

Vergaderjaar 1993–1994 Nr. 235

23 583**Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Verenigde Mexicaanse Staten tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol; 's-Gravenhage, 27 september 1993****Nr. 1****BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN**

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

's-Gravenhage, 14 januari 1994

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 17 januari 1994.

De wens dat deze overeenkomst aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal wordt onderworpen kan door of namens een van beide Kamers of door ten minste vijftien leden van de Eerste Kamer dan wel dertig leden van de Tweede Kamer te kennen worden gegeven uiterlijk op 16 februari 1994.

Ter voldoening aan het ter zake bepaalde in de Grondwet¹, de Raad van State gehoord, heb ik de eer U hierbij ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen het op 27 september 1993 te 's-Gravenhage tot stand gekomen Verdrag tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Verenigde Mexicaanse Staten tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, met Protocol (Trb. 1993, 160)².

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

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De Minister van Buitenlandse Zaken,
P. H. Kooijmans

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

² Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

S-IZ
S-BEL

TOELICHTENDE NOTA

Inleiding

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt, omdat het zonder meer instemmend luidt (artikel 25a, derde lid, onder b, van de Wet op de Raad van State).

Het onderhavige verdrag geeft regels, die aanwijzen, welke van de verdragspartijen, het Koninkrijk of Mexico, bevoegd is om, in overeenstemming met haar nationale recht, belasting te heffen van het inkomen van inwoners van één of van beide staten; zulks ten einde dubbele belasting te voorkomen. Voorts regelt het, onder meer met het oog op het voorkomen van het ontgaan van belasting, de onderlinge uitwisseling van fiscale gegevens en biedt het waarborgen tegen discriminatie op fiscaal terrein van elkaars onderdanen. Het verdrag past in het netwerk van vergelijkbare belastingverdragen, die door ons land met tal van landen ter wereld zijn aangegaan.

Met de inwerkingtreding van het verdrag zal het bestaande verdrag van 18 oktober 1984 inzake het vermijden van dubbele belasting naar het inkomen verkregen uit de exploitatie van schepen in het internationale verkeer (Trb. 1985, 7) komen te vervallen.

Verloop van de onderhandelingen

Naar aanleiding van verzoeken hiertoe uit het Nederlandse bedrijfsleven zijn van Nederlandse kant sinds het begin van de jaren '80 bij herhaling pogingen ondernomen om te komen tot onderhandelingen met Mexico over het sluiten van een algemeen verdrag ter voorkoming van dubbele belasting. Zoals de meeste Midden- en Zuid Amerikaanse landen toonde Mexico echter lange tijd vrijwel geen bereidheid om op fiscaal terrein internationale bindingen aan te gaan. Zo behoorde eerdergenoemd verdrag met Nederland inzake winst uit internationale scheepvaart, tezamen met verdragen met Canada en de Verenigde Staten van Amerika inzake winst uit internationale lucht- en scheepvaart, tot voor kort tot de enige door Mexico gesloten belastingverdragen. Buiten de sector van de internationale scheepvaart zijn Nederlandse inwoners in relatie met Mexico dan ook tot nu toe aangewezen op de regelingen van het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989. Opgemerkt zij, dat voor de toepassing van dit Besluit Mexico geldt als een ontwikkelingsland, wat meebrengt, dat daar van dividenden, interest of royalty's geheven bronbelasting verrekenbaar is met te zelfder zake in Nederland geheven inkomsten- of vennootschapsbelasting.

Aan het eind van de jaren '80 kwam er een kentering in de Mexicaanse opstelling, als uitvloeisel van een nieuwe economische politiek gericht op onder meer het aantrekken van buitenlandse investeringen ter bevordering van de economische groei. Op fiscaal terrein uitte dit zich in een ingrijpende belastinghervorming met als belangrijkste element afschaffing, respectievelijk aanzienlijke matiging, van de tot dan hoge bronbelastingen van dividenden, interest en royalty's alsook in uitnodigingen aan een aantal westerse landen, waaronder Nederland, tot het sluiten van een belastingverdrag langs de lijnen van het OESO-modelverdrag. Voor Nederland werd het belang bij een belastingverdrag intussen nog vergroot door het recente aangaan door Mexico van een vrijhandelsakkoord met Canada en de Verenigde Staten van Amerika (het zogenaamde North America Free Trade Agreement).

Ter aankondiging van de verdragsonderhandelingen, die in het voorjaar van 1990 aanvingen, is van Nederlandse kant zoals gebruikelijk een persbericht uitgebracht (bericht van 12 april 1990, nr. 90/103). In de reacties hierop uit het Nederlandse bedrijfsleven werd hoge prioriteit gegeven aan een vrijstelling van bronbelasting voor deelnemingsdividenden ter consolidatie van de nieuwe Mexicaanse wetgeving op dit punt en aan verdere matiging van de Mexicaanse bronbelastingen van

interest en royalty's. Verder werd aandacht gevraagd voor de hoge belastingdruk in Mexico op winst uit internationale luchtvaart alsmede voor de gebrekkige mogelijkheden onder de Mexicaanse wetgeving voor fiscale consolidatie tussen daar gevestigde onderdelen van buitenlandse concerns.

Met inachtneming van deze wensen was de inzet in de onderhandelingen van Nederlandse kant erop gericht zoveel mogelijk van het Nederlandse standaardverdrag – gepubliceerd in bijlage B bij de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II, 1987/88, 20 365, nrs. 1–2) – te realiseren. Voor enigerlei regeling inzake arbitrage, ingeval een geschil over de interpretatie of de toepassing van het verdrag niet in onderling overleg tot een oplossing zou kunnen worden gebracht, bleek desgevraagd binnen de prille Mexicaanse verdragspolitiek, anders dan in de bijzondere verhouding met de Verenigde Staten van Amerika, nog geen ruimte. Complexe regelingen inzake wederzijdse bijstand bij invordering en een bijzonder statuut voor werkzaamheden op het continentale plat, zoals opgenomen in de recente Nederlandse verdragen met Venezuela (Trb. 1991, 107), Zweden (Trb. 1991, 108 en 1992, 20), en de Verenigde Staten van Amerika (Trb. 1993, 77), zijn niet aan de orde gesteld vanwege het te geringe belang daarvan in de specifieke relatie met Mexico.

In ruil werd van Mexicaanse kant een aantal concessies in de geest van het VN-modelverdrag verlangd. Deze betreffen in hoofdzaak een zekere verruiming van het begrip *vaste inrichting*, de mogelijkheid om onder bepaalde omstandigheden bij de vaststelling van aan een vaste inrichting toe te rekenen winst «force of attraction» toe te passen, een heffingsrecht voor de bronstaat inzake vermogenswinst behaald met de vervreemding van aandelen alsmede de verlening van «tax sparing credits» ter zake van in Mexico geheven bronbelasting van interest en royalty's.

