen van de Overeenkomst met betrekking tot een specifieke gedekt belastingverdrag betreft, zal de partij die voor deze optie kiest de regel in de paragrafen 1(a) en 5(a) met verwijzing naar diens belastbare tijdperk toepassen, maar kan (kunnen) het(de) andere verdragsluitende rechtsgebied(en) die regel toepassen met verwijzing naar het kalenderjaar (indien zij niet ook voor deze optie gekozen hebben). Het gebruik van de term "uitsluitend" aan het begin van paragraaf 2, is bijgevolg bedoeld om duidelijk te maken dat deze keuze asymmetrisch van toepassing is en enkel van toepassing is met betrekking tot de toepassing van paragrafen 1(a) en 5(a) door de verdragsluitende rechtsgebieden die ervoor gekozen hebben.

Paragraaf 3

331. Paragraaf 3 bepaalt dat een Partij ervoor mag kiezen om de verwijzing naar "belastbare tijdperken die aanvangen op of na het verstrijken van een termijn" te vervangen door een verwijzing naar "belastbare tijdperken die aanvangen op of na 1 januari van het eerstvolgende kalenderjaar dat aanvangt op of na het verstrijken van een termijn" voor redenen van haar eigen toepassing van artikel 35(1)(b) en (5)(b). De Partij moet de depositaris daarvan in kennis. Dit laat de verdragsluitende rechtsgebieden toe om te garanderen dat de uitwerking slechts na de aanvang van het kalenderjaar zal plaatsvinden.

332. Net zoals dit het geval is bij paragraaf 2, is het gebruik van de term "uitsluitend" bedoeld om duidelijk te maken dat deze optie ertoe kan leiden dat de bepalingen van de Overeenkomst tussen verdragsluitende rechtsgebieden asymmetrisch uitwerking zullen hebben.

Paragraaf 4

333. Paragraaf 4 voorziet een specifieke regel voor de uitwerking van artikel 16 over de procedure voor onderling overleg. Krachtens deze regel, zal artikel 16 van toepassing zijn op een gedekt belastingverdrag voor een zaak die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied wordt voorgelegd op of na de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag in werking treedt. Dit geldt niet voor zaken die op die datum niet konden worden voorgelegd krachtens het gedekte belastingverdrag (vóór de wijziging ervan door de Overeenkomst) en dit ongeacht het belastbare tijdperk waarop de zaak betrekking heeft. Paragraaf 4 is bedoeld om te garanderen dat de bepalingen over de regeling voor onderling overleg zo snel als mogelijk van toepassing zijn na de inwerkingtreding van de Overeenkomst, in plaats van slechts van toepassing te zijn na het verstrijken van de in paragraaf 1 bepaalde periode. Op die manier kunnen de bepalingen van artikel 16 van toepassing zijn op zaken die voorgelegd worden aan de bevoegde autoriteit na de inwerkingtreding van de Overeenkomst, zelfs als die zaken betrekking hebben op belastbare tijdperken van voor de inwerkingtreding van de Overeenkomst.

334. De uitzondering voor zaken die niet aan de regeling voor onderling overleg konden worden voorgelegd vóór de inwerkingtreding van de Overeenkomst, is bedoeld om te garanderen dat de Overeenkomst die zaken niet zou doen "herleven".

Paragraaf 5

335. Paragraaf 5 regelt de toepassing, in elk verdragsluitend rechtsgebied, van de bepalingen van de Overeenkomst voor de gedekte belastingverdragen die op grond van artikel 29 (5) toegevoegd worden aan de lijst van de verdragen waarvan krachtens artikel 2(1)(a)(ii) een kennisgeving werd gedaan. De termijnen zijn dezelfde als deze die hierboven beschreven zijn met betrekking tot paragraaf 1, behalve dat er een termijn van 30 dagen wordt toegevoegd in alinea a) en dat de termijn in alinea b) negen kalendermaanden is in plaats van zes. Ook beginnen de termijnen in beide gevallen te lopen vanaf de datum van de mededeling door de depositaris van de kennisgeving van de toevoeging aan de lijst van verdragen, in plaats van vanaf de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag in werking treedt.

336. Zoals hierboven vermeld, zijn de in de paragrafen 2 en 3 uiteengezette keuzes ook van toepassing op de regel inzake de uitwerking die uiteengezet is in respectievelijk paragraaf 5(a) en (b).

