

Vergaderjaar 2009–2010 A

32 160

Protocol tot wijziging van het 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, ondertekend te 's-Gravenhage op 27 september 1993; Mexico-stad, 11 december 2008

Nr. 1

BRIEF VAN DE MINISTER VAN BUITENLANDSE ZAKEN

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

Den Haag, 18 september 2009

Ter griffie van de Eerste en van de Tweede Kamer der Staten-Generaal ontvangen op 1 oktober 2009.
De wens dat het verdrag aan de uitdrukkelijke goedkeuring van de Staten-Generaal wordt onderworpen kan door of namens één van de 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 31 oktober 2009.

Overeenkomstig het bepaalde in artikel 2, eerste lid, en artikel 5, eerste lid, van de Rijkswet goedkeuring en bekendmaking verdragen, de Raad van State gehoord, heb ik de eer u hierbij ter stilzwijgende goedkeuring over te leggen het op 11 december 2008 te Mexico-stad totstandgekomen Protocol tot wijziging van het 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, ondertekend te 's-Gravenhage op 27 september 1993 (Trb. 2009, 16 en 101).

Een toelichtende nota bij het Protocol treft u eveneens hierbij aan.

De goedkeuring wordt alleen voor Nederland gevraagd.

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen

TOELICHTENDE NOTA

1. Inleiding

Het onderhavige Protocol brengt een aantal wijzigingen aan in 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 en *Trb.* 1994, 221; hierna aangeduid als «het Verdrag»).

2. Verloop van de besprekingen

Aanleiding voor de besprekingen die tot het Protocol hebben geleid, was de wens van Mexico om misbruik te bestrijden dat volgens Mexico onder het Verdrag plaatsvindt. Dit misbruik bestaat volgens Mexico met name uit het opzetten van niet-reële fusies, reorganisaties en splitsingen met als voornaamste doel vermogen onbelast uit Mexico te verplaatsen. Het gaat daarbij om de vervreemding van aandelen in een Mexicaanse vennootschap die een deelneming vormen. Deze vervreemdingen kunnen kunstmatig zo worden vormgegeven dat onder het Verdrag geen belasting in Mexico verschuldigd is. Deze situatie wordt door Mexico als zeer onwenselijk ervaren.

De besprekingen hebben plaatsgevonden in oktober 2007 te Den Haag. Tijdens deze besprekingen heeft Mexico aannemelijk gemaakt dat onder het Verdrag kunstmatige constructies worden opgezet om belastingheffing in Mexico te ontgaan. Daarom is besloten een aantal bepalingen van het Verdrag te wijzigen met als doel dergelijke kunstmatige constructies te voorkomen of te kunnen bestrijden. Tevens is het Verdrag op diverse punten gemoderniseerd en aangepast. In verband daarmee kunnen met name worden genoemd de modernisering van de bepaling over inlichtingenuitwisseling en de opneming van een bepaling inzake bijstand bij invordering.

Naar de mening van de eerste ondertekenaar bevat het Protocol bepalingen die oneigenlijk gebruik van het Verdrag op een proportionele manier tegengaan, dat wil zeggen zonder dat de belangen van het goedwillende bedrijfsleven daardoor worden aangetast. Dit is essentieel om de achterliggende gedachten van het Verdrag, het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting, te waarborgen.

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt, omdat het uitsluitend opmerkingen van redactionele aard bevat (artikel 25a, vijfde lid jo vierde lid, onder b, van de Wet op de Raad van State).

3. Budgettaire gevolgen

Het Protocol zal geen budgettaire gevolgen voor Nederland hebben, aangezien de heffingsrechten van Nederland door het Protocol niet worden ingeperkt.

4. Artikelsgewijze toelichting

Belastingen waarop het Verdrag van toepassing is (artikel 1 van het Protocol)

Per 1 januari 2008 heeft Mexico een nieuwe belasting ingevoerd ter vervanging van de «assets tax» (*impuesto al activo*). De «assets tax» was een belasting over de waarde van de activa van een onderneming. Omdat

de «assets tax» verrekenbaar was met de vennootschapsbelasting, was het Verdrag van toepassing op deze belasting. De «assets tax» functioneerde als een soort minimum belasting. Dezelfde achtergrond heeft de nieuw ingevoerde forfaitaire bedrijfsbelasting («impuesto empresarial a tasa única», hierna: IETU). De IETU wordt geheven over de winst die een natuurlijk persoon of een lichaam behaalt met de verkoop van activa, dienstverlening en het verlenen van een tijdelijk gebruiksrecht van een activum. De winst wordt zowel aan de kant van de inkomsten als aan de kant van de aftrekposten bepaald aan de hand van daadwerkelijke betalingen («cash flow» basis). Het tarief zal per 1 januari 2010 17,5% bedragen.