In de onderhandelingen werd overigens van Mexicaanse kant bezorgdheid geuit over de mogelijkheid, dat een in Nederland gevestigde onderneming een beroep zou doen op de voordelen van het verdrag ter zake van in Mexico opkomende interest of royalty's, die toevloeien aan een vaste inrichting, die door die onderneming wordt aangehouden in een derde, als een zogenaamde «tax haven» aan te merken staat. Gegeven de door Nederland onder het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989 en onder belastingverdragen gepraktiseerde vrijstelling voor winst uit een buitenlandse vaste inrichting, kunnen dergelijke interest en royalty's per saldo in de staat, waarin de vaste inrichting is gelegen, laag worden belast. In reactie hierop kon van Nederlandse kant voorshands worden volstaan met te wijzen op het in de Oriëntatienota fiscaal vestigingsklimaat (Kamerstukken II, 1992/93, 22 860, nrs. 1–2) kenbaar gemaakte voornemen wegen te zoeken om deze mogelijkheid van haar aantrekkingskracht voor misbruik te ontdoen.

Eén en ander is uitgemond in de ondertekening van het ter goedkeuring voorliggende verdrag met bij behorend protocol. Samenvattend weerspiegelen de in het verdrag neergelegde regelingen naar de mening van de eerste ondergetekende een resultaat, dat in het licht van de door beide partijen over en weer naar voren gebrachte wensen als evenwichtig kan worden beschouwd en waarin op bevredigende wijze rekening is gehouden met de belangen van het Nederlandse bedrijfsleven. In vergelijking met de verdragen, voor zover thans bekend, die door andere Westeuropese landen met Mexico zijn gesloten, kunnen de condities van het verdrag voor het Nederlandse bedrijfsleven zeer wel concurrerend worden genoemd. Naar thans valt te schatten zullen de financiële gevolgen van het verdrag voor de Nederlandse overheid en voor het Nederlandse bedrijfsleven gematigd voordelig zijn. Beider voordeel zal in

omvang nog kunnen toenemen bij een verdere groei van investeringen vanuit Nederland in Mexico.

Hierna is nader ingegaan op die bepalingen van het verdrag, waarbij met name aandacht wordt besteed aan de bepalingen die wezenlijk afwijken van het Nederlandse standaardverdrag.

Artikelsgewijze toelichting

Personen op wie het Verdrag van toepassing is (artikel 1)

Evenals in Nederland zijn in Mexico pensioenfondsen voor hun inkomsten in beginsel vrijgesteld van belasting. In onderdeel I van het protocol is vastgelegd, dat deze omstandigheid in geen van beide staten eraan in de weg zal staan, dat dergelijke fondsen, mits zij nationaal-rechtelijk als zodanig zijn erkend, als inwoner in de zin van het verdrag worden beschouwd en derhalve tot verdragsvoordelen gerechtigd kunnen zijn. Deze bepaling is in het bijzonder, maar niet uitsluitend, van betekenis in verband met artikel 11, waar voor pensioenfondsen een vrijstelling van bronbelasting op interest is geregeld, en met de non-discriminatiebepalingen in artikel 23. Wat Nederland betreft spoort één en ander met de vaste opvatting ter zake; zie het antwoord op vraag 86 van de vaste Commissie voor Financiën naar aanleiding van de notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid (Kamerstukken II, 1987/88, 20 365, nr. 5).

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 2)

In de onderhandelingen bleek aan Mexicaanse kant geen bereidheid aanwezig de lokale overheden daar in hun bestaande, overigens bescheiden belastingheffing van winsten en overige inkomsten te binden. Om deze reden ontbreken de eerste twee leden van het overeenkomstige artikel van het standaardverdrag en is de opsomming in het eerste lid van Mexicaanse belastingen beperkt tot die, welke door de federale regering worden geheven. Wel is bereikt, dat, mocht in de toekomst bestaande federale belastingheffing worden vervangen door gelijksoortige belastingheffing op lokaal niveau, het verdrag wel van toepassing is op die vervangende lokale belasting (derde lid).

Aangezien het Mexicaanse belastingstelsel thans geen algemene vermogensbelasting omvat, is ervan afgezien de werking van het verdrag mede te doen uitstrekken tot belastingen naar het vermogen.

Wat Mexico betreft valt wel de zogenaamde activabelasting onder de werking van het verdrag. Deze belasting wordt jaarlijks naar een tarief van momenteel 2 percent geheven van de waarde van de lokale bedrijfsactiva van in Mexico werkzame lichamen en ondernemers/natuurlijke personen. Zij is in hetzelfde jaar en gedurende de vijf volgende jaren verrekenbaar met de over de werkelijk behaalde winst verschuldigde winstbelasting alsmede met ter zake van betaalde interest en royalty's verschuldigde bronbelasting. Restitutie van een eventueel onverrekend gebleven deel vindt niet plaats. De activabelasting fungeert dus in beginsel als een voorheffing van de winstbelasting. Vanwege dit karakter is in de onderhandelingen van Nederlandse kant sterk erop aangedrongen de verdragsregels ook op deze belasting van toepassing te doen zijn. Hoewel niet passend in de Mexicaanse verdragspolitiek, is hieraan van Mexicaanse kant uiteindelijk toegegeven, zij het onder het voorbehoud, dat ter zake van royalty's het nationale regime van de activabelasting onverkort toepasbaar kan blijven; zie verder hetgeen hierover is opgemerkt in de toelichting op artikel 12.

Algemene begripsbepalingen (artikel 3)

In onderdeel II van het protocol is bepaald, dat, indien een staat een exclusieve economische zone heeft ingesteld in overeenstemming met het internationale recht, in casu het VN-verdrag inzake het zeerecht van 10 december 1982 (Trb. 1983, 83), en daar zijn fiscale jurisdictie uitoefent, het verdragsterritoir van de desbetreffende staat wordt geacht mede die zone te omvatten. Een vergelijkbare regeling is aan Nederlandse kant eerder overeengekomen in de belastingverdragen met Bulgarije (Trb. 1990, 131) en Zweden (Trb. 1991, 108).

Woonplaats (artikel 4)

Omdat het Mexicaanse recht de mogelijkheid van het hebben van een tweede nationaliteit naast de Mexicaanse niet erkent, is in onderdeel d van het tweede lid de gebruikelijke verwijzing naar het geval van dubbele nationaliteit eenzijdig voor Nederland geformuleerd.

Vaste inrichting (artikel 5)

Bij de nadere uitwerking van het begrip vaste inrichting is op enkele punten inhoudelijk en redactioneel tegemoet gekomen aan Mexicaanse verlangens.

In navolging van het VN-modelverdrag worden bouw-, constructie-, assemblage- en installatiewerken reeds geacht te zijn uitgevoerd met behulp van een vaste inrichting, indien zij langer hebben geduurd dan 6 maanden in plaats van 12 maanden zoals volgens het standaardverdrag. Hetzelfde geldt voor toezicht houdende werkzaamheden, die in samenhang met dergelijke werken plaatsvinden. Geheel of gedeeltelijk identieke regelingen komen voor in tal van Nederlandse belastingverdragen met ontwikkelingslanden.