Paragraaf 6

337. Een Partij kan zich, krachtens paragraaf 6, het recht voorbehouden om paragraaf 4 (betreffende de uitwerking van artikel 16 aangaande op de procedure voor onderling overleg) niet toe te passen op haar gedekte belastingverdragen. In dergelijk geval zal de uitwerking van artikel 16, voor een gedekt belastingverdrag ten aanzien waarvan de Partij die dat voorbehoud maakt een verdragsluitend rechtsgebied is, geregeld worden door artikel 35(1) tot en met (3).

Paragraaf 7

338. Paragraaf 7 bepaalt dat een Partij zich het recht kan voorbehouden om de uitwerking van de bepalingen van de Overeenkomst (en dus van de wijziging van gedekte belastingverdragen) uit te stellen tot die Partij haar interne procedures voor dat doeleinde beëindigd heeft. In dergelijke gevallen zou de in artikel 35(1) en (5) uiteengezette regel inzake de uitwerking van toepassing zijn 30 dagen na de dag dat de depositaris een kennisgeving heeft ontvangen van elke Partij die het voorbehoud heeft gemaakt dat zij haar interne procedures voltooid heeft met betrekking tot een specifiek gedekt belastingverdrag. Indien meer dan een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag dit voorbehoud maakt, is de referentiedatum voor de regel inzake de uitwerking 30 dagen nadat de depositaris een kennisgeving heeft ontvangen van het laatste verdragsluitend rechtsgebied dat het zijn interne procedures voltooid heeft met betrekking tot dat specifieke gedekt belastingverdrag. Dezelfde aanpak wordt gevolgd voor de uitwerking van de intrekking of vervanging van een voorbehoud overeenkomstig artikel 28(9), voor de uitwerking van aanvullende kennisgevingen overeenkomstig artikel 29(6) of voor de uitwerking van Deel VI krachtens artikel 36.

339. Praktisch gezien zal een Partij die hier gebruik van wenst te maken, zich het recht voorbehouden om volgende delen te vervangen:

- i) specifieke delen van de paragrafen 1, 4 en 5, zodat de datum op basis waarvan de uitwerking van de Overeenkomst wordt berekend, gewijzigd wordt naar 30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de bepalingen van de Overeenkomst met betrekking tot dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft;
- ii) specifieke delen van artikel 28(9) betreffende voorbehouden die gaan over de uitwerking van intrekkingen of vervangingen van voorbehouden, zodat de datum op basis waarvan de uitwerking van dergelijke intrekking of vervanging wordt berekend, gewijzigd wordt naar 30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de intrekking of de vervanging van het voorbehoud met betrekking tot dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft; en
- iii) specifieke delen van artikel 29(6) betreffende kennisgevingen die gaan over de uitwerking van aanvullende kennisgevingen krachtens die paragraaf, zodat de datum op basis waarvan de uitwerking van dergelijke aanvullende kennisgevingen wordt berekend, gewijzigd wordt naar 30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de aanvullende kennisgevingen met betrekking tot dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft.

- iv) specifieke delen van artikel 36(1) tot en met (5) die gaan over de uitwerking van Deel VI, zodat de datum op basis waarvan de uitwerking van Deel VI wordt berekend, gewijzigd wordt naar:
- a) indien een Partij ervoor kiest om Deel VI toe te passen wanneer zij Partij wordt bij de Overeenkomst, 30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de bepalingen van de Overeenkomst met betrekking tot dat specifieke gedekte belastingverdrag voltooid heeft; en
 - b) indien een Partij slechts nadat zij Partij is geworden bij de Overeenkomst Deel VI begint toe te passen op een gedekt belastingverdrag (omdat een nieuw gedekt belastingverdrag is toegevoegd ingevolge een uitbreiding van de lijst van verdragen van een of beide Partijen krachtens artikel 2(1)(a)(ii), omwille van de intrekking of vervanging, overeenkomstig artikel 28(9), van een krachtens artikel 26(4) gemaakt voorbehoud, omwille van de intrekking van een krachtens artikel 28(2) gemaakt bezwaar tegen een voorbehoud of omdat een Partij ervoor kiest om Deel VI voor het eerst toe te passen nadat zij Partij is geworden), 30 dagen na de datum waarop de depositaris de laatste van de kennisgevingen heeft ontvangen, waarmee elk verdragsluitend rechtsgebied dat het in paragraaf 7 omschreven voorbehoud heeft gemaakt hem ter kennis brengt dat het zijn interne procedures voor het van toepassing worden van de bepalingen van Deel VI met betrekking tot dat specifieke gedekt belastingverdrag voltooid heeft.