Hoewel voor de IETU de winst op een niet conventionele wijze wordt berekend, kan deze belasting wel als een belasting naar de winst worden gekarakteriseerd. Dit blijkt temeer uit het feit dat de reguliere inkomsten- of vennootschapsbelasting met de IETU verrekend wordt. De IETU wordt alleen (bij)geheven als de te betalen reguliere inkomsten- of vennootschapsbelasting lager is dan de te betalen IETU. De IETU wordt ter vervanging van de «assets tax» opgenomen in artikel 2 van het Verdrag, zodat de regels voor de allocatie van heffingsrechten en de voorkoming van dubbele belasting ook op de IETU van toepassing zijn.

Uitleg van niet in het Verdrag gedefinieerde begrippen (artikel 2 van het Protocol)

Als begrippen niet in het Verdrag zijn gedefinieerd, worden zij bij de toepassing van het Verdrag door één van de Staten uitgelegd naar de wetten van die Staat. Met de vervanging van het tweede lid van artikel 3 van het Verdrag wordt de «dynamische» interpretatie van toepassing. Deze heeft, in tegenstelling tot de «statische» interpretatie, tot gevolg dat de interpretatie van niet in het Verdrag gedefinieerde begrippen binnen zekere grenzen mee kan groeien met de fiscale ontwikkelingen in beide Staten. De wijziging is in overeenstemming met het huidige Nederlandse verdragsbeleid.

Woonplaats en werkelijke leiding (artikelen 3 en 10 van het Protocol)

Een vorm van het ontgaan van belasting in Mexico is dat Mexicaanse ondernemingen Nederlandse vennootschappen oprichten die feitelijk worden geleid vanuit Mexico. De bestuurders van deze vennootschappen komen alleen in Nederland om formeel de belangrijke beslissingen te nemen. Om duidelijkheid te scheppen over wat wordt aangemerkt als «werkelijke leiding», wordt via artikel 10 van het Protocol een bepaling ingevoerd die dit begrip nader uitwerkt. Daarin wordt onder andere gesteld dat in het geval van het zojuist omschreven «fly-in, fly-out management» de werkelijke leiding geacht wordt zich te bevinden in de Staat waar de beslissingen hoofdzakelijk worden genomen. Het is vaak lastig om alle feiten en omstandigheden te achterhalen die van belang zijn bij het bepalen van de werkelijke leiding. Op verzoek van Mexico zal daarom niet meer automatisch de plaats van werkelijke leiding doorslaggevend zijn indien een lichaam op grond van de hoofdregel inwoner is van beide Staten. Voortaan zal in die gevallen op grond van het derde lid van artikel 4 van het Verdrag in onderling overleg worden bepaald van welke Staat het lichaam inwoner is. Zo kan de informatie van beide Staten worden meegenomen bij de bepaling van het inwonerschap. Wel zullen de plaats van werkelijke leiding en de plaats van oprichting van het lichaam bij de bepaling van het inwonerschap een belangrijke rol spelen.

Bronheffing over interestbetalingen (artikelen 4 en 13 van het Protocol)

Het maximale tarief dat als bronheffing op interest wordt geheven, wordt verlaagd. In het huidige Verdrag gelden tarieven van 5% en 10% voor bepaalde categorieën op grond van artikel IX van het protocol bij het Verdrag, en geldt een tarief van 15% voor overige gevallen op grond van het tweede lid van artikel 11 van het Verdrag. In artikel 4 van het Protocol worden deze tarieven aangepast. Voortaan geldt een tarief van 5% voor interest betaald op leningen die zijn verstrekt door banken, andere financiële instellingen en verzekeringsmaatschappijen en voor interest betaald op obligaties en waardepapieren die in wezenlijke mate en regelmatig worden verhandeld aan een erkende effectenbeurs. Het begrip «erkende effectenbeurs» is gedefinieerd in artikel 11 van het oorspronkelijke protocol bij het Verdrag. Het is de bedoeling deze definitie in een later stadium in onderling overleg te moderniseren en nader uit te werken. Voor alle overige categorieën interest geldt een maximum tarief van 10%. In artikel 13 van het Protocol wordt op verzoek van Mexico een aantal inkomensbestanddelen genoemd die onder het Verdrag als interest worden geclassificeerd conform de nationale Mexicaanse wetgeving. Achtergrond van deze Mexicaanse wetgeving is het voorkomen van ontwijking van Mexicaanse bronbelasting op interest door deze te vermommen in andersoortige betalingen. Het gaat bijvoorbeeld om betalingen die worden gedaan om een lening aan te gaan, wat zeer gebruikelijk is in Mexico. Ook in andere recent door Mexico afgesloten belastingverdragen zijn deze categorieën als interest geclassificeerd. Omdat daarmee een «level playing field» ontstaat in vergelijking met deze andere door Mexico gesloten belastingverdragen, heeft Nederland de bepaling kunnen aanvaarden.