In onderdeel e van het tweede lid is, grotendeels teruggrijpend op het OESO-modelverdrag van 1963, een aantal werkzaamheden opgesomd, die van voorbereidende of ondersteunende aard zijn te beschouwen. Deze opsomming is slechts voorbeeldsgewijs en blijft binnen de grenzen van wat gewoonlijk als voorbereidend of ondersteunend wordt gezien.

In het zesde lid is ter wille van de duidelijkheid toegevoegd, dat een makelaar, commissionair of agent, die in beginsel een onafhankelijke status heeft, in zijn betrekkingen met een bepaalde principaal zakelijk verantwoorde condities moet hanteren, wil hij ook ten opzichte van die principaal als onafhankelijk kunnen gelden.

Het zevende lid volgt weer het VN-modelverdrag, waar dat fictief een vaste inrichting aanneemt, ingeval een verzekeringsmaatschappij van de ene staat in de andere staat gelegen risico's verzekert of daar premies int door tussenkomst van een andere persoon dan een onafhankelijke agent. Ook deze regeling is reeds in een aantal Nederlandse belastingverdragen met vooral ontwikkelingslanden opgenomen.

Winst uit onderneming (artikel 7)

Op Mexicaans verzoek is in het derde lid uitdrukkelijk vastgelegd, dat bij de vaststelling van de belastbare winst van een vaste inrichting geen rekening wordt gehouden met betalingen tussen de vaste inrichting en het hoofdkantoor van de desbetreffende onderneming van interest – behoudens in geval van banken –, royalty's en commissiebeloningen, voor zover die niet ter voldoening van derden strekken. Deze bepaling, die is ontleend aan het VN-modelverdrag en in meer Nederlandse verdragen met ontwikkelingslanden voorkomt, spoort met het desbetreffende Commentaar op het OESO-modelverdrag en weerspiegelt als zodanig ook de vaste Nederlandse opvatting.

Van Mexicaanse kant werd in de onderhandelingen sterk aangedrongen op een bepaling in het verdrag, die zoals het VN-modelverdrag een ruime mogelijkheid zou moeten bieden voor toepassing van «force of attraction» bij de vaststelling van de aan een vaste inrichting toerekenbare winst. Gegeven de bekende Nederlandse bezwaren tegen «force of attraction» – verwezen zij naar wat ter zake is opgemerkt in de eerdergenoemde notitie Algemeen fiscaal verdragsbeleid – is uiteindelijk ingestemd met een afgezwakte vorm, waarbij het in beginsel aan de betrokken fiscale autoriteiten is te bewijzen, dat een bepaalde verkoop van goederen of handelswaar buiten de vaste inrichting om is gegaan met het oog op belastingontwijking. Alleen wanneer de handelingen betreffende de verkoop, zoals de voorafgaande onderhandelingen, het sluiten van het verkoopcontract en het afleveren van de goederen of handelswaar, voor het grootste deel zijn verricht vanuit de vaste inrichting, mag van belastingontwijking worden uitgegaan. De betrokken onderneming houdt dan nog de mogelijkheid van tegenbewijs. Dit compromis is neergelegd in het eerste lid van onderdeel IV van het protocol. Min of meer vergelijkbare regelingen zijn reeds opgenomen in de belastingverdragen met Indonesië (Trb. 1973, 53), Nigeria (Trb. 1992, 12), Pakistan (Trb. 1982, 63), Suriname (Trb. 1975, 134) en Turkije (Trb. 1986, 67).

Zee- en luchtvaart (artikel 8)

In het tweede lid zijn inkomsten uit de exploitatie van hotels – zelfs waar het betreft het onderbrengen van passagiers met het oog op een aansluitende vlucht of vaart – en uit binnenlandse zogenaamde voor- en natransporten van goederen of passagiers uitgesloten van de werking van het onderhavige artikel, zulks in afwijking van het desbetreffende Commentaar op het OESO-modelverdrag. Dit volgt de engere opvatting van internationale zee- en luchtvaart in de huidige Mexicaanse verdragspolitiek. Min of meer vergelijkbare beperkingen zijn opgenomen in de Nederlandse belastingverdragen met Australië (Trb. 1976, 41), de Filippijnen (Trb. 1989, 57) en Singapore (Trb. 1971, 95).

Gelieerde ondernemingen (artikel 9)

Op Mexicaans voorstel is de bepaling inzake zgn. cost sharing- en algemene dienstverleningsovereenkomsten niet zoals in het standaardverdrag in het eerste lid opgenomen, maar in onderdeel VI van het protocol.

Verder is in het tweede lid een toevoeging opgenomen, die het buiten elke twijfel moet stellen, dat een door de ene staat aangebrachte winstcorrectie door de andere staat alleen behoeft te worden gevolgd, indien de juistheid van die correctie door hem wordt onderschreven. Met deze toevoeging, die spoort met het desbetreffende Commentaar op het OESO-modelverdrag en ook de Nederlandse opvatting ter zake weergeeft, heeft Nederland eerder in de belastingverdragen met Bulgarije (Trb. 1990, 131) en Turkije (Trb. 1987, 197) ingestemd.

Volgens het derde lid mag een aanpassing door de andere staat aan een aangebrachte correctie in elk geval uitblijven in geval van fraude, grove nalatigheid of opzettelijk in gebreke blijven aan de kant van de betrokken ondernemingen. Dit voorbehoud – een vast onderdeel van de Mexicaanse verdragspolitiek – is ook opgenomen in het Nederlandse belastingverdrag met Canada (Trb. 1986, 65).

Dividenden (artikel 10)

Zoals eerder opgemerkt omvat het Mexicaanse belastingstelsel thans geen bronbelasting van dividenden meer. Omdat uit het buitenland ontvangen dividenden in Mexico wel normaal in de heffingsgrondslag van

de winstbelasting worden begrepen, is er geen aanleiding gezien voor het opnemen in het verdrag van bijzondere provisie ter zake, zoals wel is geschied in het recente Nederlandse belastingverdrag met Venezuela (Trb. 1991, 107). Zou echter de Mexicaanse wetgeving op dit punt zodanig worden gewijzigd dat, zoals in Venezuela, uit het buitenland ontvangen dividenden geheel vrij van winsten dividendbelasting kunnen doorstromen naar inwoners van derde staten, dan zal de wenselijkheid van dergelijke provisie alsnog aan de orde moeten komen in een verdragswijziging op dat punt.

