

32 189

Vaststelling van de Wet Belastingwet BES (Belastingwet BES)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave	blz.
I. ALGEMEEN	1
1) Inleiding	1
2) Totstandkoming van het toekomstig fiscaal stelsel	5
2.1 Doelen	5
2.2 Hoofdstructuur	7
3) BES belastingen	8
4) Inhoud van de verschillende hoofdstukken	12
4.1 Vastgoedbelasting	12
4.2 Opbrengstbelasting	13
4.3 Algemene bestedingsbelasting	16
4.4 Overdrachtsbelasting	20
4.5 Formeel belastingrecht	21
4.6 Invorderingsrecht	22
4.7 Omzetting spaartegoedenrichtlijn	23
5) Inpassing voorgestelde fiscale stelsel voor de BES eilanden in de Nederlandse rechtsorde	24
6) Voorkoming van dubbele belasting	33
7) EU aspecten	34
8) Uitvoeringsaspecten	35
9) Budgettaire aspecten	35
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	36

I. ALGEMEEN

1) Inleiding

Het land Nederlandse Antillen bestaat momenteel uit vijf eilandgebieden, te weten Bonaire, Curaçao, Saba, Sint Eustatius en Sint Maarten. Het land Nederlandse Antillen houdt op te bestaan. De eilandgebieden Curaçao en Sint Maarten worden, vergelijkbaar met het land Aruba en het land Nederland, autonome landen in het Koninkrijk der Nederlanden. De huidige eilandgebieden Bonaire, Sint Eustatius en Saba (hierna: de BES eilanden)

worden een onderdeel van het land Nederland. Deze eilanden worden alle drie een separaat openbaar lichaam in de zin van artikel 134 van de Grondwet.

Vanwege het feit dat de BES eilanden een onderdeel van het grondgebied van het land Nederland gaan vormen, behoren zij – na de opheffing van het land Nederlandse Antillen – tot de Nederlandse rechtsorde. Het thans op de BES eilanden geldende fiscale stelsel is vervat in Nederlands-Antilliaanse landsverordeningen. Deze landsverordeningen verliezen na de opheffing van het land automatisch hun rechtskracht voor het grondgebied van de BES eilanden. Er zal dan ook een nieuw fiscaal stelsel voor de BES eilanden moeten komen. De Nederlandse regering wordt op de BES eilanden verantwoordelijk voor alle taken die volgens het Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden geen aangelegenheid van het Koninkrijk zijn. Het fiscale stelsel is één van die aangelegenheden die niet tot de taak van het Koninkrijk der Nederlanden behoren en valt dientengevolge toe aan de autonome landen in het Koninkrijk. Nederland wordt derhalve verantwoordelijk voor de inrichting en uitvoering van het fiscale stelsel op de BES eilanden, voor zover deze taak op rijksniveau wordt belegd. Voor zover de taak wordt toebedeeld aan de openbare lichamen, vergelijkbaar met de belastingbevoegdheid van Nederlandse gemeenten, zal de inrichting en uitvoering van dat deel van het fiscale stelsel behoren tot de verantwoordelijkheid van het lokale bestuur.

In dit algemeen deel van de memorie van toelichting wordt ingegaan op het totstandkomingsproces van het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden en de hoofdlijnen van het fiscale stelsel voor de BES eilanden. Vervolgens wordt ingegaan op de inpassing van het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden in de Nederlandse en Europese rechtsorde. Ten slotte wordt aandacht besteed aan de Europeesrechtelijke, budgettaire en uitvoeringsaspecten van dit voorstel van wet.

Het fiscale stelsel zal moeten worden vervat in Nederlandse wetgeving. In beginsel zou kunnen worden gesteld dat na opheffing van het land Nederlandse Antillen de Nederlandse fiscale wet- en regelgeving onverkort van toepassing wordt op de BES eilanden. Echter, in de Slotverklaring van de Miniconferentie¹ van 10 en 11 oktober 2006 (hierna: Slotverklaring) werd door vertegenwoordigers van de regeringen van Nederland en de Nederlandse Antillen en de lokale besturen van de eilandgebieden Bonaire, Sint Eustatius en Saba een ander uitgangspunt geformuleerd. De afspraken uit dit bestuurlijke akkoord worden in het coalitieakkoord «Samen Werken, Samen Leven» de basis genoemd voor de verdere uitwerking van de bestuurlijke herinrichting van het Koninkrijk der Nederlanden². In dit kader zijn voor het fiscale stelsel de punten 5 en 19 van de Slotverklaring van belang. In deze punten werd het navolgende opgemerkt:

*«5. Bij aanvang van de nieuwe staatsrechtelijke positie zal de Nederlands-Antilliaanse wetgeving die op de drie eilanden van kracht is, van kracht blijven. Geleidelijk zal deze wetgeving worden vervangen door Nederlandse wetgeving. Gezien onder meer de bevolkingsomvang van de drie eilanden, de grote afstand met Nederland en het insulaire karakter zullen echter van de Nederlandse wetgeving afwijkende voorzieningen worden getroffen. Er zal zorgvuldig worden geanalyseerd op welke punten afge-
weken zal moeten worden.»*

«19. Er wordt een onderzoek verricht naar het fiscaal stelsel en het overnemen door de Nederlandse Belastingdienst van de heffing, de inning en controle van belastingen. Hierbij wordt ook het terrein douane betrokken. De mogelijkheid en de wenselijkheid voor Sint Eustatius en Saba om ieder hun «free port» te behouden, zal tevens worden onderzocht. Als randvoor-

¹ Bijlage bij Kamerstukken II 2006/07, 30 800 IV, nr. 5.

² Kamerstukken II 2006/07, 30 891, nr. 4, blz. 30.

waarde geldt dat de fiscale regelgeving en het fiscale beleid in overeenstemming zijn en blijven met de voor het Koninkrijk internationaal geldende normen.»

Het eerstgenoemde punt (punt 5) uit de Slotverklaring maakt dat na de ontmanteling van het land de Nederlandse Antillen op de BES eilanden in beginsel wordt gestart met het Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel en dat ook structureel kan worden afgeweken van de Nederlandse regelgeving mits voldoende rekenschap wordt gegeven van de elementen die zijn opgesomd in punt 5. De Raad van State herhaalt deze redenering expliciet in zijn voorlichting van 18 september 2006 inzake de hervorming van de staatkundige verhoudingen van de Antilliaanse eilanden binnen het Koninkrijk¹. In paragraaf 3.2 (pagina 24) stelt de Raad namelijk het volgende: *«De sociaaleconomische omstandigheden van de eilanden en hun directe omgeving brengen mee dat onverkorte toepassing van de Nederlandse wetgeving op het gebied van de sociale zekerheid en de belastingen ontwrichtend zou werken.»*

Punt 19 van de Slotverklaring markeert echter dat voor de fiscaliteit van de in punt 5 geformuleerde hoofdregel kan worden afgeweken. In januari 2007 is dan ook in samenspraak met vertegenwoordigers van de eilandgebieden Bonaire, Saba en Sint Eustatius gestart met een onderzoek naar het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden. Hoewel het onderzoek voornamelijk het karakter had van een inventarisatie van het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale recht, is – aan de hand van deze door de BES eilanden en Nederland gezamenlijk uitgevoerde inventarisatie – vastgesteld dat het bestaande Nederlandse fiscale stelsel niet het startpunt kan vormen voor het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden maar ook niet het eindpunt. De door de Raad van State bedoelde ontwrichtende werking van de integrale invoering van de Nederlandse fiscale regelgeving, is in het bijzonder te herleiden tot het voorzieningenniveau, de economische verwevenheid met de andere (grotere) Nederlands-Antilliaanse eilanden en de regeldruk. Deze punten worden in het navolgende nader toegelicht.

Voorzieningenniveau

In de Slotverklaring is in punt 10 overeengekomen dat de hoogte van het voorzieningenniveau wordt vastgesteld op basis van het niveau zoals voorgesteld in het Eindadvies van de Commissie van Advies over het solidariteitsfonds²(Commissie Havermans)³. Omdat het eindadvies stamt uit 2003, is overeengekomen dat een geactualiseerd niveau het startpunt is voor de hoogte van het voorzieningenniveau op de BES eilanden. Dit standpunt is door de staatssecretaris van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties uitdrukkelijk herhaald tijdens een algemeen overleg op 4 juli 2007⁴. Uiteindelijk is bepaald dat een aanvaardbaar voorzieningenniveau binnen het land Nederland het uitgangspunt is.

Dit uitgangspunt zal over het algemeen gezien leiden tot een lager voorzieningenniveau dan in Nederland. Zouden deze niveaus wel aan elkaar gelijk zijn dan is het zeker niet uit te sluiten dat de BES eilanden te maken zullen gaan krijgen met een – zeker voor dergelijke kleine gemeenschappen – niet te verwerken toestroom van immigranten en een forse stijging van de arbeidskosten met alle financiële en economische gevolgen van dien. De BES eilanden liggen immers in een regio die op sociaaleconomisch terrein niet vergelijkbaar is met (met name) de Europese Unie. Het lagere voorzieningenniveau leidt overigens tot een lagere financieringsbehoefte. Hierdoor kan in vergelijking met Nederland op de BES eilanden worden gewerkt met lagere tarieven, een smallere grondslag of een combinatie van beiden.

¹ Deze voorlichting van 18 september 2006 is onder nummer W04.06 0204/I/K/A raadpleegbaar via de website van de Raad van State (www.raadvanstate.nl).

² Het solidariteitsfonds wordt gevoed door de Nederlandse Antillen, Aruba en Nederland. Uit dit solidariteitsfonds krijgen de drie kleine Antilliaanse eilanden (Bonaire, Sint Eustatius en Saba) begrotingssteun om onder andere een voorzieningenniveau te kunnen garanderen dat gelijk zou zijn aan dat van Curaçao.

³ Het eindadvies van de Commissie Havermans is raadpleegbaar op de website van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties via navolgende link: http://www.minbzk.nl/5033/eindadvies_van_de

⁴ Kamerstukken II 2006/07, 30 945 en 30 800 IV, nr. 7, blz. 5.

Voor al vanwege de ligging van de BES eilanden zijn zij economisch nauw verweven met dichtbij gelegen grotere eilanden die behoren tot het Koninkrijk der Nederlanden. Immers, voor de aanvoer van goederen en de afname van diensten zijn Bonaire respectievelijk Sint Eustatius en Saba direct of indirect vrijwel geheel afhankelijk van Curaçao respectievelijk Sint Maarten. De integrale invoering van het Nederlandse fiscale stelsel zou geen recht doen aan deze onderlinge economische verwevenheid met, en afhankelijkheid van, de BES eilanden ten opzichte van Curaçao en Sint Maarten en zou – zonder aanpassingen – een nadelig effect (kunnen) hebben op de lokale economieën. Daar komt bij dat het Nederlandse fiscale stelsel qua opbouw, grondslag en tarief sterk afwijkt van de fiscale stelsels in de regio. In verband daarmee is het raadzaam het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel als startpunt te nemen en vanuit dit bestaande stelsel een forse moderniserings- en vereenvoudigingslag te maken.

Regeldruk

In het verlengde van het bovenstaande punt moet worden bedacht dat – net zoals het Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel – ook het Nederlandse fiscale stelsel is toegeschreven op de eigen specifieke omstandigheden. Nederland heeft een open economie en is een integraal onderdeel van één van de grootste handelsblokken ter wereld. Hierdoor wordt het Nederlandse besluitvormingsproces. De complexiteit van de Nederlandse en Europese samenleving is onder andere terug te lezen in de fiscale regelgeving. Het Nederlandse fiscale stelsel voorziet in een scala van op maat gesneden fiscale regelingen en daaraan gekoppelde controlemechanismen. Het Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel is echter geschreven voor de lokale Caribische omstandigheden en is vanwege die omstandigheden – en bijvoorbeeld de veel geringere omvang van de Antilliaanse economie ten opzichte van de omvang van de Nederlandse economie – eenvoudiger vormgegeven. Hoewel het Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel door allerlei vormen van technische bijstand vanuit Nederland aanzienlijke gelijkenissen vertoont met het Nederlandse fiscale stelsel is het Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel minder complex. Er zijn minder specifieke uitzonderingen wat de controle op de belastingheffing en de inning minder complex maakt. Desalniettemin levert ook de Nederlands-Antilliaanse fiscale regelgeving een aanzienlijke administratieve last op voor burgers en bedrijven op de BES eilanden. Het systeem is immers niet ontwikkeld voor de BES eilanden, maar voor Nederland en is met het oog op de economische situatie op Curaçao (en in mindere mate Sint Maarten en – destijds – Aruba) gemodificeerd. Het stelsel dat resteert, is weliswaar simpeler dan het in Nederland geldende stelsel maar houdt nog steeds te weinig rekening met de specifieke omstandigheden van de zeer kleinschalige BES eilanden. De integrale invoering van het Nederlandse fiscale stelsel of integrale handhaving van het Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel op de BES eilanden zou dan ook betekenen dat zowel burgers als bedrijven op de BES eilanden worden geconfronteerd met aanzienlijke administratieve lasten. Gezien de bescheiden omvang van de economieën van de drie eilanden zou bij een goede uitvoering van het nieuwe belastingstelsel door de Nederlandse Belastingdienst wellicht zelfs het gevaar van overregulering dreigen, hetgeen een verlamrend effect op de BES eilanden zou kunnen hebben. Een nog eenvoudiger fiscaal stelsel dan het thans op de BES eilanden geldende Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel is dan ook beter voor de dynamiek van de lokale economieën.

Ook de integrale overname van het Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel is – zo is gebleken uit de inventarisatie van het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale recht – geen optie. Immers, het Nederlands-Antilliaanse stelsel is weliswaar een enigszins vereenvoudigde versie van het Nederlandse fiscale stelsel maar is op een aanzienlijk aantal punten (zeer) verouderd en voor de BES eilanden – gezien hun bescheiden schaal – nog veel te ingewikkeld. Het staatkundige vernieuwingsproces wordt dan ook te baat genomen om startend vanuit het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale recht een nieuw fiscaal stelsel te ontwikkelen dat zowel modern als eenvoudig is. Zo kan worden gewaarborgd dat in het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden voldoende rekening wordt gehouden met de bescheiden schaal van de BES eilanden alsmede met de specifieke Caribische omstandigheden waarin de BES eilanden zich bevinden.

Vanwege het voorgaande is er dan ook voor gekozen de wetgeving die moet resulteren in een nieuw fiscaal stelsel voor de BES eilanden niet mee te laten lopen in het interdepartementale traject. Dit interdepartementale traject omvat twee stappen. Allereerst worden alle relevante Nederlands-Antilliaanse landsverordeningen omgezet in Nederlandse wetten. Vervolgens worden in een grote aanpassingswet alle noodzakelijke wijzigingen aangebracht zodat het hiervoor bedoelde nieuwe Nederlandse recht toepasbaar is in de nieuwe staatkundige situatie. De gekozen aanpak waarborgt dat de in het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden vervatte beleidsmatige keuzes duidelijk inzichtelijk worden gemaakt. Deze beleidskeuzes, meestal ingegeven in het kader van modernisering en vereenvoudiging, overstijgen de veelal beleidsarme omzetting van Nederlands-Antilliaanse regelgeving in Nederlandse regelgeving zoals voorzien in het interdepartementale traject. Ten slotte heeft een separaat fiscaal traject als bijkomend voordeel dat voor zowel burgers, bedrijven en overheid de toekomstige fiscale regelgeving voor de BES eilanden alsmede de beraadslaging in het parlement over die fiscale regelgeving (relatief) eenvoudig ontsluitbaar is.

2) Totstandkoming van het toekomstig fiscaal stelsel

Het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden wordt vormgegeven door middel van onderhavig voorstel van wet, het wetsvoorstel Douane- en Accijnswet BES alsmede de fiscale onderdelen zoals deze zijn vervat in de wetsvoorstellen Invoeringswet BES en Aanpassingswet BES. Dit betekent dat de parlementaire toetsing plaatsvindt in de Staten-Generaal, terwijl de inwoners van de BES eilanden tot het moment van ingang van de nieuwe staatkundige verhoudingen stemrecht hebben voor de Staten van de Nederlandse Antillen. Daarom zijn de lokale overheden van de eilandgebieden Bonaire, Sint Eustatius en Saba nauw betrokken geweest bij de vormgeving van het nieuwe fiscale stelsel. De totstandkoming van dit voorstel van wet is voorafgegaan door verschillende overleggen met als doel het bereiken van zoveel mogelijk consensus over de invulling van het nieuwe fiscale stelsel. De Nederlands-Antilliaanse overheid is bij de meeste overleggen als waarnemer aanwezig geweest.

2.1) Doelen

Tijdens het proces zijn een aantal doelen geïdentificeerd die leidend zijn geweest bij de verdere invulling van het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden.

Voldoende opbrengst

De toekomstige opbrengst van de in de nieuwe staatkundige verhouding op de BES eilanden geldende belastingen zal op macroniveau gelijk

moeten zijn aan de bestaande opbrengst van de nu op de BES eilanden geldende belastingen. De totale opbrengst van thans geldende landsbelastingen (exclusief de grondbelasting) ligt voor alle drie de eilanden tezamen omgerekend op om en nabij USD 42 miljoen (zie totalen in de budgettaire tabellen bij dit wetsvoorstel en het wetsvoorstel Douane- en Accijns wet BES). Deze opbrengst zal grosso modo ook de macro opbrengst van het toekomstige fiscale stelsel moeten zijn.

Uitvoerbaarheid

De BES eilanden hebben gezamenlijk slechts 18 000 inwoners en hebben een gezamenlijke oppervlakte van 322 vierkante kilometer (zie tabel 5). Alleen al hierom is de omvang van de gezamenlijke economieën van de eilanden (bijvoorbeeld uitgedrukt als bruto binnenlandse product) bescheiden in vergelijking met de omvang van de Nederlandse economie (zie hiervoor onderdeel 5 van dit algemene deel van de memorie van toelichting). Hoewel de wetgeving vanzelfsprekend moet passen binnen het Nederlandse rechtstelsel, ligt het vanwege de bescheiden omvang van de economie van de BES eilanden voor de hand het fiscale stelsel zo eenvoudig mogelijk vorm te geven. Een eenvoudig fiscaal stelsel is van belang voor de burgers van de BES eilanden en het lokale bedrijfsleven.

Draagvlak op de eilanden

Door het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel als startpunt te nemen, wordt deels tegemoet gekomen aan de wens om draagvlak te creëren bij de bevolking van de BES eilanden. Immers, de hoofdlijn van het fiscale stelsel is bekend bij de ingezetenen (burgers en bedrijven) van de BES eilanden. De verdere vereenvoudiging die wordt doorgevoerd, verstrekt dit draagvlak bij de lokale bevolking en het lokale bedrijfsleven.

Daarnaast leeft bij de inwoners van de BES eilanden de vrees dat zij – los van de herkenbaarheid van de wetgeving – toch worden geconfronteerd met een fiscaal stelsel dat voor hen een achteruitgang in besteedbaar inkomen tot gevolg heeft. Zoals eerder opgemerkt, wordt als uitgangspunt gehanteerd dat de opbrengst van het toekomstige fiscale stelsel op de BES eilanden gelijk is aan de opbrengst van de thans op de BES eilanden geldende lands- en eilandsbelastingen. Het voorgaande betekent dat wordt gestreefd naar een gelijke belastingdruk op macroniveau. Het streven naar een gelijke belastingdruk op macroniveau betekent echter niet dat voor de ingezetenen van de BES eilanden op individueel niveau geen verhoging of verlaging van de belastingdruk zal kunnen optreden. De vereenvoudiging en modernisering van het thans geldende Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel kan gevolgen hebben voor de grondslagen en tarieven, waardoor – vanwege accentverschuivingen in het fiscale beleid – belastingplichtigen op individueel niveau te maken kunnen krijgen met een daling of juist een stijging van het besteedbare inkomen. Desalniettemin wordt geprobeerd onredelijke en onwenselijke verschuivingen te voorkomen. Op deze wijze wordt eveneens een zo groot mogelijk draagvlak op de BES eilanden nagestreefd.

Stimulansen ter bevordering van lokaal ondernemerschap

Het huidige Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel bevat stimulansen ter bevordering van het ondernemerschap. De vraag rijst of deze bestaande regelingen één op één moeten worden overgenomen. De indruk bestaat dat deze regelingen niet altijd even goed zijn toegeschreven op de specifieke situatie van de drie kleinere eilanden (Bonaire, Sint Eustatius en Saba) maar met name zijn gericht op Curaçao en in mindere mate Sint Maarten.

Gedurende het proces is naar voren gekomen dat de BES eilanden weliswaar hechten aan een fiscaal stelsel dat een flinke bijdrage levert aan het

vestigingsklimaat voor duurzame activiteiten op de eilanden, maar dat de bestaande Nederlands-Antilliaanse stimuleringsregelingen aan een heroverweging moeten worden onderworpen. Dit zou betekenen dat het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden zo min mogelijk specifieke regelingen zou moeten kennen. Alleen zo kan worden gewerkt aan de verlaging van het tarief van met name de inkomstenbelasting en de afschaffing van de winstbelasting.

2.2) Hoofdstructuur

Na de formulering van deze doelen heeft in het kader van het eerdergenoemde Slotverklaring voortvloeiende onderzoek een gezamenlijke inventarisatie plaatsgevonden van het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel. Aan de hand van deze inventarisatie hebben enkele gesprekken plaatsgevonden over de verdere invulling van het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden. Deze gesprekken zijn vooral aangegrepen om zoveel mogelijk kennis te vergaren over het bestaande Nederlands-Antilliaanse belastingrecht. Uiteindelijk resulteerden deze gesprekken in juni 2008 in een bestuurlijk akkoord tussen de BES eilanden en Nederland over de hoofdstructuur van het fiscale stelsel.

In dit bestuurlijke akkoord is overeengekomen dat het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden zal bestaan uit Rijksbelastingen en lokale belastingen. De opbrengst van de Rijksbelastingen die op de BES eilanden wordt gerealiseerd, vloeit in de algemene middelen, evenals de opbrengst uit Rijksbelastingen die in het in Europa gelegen deel van het land Nederland worden geheven. De opbrengsten uit de lokale belastingen zijn – net als de opbrengst uit belastingen die worden geheven door Nederlandse decentrale overheden – ter vrije aanwending op de begroting van het openbare lichaam. De bestaande Nederlands-Antilliaanse landsbelastingen gelden als startpunt. Vervolgens werd in een bestuurlijke akkoord in januari 2009 tussen de BES eilanden en Nederland overeengekomen dat het proces eveneens aangegrepen dient te worden om een forse vereenvoudigingsslag door te voeren zonder daarbij afbreuk te doen aan eerdere akkoorden. In beginsel blijft het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel startpunt voor het nieuwe stelsel maar dat neemt niet weg dat met het oog op de versterking van de lokale economieën en de zelfredzaamheid van de burger forse inhoudelijke afwijkingen van het bestaande Nederlands-Antilliaanse stelsel kunnen worden doorgevoerd. Uiteindelijk kenmerkt het nieuwe fiscale stelsel zich door drie elementen, te weten:

- 1) eenvoud;
- 2) brede grondslagen, lage tarieven, en
- 3) een verschuiving in de belastingmix van directe belastingen naar indirecte belastingen.

Op deze wijze is het benodigde draagvlak gecreëerd voor het onderhavige wetsvoorstel bij de lokale bestuurders van de BES eilanden. De Nederlandse minister of staatssecretaris van Financiën wordt namens het Nederlandse kabinet politiek verantwoordelijk voor de opstelling en het onderhoud van de wetgeving betreffende de Rijksbelastingen. Ook wordt hij vanaf het moment van ingang van de nieuwe staatkundige verhoudingen politiek verantwoordelijk voor de uitvoering (heffing, inning en controle) van de Rijksbelastingen, die dan ook zal worden verricht door de Nederlandse rijksbelastingdienst. De politieke verantwoording is de Nederlandse minister of staatssecretaris van Financiën verschuldigd aan de Tweede en Eerste Kamer der Staten-Generaal. Om te voorkomen dat de indruk zou ontstaan dat op de BES eilanden dezelfde Rijksbelastingen worden geheven als in het Europese deel van Nederland, wordt het gebruik van het begrip «Rijksbelastingen» achterwege gelaten. In de BES

eilanden worden zogenoemde BES belastingen, accijnzen en invoerrechten geheven. Op deze manier wordt aan de hand van de naamgeving al inzichtelijk gemaakt dat deze belastingen enkel worden geheven in de nieuwe openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba.

De op de BES eilanden geldende eilandsbelastingen worden in de Wet financiën openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba¹ (hierna: Wet FinBES) opgesomd als mogelijke lokale belastingen. Voor een toelichting op de gemaakte keuzes ten aanzien van de lokale belastingen die na de ontmanteling van het land Nederlandse Antillen op de BES eilanden kunnen gaan gelden, wordt verwezen naar het wetsvoorstel betreffende de Wet FinBES.

3) BES belastingen

In dit voorstel van wet wordt één gezamenlijke «Belastingwet BES» ingevoerd, waarin per hoofdstuk – conform de systematiek van de Wet op Belastingen van Rechtsverkeer 1970 – de bepalingen van een belastingsoort zijn opgenomen. Dit voorstel van wet bevat tevens de formeelrechtelijke inbedding van deze BES belastingen (alsmede het van toepassing zijnde invorderingsrecht). Dit voorstel van wet is op de drie eilanden onverkort van toepassing.

Het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden omvat echter meer dan het onderhavige voorstel van wet en de eerdergenoemde lokale belastingen. Ook zullen er specifiek voor de BES eilanden geldende invoerrechten en accijnzen worden geheven. De invoerrechten en de accijnzen worden echter niet opgenomen in dit wetsvoorstel maar in een apart wetsvoorstel: «Douane- en Accijnswet BES». De reden hiervoor is tweeledig. Allereerst kent het huidige Nederlands-Antilliaanse douanerecht een eigen formeelrechtelijk kader. Dit formele douanerecht is momenteel ook van toepassing op de heffing van accijnzen bij invoer. Daarnaast zijn de BES eilanden en Nederland in punt 19 van de Slotverklaring overeengekomen dat «(d)e mogelijkheid en de wenselijkheid voor Sint Eustatius en Saba om ieder hun «free port» te behouden, ... tevens word(t) onderzocht». Sint Eustatius en Saba zijn momenteel een zogenoemde «free port» hetgeen betekent dat op deze eilanden geen invoerrechten en alleen een accijns op benzine wordt geheven, terwijl op Bonaire wel invoerrechten en accijnzen op benzine, bier, gedistilleerd en sigaretten worden geheven. De vraag rijst of dit bestaande verschil op het terrein van de invoerrechten en accijnzen tussen Bonaire enerzijds en Sint Eustatius en Saba anderzijds moet of kan blijven gehandhaafd in het toekomstige stelsel voor de BES eilanden. Deze vraag zal in het wetsvoorstel Douane- en Accijnswet BES nader worden behandeld. In deze toelichting wordt dan ook enkel ingegaan op de BES belastingen met uitzondering van de invoerrechten en de accijnzen alsmede de formeelrechtelijke inbedding hiervan (inclusief het toepasselijke invorderingsrecht en de spaartegoregelgeving). Voor een toelichting betreffende de invoerrechten en de accijnzen alsmede de formeelrechtelijke inbedding van deze twee heffingen wordt verwezen naar het wetsvoorstel Douane- en Accijnswet BES.

Beide wetsvoorstellen vormen tezamen met de inkomsten- en loonbelasting die zijn opgenomen in de Invoeringswet BES en de Aanpassingswet BES het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden. De thans op de BES eilanden geldende Landsverordening op de inkomstenbelasting 1943 en de Landsverordening op de loonbelasting 1976 worden, naar aanleiding van het advies van de Raad van State op het oorspronkelijke voorstel van wet betreffende de invoering van de Belastingwet BES, door middel van de Invoeringswet BES voor een tussenperiode omgezet in de Wet inkom-

¹ Dit wetsvoorstel is raadpleegbaar onder Kamerstuknummer 31 958.

stenbelasting BES en de Wet loonbelasting BES. Vervolgens wordt door middel van de Aanpassingswet BES de wettekst van de Wet inkomstenbelasting BES en de Wet loonbelasting BES in lijn gebracht met de toekomstige staatkundige verhoudingen (onder ander door de vervanging van het begrip Nederlandse Antillen) en de bepalingen in de wetsvoorstellen Belastingwet BES en Douane- en Accijnswet BES. Na verloop van die tussenperiode zal een nieuwe inkomsten- en loonbelasting worden ingevoerd in de voor de definitieve inkomsten- en loonbelasting gereserveerde hoofdstukken II en III van de Belastingwet BES. Op dat moment kunnen de Wet inkomstenbelasting BES en de Wet loonbelasting BES komen te vervallen. Deze inkomsten- en loonbelasting zal worden gebaseerd op de bestaande Nederlandse regelgeving, maar zal wel worden vereenvoudigd en afgestemd op de bijzondere kenmerken van deze eilanden in vergelijking tot het Europese deel van Nederland.

Schematisch betekent dit dat het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden – ten opzichte van het fiscale stelsel in Nederland – als volgt zal zijn samengesteld.

Tabel 1. Overzicht fiscaal stelsel voor Europees deel van Nederland en voor BES eilanden

Nederlandse rijksbelastingen in Nederland	Voorgesteld fiscaal stelsel op de BES eilanden
1. Wet inkomstenbelasting 2001	Wet IB BES (Hoofdstuk II van de Belastingwet BES wordt gereserveerd voor de inkomstenbelasting)
2. Wet op de loonbelasting 1964	Wet LB BES (Hoofdstuk III van de Belastingwet BES wordt gereserveerd voor de loonbelasting)
3. Wet op de vennootschapsbelasting 1969	<i>Indien de vestigingsplaatsfictie niet van toepassing is:</i> • Hoofdstuk IV van de Belastingwet BES (Vastgoedbelasting) <i>Indien de vestigingsplaatsfictie van toepassing is:</i> • Wet op de vennootschapsbelasting 1969
4. Wet op de dividendbelasting 1965	<i>Indien de vestigingsplaatsfictie niet van toepassing is:</i> • Hoofdstuk V van de Belastingwet BES (Opbrengstbelasting) <i>Indien de vestigingsplaatsfictie van toepassing is:</i> • Wet op de dividendbelasting 1965
5. Wet op de omzetbelasting 1968	Hoofdstuk VI van de Belastingwet BES (Algemene bestedingsbelasting)
6. Hoofdstuk II van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970	Hoofdstuk VII van de Belastingwet BES (Overdrachtsbelasting)
7. Invorderingswet 1990	Titel 5 van Hoofdstuk VIII van de Belastingwet BES (Invorderingsrecht)
8. Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Algemene wet bestuursrecht	Hoofdstuk I en Hoofdstuk VIII van de Belastingwet BES met uitzondering van titel 5 (Overig formeel belastingrecht en beroep in belastingzaken)
9. Hoofdstuk 1A van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen	Hoofdstuk IX van de Belastingwet BES (Spaartegoeden)
10. Algemene douanewet, Communautair douanewetboek en overige communautaire regelgeving	Hoofdstuk II van de Douane- en Accijnswet BES (Formeel douanerecht) & Hoofdstuk III van de Douane- en Accijnswet BES (Invoerrechten)
11. Wet op de accijns	Hoofdstuk IV van de Douane- en Accijnswet BES (Accijnzen)

Nederlandse rijksbelastingen in Nederland	Voorgesteld fiscaal stelsel op de BES eilanden
12. Successiewet 1956	<i>Nederlanders die minder dan tien jaar op de BES eilanden wonen:</i> • Successiewet 1956 <i>Overig</i> • N.v.t.
13. Belasting op personenauto's en motorrijwielen	Verhoogd ABB-tarief in hoofdstuk VI van de Belastingwet BES voor personenauto's
14. Kansspelbelasting	Lokale belasting ¹
15. Assurantiebelasting	Verhoogd ABB-tarief in hoofdstuk VI van de Belastingwet BES voor verzekeringen
16. Belastingen op milieugrondslag	N.v.t.
17. Verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken	N.v.t.
18. Belasting op zware motorrijtuigen	N.v.t.
19. Motorrijtuigenbelasting	Lokale belasting ²

¹ Zie artikel 57 van het wetsvoorstel Wet financiën openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba (kamerstukken II 2008/09, 31 958, nr. 2).

² Zie artikel 55 van het wetsvoorstel Wet financiën openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba (kamerstukken II 2008/09, 31 958, nr. 2).

Uit het voorgaande blijkt dat in het voorgestelde fiscale stelsel voor de BES eilanden in het bijzonder een successiebelasting en een traditionele winstbelasting ontbreekt, hetgeen in het navolgende nader zal worden toegelicht.

Winstbelasting

Het achterwege laten van de traditionele winstbelasting is in de eerste plaats ingegeven door de te verwachten disbalans tussen enerzijds de opbrengsten van de winstbelasting en anderzijds de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en de uitvoeringskosten voor het uitvoeringsapparaat. Immers, de opbrengst van de huidige winstbelasting op de BES eilanden is bescheiden te noemen (omstreeks USD 3,2 miljoen, zie budgettaire tabel in paragraaf 7 van dit algemeen deel van de memorie van toelichting). Daar tegenover staat een groeiende druk op de grondslag van de winstbelasting. Door de steeds verdergaande internationalisering van de wereldeconomie en het fluïde karakter van kapitaalstromen zien overheden zich in het kader van de winstbelasting meer en meer genoodzaakt grondslagbeschermingsmaatregelen te nemen. Zonder deze maatregelen zou de grondslag van de winstbelasting worden uitgehold en de opbrengst diengevolge sterk afnemen. Aan de andere kant hebben grondslagbeschermingsmaatregelen nogal eens een verzwaring van de administratieve last voor het bedrijfsleven tot gevolg, hetgeen weer op gespannen voet staat met één van de hiervoor genoemde doelen, namelijk dat het nieuwe fiscale stelsel een bijdrage moet leveren aan de stimulering van duurzaam ondernemerschap op de BES eilanden. Ook nemen door deze grondslagbeschermingsmaatregelen de uitvoeringslasten voor de belastingautoriteiten toe. Om nu te voorkomen dat ter handhaving van de bescheiden opbrengst van de winstbelasting, de uitvoering door de lokale belastinginspecteurs, ontvangers en controleurs een onevenredig deel van de in totaal beschikbare tijd in beslag gaat nemen waardoor andere – eenvoudiger uit te voeren – belastingen eveneens in de knel komen, wordt de traditionele winstbelasting in zijn geheel achterwege gelaten. Dit levert een zeer forse administratieve lastenreductie op voor het lokale bedrijfsleven, hetgeen onmiskenbaar een positief effect heeft op de ontwikkeling van duurzaam, reëel, ondernemerschap.

Desalniettemin moet het achterwege laten van de winstbelasting geen aanleiding geven om een gat te laten vallen van USD 3,2 miljoen. Ook mag het achterwege laten van een winstbelasting niet leiden tot spanning met het thans Koninkrijksbreed geldende commitment dat het van toepas-

sing zijnde fiscale stelsel internationaal aanvaardbaar dient te zijn. Ter waarborging van de internationale aanvaardbaarheid worden ter vervanging van de winstbelasting twee andere heffingen voorgesteld, te weten:

- 1) een forfaitaire heffing over de op de BES eilanden gelegen onroerende zaken die dat een lichaam in eigendom heeft (vastgoedbelasting) en
- 2) een heffing over winstuitdelingen van op de BES eilanden gevestigde lichamen, stichtingen, verenigingen en coöperaties (opbrengstbelasting).

Daarnaast is voorzien in een antimisbruikregeling die beoogt te bereiken dat het achterwege laten van een traditionele winstbelasting op de BES eilanden in het bijzonder kan worden gericht op het behoud van het lokale bedrijfsleven en het aantrekken (en behouden) van reëel bedrijfsleven dat wil investeren en werkgelegenheid wil creëren op de BES eilanden. Dit wordt vormgegeven door middel van een vestigingsplaatsfictie waardoor enkel lichamen die zijn toegelaten tot een handels- en dienstenentrepot (opgenomen in hoofdstuk V van de Douane- en Accijnswet BES) of bij beschikking op de BES eilanden geacht worden te zijn gevestigd (volgens de voorwaarden zoals opgenomen in artikel 5.2) belastingplichtig zijn voor de opbrengstbelasting. Alle andere op de BES eilanden gevestigde lichamen worden – voor de toepassing van de dividendbelasting en vennootschapsbelasting – geacht te zijn gevestigd in Nederland. De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965 zullen hierop eveneens worden aangepast. Hierdoor wordt bijvoorbeeld bereikt dat kasgeldvennootschappen, (passieve) beleggingsvennootschappen en doorstromerlichamen in de Nederlandse vennootschapsbelasting en dividendbelasting worden betrokken.

Successiebelasting

De Nederlands-Antilliaanse Successiebelastingverordening 1908 is meer dan een eeuw oud en is sindsdien niet meer grondig herzien. Hierdoor biedt de heffing een aanzienlijke hoeveelheid ontgaansmogelijkheden. Het voorgaande heeft er toe geleid dat de opbrengst van de successiebelasting de laatste jaren nagenoeg nihil is geworden hetgeen er toe heeft geleid dat de successiebelasting op de BES eilanden helemaal in onbruik is geraakt¹. Hiermee lopen de BES eilanden op dit moment in de Caribische regio zeker niet uit de pas. Uit gegevens van het «International Bureau for Fiscal Documentation» blijkt dat Anguilla, Antigua & Barbuda, de Bahamas, Barbados, Bermuda, de Britse Maagdeneilanden, Dominica, Jamaica, Saint Kitts & Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent & the Grenadines, Trinidad & Tobago en de Turks & Caicos Eilanden geen schenkings- of successiebelasting kennen. De voortzetting van de Nederlands-Antilliaanse Successiebelastingverordening 1908 is dan ook geen optie. Ook de invoering van de Successiewet 1956 op de BES eilanden is geen optie omdat daarmee de drie kleine samenlevingen met een ingewikkelde regeling zouden worden geconfronteerd.