340. Dergelijke kennisgeving met betrekking tot de uitwerking van de bepalingen van de Overeenkomst, van de intrekking of vervanging van een voorbehoud, van een aanvullende kennisgeving of van de uitwerking van Deel VI, is vereist van een Partij die het voorbehoud heeft gemaakt met betrekking tot elk gedekt belastingverdrag.

341. Er wordt omwille van praktische redenen een bijkomende termijn van 30 dagen voorzien tussen dergelijke kennisgeving en de uitwerking. Op die manier worden de risico's vermeden van een uitvoering van de bepalingen zonder geschikte termijn.

342. Het voorbehoud beoogt de Partijen, die hun interne wetgeving moeten wijzigen teneinde er de specifieke veranderingen in weer te geven die in haar belastingverdragen zijn aangebracht, de mogelijkheid te bieden zulks te doen voordat de door de Overeenkomst aangebrachte wijzigingen van toepassing worden. Het is evenwel duidelijk dat verwacht wordt dat elke Partij die dit voorbehoud maakt, haar interne procedures betreffende de uitwerking zo snel als mogelijk zal aanvangen, teneinde haar verplichtingen krachtens de Overeenkomst na te komen en de uitwerking van de Overeenkomst met betrekking tot haar gedekte belastingverdragen, zo min mogelijk te vertragen.

343. Alinea b) bepaalt dat de Partij die het voorbehoud heeft gemaakt, de depositaris en het (de) andere verdragsluitende rechtsgebied(en) bij het gedekt belastingverdrag waar de kennisgeving betrekking op heeft, gelijktijdig in kennis zal stellen van de bevestiging dat het haar interne procedures voltooid heeft. Deze bevestiging is belangrijk opdat het (de) andere verdragsluitende(e) rechtsgebied(en) zo snel als mogelijk op de hoogte gesteld zou (den) zijn van de datum waarop de termijnen betreffende de uitwerking met betrekking tot het gedekt belastingverdrag beginnen te lopen. Indien een verdragsluitend rechtsgebied dat het voorbehoud heeft gemaakt krachtens artikel 35(7) geen interne procedures moet voltooien met betrekking tot een specifieke wijziging van voorbehouden of kennisgevingen, wordt verwacht dat het verdragsluitend rechtsgebied de depositaris en het andere verdragsluitend rechtsgebied onmiddellijk op de hoogte stelt dat haar interne procedures voltooid zijn voor de toepassing van deze paragraaf.

344. Alinea c) bepaalt dat artikel 35(7) symmetrisch van toepassing zal zijn op alle verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag. Het geeft aan dat, indien een of meer verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag een voorbehoud maken op grond van paragraaf 7, de datum van toepassing van de bepalingen van de Overeenkomst, van de intrekking of de vervanging van een voorbehoud krachtens artikel 28(9), van een aanvullende kennisgeving krachtens artikel 29(6) met betrekking tot dat gedekte belastingverdrag, of van de toepassing van Deel VI krachtens artikel 36, geregeld wordt door artikel 35(7) voor alle verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekte belastingverdrag. Als zodanig, indien een verdragsluitend rechtsgebied bij een gedekt belastingverdrag het in paragraaf 7 voorziene voorbehoud maakt, zijn de gewijzigde tijdlijnen voor de uitwerking van toepassing op alle verdragsluitende rechtsgebieden bij het gedekt belastingverdrag.

Artikel 36 – Toepassing van Deel VI

Paragraaf 1

345. Paragraaf 1 bepaalt dat artikel 36 de toepassing van de bepalingen van Deel VI van de Overeenkomst zal regelen en dit ongeacht de bepalingen van artikel 28(9) (dat betrekking heeft op de intrekking van een voorbehoud), artikel 29(6) (dat betrekking heeft op aanvullende kennisgevingen) en artikel 35 (behalve paragraaf 7) (dat betrekking heeft op de toepassing van de Overeenkomst).

346. Alinea a) bepaalt dat Deel VI van toepassing zal zijn met betrekking tot zaken die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd vanaf de laatste van de data waarop de Overeenkomst in werking treedt voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden.