In de onderhandelingen bleek van Mexicaanse kant, zulks met het oog op een eventuele herinvoering van een dividendbelasting in de toekomst, sterk te worden gehecht aan een zekere ruimte onder het verdrag voor het heffen daarvan. Een dergelijke ruimte is in alle tot nu toe door Mexico gesloten belastingverdragen toegestaan. Vanwege de bijzondere omstandigheid, dat in Nederland op grond van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ontvangen deelnemingsdividenden van belasting vrijgesteld kunnen zijn, is van Mexicaanse kant uiteindelijk toch ermee ingestemd af te zien van de heffing van – anders onverrekenbare – bronbelasting. Weliswaar is in onderdeel a van het tweede lid als uitgangspunt neergelegd, dat dergelijke dividenden in de bronstaat mogen worden onderworpen aan een belasting van ten hoogste 5 percent. Ingevolge onderdeel VII van het protocol zal echter een vrijstelling gelden, zolang in Nederland ter zake van de desbetreffende dividenden de deelnemingsvrijstelling toepassing vindt. In dit verband is verder overeengekomen, dat reeds bij een pakket aandelen van tenminste 10 percent, in plaats van de meer gebruikelijke 25 percent, sprake is van een deelnemingsverhouding.

Van portfoliodividenden mag in de bronstaat een belasting worden geheven van ten hoogste 15 percent (onderdeel b van het tweede lid), zulks geheel in overeenstemming met het standaardverdrag.

Op Mexicaanse wens zijn in navolging van het OESO-modelverdrag inkomsten uit winstdelende obligaties uitgezonderd in de definitie van dividend (derde lid) en begrepen in de definitie van interest, zoals gebezigd in artikel 11. Wat Nederland betreft is dus, niettegenstaande de fictieve aanmerking van dergelijke inkomsten als dividend op grond van artikel 3, eerste lid, onderdeel f, van de Wet op de dividendbelasting 1965, de heffing van dividendbelasting daarvan gebonden aan de beperkingen, die zijn neergelegd in artikel 11. Deze afwijking van het standaardverdrag heeft precedenten in tal van Nederlandse belastingverdragen.

In overeenstemming met het standaardverdrag dient ingevolge onderdeel VIII van het protocol een verzoek om teruggaaf van eventueel in strijd met het verdrag geheven bronbelasting te worden ingediend binnen drie jaren na afloop van het kalenderjaar, waarin de belasting is geheven. Dit geldt ook voor bronbelasting van interest en royalty's.

Interest (artikel 11)

De vraag naar de mate, waarin het verdrag ruimte zou moeten laten voor belastingheffing in de bronstaat van interest, heeft in de onderhandelingen de meningen over en weer lange tijd verdeeld gehouden. Mede gezien de relatief grote omvang van de stroom van interest, die jaarlijks van Mexico naar Nederland vloeit, was er aan Nederlandse kant veel aan gelegen deze ruimte zoveel mogelijk te beperken, waar aan Mexicaanse kant om budgettaire reden een verdergaande matiging van het nationale tarief (thans in het algemeen 35 percent) dan tot 15 percent aanvankelijk niet aanvaardbaar was. Uiteindelijk is een compromis gevonden, waarbij, uitgaande van genoemd tarief van 15 percent, voor bepaalde categorieën van interest een vrijstelling of een lager tarief – aanstonds dan wel na verloop van zekere tijd na de inwerkingtreding van het verdrag – geldt. Een dergelijke structuur is in tal van Nederlandse belastingverdragen

opgenomen. Wat betreft de overeengekomen bijzondere verlaagde tarieven was vanwege het ontbreken in Nederland van een bronbelasting van interest aan Mexicaanse kant bereidheid verderreikende concessies te doen dan tot nu toe aan andere Lid-Staten van de EG.

Ingevolge het derde lid zal interest, die wordt betaald door dan wel aan een overheid of de centrale bank van een van de Staten, zijn vrijgesteld van belastingheffing in de bronstaat. Eenzelfde vrijstelling is overeengekomen voor interest betaald ter zake van op preferentiële voorwaarden verleende ontwikkelings- en exportkredieten. De desbetreffende lening moet een looptijd hebben van tenminste 3 jaren en gegarandeerd of verzekerd zijn door de overheid of de centrale bank van de andere Staat of een door die overheid beheerste financiële instelling. In het vierde lid van onderdeel IX van het protocol is een opsomming gegeven van de instellingen, die in elk geval als zodanig zijn te beschouwen, waartoe aan Nederlandse kant de Nederlandse Financieringsmaatschappij voor Ontwikkelingslanden NV en de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden NV behoren. Ook interest, die toekomt aan een in de andere Staat gevestigd erkend pensioenfonds, zal vrij blijven van bronbelasting. Onderdeel I van het protocol bevat een nadere omschrijving van wat onder een erkend pensioenfonds is te verstaan; verwezen zij verder naar de toelichting op artikel 1.

Van alle overige interest mag, naar in het tweede lid als uitgangspunt is vastgelegd, een bronbelasting van maximaal 15 percent worden geheven.

Op grond van het eerste lid van onderdeel IX van het protocol onder A) geldt echter voor interest, die wordt betaald wegens leningen door banken, verzekeringsmaatschappijen en andere private financiële instellingen dan wel ter zake van obligaties die in wezenlijke mate en regelmatig worden verhandeld aan een erkende effectenbeurs, een lager tarief, namelijk van 10 percent. Volgens het tweede lid van hetzelfde onderdeel van het protocol vallen in dit verband onder het begrip «erkende effectenbeurs» in elk geval de beurzen, die in de beide Staten wettelijk zijn erkend, en verder alle andere beurzen, die door de bevoegde autoriteiten van de Staten in onderling overleg nog worden aangewezen. In het derde lid van deze protocolbepaling is verder bepaald dat, wanneer een van de staten het gereduceerde tarief van het eerste lid van protocolbepaling buiten toepassing wil laten, omdat deze staat van mening is dat niet voldaan wordt aan het criterium van het «in wezenlijke mate en regelmatig worden verhandeld» van de desbetreffende obligaties, van te voren contact opgenomen dient te worden met de bevoegde autoriteit van de andere Staat teneinde in onderling overleg te bepalen of paragraaf 1 van deze protocolbepaling al dan niet van toepassing is.

Voor dezelfde groep van interest, uitgezonderd die betaald aan andere financiële instellingen dan banken en verzekeringsmaatschappijen, is in het eerste lid van meergenoemd onderdeel IX van het protocol onder B) voorzien in een verdere verlaging van het toegestane bronbelastingtarief naar 5 percent na verloop van 5 jaren vanaf de inwerkingtreding van het verdrag. Op hetzelfde moment zal voor interest, die wordt betaald door banken dan wel aan een leverancier vanwege de verkoop op krediet van machines of andersoortige uitrusting, in plaats van het algemene tarief van 15 percent een bijzonder verlaagd tarief van 10 percent van kracht worden. Het hiermee gepaard gaande budgettaire offer voor Mexico wordt door de overgangstermijn van 5 jaren enigszins verlicht. Beide laatstbedoelde verlagingen, die pas in de laatste fase van de onderhandelingen konden worden bereikt, gelden overigens onder het uitdrukkelijke voorbehoud, dat uit hoofde van de Nederlandse wetgeving interest, die naar Mexico wordt betaald, niet aan bronbelasting is onderworpen.