Desalniettemin wordt benadrukt dat ondanks het voorgaande het buitenkansbeginsel niet uit het oog wordt verloren. Echter, met het oog op de ligging in het Caribische gebied en de gewenste eenvoud van het fiscale stelsel op de BES eilanden is aan dit beginsel geen invulling gegeven door middel van een successiebelasting maar door drie specifieke maatregelen. Zo wordt in de Belastingregeling voor het land Nederland – anders dan in de thans in relatie met de BES eilanden geldende Belastingregeling voor het Koninkrijk – niet voorzien in de verkorting van de in artikel 3, eerste lid, van de Successiewet 1956 opgenomen tienjaarsstermijn. Hierdoor kunnen schenkingen door en nalatenschappen van op de BES eilanden wonende Nederlanders die Nederland minder dan tien jaar voorafgaand aan de schenking of het overlijden metterwoon hebben verlaten nog in de heffing van de Nederlandse Successiewet 1956 worden

¹ Ter illustratie wordt gewezen op de volgens een rapport van de Stichting Belasting Accountants Bureau gerealiseerde opbrengst van de successiebelasting op de BES eilanden in de belastingjaren 2003 tot en met 2007 van 327 Antilliaanse guldens (dat is nog net geen USD 183). Dit rapport is als bijlage bij de brief van 28 mei 2008 van de Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties naar de Tweede Kamer der Staten Generaal gezonden (Kamerstukken II 2007/08, 31 200 IV, nr. 52).

betrokken. Vervolgens wordt in hoofdstuk V van de Belastingwet BES voorgesteld om iedere uitdeling van een Stichting Particulier Fonds ongeacht de woon- of vestigingsplaats van de verkrijgers in de heffing van de opbrengstbelasting te betrekken. Ten slotte is in hoofdstuk VII van de Belastingwet BES voorgesteld de schenking of erfrechtelijke verkrijging van op de BES eilanden gelegen onroerende zaken ongeacht de woon- of vestigingsplaats van de verkrijgers te belasten met overdrachtsbelasting. In Nederland is in een dergelijk geval geen sprake van heffing van overdrachtsbelasting om cumulatie met het verschuldigde schenkings- of successierecht te voorkomen.

4) Inhoud van de verschillende hoofdstukken

De Belastingwet BES omvat tien hoofdstukken, te weten I) inleidende bepalingen; II) inkomstenbelasting; III) loonbelasting; IV) vastgoedbelasting; V) opbrengstbelasting; VI) algemene bestedingsbelasting; VII) overdrachtsbelasting; VIII) formeel belastingrecht en invordering van BES belastingen; IX) spaartegoeden, en X) slotbepalingen. Omdat de gereserveerde hoofdstukken voor de inkomsten- en loonbelasting nog leeg zijn (zie het voorgaande), bevat dit wetsvoorstel de navolgende belastingmiddelen:

- 1) vastgoedbelasting;
- 2) opbrengstbelasting;
- 3) algemene bestedingsbelasting, en
- 4) overdrachtsbelasting.

In het vervolg van het algemene deel van deze memorie van toelichting worden, met uitzondering van de hoofdstukken II en III, kort de hoofdpunten geschetst van de verschillende hoofdstukken. Hierbij moet wel worden aangetekend dat hoofdstuk I vanwege de beperkte omvang wordt toegelicht tezamen met hoofdstuk VIII in het onderdeel «formeel belastingrecht en invordering van BES belastingen». Vanwege de beperkte belang van hoofdstuk X wordt voor dit hoofdstuk volstaan met enkel een artikelsgewijze toelichting. Achtereenvolgens wordt dan ook ingegaan op de hoofdlijnen van hoofdstuk IV (vastgoedbelasting), V (opbrengstbelasting), VI (algemene bestedingsbelasting), VII (overdrachtsbelasting), I & VIII (formeel belastingrecht en invordering van BES belastingen) en IX (spaatregoden).

4.1) Vastgoedbelasting

De vastgoedbelasting is een nieuwe heffing en belast het rendement op grond en de daarop aanwezige onroerende za(a)k(en). Het hiervoor genoemde rendement wordt forfaitair vastgesteld. De heffingsgrondslag is een vast percentage – 4% – van de waarde in het economische verkeer van de in eigendom zijnde onroerende zaak. De waarde in het economische verkeer wordt vastgesteld aan de hand van dezelfde waarderingsgrondslagen die gaan gelden voor de grondbelasting. De grondbelasting is een lokale belasting die de openbare lichamen op grond van het wetsvoorstel Wet FinBES mogen heffen. Vervolgens wordt over dit forfaitaire rendement een vast tarief van 20% toegepast. De vastgoedbelasting wordt geheven van alle personen (zowel natuurlijke personen als rechtspersonen) die eigenaar zijn van op een de BES eilanden gelegen onroerende zaak. Indien een persoon slechts gedeeltelijk eigenaar is van de onroerende zaak, wordt hij voor dat gedeelte in de heffing betrokken.

Het grote voordeel van deze heffing ten opzichte van de thans bestaande traditionele winstbelasting is dat de opbrengst van de traditionele winstbelasting sterk afhankelijk is van de economische conjunctuur. Vandaar dat is gezocht naar een heffing met een stabiele opbrengst die daarnaast

veel minder gemakkelijk is te ontgaan en waarvoor het opzetten van ontgaansconstructies erg moeilijk is. Hoewel de waarde van een onroerende zaak in economisch moeilijke tijden een neerwaartse beweging kan maken, is deze beweging onvergelykbaar met de neerwaartse (en uiteraard omgekeerd ook de opwaartse) volatiliteit van bedrijfsresultaten. Daar komt bij dat onroerende zaken – in tegenstelling tot winst – niet kunnen worden verplaatst buiten de BES eilanden.

Echter, zonder aanvullende maatregelen zou de nieuwe heffing ook neerslaan bij een groep belastingplichtigen die geen profijt heeft van het achterwege laten van de traditionele winstbelasting. Het voorgaande heeft er toe geleid dat in dit voorstel is opgenomen dat de onroerende zaken die in het kader van de Wet inkomstenbelasting BES kwalificeren als eigen woning of behoren tot het ondernemingsvermogen van een IB onderneming worden vrijgesteld van deze heffing. Gelet op de specifieke situatie op de BES eilanden is daarnaast nog een aantal andere vrijstellingen opgenomen, onder meer voor inwoners van de BES eilanden die het genot hebben van een niet als eerste woning in gebruik zijnde onroerende zaak waarvan de waarde minder dan USD 50 000 bedraagt. De heffing slaat hierdoor uiteindelijk in het bijzonder neer bij eigenaren van zogenoemd bedrijfstvastgoed en niet ingezetenen van de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba die één of meerdere op de BES eilanden gelegen onroerende zaken in hun bezit hebben (veelal tweede huizen). De eerstgenoemde groep is grosso modo dezelfde groep als de groep die als gevolg van dit voorstel wordt geconfronteerd met de lastenverlichting door het achterwege laten van de traditionele winstbelasting. De tweede groep zijn veelal vermogende natuurlijke personen die doorgaans niet belastingplichtig zullen zijn voor de inkomstenbelasting of de loonbelasting en dientengevolge – afgezien van de op de consumptie van goederen en diensten drukkende heffingen en eventuele lokale heffingen – geen belasting betalen op de BES eilanden. Op deze wijze wordt meer evenwicht aangebracht in de verdeling van de belastingdruk over verschillende groepen op de BES eilanden (een verschuiving van ingezetenen naar niet-ingezetenen). Overigens worden in de Wet inkomstenbelasting BES de inkomsten uit onroerende zaken niet meer aangemerkt als belastbare inkomsten uit vermogen. Op deze wijze wordt een samenloop van de heffing van inkomstenbelasting (over de daadwerkelijk genoten huurpenningen ter zake van de verhuur van een op de BES eilanden gelegen onroerende zaak) en de heffing van vastgoedbelasting voorkomen.

4.2) Opbrengstbelasting

De Landsverordening op de dividendbelasting 2000 wordt als basis genomen voor de opbrengstbelasting en omgezet in hoofdstuk V van dit wetsvoorstel, waardoor vanaf het moment van ingang van de nieuwe staatkundige verhoudingen op de BES eilanden een belasting op onder meer dividenden zal worden geheven. Op dit moment kent de Nederlandse Antillen weliswaar formeel een dividendbelasting maar deze is nooit in werking getreden. De opbrengstbelasting is echter ruimer dan de dividendbelasting. Naast dat de uitkering van winst door in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius of Saba gevestigde lichamen aan zijn aandeelhouders wordt belast, vallen ook betalingen van onder andere stichtingen (waaronder de zogenoemde Stichtingen Particulier Fonds) onder het bereik van de opbrengstbelasting. De ontvanger van het dividend of de betaling (hierna: opbrengst) is belastingplichtige en het lichaam is de inhoudingsplichtige. Over de opbrengst wordt in beginsel ongeacht de woonplaats van de aandeelhouder, 5% belasting ingehouden. Ook kent de opbrengstbelasting – net als de Nederlandse dividendbelasting – een inhoudingsvrijstelling voor dividenden die worden uitgekeerd aan op de BES eilanden gevestigde moedermaatschappijen.

De opbrengstbelasting is een voorheffing voor op de BES eilanden woonachtige natuurlijke personen. Voor alle andere ontvangers is de opbrengstbelasting niet verrekenbaar.

De belangrijkste afwijkingen van de opbrengstbelasting ten opzichte van de dividendbelasting zoals was neergelegd in de Landsverordening op de dividendbelasting 2000 zijn:

- 1) de vestigingsplaatsfictie;
- 2) de inhoudingsvrijstelling voor zover de ontvanger van het dividend niet is gevestigd op de BES eilanden;
- 3) de behandeling van coöperaties, vereniging, stichtingen en open fondsen voor gemene rekening.

Vestigingsplaatsfictie

Het feit dat geen traditionele winstbelasting op BES zal worden geheven brengt mogelijk met zich dat personen van buiten de BES eilanden daar op niet wenselijke wijze gebruik van willen maken. Zij zouden door het overhevelen van winsten de belastinggrondslag in hun (voormalige) woonstaat fors kunnen eroderen. De dringende wens bestaat om het kunstmatig overhevelen van winst te voorkomen door in de belastingwetten voor de BES eilanden adequate maatregelen op te nemen. Daarbij kan worden opgemerkt dat Nederland er veel aan is gelegen om – onder verwijzing naar dergelijke adequate antimisbruikregels – kritiek, zowel van binnen het Koninkrijk als in internationaal verband, te voorkomen op de nieuwe eenvoudigere regelgeving voor de BES eilanden. Om die reden is een fictie in de voorgestelde wettekst opgenomen. Deze antimisbruikregel is een nieuw element en is derhalve niet vergelijkbaar met een bestaande Nederlands-Antilliaanse bepaling. Deze bepaling is internationaal niet helemaal uniek. Ook Noorwegen kent in relatie met de eilandengroep Spitsbergen in grote lijnen dezelfde systematiek. Desalniettemin kent de Noorse regeling een aanzienlijke discretionaire bevoegdheid toe aan de inspecteur, terwijl in Nederland objectief toetsbare grenzen zijn opgenomen.

Deze fictie regelt, kort samengevat, dat lichamen die op de BES eilanden niet voldoende actief zijn, ondanks hun feitelijke vestiging aldaar, voor de toepassing van de belastingwetten naar het in Europa gelegen deel van Nederland worden gehaald. Dat betekent dat op die «BES lichamen» de Nederlandse vennootschapsbelasting en dividendbelasting van toepassing zijn (en dus niet de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting). De invulling van deze fictie is enerzijds opgenomen in art. 5.2 van de Belastingwet BES en zal anderzijds ondersteund worden door enkele nieuwe regels in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965. Die laatstgenoemde regels worden aangepast door middel van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES.

De fictie is in hoofdlijnen als volgt vormgegeven. In eerste instantie worden letterlijk alle op de BES eilanden gevestigde lichamen voor de toepassing van de opbrengstbelasting geacht in Nederland te zijn gevestigd. Vervolgens is geregeld dat de inspecteur per lichaam bij voor bezwaar vatbare beschikking kan bevestigen dat een lichaam (toch) voor fiscale doeleinden op de BES eilanden zit en dus valt onder de opbrengstbelasting en de vastgoedbelasting. Een feitelijk op de BES eilanden gevestigd lichaam dat voor 50% of meer activa bezit die passen bij een zichtbare actieve onderneming valt altijd onder het volledige fiscale stelsel voor de BES eilanden. Een lichaam daarentegen dat voor meer dan 50% specifiek opgesomde internationaal mobiele activa bezit, die in zijn algemeenheid onder omstandigheden weinig werk met zich hoeven te brengen, wordt in beginsel onder de vennootschapsbelasting en dividendbelasting gebracht. Een dergelijk lichaam kan echter toch nog onder de het volledige fiscale

stelsel voor de BES eilanden blijven als aan twee voorwaarden is voldaan. Die komen er in hoofdlijnen op neer dat het lichaam over drie personeelsleden moet beschikken die op wezenlijk niveau de genoemde activa (beleggingen, deelnemingen, liquiditeiten, ter beschikking gestelde goederen, leningen) beheren en dat bedrijfsruimte op de BES eilanden door dat lichaam wordt gebruikt voor die werkzaamheden. Een door de inspecteur afgegeven beschikking dat een lichaam op de BES eilanden zit, vervalt als niet langer aan de voorwaarden wordt voldaan die in het artikel zijn opgenomen. Mede doordat tijdelijk niet voldoen aan de bezittingen- of personeelseis niet altijd tot «niet kwalificeren» hoeft te leiden – er moet immers «doorgaans» aan de toetsen worden voldaan – kan het in voorkomende gevallen praktisch zijn dat inspecteur en belastingplichtige vaststellen dat bijvoorbeeld per 1 januari van enig jaar de vestigingsplaats van het lichaam wijzigt.

Ieder lichaam dat geen beschikking kan overleggen 1) zoals hiervoor bedoeld, 2) dat het lichaam is toegelaten tot een handels- en diensten-entrepot als bedoeld in hoofdstuk V van de Douane- en Accijnswet BES of 3) dat het lichaam een kwalificerende (tussen)houdstermaatschappij is van een lichaam dat een beschikking heeft op grond van de onder 1) of 2) genoemde situaties, wordt in de heffing van de Nederlandse vennootschapsbelasting en dividendbelasting betrokken. Uiteindelijk worden door deze antimisbruikregeling met name kasgeldvennootschappen, (passieve) beleggingsvennootschappen, doorstroomlichamen en lichamen die niet of nauwelijks investeren in de ontwikkeling van reëel ondernemerschap op de BES eilanden geacht in Nederland te zijn gevestigd. Op deze manier wordt reëel ondernemerschap op de BES eilanden gestimuleerd terwijl vluchtige activiteiten zonder economische binding met de BES eilanden worden ontmoedigd.

Ten slotte wordt opgemerkt dat een op basis van artikel 5.2 van de Belastingwet BES in Nederland gevestigd lichaam – ook voor wat betreft het rendement op de in de BES eilanden gelegen onroerende zaak – in de heffing van de Nederlandse vennootschapsbelasting wordt betrokken. Een dergelijk lichaam is geen vastgoedbelasting verschuldigd. In de Belastingregeling voor het land Nederland (BRN) wordt bepaald dat over inkomsten uit onroerende zaken in beginsel belasting wordt geheven in het heffingsgebied waar de onroerende zaak is gelegen (de BES eilanden of Nederland). Op deze hoofdregel wordt een uitzondering gemaakt voor onroerende zaken die in bezit zijn van lichamen die op basis van artikel 5.2 van de Belastingwet BES in Nederland worden geacht te zijn gevestigd. Voor deze onroerende zaken wordt de heffingsbevoegdheid toegewezen aan Nederland. Hierdoor vindt geen cumulatie van heffing plaats.

Voor andere lichamen die in Nederland zijn gevestigd met een onroerende zaak in de BES eilanden geldt dat de vastgoedbelasting wel van toepassing is, zodat over de onroerende zaak in de BES eilanden vastgoedbelasting is verschuldigd. Ook Nederland zal in beginsel de inkomsten uit de op de BES eilanden gelegen onroerende zaak in de heffing van de Nederlandse vennootschapsbelasting betrekken. Immers, in Nederland wordt de wereldwinst van het lichaam belast. Echter, in de BRN zal worden bepaald dat Nederland een aftrek ter voorkoming van dubbele belasting zal verlenen door de onroerende zaak in de BES eilanden (zijnde de grondslag voor de vastgoedbelasting) – vrij te stellen door een vermindering van de door het lichaam verschuldigde vennootschapsbelasting toe te staan (vrijstellingsmethode).

Inhoudingsvrijstelling in internationaal verband

Op dit moment bevat de nog niet in werking getreden Nederlands-Antilliaanse Landsverordening dividendbelasting 2000 een inhoudings-

vrijstelling voor alle uitgaande dividenden zolang de buitenlandse moedermaatschappij maar voor tenminste 25% deelneemt in de op de BES eilanden gevestigde vennootschap. Deze regeling is erg ruim, vooral nu wordt voorgesteld de heffing van winstbelasting op de BES eilanden achterwege te laten. Zonder aanvullende maatregelen zou dit – ondanks de vestigingsplaatsfictie – kunnen leiden tot onbelaste doorstroom van winsten van reëel bedrijfsleven naar welke jurisdictie dan ook. In verband hiermee wordt voorgesteld deze inhoudingsvrijstelling te verstrakken en wel zodanig dat niet meer wordt voorzien in een inhoudingsvrijstelling voor uitgaande dividenden voor zover de ontvangende vennootschap niet op de BES eilanden is gevestigd tenzij de vennootschap is gevestigd in een Mogendheid, of in een land in het Koninkrijk, waarmee in bilaterale verhoudingen een inhoudingsvrijstelling is overeengekomen. In dit kader kan bijvoorbeeld worden gedacht aan landen waarmee het Koninkrijk der Nederlanden voor de toepassing van de BES eilanden of het (na de staatkundige herziening) voormalige land Nederlandse Antillen een belastingverdrag heeft afgesloten.

Coöperaties, stichtingen, verenigingen en open fondsen voor gemene rekening

Ook coöperaties, stichtingen, verenigingen en open fondsen voor gemene rekening die aan de voorwaarden voldoen kunnen onder de opbrengstbelasting vallen. Deze lichamen worden voor de heffing van de belasting daarmee zoveel mogelijk gelijk behandeld als vennootschappen. De opbrengstbelasting kan dan ook niet worden omzeild door het tussen-schuiven van een op de BES eilanden gevestigde coöperatie, stichting, vereniging of SPF (of ander doelvermogen). Iedere uitkering van voor-noemde lichamen wordt aangemerkt als een opbrengst in de zin van deze heffing, te meer daar de inbreng in deze lichamen vanwege het achterwege laten van de successiebelasting op de BES eilanden belastingvrij kan geschieden en het rendement op de inbreng vanwege het achterwege laten van de winstbelasting onbelast is. Hierdoor wordt iedere uitkering dan ook in beginsel getroffen door een heffing van 5%. Een uitzondering op deze hoofdregel is de uitdeling van een stichting of een doelvermogen aan goede doelen. Uitkeringen door deze lichamen aan goede doelen zijn onder voorwaarden vrijgesteld van opbrengstbelasting.

4.3) Algemene bestedingsbelasting

In hoofdstuk VI van dit voorstel van wet is de algemene bestedingsbelasting opgenomen. Deze geldt ter vervanging van de op Bonaire geldende Landsverordening omzetbelasting 1999 (hierna: OB) en de op Saba en Sint Eustatius geldende Landsverordening belasting op bedrijfsomzetten 1997 (hierna: BBO). De grootste vereenvoudiging die met de algemene bestedingsbelasting wordt beoogd, is dat de heffing – anders dan bij de huidige omzetbelasting en de belasting op bedrijfsomzetten – voor de lokale levering van goederen grotendeels is ontdaan van haar cumulatieve karakter. Hierdoor vindt voor goederen een eenmalige heffing van algemene bestedingsbelasting plaats bij invoer (ingeval het een ingevoerd goed betreft) ofwel, voor zover sprake is van lokale productie, bij de levering van het goed door de lokale producent. De detailhandel is daarmee verlost van administratieve lasten uit hoofde van omzetbelasting of belasting op bedrijfsomzetten. Diensten worden belast op het moment van de (lokale) verrichting van de dienst. Voor diensten kan wel enige mate van cumulatie van heffing optreden (denk aan restaurantdiensten).

Omzetbelastingen Nederlandse Antillen

Op de Nederlandse Antillen functioneren sinds de jaren negentig van de

vorige eeuw twee omzetbelastingstelsels. Op Curaçao en Bonaire is de OB van toepassing en op Sint Maarten, Sint Eustatius en Saba de BBO.

Zoals blijkt uit de toelichtingen bij deze belastingen zijn zowel de OB als de BBO «een indirecte belasting, een omzetbelasting met het karakter van een verbruiksbelasting die de «voortstuwing» van goederen en diensten op hun weg van producent naar consument belast en die beoogt het consumptieve verbruik van goederen en diensten in de heffing te betrekken». Het rechtskarakter van beide heffingen is identiek en beide betreffen een heffing ter zake van het leveren van goederen en het verlenen van diensten. Beide belastingen hebben grotendeels het karakter van een cumulatieve cascadeheffing.

Vergelijkende analyse

Uit een nadere vergelijkende analyse van de materiële heffingsbepalingen van de OB en de BBO blijkt dat de overeenkomsten tussen beide heffingen groter zijn dan de verschillen, zij het dat de BBO geen heffing ter zake van invoer kent. De begripsbepalingen en de heffingsbepalingen zijn vrijwel identiek en ook de vrijstellingen zijn gelijklopend. Een optisch verschil bestaat ten aanzien van de maatstaf van heffing. Waar in de OB de belasting wordt berekend over de individuele vergoeding die een ondernemer ontvangt ter zake van het verrichten van leveringen van goederen of van diensten, wordt in de BBO de totale bedrijfsomzet van een ondernemer als maatstaf van heffing genoemd. Deze bedrijfsomzet is feitelijk niets meer dan het totaal van de individuele vergoedingen. Het materiële resultaat is, afgezien van tariefverschillen, in grote lijnen gelijk.

Voorbeeld

Bonaire

Ondernemer A is gevestigd op Bonaire en verkoopt goederen voor een vast bedrag van NAFL 10, exclusief omzetbelasting. In een tijdvak (stel: 3 maanden) verkoopt A 3 000 exemplaren. Aan het begin van dit tijdvak heeft A daarnaast 2 000 goederen ingevoerd voor NAFL 8 per stuk en heeft direct NAFL 800 aan omzetbelasting moeten afrekenen (te weten 5% van de waarde van de ingevoerde goederen). A doet in het onderhavige kwartaal de navolgende aangifte omzetbelasting:

Totaal verschuldigde omzetbelasting 5% van NAFL 10*3 000	NAFL	1 500
Verminderd met de in dat kwartaal ter zake van invoer verschuldigde bedrag		
aan invoer (maximaal het ter zake van de verkoop verschuldigde bedrag)	NAFL	800
Per saldo af te dragen OB over tijdvak	NAFL	700

A is over de bedrijfsomzet in dit tijdvak in totaal **NAFL 1 500 aan omzetbelasting** verschuldigd, namelijk NAFL 800 bij invoer en NAFL 700 vanwege de verkoop.

Sint Eustatius en Saba

Ondernemer B is gevestigd op Sint Eustatius en verkoopt goederen voor een vast bedrag van NAFL 10, inclusief BBO. In een tijdvak (stel: 3 maanden) verkoopt A 3 000 exemplaren. Aan het begin van dit tijdvak heeft B 5 000 goederen ingevoerd voor NAFL 8 per stuk. Bij invoer is geen BBO verschuldigd. A doet in het onderhavige kwartaal de navolgende aangifte BBO:

Totaal verschuldigde BBO over bedrijfsomzet (stel 5%) over een bedrijfsomzet van NAFL 10*3 000 = NAFL 30 000 (afgerond op hele NAFL's)	NAFL 1 428
Verminderd met de reeds betaalde BBO bij invoer	nihil
Af te dragen BBO over tijdvak	NAFL 1 428

Uit bovenstaande voorbeeld blijkt dat – bij gelijke tarieven en afgezien van directe invoer door niet ondernemers – uiteindelijk een nagenoeg gelijke druk aan OB of BBO bestaat op de verkopen van goederen en diensten gedurende een (gelijk) tijdvak. Met dien verstande dat door de heffing bij invoer op Bonaire sprake zou kunnen zijn van voorfinanciering van de omzetbelasting, waardoor ondernemers op Sint Eustatius en Saba een financieringsvoordeel zouden hebben ten opzichte van ondernemers op Bonaire. Echter, voor ondernemers in handelsgoederen bestaat in de OB tevens de mogelijkheid van een vrijstelling van de heffing ter zake van invoer. In dat geval vervalt ook dit financieringsnadeel en wordt een vrijwel gelijkwaardige positie voor ondernemers op Bonaire, ten opzichte van ondernemers op Sint Eustatius en Saba bereikt. Daarnaast kent de OB in tegenstelling tot de BBO een «kleine ondernemers»-regeling. Deze laatste regeling heeft tot gevolg dat een ondernemer met een bescheiden omzet kan worden ontheven van de op hem rustende OB-verplichtingen.

Het meest in het oog springende verschil tussen de OB en de BBO is het tariefverschil. Het thans geldende OB tarief is 5%, terwijl de BBO een tarief van 3% kent. In de memorie van toelichting bij invoering van de BBO is gesteld dat de tariefstelling voor de BBO tot gevolg heeft dat de druk voor ondernemers op de Bovenwindse eilanden gelijk is aan de druk die ondernemers op de Benedenwindse eilanden ervaren als gevolg van de daar geldende omzetbelasting. Een ander belangrijk verschil is dat in de BBO de belasting deel uitmaakt van de vergoeding, terwijl dat in de OB niet het geval is. In het voorgaande voorbeeld blijkt dat duidelijk. De verschuldigde OB wordt berekend over de individuele vergoeding¹, terwijl in de BBO de belasting al zit besloten in de verkoopprijs van 10².

De nieuwe situatie

Vanwege het feit dat de OB en de BBO grote overeenkomsten vertonen, worden zij in dit wetsvoorstel – met toepassing van de eerder genoemde vereenvoudigingslag – opgenomen in één geïntegreerde nieuwe regeling. Als gevolg hiervan wordt vanaf het moment van ingang van de nieuwe staatkundige verhoudingen op de BES eilanden geen OB of BBO meer geheven, maar enkel nog een samengevoegde belasting: de algemene bestedingsbelasting. Er bestaat geen verschil tussen de algemene bestedingsbelasting die op Bonaire zal worden geheven enerzijds en de algemene bestedingsbelasting die op Sint Eustatius en Saba zal worden geheven anderzijds. Deze eenvoudige algemene bestedingsbelasting valt uiteen in drie delen, te weten: 1) de heffing over goederen bij invoer; 2) de heffing over de (binnenlandse) levering van diensten en 3) de heffing over de leveringen van lokaal geproduceerde goederen.

¹ Hierdoor is 5% over 10 verschuldigd, waardoor 0,50 OB is verschuldigd over het verkochte goed.

² In de verkoopprijs zit de BBO van (stel) 5% reeds besloten. De prijs van het verkochte goed exclusief BBO bedroeg dan ook: 10/1,05 = 9,53. De BBO over dit goed bedraagt dan ook 10 -/- 9,53 = 0,47.

De algemene bestedingsbelasting is vanwege de uitvoerbaarheid en met het oog op de administratieve lasten voor de ondernemers op de BES eilanden daar waar mogelijk geënt op de bestaande OB en BBO-wetgeving. Daarnaast is bij de vormgeving van de belasting getracht verdere vereenvoudiging te bereiken, waardoor een belasting is ontstaan die de lokale detailhandel ontziet (omdat deze niet in de heffing wordt betrokken), een relatief gematigd tarief kent, de lokale productie van goederen niet benadeelt en die van te exporteren diensten ondersteunt en door haar eenvoud beter uitvoerbaar is dan de bestaande OB en BBO. Voorts kent de algemene bestedingsbelasting – in het spoor van de OB – een beperkt recht op aftrek van voorbelasting. Dit recht geldt alleen voor producenten die de door hen vervaardigde producten lokaal afzetten of exporteren.

Voor Sint Eustatius en Saba geldt dat de huidige BBO een tarief van 3% kent (tegen een OB tarief op Bonaire van 5%), zonder dat BBO ter zake van invoer wordt geheven. De nieuwe algemene bestedingsbelasting voorziet wel in een heffing bij invoer. Daarom is er voor gekozen het algemene tarief van de algemene bestedingsbelasting van 8% vooralsnog voor de Bovenwindse eilanden tijdelijk – de eerste vijf jaren na inwerkingtreding van de Belastingwet BES – op 6% te stellen. Deze tariefsverlaging voor Sint Eustatius en Saba wordt mede ingegeven door het feit dat de in de Douane- en Accijnswet BES voorziene op nihil stelling van de invoerrechten op deze eilanden geen effect hebben (de invoerrechten zijn al nihil), terwijl dat op Bonaire wel een positief effect heeft. Hierdoor zal het algemene tarief van 8% de eerste vijf jaren alleen op Bonaire gelden.

De algemene formele bepalingen en die ter zake van invordering zoals die in de OB en de BBO zijn opgenomen, zijn zoveel mogelijk van het materiële recht losgekoppeld en opgenomen in hoofdstuk VIII van dit wetsvoorstel.

In het navolgende wordt achtereenvolgens ingegaan op de belangrijkste keuzes die zijn gemaakt bij de opstelling van de algemene bestedingsbelasting. Het betreft het ontbreken van de factuurplicht, de regeling voor kleine ondernemers, de heffing van algemene bestedingsbelasting bij invoer, de eenvormigheid van het tarief en de algemene bestedingsbelasting in relatie tot motorvoertuigen.

Geen factuurverplichting

Een belangrijke wijziging ten opzichte van de bestaande situatie is dat de algemene bestedingsbelasting in hoofdlijn uitgaat van het kasstelsel. De heffing over de binnenlandse levering van diensten kent geen factuurplicht (voor de heffing van algemene bestedingsbelasting bij invoer speelt de factuurplicht als zodanig geen rol). Er is meer sprake van een kasstelsel plus. Bij de levering van diensten behoeft de ondernemer op Bonaire, Sint Eustatius of Saba de belasting niet op zijn rekening of kassabon te vermelden. Dit geldt uiteraard ook voor de detailhandel. De levering van goederen door een ondernemer die niet als producent kan worden aangemerkt valt buiten de heffing. Er is alleen voor producenten een verplichting een factuur uit te reiken als een afnemende ondernemer c.q. producent daarom verzoekt. Dat heeft te maken met de aftrekmogelijkheid voor producenten en daarmee ook met de belangen van lokale op export gerichte producenten. De dienstensector echter, de detailhandel zoals ook de winkels die zich richten op toeristen hoeven de algemene bestedingsbelasting dus niet op hun rekening of kassabon te vermelden. Hierdoor wordt in grote lijnen aangesloten bij het thans geldende systeem in de BBO en het in de OB voor veel ondernemers ook wel toegestane kasstelsel.

Regeling voor kleine ondernemers

De in de OB opgenomen «kleine ondernemers»- regeling is grotendeels in de nieuwe algemene bestedingsbelasting overgenomen. Deze regeling waarbij kleine ondernemers van de belasting kunnen worden ontheven zal derhalve ook gaan gelden in de openbare lichamen Sint Eustatius en Saba. Tevens ontstaat hierdoor een stimulans voor startende ondernemers.

Heffing ter zake van invoer

De heffing ter zake van invoer van goederen heeft tot gevolg dat goederen op het moment van invoer in de heffing van de algemene bestedingsbelasting worden betrokken. Dit zal veelal voor de meeste goederen het enige moment van heffing zijn, waardoor het nadeel van cumulatie in vervolg schakels dat nu aan de OB en BBO kleefte grotendeels kan worden weggenomen. Door de heffing bij invoer worden in het «buitenland» geproduceerde goederen – ongeacht door wie het goed wordt ingevoerd (een ondernemer of een niet-ondernemer) – met eenzelfde «algemene bestedings»-druk geconfronteerd als in het openbare lichaam zelf geproduceerde goederen (die door middel van de «producentenheffing» in de algemene bestedingsbelasting zijn betrokken). Hiermee is de neutraliteit van de heffing gewaarborgd en vindt er geen concurrentievervalsing ten nadele van de «binnenlandse» productie plaats. Zonder een heffing van algemene bestedingsbelasting ter zake van invoer is de binnenlandse belaste voortbrenging van goederen door lokale ondernemers altijd in het nadeel ten opzichte van onbelast ingevoerde goederen. Gesteld kan worden dat algemene bestedingsbelasting ter zake van invoer voor de BES eilanden geen extra heffing veroorzaakt aangezien deze veelal in de plaats komt van de cumulerende OB en BBO in de (eventuele) latere schakels.

Het tarief

Het tarief van de algemene bestedingsbelasting in het binnenland (voor de verrichten van diensten en de lokale productie van goederen) en voor de heffing ter zake van invoer is – zoals eerder opgemerkt – gesteld op 8 percent; voor de Bovenwindse eilanden vooralsnog op 6 percent. Dit is te zien als een algemeen tarief. Wel is voorts om meer technische redenen voorzien in een zogenoemd nihil-tarief en in een afwijkend tarief voor verzekeringen.

Voor personenauto's gelden bijzondere tariefbepalingen. Voor zogenoemde zeer zuinige personenauto's zal een nihiltarief van toepassing worden. Anderzijds wordt een bijzonder (verhoogd) tarief geïntroduceerd van 25% voor de overige, niet als zeer zuinig te kwalificeren personenauto's. Dit tarief is beduidend hoger dan het algemene tarief van 8 percent c.q. 6%. Daarbij wordt wel aangetekend dat de vrij hoge tarieven van de invoerrechten op Bonaire op auto's, zoals wordt voorgesteld in het wetsvoorstel Douane en Accijnswet BES, op nihil zijn gesteld en dat de cumulerende OB en de BBO zijn komen te vervallen. Anderzijds is in het kader van vergroening (of «de vervuiler betaalt») een objectief aangrijpingspunt noodzakelijk zodat een prikkel uitgaat voor de aanschaf c.q. invoer van zeer zuinige auto's. Daarbij is overeenkomstig een instrument in bijvoegebeeld de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen (hierna: BPM) gekozen voor een differentiatie naar CO₂-uitstoot. Vanwege de afwijkende «startpositie» van de eilanden – op de Bovenwindse eilanden worden geen invoerrechten geheven – is daarom ter zake ook voorzien in een differentiatie van de accijnstarieven voor benzine.

4.4) Overdrachtsbelasting

De Overdrachtsbelastingverordening 1908 wordt momenteel op de drie

eilanden in gelijke mate toegepast, hetgeen in de nieuwe staatkundige verhoudingen blijft gehandhaafd. De landsverordening wordt als basis genomen, maar wordt- vanwege het feit dat de regeling al een eeuw oud is – daar waar mogelijk vereenvoudigd en daar waar noodzakelijk gemoderniseerd. De modernisering zal plaatsvinden aan de hand van de in Nederland geldende overdrachtsbelasting, zoals opgenomen in de Wet op belastingen van rechtsverkeer.

De overdrachtsbelasting heeft tot gevolg dat een overdracht van een op de BES eilanden gelegen onroerende zaak of een op de BES eilanden geregistreerd schip in beginsel wordt belast tegen een vast percentage. Met dien verstande dat in geval van een opvolgende overdracht binnen 6 maanden de eerder betaalde overdrachtsbelasting in mindering mag worden gebracht. Met deze overdrachtsbelasting is geen inhoudelijke wijziging beoogd ten opzichte van de thans geldende landsverordening. Deze landsverordening is echter sterk verouderd, waardoor enkele modernisering zijn doorgevoerd. De belangrijkste wijziging ten opzichte van de bestaande landsverordening is dat de momenteel bestaande bepalingen omtrent de waardebepaling van een overgedragen onroerende zaak of schip allemaal zijn komen te vervallen. Voor iedere overdracht wordt conform de Nederlandse overdrachtsbelasting aangeknoopt bij de waarde in het economische verkeer, die tenminste gelijk is aan de tegenprestatie. Daarnaast zijn, in het licht van het op de BES eilanden niet langer heffen van successierechten, de vrijstellingen voor verkrijgingen op grond van erfrecht en schenkingen van onroerende zaken vervallen. Het tarief wordt gesteld op 5 percent.

4.5) Formeel belastingrecht

Voor de regels van formeel belasting(proces)recht die na de staatkundige vernieuwingen op de BES eilanden van toepassing zijn, moest een keuze worden gemaakt tussen het Nederlandse recht en het bestaande Nederlands-Antilliaans recht. Het Nederlandse formele belastingrecht is in hoofdzaak neergelegd in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en voor het procesrecht in belastingzaken in de hoofdstukken 6 tot en met 8 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Op het terrein van de internationale bijstandsverlening geldt daarnaast de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen. Het Nederlands-Antilliaans formeel belastingrecht is geregeld in de Algemene Landsverordening Landsbelastingen (ALL), en voor het procesrecht in belastingzaken in de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940. De bepalingen van internationale bijstandsverlening zijn niet opgenomen in een afzonderlijke wet, maar in de ALL.

Bij de keuze voor het ene of het andere formeel belasting(proces)recht hebben twee overwegingen een rol gespeeld:

- 1) De heffing en invordering van belastingen in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba wordt opgedragen aan de Nederlandse rijksbelastingdienst, hetgeen pleit voor de invoering van de bekende Nederlandse regelgeving. Daarentegen is (ook) het Nederlandse formeel belasting(proces)recht onnodig complex en gedetailleerd voor de heffing en invordering in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba. De invoering van de Nederlandse regelgeving zou voor de inwoners van deze openbare lichamen betekenen dat zij met meer en andere procedures te maken krijgen.
- 2) Uitgangspunt is dat het procesrecht in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba en de overige landen in het Caribische gebied Aruba, Curaçao en Sint Maarten eenvormig is. Van invoering van de Awb in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba is afge-

zien. Het maken van een uitzondering voor de fiscaliteit zou dit uitgangspunt ernstig verstoren.