Bronheffing over royaltybetalingen (artikelen 5 en 14 van het Protocol)

In het huidige artikel XI van het protocol bij het Verdrag is geregeld dat het tarief dat aan bronbelasting over royaltybetalingen mag worden geheven, maximaal 10% is zolang Nederland geen bronbelasting over royaltybetalingen heft. Indien Nederland een bronbelasting over royaltybetalingen zou invoeren, zou het maximum tarief worden verhoogd naar 15% conform artikel 12 van het Verdrag. Het maximum tarief van 10% wordt nu via artikel 5 van het Protocol zonder nadere voorwaarden vastgelegd in artikel 12 van het Verdrag.

Vermogenswinsten op de verkoop van aandelen (artikelen 6 en 15 van het Protocol)

Het huidige vierde lid van artikel 13 van het Verdrag bevat een bepaling die de belastingheffing over de winst die wordt behaald met de vervreemding van aandelen die een deelneming vormen van minimaal 25% van het aandelenkapitaal, toewijst aan de bronstaat. De bronstaat mag daarbij maximaal 20% belasting heffen. De bronstaat heeft echter geen heffingsrecht indien de winst is behaald als gevolg van een fusie, reorganisatie of splitsing. In de praktijk bleek dat kunstmatige constructies werden opgezet om geen belasting in de bronstaat te hoeven betalen. Via artikel 6 van het Protocol wordt het vierde lid van artikel 13 van het Verdrag vervangen. Hoofregel is nu dat winst behaald met de vervreemding van aandelen mag worden belast in de bronstaat tegen een tarief van maximaal 10%. Dit geldt niet meer alleen indien de vervreemder een deelneming van minimaal 25% in het aandelenkapitaal heeft. Daarmee kan ook de verkoop van kleine aandelenbelangen in de bronstaat worden belast. Daar staat tegenover een verlaging van het tarief ten opzichte van het huidige tarief in het vierde lid van artikel 13 van het Verdrag.

De nieuwe uitzonderingsgronden voor de bronstaatheffing van het vierde lid van artikel 13 van het Verdrag, worden omschreven in artikel 15 van het Protocol. Er zijn drie situaties waarin de winst behaald met de vervreemding van aandelen slechts in de woonstaat mag worden belast:

- A. Vervreemding van ten minste 80% van de aandelen van een lichaam binnen een groep (zie voor dit begrip artikel 3, eerste lid, onderdeel e, van het Verdrag). Deze situatie is bedoeld ter vervanging van de huidige uitzondering in artikel 13, vierde lid, van het Verdrag. De begrippen «fusie», «reorganisatie» en «splitsing» worden niet meer uitdrukkelijk genoemd, omdat het gebruik daarvan vatbaar is gebleken voor oneigenlijk gebruik. Wel is nu de voorwaarde gesteld dat de betrokken partijen in Nederland of Mexico zijn gevestigd of in een land waarmee Mexico op brede basis inlichtingen kan uitwisselen. Daarmee wordt gewaarborgd dat de feiten en omstandigheden te allen tijde op de meest complete wijze kunnen worden achterhaald. De bepaling is op Mexico toegespitst omdat Nederland in de meeste gevallen op grond van de nationale wet geen bronbelasting kan heffen.
- B. Vervreemding door een verzekeringsmaatschappij of een erkend pensioenfonds. Op verzoek van Nederland zijn vervreemdingen van aandelen door pensioenfondsen uitgezonderd van bronstaatheffing omdat pensioenfondsen niet aan vennootschapsbelasting zijn onderworpen en de bronbelasting daardoor een extra last wordt die uiteindelijk wordt gedragen door de pensioengerechtigden. Mexico kon hiermee instemmen en stelde voor ook vervreemdingen van aandelen door verzekeringsmaatschappijen uit te sluiten van bronstaatheffing. Hier kon Nederland op zijn beurt mee instemmen.
- C. Vervreemding via een erkende effectenbeurs. Een bronbelasting op reguliere handel via erkende effectenbeurzen zou veel administratieve lasten met zich meebrengen en daardoor belemmerend werken. Een uitzondering voor deze categorie werd dan ook wenselijk geacht. Indien echter via een erkende effectenbeurs grote pakketten aandelen worden vervreemd of indien de verkopende partij geen reëel alternatief heeft voor de verkoop van de aandelen, is een bronstaatheffing wel toegestaan. In die gevallen zal namelijk over het algemeen sprake zijn van een overname. Zie voor de betekenis van de term «erkende effectenbeurs» de toelichting bij de artikelen 4 en 13 van het Protocol.