Op Mexicaanse wens is in onderdeel X van het protocol vastgelegd, dat, waar een deel van een lening, die is aangegaan door het hoofdkantoor van een onderneming van de ene Staat, wordt aangewend ten behoeve

van een vaste inrichting in de andere Staat, de aan dat deel toe te rekenen interest moet worden geacht te zijn opgekomen in de Staat van de vaste inrichting en dus daar belastbaar is. Deze bepaling, die is geënt op paragraaf 27 van het Commentaar op artikel 11 van het OESO-modelverdrag van 1992, is nog niet eerder in Nederlandse belastingverdragen opgenomen, maar strookt met de geest van het OESO-modelverdrag en het standaardverdrag. Overigens geldt mutatis mutandis hetzelfde voor royalty's.

Eveneens op Mexicaanse wens is in het zevende lid door het toevoegen van de woorden «om welke reden dan ook» beoogd te verduidelijken, dat een correctie voor fiscale doeleinden van een door contractspartijen onderling bepaalde interest niet alleen is toegestaan, indien de overeengekomen interest zakelijk gezien te hoog of te laag is, maar ook, indien de hoofdsom van de lening overschrijdt wat tussen onafhankelijke partijen verantwoord zou zijn. Een identieke toevoeging is overigens opgenomen in het Nederlandse belastingverdrag met het Verenigd Koninkrijk (Trb. 1980, 205). Niet bedoeld is hiermee een verruiming te bewerkstelligen van de mogelijkheden voor toepassing van nationaalrechtelijke regels inzake onderkapitalisatie zoals weergegeven in paragraaf 25 van het Commentaar op artikel 10 en in paragraaf 19 van het Commentaar op artikel 11 van het OESO-modelverdrag van 1992.

In het achtste lid is uitdrukkelijk vastgelegd, dat, ingeval de lening, ter zake waarvan interest wordt betaald, hoofdzakelijk is aangegaan of overgedragen om het verdragsvoordeel te genieten, de belastingheffing volgens het nationale recht in de bronstaat onverlet blijft. Wat Nederland betreft bevestigt dit uitdrukkelijk de mogelijkheid van toepassing van het rechtsmiddel van *fraus legis* onder belastingverdragen (vgl. het arrest HR 8 januari 1986, BNB 1986/127). Voor Mexico, waar zo'n rechtsmiddel niet beschikbaar is, is dit een gebruikelijke bepaling in zijn belastingverdragen. Om vast te stellen, of in een bepaald geval daadwerkelijk van misbruik gesproken kan worden, is voorafgaand aan het weigeren van verdrags-toepassing overleg tussen de autoriteiten van beide Staten voorgescreven.

Royalty's (artikel 12)

In de onderhandelingen bleek aanvankelijk aan Mexicaanse kant met een beroep op de huidige verdragspolitiek geen bereidheid aanwezig tot een verdere matiging van het tarief van de daar geheven bronbelasting van royalty's – momenteel in het algemeen 35 percent – dan tot 15 percent. Dat percentage is ook vastgelegd in de tot nu toe door Mexico met andere Lid-staten van de EG gesloten belastingverdragen. Vanwege de bijzondere positie van Nederland, gezien het ontbreken van een bronbelasting van royalty's hier, kon echter ten leste een verdergaande concessie worden bereikt.

Volgens het tweede lid mag van royalty's een bronbelasting van in beginsel ten hoogste 15 percent worden geheven. In het eerste lid van onderdeel XI van het protocol is echter bepaald, dat dit percentage verder wordt teruggebracht tot 10, zolang de Nederlandse nationale wetgeving niet voorziet in een bronbelasting van royalty's.

Zoals eerder opgemerkt werd van Mexicaanse kant het uitstrekken van de werking van het verdrag tot de activabelasting daar gebonden aan een uitzondering voor die activa, ter zake waarvan royalty's (kunnen) worden betaald. Deze uitzondering is neergelegd in het tweede lid van onderdeel XI van het protocol. Daar is verder bepaald, dat in Mexico de verrekening van de bronbelasting van de desbetreffende royalty's met de activabelasting niet zal plaatsvinden voor het werkelijke, dat wil zeggen met inachtneming van het verdrag, op de royalty's ingehouden bedrag, maar voor het bedrag dat zonder verdragstoepassing zou zijn ingehouden. Aldus wordt voorkomen, dat de verrekenruimte voor de activabelasting

door het verdrag zou worden verkleind, niettegenstaande het feit, dat op dit punt de heffing van de activabelasting zelf aan de werking van het verdrag is onttrokken. Voor zover de geheven activabelasting al met al toch onverrekenbaar mocht blijven, is overleg tussen de bevoegde autoriteiten van beide staten voorgeschreven ten einde te bezien, hoe die hogere belasting nog zou kunnen worden vermeden. Van Nederlandse kant is getracht op deze wijze een eventueel nadelig gevolg voor het Nederlandse bedrijfsleven van het Mexicaanse voorbehoud zoveel mogelijk in te perken.

Van Mexicaanse kant is bedongen, dat de begripsomschrijving van royalty zoals gebezigd in het derde lid in vergelijking met het standaardverdrag is uitgebreid met vergoedingen wegens het gebruik of het recht op het gebruik van nijverheids-, handels- of wetenschappelijke uitrusting. Deze uitbreiding, die is ontleend aan het OESO-modelverdrag van 1977 – in de versie van 1992 is zij niet meer opgenomen – is door Nederland reeds aan tal van ontwikkelings- en ontwikkelde landen toegestaan. Op Mexicaanse wens is in het derde lid verder voor alle duidelijkheid uitdrukkelijk vastgelegd, dat winsten, die worden behaald met de vervreemding van de daar opgesomde rechten en bezittingen en naar hun omvang afhankelijk zijn van de produktiviteit of het gebruik daarvan, voor de toepassing van het verdrag als royalty gelden en dus niet als vermogenswinsten als bedoeld in artikel 13. Dit strookt met de door Nederland gebruikelijk aangehangen uitleg. Regelingen, die op een vergelijkbare manier de afbakening van het begrip royalty beogen te verduidelijken, zijn eerder opgenomen in de Nederlandse belastingverdragen met Canada (Trb. 1986, 65), Japan (Trb. 1970, 67), Nieuw-Zeeland (Trb. 1980, 176), Turkije (Trb. 1987, 197) en de Verenigde Staten van Amerika (Trb. 1993, 77).