Deze twee overwegingen hebben er toe geleid dat gekozen is het Nederlands-Antilliaans formeel belasting(proces)recht in beginsel te laten voortbestaan. Dit betekent dat de ALL grotendeels wordt omgezet in Nederlandse wetgeving. Ditzelfde geldt voor de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940. De bepalingen uit deze landsverordening zijn nagenoeg integraal opgenomen in hoofdstuk I en hoofdstuk VIII van dit wetsvoorstel. Hetzelfde is het geval met de Ministeriële beschikking uitstel uitspraak. Ook deze regeling is in hoofdstuk VIII opgenomen. Daarmee is gegarandeerd dat het huidige formele belasting(proces)recht in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba blijft gelden. Het voorgaande betekent dat belanghebbende tegen een voor bezwaar vatbare beschikking van de Belastingdienst in bezwaar kan gaan bij de inspecteur. Vervolgens staat op de uitspraak op bezwaarschrift beroep open bij de Raad van Beroep voor belastingzaken. Op deze wijze krijgt de Raad van Beroep voor belastingzaken weliswaar te maken met vier verschillende fiscale stelsels (namelijk van Aruba, Curaçao, Sint Maarten en de BES eilanden) maar met slechts één fiscaal procesrecht. Dit vergroot de slagkracht van de Raad van Beroep voor belastingzaken.

Aangezien de ALL geënt is op de AWR, is het naar verwachting voor de rijksbelastingdienst niet bezwaarlijk om te maken te hebben met verschillende formele wetten in Nederland binnen Europa en in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba. Daarnaast is in een aantal gevallen het formele belastingrecht niet ontleend aan de ALL, maar aan de AWR. Deze keus is met name gemaakt in die gevallen waarin de AWR meer rechtszekerheid biedt aan de belastingplichtige. In de voorkomende gevallen is in de artikelsgewijze toelichting nader aangegeven waarom in dat geval voor de AWR gekozen is.

4.6) Invorderingsrecht

Uitgangspunt bij het invorderingsdeel in hoofdstuk VIII van dit wetsvoorstel is het realiseren van een regeling die zoveel mogelijk aansluit bij de invorderingsbepalingen uit de verschillende bestaande verordeningen in deze (toekomstige) openbare lichamen. Daarnaast is in een aantal gevallen het invorderingsrecht niet ontleend aan de invorderingsverordeningen maar aan de Invorderingswet 1990 (IW 1990). Deze keus is met name gemaakt om meer rechtsbescherming te bieden, bijvoorbeeld bij aansprakelijkstelling, en eventuele leemten op te vullen. In de voorkomende gevallen is in de artikelsgewijze toelichting nader aangegeven waarom in dat geval voor de IW 1990 gekozen is.

De bepalingen voor de invordering van belastingen geldend op de eilanden Bonaire, Sint Eustatius en Saba zijn verspreid over meerdere verordeningen. Ook zitten er invorderingsbepalingen in enkele andere materiële landsverordeningen zoals aansprakelijkheidsbepalingen in de loonbelasting. De meeste relevante invorderingsbepalingen uit die verordeningen zijn verzameld, geordend en opgenomen in titel 4 van hoofdstuk VIII van dit wetsvoorstel. Gestreefd is naar een overzichtelijk en duidelijk geheel. Indien de bepalingen onderling afwijken, is gekozen voor de meest specifieke en volledige regeling. Het invorderingsdeel in het voorgestelde hoofdstuk VIII geldt hiermee zowel voor de invordering van alle in dit wetsvoorstel genoemde BES belastingen. Bepaalde invorderingsbepalingen uit de materiële landsverordeningen zijn niet overgenomen vanwege het specifieke en bijzondere karakter van die bepalingen. Bijvoorbeeld de bepalingen over een bijzondere inhoudingsplicht voor werkgevers waarbij de belastingaanslagen ook naar de werkgever worden

verzonden. Voor het overige verandert er weinig op het terrein van het invorderingsrecht.

De aansprakelijkheidsbepalingen uit de materiële landsverordeningen zijn eveneens gebundeld in afdeling 5 van titel 4 van hoofdstuk VIII van voorliggend wetsvoorstel. Dit vanwege het feit dat er ook algemene regels over aansprakelijkstelling worden voorgesteld zoals op welke wijze de invordering verloopt indien de aansprakelijk gestelde niet of niet tijdig betaalt en de mogelijkheid voor de aansprakelijk gestelde om op te komen tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel inzake de invordering van de aansprakelijkheidsschuld.

4.7) Omzetting spaartegoedenrichtlijn

De Landsverordening spaarvermogensheffing is de Nederlands-Antilliaanse omzetting van de Europese spaartegoedenrichtlijn¹ en wordt vrijwel één op één overgenomen in hoofdstuk IX van dit wetsvoorstel. Deze regeling heeft gevolgen voor een op de BES eilanden gevestigde uitbetalende instantie (veelal een bank) die een rentebetaling verricht aan een uiteindelijk gerechtigde die woont in het Europese deel van het Koninkrijk der Nederlanden of de 26 overige lidstaten van de Europese Unie. Het land de Nederlandse Antillen heeft ervoor gekozen gedurende een (niet gedefinieerde) overgangstermijn een bronheffing in te houden. Na afloop van deze overgangstermijn is de inhouding van een bronheffing niet meer toegestaan (dat geldt ook voor bijvoorbeeld België, Oostenrijk, Zwitserland, Luxemburg en Liechtenstein). Echter, het staat de Nederlandse Antillen vrij om eerder dan na afloop van deze overgangstermijn over te stappen op het eindmodel (automatische gegevensuitwisseling). Volledigheidshalve wordt in dit kader gewezen op de 26 bilaterale spaartegoedenverdragen die het Koninkrijk der Nederlanden voor de toepassing van het land de Nederlandse Antillen² heeft afgesloten waaruit dat is te herleiden.

De grootste wijziging ten opzichte van de thans geldende landsverordening is dat op de BES eilanden gevestigde uitbetalende instanties geen bronheffing meer zullen inhouden op uitgaande rentebetalingen. In hoofdstuk IX van dit wetsvoorstel wordt dan ook gebruik gemaakt van de uit de bilaterale spaartegoedenverdragen voortvloeiende mogelijkheid om eerder dan het moment van verstrijken van de overgangstermijn af te zien van het inhouden van een bronbelasting. Dit heeft tot gevolg dat vanaf het moment van ingang van de staatkundige vernieuwingen ook op de BES eilanden – net als bijvoorbeeld in Nederland en op Aruba – de automatische uitwisseling van rentegegevens de norm wordt. De redenen voor deze wijzigingen zijn tweeledig. Allereerst is de budgettaire opbrengst van de bronheffing te verwaarlozen (te meer daar 75% van de totale opbrengst moet worden overgemaakt aan het woonland van de uiteindelijk gerechtigde tot de rente). Het is dus niet zo dat een deel van de opbrengst elders moet worden opgehaald na afschaffing van deze heffing. Daarnaast wordt door deze keuze voorkomen dat onder politieke verantwoordelijkheid van een Nederlandse minister of staatssecretaris van Financiën wordt afgeweken van het einddoel van de spaartegoedenrichtlijn, namelijk automatische informatie uitwisseling, waarvoor Nederland zich altijd sterk heeft gemaakt waardoor de minister of staatssecretaris (weliswaar ten dele) in dezelfde positie terecht zou komen als zijn collega's uit EU lidstaten met een strikt bankgeheim zoals België, Luxemburg en Oostenrijk.

¹ Richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (Pb L 157 van 26 maart 2003, p. 38 tot en met 48).

² In de afzonderlijke bilaterale spaartegoedenverdragen is een dergelijke overgang mogelijk op basis van de laatste volzin van het laatste lid in het artikel genoemd «overgangsbepalingen». Zo is in het spaartegoedenverdrag met Duitsland (Trb. 2005, 103) in artikel 5, vijfde lid en in het spaartegoedenverdrag met Oostenrijk (Trb. 2005, 109) eveneens in artikel 5, vijfde lid het navolgende opgenomen: «Als een overeenkomstsluitende staat er tijdens de overgangstermijn voor kiest de bepalingen van artikel 4 (*automatische gegevensuitwisseling*) toe te passen, zal hij niet langer bronbelasting en verdeling van belastingopbrengsten als bedoeld in de artikelen 5 en 6 toepassen». Deze bepalingen zijn gebaseerd op de laatste volzin van het derde lid van artikel 10 van de spaartegoedenrichtlijn, waarin een gelijklopende bevoegdheid voor België, Luxemburg en Oostenrijk is neergelegd: «Als België, Luxemburg of Oostenrijk er tijdens de overgangstermijn voor kiest de bepalingen van hoofdstuk II toe te passen, zal het niet langer bronbelasting en verdeling van belastingopbrengsten als bedoeld in de artikelen 11 en 12 toepassen.»

5) Inpassing voorgestelde fiscale stelsel voor de BES eilanden in de Nederlandse rechtsorde

Het fiscale stelsel zoals opgenomen in dit voorstel van wet (en de Douane- en Accijnswet BES), wijkt af van het fiscale stelsel dat in het in Europa gelegen deel van het land Nederland geldt. Na de opheffing van het land Nederlandse Antillen en de inrichting van de BES eilanden als openbaar lichaam ontstaat de situatie dat één land (het land in het Koninkrijk, Nederland) twee fiscale stelsels kent. Deze vanwege de Slotverklaring politiek wenselijke situatie van het naast elkaar bestaan van twee afwijkende fiscale stelsels in één land, moet wel juridisch inpasbaar zijn. Bij de beoordeling of het fenomeen «één land, twee fiscale systemen» inpasbaar is in de Nederlandse rechtsorde, is in de eerste plaats het in de eerste volzin van artikel 1 van de Grondwet vastgelegde gelijkheidsbeginsel van belang¹. In deze volzin is vastgelegd dat «allen die zich in Nederland bevinden, (...) in gelijke gevallen gelijk (worden) behandeld». Het fenomeen «één land, twee fiscale systemen» draagt in zich dat de wetgever zich op het standpunt stelt dat inwoners van het in Europa gelegen deel van het land Nederland en inwoners van het in het Caribische gebied (Bonaire, Sint Eustatius en Saba) gelegen deel van het land Nederland, niet in een gelijke positie verkeren. Alvorens nader in te gaan op de hiervoor genoemde stelling, zal eerst kort stil worden gestaan bij de ontwikkelingen in toepassing van het gelijkheidsbeginsel in de jurisprudentie.

Jurisprudentie

Het spreekt voor zich dat de Nederlandse wetgever zich moet houden aan de Grondwet. De keuzes die de wetgever maakt ten aanzien van het gelijkheidsbeginsel (bijvoorbeeld of er wel sprake is van ongelijke gevallen), kunnen echter niet door een Nederlandse rechter worden getoetst vanwege het verbod op de constitutionele toetsing ingevolge artikel 120 van de Grondwet. Een Nederlandse rechter kan de grondwettigheid van formele wetten wel toetsen aan artikel 14 van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM) en/of artikel 26 van het Internationale Verdrag inzake Burgerrechten en Politieke Rechten (IVBPR). Deze artikelen bevatten een verbod op discriminatie dan wel een gebod op gelijkheid, waardoor materieel aan het gelijkheidsbeginsel kan worden getoetst. Uit de jurisprudentie van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens² en de Hoge Raad der Nederlanden³ blijkt dat de rechterlijke macht zich terughoudend opstelt. Vanwege deze opstelling wordt de wetgever een ruime beoordelingsmarge gegeven bij de vraag of al dan niet sprake is van strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel. In het juridische deel van de impactstudie naar de gevolgen voor de verschillende eilanden van de Nederlandse Antillen van een mogelijke statuswisseling van Land Gebied Overzee (LGO) naar Ultra Perifeer Gebied (UPG) worden enkele woorden gewijd aan deze beoordelingsvrijheid, namelijk: *«uit constitutioneel oogpunt is pleitbaar dat differentiatie tussen de BES-burgers en andere Nederlanders een basis in de Grondwet vergt. In het licht van (de jurisprudentie op grond van) met name artikel 14 EVRM is een dergelijke basis echter niet noodzakelijk. Als uitgangspunt moet worden gehanteerd dat de BES-burgers in beginsel op dezelfde wijze worden behandeld als andere Nederlanders. Met name op grond van feitelijke verschillen – waarbij gedacht kan worden aan de voor UPG geformuleerde criteria van artikel 299, tweede lid, EG – kunnen ten aanzien van de BES-burgers echter afwijkende rechtsregels van nationaal recht worden gehanteerd. Blijkens de jurisprudentie is verschil in behandeling geoorloofd indien het verschil op een gerechtvaardigde grond berust, het doel door het gemaakte verschil kan worden bereikt en het verschil aan eisen van subsidiariteit en proportionaliteit voldoet. De wetgever heeft hierbij een margin of appreciation. Deze margin of appreciation komt neer op een terughoudende rechterlijke toetsing, met dien verstande dat de toetsingsintensiteit*

¹ Het non-discriminatiebeginsel zoals verwoord in de tweede volzin van artikel 1 van de Grondwet is «slechts» in zoverre relevant dat – mocht het fenomeen «één, land twee fiscale systemen» verenigbaar met het gelijkheidsbeginsel blijken te zijn – beide fiscale stelsels geen bepalingen mogen bevatten waarin een dusdanig onderscheid wordt gemaakt dat sprake is van discriminatie wegens godsdienst, levensovertuiging, politieke gezindheid, ras, geslacht of welke grond dan ook.

³ Zie bijvoorbeeld onderdeel 3.3 van de uitspraak van de Hoge Raad der Nederlanden van 19 oktober 2007, nr. 41 938, over het «derdentarief» in de Successiewet 1956. In deze zaak toetste de Hoge Raad zowel aan artikel 14 van het EVRM (in samenhang met artikel 1 van het eerste protocol bij het EVRM) als aan artikel 26 van het IVBPR.

niet steeds dezelfde is. In verband met dit laatste zou een constitutionele basis voor differentiatie een verruimende invloed op de margin of appreciation kunnen hebben.»¹

Geen gelijke gevallen

In het thans in het land Nederland geldende fiscale stelsel is het enkel relevant om vast te stellen of de woon- of vestigingsplaats van een belastingplichtige binnen het land Nederland is gelegen. De feitelijke woon- of vestigingsplaats binnen het land Nederland is niet relevant bij de bepaling van de omvang van de belastinggrondslag of de hoogte van het tarief. Iedere ingezetene van het land Nederland wordt in beginsel met dezelfde «set» fiscale regels geconfronteerd. De staatkundige vernieuwing leidt er toe dat de BES eilanden onderdeel gaan uitmaken van het land Nederland, terwijl vanaf dat moment – zo volgt uit de Slotverklaring – in het land Nederland niet overal meer hetzelfde fiscale stelsel gaat gelden. Vanaf dat moment is het niet meer alleen relevant om te beoordelen of de woon- of vestigingsplaats van een belastingplichtige in het land Nederland is gelegen, maar wordt het tevens relevant te beoordelen of deze woon- of vestigingsplaats is gelegen in: 1) het in Europa gelegen deel van het land Nederland of 2) het in het Caribische gebied gelegen deel van het land Nederland. Dit laatste element is een breuk met het verleden.

De Raad van State is in zijn eerdergenoemde voorlichting ingegaan op de vraag of het binnen het huidige rechtsstelsel mogelijk is om op bepaalde beleidsterreinen met een afwijkend stelsel te werken op de BES eilanden. De Raad merkte hierover in paragraaf 3.1 (pagina 21) met name op dat de BES eilanden: *«naar bevolkingsomvang (...) kleiner zijn (twee ervan veel kleiner) dan voor een gemeente wenselijk wordt geacht. Ook naar taken en problemen onderscheiden ze zich sterk. De grote afstand, het insulaire karakter (met bijgevolg eigen lucht- en zeehavens op elk der eilanden), de kleine oppervlakte, een moeilijk reliëf en de economische afhankelijkheid van slechts enkele producten wijzen er al op dat niet zonder meer op het bekende model van de gemeente kan worden teruggevallen. Meer dan voor een gewone gemeente het geval is, zullen van de algemene Nederlandse wetgeving afwijkende voorzieningen moeten worden getroffen. Deze afwijkingen komen deels voort uit de noodzaak om voor de rechtspleging en -handhaving voorzieningen te treffen voor de Caribische delen van het Koninkrijk gezamenlijk. Daarnaast komen ze voort uit de sociaal-economische omstandigheden van de regio. Die staan eraan in de weg de meeste Nederlandse wetten inzake belastingen en sociale zekerheid onverkort te volgen».*

Deze elementen zijn door de Statuutwetgever vastgelegd in het voorgestelde artikel 1, tweede lid van het Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden. Hierin wordt weliswaar bepaald dat de BES eilanden deel uitmaken van het Nederlandse staatsbestel maar dat voor deze eilanden *«regels en specifieke maatregelen kunnen worden getroffen met het oog op de economische en sociale omstandigheden, de grote afstand tot het Europese deel van Nederland, hun insulaire karakter, kleine oppervlakte en bevolkingsomvang, geografische omstandigheden, het klimaat en andere factoren waardoor deze eilanden zich wezenlijk onderscheiden van het Europese deel van Nederland.»*

Deze criteria zijn toepasbaar bij de beoordelen of belastingplichtigen in de BES eilanden zich in een gelijke of ongelijke positie bevinden ten opzichte van belastingplichtigen in Nederland.

Bij de beoordeling of belastingplichtigen in de BES eilanden in een gelijke of een ongelijke positie verkeren als belastingplichtigen in Nederland zal allereerst moeten worden gekeken naar de economische omstandigheden

¹ Pagina 16 en 17 van het onderzoek van de Rijksuniversiteit Groningen getiteld «Schurende rechtsordes: Over juridische implicaties van de UPG status voor de eilandgebieden van de Nederlandse Antillen en Aruba», bijlage bij Kamerstukken II 2007/08, 31 200 IV, nr. 56.

en de ligging in het Caribische gebied. Vervolgens komen achtereenvolgens de kleine oppervlakte en de geringe bevolkingsomvang, de grote afstand tot het Europese deel van Nederland en het insulaire karakter alsmede de Europeesrechtelijke positie van BES eilanden aan de orde.

Economische omstandigheden en de ligging in het Caribische gebied

De economische omstandigheden in de BES eilanden zijn anders dan de economische omstandigheden in Nederland. Zo bedraagt het gemiddelde (nominale) bruto nationaal inkomen per hoofd van de bevolking voor de BES eilanden gezamenlijk 40% van het gemiddelde (nominale) bruto nationaal inkomen per hoofd van de bevolking (GDP per capita) in Nederland.

Tabel 2. Nominaal GDP per capita in Nederland, de BES eilanden, Curaçao en Sint Maarten

	Nominaal GDP in USD in 2007	Nominaal GDP per capita in USD in 2007	Index (nominaal GDP per capita van Nederland is 100)
BES eilanden ¹	296 miljoen	18 830	40,25
Nederland ²	777 241 miljoen	46 774	100,00
Ter vergelijking			
Curaçao ³	2 606 miljoen	18 762	40,11
Sint Maarten ⁴	748 miljoen	19 215	41,08

¹ Het bruto nationaal inkomen (GDP) van de BES eilanden gezamenlijk is berekend aan de hand van gegevens van het Antilliaanse Bureau voor de Statistiek. Deze zijn raadpleegbaar via de website www.cbs.an

² <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2009/01/weodata/weorept.aspx?sy=2006&ey=2009&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=.&br=1&c=138&s=NGDPD%2CNGDPDPC%2CPPPGDP%2CPPPPC%2CLP&grp=0&a=&pr.x=39&pr.y=2>

³ Zie www.cbs.an

⁴ Zie www.cbs.an

Naast dat het GDP per capita in de BES eilanden (en de andere Antilliaanse eilanden) fors lager is dan Nederland, is de Nederlandse economie in hoge mate gediversifieerd terwijl de economie van de BES eilanden vanwege de kleine omvang zwaar leunt op een beperkt aantal sectoren. Het gaat hierbij voor Saba en Bonaire vooral om de toerismesector. Voor Sint Eustatius geldt dat toerisme weliswaar een belangrijke sector is maar dat deze niet zo belangrijk is als in Bonaire en Saba. Op Sint Eustatius neemt de olieop- en overslag een zeker zo belangrijke plaats in. Door de hoge mate van afhankelijkheid van een sector zijn de economieën kwetsbaar. Zodra bijvoorbeeld een groot deel van de toeristische infrastructuur vanwege een tropische storm of orkaan – Saba en Sint Eustatius liggen immers in de Atlantische orkaanzone en ook Bonaire heeft de laatste jaren te kampen gehad met tropische stromen – gedurende een lange tijd niet meer kan functioneren, hebben de eilanden weinig om op terug te vallen (ter illustratie wordt gewezen op de gevolgen van de orkaan Luis die in 1995 ongeveer 60% van de gebouwen op Sint Maarten zwaar beschadigde hetgeen een klap betekende voor de Sintmaartense economie).

Veel van de in de nabijheid van de BES eilanden gelegen (ei)landen zijn eveneens economisch afhankelijk van één of een relatief klein aantal sectoren. Het gaat daarbij met name om toerisme en financiële dienstverlening. In dat opzicht concurreren de BES eilanden dan ook met het aantrekken van nieuwe bedrijvigheid en het behouden van bestaande bedrijvigheid voornamelijk met omliggende eilandeconomieën. Nederland concurreert daarentegen op wereldschaal. Ten aanzien van die Caribische eilandeconomieën zijn de BES eilanden – als naar nominaal GDP

per capita wordt gekeken – middenmoters. Grofweg kan worden gesteld dat Britse overzeese gebiedsdelen die zich richten op financiële dienstverlening het hoogste nominale GDP per capita hebben. Enkel deze groep kan zich – gezien naar nominaal GDP per capita – meten met Nederland. Alle andere eilanden kunnen dat, net als de BES eilanden, niet. Het GDP per capita neemt af naarmate de eilanden kleiner zijn en is lager als de eilanden geen staatkundige banden onderhouden met het Verenigd Koninkrijk, Frankrijk, de Verenigde Staten of Nederland (zoals onafhankelijke republieken als Saint Lucia, Dominica en Grenada). In onderstaande tabel wordt aan de hand van gegevens van de Verenigde Naties¹ een overzicht gegeven van het nominale GDP per hoofd van de bevolking. Vooraf moet worden opgemerkt dat ten aanzien van de Franse eilanden in het Caribische gebied cijfers ontbreken. De reden hiervoor is dat Martinique, Guadeloupe, Saint Martin en Saint Barthélemy een integraal onderdeel van de Franse republiek vormen en om die reden niet worden vermeld door de Verenigde Naties².

Tabel 3. Nominaal GDP per capita in Caribische regio

	Nominaal GDP in USD in 2007	Nominaal GDP per capita in USD in 2007	Index (nominaal GDP per capita van Nederland is 100)
Anguilla	227 miljoen	18 007	38,58
Antigua & Barbuda	1 089 miljoen	12 799	27,42
Aruba	2 623 miljoen	25 253	54,11
Bahamas	6 586 miljoen	19 881	42,60
Barbados	3 729 miljoen	12 687	27,18
Bermuda	5 581 miljoen	86 450	185,24
Britse Maagden- eilanden	1 156 miljoen	51 273	109,86
Dominica	326 miljoen	4 838	10,36
Grenada	537 miljoen	5 081	10,88
Kaaiman Eilanden	2 701 miljoen	57 222	122,61
Montserrat	48 miljoen	8 149	17,46
Nederlandse Antillen (waaronder de BES eilanden)	3 464 miljoen	18 078	38,73
Saint Kitts & Nevis	527 miljoen	10 447	22,38
Saint Lucia	958 miljoen	5 810	12,44
Saint Vincent & the Grenadines	561 miljoen	4 660	9,98
Trinidad & Tobago	20 608 miljoen	15 457	33,12
Ter vergelijking			
Nederland	766 251 miljoen	46 669	100,00
Colombia	168 394 miljoen	3 648	7,81
Dominicaanse republiek	41 013 miljoen	4 202	9,00
Haïti	5 869 miljoen	612	1,31
Venezuela	236 720 miljoen	8 559	18,33

¹ <http://unstats.un.org/unsd/snaama/countryList.asp>

² Het Institut National de la Statistique et des études économiques (INSEE) heeft op haar website wel een brochure opgenomen waarin melding wordt gemaakt van het GDP per capita (in euro's). Het département d'outre mer Guadeloupe omvatte destijds nog Saint Martin en Saint Barthélemy. Voor de DOM Guadeloupe en de DOM Martinique bedroeg het nominale GDP per hoofd van de bevolking € 15 910 respectievelijk € 17 329 (http://www.insee.fr/fr/insee_regions/guadeloupe/themes/TER/ter2007/TER_2007_00_ga.pdf). Op de Engelstalige wikipedia bevatten de lemma's «Saint Martin (France)» en «Saint Barthélemy» informatie over het nominale GDP per hoofd van de bevolking van deze twee onderdelen van de Franse republiek die sinds 2007 geen commune meer zijn van de DOM Guadeloupe maar een afzonderlijke collectivité d'outre mer (COM). De link naar de website van INSEE waarnaar wordt verwezen, functioneert echter niet meer. Er wordt gesproken over een nominaal GDP per hoofd van de bevolking in 2007 van USD 20 600 respectievelijk USD 37 000.

In een poging om bedrijven in de BES eilanden aan te trekken, zal bij de vestigingsplaatskeuze worden gekeken naar een scala van factoren zoals politieke stabiliteit, infrastructuur, opleidingsniveau, kennis van vreemde talen, arbeidskosten en het fiscale stelsel. Juist vanwege de ligging in het Caribische gebied kan niet worden geconcurrereerd ten aanzien van de politieke stabiliteit (de meeste kleine Caribische eilanden zijn stabiel) of kennis van vreemde talen (in de omringende eilanden of landen is Engels, Frans of Spaans officiële taal waardoor dit geen onderscheidende factor zal zijn). Vanwege het insulaire karakter is ook nauwelijks sprake van

concurrentie ten aanzien van infrastructuur. De BES eilanden hebben – net als veel van de omringende eilanden – maar een kleine haven en luchthaven en naar hun aard een beperkt wegennet. Hetzelfde geldt voor het opleidingsniveau. De beroepsbevolking is op alle Caribische eilanden van een bescheiden omvang waardoor specifiek geschoold personeel per definitie beperkt voorhanden zal zijn. Anders dan in Nederland zullen bedrijven wat betreft de vestigingsplaatskeuze bij de BES eilanden meer nadruk leggen op de hoogte van de arbeidskosten en de vormgeving van het fiscale stelsel. Ten aanzien van de arbeidskosten wordt in dit kader verwezen naar de afspraken die zijn gemaakt over de hoogte van het voorzieningenniveau op de BES eilanden. Daarin is overeengekomen dat bijvoorbeeld het op de BES eilanden geldende minimumloon, het onderstandsniveau op de BES eilanden en de hoogte van de in de BES eilanden geldende algemene ouderdomsverzekering (AOV) en de algemene weduwe- en wezenverzekering (AWW), niet naar het Nederlandse niveau zouden worden gebracht. Hierdoor blijft de positie van de BES eilanden ten opzichte van de rest van de regio ten aanzien van deze elementen van het voorzieningenniveau min of meer dezelfde. Uiteindelijk resteert het fiscale stelsel voor de BES eilanden. Voor bedrijven is bij het maken van een vestigingsplaatskeuze in de eerste plaats de winst- en dividendbelasting relevant. In onderstaande tabel wordt dan ook een overzicht gegeven van de thans geldende situatie op de omringende (ei)landen ten aanzien van de winst- en dividendbelasting.

Tabel 4. Overzicht winst- en dividendbelasting in Caribisch gebied

	Winstbelasting ¹	Dividendbelasting ²
Anguilla	Nee	Nee
Antigua & Barbuda	Ja	Ja
Aruba	Ja	Ja
Bahamas	Nee	Nee
Barbados	Ja	Ja
Bermuda	Nee	Nee
Britse Maagdeneilanden	Nee	Nee
Dominica	Ja	Ja
Guadeloupe & Martinique	Ja	Ja
Maagdeneilanden (VS)	Ja	Ja
Nederlandse Antillen	Ja	Nee
Saint Kitts & Nevis	Ja	Nee
Saint Lucia	Ja	Nee
Saint Vincent & the Grenadines	Ja	Ja
Trinidad & Tobago	Ja	Ja
Turks & Caicos Islands	Nee	Nee
Ter vergelijking		
BES eilanden	<i>Indien vestigingsplaatsfictie niet van toepassing:</i> Nee <i>Indien vestigingsplaatsfictie van toepassing:</i> Ja (NL Wet Vpb 1969)	<i>Indien vestigingsplaatsfictie niet van toepassing:</i> Ja <i>Indien vestigingsplaatsfictie van toepassing:</i> Ja (NL Wet op de dividendbelasting 1965)

¹ In de kolom «winstbelasting» is alleen aangegeven of een (ei)land een winstbelasting kent. De gegevens zijn ontleend aan de database «Caribbean – Taxation & Investments» van het International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD). De meeste (ei)landen die een winstbelasting kennen (Antigua & Barbuda, Barbados, Dominica, de Maagdeneilanden (VS), de Nederlandse Antillen, Saint Kitts & Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent & the Grenadines en Trinidad & Tobago), voorzien daarnaast in verschillende speciale regelingen waardoor voor specifieke sectoren het winstbelastingpercentage minimaal zal blijken te zijn. Op Guadeloupe en Martinique geldt in beginsel het Franse winstbelastingstelsel, met dien verstande dat 1/3 van de winstbelastinggrondslag wordt vrijgesteld en er een verlaagd winstbelastingtarief geldt voor vermogenswinsten.

² In de kolom «dividendbelasting» is alleen aangegeven of een (ei)land een dividendbelasting kent. De gegevens zijn ontleend aan de database «Caribbean – Taxation & Investments» van het IBFD. De vraag of een winstuitdeling in het betreffende (ei)land vervolgens daadwerkelijk wordt getroffen door de dividendbelasting is daarmee nog niet beantwoord. Winstuitdelingen van bedrijven die gebruik kunnen maken van speciale regelingen in de winstbelasting (zoals off shore regelingen, economische zone regelingen of tax holidays) zijn veelal vrijgesteld van dividendbelasting.

Het voorgestelde stelsel voor de BES eilanden op het terrein van de winsten dividendbelasting versterkt de relatieve concurrentiepositie van de BES eilanden in de Caribische regio. Desalniettemin kan zeker niet worden betoogd dat het voor de BES eilanden voorgestelde stelsel op het terrein van de winst- en dividendbelasting een wezensvreemde verschijning is. Het past in de Caribische regio, te meer daar door middel van de introductie van de vestigingsplaatsfictie voor activiteiten van lichamen zonder veel economische binding met de BES eilanden een uitzondering wordt gemaakt. Omdat dergelijke activiteiten in beginsel overal ter wereld zouden kunnen plaatsvinden, wordt bepaald dat voor lichamen die zich bezighouden met deze activiteiten worden onderworpen aan de reguliere Nederlandse heffing van vennootschapsbelasting en dividendbelasting.

De bevolkingsomvang en kleine oppervlakte

De BES eilanden bestaan zoals eerder al aangegeven uit drie eilanden, te weten Saba, Sint Eustatius en Bonaire. Saba is de top van een slapende vulkaan waarvan 13 km² tot maximaal 887 meter boven de Caribische Zee uitsteekt. Sint Eustatius is weliswaar iets groter, maar ook Sint Eustatius is de top van een slapende vulkaan waarvan in het geval van Sint Eustatius 21 km² tot maximaal 602 meter boven de Caribische Zee uittorent. Vlakke gebieden voor de ontwikkeling van industrie zijn nauwelijks (meer) beschikbaar. Het ongeveer 850 kilometer zuidelijker gelegen eiland Bonaire is met een landoppervlakte van 288 km² een stuk groter dan Saba en Sint Eustatius tezamen. Ook voor Bonaire geldt dat ruimte relatief schaars is. Zo vormt ruim 56 km² van het noordwesten van het eiland en het rondom Bonaire en Klein Bonaire gelegen koraalrif twee unieke natuurgebieden (Washington Slagbaai en Bonaire Marine Park). Daarnaast wordt het zuiden van het eiland ingenomen door de zoutpannen. Uiteindelijk resteert hierdoor het centrale gedeelte van Bonaire voor bewoning en bedrijvigheid. De bescheiden omvang wordt pas echt goed duidelijk als zowel landoppervlakte en bevolkingsomvang worden afgezet tegenover de landoppervlakte en bevolkingsomvang van het Europese deel van Nederland (wat in termen van landoppervlakte geen groot land is).

Tabel 5. Aandeel landoppervlakte en bevolkingsomvang in toekomstige land Nederland

	Landoppervlakte	Relatief aandeel landoppervlakte van totale landoppervlakte van toekomstige land Nederland	Aantal inwoners ¹	Relatief aandeel bevolkingsomvang van totale bevolkingsomvang van toekomstige land Nederland
Saba	13	0,04%	1 522	0,010%
Sint Eustatius	21	0,06%	2 694	0,016%
Bonaire	288	0,84%	11 515	0,069%
Nederland	33 883	99,06%	16 617 000	99,905%
Totaal	34 205	100,00%	16 632 731	100,000%

¹ Zie www.cbs.an voor de BES eilanden en voor Nederland <http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2009/01/weodata/weorept.aspx?sy=2006&ey=2009&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=.&br=1&c=138&s=NGDPD%2CNGDPDPC%2CPPPGDP%2CPPPC%2CLP&grp=0&a=&pr.x=39&pr.y=2>

Uit voorgaande tabel blijkt dat de BES eilanden gezamenlijk nog geen 0,1% van de totale bevolking van het toekomstige land Nederland herbergen. Voor bedrijven geldt een waarschijnlijk een min of meer vergelijkbaar percentage. Uit gegevens van het Nederlandse CBS blijkt dat er in 2008 in Nederland 797 830 bedrijven waren¹. Voor de BES eilanden ontbreken recente cijfers. De meest recente cijfers voor 1998 geven aan dat in dat jaar 942 bedrijven op de BES eilanden zijn gevestigd². Het aantal belastingplichtigen op de BES eilanden is dan ook zeker ten opzichte van het aantal belastingplichtigen in het Europese deel van Nederland bescheiden, waardoor een zo eenvoudig mogelijk stelsel gerechtvaardigd is.

¹ <http://www.cbs.nl/nl-NL/menu/themas/bedrijven/publicaties/artikelen/archief/2008/2008-2574-wm.htm>

² http://www.cbs.an/establishments/establishments_i5.asp

De grote afstand tot Nederland en het insulaire karakter

De BES eilanden en het Europese deel van Nederland worden fysiek gescheiden door de Atlantische Oceaan. Vanuit het Europese deel van Nederland is Bonaire rechtstreeks per vliegtuig te bereiken (ongeveer 7 800 kilometer), terwijl een vlucht naar Saba en Sint Eustatius (ongeveer 7 200 kilometer) niet rechtstreeks mogelijk is vanuit het Europese deel van Nederland. Voor Saba en Sint Eustatius is altijd een overstap nodig (veelal via Sint Maarten). Uiteraard zijn de drie eilanden ook per schip te bereiken vanuit het Europese deel van Nederland.

Die grote afstand alleen al maakt dat, hoewel de drie eilanden en Nederland onderdeel zijn van hetzelfde Koninkrijk, er geen sprake kan zijn van een grote economische verwevenheid. De BES eilanden zijn dan ook voor de import van goederen en diensten (en in iets mindere mate ten aanzien van de export van goederen en diensten) aangewezen op de eigen regio. Hoewel Bonaire voor de invoer van goederen afhankelijk is van doorvoer via Curaçao en Saba en Sint Eustatius van doorvoer via Sint Maarten, kent het grootste deel van de geïmporteerde goederen (en diensten) hun oorsprong in de relatief nabij gelegen Verenigde Staten van Amerika. Dit effect wordt nog eens versterkt door het feit dat op de BES eilanden thans de Nederlands-Antilliaanse gulden het wettige betaalmiddel is. De Nederlands-Antilliaanse gulden heeft sinds 1971 een vaste wisselkoers met de Amerikaanse dollar (USD 1= NAFL 1,79)¹. Overigens zijn de meeste Caribische valuta gekoppeld aan de USD. Vanwege deze vaste wisselkoers met de USD is van valutarisico geen sprake als beide handelspartners zich in een dollareconomie bevinden. Uit cijfers² blijkt dat de Bovenwindse Eilanden (waaronder Saba en Sint Eustatius) over de periode van 2000–2006 gemiddeld genomen 94,3% van alle goederen en diensten importeren uit de eigen regio (Noord-, Midden- en Zuid-Amerika, het Caribische gebied, Aruba en de andere eilanden van de Nederlandse Antillen) en slechts 3,2% uit de EU. Bonaire importeert 66,9% uit de eigen regio (Noord-, Midden- en Zuid-Amerika, het Caribische gebied, Aruba en de andere eilanden van de Nederlandse Antillen) en 28,1% uit de EU.

Tabel 6. Import goederen en diensten (periode 2000–2006)

	Bonaire	Bovenwindse Eilanden (waaronder Saba en Sint Eustatius)
Nederlandse Antillen en Aruba	1,7	2,6
Caribische gebied	1,2	2,8
Midden- en Zuid- Amerika	5,1	1,0
Noord-Amerika	58,9	87,9
Rest van de wereld	5,0	2,5
EU	28,1	3,2
Totaal	100	100

Ook de exportstroom gaat over diezelfde periode van 2000–2006 in hoofdzaak naar de landen en gebieden in de regio. Voor de Bovenwindse Eilanden is dat 68,2% tegenover 25,5% naar de EU en voor Bonaire is de verhouding 60,9% (regio) ten opzichte van 36,9% naar de EU. Hierbij moet wel worden bedacht dat waarde van de import duidelijk hoger is dan de waarde van de export.