347. Alinea b) bepaalt dat Deel VI van toepassing zal zijn met betrekking tot zaken die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied worden voorgelegd vóór de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt, op de datum waarop beide verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris kennis gegeven hebben van het feit dat zij onderlinge overeenstemming hebben bereikt over de toepassing van Deel VI overeenkomstig artikel 19(10) en met die kennisgeving ook inlichtingen verstrekt hebben over de datum of data waarop die zaken volgens de bereikte onderlinge overeenstemming beschouwd worden als zijnde voorgelegd aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied. De datum waarop beide verdragsluitende rechtsgebieden de depositaris kennis gegeven hebben van het feit dat zij onderlinge overeenstemming hebben bereikt over de toepassing van Deel VI overeenkomstig artikel 19(10), is te dien einde de datum waarop de depositaris de kennisgeving van het tweede verdragsluitend rechtsgebied heeft ontvangen. Met betrekking tot de datum waarop zulke zaken worden geacht voorgelegd te zijn, kunnen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende rechtsgebieden een datum afspreken die van toepassing is op alle zaken of een specifieke datum voor elke individuele zaak. Mededeling aan de depositaris van data met betrekking tot individuele zaken kan echter een anonimiseringsproces vereisen, teneinde te vermijden dat de vertrouwelijkheid van de gegevens van de belastingplichtige geschonden worden. Een verdragsluitend rechtsgebied kan de specifieke data ook rechtstreeks aan de belastingplichtigen meedelen door de depositaris eenvoudigweg op de hoogte te stellen van het feit dat een akkoord over de data met betrekking tot individuele zaken werd bereikt, zonder details te verschaffen over die individuele zaken. Alinea b) is bedoeld om bevoegde autoriteiten toe te staan om de toelaatbaarheid van bestaande zaken uit te stellen tot zij afspraken gemaakt hebben over de toepassingswijze van Deel VI en om hen toe te laten de data waarop dergelijke zaken in aanmerking komen voor arbitrage, in de tijd te spreiden, zodat niet alle bestaande zaken op dezelfde dag in aanmerking komen voor arbitrage.

Paragraaf 2

348. Paragraaf 2 bepaalt dat Partijen zich het recht kunnen voorbehouden Deel VI toe te passen op een zaak die aan de bevoegde autoriteit van een verdragsluitend rechtsgebied wordt voorgelegd vóór de laatste van de data waarop de Overeenkomst voor elk van de verdragsluitende rechtsgebieden in werking treedt, maar uitsluitend voor zover de bevoegde autoriteiten van beide verdragsluitende rechtsgebieden ermee instemmen dat Deel VI op die specifieke zaak van toepassing zal zijn. Wanneer een Partij dat voorbehoud heeft gemaakt, zouden haar bestaande onder de procedure van onderling overleg vallende zaken hier niet door gedekt zijn, tenzij beide bevoegde autoriteiten akkoord gaan dat een specifieke bestaande zaak aan arbitrage kan worden onderworpen. Dit is onder andere bedoeld om de bezorgdheid aan te pakken dat een gebrek aan middelen het voor verdragsluitende rechtsgebieden met een grote achterstand van zaken die nog moeten worden behandeld, moeilijk zou maken om Deel VI op een efficiënte wijze op die zaken toe te passen, ondanks de krachtens paragraaf 1(b) voorziene mogelijkheid om de toelaatbaarheid voor arbitrage uit te stellen.

349. Met betrekking tot gedekte belastingverdragen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen en die door die Partij worden vermeld in de in artikel 2(1)(a)(ii) voorziene lijst, worden de verwijzingen in artikel 36(1)(a) en (b) en artikel 36(2) naar de inwerkingtreding van de Overeenkomst voor een verdragsluitend rechtsgebied, gelezen als verwijzingen naar de Partij die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van dat rechtsgebied of dat gebied.