Uitwisseling van inlichtingen (artikel 7 van het Protocol)

De bepaling die de uitwisseling van inlichtingen regelt, is gemoderniseerd. Mexico en Nederland zijn het er over eens dat een efficiënte uitwisseling van inlichtingen van wezenlijk belang is voor een juiste toepassing van het Verdrag. Ook wordt oneigenlijk gebruik ontmoedigd. De bepaling die nu is overeengekomen is gelijk aan de bepaling over uitwisseling van inlichtingen die vanaf 2005 in het model belastingverdrag van de OESO staat (OESO-publicaties, Parijs 2008; zie www.oecd.org; hierna: het OESO-modelverdrag).

De uitwisseling van inlichtingen is niet beperkt tot de belastingen waarop het Verdrag betrekking heeft. In het tweede lid van de bepaling is geregeld hoe de staat die inlichtingen ontvangt van de andere staat, hiermee dient om te gaan, en regelt dus de geheimhoudingsverplichting. De algemene grenzen van de verplichting tot de uitwisseling van inlichtingen (de weigeringsgronden) zijn vastgelegd in het derde lid. Deze weigeringsgronden mogen op grond van het vierde lid niet zo worden uitgelegd dat een staat kan weigeren inlichtingen te verstrekken uitsluitend op grond van het feit dat hij geen nationaal belang heeft bij dergelijke inlichtingen. Voorts mag op grond van het vijfde lid een staat niet weigeren inlichtingen te verschaffen uitsluitend op grond van het feit dat de betreffende gegevens berusten bij een bank, een andere financiële instelling, een gevolmachtigde, of een persoon die bij wijze van vertegenwoordiging of

als vertrouwenspersoon optreedt, dan wel omdat deze betrekking hebben op eigendomsbelangen in een persoon.

Bijstand bij invordering (artikel 8 van het Protocol)

Via artikel 8 van het Protocol wordt een bepaling ingevoerd die regelt dat Mexico en Nederland elkaar op verzoek bijstand bij de invordering van belastingen zullen verlenen. Hiermee wordt gewaarborgd dat belasting-schulden van een inwoner van één van de Staten aan de andere Staat daadwerkelijk kunnen worden geïnd. De overeengekomen bepaling is nagenoeg gelijk aan de bepaling over bijstand bij invordering in het OESO-modelverdrag.

De bijstand bij invordering is niet beperkt tot de belastingen waarop het Verdrag betrekking heeft. Het derde lid van de bepaling bevat de regeling voor definitief vaststaande aanslagen. Het vierde lid ziet op conserverende maatregelen. Op verzoek van Nederland is in het vijfde lid gijzeling als dwangmiddel uitdrukkelijk uitgesloten. Voorts is in het vijfde lid vastgelegd dat een buitenlandse belastingclaim geen voorrang (bij faillissement) geniet. In het achtste lid zijn ten slotte de algemene grenzen van de verplichting tot bijstand bij invordering neergelegd.

Bijzondere regimes (artikel 9 van het Protocol)

Op verzoek van Mexico wordt een bepaling ingevoerd die personen die onder bepaalde belastingregimes geheel of gedeeltelijk zijn vrijgesteld van belastingheffing, uitsluit van verdragstoepassing. Dit is alleen mogelijk nadat beide bevoegde autoriteiten in onderling overleg een regime hebben aangewezen als «bijzonder regime». Op dit moment zijn er geen regimes die voor deze behandeling in aanmerking komen.

Vaste vertegenwoordiger (artikel 11 van het Protocol)

Op verzoek van Mexico wordt een bepaling opgenomen die nader uitwerkt wanneer een persoon wordt geacht de bevoegdheid te hebben om namens een onderneming overeenkomsten te sluiten. Dit is van belang omdat indien een persoon deze bevoegdheid bezit en regelmatig gebruikt, er sprake kan zijn van een vaste inrichting op grond van het vijfde lid van artikel 5 van het Verdrag. De nadere uitwerking voorziet erin dat een persoon wordt geacht deze bevoegdheid reeds te bezitten indien hij hoofdzakelijk onderhandelt over essentiële onderdelen van een overeenkomst. Deze uitwerking komt overeen met de uitleg die Nederland bij dit onderwerp bezigt, zodat Nederland met het voorstel van Mexico kon instemmen.