¹ Landsbesluit van 24 december 1971, houdende vaststelling van de verhouding van de Nederlands-Antilliaanse gulden ten opzichte van de dollar van de Verenigde Staten van Amerika (PB 1971, 192).

² Zie pagina 26 van het rapport van SEOR en Louis Lengrand & Associates «Economische gevolgen van de status van ultraperifeer gebied voor de Nederlandse Antillen en Aruba».

Tabel 7. Export van goederen en diensten (periode 2000–2006)

	Bonaire	Bovenwindse Eilanden (waaronder Saba en Sint Eustatius)
Nederlandse Antillen en Aruba	3,2	0,9
Caribische gebied	0,7	2,8
Midden- en Zuid-Amerika	7,6	1,5
Noord-Amerika	49,4	63,0
Rest van de wereld	2,2	6,3
EU	36,9	25,5
Totaal	100	100

De invoering van op de Nederlandse (en dus Europese) leest geschoeide indirecte belastingen zou negatieve gevolgen kunnen hebben voor de goederen- en dienstenstromen van en naar de BES eilanden en op het prijspeil op de BES eilanden. Het voorgaande leidt er toe dat een van het Nederlandse stelsel afwijkend stelsel ten aanzien van de invoerrechten, accijnzen en algemene bestedingsbelasting wordt voorgesteld. Op deze manier worden de bestaande goederen- en dienstenstromen zo min mogelijk belemmerd en blijft de relatieve positie van de BES eilanden – anders dan bij invoering van de in Nederland geldende regelgeving met betrekking tot de invoerrechten, accijnzen en BTW – in de regio min of meer gehandhaafd. Op deze wijze wordt ook een schoksgewijze ontwikkeling van het prijspeil (naar boven) voorkomen.

Bijkomend voordeel is dat, omdat Nederland vanuit de BES eilanden alleen per vliegtuig of per boot te bereiken is, de invoering van dergelijk stelsel zeker voor wat betreft goederen- en dienstenstromen nauwelijks tot grenseffecten leidt. Vanwege de grote afstand weegt het eventuele voordeel dat wellicht te behalen is vanwege het afwijkende stelsel van accijnzen, invoerrechten en algemene bestedingsbelasting (ten opzichte van de in Nederland geldende indirecte belastingen) niet op tegen de kosten die er mee gemoeid zijn. Ook van grenseffecten ten opzichte van andere Caribische jurisdicties zal zoals gezegd nauwelijks sprake zijn omdat allereerst de relatieve positie van de BES eilanden min of meer gehandhaafd blijft en in de tweede plaats ook voor inwoners van deze eilanden geldt dat de BES eilanden alleen per boot of vliegtuig te bereiken zijn. Voor Nederland, met 1 027 kilometer landsgrens, is dat anders. Een wijziging in de indirecte belastingsfeer kan gevolgen hebben voor ondernemers en consumenten in de grensstreek en omdat een dergelijke wijziging kan leiden tot een gedragsverandering van consumenten. Omdat de BES eilanden geen landsgrenzen kennen is zo'n gedragsverandering nauwelijks voorstelbaar. Een afwijkend stelsel op het terrein van de accijnzen, invoerrechten en algemene bestedingsbelasting is dan ook vanwege de grote afstand tot Nederland en het insulaire karakter te rechtvaardigen.

Ten slotte werpt de grote afstand tot het Europese deel van Nederland voor burgers een veel hogere dam op om de woonplaats van het Europese deel van Nederland naar de BES eilanden te verplaatsen. Immers, de verplaatsing van de woonplaats naar net over de grens in België en Duitsland maakt het relatief eenvoudig het bestaande sociale leven, de familiebanden en (eventueel) de bestaande dienstbetrekking of de onderneming, ondanks de woonplaatsverplaatsing, voort te zetten. De woonplaatsverplaatsing naar de BES eilanden maken dat veel moeilijker, zo niet onmogelijk hetgeen een ontmoediging is voor burgers om – alleen om

fiscale redenen – de woonplaats van Nederland naar de BES eilanden te verplaatsen. Ook moet daarbij worden meegewogen dat in het voorliggende voorstel van wet wordt voorgesteld de thans bestaande Nederlands-Antilliaanse penshonoordening af te schaffen. Daarnaast zal een inwoner van Nederland die op de BES eilanden gaat wonen – in plaats van de één jaar die nu nog in de BRK is opgenomen – nog tien jaar nadat hij Nederland metterwoon heeft verlaten in de heffing van de Successiewet 1956 kunnen worden betrokken. Deze twee maatregelen zijn naast de grote afstand tot Nederland (en derhalve familie en vrienden) zeker geen aanmoediging om juist om alleen fiscale redenen van Nederland naar de BES eilanden te vertrekken.

Europeesrechtelijke positie van de BES eilanden

Op dit moment zijn de BES eilanden, als onderdeel van de Nederlandse Antillen, een LGO in de zin van artikel 299, derde lid, van het EG-verdrag. De LGO's worden opgesomd in bijlage II bij het EG-verdrag. Deze status heeft tot gevolg dat de bepalingen van het EG-verdrag, met uitzondering van de associatieregeling als bedoeld in het vierde deel van het EG-verdrag en het hierop gebaseerde LGO-besluit, niet van toepassing zijn op de Nederlandse Antillen in zijn algemeenheid en dus ook niet op de BES eilanden. Dit betekent tevens dat alle Europese regelgeving die is gebaseerd op de bepalingen van het EG-verdrag niet van toepassing zijn op de BES eilanden (richtlijnen, verordeningen, jurisprudentie). Hierdoor bestaat slechts een losse band met de Europese Unie en kan momenteel het land Nederlandse Antillen – voor de toepassing de BES eilanden – veelal regelgeving vaststellen zonder deze te toetsen aan het Europese recht. Uiteraard geldt dit ook voor de fiscaliteit.

Het voorgaande is anders in geval een gebied de UPG-status heeft als bedoeld in artikel 299, tweede lid, van het EG-verdrag. In een UPG is het Europese recht in beginsel onverkort van toepassing. Bij de vormgeving van het fiscale stelsel in een gebied met de UPG status moet dan ook rekening worden gehouden met bijvoorbeeld het algemene discriminatieverbod, het recht op vrij verblijf en vrij reizen, de vier verdragsvrijheden (goederen, diensten, kapitaal en arbeid), het verbod op staatssteun en het bestaande secundaire recht op het terrein van de fiscaliteit. Deze laatste groep omvat onder meer de richtlijnen op het terrein van accijnzen, BTW, directe belastingen (Moeder-Dochterrichtlijn, spaartegoedenrichtlijn, Interest & royalty-richtlijn en de fusierichtlijn), invorderingsbijstand en administratieve bijstand (informatie uitwisseling) alsmede de verordeningen op het terrein van douane en administratieve bijstand op het terrein van BTW en accijnzen. Wel kan op specifieke deelterreinen een al dan niet tijdelijke uitzondering (derogatie) worden bedongen in onderhandelingen met de Europese Commissie. Deze derogatie(s) moet(en) vervolgens worden goedgekeurd door de Raad van Ministers van de Europese Unie.

Bij brief van 19 juni 2008¹ van de staatssecretaris van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal is echter al gemeld dat de delegaties van Nederland, Bonaire, Sint Eustatius en Saba overeen zijn gekomen dat de LGO status voorlopig blijft gehandhaafd voor de BES eilanden. Vijf jaar na toetreding van de BES eilanden tot het Nederlandse staatsbestel zal opnieuw gekeken worden naar de gewenste relatie van Bonaire, Sint Eustatius en Saba met de Europese Unie. Het kabinetstandpunt naar aanleiding van de juridische en economische impactstudie zoals dat op 30 september 2008 per brief naar de Tweede Kamer der Staten-Generaal is gezonden², herhaalt dit standpunt. Het Europese recht vereist niet dat op de BES eilanden – nu zij een LGO blijven – dat de richtlijnen op het terrein van accijnzen, BTW, directe belastingen, invorderingsbijstand en administratieve bijstand (informatie

¹ Kamerstukken II 2007/08, 31 200 IV, nr. 56, blz. 2: «De voorgenomen staatkundige veranderingen vereisen op zichzelf juridisch gezien niet dat de eilandgebieden UPG worden. Dat geldt voor de toekomstige landen van het Koninkrijk Curaçao en Sint Maarten, maar ook voor Bonaire, Sint Eustatius en Saba.»

² Kamerstukken II, 2008/09, 31 700 IV, nr. 3.

uitwisseling) alsmede de verordeningen op het terrein van douane en administratieve bijstand op het terrein van BTW en accijnzen worden ingevoerd.

Conclusie

Belastingplichtigen in Nederland enerzijds en belastingplichtigen in de BES eilanden anderzijds verkeren niet in een gelijke positie. Het zijn ongelijke gevallen. Voor de directe belastingen prevaleren in het bijzonder de eerste twee elementen, terwijl voor de indirecte belastingen en de invoerrechten vooral aan de laatste twee elementen veel belang moet worden toegekend. Het voorgaande brengt met zich dat een permanente handhaving van een verschillend stelsel op het terrein van de indirecte belastingen en invoerrechten in de rede ligt. Voor de directe belastingen is het, zij het in theorie, denkbaar dat op termijn een beweging in de richting van het Nederlandse fiscale stelsel kan worden gemaakt als de economische omstandigheden op de BES eilanden en de directe belastingen in de Caribische regio wat betreft grondslag en tarief vergelijkbaar zijn geworden met die in Nederland. Echter, ook als zich deze situatie zou voordoen, zal er hoe dan ook vanwege de bevolkingsomvang, het insulaire karakter en de grote afstand tot Nederland reden blijven bestaan voor een eenvoudig fiscaal stelsel op de BES eilanden. Dat eenvoudige stelsel zal, weliswaar op minder punten dan thans voorgesteld bij de invoering van het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden, af blijven wijken van het Nederlandse fiscale stelsel.

Het voorgestelde fiscale stelsel in de wetsvoorstellen Belastingwet BES en Douane- en Accijnswet BES is dan ook verenigbaar met de nationaal-rechtelijke vereisten van het gelijkheidsbeginsel.

6) Voorkoming van dubbele belasting

Het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden voorziet in enkele regelingen die het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden als het ware moeten aansluiten op die van het Europese deel van Nederland, de overige tot het Koninkrijk behorende eilanden en derdelanden. Voor deze aansluiting wordt enkel in hoofdstuk VIII een «haakje» gecreëerd. In hoofdstuk VIII wordt bepaald dat bij algemene maatregel van bestuur dubbele heffing kan worden voorkomen als daar op andere wijze (bij verdrag of rijkswet) niet in wordt voorzien. Het voorgaande betekent dan ook dat bij algemene maatregel van bestuur zal worden voorzien in een eenzijdige regeling voor de BES eilanden die lijkt op het Nederlandse Besluit ter voorkoming van dubbele belasting 2001 (ten opzichte van derdelanden). Daarnaast zal een regeling worden gemaakt die een koppeling legt tussen het fiscale stelsel van het Europese deel van Nederland en dat van de BES eilanden. Voor laatstgenoemde algemene maatregel van bestuur is in een verplichte voorhangprocedure voorzien. De hiervoor genoemde algemene maatregelen van bestuur worden te zijner tijd opgesteld.

De aansluiting van het fiscale stelsel van de BES eilanden met dat van Aruba, Curaçao en Sint Maarten wordt bij rijkswet geregeld. Hiertoe wordt de Belastingregeling voor het Koninkrijk (hierna: BRK) aangepast in het voorstel van Rijkswet aanpassing rijkswetten aan de oprichting van de nieuwe landen (RARON). Parallel aan dit traject zal tevens in samenspraak met Aruba, Curaçao en Sint Maarten worden gewerkt aan een herziening van de BRK. Voor een toelichting op de met de BRK samenhangende wijzigingen wordt verwezen naar de RARON.

7) EU aspecten

De BES eilanden blijven ook in de nieuwe staatkundige verhoudingen voor de toepassing van het EG verdrag een LGO. Het EG verdrag is derhalve met uitzondering van het vierde deel van het verdrag en het daarop gebaseerde LGO-besluit¹ niet van toepassing. Hierdoor zijn onder andere de verdragsvrijheden en het staatssteunverbod niet van toepassing op de wetgeving die gaat gelden op de BES eilanden. Desalniettemin beïnvloedt het Europese recht de vormgeving van het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden. Om precies te zijn hebben in het bijzonder twee Europeesrechtelijke elementen een rol gespeeld bij de uiteindelijke vormgeving, te weten 1) de spaartegoedenrichtlijn en 2) de gedragscode voor belastingen op ondernemingen².

Spaartegoedenrichtlijn

In de spaartegoedenrichtlijn is bepaald dat de richtlijn pas in werking kon treden nadat de afhankelijke en geassocieerde gebieden van Nederland en het Verenigd Koninkrijk in het Caribische gebied ook de spaartegoedenrichtlijn hebben omgezet in eigen, nationale, regelgeving. Deze voorwaarde is vervat in artikel 17 van de spaartegoedenrichtlijn. Op deze wijze wordt zwartsparen (fiscale fraude) niet alleen ontmoedigd in de lidstaten van de Europese Unie en enkele derdelanden zoals Zwitserland maar ook in deze Caribische gebieden waaronder de Nederlandse Antillen en Aruba. Vanwege het feit dat deze richtlijn de Nederlandse Antillen en Aruba niet rechtstreeks bindt, is de Nederlandse regering met de regering van de Nederlandse Antillen en de regering van Aruba overeengekomen dat zij de spaartegoedenrichtlijn omzetten in eigen regelgeving. Beide landen hebben dat inmiddels gedaan. Nu één van deze landen (de Nederlandse Antillen) op termijn ophoudt te bestaan, dient te worden gewaarborgd dat de spaartegoedenregelgeving op de vijf voormalige tot de Nederlandse Antillen behorende eilandgebieden, effectief van toepassing blijft. Dit wetsvoorstel voorziet hierin voor de BES eilanden. De door het Koninkrijk der Nederlanden voor de toepassing van de Nederlandse Antillen afgesloten bilaterale spaartegoedenverdragen met de 26 lidstaten van de Europese Unie (met uitzondering van Nederland) blijven na ingang van de nieuwe staatkundige verhoudingen in ieder geval van kracht tussen de BES eilanden en de 26 verdragspartners. Deze verdragspartners zullen hiervan te zijner tijd door middel van een briefwisseling op de hoogte worden gesteld.

Gedragscode voor belastingen op ondernemingen

De gedragscode voor belastingen op ondernemingen is gericht op de bevordering van een eerlijke belastingconcurrentie en wordt besproken in de zogenoemde Primarolo groep. Blijkens onderdeel M van de raadsconclusies waarin de gedragscode is verwoord, verbinden de lidstaten met afhankelijke en geassocieerde gebieden zich ertoe dat de beginselen van de gedragscode ook in die gebieden worden toegepast. Net als bij de eerdergenoemde spaartegoedenrichtlijn is de Nederlandse regering met de Nederlands-Antilliaanse en Arubaanse regering overeengekomen dat respectievelijk de Nederlandse Antillen en Aruba bij de vormgeving van hun belastingstelsels rekening zullen houden met de gedragscode voor belastingen op ondernemingen.

Het uiteenvallen van het land Nederlandse Antillen in twee nieuwe landen (Curaçao en Sint Maarten) en drie tot Nederland behorende openbare lichamen (Bonaire, Sint Eustatius en Saba) mag geen aanleiding vormen voor een van de eilanden zich te onttrekken aan het door de regering van de Nederlandse Antillen afgegeven commitment ten aanzien van de gedragscode voor belastingen op ondernemingen. Het voorgaande heeft er dan ook toe geleid dat Nederland bij de vormgeving van de fiscale

¹ Besluit 2001/822/EG van de Raad van 27 november 2001 betreffende de associatie van de LGO met de Europese Gemeenschap (Pb L 314 van 30 november 2001, p. 1 tot en met 77).

² Conclusies van de Raad (Ecofin) van 1 december 1997 inzake het belastingbeleid (Pb C van 6 januari 1998, p. 1 tot en met 6).

stelsels voor de nieuwe landen Curaçao en Sint Maarten alsmede voor het toekomstige fiscale stelsel voor de BES eilanden de internationale aanvaardbaarheid als voorwaarde stelt. Immers, een internationaal aanvaardbaar fiscaal stelsel mag slechts een eerlijke belastingconcurrentie tot gevolg hebben. De toetsing vindt onder andere plaats aan de hand van de gedragscode voor belastingen op ondernemingen. Voor de BES eilanden komt de internationale aanvaardbaarheid terug als randvoorwaarde bij de inhoudelijke invulling van het toekomstige fiscale stelsel. Dientengevolge heeft de gedragscode dan ook een belangrijke rol gespeeld bij de feitelijke invulling van het in dit wetsvoorstel vervatte fiscale stelsel voor de BES eilanden. Het in dit voorstel vervatte fiscale stelsel voor de BES eilanden is verenigbaar met de gedragscode voor belastingen op ondernemingen. Hoewel weliswaar kan worden gesteld dat voor lichamen die op basis van de vestigingsplaatsfictie als bedoeld in artikel 5.2 van de Belastingwet BES bij beschikking in de BES eilanden zijn gevestigd ten opzichte van lichamen die op basis van datzelfde artikel in Nederland worden geacht te zijn gevestigd een belastingniveau ontstaat dat beduidend lager is dan die normaal gesproken van toepassing is, is daarmee nog geen sprake van schadelijkheid. Of een bepaalde regeling daadwerkelijk schadelijk is, moet worden beoordeeld aan criteria zoals onder andere zijn opgesomd in onderdeel B van de gedragscode.

Juist door het voor de BES eilanden voorgestelde fiscale stelsel te toetsen aan deze criteria komt de regering tot de conclusie dat van spanning met de gedragscode geen sprake is. Het voor de BES eilanden voorgestelde stelsel is gericht op het behoud van het reeds op de BES eilanden aanwezige lokale bedrijfsleven en op het aantrekken van bedrijven die bereid zijn te investeren in werkgelegenheid en onroerend goed op de BES eilanden. Hierdoor komen de voordelen juist terecht bij ingezetenen van de BES eilanden. Ook vereist de regeling dat er daadwerkelijk economische activiteiten worden verricht op de BES eilanden en een substantiële economische aanwezigheid op de BES eilanden is zelfs een voorwaarde. Per saldo ontstaat hierdoor een regeling die lichamen met een economische binding met de BES eilanden een profijtelijk fiscaal stelsel biedt, terwijl bedrijven zonder (veel) economische binding met de BES eilanden (bijvoorbeeld trustkantoren en doorstroomlichamen) actief ontmoedigd worden om zich op de BES eilanden te vestigen doordat deze bedrijven geen gebruik kunnen maken van het BES stelsel maar in de reguliere Nederlandse heffing worden betrokken. Als het ware ontstaat hierdoor een «on shore» regeling, terwijl de gedragscode juist is gericht tegen «off shore» regelingen.

8) Uitvoeringsaspecten

De door de Belastingdienst te maken kosten zullen worden gedekt binnen de begroting van de Belastingdienst. Bij voorjaarsnota/kaderbrief wordt vastgesteld of de Belastingdienst wordt gecompenseerd voor de uitvoeringskosten of dat de inzet op andere uitvoeringstaken wordt verminderd.

9) Budgettaire aspecten

In onderstaande tabel is een overzicht gegeven van de thans op BES eilanden gerealiseerde opbrengsten aan de hand van het op de Nederlandse Antillen geldende fiscale stelsel. Naast deze opbrengsten worden de geraamde opbrengsten van de verschillende in de Belastingwet BES opgenomen belastingmiddelen in een afzonderlijke kolom weergegeven.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het hier de landsbelastingen betreffen met uitzondering van de grondbelasting die na de transitie tot

het lokale belastinggebied van de openbare lichamen zullen gaan behoren (zie Wet FinBES). Ook de inkomstenbelasting en de loonbelasting enerzijds en de invoerrechten en de accijnzen anderzijds zijn niet vermeld. Hiervoor wordt verwezen naar de Invoeringswet BES en de Aanpassingswet BES (voor wat betreft de inkomsten- en loonbelasting) alsmede het wetsvoorstel Douane en Accijnswet BES (voor wat betreft de invoerrechten en de accijnzen).

Tabel 8. Budgettaire tabel Belastingwet BES

	Opbrengst (oud) (x 1 000 USD)	Opbrengst (nieuw) (x 1 000 USD)	Verschil
Winstbelasting	3 237	–	–/– 3 237
Vastgoedbelasting	–	2 041	2 041
Opbrengstbelasting	–	500	500
Omzetbelasting	10 955	–	–/– 10 955
BBO	1 002	–	–/– 1 002
Algemene bestedingsbelasting	–	19 635	19 635
Overdrachtsbelasting	1 639	2 049	410
Totaal Belastingwet BES	16 833	23 968	7 135

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Het artikelsgewijze deel van deze memorie van toelichting hanteert hetzelfde uitgangspunt als het algemene deel van de memorie van toelichting, namelijk dat de bestaande, in het voorgaande in de tabellen 1 en 2 opgesomde, Nederlands-Antilliaanse fiscale regelingen na ingang van de nieuwe staatkundige verhoudingen worden voortgezet. Indien niet anders aangegeven, wordt in deze artikelsgewijze toelichting dan ook volstaan met een toelichting op de onderdelen die zijn toegevoegd, gewijzigd of geschrapt in het kader van de beoogde vereenvoudiging en modernisering van het bestaande Nederlands-Antilliaanse fiscale stelsel. Louter taalkundige verbeteringen worden niet nader toegelicht. Wel wordt per artikel een (zeer) korte weergave van de inhoud gegeven.

Hoofdstuk I Inleidende bepalingen

Artikel 1.1

Deze wet geldt voor de heffing en invordering van «BES belastingen», welke term in artikel 1.3, onderdeel d, wordt gedefinieerd als de in artikel 1.2 genoemde belastingen, zijnde de vastgoedbelasting, de opbrengstbelasting, de algemene bestedingsbelasting en de overdrachtsbelasting, plus de inkomstenbelasting (op basis van de Wet inkomstenbelasting BES) en de loonbelasting (Wet loonbelasting BES). De belastingen die zijn genoemd in de Douane- en Accijnswet BES, de invoerrechten en de accijnzen, zijn formeel geen BES belastingen maar hebben dezelfde kenmerken. Ook de invoerrechten (tegen een tarief van nihil) en de accijnzen worden door de rijksbelastingdienst geheven, geïnd en gecontroleerd. Daarnaast vloeit de opbrengst van de invoerrechten en de accijnzen, net als de opbrengst van de BES belastingen, direct in de algemene middelen.

Artikel 1.3

In artikel 1.3 zijn enkele begrippen opgenomen die door de hele Belastingwet BES worden gebruikt. Enkele van deze begrippen zijn ontleend aan de begrippen zoals opgenomen in artikel 2 van de ALL. Een

ander deel komt voort uit de verschillende landsverordeningen waarin nu de heffingen zijn geregeld. Een laatste deel is nieuw. De meeste begrippen spreken voor zich. Echter, enkele begrippen behoeven een nadere toelichting.

In artikel 1.3, onderdeel d, wordt de reikwijdte van de wet verder uitgebreid tot bestuurlijke boeten, interest en de kosten van vervolging. Deze hangen samen met de heffing respectievelijk de invordering van BES belastingen. Daarnaast is de term «administratieve boeten» vervangen door: bestuurlijke boeten. Ook de inkomstenbelasting en de loonbelasting worden als BES belasting aangemerkt. Artikel 2, tweede lid, onderdelen a tot en met c, van de ALL bevat een definitie van de begrippen directeur, inspecteur en ontvanger. Deze definities zijn niet overgenomen in de wet. In plaats daarvan bepaalt artikel 1.3, onderdeel k, van de wet dat bij ministeriële regeling een ambtenaar van de rijksbelastingdienst wordt aangewezen die de functie van directeur, inspecteur of ontvanger uitoefent. In artikel 1.3, onderdeel j, is de term «openbaar lichaam» gedefinieerd. Ieder afzonderlijk eiland is een openbaar lichaam, waarbij onder het openbaar lichaam Bonaire zowel het eiland Bonaire als het eiland Klein Bonaire worden begrepen. In artikel 1.3, onderdeel l, van de wet is een definitie van het begrip «belastingdeurwaarder» opgenomen. Dit hangt samen met de integratie van de bepalingen omtrent invordering in hoofdstuk VIII van de wet.

Artikel 1.4

In artikel 1.4 zijn als onderdelen c en d definities toegevoegd van «Mogendheid» respectievelijk «staat». Deze definities zijn gelijk aan artikel 2, tweede lid, onderdelen d en e, AWR. De eilanden Bonaire, Sint Eustatius, en Saba krijgen de status van een openbaar lichaam. Een openbaar lichaam wordt beschouwd als een bestuurlijke eenheid en valt hiermee onder het begrip Mogendheid en staat. Het brengen van een bestuurlijke eenheid onder het begrip Mogendheid en staat heeft met name betekenis voor de bepalingen van internationaal recht (hoofdstuk VIII, titel 8). Met het oog daarop is in artikel 1.4, onderdelen e en f, ook opgenomen dat regelen ter voorkoming van dubbele belasting die zijn overeengekomen met een bestuurlijke eenheid, dus ook met een openbaar lichaam, kwalificeren als een verdrag respectievelijk een regeling ter voorkoming van dubbele belasting. De tekst van deze onderdelen is gelijkloidend aan artikel 2, tweede lid, onderdelen e en f, AWR.

Artikel 1.5

In artikel 1.5 is de woonplaatsbepaling neergelegd en is ontleend aan 4 van de ALL (en artikel 4 van de AWR).

Hoofdstuk II Inkomstenbelasting

Gereserveerd

Hoofdstuk III Loonbelasting

Gereserveerd

Hoofdstuk IV Vastgoedbelasting

Artikel 4.1

Artikel 4.1 vestigt het recht om vastgoedbelasting te heffen. De belasting wordt geheven ter zake van voordelen uit binnen de openbare lichamen

gelegen onroerende zaken. De vastgoedbelasting is een tijdstipbelasting die jaarlijks wordt geheven. Het bereik van de vastgoedbelasting is in beginsel ruim, maar wordt beperkt tot – kort gezegd – de voordelen uit tweede woningen en uit onroerende zaken van lichamen.

Artikel 4.2

In dit artikel is geregeld van wie de vastgoedbelasting wordt geheven. Belastingplichtig is de degene die bij het begin van het kalenderjaar het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht heeft van de onroerende zaak. Deze genothebbende moet onderscheiden worden van de gebruiker al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht. Deze gebruiker is voor de vastgoedbelasting niet relevant. Vanzelfsprekend kunnen de genothebbende en de gebruiker van een onroerende zaak één en dezelfde zijn, maar ook als een ander de onroerende zaak gebruikt, bijvoorbeeld door een huurder, is en blijft de genothebbende de belastingplichtige.

Het eerste lid ziet op situaties waarin sprake is van één genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht die dan belastingplichtig is. In het tweede lid wordt aangegeven wie als genothebbende wordt aangemerkt. De genothebbende is degene die aan het begin van het kalenderjaar in de kadastrale registratie als zodanig is vermeld. Echter, de mogelijkheid is opgenomen om bewijs te leveren dat een ander dan in de kadastrale registratie is vermeld de genothebbende is.

Het derde lid regelt de belastingplicht voor situaties waarin tegelijkertijd sprake is van meer dan één genothebbende. In een dergelijk geval zijn zij allen belastingplichtig. Dit betreft een gezamenlijke belastingplicht, waarbij iedere afzonderlijke genothebbende gehouden kan worden het gehele bedrag van de aanslag vastgoedbelasting te betalen. Ingeval een belastingplichtige meer betaalt dan overeenkomt met zijn deel in de belastingaanslag, kan hij het teveel betaalde verhalen op de overige belastingplichtigen naar evenredigheid van ieders belastingplicht. Het derde lid ziet niet op situaties waarin in het kalenderjaar volgtijdelijk sprake is van meer dan één genothebbende. Indien volgtijdelijk sprake is van meerdere genothebbers, is alleen degene die aan het begin van het kalenderjaar het genot van de onroerende zaak had belastingplichtig. In hoofdstuk VIII is een hoofdelijke aansprakelijkheid opgenomen voor de vastgoedbelasting bij meerdere genothebbers. In dat geval is iedere genothebbende hoofdelijk aansprakelijk voor het gehele belastingbedrag. Het derde lid ziet daarnaast niet op situaties bedoeld in het vierde lid. Het vierde lid regelt de belastingplicht voor situaties van time-share. Ook in dergelijke gevallen is sprake van meerdere genothebbers aan het begin van het kalenderjaar, die echter ieder het recht hebben een onroerende zaak slechts gedurende een deel van het kalenderjaar te gebruiken. Evenals in de situaties bedoeld in het derde lid zijn al deze genothebbers belastingplichtig voor de vastgoedbelasting. Om rekening te houden met het feit dat deze belastingplichtigen de onroerende zaak niet het gehele kalenderjaar kunnen gebruiken, maar slechts een (klein) gedeelte daarvan, wordt voor hen het te belasten voordeel uit de onroerende zaak herkend naar rato van hun recht op gebruik. In de toelichting op artikel 4.10 wordt hier nader op ingegaan.

Artikel 4.3

Voordat de heffingsmaatstaf kan worden vastgesteld moet eerst het object, de onroerende zaak ter zake waarvan de belasting wordt geheven, worden bepaald. Daarvoor is aangesloten bij de bepaling van artikel 45 van de Wet FinBES, waarin voor de grondbelasting is aangegeven wat als

één onroerende zaak wordt aangemerkt. Die bepaling is ontleend aan artikel 16 van de Wet WOZ, met dien verstande dat in verband met de lokale situatie de onderdelen e en f van dat artikel niet zijn overgenomen in de Wet FinBES.

Artikel 4.4

Dit artikel geeft aan ter zake waarvan de vastgoedbelasting niet wordt geheven. Dat is onder meer van onroerende zaken die in het kader van de Wet inkomstenbelasting BES kwalificeren als eigen woning of behoren tot het ondernemingsvermogen van een IB onderneming. Zo wordt voorkomen dat de vastgoedbelasting ook zou neerslaan bij een groep mensen die geen profijt heeft van het achterwege laten van de winstbelasting. De vrijstellingen genoemd in de onderdelen c tot en met g zijn vergelijkbaar met de vrijstellingen voor de grondbelasting in Wet FinBES. De vrijstelling in onderdeel h betreft onroerende zaken waarvan de BES eilanden het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht hebben en die worden gebruikt in het kader van het openbaar bestuur. De vrijstelling in onderdeel i betreft onroerende zaken, voor zover degene of degenen die het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht heeft of hebben inwoner zijn van de BES eilanden en de waarde van de onroerende zaak niet meer bedraagt dan USD 50 000. Daarmee worden tweede woningen of al dan niet braakliggende grond met een geringe waarde ontzien. De vrijstelling in onderdeel j geldt specifiek voor lichamen die onroerende zaken op de BES eilanden in bezit hebben maar voor de toepassing van de opbrengstbelasting niet op de BES eilanden zijn gevestigd. Deze lichamen worden voor de toepassing van de vennootschapsbelasting en de dividendbelasting geacht in Nederland te zijn gevestigd (hiertoe worden de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965 aangepast). Omdat deze lichamen al aan een heffing naar de winst worden belast (de Nederlandse winstbelasting), zou eveneens heffing in de vastgoedbelasting (voor lichamen bedoeld als een soort forfaitaire winstheffing) leiden tot tweemaal een gelijksoortige heffing. In onderdeel f wordt deze cumulatie voorkomen. Het is voor een lichaam of wel opbrengstbelasting en vastgoedbelasting volgens het BES stelsel of wel vennootschapsbelasting en dividendbelasting volgens het Nederlandse stelsel.

Artikel 4.5

Artikel 4.5 bepaalt dat de waarde van een onroerende zaak wordt vastgesteld volgens artikel 46 van de Wet FinBES. De tekst van artikel 46 van de Wet FinBES is daartoe overgenomen in artikel 4.5. Hiermee wordt bereikt dat voor de grondbelasting en de vastgoedbelasting dezelfde heffingsmaatstaf gebruikt wordt, namelijk de waarde zoals die aan een onroerende zaak wordt toegekend, indien de volle en onbezwaarde eigendom daarvan zou kunnen worden overgedragen en de verkrijger de zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik zou kunnen nemen.

Artikel 4.6

In artikel 4.6 zijn verschillende formele aspecten van de waardevaststelling geregeld.

De waarde van een onroerende zaak wordt vastgesteld door de inspecteur als bedoeld in artikel 1.3, onderdeel k, van deze wet. Dit betekent niet dat de inspecteur feitelijk de waardering zelf dient uit te voeren. Hij kan deze bijvoorbeeld overlaten aan een lokale taxateur. De inspecteur draagt echter de verantwoordelijkheid voor die waardering, onder meer in die zin

dat een bezwaar tegen de aanslag vastgoedbelasting moet worden gemaakt bij de inspecteur en de inspecteur daarop beslist.

De inspecteur bepaalt de waarde van de onroerende zaak en stelt deze vast bij een voor bezwaar vatbare beschikking. De waarde wordt bepaald naar de waarde die de onroerende zaak op de waardepeildatum heeft. Deze datum ligt aan het begin van de vijf achtereenvolgende kalenderjaren waarvoor de vastgestelde waarde geldt. Gedurende deze 5 jaren kan – indien tegen de waardebeschikking geen bewaar is aangetekend – de vastgestelde waarde niet ter discussie worden gesteld in het kader van de aanslagregeling.

Artikel 4.7

Aan de aanslagregeling voor de vastgoedbelasting gaat geen aangifte vooraf. De inspecteur stelt de aanslag vast zonder dat daar een aangifte aan vooraf is gegaan. Een bezwaar tegen de aanslag kan niet gegrond zijn op de stelling dat de waarde onjuist is vastgesteld (een bezwaar tegen de waarde kan alleen tegen de waardebeschikking als bedoeld in artikel 4.6, eerste lid). De belasting wordt geheven over een tijdvak van een kalenderjaar.

Artikel 4.8

Artikel 4.8 regelt de waardering van de onroerende zaak als deze wijzigt als gevolg van bouw, verbouwing, afbraak of vernietiging. Deze bepaling is ontleend en gelijkloidend aan artikel 48 van de Wet FinBES.

Artikel 4.9

In artikel 4.9 wordt het belastingtarief dat over de voordelen uit onroerende zaken moet worden betaald vastgesteld op 20%. In samenhang met artikel 4.10, waarin onder andere is bepaald dat de voordelen uit de onroerende zaken die onder de reikwijdte van de vastgoedbelasting vallen forfaitair wordt gesteld op 4%, betekent dit dat de jaarlijks door belastingplichtigen te betalen belasting neer zal komen op 0,8% van de op basis van artikel 4.6 vastgestelde waarde van de onroerende zaak.

Artikel 4.10

In artikel 4.10 wordt bepaald dat het voordeel uit een onroerende zaak forfaitair worden gesteld op van 4% van de waarde van de onroerende zaak. In het tweede lid is geregeld dat ingeval sprake is van time-share, het voordeel uit de onroerende zaak voor de genothebbende wordt bepaald met inachtneming van de zogenoemde gebruiksfactor. De vastgoedheffing is weliswaar een tijdstipbelasting, maar in situaties van time-share is het redelijk om rekening te houden met het beperkte gebruiksrecht van alle afzonderlijke genothebbers. De gebruiksfactor is het aantal dagen in een kalenderjaar dat een belastingplichtige het genot krachtens eigendom, bezit of een beperkt recht van een onroerende zaak heeft, gedeeld door het aantal dagen in het kalenderjaar. Stel dat iemand gerechtigd is een appartement twee weken per jaar te gebruiken, het geen schrikkeljaar is, en dit appartement een waarde heeft van 365 000 USD, dan bedraagt het voordeel voor deze belastingplichtige $365\,000\text{ USD} \times 4\% = 14\,600\text{ USD}$, vermenigvuldigd met $14/365 = 560\text{ USD}$. Over dit voordeel moet dan op grond van artikel 4.9 20% belasting worden betaald = 120 USD.

Het is in situaties van time-share denkbaar dat het recht op gebruik van de onroerende zaak van alle genothebbers gezamenlijk niet het gehele

jaar beslaat; de onroerende zaak staat dan deels leeg. Leegstand is echter voor een objectheffing als de vastgoedbelasting geen relevante omstandigheid. Toepassing van de leegstandsfactor leidt ertoe dat de genothebbers ook worden aanslagen voor de periode van leegstand, naar rato van hun recht op gebruik. Stel dat in het hiervoor gegeven voorbeeld sprake is van 21 eigenaren, die ieder het recht hebben het appartement twee weken per jaar te gebruiken, gezamenlijk dus $21 \times 14 = 294$ dagen. Het voordeel van iedere eigenaar van 560 USD wordt dan vermenigvuldigd met de leegstandsfactor van $365/294 =$ (afgerond) 695 USD. Het voordeel van alle eigenaren gezamenlijk bedraagt $21 \times 695 \text{ USD} = 14.595 \text{ USD}$, hetgeen, rekeninghoudend met afrondingsverschillen, vrijwel gelijk is aan $365.000 \text{ USD} \times 4\%$.

Artikel 4.11

Artikel 4.11 geeft degene die op grond van artikel 4.2 als belastingplichtige wordt aangemerkt de mogelijkheid om een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen. Daartoe kan bijvoorbeeld aanleiding bestaan als de belastingplichtige de onroerende zaak zelf niet of slechts in beperkte mate gebruikt, maar deze feitelijk door een derde laat exploiteren. De fiscaal vertegenwoordiger draagt er zorg voor dat aan de verplichtingen die voortvloeien uit dit hoofdstuk wordt voldaan als ware hij de belastingplichtige zelf.