Paragrafen 3 tot en met 5

350. Paragrafen 3 tot en met 5 hebben betrekking op de toepassing van Deel VI in het geval dat een Partij deel VI slechts begint toe te passen op een gedekt belastingverdrag nadat zij Partij wordt bij de Overeenkomst. Dit kan gebeuren omdat een nieuw gedekt belastingverdrag toegevoegd wordt wegens een uitbreiding door een van de verdragsluitende rechtsgebieden van de lijst van verdragen waarvan kennis werd gegeven krachtens artikel 2(1)(a)(ii). Dit kan ook gebeuren omwille van de intrekking van een krachtens artikel 26(4) gemaakt voorbehoud om Deel VI niet toe te passen met betrekking tot een specifieke gedekt belastingverdrag of de vervanging van dergelijk voorbehoud door een voorbehoud dat beperkter is in werkingssfeer (bijv. Door een voorbehoud met betrekking tot alle gedekte belastingverdragen te vervangen door een voorbehoud dat enkel van toepassing is op een specifiek gedekt belastingverdrag). Dit kan bovendien gebeuren indien een Partij die eerder bezwaar had tegen een krachtens artikel 28(2) gemaakt voorbehoud, dat bezwaar intrekt. Tot slot kan dit gebeuren omdat een Partij haar beleid betreffende arbitrage wijzigt en ervoor kiest om Deel VI voor het eerst toe te passen nadat zij Partij is geworden. In al dergelijke gevallen, is de datum van toepassing gebaseerd op de datum waarop de depositaris de desbetreffende kennisgeving, intrekking of vervanging van voorbehoud, of intrekking van bezwaar, meedeelt, eerder dan op de datum van inwerkingtreding van de Overeenkomst.

Artikel 37 – Opzegging

Paragraaf 1

351. Paragraaf 1 bepaalt dat elke Partij te allen tijde de Overeenkomst kan opzeggen, door middel van een aan de depositaris gerichte kennisgeving.

Paragraaf 2

352. Paragraaf 2 bepaalt dat de opzegging van kracht wordt vanaf de datum waarop de depositaris de kennisgeving ontvangt.

353. Paragraaf 2 bepaalt ook dat in gevallen waarbij de Overeenkomst voor alle verdragsluitende rechtsgebieden bij een gedekt belastingverdrag van toepassing werd vóór de datum waarop de opzegging

van kracht wordt, dat gedekte belastingverdrag blijft bestaan zoals het gewijzigd werd door de Overeenkomst. De opzegging heeft bijgevolg enkel gevolgen naar de toekomst toe. Wanneer het verdrag reeds een gedekt belastingverdrag heeft gewijzigd (ongeacht of die wijzigingen reeds van toepassing zijn krachtens artikel 35), zou een eenzijdige beslissing om de Overeenkomst op te zeggen de reeds aan dat gedekt belastingverdrag gemaakte wijzigingen niet ongedaan maken. Elke verdere wijziging aan het gedekt belastingverdrag gebeurt daarentegen naar goeddunken van de verdragsluitende rechtsgebieden. Deze aanpak herneemt de aanpak die gebruikt werd voor protocollen tot wijziging van bilaterale belastingverdragen waarbij de bilateraal overeengekomen wijzigingen niet unilateraal ongedaan gemaakt kunnen worden door de opzegging van het protocol.

354. Opzegging zou garanderen dat de Overeenkomst geen belastingverdragen zou wijzigen met Staten en rechtsgebieden die de Overeenkomst vervoegen na de opzeggingsdatum, aangezien zij niet onder de definitie van “gedekte belastingverdragen” zouden vallen.

355. Met betrekking tot gedekte belastingverdragen die zijn gesloten door of namens een rechtsgebied of gebied waarvan de internationale betrekkingen onder de verantwoordelijkheid van een Partij vallen en die door die Partij worden vermeld in de in artikel 2(1)(a)(ii) voorziene lijst, wordt de verwijzingen in artikel 37(2) naar de inwerkingtreding van de Overeenkomst voor een verdragsluitend rechtsgebied, gelezen als verwijzingen naar de Partij die verantwoordelijk is voor de internationale betrekkingen van dat rechtsgebied of dat gebied.

Artikel 38 – Relatie met Protocollen

356. Artikel 38 bepaalt dat de Overeenkomst mag worden aangevuld door een of meer protocollen, dat een staat of een rechtsgebied ook Partij moet zijn bij de Overeenkomst om partij te worden bij een protocol en dat een Partij bij de Overeenkomst niet gebonden wordt door een protocol indien zij geen partij geworden is bij dat protocol, in overeenstemming met de bepalingen ervan.

Artikel 39 – De depositaris

Paragraaf 1

357. Paragraaf 1 bepaalt dat de Secretaris-Generaal van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling de depositaris is voor de Overeenkomst en voor alle protocollen krachtens artikel 38.