In onderdeel V van het protocol is op Nederlands voorstel overeenkomstig de internationaal gebruikelijke opvatting ter zake uitdrukkelijk vastgelegd, dat vergoedingen wegens technische dienstverlening en adviserende en toezicht houdende werkzaamheden niet als royalty's zijn aan te merken, behoudens voor zover daarin een vergoeding wegens daadwerkelijke overdracht van kennis schuil gaat. Identieke of vrijwel identieke bepalingen komen voor in de Nederlandse belastingverdragen met Korea (Trb. 1979, 13), Nieuw-Zeeland (Trb. 1980, 176), Pakistan (Trb. 1982, 63) en Sri Lanka (Trb. 1982, 191).

In het zesde lid zijn op Mexicaanse wens de woorden «om welke reden dan ook» toegevoegd. Dit volgt de gelijkkluidende toevoeging in het zevende lid van artikel 11. Mutatis mutandis zij verwezen naar de toelichting op dat artikellid.

Als het zevende lid is een clause opgenomen, die vergelijkbaar is aan die van het achtste lid van artikel 11; voor een nadere toelichting zij verwezen naar wat daarover is opgemerkt.

Vermogenswinsten (artikel 13)

Ter zake van vermogenswinsten behaald met de vervreemding van aandelen, die volgens het standaardverdrag steeds ter belastingheffing aan de woonstaat van de genierter toekomen, is op aandrang van Mexicaanse kant een tweetal concessies gedaan.

Als tweede volzin van het eerste lid is overeengekomen, dat winst behaald met de vervreemding van niet ter beurse genoteerde aandelen van een in één van de staten gevestigde vennootschap, waarvan de waarde hoofdzakelijk wordt bepaald door daar gelegen onroerende zaken, anders dan bedrijfspanden en -gronden, of rechten als bedoeld in het tweede lid van artikel 6 van het verdrag, aan die staat ter belastingheffing is toegewezen; evenzo dus als vermogenswinst ter zake van dergelijke onroerende zaken en rechten zelf. Hiermee wordt verhinderd, dat belastingheffing in de bronstaat zou kunnen worden ontgaan, doordat de

onroerende zaken of rechten worden ingebracht in een vennootschap. Naar haar redactie is deze bepaling geënt op die in het Nederlandse belastingverdrag met Canada (Trb. 1986, 65). Inhoudelijk vergelijkbare regelingen zijn reeds in een aanzienlijk aantal Nederlandse belastingverdragen opgenomen.

Het vierde lid geeft de bronstaat verder het recht van vermogenswinsten behaald met de vervreemding van overige aandelen van daar gevestigde vennootschappen een belasting van ten hoogste 20 percent te heffen, indien die aandelen behoren tot een belang van meer dan 25 percent van het kapitaal van de desbetreffende vennootschap. Dit geldt echter niet in geval van bedrijfsreorganisaties, fusies, splitsingen en dergelijke. Een regeling als deze komt in de meeste van de door Mexico gesloten belastingverdragen voor. Vergelijkbare bronheffingsrechten – met of zonder beperking van het tarief – zijn geregeld in de Nederlandse belastingverdragen met India (Trb. 1988, 122), Nigeria (Trb. 1992, 12), Turkije (Trb. 1987, 197) en Zimbabwe (Trb. 1989, 95). Aan Nederlandse kant biedt de onderhavige bepaling ruimte voor het belasten van winst behaald door een in Mexico wonende natuurlijke persoon met de vervreemding van aanmerkelijk-belangaandelen in een hier gevestigde vennootschap op de voet van het eerste lid, onderdeel c, van artikel 49 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964. Van een afzonderlijk voorbehoud daarvoor zoals in het standaardverdrag is dan ook afgezien.

Zelfstandige arbeid (artikel 14)

In onderdeel b van het eerste lid is bepaald, dat een vrije-beroepsbeoefenaar voor de inkomsten uit zijn werkzaamheden in de bronstaat daar ook belastbaar is, indien hij daar binnen een tijdvak van 12 maanden gedurende in totaal 183 dagen of langer verblijft; dus niet alleen indien hij daar over een vast middelpunt beschikt, zoals volgens het standaardverdrag. De formulering van dit 183 dagen-criterium is overigens identiek aan die in onderdeel a van het tweede lid van artikel 15 ter zake van inkomsten uit onzelfstandige arbeid. Deze uitbreiding van het heffingsrecht van de bronstaat, die van Mexicaanse kant werd gewenst, is ontleend aan het VN-modelverdrag en is door Nederland in min of meer gelijke bewoordingen eerder overeengekomen in tal van verdragen met vooral ontwikkelingslanden.

Niet-zelfstandige arbeid (artikel 15)

In navolging van het OESO-modelverdrag van 1992 dient volgens onderdeel a van het tweede lid de berekening van de daar genoemde termijn van 183 dagen te geschieden uitgaande van een willekeurige periode van 12 maanden, die begint of eindigt in het desbetreffende belastingjaar, in plaats van het belastingjaar zelf zoals nog in het standaardverdrag opgenomen. Zodoende wordt voorkomen, dat de werkstaat het heffingsrecht ontgaat, indien werkzaamheden, die bijeen genomen langer dan 183 dagen duren, over twee aansluitende belastingjaren zijn gespreid. Deze formule is reeds in een aantal Nederlandse belastingverdragen gevolgd. Van Mexicaanse kant werd in de onderhandelingen aangegeven geen behoefte te hebben aan een bijzondere regeling voor professoren en leraren, zoals opgenomen in het standaardverdrag. Voor zover zij hun werkzaamheden in dienstbetrekking verrichten, geldt dan ook voor hen dezelfde regeling als voor werknemers in het algemeen.

Bestuurders- en commissarissenbeloningen (artikel 16)

Om reden van gelijkwaardigheid zijn naast de functies van bestuurder en commissaris aan Nederlandse kant, zoals in het standaardverdrag, ook

de vergelijkbare functies van «administrador» en «comisario» aan Mexicaanse kant met name genoemd. Een nadere afbakening van deze functies is opgenomen in onderdeel XII van het protocol.

Artiesten en sportbeoefenaars (artikel 17)

Op Mexicaans voorstel zijn in het eerste lid, in afwijking van het standaardverdrag, naast de inkomsten, die door een artiest of sportbeoefenaar worden behaald met zijn persoonlijke werkzaamheden als zodanig, verder die inkomsten aan de werkstaat ter belastingheffing toegewezen, die door hem worden behaald met door hem daar verrichte werkzaamheden in samenhang met zijn naamsbekendheid. Hierbij is vooral te denken aan reclame- en andere promotionele activiteiten. Deze uitbreiding komt in meer Mexicaanse belastingverdragen voor. Aan Nederlandse kant is zij nog zonder precedent.