In bepaalde gevallen kan een belastingplichtige worden verplicht een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen. Die gevallen kunnen worden bepaald bij of krachtens algemene maatregel van bestuur. Gedacht kan worden aan situaties van time-share, waarbij ter zake van één onroerende zaak sprake kan zijn van tientallen genothebbers die de onroerende zaak elk gedurende een gedeelte van het kalenderjaar kunnen gebruiken. Om te voorkomen dat de belastingdienst al deze afzonderlijke belastingplichtigen naar rato van hun gebruiksrecht een aanslag vastgoedbelasting op moet leggen, kan worden bepaald dat zij één fiscaal vertegenwoordiger aan moeten wijzen.

Indien een fiscaal vertegenwoordiger is aangewezen, al dan niet verplicht of op grond van de fictie van artikel 4.11, tweede lid, ontvangt deze vertegenwoordiger de aanslag over het totale voordeel. Op grond van artikel 4.11, derde lid, heeft de fiscaal vertegenwoordiger de bevoegdheid om de door hem betaalde belasting te verhalen. In situaties van time-share is het recht van verhaal per afzonderlijke belastingplichtige beperkt tot het bedrag dat zij op grond van artikel 4.10 verschuldigd zijn. Dit is tot uitdrukking gebracht in de wettekst door te bepalen dat de bevoegdheid tot verhaal bestaat tot ten hoogste het bedrag dat diegene verschuldigd is.

Hoofdstuk V Opbrengstbelasting

Artikel 5.1

In artikel 5.1, eerste lid wordt de naam van de heffing geïntroduceerd. Het eerste lid regelt tevens van wie de opbrengstbelasting wordt geheven. De belasting wordt geheven van degenen die gerechtigd zijn tot de opbrengst van de in het eerste lid met name genoemde op de BES eilanden gevestigde rechtsvormen. Het eerste lid van artikel 5.1 geeft in de onderdelen a tot en met d, een limitatieve opsomming van de rechtsvormen welke onder de opbrengstbelasting vallen. Onderdeel a betreft de op de BES eilanden gevestigde vennootschappen met een in aandelen verdeeld kapitaal. Het betreft rechtsvormen waarop in Nederland de Wet op de dividendbelasting 1965 toepassing vindt. Omdat op de BES eilanden geen winstbelasting wordt geheven is het bereik van de opbrengstbelasting ruimer gemaakt. Op grond van onderdeel b, c en d wordt de opbrengst-

belasting ook geheven van degenen die gerechtigd zijn tot uitdelingen door op de BES eilanden gevestigde coöperatieve verenigingen en andere verenigingen die een onderneming drijven, onderlinge waarborgmaatschappijen alsmede een op de BES eilanden gevestigde stichting, doelvermogen of open fonds voor gemene rekening. Met de uitbreiding van het aantal rechtsvormen dat onder de opbrengstbelasting valt wordt beoogd de verschillende rechtsvormen waarbinnen (bedrijfs)activiteiten kunnen worden uitgeoefend zoveel mogelijk gelijk te behandelen. Uit het eerste lid blijkt dat de opbrengstbelasting alleen geheven wordt over de opbrengst van op de BES eilanden gevestigde rechtsvormen, welke fiscaal niet transparant zijn. Voor de toepassing van de opbrengstbelasting bevat het tweede lid van artikel 5.1 daarom een eigen, van artikel 1.3, onderdeel c, afwijkende, omschrijving van het begrip lichaam. Voor de opbrengstbelasting wordt onder lichamen verstaan de in het eerste lid, in de onderdelen a, b, c en d genoemde rechtsvormen. De opbrengstbelasting geldt niet voor lichamen die voor de heffing van de inkomstenbelasting als transparant worden aangemerkt aangezien de winst van deze lichamen rechtstreeks bij de maten of vennoten in de inkomstenbelasting wordt betrokken. Het begrip lichamen voor de opbrengstbelasting is derhalve enerzijds iets beperkter dan het begrip lichamen van artikel 1.3, onderdeel c, van de Belastingwet BES anderzijds omvat het ook de open fondsen voor gemene rekening.

Wanneer een lichaam op de BES eilanden is gevestigd volgt uit artikel 1.5 en in zoverre in afwijking daarvan artikel 5.2. Een lichaam is voor de heffing van opbrengstbelasting op de BES eilanden gevestigd als dit lichaam naar omstandigheden beoordeeld op de BES eilanden is gevestigd en de inspecteur aan het lichaam op verzoek een beschikking heeft afgegeven dat aan de voorwaarden van artikel 5.2, tweede en derde lid is voldaan of het lichaam is toegelaten tot een handels- en dienstenentrepot als bedoeld in hoofdstuk V van de Douane- en Accijnswet BES. De op basis van artikel 1.5 op de BES eilanden gevestigde lichamen die niet voldoen aan de voorwaarden van artikel 5.2, tweede en derde lid, worden geacht in Nederland te zijn gevestigd en vallen onder de Nederlandse vennootschapsbelasting en dividendbelasting.

Artikel 5.2

Het eerste lid van artikel 5.2. bevat een vestigingsplaatsfictie. Deze fictie regelt, kort samengevat, dat lichamen die op de BES eilanden niet voldoende actief zijn, ondanks hun feitelijke vestiging aldaar, voor de toepassing van de belastingwetten naar het in Europa gelegen deel van Nederland worden gehaald. Dat betekent dat op die «BES-lichamen» de Nederlandse vennootschapsbelasting en dividendbelasting van toepassing zijn (en dus niet de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting). De fictie beoogt te voorkomen dat personen van buiten de BES eilanden ongepast gebruik van de BES eilanden maken en door overheveling van winsten de belastinggrondslag in hun woonstaat eroderen.

De invulling van deze fictie is enerzijds opgenomen in artikel 5.2 van de Belastingwet BES en zal anderzijds ondersteund worden door enkele nieuwe regels in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965. Die laatstgenoemde regels worden aangepast door middel van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES.

De fictie is in hoofdlijnen als volgt vormgegeven. In eerste instantie worden letterlijk alle op de BES eilanden gevestigde lichamen voor de toepassing van de opbrengstbelasting geacht in Nederland te zijn gevestigd. Vervolgens regelt het tweede lid dat de inspecteur per lichaam bij voor bezwaar vatbare beschikking kan bevestigen dat een lichaam (toch)

voor fiscale doeleinden op de BES eilanden gevestigd is en dus valt onder de opbrengstbelasting en de vastgoedbelasting. Een feitelijk op de BES eilanden gevestigd lichaam dat voor 50% of meer activa bezit die passen bij een zichtbare actieve onderneming valt op verzoek altijd onder de BES-belastingwetten. Een lichaam daarentegen dat voor meer dan 50% specifiek opgesomde internationaal mobiele activa bezit, die in zijn algemeenheid onder omstandigheden weinig werk met zich hoeven te brengen, wordt in principe onder de vennootschapsbelasting en dividendbelasting gebracht. Een dergelijk lichaam kan echter toch nog onder de BES-belastingwetten blijven als aan twee voorwaarden is voldaan. Die komen er in hoofdlijnen op neer dat het lichaam over drie personeelsleden moet beschikken die op wezenlijk niveau de genoemde activa (beleggingen, deelnemingen, liquiditeiten, ter beschikking gestelde goederen, leningen) beheren en dat bedrijfsruimte op de BES eilanden door dat lichaam wordt gebruikt voor die werkzaamheden. Een door de inspecteur afgegeven beschikking dat een lichaam op de BES eilanden is gevestigd vervalt als niet langer aan de voorwaarden wordt voldaan die in het artikel zijn opgenomen. Mede doordat tijdelijk niet voldoen aan de bezittingen- of personeelseis niet altijd tot niet kwalificeren hoeft te leiden – er moet immers «doorgaans» aan de toetsen worden voldaan – kan het in voorkomende gevallen praktisch zijn dat inspecteur en belastingplichtige vaststellen dat bijvoorbeeld per 1 januari van enig jaar de vestigingsplaats van het lichaam wijzigt.

Het derde lid bevat nog twee uitzonderingen voor op de BES eilanden gevestigde lichamen waarop de fictie van het eerste lid geen toepassing vindt en dus onder de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting vallen. Het zijn allereerst de lichamen die zijn toegelaten tot een handels- en dienstenentrepot zoals bedoeld in hoofdstuk V van de Douane en Accijnswet BES. Deze groep is omschreven in het derde lid, onderdeel a. Voor deze groep is een uitzondering gemaakt omdat voor de toelating tot een handels- en dienstenentrepot een eigen beoordelingskader geldt. Desalniettemin moet het ook daar gaan om lichamen die bijdragen aan de duurzame en reële economische ontwikkeling van de BES eilanden. Overigens kent deze regeling juist als voorwaarde dat voornamelijk met het buitenland wordt gehandeld of dat in het buitenland diensten worden verricht, met dien verstande dat financiële diensten uitdrukkelijk zijn uitgesloten.

De tweede groep betreft lichamen die zijn aan te merken als een persoonlijke (tussen)houdstermaatschappij van een op de BES eilanden woonachtige natuurlijke persoon. De persoonlijke (tussen)houdstermaatschappij moet wel een belang hebben van ten minste vijftig percent in een lichaam dat onder de opbrengstbelasting valt. Deze groep is omschreven in het derde lid, onderdeel b. Op deze wijze wordt voorkomen dat op de BES eilanden woonachtige natuurlijke personen zich genoodzaakt zien om rechtstreeks in een werkmaatschappij deel te nemen. In het vierde lid, onderdelen a tot en met c, wordt bepaald op welk moment de beschikking wordt geacht te zijn vervallen. Met uitzondering van de situatie zoals omschreven in het derde lid, onderdeel b, zal het vervallen van de beschikking kunnen betekenen dat het lichaam in de eindheffing van de opbrengstbelasting zal worden betrokken conform artikel 5.8 van de Belastingwet BES.

Het vijfde lid bevat een omschrijving van het begrip deelneming. Voor het begrip deelneming wordt aangesloten bij het begrip deelneming zoals dat geldt in de Nederlandse Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Deze bepaling heeft eveneens belang voor de vrijstelling voor de opbrengstbelasting opgenomen in artikel 5.7 van de Belastingwet BES.

Het zesde lid tenslotte, regelt dat voor de toepassing van het tweede lid, onderdeel a, activa waarvan het gebruik of gebruiksrecht ter beschikking wordt gesteld aan natuurlijke personen die op de BES eilanden verblijven maar niet op de BES eilanden wonen niet worden beschouwd als activa waarvan het gebruik of gebruiksrecht ter beschikking wordt gesteld aan natuurlijke personen die buiten de BES eilanden wonen. Op deze manier worden bijvoorbeeld autoverhuurbedrijven ontzien.

Om lichamen die niet voldoen aan de voorwaarden van het tweede en derde lid van artikel 5.2 van de Belastingwet BES in de heffing van Nederlandse vennootschapsbelasting (en dividendbelasting) te kunnen betrekken worden de vestigingsplaatsficties zoals neergelegd in artikel 2 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en artikel 1 van de Wet op de dividendbelasting 1965 aangepast. Aan artikel 2, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt een nieuw achtste lid toegevoegd dat bewerkstelligt dat alle lichamen die op basis van artikel 5.2 van de Belastingwet BES in Nederland worden geacht te zijn gevestigd, ook voor de toepassing van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in Nederland worden geacht te zijn gevestigd. Als gevolg hiervan wordt de winst van deze lichamen volgens de regels van de binnenlandse belastingplicht in de heffing van vennootschapsbelasting betrokken. Een overeenkomstige aanpassing wordt in artikel 1 van de Wet op de dividendbelasting 1965 opgenomen.

Voor het bepalen van de winst van de nieuwe belastingplichtige bij de vestiging in Nederland is geen nadere regelgeving opgesteld. Als hoofdregel bij vestiging van een lichaam in Nederland geldt dat het lichaam in de Nederlandse vennootschapsbelasting begint met waardering van alle activa en passiva op de waarde in het economische verkeer. Deze regel geldt ook als een BES lichaam naar Nederland wordt verplaatst (verplicht of uit eigen beweging).

Artikel 5.3

Dit artikel geeft het object van de heffing. Het artikel bepaalt dat de belasting wordt geheven naar de opbrengst. Het gaat om de opbrengst zoals deze is gedefinieerd in artikel 5.4.

Artikel 5.4

Artikel 5.4 geeft een nadere invulling van hetgeen onder het begrip «opbrengst» wordt verstaan.

Het begrip «opbrengst» omvat meer dan alleen dividenduitkeringen. Opzet is dat alle vermogensuitdelingen door lichamen boven hetgeen als nominaal kapitaal is geplaatst en is gestort, belast worden op het moment dat de «opbrengst» het lichaam verlaat. Daarbij is niet van belang waar deze winst oorspronkelijk is behaald. Evenmin als de Landsverordening op de dividendbelasting 2000 (Lv DB) en de Nederlandse Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB) kent de opbrengstbelasting een step up voor lichamen die zich op de BES eilanden vestigen. De opbrengstbelasting beoogt elke uitdeling van winst in de heffing te betrekken. Object van heffing is dan ook de uitdeling van de wereldwinst en is niet beperkt tot op de BES eilanden behaalde winst. Om die reden bevat de bepaling geen step up en blijft de regeling relatief eenvoudig.

Ten opzichte van de omschrijving van het begrip opbrengst in artikel 1 van de Lv DB waaraan het begrip «opbrengst» in artikel 5.1, eerste lid, onderdeel a, is ontleend, zijn de volgende wijzigingen aangebracht. Aan onderdeel a is toegevoegd dat onder onmiddellijke of middellijke uitdelingen van winst onder welke naam of in welke vorm ook gedaan, mede wordt

begrepen hetgeen bij inkoop van aandelen of lidmaatschapsbewijzen of bewijzen van deelgerechtigdheid of bij liquidatie wordt ontvangen boven de nominale waarde. De uitbreiding van het begrip opbrengst met liquidatie uitkeringen is noodzakelijk omdat zonder het belasten van deze uitkeringen de heffing eenvoudig kan worden ontgaan. Het eerste lid, onderdeel b, omvat allereerst de uitreiking van de nominale waarde van aandelen aan aandeelhouders. Dit is overgenomen van de Lv DB maar eenzelfde bepaling komt voor in de Wet DB. In verband met de uitbreiding van de belastingplicht met de gerechtigden tot de opbrengst van een coöperatie, een nijvere vereniging, onderlinge waarborgmaatschappij of een open fonds voor gemene rekening is aan onderdeel b toegevoegd dat ook uitreiking van de nominale waarde van lidmaatschapsbewijzen aan leden, of bijschrijving op lidmaatschapsbewijzen of bewijzen van deelgerechtigdheid voor zover niet blijkt dat storting heeft plaats gevonden, of zal plaatsvinden, tot de opbrengst wordt gerekend. Onder lidmaatschapsbewijzen worden alle vermogenstitels verstaan welke recht geven op een aandeel in het lichaam zoals ledenbewijzen, participatiebewijzen, aandelenbewijzen en dergelijke. Voortvloeiend uit het ruimere bereik van de opbrengstbelasting is ook onderdeel c aangevuld, waardoor naast een gehele of gedeeltelijke teruggaaf van hetgeen op aandelen is gestort, ook een gehele of gedeeltelijke teruggaaf van hetgeen op lidmaatschapsbewijzen of bewijzen van deelgerechtigdheid is gestort tot de opbrengst wordt gerekend. Dit laatste geldt niet als de nominale waarde van de desbetreffende geplaatste aandelen, lidmaatschapsbewijzen of bewijzen van deelgerechtigdheid bij statutenwijziging met een gelijk bedrag is verminderd. Teneinde de regeling eenvoudig uitvoerbaar te houden is aansluiting gezocht bij de nominale waarde van het geplaatste en gestorte kapitaal. Terugbetaling van agio of informeel kapitaal wordt daardoor tot de opbrengst gerekend tenzij hiervoor bij storting nominaal kapitaal wordt uitgereikt.

Onderdeel d, rekent tot de opbrengst hetgeen wordt uitgedeeld op winstbewijzen, daaronder begrepen hetgeen wordt genoten ter gelegenheid van afkoop of inkoop daarvan. Tenslotte zijn in onderdeel e de uitdelingen opgenomen door een stichting of een doelvermogen. Onder stichting wordt mede begrepen een Stichting Particulier Fonds (SPF).

Het tweede lid van artikel 5.4 regelt de situatie dat de opbrengst niet in geld wordt genoten. In dat geval wordt de opbrengst in aanmerking genomen naar de waarde in het economische verkeer. Het gaat dan om de waarde die kan worden toegekend op het moment dat de opbrengst ter beschikking wordt gesteld. Dat is ook het moment waarop de belasting wordt geheven van de gerechtigde tot de opbrengst en het tijdstip waarop het uitdelende lichaam verplicht is de belasting op de opbrengst in te houden en af te dragen.

Artikel 5.5

In dit artikel is het tarief van de opbrengstbelasting opgenomen. De belasting bedraagt 5 percent van de opbrengst. Het tweede lid schrijft voor hoe de belasting wordt berekend indien het lichaam dat de opbrengst verschuldigd is, de belasting voor zijn rekening neemt. In dat geval wordt voor het berekenen van de belasting de opbrengst vermenigvuldigd met 100/95.

Artikel 5.6

Dit artikel bevat regels voor de wijze van heffing van de opbrengstbelasting. De bepaling komt grotendeels overeen met artikel 8 van de Lv DB alsmede met artikel 7 Wet DB. Het eerste lid geeft aan dat de belasting

wordt geheven door inhouding op de opbrengst. Het tweede lid wijst de inhoudingsplichtige aan. Dat is het op de BES eilanden gevestigde lichaam dat de opbrengst verschuldigd is. Een lichaam dat niet op de BES eilanden is gevestigd is dus geen inhoudingsplichtige voor de opbrengstbelasting. Of een lichaam op de BES eilanden is gevestigd wordt bepaald volgens artikel 1.5 alsmede de regels van artikel 5.2. Een naar omstandigheden op de BES eilanden gevestigd lichaam dat voldoet aan de voorwaarden van artikel 5.2, tweede en derde lid is inhoudingsplichtig. Het derde lid van artikel 5.6 geeft het tijdstip waarop de inhoudingsplichtige verplicht is de belasting in te houden. De inhoudingsplichtige moet dit doen op het moment waarop hij de opbrengst ter beschikking stelt. Vervolgens is de inhoudingsplichtige verplicht de ingehouden belasting op aangifte af te dragen. Dit blijkt uit het vierde lid en is in overeenstemming met artikel 8.11, dat de hoofdregels geeft voor de voldoening en afdracht op aangifte. Het vierde lid bevat echter tevens een uitzondering op de hoofdregel van artikel 8.11, tweede lid, voor het geval dat geen opbrengst ter beschikking is gesteld en derhalve ook geen inhouding heeft plaatsgevonden. Uit een oogpunt van administratieve lastenverlichting blijft in dat geval ook de aangifte achterwege.

Tenslotte geeft het vijfde lid van artikel 5.6 regels voor het geval dat sprake is van een uitdeling maar deze uitdeling niet (volledig) in geld wordt gedaan. Het kan voorkomen dat de verschuldigde belasting dan de uitdeling in geld overtreft. Het vijfde lid stelt dat het ontbrekende in dat geval wordt geacht te zijn ingehouden op het moment dat de opbrengst ter beschikking wordt gesteld. Hieruit volgt dat de inhoudingsplichtige, ook als de uitdeling niet volledig in geld wordt voldaan, toch verplicht is de belasting af te dragen op het moment dat hij de opbrengst ter beschikking stelt. Het vijfde lid bepaalt echter dat de inhoudingsplichtige dan bevoegd is het verschil te verhalen op degene die tot de opbrengst gerechtigd is. Hij heeft daarbij de mogelijkheid de afgifte van de niet in geld genoten opbrengst op te schorten tot voldoening van deze vordering plaatsvindt. Zolang de opbrengst niet ter beschikking van de opbrengstgerechtigde is gesteld hoeft de daarop betrekking hebbende afdracht niet plaats te vinden. Door van deze mogelijkheid gebruik te maken hoeft de inhoudingsplichtige de af te dragen opbrengstbelasting niet voor te financieren.

Artikel 5.7

Dit artikel bevat een tweetal vrijstellingen voor de inhouding van opbrengstbelasting. Onderdeel a, bevat een vrijstelling voor deelnemingsverhoudingen. Op grond van deze bepaling mag een op de BES eilanden gevestigde deelneming, die een uitdeling doet aan een kwalificerende moedermaatschappij, de inhouding van opbrengstbelasting achterwege laten. Er is sprake van een kwalificerende moedermaatschappij in geval de deelneming wordt gehouden door een op de BES eilanden gevestigd lichaam dat voldoet aan de voorwaarden van artikel 5.2, tweede en derde lid, en waarvoor de inspecteur een beschikking heeft afgegeven. Een dergelijk lichaam is in dat geval zelf inhoudingsplichtige voor de opbrengstbelasting. Het eerste lid geeft een vrijstelling voor de opbrengst van aandelen, lidmaatschapsbewijzen en winstbewijzen die voor de opbrengstgerechtigde een deelneming vormen. Achtergrond voor deze vrijstelling is dat dooruitdelingen vervolgens bij de opbrengstgerechtigde wederom onderworpen zijn aan de heffing van opbrengstbelasting. De belastingclaim wordt daardoor in beginsel verlegd naar de opbrengstgerechtigde.

Onderdeel b, van artikel 5.7 bevat een vrijstelling voor uitkeringen toegekend door een stichting of doelvermogen aan, of ten behoeve van, binnen

het Rijk gevestigde of georganiseerde kerkelijke levensbeschouwelijke, charitatieve, culturele, wetenschappelijke of het algemeen nut beogende instellingen of doelen. Het artikel geeft Onze Minister de bevoegdheid om buiten het Rijk gevestigde of georganiseerde instellingen en doelen als zodanig aan te merken.

De bedoeling van deze vrijstelling is dat uitdelingen door stichtingen aan instellingen en «goede doelen» waarvoor de stichtingsvorm primair is bedoeld, niet onderworpen zijn aan de heffing. De vrijstelling is daarom beperkt tot uitdelingen welke betrekking hebben op «goede doelen».

Artikel 5.8

Artikel 5.8 regelt de situatie dat een op de BES eilanden gevestigde inhoudingsplichtige niet meer wordt aangemerkt als een lichaam bedoeld in artikel 5.2, tweede en derde lid of ingevolge artikel 1.5 niet langer op de BES eilanden is gevestigd. In dat geval eindigt de inhoudingsplicht voor de opbrengstbelasting. Als dan vindt een eindafrekening plaats over de latente opbrengstbelastingclaim op de nog niet uitgedeelde opbrengst. Voor de toepassing van dit hoofdstuk wordt de inhoudingsplichtige op het onmiddellijk daar aan voorafgaande tijdstip geacht zijn vermogen te hebben uitgedeeld aan de deelgerechtigden tot dat vermogen naar de mate van hun gerechtigdheid. Dit betekent dat het lichaam op dat tijdstip de belasting verschuldigd wordt en dient af te dragen.

Artikel 5.8 regelt alleen de eindafrekening voor de opbrengstbelasting in geval het lichaam niet langer op de BES eilanden geacht wordt te zijn gevestigd. Er is geen nadere regelgeving opgesteld voor het bepalen van de winst van het lichaam bij de vestiging in Nederland. Zoals bij artikel 5.2 al vermeld is, geldt als hoofdregel bij vestiging van een lichaam in Nederland dat het lichaam in de Nederlandse vennootschapsbelasting begint met waardering van alle activa en passiva op de waarde in het economische verkeer. Deze regel geldt ook als een BES-lichaam naar Nederland wordt verplaatst (verplicht of uit eigen beweging).

Artikel 5.9

Artikel 5.9 bevat een aantal administratieve verplichtingen waaraan moet worden voldaan. De bepaling is vrijwel volledig ontleend aan artikel 9 van de Lv DB. Artikel 9, eerste lid van de Wet DB bevat een soortgelijke bepaling. Afwijkend is, dat in de bepaling niet wordt gesproken over een «dividendnota», maar gekozen is voor de meer algemene term «nota». Dit omdat de «nota» ook betrekking kan hebben op uitdelingen door bijvoorbeeld een stichting of doelvermogen.

Het eerste lid geeft de administratieve regels die gelden in geval van een uitdeling. De inhoudingsplichtige, degene bij wie de opbrengst is betaalbaar gesteld, het administratiekantoor dat de opbrengst doorbetaalt aan certificaathouders, of degene tot wiens beroep het kopen of innen van dividendbewijzen gewoonlijk behoort, is gehouden ten behoeve van de rechthebbende een gedagtekende «nota» uit te reiken. Het eerste lid bevat een opsomming van de gegevens die in de «nota» moeten worden opgenomen. Het tweede lid bevat verder administratieve verplichtingen voor degene die gehouden is «nota's» uit te reiken. Deze is verplicht de «nota's» doorlopend te nummeren, eventueel in series, afschriften van de «nota's» te vervaardigen en deze gedurende vijf jaren op serie en nummer te bewaren.

Artikel 5.10

In aanvulling op de administratieve verplichtingen in artikel 5.9, bevat

artikel 5.10 de verplichting voor de op de BES eilanden gevestigde lichamen om jaarlijks binnen negen maanden na afloop van het boekjaar een gewaarmerkt afschrift van hun jaarrekening, bestaande uit een balans, winst- en verliesrekening en toelichting op deze stukken bij de inspecteur in te dienen. Hierdoor behoudt de inspecteur zicht op de latente belastingclaim alsmede uitdelingen die in een boekjaar hebben plaatsgevonden. De verplichting geldt alleen voor de op de BES eilanden gevestigde lichamen bedoeld in artikel 5.2, tweede en derde lid. Deze vallen immers onder de opbrengstbelasting. Of een lichaam op de BES eilanden is gevestigd wordt bepaald volgens de regels van artikel 1.5 en in zoverre in afwijking daarvan artikel 5.2.

Het tweede lid geeft de voorwaarden waaraan de jaarrekening dient te voldoen. De jaarrekening dient te zijn opgesteld volgens de bepalingen van artikel 15, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek BES, dan wel soortgelijke buitenlandse regelingen. Aangesloten is bij de bepalingen van het Burgerlijk Wetboek teneinde de administratieve verplichtingen zo laag mogelijk te houden. Het tweede lid geeft Onze Minister de bevoegdheid om nadere regels te stellen bijvoorbeeld over situaties waarin stelselwijziging is toegestaan.

Het derde lid verplicht de inspecteur als bewijs van indiening van de jaarrekening een ontvangstbewijs uit te reiken. Ten slotte bepaalt het vierde lid dat de inspecteur onder door hem te stellen voorwaarden uitstel voor het indienen van de jaarrekening kan verlenen.

Hoofdstuk VI Algemene bestedingsbelasting

Artikel 6.1

In dit artikel worden enkele begrippen gedefinieerd die in hoofdstuk VI regelmatig worden gebruikt. Het begrip «goederen» is ontleend aan de Nederlands-Antilliaanse regelgeving inzake OB en BBO. Voor de begrippen «handels- en dienstenentrepot», «douanewetgeving» en «douaneregime» wordt aangesloten op en verwezen naar de «Douane en accijns wet BES».

Inherent aan de stelselkeuze voor een algemene bestedingsbelasting die invoer van goederen, binnenlandse diensten en de lokale productie van goederen belast, dient het begrip «producent» te worden gedefinieerd. Onder een producent wordt verstaan een ondernemer die in een openbaar lichaam goederen voortbrengt met behulp van grond- of hulpstoffen of van halffabricaten. De persoon die goederen voortbrengt moet eerst kwalificeren als ondernemer, voordat hij ook als producent kan worden aangemerkt. In artikel 6.8 is opgenomen wie in de zin van de algemene bestedingsbelasting kwalificeert als ondernemer.

Onder voortbrengen wordt mede begrepen het bewerken of verwerken van goederen ten gevolge waarvan de aard van die goederen verandert in die zin dat door de be- of verwerking een nieuw goed ontstaat. Ook in de land- en tuinbouw kan sprake zijn van ondernemers die handelingen verrichten waardoor ze kunnen worden aangemerkt als producent. In die zin sluit de definitie geen sectoren als zodanig uit. Onder het begrip «goederen» vallen ook onroerende zaken zodat ook hierbij sprake kan zijn van producenten. Hierbij valt te denken aan ondernemers in de bouw die bij voorbeeld woningen bouwen (vervaardigen). Door (het tweede deel van) de definitie zijn echter uitgesloten ondernemers die leveringen verrichten van door hen voortgebrachte goederen vanuit een inrichting die grotendeels is bestemd voor de verkoop van hun producten aan particulieren. Deze ondernemers worden niet als producent aangemerkt. Doel daarvan is de kleinhandel zo veel mogelijk buiten de heffing van de alge-

mene bestedingsbelasting te houden. In dit verband kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een banketbakker die gebak maakt (vervaardigt) en dit gebak in zijn winkel verkoopt aan de particuliere consument. Door in dit verband de term «grotendeels» te gebruiken wordt bereikt dat ook indien de ondernemer deels aan de detailhandel en deels aan de particuliere consument verkoopt, hij eerst als producent zal worden aangemerkt als meer dan 50% van zijn verkopen naar de detailhandel gaat. Door deze inperking van het begrip «producent», en de prealabele voorwaarde dat sprake moet zijn van ondernemerschap, zal naar verwachting een beperkte groep ondernemers worden aangemerkt als «producent». Voorts is in dit verband tevens van belang dat ook ondernemers die kwalificeren als producent een beroep kunnen doen op de zogenoemde kleine ondernemersregeling van artikel 6.22.

In de algemene bestedingsbelasting wordt tevens invulling gegeven aan de gedachte dat «de vervuiler betaalt» door op de aanschaf c.q. de invoer van personenauto's die niet kwalificeren als zeer zuinig in de algemene bestedingsbelasting een verhoogd bijzonder tarief van 25% toe te passen. Dit tarief is beduidend hoger dan het algemene tarief van 8%. Daarbij wordt wel aangetekend dat de vrij hoge tarieven van de invoerrechten op auto's op nihil zijn gesteld en dat de cumulerende OB en de BBO is komen te vervallen en worden vervangen door deze eenmalige heffing tegen dit bijzondere tarief. Anderzijds is het van belang tegelijkertijd de aanschaf c.q. invoer van zeer zuinige auto's te stimuleren. Daarbij is overeenkomstig een instrument in de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen (hierna: BPM) gekozen voor een differentiatie naar CO₂-uitstoot. Vanuit die gedachte zal voor zeer zuinige personenauto's een nihil tarief gaan gelden. De tarieven en de criteria voor de differentiatie zijn opgenomen in artikel 6.10.

In verband met deze aanpak is in dit artikel het begrip «personenauto» gedefinieerd. Er zal, zoals is aangegeven, een verschil in heffing optreden tussen zeer zuinige personenauto's en andere personenauto's. Anderzijds is er een categorie motorrijwielen die niet kwalificeren als zeer zuinig, maar waarvan het om meerdere redenen niet wenselijk is dat ze onder de werking van het verhoogde tarief van 25% gaan vallen. Hierbij valt te denken aan ambulances, politieauto's, lijkwagens en dergelijke voertuigen. In de definitie van het begrip «personenauto» is daarom de mogelijkheid opgenomen om dergelijke voertuigen voor de toepassing van de belasting bij ministeriële regeling uit te zonderen van het begrip «personenauto's». De uitgezonderde voertuigen zullen door de aanwijzing in de ministeriële regeling niet vallen onder dat verhoogde tarief, maar onder het algemene tarief van de algemene bestedingsbelasting. Voor het voor de differentiatie relevante begrip «CO₂-uitstoot» en de wijze van het meten daarvan wordt, zoals ook in de BPM, verwezen naar een Europese richtlijn ter zake.

Artikel 6.2

In dit artikel worden de belastbare feiten geformuleerd en de naam van de heffing geïntroduceerd. De in artikel 6.2, onderdeel a en b genoemde belastbare feiten worden in titel 2 (artikelen 6.4 tot en met 6.16) nader uitgewerkt. Het in artikel 6.2, onderdeel c, genoemde belastbare feit wordt in titel 3 (artikelen 6.17 tot en met 6.21) nader uitgewerkt.

Deze opzet van de algemene bestedingsbelasting waarborgt dat – anders dan in de OB en BBO – er minder sprake is van cumulatie van heffing, hetgeen een groot voordeel is ten opzichte van de bestaande situatie. Hoewel het stelsel niet in alle gevallen cumulatie wegneemt, beperkt de druk op goederen zich veelal tot de algemene bestedingsbelasting die in

rekening is gebracht ter zake van invoer (indien een goed wordt ingevoerd) of in geval van lokale productie of dienstverlening tot de algemene bestedingsbelasting die in rekening is gebracht door de lokale producent respectievelijk de lokale dienstverlener.

Artikel 6.3

In dit artikel wordt voor producenten het recht op aftrek van de (voor-)belasting geregeld. Deze aftrekmogelijkheid is alleen van belang voor producenten die grond- en hulpstoffen of halffabricaten invoeren of dergelijke goederen door een andere producent krijgen geleverd. Deze aftrek is ook van belang voor op export van goederen gerichte producenten. De BBO kent deze voorzieningen als zodanig niet zo. Het in dit artikel ten aanzien van het recht op aftrek opgenomen model is ontleend aan de ter zake in de OB opgenomen bepalingen voor producenten en voor ondernemers die handelen in handelsgoederen. De aftrek is alleen van toepassing voor zover de door de producent ingevoerde dan wel aan hem geleverde goederen worden gebruikt als grond- en hulpstof of als halffabrikaat voor de door hem voortgebrachte goederen.

Artikel 6.4

In dit artikel wordt het begrip «levering van goederen» gedefinieerd en omschreven. In de opzet van de algemene bestedingsbelasting worden – zie artikel 6.2, onderdeel a – alleen leveringen door producenten van door hen voortgebrachte goederen in de heffing betrokken. Daarom is voor de heffing van de belasting artikel 6.4, eerste lid, alleen van belang voor de ter zake van de in artikel 6.2, onderdeel a, genoemde leveringen. Onderdeel f, van het eerste lid van dit artikel is bijvoorbeeld van toepassing indien een producent in het eigen bedrijf een onroerende zaak, een gebouw, vervaardigt. Door hem in het eigen bedrijf vervaardigde goederen zijn tevens te beschouwen als voortgebrachte goederen.

Het tweede lid van dit artikel bevat de gebruikelijke zogenoemde commissionairbepaling, die ook in de OB en BBO is opgenomen. In de opzet van de algemene bestedingsbelasting zal de levering van goederen alleen van toepassing zijn op door een producent verrichte leveringen. Indien goederen van een producent onder de voorwaarden van het tweede lid via een commissionair aan een afnemer worden geleverd, is de levering van de producent aan de commissionair belast, de daarop volgende levering door de commissionair echter niet.

Artikel 6.5

In dit artikel worden alle prestaties die niet kwalificeren als leveringen van goederen als diensten aangemerkt. Deze begripsbepaling is synoniem aan wat daarover in OB en BBO is opgenomen.

Artikel 6.6

In dit artikel wordt de plaats waar een levering wordt verricht geregeld. Een regeling met betrekking tot de plaats van levering is vooral in het internationale handelsverkeer van belang. In wezen gaat het daarbij om een allocatie van de heffingsbevoegdheid. In het internationale handelsverkeer zal zoveel mogelijk moeten worden voorkomen dat er situaties optreden van dubbele heffing of niet-heffing. Dat is zeker het geval binnen het toekomstige land Nederland (waarbinnen twee omzetbelastingssystemen zullen gaan bestaan, namelijk de BTW in het Europese deel van het toekomstige land Nederland en de algemene bestedingsbelasting in het Caribische deel). Dat zich in één land dergelijke situaties kunnen voor-

doen is geheel ongewenst en moet worden voorkomen. Door deze, aan de Wet OB ontleende – als een voor alle delen van Nederland eensluidende – bepaling in de op de BES eilanden in te voeren algemene bestedingsbelasting op te nemen, wordt beoogd situaties van dubbele heffing of niet-heffing te voorkomen. Daarbij zij nog opgemerkt dat in de opzet van de algemene bestedingsbelasting alleen leveringen door producenten in de heffing worden betrokken.

Artikel 6.7

In de artikelen 6.7 tot en met 6.7I zijn de regels ter bepaling van de plaats van een dienst opgenomen. In de afgelopen decennia is het internationale dienstenverkeer enorm gegroeid. Meer nog dan bij leveringen van goederen heeft de internationale dienstenmarkt een enorm mobiel, competitief en flexibel karakter. Belastingheffing waarbij de eigen op die internationale markt opererende dienstverleners met een extra (dubbele) heffing worden geconfronteerd, kan de positie van die dienstverleners ernstig schaden. De variëteit in te onderscheiden soorten diensten is groot. Daardoor is een regeling voor de plaats van dienst in een omzetbelasting veelal niet de meest eenvoudige en kunnen er in het internationale dienstenverkeer, ook door interpretatieverschillen, wel eens situaties van dubbele heffing of niet-heffing voorkomen. Zoals is toegelicht is dat ongewenst, zeker in de nieuwe constellatie waarbij (het Europese deel van) Nederland één land vormt met de nieuwe openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba. Daarom zijn in de nieuwe algemene bestedingsbelasting de regelingen voor de plaats van levering en de plaats van dienst zo aangepast en geredigeerd dat in beginsel een volledige neutraliteit ontstaat in het handelsverkeer tussen het Europese deel van Nederland en de openbare lichamen; tussen de openbare lichamen onderling en tussen de openbare lichamen en derdelanden, waartoe ook bij voorbeeld Aruba, Curaçao en Sint Maarten gaan behoren. Deze aangepaste regelingen voldoen aan internationale standaarden. Met de regeling voor de plaats van dienst wordt ook bereikt dat veel diensten vrij van belasting vanuit een openbaar lichaam kunnen worden geëxporteerd.