Paragraaf 2

358. Paragraaf 2 geeft een niet-exhaustieve opsomming van de akten, kennisgevingen of mededelingen met betrekking tot de Overeenkomst waarvan de depositaris al de Partijen en Ondertekenaars in kennis moet stellen. De depositaris moet de Partijen en de Ondertekenaars binnen één kalendermaand in kennis stellen van de akte, kennisgeving of mededeling.

Paragraaf 3

359. Paragraaf 3 bepaalt dat de depositaris publiekelijk beschikbare lijsten bijhoudt van gedekte belastingverdragen, van de door de Partijen gemaakte voorbehouden en van de door de Partijen gedane kennisgevingen.

BIJLAGE

BEPS-RAPPORTEN MET MAATREGELEN BETREFFENDE BELASTINGVERDRAGEN DIE ZIJN OPGENOMEN IN BEPALINGEN VAN DE OVEREENKOMST

De volgende actie-rapporten bevatten de BEPS-maatregelen met betrekking tot de belastingverdragen die zijn opgenomen in het “*Final BEPS Package*”. Elke maatregel wordt behandeld in de artikelen 3 tot en met 26 van de Overeenkomst.

1. *Het neutraliseren van de gevolgen van hybride mismatches - Actiepunt 2 - 2015 Eindrapport (gepubliceerd op 5 oktober 2015)*

BEPS-maatregel die verband houdt met belastingverdragen	Relevant artikel van de Overeenkomst
Entiteiten met een dubbele woonplaats (bladzijde 137)	Artikel 4
Verdragsbepaling betreffende transparante entiteiten (bladzijde 139)	Artikel 3
Vrijstellingsmethode (bladzijde 146) en Verrekeningsmethode (bladzijde 147)	Artikel 5

2. *Voorkomen van het oneigenlijk gebruik van belastingverdragen wanneer de omstandigheden er zich niet toe lenen- Actiepunt 6 - 2015 Eindrapport (gepubliceerd op 5 oktober 2015)*

BEPS-maatregel die verband houdt met belastingverdragen	Relevant artikel van de Overeenkomst
Regel inzake beperking van de voordelen (bladzijde 20)	artikel 7 (paragrafen 8 tot en met 13)
Regels die gericht zijn op structuren of transacties die als voornaamste doel hebben de in verdragen voorziene tegemoetkomingen te verkrijgen (bladzijde 54)	artikel 7 (paragrafen 1 en 4)
Transacties voor het verschuiven van dividenden (bladzijde 70)	Artikel 8
Transacties die de toepassing van artikel 13(4) ontwijken (bladzijde 71)	Artikel 9
Beslissingsregel (“ <i>tie-breaker rule</i> ”) om overeenkomstig een verdrag de woonplaats vast te stellen van een persoon, niet zijnde een natuurlijke persoon (bladzijde 72)	Artikel 4
Antimisbruikbepaling voor vaste inrichtingen in derde rechtsgebieden	Artikel 10

(bladzijde 75)	
Toepassing van belastingverdragen om het recht van een Partij om haar eigen inwoners te belasten te beperken (bladzijde 86)	Artikel 11
Verduidelijking dat belastingverdragen niet bedoeld zijn om dubbele niet-heffing tot stand te brengen (bladzijde 91)	Inleiding en artikel 6

3. Voorkomen van de kunstmatige ontwijking van kwalificatie als vaste inrichting, Actiepunt 7 - 2015 Eindrapport (gepubliceerd op 5 oktober 2015)

BEPS-maatregel die verband houdt met belastingverdragen	Relevant artikel van de Overeenkomst
Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door middel van commissionairstructuren en soortgelijke strategieën (bladzijde 15)	Artikelen 12 en 15
Kunstmatige ontwijking van de kwalificatie als vaste inrichting door het gebruik van uitzonderingen die van toepassing zijn voor sommige specifieke werkzaamheden (bladzijde 28)	Artikel 13
Splitsen van contracten (bladzijde 42)	Artikel 14

4. De efficiëntie van mechanismes voor geschillenbeslechting verhogen - Actiepunt 14 - 2015 Eindrapport (gepubliceerd op 5 oktober 2015)

BEPS-maatregel die verband houdt met belastingverdragen	Relevant artikel van de Overeenkomst
Elementen van een minimumstandaard met het oog op het garanderen van een tijdige, efficiënte en doeltreffende geschillenbeslechting (bladzijde 13) en beste praktijken (bladzijde 28)	Artikelen 16 en 17
Verbintenis tot verplichte en bindende arbitrage (bladzijde 41)	Artikelen 18 tot en met 26