Pensioenen, lijfrenten en sociale-zekerheidsuitkeringen (artikel 18)

Op voorstel van Nederlandse kant is voor lijfrenten de toewijzing van het heffingsrecht op identieke wijze geregeld als in het standaardverdrag voor particuliere pensioenen: termijnen zijn belastbaar in de woonstaat van de genierter (eerste lid), terwijl een afkoopsom mag worden belast in de bronstaat (tweede lid). Een omschrijving van wat in dit verband onder lijfrente is te verstaan, is opgenomen als het vierde lid. De regeling voor afkoopsommen van lijfrenten dient wat Nederland betreft ter consolidering van de fiscale aanspraak van artikel 25, achtste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964, waarin bij de Wet van 12 december 1991 (Stb. 697: Brede herwaardering I) is voorzien. Een vergelijkbare regeling, die nog ontbreekt in het standaardverdrag, is al wel opgenomen in de recente belastingverdragen met Venezuela (Trb. 1991, 107), de Verenigde Staten van Amerika (Trb. 1993, 77) en Zweden (Trb. 1991, 108).

In de onderhandelingen bleek aan Mexicaanse kant in eerste aanleg een sterke voorkeur te bestaan het heffingsrecht van sociale-zekerheidsuitkeringen niet aan de bronstaat te doen toekomen, zoals in het standaardverdrag, maar in navolging van het OESO-modelverdrag aan de woonstaat van de genierter. Als compromis is overeengekomen de bronstaat een beperkt heffingsrecht toe te kennen, namelijk van ten hoogste 17,5 percent (derde lid). Dit percentage komt overeen met de heft van het algemene tarief, waarnaar in Mexico bronbelasting van inkomsten van niet-inwoners wordt geheven.

Overheidsfuncties (artikel 19)

Op Mexicaans voorstel is in het eerste lid de redactie van het OESO-modelverdrag gevolgd in plaats van die van het standaardverdrag, wat inhoudt, dat het heffingsrecht van de daar bedoelde beloningen wegens overheidsfuncties uitsluitend aan de bronstaat is toegewezen. Ten einde het alsnog voor Nederland als woonstaat mogelijk te maken om, zoals onder het standaardverdrag, bij de belastingheffing van het overige inkomen met dergelijke beloningen rekening te houden (progressievoorbehoud), is hiertoe in onderdeel XIII van het protocol een uitdrukkelijke bepaling opgenomen.

Overige inkomsten (artikel 21)

Ter zake van niet elders in het verdrag benoemde inkomsten, die worden genoten door een inwoner van de ene staat en opkomen in de andere staat, werd van Mexicaanse kant in de onderhandelingen aanvankelijk in navolging van het VN-modelverdrag een onbeperkt heffingsrecht voor de bronstaat verlangd; zulks in afwijking van het

standaardverdrag, waar voor dergelijke inkomsten zoals voor alle overige onbenoemde inkomsten het heffingsrecht uitsluitend is toegewezen aan de woonstaat. Bij wijze van compromis is als derde lid overeengekomen, dat deze inkomsten in de bronstaat mogen worden belast naar een tarief van ten hoogste 17,5 percent; evenzo dus als van de in artikel 18, derde lid, bedoelde sociale-zekerheidsuitkeringen.

Vermijding van dubbele belasting (artikel 22)

Ter voorkoming van dubbele belasting geldt aan Nederlandse kant in beginsel de zogenaamde vrijstellingsmethode met progressievoorbehoud (derde lid). Voor een aantal met name aangeduide inkomensbestanddelen geldt echter de zogenaamde verrekeningsmethode (vierde lid). Voor de nadere uitwerking van beide methodes is zoals in het standaardverdrag verwezen naar het Besluit voorkoming dubbele belasting 1989.

In vergelijking met het standaardverdrag zijn, voor zover van belang, aan de opsomming van de inkomensbestanddelen, waarvoor de vrijstellingsmethode van toepassing is, die vermogenswinsten toegevoegd, die zijn behaald met de vervreemding van aandelen in in Mexico gevestigde vennootschappen en waarvan op grond van artikel 13, vierde lid, in Mexico een bronbelasting mag worden geheven van ten hoogste 20 percent. Deze toevoeging – een Nederlandse concessie in het kader van een meeromvattend compromis – heeft overigens slechts beperkte betekenis, nu het vermogenswinsten op zodanig omvangrijke aandelenpakketten (groter dan 25 percent van het aandelenkapitaal) betreft, dat daarop, indien gehouden door een vennootschap, als regel reeds de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 van toepassing is.

Anderzijds geldt in afwijking van het standaardverdrag de verrekeningsmethode, dus niet de vrijstellingsmethode, voor directeuren- en commissarissenbeloningen (artikel 16) alsmede voor sociale-zekerheidsuitkeringen (artikel 18, derde lid). Inzake directeuren- en commissarisbeloningen is aldus de mogelijkheid weggenomen, dat daarvan in beide staten geen of vrijwel geen belasting is verschuldigd, ingeval zo'n beloning in Mexico niet of slechts gedeeltelijk in de belastingheffing wordt betrokken, bijvoorbeeld als gevolg van een bijzonder, begunstigend, regime. Dit heeft reeds precedënten in de Nederlandse belastingverdragen met Canada (Trb. 1986, 65), Frankrijk (Trb. 1973, 83), het Verenigd Koninkrijk (Trb. 1980, 205), Venezuela (Trb. 1991, 107), de Verenigde Staten van Amerika (Trb. 1993, 77) en Zweden (Trb. 1991, 108). Wat sociale-zekerheidsuitkeringen betreft, ter zake waarvan in afwijking van het standaardverdrag geen uitsluitend maar slechts een beperkt heffingsrecht van ten hoogste 17,5 percent voor de bronstaat is overeengekomen, volgt zulks de gebruikelijke Nederlandse gedragslijn om voor bestanddelen, waarvoor zo'n beperkt heffingsrecht geldt, verrekening te geven. Om dezelfde reden geldt onder het verdrag de verrekeningsmethode ook voor interest, royalty's en overige inkomsten als bedoeld in respectievelijk artikel 11, tweede lid, artikel 12, tweede lid, en artikel 21, derde lid, waarvoor anders dan in het standaardverdrag een beperkt heffingsrecht voor Mexico als bronstaat is voorzien.

Nederland zal gedurende de eerste 15 jaren vanaf de inwerkingtreding van het verdrag, behoudens de mogelijkheid van verlenging in onderling overleg tussen de bevoegde autoriteiten van beide staten, voor portfoliodividend, interest en royalty's een verrekening geven ter waarde van 15 percent – onder het verdrag het in het algemeen toegestane bronbelastingtarief voor dergelijke inkomsten –, ook wanneer als gevolg van de in het verdrag vastgelegde beperkingen of van specifieke nationale investeringsbevorderende maatregelen anders dan een algemene tariefverlaging de daarvan in Mexico werkelijk geheven belasting lager is (vierde lid). Wat portfoliodividend betreft heeft dit overigens geen

daadwerkelijke betekenis, zolang het Mexicaanse belastingstelsel geen bronbelasting van dividend omvat. Deze «tax sparing credit» strekt ertoe het budgettaire offer, dat door Mexico met de verlaging van zijn bronbelasting wordt gebracht, ten volle aan de desbetreffende Nederlandse investeerder ten goede te laten komen en niet via een navenant geringere verrekening aan de Nederlandse schatkist. Regelingen als deze zijn gebruikelijk in de belastingverdragen van Nederland met ontwikkelingslanden.