Winsttoerekening aan vaste inrichtingen (artikel 12 van het Protocol)

De bepaling over de winsttoerekening aan vaste inrichtingen in het geval van bedrijfsklare projecten («turn key» projecten) is gemoderniseerd. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd. Voor een nadere toelichting op het Nederlandse beleid omtrent «turn key» projecten wordt verwezen naar paragraaf 4.3.1.4.2 van de notitie Uitgangspunten van het beleid op het terrein van het internationaal fiscaal (verdragen)recht (Kamerstukken II 1997/98, 25 087, nr. 4).

Arbitrage (artikel 16 van het Protocol)

Nederland heeft de wens geuit de mogelijkheid van arbitrage op te nemen voor het geval dat de bevoegde autoriteiten niet tot een oplossing kunnen komen in een onderlinge overlegprocedure. De arbitrage zou door de belastingplichtige moeten kunnen worden ingeroepen indien de

bevoegde autoriteiten na twee jaar nog geen oplossing hebben bereikt. Mexico kan slechts akkoord gaan met arbitrage indien daaraan de voorwaarde is verbonden dat beide Staten moeten instemmen met het starten van een arbitrageprocedure. Deze voorwaarde heeft tot gevolg dat één van de Staten een arbitrageprocedure kan blokkeren. Daarmee wordt het doel van arbitrage, het geven van zekerheid aan belastingplichtige dat er een oplossing wordt bereikt, ondermijnd. In het verleden is Nederland met diverse landen een arbitragebepaling overeengekomen met daarin de voorwaarde dat beide Staten moeten instemmen met het starten van een arbitrageprocedure (zie bijvoorbeeld de belastingverdragen met Estland (*Trb.* 1997, 262) en IJsland (*Trb.* 1998, 148)). Sinds 2008 is in het OESO-modelverdrag een arbitragebepaling opgenomen zonder deze voorwaarde. Nederland is sterk voorstander van het overnemen van deze bepaling in belastingverdragen.

Daarom is ervoor gekozen niet de arbitragebepaling op te nemen die Mexico heeft voorgesteld. In plaats daarvan is een clausule in het Verdrag opgenomen die regelt dat indien Mexico met een ander land een arbitragebepaling overeenkomt die in wezen gelijk is aan de arbitragebepaling in het OESO-modelverdrag, deze bepaling automatisch van toepassing zal zijn tussen Nederland en Mexico vanaf het moment van inwerkingtreding van het belastingverdrag tussen Mexico en dat andere land.

Toeslagen (artikel 17 van het Protocol)

Het Verdrag ziet in beginsel alleen op belastingen. Nederland keert sinds een aantal jaren ook inkomensafhankelijke toeslagen uit. Omdat de gegevens die nodig zijn om te bepalen of een persoon recht heeft op een bepaalde toeslag vaak hetzelfde zijn als de gegevens die worden gebruikt bij het innen van belastingen, heeft Nederland voorgesteld de mogelijkheid te scheppen inlichtingen uit te wisselen voor de uitvoering van de inkomensafhankelijke toeslagen. Mexico kon slechts akkoord gaan met de beginsel-afspraken dat de bevoegde autoriteiten dit kunnen vastleggen in een Memorandum van Overeenstemming.

Inwerkingtreding (artikel 18 van het Protocol)

Het Protocol treedt in werking op de dertigste dag volgende op de laatste van de data waarop de Nederlandse en de Mexicaanse regering elkaar schriftelijk hebben medegedeeld dat de in hun onderscheiden staten (grond)wettelijk vereiste formaliteiten zijn vervuld. Het Protocol vindt toepassing op belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op de datum waarin het Protocol in werking is getreden.

Artikel 1 van het Protocol, waarmee de nieuwe Mexicaanse belasting (de IETU) onder de toepassing van het Verdrag wordt gebracht, vindt met terugwerkende kracht toepassing op belastingjaren en -tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari 2008. Deze datum komt overeen met de datum waarop de IETU is ingevoerd.

5. Koninkrijkspositie

Het onderhavige Protocol zal, evenals het Verdrag, alleen voor Nederland gelden.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

De minister van Buitenlandse Zaken,
M. J. M. Verhagen