Net als bij de regeling voor de plaats van een levering (artikel 6.6) is er, op dezelfde gronden, ten aanzien van de regeling voor de plaats van dienst ook voor gekozen de in de Wet OB ter zake opgenomen regeling ook in de algemene bestedingsbelasting grotendeels over te nemen. Omdat de voor het fiscale stelsel van de BES eilanden voorziene transitiedatum 1 januari 2011 is, is aangesloten bij de regeling voor de plaats van dienst zoals die met ingang van die datum in Nederland zal gelden. Deze regeling is opgenomen bij het thans bij de Staten Generaal aanhangige wetsvoorstel inzake het zogenoemde BTW-pakket (implementatie richtlijnen BTW-pakket) (31 907); hierna: wetsvoorstel BTW-pakket.

In het onderhavige artikel 6.7 zijn de hoofdregels ter zake van de plaats van dienst opgenomen. Voor de BES eilanden is voor zogenoemde BES ondernemers – de definitie daarvan is opgenomen in artikel 6.1, onderdeel h – een specifieke regeling getroffen die er toe strekt te voorkomen dat bij het verrichten van een dienst door een op de BES eilanden gevestigde ondernemer aan een ook op de BES eilanden gevestigde afnemer (hierna: binnenlandse BES- dienst) de plaats van die dienst gelegen kan zijn op een ander BES eiland dan het eiland waar de dienstverrichter is gevestigd. Dat zou zowel voor de Belastingdienst als voor BES ondernemers en afnemers vanuit praktisch en uitvoeringstechnisch oogpunt onhandig zijn, terwijl er bij de heffing geen vraagstuk ter zake van de allocatie van de opbrengst speelt. Deze specifieke hoofdregel voor deze binnenlandse BES-dienst is opgenomen in het eerste lid.

In het tweede lid is geregeld dat die specifieke hoofdregel niet van toepassing is als een BES ondernemer een dienst verricht aan een niet op de BES eilanden gevestigde afnemer. Voor een dergelijke dienst die niet kwalificeert als een binnenlandse BES-dienst wordt de BES ondernemer niet aangemerkt als BES ondernemer. Ter zake van die dienst zijn dan de hierna nog toe te lichten algemene regels van de plaats van dienst van toepassing zoals die gelden voor diensten die door iedere ondernemer worden verricht. Dit geldt ook voor diensten aan een buiten de BES eilanden gelegen vaste inrichting van een afnemer die ondernemer is, en voor diensten die de BES ondernemer vanuit een buiten de BES eilanden gelegen vaste inrichting verricht.

In het derde lid, onderdelen a en b, van artikel 6.7 zijn de algemene hoofdregels ter bepaling van de plaats van diensten die worden verricht door ondernemers, andere dan een BES ondernemer, aan: a. een afnemer die kwalificeert als ondernemer (de zogenoemde B2B-dienst), en b. een andere dan een ondernemer (de zogenoemde B2C-dienst).

Het gaat hierbij – zoals ook is beschreven in de memorie van toelichting bij vorengenoemd wetsvoorstel BTW-pakket – om de hoofdregels bij B2B-diensten en bij B2C-diensten. Doel daarvan is dat de belasting in principe wordt geheven op de plaats van het verbruik, tenzij dit leidt tot extra verplichtingen voor ondernemers en belastingdiensten die als onevenredig, omslachtig of onpraktisch worden beschouwd.

Op deze algemene hoofdregels wat betreft de plaats van heffing voor B2B-diensten en B2C-diensten bestaan echter een aantal uitzonderingen. Die zijn opgenomen in de artikelen 6.7a tot en met 6.7j. Voor de redactie van die artikelen is zoveel mogelijk aangesloten bij de betreffende teksten in de Wet OB, zoals die met ingang van 2011 zullen luiden. De toelichtingen op die artikelen en onderdelen daarvan gelden daarmee ook voor de betreffende bepalingen in dit hoofdstuk en worden daarom in deze toelichting niet herhaald. Daarmee wordt voorkomen dat aan dezelfde bepalingen in beider wetten een verschillende betekenis wordt toegekend.

Omdat de BES eilanden geen onderdeel vormen van de EU, zijn die teksten evenwel ontdaan van bepalingen voor het interne intra-communautaire EU-dienstenverkeer. Anderzijds zijn waar nodig specifieke BES omstandigheden meegenomen. Bovendien zijn de uitzonderingen op de algemene hoofdregels veelal niet van toepassing als er sprake is van een door een BES ondernemer als zodanig verrichte binnenlandse BES-dienst. Dan is de specifieke hoofdregel van het eerste lid van artikel 6.7 van toepassing.

In het hiernavolgende zal, waar nodig, een korte toelichting worden gegeven op meer op de specifieke eigen situatie op de BES eilanden gebaseerde bepalingen.

Artikel 6.7a

Dit artikel is gelijk aan de tekst van het betreffende artikel in wetsvoorstel BTW-pakket.

Artikel 6.7b

Afgezien van de specifieke zinsnede «een ander dan een BES ondernemer», voor een binnenlandse BES-dienst, is de tekst van dit artikel gelijk aan de bepaling ter zake in het wetsvoorstel BTW-pakket.

Artikel 6.7c

Ook dit artikel inzake de plaats van vervoersdiensten is ontleend aan de betreffende teksten uit wetsvoorstel BTW-pakket, zij het aangepast aan de situatie op de BES eilanden. Personenvervoer vindt altijd plaats daar waar het vervoer plaatsvindt. Binnen de EU vinden intracommunautaire goederenvervoersdiensten voor niet-ondernemers plaats op de plaats van vertrek. Omdat zich dit niet voordoet op de BES eilanden, is dat niet overgenomen en geldt daarmee als plaats van dienst voor alle vervoersdiensten de plaats waar het vervoer plaatsvindt. Voor vervoersdiensten aan ondernemers geldt algemene zin, en afgezien van de specifieke regeling voor BES ondernemers, de algemene hoofdregel voor B2B-diensten, namelijk de plaats van de afnemer.

Artikel 6.7d

Dit artikel ter zake van een B2B-dienst bestaande in het verlenen tot toegang tot de in de bepaling genoemde evenementen is, afgezien van de specifieke dienst ter zake door een BES ondernemer, gelijkloidend aan de betreffende bepaling in de Wet OB, zoals die met ingang van 2011 zal luiden.

Artikel 6.7e

Het vorenstaande geldt evenzeer voor de in het eerste en tweede lid van onderhavig artikel genoemde B2C-diensten.

Artikel 6.7f

Dit artikel betreft de plaats van dienst voor restaurant- en catering-diensten. Dat is in overeenstemming met de betreffende bepaling in wetsvoorstel BTW-pakket. De daarbij ook opgenomen bepaling met betrekking tot de plaats van die diensten tijdens passagiersvervoer in de EU, is voor de BES eilanden niet van toepassing en daarom niet overgenomen.

Artikel 6.7g

Onderhavig artikel betreft de plaats van dienst van verhuur van vervoermiddelen. In het wetsvoorstel BTW-pakket wordt daarbij onderscheid gemaakt tussen langdurende en kortdurende verhuur. Dat onderscheid wordt ook in onderhavig artikel gemaakt. Bij deze diensten lopen een aantal aspecten door elkaar. Enerzijds heeft regeling van wetsvoorstel BTW-pakket een Europese achtergrond. Anderzijds moet in Koninkrijksverband worden voorkomen dat dubbele heffing kan optreden, terwijl tevens de huidige situatie ter zake op de Nederlandse Antillen van belang is.

Thans is de verhuur van vervoermiddelen op de Nederlandse Antillen altijd belast. Op grond daarvan is in de thans voorgestelde regeling de Europese regeling voor de plaats van dienst in die zin aangepast dat deze verhuur op de BES eilanden (indien het vervoermiddel daar daadwerkelijk ter beschikking van de afnemer wordt gesteld) in alle gevallen ook altijd daar belast is. Daarop is echter de bekende uitzondering gemaakt als die dienst door een BES ondernemer als zodanig wordt verricht. De plaats van dienst is dan altijd het openbaar lichaam waar deze BES ondernemer is gevestigd, ook al zou hij het vervoermiddel in een ander openbaar lichaam ter beschikking stellen.

Een tweede uitzondering daarop betreft langdurige verhuur door een in (het Europese deel van) Nederland of in een andere EU-lidstaat geves-

tigde ondernemer is, zoals is opgenomen in het tweede lid van onderhavig artikel. Op grond van de algemene hoofdregels van artikel 6.7, derde lid, zou, indien een Nederlandse of een Europese ondernemer een vervoermiddel langdurig verhuurt aan een op de BES eilanden gevestigde particulier (een andere dan een ondernemer), de plaats van die dienst in Nederland dan wel de EU zijn gelegen. In dat geval zou in Koninkrijks- c.q. EU-verband dubbele heffing optreden als die dienst ook naar binnen het verbruiksgebied van de BES eilanden zou worden getrokken. Daarom is in het tweede lid bepaald dat de «is de plaats waar dat vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de afnemer wordt gesteld» niet van toepassing is indien die dienst wordt verricht door een EU-ondernemer. Dit is dus van belang als deze dienst een B2C-dienst is. Ingeval de verhuur echter een B2B-dienst betreft, is de plaats van dienst overeenkomstig de algemene hoofdregel de plaats waar de afnemende ondernemer is gevestigd. Er vindt dan derhalve ook geen dubbele heffing plaats.

Artikel 6.7h

Ook dit artikel is ontleend aan de betreffende bepaling in wetsvoorstel BTW-pakket. Het gaat hier bij om de plaats van de B2C-dienst inzake elektronische diensten die worden verricht door een buiten het verbruiksgebied gevestigde ondernemer. In die gevallen wordt die dienst naar binnen het verbruiksgebied getrokken. Ook hier kan zich het probleem voordoen dat overeenkomstig de algemene hoofdregel voor B2C-diensten de plaats van die dienst verricht door een in Nederland gevestigde ondernemer aan een afnemer op de BES eilanden, in Nederland is gelegen. Op die hoofdregel is echter een uitzondering van toepassing. Vanuit de Nederlandse optiek is die door een Nederlandse ondernemer verrichte exportdienst aan een andere dan een ondernemer die buiten de Gemeenschap is gevestigd niet in Nederland belast, maar daar waar die afnemer is gevestigd. Hierdoor wordt dubbele heffing voorkomen.

Artikel 6.7i

Indien een op de BES eilanden gevestigde ondernemer een B2B-dienst verricht aan een in het buitenland gevestigde afnemende ondernemer is de plaats van deze exportdienst gelegen daar waar die afnemer is gevestigd. Ook voor B2C-exportdiensten genoemd in het eerste lid van onderhavig artikel is de plaats van dienst daar waar de afnemende niet ondernemer is gevestigd. Deze internationale exportdiensten verricht vanaf de BES eilanden zijn derhalve niet op de BES eilanden belast. Het onderhavige artikel is conform de desbetreffende bepaling uit wetsvoorstel BTW-pakket.

Artikel 6.7j

De specifieke bepaling van dit artikel, omgezet naar de BES situatie, is ontleend aan de desbetreffende bepaling in wetsvoorstel BTW-pakket inzake diensten verricht door ondernemer gevestigd buiten de Gemeenschap. In onderhavig artikel gaat het daarbij, vertaald naar de BES situatie, om diensten verricht door ondernemers die buiten de BES eilanden zijn gevestigd. De bepaling is gericht op het voorkomen van niet heffing en – ten gunste van BES ondernemers – op het vermijden van een verstoring van de mededinging.

Artikel 6.7k

Ook dit artikel is conform de betreffende bepaling in wetsvoorstel BTW-pakket en strekt er toe bij de toepassing van de regels voor de plaats van dienst oog te houden voor de eenvoud, de beperking van de adminis-

tratieve lasten voor het bedrijfsleven en een grotere rechtszekerheid voor alle betrokken partijen.

Artikel 6.7I

Zoals is uiteengezet, wordt met de thans voorgestelde regeling voor de plaats van dienst beoogd situaties van dubbele heffing en niet heffing te voorkomen. Elke mogelijkheid van niet heffing kan leiden tot fiscaal gedreven cross border constructies. Ondanks dat wordt gemeend dat met de in de voorgaande artikelen opgenomen regelingen voor de plaats van dienst een sluitend systeem is vastgelegd, is het in de nieuwe staatskundige constellatie om meerdere redenen gewenst snel te kunnen optreden als zich onverhoopt toch gevallen voordoen van dubbele of niet heffing van de in het geding zijnde omzetbelastingheffingen. Daarom wordt in het derde lid van dit artikel de in het Nederlands-Antilliaanse recht bestaande mogelijkheid tot een snelle aanpassing van dergelijke onverhoopt toch optredende gevallen gehandhaafd.

Artikel 6.8

In dit artikel wordt, in het eerste lid, vastgelegd wat onder een ondernemer wordt verstaan. Dat is een ieder die een bedrijf of een beroep zelfstandig uitoefent. Deze definitie strookt geheel met die opgenomen in OB en BBO. In het kader van de algemene bestedingsbelasting kunnen overigens grofweg de volgende ondernemers worden onderscheiden: (i) ondernemers die als producent in de heffing worden betrokken, (ii) ondernemers die in de heffing worden betrokken omdat ze diensten verrichten, en (iii) ondernemers die op grond van dit artikel wel kwalificeren als ondernemer, maar waarvan de leveringen van goederen niet in de heffing worden betrokken. Een voorbeeld van deze laatste categorie is de detailhandelaar die als winkelier goederen (weder)verkoopt. Uiteraard zijn er ook ondernemers die in de heffing worden betrokken ter zake van de invoer van goederen.

In het onderhavige artikel is aan het begrip «ondernemer» een uitbreiding gegeven: ook een ieder die een vermogensbestanddeel exploiteert om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen, is aan te merken als ondernemer. De reden van deze uitbreiding is gelegen in reeds op de Nederlandse Antillen voorgenomen beleid ter zake, zoals aldaar neergelegd in een ontwerpvoorstel tot wijziging van de landsverordeningen OB en BBO. Achtergrond daarbij zijn geconstateerde knelpunten in de uitvoering van de OB en de BBO. Dat heeft niet alleen geleid tot een uitbreiding van het begrip «ondernemer» maar ook tot de introductie van een nieuwe vrijstelling voor de verhuur van woningen- ongeacht of dat plaatsvindt door een ondernemer of een exploitant – en voor leveringen en diensten betreffende waardepapieren. Op deze vrijstellingen zal nader worden ingegaan in de toelichting op artikel 6.11.

Ten aanzien van de onderhavige uitbreiding kan nog het volgende worden opgemerkt. Voor de verhuur van onroerend goed heeft deze wijziging tot gevolg dat bij voorbeeld de verhuur van een kantoorpand ook belast wordt met algemene bestedingsbelasting als de verhuurder zonder een aanwijzing als zodanig niet als ondernemer zou worden aangemerkt. Anderzijds wordt de verhuur van woningen, ongeacht de status van de verhuurder (ondernemer of particulier) van de belasting vrijgesteld. Door de uitbreiding van het begrip ondernemerschap zal iemand die een vermogensbestanddeel – zoals onroerend goed – exploiteert om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen, worden aangemerkt als ondernemer. Het begrip «exploitatie» heeft betrekking op alle handelingen, ongeacht hun rechtsvorm, die zijn bedoeld om uit het betrokken vermogensbestanddeel

duurzaam opbrengst te verkrijgen. Als voorbeelden kunnen worden genoemd: verhuur van roerende en onroerende zaken, verlenen van licentie- en auteursrechten en de vestiging van een recht op opstal of van erfpacht. Het bezit van een vermogensbestanddeel waaruit opbrengsten voortvloeien, houdt echter niet zonder meer in dat er sprake is van ondernemerschap. De exploitatie moet een economische activiteit vormen. Zo worden (particuliere) investeerders niet als ondernemer beschouwd voor het enkel houden van aandelen en obligaties. Hetzelfde geldt voor diegenen die op een zelfde wijze als particulieren een investeringsportefeuille beheren. Het gaat hierbij om het louter in eigendom verwerven en houden van aandelen en obligaties die niet dienstbaar zijn aan enige ondernemersactiviteit. Het houden van aandelen en obligaties is wel als een economische activiteit te beschouwen als zij zijn verworven, of met het oog op de bedrijfsmatige handel in effecten danwel een directe of indirecte inmenging in het beheer van de vennootschap waarin wordt deelgenomen, of als rechtstreeks, duurzaam en noodzakelijk verlengstuk van belastbare activiteiten van een ondernemer. Er is geen sprake van een economische activiteit indien een handeling slechts incidenteel wordt verricht. Het moet gaan om een activiteit die erop is gericht duurzaam opbrengst te verkrijgen.

Er zij op gewezen dat in een zogenoemde handels- en dienstenentrepot gevestigde ondernemers ook als ondernemer worden aangemerkt. In geval zij als ondernemer kwalificeren, vallen ze – net als zogenoemde vrijgestelde ondernemers (ondernemers die vrijgestelde prestaties verrichten) – daarmee als zodanig geheel onder de reikwijdte van de heffing, hetzij als producent, hetzij als verrichter van diensten of ter zake van invoer. Gelet op de bijzondere positie van een handels- en dienstenentrepot, zijn echter in deze algemene bestedingsbelasting bijzondere voorzieningen opgenomen met betrekking tot bepaalde prestaties verricht door of aan een dergelijke ondernemer en met betrekking in een handels- en dienstenentrepot voorkomende handelingen in het (internationale) goederen- en dienstenverkeer. Gewezen kan worden op de bepalingen ter zake in de artikelen 6.10, 6.11, en 6.17.

De in het tweede lid opgenomen delegatiebepaling om publiekrechtelijke lichamen in bepaalde gevallen ook als ondernemer te kunnen aanmerken, is ontleend aan een soortgelijke bepaling in de OB en de BBO.

Artikel 6.9

In dit artikel is de maatstaf van heffing van de nieuwe algemene bestedingsbelasting opgenomen. In de nieuwe algemene bestedingsbelasting is in het eerste lid als maatstaf van heffing gekozen: het internationaal gebruikelijke begrip van de «vergoeding», zoals dat ook in de Wet OB is opgenomen. Vervolgens is in het tweede lid de vergoeding als zodanig gedefinieerd.

Artikel 6.10

In dit artikel zijn de voor de nieuwe algemene bestedingsbelasting geldende tarieven opgenomen. In beginsel is gekozen voor één algemeen tarief, dat vooralsnog voor de Bovenwindse eilanden 2 procentpunt lager ligt. Het is de bedoeling dat deze tariefsdifferentiatie tussen de eilanden onderling tijdelijk is. In het tweede lid van dit artikel zijn enkele van dit algemene tarief afwijkende tarieven opgenomen. Naast een beleidsmatige invalshoek ten aanzien van het toepassen van een gedifferentieerd tarief op personenauto's, heeft dit heeft vooral technische achtergronden.

In onderdeel a van het tweede lid is opgenomen dat het tarief ter zake van verzekeringen 9 percent bedraagt. Hoewel dit afwijkende percentage nog geen beslag had gekregen in de wettelijke teksten van de landsverordeningen OB en BBO werd op basis van lagere regelgeving en bestaand beleid in de Nederlandse Antillen op technische gronden al een afwijkend tarief toegepast voor verzekeringen. Dit afwijkend tarief hing samen met de goedkeuring tot vrijstelling van belasting van de diensten door tussenpersonen bij verzekeringen. Deze vrijstelling is overgenomen in de algemene bestedingsbelasting. Hun provisie van gemiddeld 15% wordt niet belast. Om echter ter zake van de verzekeringen voor de door de verzekeringsmaatschappijen verschuldigde belasting een vrijwel gelijke druk aan belasting te verkrijgen als dat van het algemene tarief, is gekomen tot een hoger tarief aan belasting.

In onderdeel b van het tweede lid van dit artikel is de tariefdifferentiatie op basis van CO₂-uitstoot van personenauto's opgenomen. De levering van personenauto's die niet kwalificeren als zeer zuinig is in beginsel belast tegen een tarief van 25 percent. Daarbij is verdisconteerd dat het bestaande invoerrecht op Bonaire op de invoer van gangbare luxe personenauto's van 27% op nihil wordt gesteld en dat de bestaande heffing van OB ter zake van invoer ad 5% vervalt en wordt vervangen door deze algemene bestedingsbelasting. Anderzijds wordt in deze aanpak voor Bonaire het tarief van de benzineaccijns opgetrokken. Er wordt bij de tariefstelling in de algemene bestedingsbelasting echter wat betreft energiezuinigheid een onderscheid gemaakt tussen zeer zuinige personenauto's en andere personenauto's. De zeer zuinige personenauto's worden gedefinieerd als dieselauto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 95 gram per kilometer en andere auto's die niet meer CO₂ uitstoten dan 110 gram per kilometer. Voor deze zeer zuinige personenauto's is een nihil-tarief van toepassing; dat is opgenomen in onderdeel c, ten derde, van het tweede lid.. Personenauto's met een hogere CO₂-uitstoot vallen derhalve onder het tarief van 25%.

Deze regeling met betrekking tot de tarieven voor de levering van te onderscheiden personenauto's hangt nauw samen met de beleidsmatige keuze voor van het algemene tarief afwijkende tarieven van nihil en 25% ter zake van de invoer van naar CO₂-uitstoot te onderscheiden personenauto's. Dit vertaalt zich vanuit de systematiek van de algemene bestedingsbelasting als het ware automatisch tot gelijke tarieven bij de levering in het binnenland van personenauto's. Hoewel het als zodanig onwaarschijnlijk lijkt dat op de BES eilanden op grote schaal personenauto's zullen worden gefabriceerd, zou het eventueel wel denkbaar kunnen zijn dat, ter omzeiling van bij voorbeeld genoemd 25% tarief bij invoer, overgegaan wordt tot binnenlandse assemblage van personenauto's. Er zij nog op gewezen dat het 25% tarief van toepassing is op «personenauto's», een begrip dat is gedefinieerd in artikel 6.1, onderdeel f. Zoals in de toelichting op dat artikel is aangegeven, zullen motorrijtuigen kunnen worden aangewezen die van het begrip «personenauto» zijn uitgezonderd. Dergelijke motorrijtuigen zullen door de in dit artikel en in artikel 6.1, onderdeel f, gekozen systematiek gaan vallen onder de werking van het algemene tarief van artikel 6.10, eerste lid.

In onderdeel c van het tweede lid van dit artikel is dat zogenoemde nihil-tarief opgenomen. Feitelijk heeft dit nihil-tarief, afgezien van de beleidsmatige keuze ten aanzien van zeer zuinige auto's, vooral een technisch karakter. Dat heeft met name te maken met de behandeling van inen uitvoer van goederen in de nieuwe algemene bestedingsbelasting. Dit nihil-tarief is ontleend aan de Wet OB en lijkt uit oogpunt van systematiek beter in deze nieuwe algemene bestedingsbelasting te passen dan de in voorkomend geval in de OB en de BBO opgenomen vrijstellingen.

Dit tarief van 0% is van toepassing op leveringen van goederen (door producenten) die nog niet zijn ingevoerd en met name ook voor goederen die worden uitgevoerd. Dit tarief is ook van toepassing op leveringen van goederen terwijl die zich onder een douaneregime bevinden, door een producent met exportbestemming zijn ingeslagen in een handels- en dienstenentrepot, of die met een exportbestemming worden geleverd aan een in een handels- en dienstenentrepot gevestigde ondernemer. Voor leveringen van goederen die nog niet zijn ingevoerd, is een nihil-tarief vanzelfsprekend. Pas bij de invoer van deze goederen dient heffing (ter zake van invoer) van algemene bestedingsbelasting plaats te vinden. Dit geldt ook voor levering van niet in het vrije verkeer zijnde goederen die zich op het moment van levering onder een douaneregime of in een handels- en dienstenentrepot bevinden. Activiteiten vallend onder het voor een handels- en dienstenentrepot geldende wettelijke regime worden voor de belasting niet in aanmerking genomen. Een dergelijk entrepot is in feite te beschouwen als derdeland. Daarom is het nihil-tarief ook van toepassing op goederen die via een handels- en dienstenentrepot worden uitgevoerd. Dat geldt als een producent zijn eigen binnenlandse en voor export bestemde goederen inslaat in een handels- en dienstenentrepot, alsmede wanneer een producent voor uitvoer bestemde goederen levert aan een andere in een handels- en dienstenentrepot gevestigde ondernemer. Voor de duidelijkheid wordt hierbij nog opgemerkt dat, ingeval deze voor export bestemde goederen alsnog toch weer vanuit het entrepot in het vrije verkeer van een openbaar lichaam worden gebracht, er dan op grond van artikel 6.17 sprake is van (te belasten) invoer.

Het technische en systematische karakter van het nihil-tarief komt vooral tot uiting bij die export van goederen waarvoor producenten onder de voorwaarden van artikel 6.3 recht op aftrek van (voor)belasting kunnen claimen. In de aangifte over een tijdvak kan dan voor de export van die goederen het nihil-tarief worden toegepast, en kan de voorbelasting, binnen de genoemde voorwaarden, daarop in aftrek worden gebracht.

Artikel 6.10a

Zoals in deze toelichting al is aangegeven, is er aanleiding vooralsnog een twee percentpunt lager algemeen tarief op de Bovenwindse eilanden toe te passen. Dat vertaalt zich ook in een afwijkend bijzonder tarief voor verzekeringen. In het onderhavige artikel is dit wettechnisch vormgegeven als een afwijking van artikel 6.10, het algemene tariefartikel voor de algemene bestedingsbelasting. En wel in het bijzonder in afwijking van artikel 6.10, eerste lid en tweede lid, onderdeel a. Dit impliceert dat de overige tariefbepalingen in de overige onderdelen van artikel 6.10, tweede lid, wel van toepassing zijn in Sint Eustatius en in Saba.

Artikel 6.11

In dit artikel worden de prestaties opgesomd die van de belasting zijn vrijgesteld. Het gaat daarbij vooral om het verrichten van diensten. In een enkel geval worden ook leveringen van goederen vrijgesteld. Het merendeel van de in de OB en BBO opgenomen vrijstellingen is – al dan niet in enigszins gewijzigde redactie – overgenomen. Vrijstellingen in de OB en BBO die van toepassing zijn op specifieke situaties op Curaçao (OB) of Sint Maarten (BBO) zijn vervallen. Er zijn ook nieuwe «wettelijke» vrijstellingen opgenomen; deze hangen samen met in lagere regelgeving of op grond van bestaand beleid reeds goedgekeurde vrijstellingen, dan wel met het eerder in deze toelichting genoemde ontwerpvoorstel tot wijziging van de landsverordeningen OB en BBO.

Bij het besluit de tarieven van de invoerrechten op nihil te stellen, is tevens besloten de invoer van graan, aardappelen en rijst expliciet vrij te stellen van de heffing van algemene bestedingbelasting ter zake van invoer. Gelet op deze vrijstelling voor deze goederen bij invoer is er alle reden de binnenlandse leveringen (door producenten) van deze goederen ook vrij te stellen. Daarom zijn in artikel 6.11, eerste lid, onderdeel a, aan de reeds bestaande vrijstelling voor de levering van brood ook de categorieën graan, aardappels en rijst toegevoegd. Vanwege de spiegelbeeldigheid is vervolgens in artikel 6.20, eerste lid, onderdeel c, aan de vrijstelling ter zake van de invoer van graan, aardappels en rijst, tevens de categorie brood toegevoegd.

De in het eerste lid, onderdeel i, opgenomen vrijstelling betreft de levering van onroerend goed. De levering daarvan is vrijgesteld, voor zover ter zake van die levering overdrachtsbelasting verschuldigd is. Indien echter de onroerende zaak een nieuw vervaardigde onroerende zaak betreft, vervaardigd door een als producent te kwalificeren (bouw)ondernemer, is de levering van die voortgebrachte onroerende zaak wel een voor de algemene bestedingsbelasting belaste levering. Het gaat daarbij om een nieuw vervaardigde onroerende zaak, zoals een gebouw of een nieuw vervaardigd gedeelte van een gebouw. Ook de levering van de daarbij behorende grond als onderdeel van de levering van het nieuwe gebouw is niet van algemene bestedingsbelasting vrijgesteld. In de overdrachtsbelasting is voor deze situatie een samenloopbepaling opgenomen. Het uitgangspunt is derhalve dat de levering van een nieuw vervaardigde onroerende zaak en de daarbij horende grond voor de algemene bestedingsbelasting belast is. Dat daarnaast in de systematiek van de heffing ook nog de onderhavige vrijstelling voor de levering van ander, niet nieuw vervaardigd, onroerend goed is opgenomen, vindt zijn grond in de mogelijkheid dat een producent van roerende zaken, ook zelf in het eigen bedrijf een onroerende zaak kan vervaardigen. Als hij deze vervolgens aan een derde levert, zou kunnen worden gesteld dat hij deze onroerende zaak als een door hem voortgebracht goed levert, op grond waarvan de levering dan belast zou zijn. Dat is echter in de gekozen systematiek niet beoogd. Met de onderhavige vrijstelling wordt zulks ook goed vastgelegd.

De in artikel 6.11, eerste lid, onderdelen r tot en met t, opgenomen vrijstellingen hangen samen met de mogelijkheid dat in de openbare lichamen handels- en dienstenentrepots kunnen worden ingesteld. De in artikel 6.11, eerste lid, onderdelen u tot en met v, opgenomen vrijstellingen zijn als zodanig nog niet in de OB en de BBO opgenomen. Het betreft hier vrijstellingen die zijn gebaseerd op en zijn ontleend aan bestaand of voorgenomen beleid in de Nederlandse Antillen. Deze vrijstellingen komen grosso modo overeen met die opgenomen in de Wet OB.

De in het tweede lid van dit artikel genoemde mogelijkheid andere dan de prestaties genoemd in het eerste lid vrij te stellen is opgenomen omdat in de praktijk van de OB gebleken is dat soms goedkeurend beleid nodig is om bepaalde knelpunten als gevolg van dubbele heffing dan wel vanwege concurrentievervalsing weg te nemen. Te denken valt aan de concurrentievervalsing die optreedt indien de invoer van bepaalde specifieke goederen zou zijn vrijgesteld en de binnenlandse leveringen van die goederen niet. Ook kan gedacht worden aan het mogelijk optreden van dubbele heffing in een keten van diensten die zijn gericht op de export van goederen.

Artikel 6.12

Dit artikel bepaalt van wie de algemene bestedingsbelasting wordt geheven, namelijk van de ondernemer die de levering of de dienst

verricht. Dit is overeenkomstig de desbetreffende bepalingen van de OB en de BBO. De in het tweede en vierde lid van dit artikel opgenomen verleggingsregelingen zijn meer ontleend aan bepalingen ter zake in de Wet OB en hangen ook samen met de regeling van de plaats van een dienst in artikel 6.7 en verder.

Met de in het tweede lid genoemde lokale ondernemer die een prestatie afneemt van een leverancier van buiten het eiland, is iedere afnemer bedoeld die op grond van artikel 6.8 als ondernemer kwalificeert. Dat geldt derhalve ook voor de in de toelichting bij artikel 6.8 genoemde ondernemer wiens leveringen van goederen niet als zodanig in de heffing worden betrokken. Het derde lid is gebaseerd op een eensluidende bepaling van wetsvoorstel BTW-pakket en is van toepassing als bij het verrichten van een prestatie niet de vaste inrichting van een ondernemer is betrokken.

Artikel 6.13

Dit artikel formuleert een tweetal uitzonderingen op de hoofdregel van de verschuldigdheid van de belasting in artikel 6.12. Deze uitzonderingen zijn ontleend aan bestaand Nederlands-Antilliaans recht.

Bij een niet vrijgestelde verzekeringsprestatie is de verzekeringsmaatschappij overeenkomstig de hoofdregel de belasting verschuldigd. Indien een dergelijke maatschappij echter niet in het openbaar lichaam van de afnemer van die prestatie is gevestigd, wordt de verschuldigdheid verlegd naar de optredende tussenpersoon. Op grond van artikel 6.11, eerste lid, onderdeel I, zijn de daar genoemde kansspelen vrijgesteld van de belasting, voor zover ter zake een eilandelijke kansspelbelasting wordt geheven. Wordt een dergelijke belasting in een openbaar lichaam niet geheven, dan is wel algemene bestedingsbelasting verschuldigd en wel, op basis van de hoofdregel van artikel 6.12, eerste lid, door de ondernemer die de genoemde dienst verricht. Indien die ondernemer echter niet is gevestigd in dat openbaar lichaam, dan is de belasting verschuldigd door degene die in dat openbaar lichaam het kansspel organiseert of daarbij bemiddelt en de inleggelden ontvangt.

Artikel 6.14

In dit artikel wordt zowel het moment van verschuldigdheid als het zogenoemde «kaststelsel plus» geregeld. In zijn algemeenheid is er in de voorgestelde algemene bestedingsbelasting geen verplicht factuurstelsel. Alleen op verzoek van een afnemende ondernemer is de leverancier – de producent die leveringen van door hem voortgebrachte goederen verricht – verplicht een factuur uit te reiken. Dit hangt in de systematiek van de algemene bestedingsbelasting samen met de in de wet alleen voor producenten opgenomen aftrekbaarheid van voorbelasting, en de controle daarop.

Het overgrote deel van de belastingplichtige ondernemers in de openbare lichamen zal derhalve niet worden geconfronteerd met de verplichting een factuur uit te reiken. Algemeen geldt het zogenoemde kaststelsel en is er geen verplichting het bedrag aan algemene bestedingsbelasting te vermelden op de kassabon, rekening of welk aan de afnemende klant uitgereikt document dan ook. Dat mag wel. Wat niet mag is het aanbieden van prestaties tegen prijzen waarin de algemene bestedingsbelasting niet is begrepen. Dat verbod is opgenomen in artikel 6.24.

Artikel 6.15

In dit artikel is vastgelegd dat de algemene bestedingsbelasting een aangiftebelasting is. In hoofdstuk VIII van dit wetsvoorstel zijn de formele bepalingen ter zake opgenomen.

Artikel 6.16

Er kunnen zich in de praktijk situaties voordoen waarin de noodzaak bestaat tot teruggaaf van reeds op aangifte voldane algemene bestedingsbelasting. Het gaat daarbij om gevallen waarbij bijvoorbeeld de vergoeding niet is ontvangen. In dit artikel is een dergelijke teruggaafmogelijkheid opgenomen voor de daarin genoemde gevallen.

Artikel 6.17

In de algemene bestedingsbelasting is voorzien in een heffing bij invoer. In de systematiek van dit artikel wordt in het eerste lid benoemd wat onder «invoer» valt, terwijl in het tweede lid de gevallen worden opgesomd die niet als «invoer» worden aangemerkt. Als hoofdlijn wordt gehanteerd dat de invoer van goederen gelijk staat aan het in het vrije verkeer brengen van goederen in een openbaar lichaam. In het eerste lid zijn ter verduidelijking daarvan de gevallen omschreven waarin zeker ook sprake is van het «brengen in het vrije verkeer». Dit geldt zowel voor wat gebruikelijk als invoer wordt beschouwd – het vanuit buiten een openbaar lichaam brengen van goederen in dat lichaam – als voor gevallen waarin goederen zich vrij van belasting bevinden onder een regime van de douanewetgeving of in een handels- en dienstenentrepot en deze goederen van daar uit in het vrije verkeer van het openbaar lichaam worden gebracht. Ook in geval van bevoorrading van vervoermiddelen – te denken valt aan vaartuigen – met goederen die niet in het vrije verkeer zijn is sprake van invoer. In al die gevallen zal in ieder geval heffing bij invoer plaatsvinden, tenzij het goederen betreft waarop een in artikel 6.11 opgenomen vrijstelling van toepassing is.

Het tweede lid van dit artikel formuleert als pendant van het eerste lid in feite de situaties waarin heffing bij invoer niet dan wel nog niet aan de orde is. Dit komt omdat de desbetreffende goederen zich nog bevinden of bewegen onder of in (opeenvolgende) regimes – van douanewetgeving, handels- en dienstenentrepot of accijnswetgeving – waardoor de goederen (nog) niet in het vrije verkeer zijn. In voorkomend geval – wanneer goederen onder een bijzonder regime (tijdelijk) het openbaar lichaam binnenkomen om vervolgens, al dan niet na bewerking, het openbaar lichaam weer met een andere bestemming te verlaten – komen de goederen niet in het vrije verkeer in het openbaar lichaam. Dan is er geen aanleiding het binnenkomen als invoer te kwalificeren en te belasten. Indien de (binnengekomen) goederen vanuit de genoemde regimes in het vrije verkeer komen, is het eerste lid van toepassing. Er is sprake van invoer en daarmee aanleiding tot heffing van algemene bestedingsbelasting ter zake van invoer. Voor binnenkomende accijnsgoederen geldt hetzelfde invoerregime. Het kan echter zijn dat deze specifieke goederen vanuit een op het binnenkomen volgend douaneregime, al dan niet voor bewerking, verpakking of iets dergelijks, worden overgebracht naar een zogenoemde accijnsgoederenplaats. Een dergelijke verplaatsing naar een accijnsgoederenplaats wordt niet aangemerkt als invoer. Pas als die goederen vanuit die plaats in een openbaar lichaam worden uitgeslagen, komen ze in het vrije verkeer van dat openbaar lichaam en wordt ter zake van invoer belasting geheven.

Artikel 6.18

In dit artikel wordt de maatstaf van heffing bij de heffing ter zake van invoer gedefinieerd. Daarvoor wordt aangesloten bij de douanewaarde vermeerderd met bijkomende rechten en kosten. Dit artikel is ontleend aan de OB en de Wet OB.

Artikel 6.19

In het eerste lid van dit artikel is het voor de heffing bij invoer van algemene bestedingsbelasting geldende tarief opgenomen. Dit tarief is gelijk aan het in het binnenland geldende tarief. Zoals in deze toelichting al is aangegeven, is voorts tijdelijk sprake van enige tariefdifferentiatie tussen de eilanden onderling. Afgezien van deze differentiatie geldt evenwel dat op alle BES eilanden zowel voor de heffing ter zake van invoer, de heffing ter zake van leveringen van goederen door producenten, als voor de heffing ter zake van het verrichten van diensten, in beginsel hetzelfde algemene tarief van toepassing is.