Aan Mexicaanse kant geldt bij het voorkomen van dubbele belasting de verrekeningsmethode (vijfde lid, onderdeel a). Ingeval een in Mexico gevestigde onderneming dividend geniet van een in Nederland gevestigde vennootschap, heeft eerstgenoemde onderneming niet alleen recht op verrekening van de in overeenstemming met het verdrag op het dividend ingehouden Nederlandse dividendbelasting, maar bovendien van de Nederlandse vennootschapsbelasting, die is betaald ter zake van de winst, waaruit het dividend is uitgekeerd (de zogenaamde «underlying tax credit»; vijfde lid, onderdeel b).

Non-discriminatie (artikel 23)

Ten opzichte van het standaardverdrag is als het zesde lid een bepaling toegevoegd, die beide staten onder bepaalde voorwaarden ertoe verplicht aftrek te verlenen wegens premies voor een pensioen, een sociaal-zekerheidspensioen inbegrepen, betaald aan een lichaam of fonds in de andere staat, op dezelfde voet als premies betaald aan eigen lichamen en fondsen. Deze regeling is bedoeld voor gevallen, waarin werknemers in concernverband tijdelijk worden uitgezonden naar de andere staat, wat zich in de aan de aftrek gestelde voorwaarden weerspiegelt. Zij voldoet aan wensen ter zake uit het Nederlandse bedrijfsleven en komt in min of meer gelijke vorm reeds voor in een aantal in de afgelopen jaren gesloten Nederlandse belastingverdragen met Canada (Trb. 1986, 65), Venezuela (Trb. 1991, 107), de Verenigde Staten van Amerika (Trb. 1993, 77) en Zweden (Trb. 1991, 108).

In Mexico is fiscale consolidatie in concernverband ten aanzien van door een buitenlandse moederonderneming gehouden vennootschappen wettelijk alleen toegestaan, indien met het desbetreffende land een belastingverdrag is gesloten, dat voorziet in een regeling inzake uitwisseling van fiscale gegevens zoals vervat in het OESO-modelverdrag en ook in het standaardverdrag. Naar aanleiding van verzoeken hiertoe uit het Nederlandse bedrijfsleven is in onderdeel XIV van het Protocol zekerheidshalve vastgelegd, dat de in artikel 25 van de Overeenkomst opgenomen regeling voldoet aan de in dit kader geldende Mexicaanse normen en derhalve voor vanuit Nederland gehouden concernonderdelen fiscale consolidatie openstaat.

Regeling voor onderling overleg (artikel 24)

In afwijking van het standaardverdrag is in het tweede lid, zoals eerder in de belastingverdragen met Brazilië (Trb. 1990, 67), Canada (Trb. 1986, 65), Italië (Trb. 1990, 86), Maleisië (Trb. 1988, 27), het Verenigd Koninkrijk (Trb. 1980, 205) en Noorwegen (Trb. 1990, 30), de bepaling achterwege gelaten, die de staten ertoe verplicht de uitkomst van gevoerd overleg uit te voeren ongeacht een eventuele verjaringstermijn in hun nationale wetgeving. De uitvoering is zodoende gebonden aan dergelijke nationaal-rechtelijke termijnen.

Verder bevat het derde lid anders dan het standaardverdrag niet de mogelijkheid van overleg over gevallen van dubbele belasting, waarvoor in het verdrag niet in een regeling is voorzien. Deze inperking heeft haar reden in het ontbreken van een nationaalrechtelijke bevoegdheid voor de Mexicaanse autoriteiten om de uitkomst van overleg over dergelijke

gevallen ten uitvoer te brengen. Een vergelijkbare inperking is eerder overeengekomen in de Nederlandse belastingverdragen met Australië (Trb. 1976, 41), België (Trb. 1970, 192), Brazilië (Trb. 1990, 67) en Italië (Trb. 1990, 86).

Om reden van eenvoud zijn in het vijfde lid enkele regelingen houdende de mogelijkheid van het in onderling overleg vaststellen van nadere uitvoeringsvoorschriften inzake de vermindering of vrijstelling van bronbelastingen te zamen genomen, die in het standaardverdrag voor zover van belang over de desbetreffende artikelen zijn verspreid.

Diplomatieke en consulaire ambtenaren (artikel 26)

Op voorstel van Mexicaanse kant zijn het tweede en het derde lid van de desbetreffende bepaling in het standaardverdrag, waarbij diplomatieke en consulaire ambtenaren worden aangemerkt als inwoner van de zendstaat en waarbij internationale organisaties en hun personeel alsmede personeel van diplomatieke en consulaire missies van derde staten van verdragstoepassing zijn uitgesloten, in het verdrag achterwege gelaten vanwege hun geringe opportuniteit in de specifieke bilaterale verhouding tussen beide staten. Op dit onderdeel volgt het verdrag derhalve het OESO-modelverdrag zoals een groot aantal andere Nederlandse belastingverdragen.

Inwerkingtreding (artikel 28)

Zoals reeds eerder opgemerkt zal ingevolge het derde lid het bestaande verdrag van 18 oktober 1984 inzake het vermijden van dubbele belasting naar het inkomen verkregen uit de exploitatie van schepen in het internationale verkeer (Trb. 1985, 7) automatisch eindigen bij de inwerkingtreding van het onderhavige verdrag. Zolang het verdrag nog geen toepassing vindt, zal echter dat oude verdrag van toepassing blijven.

Beëindiging (artikel 29)

Het verdrag zal in beginsel voor onbepaalde tijd gelden. Na verloop van een periode van 5 jaren vanaf zijn inwerkingtreding kan het echter door elk van de verdragspartijen worden beëindigd met inachtneming van een opzegtermijn van tenminste 6 maanden vóór het verstrijken van een kalenderjaar. Het verdrag houdt dan zowel in Nederland als in Mexico op van toepassing te zijn voor de belastingjaren en -tijdvakken, die volgen op het kalenderjaar, waarin de kennisgeving van beëindiging is gedaan. Deze bepaling volgt het standaardverdrag.

Koninkrijkspositie

Het verdrag zal wat het Koninkrijk betreft uitsluitend voor Nederland gelden. Ingevolge artikel 27 kunnen de bepalingen van het verdrag echter worden uitgebreid tot de Nederlandse Antillen en/of Aruba. Indien tot uitbreiding wordt overgegaan, zal zulks geschieden door middel van (een) ter zake afzonderlijk te sluiten verdrag(en) tussen Mexico en het Koninkrijk voor de Nederlandse Antillen en/of Aruba. Een en ander is in overeenstemming met het standaardverdrag.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort

De Minister van Buitenlandse Zaken,
P. H. Kooijmans