In het tweede lid zijn echter voor de invoer van personenauto's twee van het algemene tarief van het eerste lid afwijkende tarieven opgenomen: nihil en 25 percent voor zeer zuinige respectievelijk andere personenauto's. De achtergrond van deze differentiatie is al eerder, onder andere in de toelichting op artikel 6.10, uiteengezet.

Artikel 6.19a

In dit artikel is de al eerder toegelichte benadering opgenomen van het vooralsnog lagere algemene tarief voor de Bovenwindse eilanden, in afwijking van de bepaling ter zake van het algemene tarief in artikel 6.19, eerste lid, voor de heffing bij invoer van algemene bestedingsbelasting.

Artikel 6.20

In dit artikel wordt een aantal, bij ministeriële regeling nader uit te werken, vrijstellingen op de heffing ter zake van invoer geformuleerd.

In onderdeel a van het eerste lid van dit artikel is een voor lokale producenten belangrijke mogelijkheid opgenomen, vrijstelling van de heffing bij invoer te verkrijgen. Een producent kan op verzoek daartoe worden aangewezen. Bij toekenning van het verzoek hoeft een producent die anders de door hem verschuldigde heffing ter zake van invoer in aftrek zou kunnen brengen op de door hem ter zake van zijn leveringen verschuldigde algemene bestedingsbelasting, deze invoerheffing niet voor te financieren. Aan de toekenning van het verzoek kunnen nader te bepalen voorwaarden worden gesteld. Daarbij kan worden gedacht aan toetsing aan betalingsgedrag en aan de boekhouding van de producent te stellen eisen.

In de douanewetgeving is een groot scala aan vrijstellingen opgenomen. Hoewel de heffing ter zake van invoer van algemene bestedingsbelasting daarbij zou kunnen aansluiten, is toch een zelfstandige afweging op dit punt van belang. In het spoor van hetgeen hierover in de Wet OB is opgenomen, is hiervoor – zie het eerste lid, onderdeel b – voor een opzet gekozen waarbij bij ministeriële regeling nader wordt bepaald welke goederen, waarvoor voor de invoerrechten een vrijstelling van toepassing is, ook voor de heffing van algemene bestedingsbelasting ter zake van invoer worden vrijgesteld.

In de algemene bestedingsbelasting zijn in artikel 6.11 naast vrijgestelde diensten ook enkele vrijstellingen opgenomen voor de levering van

bepaalde goederen. Om in wellicht theoretisch, maar mogelijk voorkomend geval concurrentievervalsing te kunnen voorkomen – tussen goederen waarvan de binnenlandse levering is vrijgesteld en soortgelijke goederen die bij invoer wel worden belast – is in het eerste lid, onderdeel c, de mogelijkheid opgenomen de invoer van die goederen vrij te stellen. Ook de Wet OB kent een dergelijke bepaling. In onderdeel c is in lijn daarmee reeds een aantal specifieke goederen opgenomen, waarvan de invoer al expliciet is vrijgesteld.

Zoals reeds in de toelichting op artikel 6.11 is uiteengezet, is vanwege de spiegelbeeldigheid voor brood, graan, aardappelen en rijst een expliciete vrijstelling opgenomen voor zowel de levering als voor de invoer van deze goederen. Omdat in artikel 6.11 vrijstellingen zijn opgenomen voor de (binnenlandse) levering van geneesmiddelen en van medische kunst- en hulpmiddelen, is er voor gekozen voor de invoer van deze goederen ook een expliciete vrijstelling op te nemen.

Artikel 6.21

Zoals in de OB en de Wet OB gebruikelijk is, wordt voor de wijze van heffing van de belasting bij invoer aangesloten bij de bepalingen ter zake van de douanewetgeving. In het eerste lid van dit artikel wordt dit ook voor de algemene bestedingsbelasting geregeld.

In de douanewetgeving kan in voorkomend geval teruggaaf van invoerrechten worden verleend. Het kan in de rede liggen dan ook teruggaaf van bij invoer verschuldigde algemene bestedingsbelasting te verlenen. In het tweede lid van dit artikel wordt de mogelijkheid neergelegd zulks bij ministeriële regeling te bepalen. Voor het geval dat op grond daarvan teruggaaf van algemene bestedingsbelasting plaatsvindt, kan het uiteraard niet de bedoeling zijn dat de eerder bij invoer verschuldigde belasting, ondanks die teruggaaf, leidt tot aftrek van de belasting bij een producent. Ook moet het mogelijk zijn een correctie te laten plaatsvinden indien de bij invoer al verschuldigde belasting al heeft geleid tot aftrek. In dat geval zal de reeds in aftrek gebrachte belasting alsnog door de producent verschuldigd moeten worden. Het derde lid van dit artikel beoogt voor die situaties een regeling te treffen.

Artikel 6.22

In tegenstelling tot de BBO is in de OB een zogenoemde «kleine ondernemersregeling» opgenomen. De in dit artikel opgenomen regeling ter zake is – op stroomlijnende aanpassingen na – in beginsel ontleend aan de kleine ondernemersregeling in de OB en de daarop berustende bepalingen en voorschriften. Toegevoegd is voorts – zie het achtste lid van dit artikel – de mogelijkheid nadere regels te stellen om zeer kleine ondernemers geheel van administratieve verplichtingen vrij te stellen. Ook producenten zijn ondernemers die van deze kleine ondernemersregeling gebruik kunnen maken. Ter gelegenheid van de invoering van deze algemene bestedingsbelasting is de in het onderhavige artikel opgenomen omzetgrens ten opzichte van de huidige grens in de OB structureel verhoogd en, na valutaomzetting, vastgesteld op USD 20 000.

Artikel 6.23

In dit artikel en in artikel 6.24 zijn – aanvullend op algemene bepalingen ter zake in hoofdstuk VIII – enkele specifiek voor de algemene bestedingsbelasting geldende bepalingen opgenomen ten aanzien van boekhoudkundige en administratie. In het onderhavige artikel is een fictie opgenomen. Het gaat om het beginsel dat de eilandelijke ondernemer in

voorkomend geval zelf moet aantonen dat zijn prestaties niet in zijn openbaar lichaam hebben plaatsgevonden. Bij een normale administratie zal dit niet tot problemen leiden. De bepaling zal voornamelijk zien op het, veelal administratief goed georganiseerde, op export van prestaties gerichte eilandelijke bedrijfsleven.

Artikel 6.24

In dit artikel is het verbod opgenomen om goederen en diensten in bedragen exclusief algemene bestedingsbelasting aan te bieden. Bij de «etalage»prijzen moeten de bedragen zodanig worden aangeduid dat het aanbiedingsprijzen inclusief de daarin verrekende algemene bestedingsbelasting betreft.

Artikel 6.25

De in het eerste lid van dit artikel opgenomen administratieve en boekhoudkundige regels zijn ontleend aan zowel bestaand Nederlands-Antilliaans recht als aan de Wet OB. Deze verplichtingen zijn algemeen geformuleerd en zijn in beginsel van toepassing op een ieder die kwalificeert als ondernemer. Op grond van de toegevoegde leden twee en drie van dit artikel is het evenwel mogelijk bij ministeriële regeling van het bepaalde in het eerste lid af te wijken. Zo is het mogelijk bepaalde ondernemers van dergelijke verplichtingen te ontheffen. Het gaat daarbij om ondernemers die prestaties verrichten die buiten de heffing blijven (niet belaste ondernemers), en om ondernemers die uitsluitend of deels vrijgestelde prestaties verrichten. Daarnaast is het mogelijk nadere regels te stellen met betrekking tot verplichtingen van lichamen en niet belaste ondernemers die in voorkomend geval, zoals door verlegging, in de heffing van algemene bestedingsbelasting kunnen worden betrokken.

Artikel 6.26

In dit artikel is – in lijn met bestaand Nederlands-Antilliaans recht – de mogelijkheid opgenomen bij ministeriële regeling nadere regels te stellen voor vergemakkelijking van de heffing, voor de toepassing van de algemene bestedingsbelasting en ter aanvulling van de in deze belasting geregelde onderwerpen. Het kan zijn dat in de praktijk van de uitvoering van deze heffing knelpunten opkomen of tekortkomingen blijken. Dit artikel geeft de ingekaderde wettelijke grondslag om op basis van de omschreven gronden nadere regels voor in de praktijk opkomende situaties te stellen.

Artikel 6.27

Bij wijzigingen in fiscale wetgeving kunnen «overgangs»-vraagstukken ontstaan in de verhouding tussen leverancier en afnemer. In de Wet OB zijn daarvoor twee bepalingen opgenomen die in dit artikel praktisch ongewijzigd zijn samengevoegd.

Artikel 6.28

Ook dit artikel strekt er toe een regeling te treffen bij een wijziging van de wetgeving, meer specifiek bij een tariefswijziging. Het gaat daarbij om situaties waarbij de belasting naar het nieuwe tarief verschuldigd wordt voor of na de tariefswijziging.

Hoofdstuk VII Overdrachtsbelasting

Artikel 7.1

In artikel 7.1 zijn drie begrippen nader gedefinieerd, te weten «overdracht», «onroerende zaken» en «schepen». Deze begrippen zijn ontleend aan de thans geldende begrippen zoals opgenomen in artikel 1 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. Het begrip «overdracht» is aangevuld en wel zodanig dat alle overdrachten, dat wil zeggen «verkrijgingen», van op de BES eilanden gelegen onroerende zaken of op de BES eilanden geregistreerde schepen in beginsel worden getroffen door de heffing van overdrachtsbelasting. Door deze uitbreiding wordt de inbreng van een op de BES eilanden gelegen onroerende zaak of op de BES eilanden geregistreerde schip in een naamloze vennootschap, besloten vennootschap, coöperatie of vereniging direct onder het begrip overdracht gebracht, waardoor bij inbreng over de overdracht belasting is verschuldigd. Door te spreken over rechtspersonen leidt de inbreng van een op de BES eilanden gelegen onroerende zaak of op de BES eilanden geregistreerde schip in een buitenlandse rechtspersoon eveneens tot de heffing van overdrachtsbelasting. Deze uitbreiding van het begrip overdracht heeft tot gevolg dat artikel 3, onder i, van de Overdrachtsbelastingverordening 1908 overbodig wordt.

Het begrip «overdracht» wordt gedefinieerd als een «verkrijging». Het gaat daarbij om verkrijging onder welke titel dan ook, zodat ook verkrijgingen op grond van erfrecht, en als bij voorbeeld als gevolg van een schenking, van onroerende zaken e.d. onder de reikwijdte van de heffing vallen. Daarbij zij er op gewezen dat in het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden een heffing van successierechten zal ontbreken. Bij een verkrijging op grond van erfrecht vindt de heffing plaats ná het overlijden van de erflater. Op grond van artikel 7.4, eerste lid, onderdeel c, is overigens de latere toedeling bij de verdeling van de nalatenschap vrijgesteld van de heffing van overdrachtsbelasting.

Het begrip «legger» is het enige begrip dat wel in artikel 1 van de Overdrachtsbelastingverordening staat maar niet is overgenomen. Het begrip legger kwam echter alleen terug in een artikel omtrent de waarde-bepaling. Deze bepalingen zijn echter allemaal vervallen en vervangen door de, eenvoudigere, Nederlandse waarderingsmethodiek.

Voor het overige zijn de wijzigingen in artikel 7.1 ten opzichte van artikel 1 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908 slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 7.2

In artikel 7.2 is bepaald dat de oprichting van een naamloze vennootschap, besloten vennootschap, coöperatie of vereniging waarin een onroerende zaak of schip wordt ingebracht, dient te geschieden bij een op de BES eilanden verleden authentieke akte. Deze bepaling komt overeen met artikel 2 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 7.3

Het eerste lid van artikel 7.3 wordt het belastbare feit beschreven. Daarnaast volgt uit deze bepaling impliciet dat de verkrijger belastingplichtige is (dit wordt expliciet geregeld in artikel 7.15). In het tweede lid wordt het begrip overdracht, zoals eerder omschreven in artikel 7.1, onderdeel a, uitgebreid. Hierdoor is tevens overdrachtsbelasting verschuldigd indien

een commanditaire vennoot een onroerende zaak of schip inbrengt in een open commanditaire vennootschap. Deze bepaling komt, met uitzondering van het bepaalde onder i (zie eveneens de toelichting op artikel 7.1), overeen met artikel 3 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De overige doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 7.4

In artikel 7.4 zijn de vrijstellingen voor de overdrachtsbelasting opgenomen. Zoals gebruikelijk in Nederland is daaraan toegevoegd dat aan de vrijstelling voorwaarden kunnen worden gesteld. Deze bepaling komt grotendeels overeen met artikel 4 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. Aan de opsomming in artikel 4 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908 zijn twee vrijstellingen toegevoegd. Deze toevoegingen zijn gebaseerd op de Nederlandse overdrachtsbelasting zoals opgenomen in de Wet op belastingen van rechtsverkeer. Het gaat om de vrijstelling ingeval van boedelmenging (opgenomen in artikel 7.4, eerste lid, onderdeel b) en de verkrijging krachtens verdeling van huwelijksgemeenschap of nalatenschap waarin de verkrijger was gerechtigd als rechtverkrijgende (opgenomen in artikel 7.4, eerste lid, onderdeel c).

Artikel 7.5

In artikel 7.5 is bepaald dat in geval de titel van een gemeenschap niet in de akte is vermeld of deze gemeenschap niet behoorlijk is aangetoond, over het toegedeelde deel van de onroerende zaak of het schip overdrachtsbelasting is verschuldigd. Indien aan beide vereiste wél is voldaan, is de verkrijging op grond van artikel 7.4, eerste lid, onderdeel d, in beginsel vrijgesteld van overdrachtsbelasting (tenzij sprake is van een verdeling als bedoeld in artikel 7.6 en 7.7).

Deze bepaling komt overeen met artikel 5 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 7.6 tot en met 7.11

In de artikelen 7.6 tot en met 7.11 worden regels gesteld met betrekking tot de heffing van overdrachtsbelasting in geval van de verdeling van een gemeenschap waartoe een onroerende zaak of een schip behoort. Als hoofdregel geldt dat iedere verkrijger in de heffing van de overdrachtsbelasting wordt betrokken voor het deel dat iedere verkrijger krijgt toegedeeld. De bijzondere bepalingen in deze derde titel maken op deze hoofdregel in voorkomende gevallen een uitzondering. Deze artikelen komen overeen met de artikelen 6 tot en met 11 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. In het bijzonder het taalgebruik in de bestaande teksten op het punt van de verdeling van gemeenschappen is sterk verouderd. De teksten van deze artikelen zijn dan ook zodanig aangepast dat de meest in het oogspringende archaïsmen zijn verdwenen. Afgezien van deze taalkundige modernisering, verduidelijkingen en op plaatsen vereenvoudigingen is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel 7.12

Het van toepassing zijnde overdrachtsbelastingtarief van 5 percent is opgenomen in artikel 7.12. Het bedrag aan verschuldigde overdrachtsbelasting wordt berekend aan de hand van de waarde van (het toebedeelde gedeelte van) de onroerende zaak of het schip. Deze eerste volzin van artikel 7.12 komt overeen artikel 5 van de Overdrachtsbelasting-

verordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

De tweede volzin van artikel 7.12 is ontleend aan de Nederlandse Wet op belastingen van rechtsverkeer en waarborgt dat in ieder geval de tegenprestatie als waarde van de onroerende zaak of schip in de heffing kan worden betrokken.

Artikel 7.13

Het belastbare object is (het toebedeelde gedeelte van) de overgedragen onroerende zaak of schip (artikel 7.13). De waarde van het belastbare object wordt gelijkgesteld aan de waarde in het economische verkeer van de overgedragen onroerende zaak of schip. De waarde in het economische verkeer is – zoals blijkt uit artikel 7.12 – ten minste gelijk aan de ontvangen tegenprestatie. De bewoordingen van artikel 7.12 maken het echter mogelijk om af te wijken van de tegenprestatie in het geval de onroerende zaak en het schip voor een te lage tegenprestatie is overgedragen aan de verkrijger. Op grond van dit artikel heeft de inspecteur de bevoegdheid de tegenprestatie te negeren en een hogere waarde in aanmerking te nemen, voor zover deze waarde overeenkomt met de waarde in het economische verkeer. Deze waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak of het schip, of de waarde in het economische verkeer van het toegedeelde deel van de onroerende zaak of het schip, geldt als grondslag voor de overdrachtsbelasting.

De waarderingsmethodiek van artikel 7.13 (gecombineerd met de in artikel 7.12 genoemde ondergrens) vloeit voort uit de Nederlandse systematiek en vervangt – in het kader van de vereenvoudiging van de regelgeving – de bestaande systematiek zoals neergelegd in de artikelen 14 tot en met 18 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908.

Artikel 7.14

In artikel 7.14 is eveneens een nieuw – aan de Nederlandse overdrachtsbelasting ontleende – bepaling opgenomen. Deze bepaling is een tegemoetkoming in geval van snel opeenvolgende overdrachten. Indien de tweede verkrijging is gelegen binnen zes maanden na de eerste verkrijging van dezelfde onroerende zaak of hetzelfde schip wordt de waarde van de onroerende zaak of het schip ten tijde van de tweede verkrijging verminderd met de waarde van de onroerende zaak of het schip ten tijde van de eerste verkrijging. Hierdoor wordt de belastbare grondslag voor de overdrachtsbelasting verkleind. Op deze wijze is in dergelijke gevallen enkel over de waardeontwikkeling overdrachtsbelasting verschuldigd en wordt een onevenredig hoge druk voorkomen.

Artikel 7.15

In artikel 7.15 is bepaald dat de verkrijger belastingplichtige voor de overdrachtsbelasting is. Deze bepaling is ontleend aan de Nederlandse overdrachtsbelasting en komt grotendeels overeen met artikel 23, onderdeel d, van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De overige onderdelen van artikel 23 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908 zijn overbodige omschrijvingen van specifieke verkrijgers en zijn dan ook vanwege deze reden achterwege te laten. Hiermee zijn echter geen inhoudelijke wijzigingen beoogd. De reikwijdte van artikel 7.15 is dan ook dezelfde als de reikwijdte van het thans bestaande artikel 23 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908.

Artikel 7.16

De overdrachtsbelasting kent een voldoening op aangifte systeem. Hierdoor zijn de bepalingen van afdeling 3 van titel 1 van de hoofdstuk VIII van de Belastingwet BES van toepassing. Artikel 7.15 komt overeen met artikel 21 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908.

Artikel 7.17

In het geval de overdracht van een onroerende zaak of een schip, of een andere in dit hoofdstuk bedoelde rechtshandeling onder opschortende voorwaarde plaatsvindt, wordt weliswaar aangifte gedaan maar – zo bepaald het eerste lid van artikel 7.17 – kan de verkrijger de heffing van overdrachtsbelasting uitstellen tot het moment waarop de overdracht definitief is geworden. Hiervoor moet de verkrijger wel zekerheid stellen ten genoegen van de inspecteur. Indien de opschortende voorwaarde niet wordt vervuld, wordt op verzoek van de verkrijger de zekerheid vrijgegeven en vervalt de verplichting tot betaling van de overdrachtsbelasting voor de verkrijger. Dit tweede lid, onderdeel a, is ingevoegd omdat de bestaande Nederlands-Antilliaanse Overdrachtsbelastingverordening 1908 de status van de zekerheidstelling en de uitgestelde belastingschuld in het midden laat. In het geval de verkrijger geen zekerheid heeft gesteld en naar later blijkt dat de opschortende voorwaarde niet wordt vervuld, kan de verkrijger op verzoek de eerder betaalde overdrachtsbelasting terugkrijgen (tweede lid, onderdeel b).

Artikel 7.17 komt overeen met artikel 22 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn met uitzondering van het tweede lid, onderdeel a, slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 7.18

In tegenstelling tot de hoofdregel waarin de belastingschuldige (de verkrijger) een naheffingsaanslag kan krijgen opgelegd, kan op grond van artikel 7.18 een naheffingsaanslag worden opgelegd aan de notaris. De notaris die de akte heeft opgesteld en heeft gepasseerd, zal de naheffingsaanslag krijgen opgelegd. Indien daar geen sprake van is, is de hoofdregel zoals opgenomen in artikel 8.10 van toepassing en krijgt de verkrijger de naheffingsaanslag opgelegd. Immers, de verkrijger is «degene die de belasting had behoren te betalen» (artikel 8.10, eerste lid, van de Belastingwet BES).

Artikel 7.18 komt overeen met artikel 22a, onderdeel a, van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd. De onderdelen b en c van artikel 22a zijn niet overgenomen. Hierdoor wordt alleen voor een – de verreweg meest voorkomende vorm van – overdracht, namelijk bij notariële akte, voorzien in een uitzondering op de hoofdregel. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat het thans geldende onderdeel c niet noodzakelijk lijkt, te meer daar de verkrijger ook al op basis van de hoofdregel een naheffingsaanslag kan krijgen opgelegd. Gezien de aanhef van artikel 7.18 bestaat er geen noodzaak dit expliciet vast te leggen.

In hoofdstuk VIII is voorzien in een hoofdelijke aansprakelijkheid voor de betaling van de overdrachtsbelasting en eventuele boeten voor gevallen waarin de naheffingsaanslag aan een ander wordt opgelegd. Zo is voor gevallen waarin de naheffingsaanslag wordt opgelegd aan een ander dan de verkrijger, de verkrijger hoofdelijk aansprakelijk.

Artikel 7.19

De verkrijger kan in voorkomende gevallen verzoeken om teruggaaf van de te zijner laste ingehouden overdrachtsbelasting. De situaties waarin dat recht op teruggaaf bestaat, zijn opgenomen in artikel 7.19, eerste lid, onderdelen a tot en met c en komen overeen met artikel 25, eerste lid, van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

In het tweede lid van artikel 7.19 is bepaald dat de verkrijger zijn recht op teruggaaf kan effectueren door het indienen van een schriftelijk verzoek daartoe bij de voor hem bevoegde inspecteur. De inspecteur beslist op dit verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. Hierdoor staat tegen de beschikking van de inspecteur bezwaar en beroep (bij de Raad van beroep voor belastingzaken) open, als bedoeld in hoofdstuk VIII van dit wetsvoorstel. Het tweede lid van artikel 7.19 komt overeen met artikel 25, tweede lid, van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 7.20

In artikel 7.20 is bepaald dat het Rijk voor de overdrachtsbelasting (en eventuele boeten) gedurende twee jaren een voorrecht heeft. Thans heeft 's Lands kas (waarschijnlijk de «schatkist» van het land Nederlandse Antillen) een voorrecht. Omdat de Nederlandse Antillen ophouden te bestaan en de eilanden Bonaire, Sint Eustatius en Saba een onderdeel worden van het land Nederland, verschuift het voorrecht van 's Lands kas naar het Rijk. Dit artikel is gebaseerd op artikel 26 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn met uitzondering van het hiervoor genoemde element slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 7.21

Het recht tot dwanginvordering in artikel 7.21 komt overeen met artikel 27 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908. De doorgevoerde wijzigingen zijn slechts van tekstuele aard, waardoor de strekking van de bepaling ongewijzigd is overgenomen.

Artikel 7.22

Notarissen zijn op grond van artikel 7.22 niet verplicht hun diensten te verlenen voor het verlijden van een akte indien hij niet vooraf de zekerheid heeft dat de verkrijger van de onroerende zaak of het schip de verschuldigde overdrachtsbelasting kan voldoen. Deze zekerheid kan de notaris vragen door of wel een vooruitbetaling te eisen of in geval een vooruitbetaling niet wenselijk of mogelijk blijkt te zijn mag hij van de verkrijger vragen dat hij zekerheid stelt ten genoegen van hem voor wat betreft de verschuldigde overdrachtsbelasting. Voor overdrachten die geschieden door middel van een gerechtelijk vonnis is een vergelijkbare voorwaarde opgenomen ten gunste van de griffier. Artikel 7.22 komt in zijn geheel overeen met artikel 30 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908.

Hoofdstuk VIII Formeel belastingrecht en invordering van BES belastingen

Algemene inleiding

De formele bepalingen van de Belastingwet BES zijn deels opgenomen in hoofdstuk I – de inleidende bepalingen – en deels in dit hoofdstuk VIII. Zoals al aangegeven in het algemene deel van de memorie van toelichting is de bestaande Nederlands-Antilliaanse regelgeving als uitgangspunt genomen. De Algemene Landsverordening Landsbelastingen (ALL), de diverse eilandsverordeningen met invorderingsbepalingen en de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 vormen de belangrijkste basis van hoofdstuk VIII. Deze elementen hebben geleid tot een hoofdstuk waarin deze drie hoofdonderdelen zijn terug te vinden:

- 1) het formele recht gebaseerd op de ALL (titel 1, 2, 3, 4, 6, 7, 8 (met uitzondering van de afdelingen 2 en 3) en 9);
- 2) het invorderingsrecht gebaseerd op de verschillende invorderingsverordeningen en de landsverordening houdende regeling van de invordering van belastingen, bijdragen en vergoedingen door middel van dwangsschriften alsmede van de rechtspleging inzake belastingen, bijdragen en vergoedingen (titel 5);
- 3) de fiscale rechtsgang gebaseerd op de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 (titel 7, afdelingen 2 en 3).

De ALL is modern te noemen en is in grote lijnen gebaseerd op de AWR. De facto is de ALL een vereenvoudigde versie van de AWR. In een aantal specifieke gevallen geeft de ALL echter geen sluitende regeling, of biedt de ALL bijvoorbeeld onvoldoende rechtszekerheid. In die gevallen is niet de ALL overgenomen, maar in plaats daarvan het corresponderende artikel uit de AWR. Ook zijn sommige artikelen uit de ALL gesplitst in meerdere artikelen, om een logischer opbouw te bereiken.

De Nederlands-Antilliaanse invorderingsbepalingen zijn thans verspreid terug te vinden in verschillende regelingen. Vandaar dat een bundeling heeft plaatsgevonden. Deze bundeling leidt tot een eenvormig invorderingsrecht dat in grote lijnen overeenkomt met de Nederlandse Invorderingswet 1990, waarbij tevens oog is voor de specifieke Caribische omstandigheden van de BES eilanden. Uiteindelijk is ervoor gekozen het invorderingsrecht beleidsarm om te zetten en op punten te moderniseren. Ten slotte is de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 overgenomen omdat de Raad van beroep voor belastingzaken de enige bevoegde rechtsprekende instantie blijft op de BES eilanden.

Het voorgaande heeft ertoe geleid dat de bepalingen in hoofdstuk VIII een voorzetting zijn van wat nu op de Nederlandse Antillen geldt. Omdat hoofdstuk VIII wel een andere opzet kent dan de hiervoor genoemde Nederlands-Antilliaanse regelingen zijn twee transponeringstabellen (een voor het invorderingsdeel en een voor het overige deel) opgenomen aan de hand waarvan de herkomst van de afzonderlijke artikelen in hoofdstuk VIII zijn te herleiden.

Tabel 9. Transponeringstabel Hoofdstuk VIII (met uitzondering van invorderingsbepalingen)

	Algemene Landsverordening Landsbelastingen	Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940	Overige regelingen
8.1	Nieuw		
8.2, eerste lid	5, eerste lid		
8.2, tweede en derde lid	Nieuw		
8.3	6		
8.3, eerste lid, tweede volzin	Nieuw		
8.4	7, eerste tot en met vijfde lid		
8.5	8		
8.6	9, eerste en derde lid		
8.7, eerste lid	Nieuw		
8.7, tweede en derde lid, eerste volzin	10		
8.7, derde lid, tweede volzin	9, tweede lid		
8.7, vierde lid	7, zesde lid		
8.8	11		
8.9	12, eerste lid		
8.10	13		
8.11, eerste tot en met vierde lid	14, eerste tot en met vierde lid		
8.11, vijfde lid	9, tweede lid		
8.11, zesde lid	Nieuw		
8.12, eerste, tweede en derde lid, eerste volzin	16		
8.12, derde lid, tweede volzin	Nieuw		
8.12, vierde lid	17		
8.13	33		
8.14, eerste tot en met vierde lid	34, eerste tot en met vierde lid		
8.14, vijfde lid			41 Lv winstbelasting
8.15	35		
8.16	36		
8.17	37		
8.18	38		
8.19	39, eerste lid, onderdelen a en b		
8.20	12, tweede lid		
8.21, eerste en derde lid	50, eerste en derde lid		
8.21, tweede lid	Nieuw		
8.22	18		
8.23, eerste tot en met derde lid	19		
8.23, vierde lid	Nieuw		
8.24	21A		
8.25, eerste en tweede lid	20		
8.25, derde lid			
8.25, vierde lid	23, derde lid		
8.26, eerste tot en met derde lid	Nieuw		
8.26, vierde en zesde lid	21		
8.26, vijfde lid	Nieuw		
8.27	23, derde lid		
8.28	22		
8.29	23, eerste, tweede, vierde tot en met zesde lid		
8.30	24		
8.31	Nieuw		
8.32	25		
8.33	Nieuw		
8.34	26		
8.35	27		
8.36	28		
8.37	Nieuw		
8.38	Nieuw		
8.39	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.40	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.41	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.42	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.43	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.44	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.45	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.46	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.47	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.48	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	

	Algemene Landsverordening Landsbelastingen	Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940	Overige regelingen
8.49	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.50	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.51	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.52	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.53	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.54	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.55	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.56	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.57	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.58	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.59	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.60	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.61	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.62	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.63	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.64	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.65	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.66	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.67	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.68	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.69	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.70	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.71	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.72	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.73	Invorderingsrecht	Invorderingsrecht	
8.74, eerste lid, onderdelen a en b			29 Lv dividendbelasting
8.74, eerste lid, onderdeel c			Nieuw
8.74, eerste lid, onderdeel d			10 Lv omzetbelasting en belasting op bedrijfsomzetten
8.74, eerste lid, onderdelen e tot en met k, derde en vierde lid	49		
8.74, tweede lid			32 en 33 Lv overdrachtsbelasting
8.75	50, vierde tot en met zesde lid		
8.76	51		
8.77	52		
8.78	53		
8.79	54, eerste tot en met derde lid		
8.80	55		
8.81	56		
8.82	57		
8.83	40		
8.84	41		
8.85	42		
8.86, eerste tot en met zesde lid, en achtste tot en met tiende lid	43		
8.86, zevende lid			19, derde lid, Lv loonbelasting
8.87	45		
8.88	46, eerste en tweede lid		
8.89	47		
8.90	Nieuw		
8.91, eerste lid	48, eerste lid		
9.81, tweede lid	Nieuw		
8.92, eerste en tweede lid	29, eerste en tweede lid		
8.92, derde en vierde lid	Nieuw		
8.93	30, eerste en tweede lid, en vierde tot zesde lid		
8.94, eerste lid			Beschikking uitstel uitspraak
8.94, tweede lid	30, derde lid		
8.95, eerste lid	Nieuw		
8.95, tweede tot en met vierde lid	32A		
8.96	32		
8.97		1	
8.98		2	
8.99		3	
8.100		4	
8.101	31		
8.102	32		
8.103		5	
8.104		6, eerste lid	
8.105		7, eerste, vierde en vijfde lid	

	Algemene Landsverordening Landsbelastingen	Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940	Overige regelingen
8.106		8	
8.107		9	
8.108		10	
8.109		11	
8.110		12	
8.111		13	
8.112		14	
8.113		17, tweede lid	
8.114		18, eerste en derde lid, tweede volzin, vierde lid	
8.115		19	
8.116		20	
8.117			12 Lv regeling invordering en rechtspleging
8.118			13 Lv regeling invordering en rechtspleging
8.119			15 Lv regeling invordering en rechtspleging
8.120	58		
8.121	Nieuw		
8.122	59		
8.123	60		
8.124, eerste lid	61		
8.124, tweede lid	Nieuw		
8.125	62, eerste tot en met vierde en zesde lid		
8.126	63		
8.127	63A		
8.128	64		
8.129	65		
8.130	Nieuw		

Tabel 10. Transponeringstabel Hoofdstuk VIII (Invorderingsbepalingen)

	Landsverordening op de invordering van directe belastingen 1943	Landsverordening houdende regeling van de invordering van belastingen, bijdragen en vergoedingen door middel van dwangsschriften alsmede van de rechtspleging inzake van belastingen, bijdragen en vergoedingen	A. Bonaireaanse Invorderingsverordening 1961 & B. Bovenwindse Invorderingsverordening 1970		Overige regelingen
			A. (BON))	B. (EUX & SAB)	
8.38 8.39, eerste lid 8.39, tweede lid		11			42 Lv omzetbelasting en 41 Lv belasting op bedrijfsomzetten
8.40 8.41	6 12		5 9	5 9	Nieuw 42, eerste lid, Lv belasting op bedrijfsomzetten
8.42 8.43, eerste tot en met derde lid 8.43, vierde lid					43, tweede lid, Lv belasting op bedrijfsomzetten 5, tweede tot en met vierde lid, ALL
8.44 8.45 8.46 8.47 8.48 8.49 8.50 8.51	7, eerste en vijfde lid 15	1 2 9, eerste lid 3, eerste lid 7 10	11, eerste en tweede lid	11, eerste en tweede lid	
8.52, eerste lid 8.52, tweede lid 8.53 8.54, eerste lid, eerste en tweede volzin	9, ten eerste en ten tweede	6 4	7, ten eerste en ten tweede	7, ten eerste en ten tweede	45 Lv belasting op bedrijfsomzetten, 46 Lv omzetbelasting
8.54, eerste lid, derde volzin 8.54, tweede lid 8.54, derde lid	10, eerste lid, eerste en tweede volzin 10, eerste lid, vierde en vijfde volzin				50 Lv belasting op bedrijfsomzetten, 51, eerste lid, Lv omzetbelasting Nieuw Nieuw 51, tweede lid, Lv omzetbelasting
8.55, eerste en tweede lid, eerste volzin 8.55, tweede lid, tweede en derde volzin 8.56, eerste lid 8.56, tweede lid 8.57, eerste en tweede lid		8			49 Lv belasting op bedrijfsomzetten, 49 Lv omzetbelasting Nieuw Nieuw
8.57, derde lid 8.57, vierde lid 8.58, eerste en derde lid 8.58, tweede lid 8.59 8.60, eerste tot en met derde lid, onderdelen a tot en met d 8.60, derde lid, onderdeel e	12A, eerste en vierde lid				Nieuw 49, derde lid, Lv belasting op bedrijfsomzetten, 50, derde lid, Lv omzetbelasting 39, eerste volzin, Lv inkomstenbelasting Nieuw 39, tweede volzin, Lv inkomstenbelasting 51 Lv belasting op bedrijfsomzetten, 52 Lv omzetbelasting Nieuw

8.61	Nieuw
8.62	Nieuw
	52 Lv belasting op bedrijfsomzetten, 53 Lv omzetbelasting
8.63	55 Lv omzetbelasting
8.64	21, eerste lid, onderdelen b en c, Lv loonbelasting
8.65	21, eerste lid, onderdeel a, en tweede tot en met vierde lid, Lv loonbelasting
8.66	21, eerste lid, onderdeel e, Lv loonbelasting
8.67	21a Lv loonbelasting
8.68	21d Lv loonbelasting
8.69	Nieuw
8.70	20 Lv dividendbelasting
8.71	Nieuw
8.72	21c, eerste en tweede lid, Lv loonbelasting
8.73, eerste en tweede lid	21c, derde lid, Lv loonbelasting
8.73, derde lid	

Enkel daar waar het noodzakelijk of wenselijk was, is getracht de regeling eenvoudiger en moderner te maken. Er zijn ook enkele bepalingen toegevoegd. De artikelen die nieuw zijn of aangevuld zijn met nieuwe onderdelen worden toegelicht in deze artikelsgewijze toelichting. De overige artikelen worden niet toegelicht. Ook taalkundige wijzigingen worden niet verder toegelicht, aangezien daarmee geen inhoudelijke wijzigingen zijn beoogd.

Artikel 8.1

Artikel 8.1 is geheel nieuw en komt grotendeels overeen met artikel 3 van de AWR, aangevuld met de BES eilanden. De rijksbelastingdienst draagt zorg voor de heffing en inning van rijksbelastingen in Nederland. Nu Nederland wordt uitgebreid met de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba wordt in artikel 8.1 bepaald dat de functionarissen van de rijksbelastingdienst – de directeur, inspecteur en ontvanger – ook bevoegdheid krijgen in deze openbare lichamen voor de heffing en inning van BES belastingen. Artikel 8.1, tweede lid, biedt de mogelijkheid om binnen de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba de in beginsel op het gehele grondgebied geldende bevoegdheid te beperken door voor een bepaald deel een specifieke functionaris aan te wijzen. Binnen Nederland is dat ook gebeurd in de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003. Deze uitvoeringsregeling wordt zodanig aangepast dat deze ook van toepassing is op de werkzaamheden van de rijksbelastingdienst in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba.

Artikel 8.2

In artikel 8.2 wordt een regeling gegeven met betrekking tot de functies van het aanslagbiljet in het belastingrecht. Artikel 8.2 is gelijklopend aan artikel 5 AWR en vergelijkbaar met de regeling in artikel 5, eerste lid, ALL. Deze regeling is nu uitgebreid tot beschikkingen en uitspraken die strekken tot (nadere) vaststelling van een ingevolge de belastingwet verschuldigd of terug te geven bedrag. Bovendien is bepaald dat op het aanslagbiljet, in de kennisgeving van de beschikking of uitspraak de termijnen moeten worden opgenomen waarbinnen de belastingplichtige aan zijn betalingsverplichting moet voldoen. Met deze bepalingen wordt de rechtszekerheid van de belastingplichtige gediend. Overigens zijn de leden twee tot en met vier van artikel 5 ALL met betrekking tot de termijnen opgenomen in artikel 8.4.

Artikel 8.3

Artikel 8.3 stemt overeen met artikel 6 ALL, met dien verstande dat aan het eerste lid twee volzinnen zijn toegevoegd. De eerste volzin geeft de inspecteur de bevoegdheid een derde uit te nodigen tot het doen van aangifte door hem een aangiftebiljet uit te reiken. Deze bevoegdheid hangt samen met, en complementeert de verplichting van die derde om inlichtingen te verstrekken welke voor de belastingheffing van de belastingplichtige of inhoudingsplichtige van belang kunnen zijn (artikel 8.83). Hierbij moet met name gedacht worden aan de echtgenoot.

De uitnodiging tot het doen van aangifte kan verschillende vormen aannemen: toezending of uitreiking van een aangiftebiljet, van een aangiftediskette, of van een aangiftebrief waarin bijvoorbeeld wordt verzocht elektronisch aangifte te doen. Aan het niet doen van een aangifte na daartoe uitgenodigd zijn gevolgen verbonden. Omwille van de rechtszekerheid is daarom bepaald dat de wijzen waarop kan worden uitgenodigd bij ministeriële regeling worden vastgelegd.

Artikelen 8.6, 8.7, derde lid, en 8.11, vijfde lid

De bepaling in artikel 9, tweede lid, ALL dat elke termijn die met de aangifte of het opleggen van een aanslag verband houdt met de duur van het voor het doen van aangifte verleende uitstel wordt verlengd, is niet overgenomen. In plaats daarvan is concreet aangegeven in welke gevallen verleend uitstel tot verlenging van de termijn leidt. Daarmee wordt de rechtszekerheid gediend. Inhoudelijk is geen wijziging beoogd.

In artikel 8.6, tweede lid, is een regeling opgenomen voor het geval waarin een belastingplichtige voornemens is in dat jaar de BES eilanden te verlaten dan wel zijn plaats van vestiging over te brengen naar een plaats buiten de BES eilanden. De belastingplichtige dient zijn voornemen kenbaar te maken aan de inspecteur en de inspecteur zal een aangiftebiljet uitreiken. De belastingplichtige dient aangifte te doen van de belasting die verschuldigd is over het (deel van het) jaar dat hij nog belastingplichtig is voor BES belastingen.

Artikelen 8.9 en 8.20

Artikel 12 ALL is overgenomen in twee afzonderlijke artikelen 8.9 en 8.20. Artikel 8.9 schrijft voor dat de inspecteur het besluit om geen aanslag op te leggen aan degene die aangifte heeft gedaan, neemt bij voor bezwaar vatbare beschikking. De regeling van de ambtshalve vermindering is opgenomen in artikel 8.20.

Artikel 8.20 is gelijklopend aan artikel 65 AWR. Daarmee is de bevoegdheid tot ambtshalve vermindering niet langer beperkt tot de belastingaanslag, maar kan ook een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing of teruggaaf ambtshalve worden verleend. Ook is de bevoegdheid uitgebreid tot aangiftebelastingen.

Artikel 8.10

Artikel 13 ALL kent navorderingstermijnen die aanzienlijk langer (kunnen) zijn dan de navorderingstermijnen van de AWR, namelijk vijftien jaar in buitenlandsituaties, en vijf of tien jaar in binnenlandse situaties. Gelet op de rechtszekerheid en het feit dat één uitvoeringsorganisatie verantwoordelijk wordt voor de heffing van belasting is ervoor gekozen de navorderingstermijnen uit de AWR over te nemen. Dit betekent dat de navorderingstermijn twaalf jaar bedraagt indien te weinig belasting is geheven over een bestanddeel van het voorwerp van enig belasting dat in

het buitenland wordt gehouden of is opgekomen, en vijf jaar in overige situaties.

Artikel 8.12

Artikel 8.12 is een combinatie van de artikelen 16 en 17 ALL en 20 AWR. Artikel 8.12, derde lid, tweede volzin, komt in de plaats van artikel 16, derde lid, ALL, en is gelijkloidend aan artikel 20, tweede lid, tweede volzin, van de AWR. Op grond van deze bepaling kan een naheffingsaanslag worden opgelegd aan een ander dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige, indien te weinig belasting is geheven ten gevolge van het niet naleven van bepalingen van de belastingwet door die ander. Ten opzichte van de ALL heeft deze regeling het voordeel dat het niet meer de belasting- of inhoudingsplichtige is die verhaal moet zoeken op degene aan wie te wijten is dat te weinig belasting is geheven; naheffing vindt namelijk direct bij deze persoon plaats. Hoewel de regeling niet beperkt is tot de loonbelasting, zal deze daarbij vermoedelijk het meest voor toepassing in aanmerking komen. Zo kan een naheffingsaanslag loonbelasting worden opgelegd aan de werknemer, indien de te weinig ingehouden loonbelasting het gevolg is van buiten de schuld van de werkgever door de werknemer verstrekte onjuiste gegevens. Niettemin wordt de loonbelasting van de werkgever nageheven, indien deze weet of redelijkerwijs moet vermoeden dat de door de werknemer verstrekte gegevens onjuist zijn. Daarnaast is ook met betrekking tot de naheffingstermijn ervoor gekozen om aan te sluiten bij de AWR. Dit betekent dat de naheffingstermijn in alle gevallen vijf jaar is.

Artikel 8.14

Artikel 8.14 is gelijkloidend aan artikel 34 ALL, met dien verstande dat aan artikel 8.14 een vijfde lid is toegevoegd, als aanvulling op de overige bepalingen over vertegenwoordiging.

Artikel 8.21

Artikel 8.21 is gelijkloidend aan artikel 67 AWR. Daarmee is de geheimhoudingsplicht beperkt aangescherpt; de subjectieve wetenschap over de vertrouwelijkheid van de betrokkene bij de uitvoering van de belastingwetgeving is bijvoorbeeld niet meer relevant. Daartegenover is uitdrukkelijk bepaald dat de geheimhoudingsplicht niet geldt jegens degene op wie de gegevens betrekking hebben, voor zover deze gegevens door of namens hem zijn verstrekt.

Artikel 8.21 biedt, evenals artikel 50, derde lid, ALL, de mogelijkheid van ontheffing van de geheimhoudingsplicht. Daarnaast geldt de geheimhoudingsplicht meer in het algemeen niet als enig wettelijke voorschrift tot bekendmaking verplicht of bij ministeriële regeling is bepaald dat bekendmaking noodzakelijk is voor de goede vervulling van een publiekrechtelijke taak van een bestuursorgaan.

Artikel 8.25

Artikel 8.25, tweede lid, bepaalt – in afwijking van artikel 20 ALL – dat de grondslag voor vergrijpboete alleen het bedrag is dat als gevolg van grove schuld of opzet van de belastingplichtige niet geheven is. De inspecteur dient dus nauwkeurig te bepalen op welk deel van de nagevorderde te weinig geheven bedrag de grove schuld of opzet van de belastingplichtige gericht was.

In beginsel wordt de boete van artikel 8.25 gelijktijdig met het vaststellen van de navorderingsaanslag opgelegd. Daarop bestaan twee uitzonderingen. De eerste uitzondering is van toepassing indien de navorderings-

aanslag wordt opgelegd in de laatste zes maanden van de navorderingstermijn; alsdan verjaart de bevoegdheid om een boete op te leggen pas zes maanden na het vaststellen van die navorderingsaanslag. Reden is met name om te waarborgen dat de inspecteur voldoende gelegenheid heeft om zich te beraden over het opleggen van een boete en niet ter behoud van rechten tot boete-oplegging overgaat. Met het oog op de rechtszekerheid dient de inspecteur de belastingplichtige wel uiterlijk bij het vaststellen van de navorderingsaanslag ervan op de hoogte te stellen dat onderzocht wordt of een vergrijpboete moet worden opgelegd. Als tweede uitzondering kan de vergrijpboete los van de navorderingsaanslag worden opgelegd, indien als gevolg van verliesverrekening geen belasting wordt geheven. De termijn voor het opleggen van deze boete is wel gekoppeld aan de termijn waarbinnen de navorderingsaanslag zou moeten zijn opgelegd indien deze niet als gevolg van verliesverrekening achterwege zou zijn gebleven. Artikel 8.25, derde en vierde lid, zijn overigens gelijklopend aan artikel 67e, derde en vierde lid, AWR.

Artikel 8.26

Artikel 8.26 stemt overeen met artikel 21 ALL, met dien verstande dat drie leden zijn toegevoegd.

Indien niet tijdig wordt betaald, wordt geen naheffingsaanslag opgelegd, waardoor een afzonderlijke regeling noodzakelijk is. Artikel 8.26, vierde lid, bepaalt dat de bevoegdheid tot het opleggen van een boete in die gevallen vervalt vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan, en volgt daarmee de hoofdregel dat de termijn gedurende welke de inspecteur bevoegd is de boete op te leggen, afhankelijk is van de voor de naheffing geldende termijn.

Op deze hoofdregel wordt in artikel 8.26, vijfde lid, een uitzondering gemaakt om dezelfde reden als in artikel 8.25, derde lid, namelijk voor die gevallen waarin de naheffingsaanslag in de laatste zes maanden van de naheffingstermijn wordt opgelegd.

Artikel 8.26, zesde lid, breidt de omschrijving van het «niet betalen» uit. Onder degene die de verschuldigde belasting (gedeeltelijk) niet heeft betaald wordt dientengevolge tevens begrepen degene aan wie, naar aanleiding van een ingevolge de belastingwet gedaan verzoek, ten onrechte of tot een te hoog bedrag vrijstelling of vermindering van inhouding dan wel teruggaaf van belasting is verleend. Daarnaast geeft artikel 8.26, zesde lid, de bevoegdheid om in de gevallen bedoeld in artikel 8.12, derde lid, tweede volzin, waarin de naheffingsaanslag aan een ander dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige wordt opgelegd, aan die ander ook een boete op te leggen. Bij die ander moet dan wel sprake zijn van opzet of grove schuld.

Artikel 8.30

Artikel 8.30 is nieuw en gelijklopend aan artikel 67j AWR. Artikel 8.30 geeft een belastingplichtige of inhoudingsplichtige vanaf het moment van de «criminal charge» het recht om vragen van de inspecteur niet te beantwoorden, in zoverre in afwijking van de inlichtingenverplichting van artikel 8.83. Het zwijgrecht heeft een beperkte reikwijdte. In de eerste plaats vindt het zwijgrecht slechts toepassing in situaties van verhoor. Daardoor geldt het slechts voor het afleggen van verklaringen en niet voor andere meewerkplichten (zie titel 6). In de tweede plaats is een beperking gelegen in het feit dat artikel 8.30 alleen geldt voorzover het de boete-oplegging betreft. Deze beperkingen zijn in overeenstemming met de waarborgen waartoe artikel 6 EVRM verplicht. Op het zwijgrecht wijst de inspecteur de belastingplichtige of inhoudingsplichtige voorafgaande aan een verhoor (de cautieplicht; zie artikel 8.31, tweede lid).

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat artikel 67j AWR bij de invoering van de Vierde Tranche Awb is komen te vervallen.

Artikel 8.32

Evenals artikel 8.30 is artikel 8.32 nieuw en waarborgt ook dit artikel de rechten die artikel 6 EVRM aan de «verdachte» toekent. In artikel 8.32 geeft de belastingplichtige of inhoudingsplichtige het recht op inzage in zijn «boetedossier», dat wil zeggen in de gegevensdragers waarop de boete of het voornemen de boete op te leggen, berust. De belastingplichtige of inhoudingsplichtige mag daarvan afschriften, kopieën of uittreksels maken. Ook andere gegevens kunnen worden ingezien, mits aannemelijk wordt gemaakt dat deze voor de verdediging van belang zijn. Het inzage-recht laat onverlet dat gegevens die betrekking hebben op derden zo veel mogelijk worden geanonimiseerd. Dit vloeit voort uit de fiscale geheimhoudingsplicht van artikel 8.21.

Artikel 8.32 is gelijkkluidend aan artikel 67m AWR, dat bij de invoering van de Vierde Tranche Awb is komen te vervallen.

Artikel 8.36

Artikel 8.36 strekt ertoe te bewerkstelligen dat het bedrag van de boete wordt verlaagd als later blijkt dat het bedrag waarover de boete is berekend, te hoog is geweest; het teveel berekende bedrag van de boete wordt dan terugbetaald. Artikel 8.36 wordt ambtshalve toegepast; een verzoek om een verlaging van de boete in de desbetreffende gevallen behoeft niet te worden gedaan. Het moet uiteraard wel gaan om vermindering, teruggaaf, terugbetaling of kwijtschelding van het bedrag van de belasting waarover de boete is berekend. Dezelfde regeling is opgenomen in artikel 67h AWR.

Artikel 8.37

Artikel 8.37 houdt verband met specifieke situaties waarin aan een ander dan de belastingplichtige of inhoudingsplichtige een boete kan worden opgelegd. Artikel 8.37 stelt zeker dat de voorschriften inzake het opleggen van bestuurlijke boeten gelijkelijk van toepassing zijn op deze ander. De tekst van artikel 8.37 is gelijkkluidend aan artikel 67p AWR.

Artikel 8.38

In artikel 8.38, eerste lid, van de wet wordt de taak van de ontvanger wettelijk vastgelegd. De ontvanger is belast met de invordering van BES belastingen. Dankzij het bepaalde in artikel 1.1, tweede lid, is de ontvanger ook belast met de invordering van inkomstenbelasting en loonbelasting. In artikel 8.38, tweede lid, van de wet wordt de bevoegdheid tot invordering van de ontvanger wettelijk vastgelegd. De ontvanger kan bij de invordering gebruik maken van de bijzondere bevoegdheden die hij heeft op grond van deze wet en van de bevoegdheden die een schuldeiser toekomen op grond van een andere wettelijke bepaling. Zo heeft de ontvanger bijvoorbeeld, net als een andere schuldeiser, de bevoegdheid om het faillissement van de belastingschuldige aan te vragen.

Artikel 8.39

Artikel 8.39, tweede lid, van de wet bevat een delegatiegrondslag. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen de kosten van vervolging worden bepaald. Deze algemene maatregel van bestuur zal vergelijkbaar zijn met het thans geldende Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, van de 22ste november 1995 ter uitvoering van artikel 9, eerste lid,

van de Landsverordening van den 31sten December 1942 houdende regeling van de invordering van belastingen, bijdragen en vergoedingen door middel van dwangsschriften alsmede van de rechtspleging inzake van belastingen, bijdragen en vergoedingen (P.B. 1942, no. 246). Nieuw is dat de algemene maatregel van bestuur wordt aangevuld met de kosten van een aanmaning.

Artikel 8.40

Artikel 8.40 van de wet regelt de toerekening van betalingen aan kosten van vervolging, interest, bestuurlijke boeten en de aanslagen. Dit artikel is grotendeels gelijklopend aan de bepaling over toerekening van betalingen uit de invorderingsverordeningen (zie bijvoorbeeld artikel 5 van de Invorderingsverordening 1961 en artikel 5 van de Invorderingsverordening 1970). In artikel 8.40 is een nieuw onderdeel toegevoegd, namelijk onderdeel c. Hiermee is geregeld dat alvorens de ontvanger een bedrag afboekt op de openstaande aanslagen, dit bedrag wordt aangewend ter voldoening van openstaande bestuurlijke boeten.

Artikel 8.42

Artikel 8.42 regelt dat een belastingaanslag in het geheel invorderbaar is.

Artikel 8.43

Artikel 8.43, eerste lid, van de wet bepaalt dat een belastingaanslag invorderbaar is twee maanden na de dagtekening van de aanslag. De leden twee en drie zijn gelijklopend aan artikel 5, derde en vierde lid van de ALL. Aangezien het hier gaat om bepalingen over de invordering zijn de leden overgebracht naar de titel invordering. Een voorlopige aanslag moet worden betaald in maandelijkse termijnen. Op de laatste dag van elk van die maanden vervalt een termijn en is die termijn invorderbaar. Een naheffingsaanslag of een navorderingsaanslag is invorderbaar een maand na dagtekening van het aanslagbiljet. In het vierde lid is bepaald dat de Algemene termijnenwet niet van toepassing is op de termijnen genoemd in de voorgaande leden.

Artikel 8.44

Artikel 8.44, eerste lid, komt grotendeels overeen met artikel 11, eerste lid, van de Invorderingsverordening 1961 en artikel 11, eerste lid, van de Invorderingsverordening 1970.

Artikel 8.44, tweede lid, is gedeeltelijk overgenomen uit de verordeningen. De verordeningen bevatten een interestregeling die aanknoopt bij de aanmaning. Deze regeling is aangepast. Interest wordt berekend vanaf het moment dat de belastingschuldige in gebreke is, dus na overschrijding van een betalingstermijn. Indien de belastingaanslag verminderd wordt, dan wordt ook de interest die is berekend in verband met die belastingaanslag verlaagd.

Artikel 8.47

Artikel 8.47 is grotendeels gelijklopend aan artikel 2 van de Landsverordening houdende regeling van de invordering van belastingen, bijdragen en vergoedingen door middel van dwangsschriften alsmede van de rechtspleging inzake van belastingen, bijdragen en vergoedingen (P.B. 1942, no. 246). Het tweede lid is niet volledig overgenomen, de zinsnede «en zijn vrij van zegel» is niet overgenomen. Het derde lid is niet overgenomen omdat deze begripsbepaling overbodig is geworden.

Artikel 8.48

Artikel 8.48 van de wet bepaalt dat betekening van explosten en andere akten van vervolging voor de invordering van BES belastingen worden betekend door belastingdeurwaarders. Betekening geschiedt overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering BES.

Artikel 8.52

Artikel 8.52, eerste lid, van de wet somt de situaties op waarin de belasting «ineens en terstond» invorderbaar is. Dit wordt ook wel versnelde invordering genoemd omdat de voorgeschreven betalingstermijn van twee maanden niet wordt afgewacht. In de verschillende belastingverordeningen, zowel in de materiële als formele verordeningen, staan bepalingen die de situaties beschrijven waarin versnelde invordering mogelijk is. Het gaat hierbij om artikel 7 van de Invorderingsverordening 1961, artikel 7 van de Invorderingsverordening 1970, artikel 9 van de Landsverordening op de invordering van directe belastingen 1943, artikel 46 van de Landsverordening belasting op bedrijfsomzetten 1997 en artikel 45 van de Landsverordening omzetbelasting 1999. De bepalingen uit de verordeningen zijn nu samengevoegd in artikel 8.52, eerste lid, van de wet.

In artikel 8.52, tweede lid, staat de procedure die gevolgd wordt indien de belasting ineens en terstond invorderbaar is.

Artikel 8.53

Artikel 8.53 regelt de mogelijkheid voor de belastingschuldige om in verzet te komen tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel. Deze bepaling is ontleend aan artikel 4 van de Landsverordening houdende regeling van de invordering van belastingen, bijdragen en vergoedingen (P.B. 2001, no. 24). Het eerste lid van genoemd artikel 4 is enigszins gewijzigd: de verzetsmogelijkheid wordt in artikel 8.53 expliciet genoemd.

Artikel 8.4

In artikel 8.54 is de mogelijkheid van invordering bij derden geregeld. Dit artikel komt grotendeels overeen met artikel 10 van de Landsverordening op de invordering van directe belastingen 1943. Op sommige punten zijn tekstuele aanpassingen gedaan conform artikel 19 IW 1990 om de tekst te moderniseren en de leesbaarheid te vergroten. In artikel 19 IW 1990 is in het eerste lid een opsomming gegeven van de soorten «gelden en vorderingen» die de derde onder zich kan hebben, zoals loon, uitkeringen en pensioenen. In artikel 10 van de Landsverordening op de invordering van directe belastingen 1943 is echter gekozen voor de algemene termen «gelden en vorderingen». Er is voor gekozen om aan te sluiten bij genoemd artikel 10 en niet alle soorten «gelden en vorderingen» op te sommen. In het tweede lid van artikel 8.54 is verzet op grond van artikel 8.53 opengesteld conform artikel 19, vijfde lid, IW 1990.

Het tweede lid van artikel 10 van de Landsverordening op de invordering van directe belastingen 1943 is niet overgenomen omdat een derde die loon verschuldigd is aan een belastingschuldige al onder het eerste lid van artikel 8.54 valt zodat een aparte regeling overbodig is. Het derde lid van artikel 10 van de Landsverordening op de invordering van directe belastingen 1943 is ook niet overgenomen.

Artikel 8.56

In artikel 8.56 is het bodemrecht geregeld. De bepaling is op een enkel punt aangepast. Nieuw in deze bepaling is de bescherming van reëel

eigendom van de derde doordat de verzetsmogelijkheid voor de derde is uitgebreid.

Artikel 8.57

Net als in de invorderingsverordeningen is in de Belastingwet BES een regeling voor uitstel van betaling opgenomen. Nieuw is dat op het verzoek om uitstel van betaling bij voor bezwaar vatbare beschikking wordt beslist. Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld met betrekking tot de gevallen waarin uitstel van betaling kan worden verleend. Door in de ministeriële regeling de gevallen te benoemen wordt een gelijke behandeling gewaarborgd. Gedurende het uitstel van betaling wordt interest op grond van artikel 8.44, tweede lid, in rekening gebracht.

Artikel 8.58

In artikel 8.58 van de wet wordt een wettelijke kwijtscheldingsregeling voorgesteld. Een dergelijke regeling was niet opgenomen in de verordeningen. De kwijtscheldingsregeling wordt voorgesteld ter bescherming van de belastingschuldige. Er zijn situaties waarin een belastingschuldige zijn belastingaanslag niet kan voldoen en waarin voldoening redelijkerwijs niet kan worden gevorderd. Van belang daarbij is dat, ter wille van de rechtsbescherming van de belastingschuldigen op het verzoek om kwijtschelding wordt beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking. Op grond van de IW 1990 is beroep bij de bestuursrechter niet mogelijk tegen de beslissing van de ontvanger om geen of slechts gedeeltelijk kwijtschelding te verlenen, tenzij het gaat om kwijtschelding van een conserverende aanslag opgelegd ter zake van emigratie. Op grond van de IW 1990 bestaat de mogelijkheid om administratief beroep bij de directeur in te stellen tegen een (gedeeltelijk) afwijzende beslissing op het verzoek om kwijtschelding. Op de BES eilanden bestaat de directeur niet als beroepsinstantie. Het ligt niet voor de hand om een nieuwe beroepsinstantie te introduceren en hiermee het procesrecht verder uit te breiden. Er bestaat wel de wens om rechtsbescherming te bieden. Om die reden wordt in artikel 8.58 aangesloten bij de bestaande regeling voor bezwaar en beroep.

Artikel 8.59

Artikel 8.59 geeft de regels over verrekening. De ontvanger is bevoegd de bedragen met elkaar te verrekenen die de belastingschuldige verschuldigd is en die de belastingschuldige nog terug krijgt. Deze bepaling geldt niet alleen voor BES belastingen, maar voor alle bedragen voor zover de invordering aan de ontvanger is opgedragen.

In de Douane- en Accijnswet BES is de ontvanger belast met de invordering van de heffingen en belastingen genoemd in die wet. Op die manier wordt bewerkstelligd dat de ontvanger ook de bedragen die zijn verschuldigd op basis van de Douane- en Accijnswet BES kan verrekenen met bijvoorbeeld een teruggave inkomstenbelasting.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat artikel 8.38 Belastingwet BES in samenhang met artikel 1.1, tweede lid, Belastingwet BES, de mogelijkheid biedt om loonbelasting en inkomstenbelasting te verrekenen op basis van artikel 8.59.

Artikel 8.61

In artikel 8.61 wordt de reikwijdte van een aansprakelijkstelling vastgelegd. Voorgesteld wordt om wettelijk te regelen dat onder de specifieke belasting waarvoor aansprakelijkstelling plaatsvindt, ook de samenhan-

gende bestuurlijke boeten, interest en kosten van vervolging vallen voor zover het belopen daarvan aan de aansprakelijk gestelde is te wijten.

Artikel 8.62

De aansprakelijkheidsbepalingen uit de materiële wetten zijn verzameld en opgenomen in afdeling 5 van de wet. In artikel 8.62 van de wet wordt een formeel kader geschapen dat geldt voor alle aansprakelijkstellingen ongeacht het belastingmiddel.

In het eerste lid van artikel 8.62 wordt voorgesteld om wettelijk vast te leggen dat aansprakelijkstelling bij voor bezwaar vatbare beschikking geschiedt, dit ten behoeve van de rechtszekerheid en de rechtsbescherming. Bij de aansprakelijkheidsbepalingen voor loonbelasting bestond de eis van aansprakelijkstelling bij voor bezwaar vatbare beschikking al, zie artikel 21b van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976. Vanaf het moment dat de aansprakelijkstelling bij beschikking bekend is gemaakt, is er sprake van een «aansprakelijk gestelde» die ook moet voldoen aan de verplichtingen op grond van artikel 8.90 van de wet.

In het tweede lid van artikel 8.62 wordt voorgesteld om artikel 8.39 van overeenkomstige toepassing te verklaren. Door artikel 8.39 van overeenkomstige toepassing te verklaren kunnen aan de aansprakelijk gestelde kosten van vervolging in rekening worden gebracht.

In het tweede lid wordt bovendien voorgesteld om afdeling 3 en afdeling 4 van titel 4 van overeenkomstige toepassing te verklaren. Op die manier gelden ten aanzien van de aansprakelijkheidsschuld dezelfde regels over invordering in tweede aanleg als ten aanzien van de belastingschuld. Zo wordt eerst een aanmaning verstuurd en pas daarna kan worden overgegaan tot dwanginvordering. Verzet staat dankzij artikel 8.62, tweede lid, van de wet ook open voor de aansprakelijk gestelde. Zo krijgt de aansprakelijk gestelde dezelfde mogelijkheden om op te komen tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel als een belastingschuldige.

In artikel 8.62, derde lid, van de wet is een verplichting voor de ontvanger opgenomen om op verzoek van de aansprakelijk gestelde informatie te verstrekken voor zover deze informatie voor het maken van bezwaar of het instellen van beroep redelijkerwijs van belang kan worden geacht. Deze bepaling is conform aan artikel 49, vijfde lid, IW 1990 en hiermee wordt beoogd de aansprakelijk gestelde die informatie te verstrekken die nodig is om bezwaar te maken en beroep in te stellen.

In artikel 8.62, vierde lid, van de wet wordt ook afdeling 2 van titel 3 van hoofdstuk VIII van de Belastingwet BES van toepassing verklaard voor zover de aansprakelijkstelling ook ziet op een bestuurlijke boete. In afdeling 2 van titel 3 zijn de voorschriften voor het opleggen van een boete opgenomen. Deze waarborgen gelden ook voor de aansprakelijk gestelde voor zover de aansprakelijkstelling ook betreft de bestuurlijk boete.

Artikel 8.63 en 8.64

In artikel 8.63 en 8.64 zijn de aansprakelijkheidsbepalingen opgenomen voor de algemene bestedingsbelasting.

Artikel 8.65

Artikel 8.65, eerste lid, komt inhoudelijk overeen met artikel 21, eerste lid, onderdeel c, van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 en regelt de aansprakelijkheid van bestuurders voor de loonbelasting verschuldigd door een niet rechtspersoonlijkheid bezittende vennootschap of vereniging. Artikel 8.65, eerste lid, van de wet komt verder overeen met artikel 33, eerste lid, onderdeel a, IW 1990.

Artikel 8.65, tweede lid, komt inhoudelijk overeen met artikel 21, eerste lid, onderdeel b, van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 en regelt

de aansprakelijkheid voor bestuurders voor de loonbelasting verschuldigd door een op de BES eilanden gevestigde rechtspersoon.

Artikel 8.66

In artikel 8.66 is een aansprakelijkheid voor loonbelasting geregeld. Deze bepaling komt inhoudelijk overeen met artikel 21, eerste lid, onderdelen a en d, derde en vierde lid, van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976. De wijzigingen in artikel 8.66 ten opzichte van voornoemd artikel 21 zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd.

Artikel 8.67

In artikel 8.67 is een aansprakelijkheid voor de loonbelasting geregeld voor de inlener van personeel, de zogenaamde inlenersaansprakelijkheid. De kern van artikel 8.67 is afgeleid van artikel 21, onderdeel e, van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976. Artikel 8.67 is verder uitgebreid met de mogelijkheid om stortingen te doen op een bijzondere rekening en met een disculpatiemogelijkheid. Hierdoor is er een betere samenhang gekomen met artikel 8.68 (ketenaansprakelijkheid). Tot slot is in artikel 8.67 een regeling opgenomen voor het zogenaamde «doorlenen» van personeel conform artikel 34 IW 1990.

Artikel 8.68

Artikel 8.68 komt overeen met artikel 21a van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 regelt de ketenaansprakelijkheid. De wijzigingen in artikel 8.66 ten opzichte van voornoemd artikel 21a zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee wordt geen inhoudelijke wijziging beoogd. In artikel 8.68, zesde lid, derde volzin, is een vereenvoudigde delegatiebevoegdheid opgenomen. In plaats van dat de Minister van Financiën voor zoveel nodig in overeenstemming met de Minister van Arbeid en Sociale Zaken nadere regels kan stellen is nu bepaald dat bij ministeriële regeling met betrekking tot toepassing van dit lid nadere regels kunnen worden gesteld.

Artikel 8.69

Artikel 8.69 komt overeen met artikel 21d van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 en betreft een delegatiebepaling. Bij ministeriële regeling kunnen bedrijfssectoren en bedrijfstakken worden aangewezen waarop artikel 8.67 en artikel 8.68 niet van toepassing zijn.

Artikel 8.70

Artikel 8.70 bevat een aansprakelijkheid de vastgoedbelasting bij meerdere genothebbers van de onroerende zaak.

Artikel 8.71

Artikel 8.71 bevat een aansprakelijkheid voor de opbrengstbelasting. Dit artikel regelt in het eerste lid de aansprakelijkheid voor de belasting indien een inhoudingsplichtig lichaam als bedoeld in artikel 5.6, tweede lid, wordt ontbonden. In dat geval wordt de aansprakelijkheid voor de verschuldigde belasting verlegd naar de met de vereffening belaste personen. De strekking van de bepaling komt daarmee overeen met artikel 20 van de Lv DB. De reikwijdte van de bepaling is echter verruimd. De aansprakelijkstelling is niet beperkt tot de vereffenaars van vennootschappen die ontbonden worden maar ziet ook op de ontbinding van de

andere lichamen welke voor de heffing van de belasting aangemerkt zijn als inhoudingsplichtige.

Het tweede lid, van artikel 8.71 heeft betrekking op de aansprakelijkheid van anderen dan de inhoudingsplichtige. Indien ten onrechte geen of te weinig belasting is geheven, door toedoen of mede door toedoen van een ander dan de inhoudingsplichtige, is die ander hoofdelijk aansprakelijk voor die belasting.

Artikel 8.72

De hoofdelijke aansprakelijkheid voor de betaling van de overdrachtsbelasting en eventuele boeten is geregeld in artikel 8.72. Voor gevallen waarin de naheffingsaanslag aan een ander wordt opgelegd dan de verkrijger, is de verkrijger hoofdelijk aansprakelijk. De notaris en de griffier aan wie de naheffingsaanslag wordt opgelegd, hebben voorzover ze al niet de beschikking hebben over het verschuldigde bedrag aan belasting verhaal op de verkrijger.

Artikel 8.73

Artikel 8.73, eerste en tweede lid, komt grotendeels overeen met artikel 21c, eerste en tweede lid, van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 en regelt de verhaalsmogelijkheid bij hoofdelijke aansprakelijkheid. De wijzigingen in artikel 8.73 ten opzichte van voornoemd artikel 21c zijn van tekstuele aard, waarbij artikel 55 IW 1990 als handvat is gebruikt. Daarnaast is de reikwijdte van het artikel uitgebreid. Het artikel geldt niet alleen bij verhaal op de inhoudingsplichtige maar regelt de mogelijkheid van verhaal op de belastingschuldige dan wel inhoudingsplichtige in het algemeen bij een aansprakelijkstelling. Artikel 8.73, derde lid, van de wet is gelijkloidend aan artikel 55, vijfde lid, IW 1990 en komt grotendeels overeen met artikel 21c, derde lid, van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976.

Het vierde lid van artikel 21c, dat bepaalt dat van de eerste drie leden kan worden afgeweken, is niet overgenomen.

Artikel 8.74

De fiscale strafbare feiten zijn in het Nederlands-Antilliaanse recht verspreid over de ALL en de diverse materiële heffingsverordeningen. Vanuit een oogpunt van inzichtelijkheid is ervoor gekozen alle fiscale strafbepalingen te bundelen in titel 5. Daarmee staat ook buiten twijfel dat de voorschriften van meer processuele aard, waaronder ook de transactiebevoegdheid, op alle fiscale strafbare feiten van toepassing zijn.

Het artikel is wat betreft het eerste lid, onderdelen a en b, ontleend aan artikel 29 van de Landsverordening op de dividendbelasting 2000. Daaraan is een nieuw onderdeel c toegevoegd dat betrekking heeft op de verplichting tot indienen van de jaarrekening overeenkomstig artikel 5.10. Artikel 8.74, eerste lid, onderdeel d is ontleend aan de op Bonaire geldende omzetbelasting, de op Saba en Sint Eustatius geldende belasting op de bedrijfsomzetten en de in Nederland geldende Wet op de omzetbelasting 1968. De onderdelen e tot en met k van het eerste lid stemmen overeen met artikel 49, eerste lid, a tot en met g, van de ALL. Artikel 8.74, tweede lid, komt overeen met de artikelen 32 en 33 van de Overdrachtsbelastingverordening 1908.

Daarnaast kent de ALL ook ten aanzien van de overtredingen die zijn opgenomen in artikel 49, eerste lid, ALL, het zogenaamde strekkingsvereiste. Dit vereiste is ten aanzien van de overtredingen, die nu zijn opgenomen in het eerste en tweede lid van dit artikel, vervallen. Artikel 68 AWR kent evenmin het strekkingsvereiste, dat ook niet past bij het

karakter van een overtreding. Ten aanzien van de als misdrijven gekwalificeerde feiten geldt het strekkingsvereiste onverkort, met dien verstande dat in plaats van de omschrijving in de ALL («indien van de handeling of het nalaten het gevolg zou kunnen zijn dat nadeel voor de Nederlandse Antillen of voor een van de eilandgebieden kan ontstaan») de tekst van artikel 69 AWR («indien het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven») is opgenomen. Met deze redactie wordt het accent expliciet gelegd op de, uit de objectieve aard en omstandigheden af te leiden, strekking en gerichtheid van de gedraging. Overigens is ervoor gekozen om alleen de strafbare feiten die in de ALL zijn opgenomen ook als misdrijf strafbaar te stellen.

Artikel 8.75

In het Wetboek van strafrecht BES is de schending van een ambts- of beroepsgeheim strafbaar gesteld. Schending van de fiscale geheimhoudingsverplichting is in het bijzonder ernstig. Daarom is een afzonderlijke delictsbepaling opgenomen in artikel 8.75, met een zwaardere straf.

Titel 6 bevat de verplichtingen ten dienste van de belastingheffing en invordering. De verplichtingen ten dienste van de heffing komen overeen met de verplichtingen zoals opgenomen in hoofdstuk VI van de ALL. Eén verplichting komt niet terug in titel 6, namelijk de factureringsplicht (artikel 44 ALL). Deze verplichting gold specifiek voor de heffing van voorheen de belasting op bedrijfsomzetten en omzetbelasting. Zoals al toegevoegd gaat de algemene bestedingsbelasting uit van een «kasstelsel plus», waarbij geen factuurverplichting bestaat. Artikel 44 ALL is daarom niet overgenomen.

Artikel 8.86, zesde en zevende lid

In artikel 8.86, zesde lid, is de bewaarverplichting opgenomen. Deze bedroeg onder de ALL tien jaar. Deze termijn is – overeenkomstig artikel 52 AWR – bekort tot zeven jaar. Artikel 8.86, zevende lid, vindt zijn oorsprong in artikel 19 van de Landsverordening op de Loonbelasting 1976.

Artikel 8.90

Hoewel de inspecteur in het kader van het vaststellen van de aanslag op grond van die informatieverplichtingen vaak al over de nodige informatie beschikt waarvan ook de ontvanger gebruik kan maken, zal de ontvanger behoefte hebben aan actuelere informatie dan waarover de inspecteur beschikt. In de verordeningen was echter geen informatieverplichting opgenomen ten behoeve van de invordering. Daarom worden de artikelen met informatieverplichtingen die ten behoeve van de heffing zijn opgenomen van overeenkomstige toepassing verklaard. Dankzij de informatieverplichtingen in artikel 8.90 van de wet kan de ontvanger die informatie vragen ten behoeve van de invordering. Er kan bijvoorbeeld worden gevraagd om overlegging van een debiteurenlijst van de belasting-schuldige in verband met het leggen van derdenbeslag, informatie over verhaalsobjecten of bedrijfsresultaten.

In artikel 8.90 zijn enkele informatieverplichtingen ten behoeve van de heffing van overeenkomstige toepassing verklaard voor de invordering. Het gaat hier om:

- artikel 8.83, algemene inlichtingenverplichting ten behoeve van de heffing;
- artikel 8.84, wijze verstrekken gegevens en inlichtingen, en
- artikel 8.87, inlichtingenverplichtingen administratieplichtige.

Artikel 8.85 is niet relevant voor de ontvanger. Het is niet nodig dat de ontvanger, net als de inspecteur, toegang krijgt tot gebouwen.

De informatieverplichtingen gelden zowel voor de belastingschuldige als voor de aansprakelijk gestelde. Van beide partijen is hun vermogenspositie relevant om de invordering zo goed mogelijk te effectueren. De sanctie op het niet voldoen aan de informatieverplichting is geregeld in artikel 8.74 en betreft een geldboete. Dit is dezelfde sanctie als bij het niet voldoen aan de informatieverplichtingen ten behoeve van de heffing.

Artikel 8.91

De inlichtingenplicht zoals die in artikel 48 ALL die kent voor «instellingen en diensten van het Land of enig eilandgebied» is in de nieuwe verhoudingen te beperkt. Artikel 8.91 is daarom gelijklopend aan artikel 55 AWR.

Artikel 8.92 (bezwaar)

Artikel 29 ALL bepaalt dat een bezwaarschrift zich slechts kan richten tegen één belastingaanslag of boetebeschikking. Deze bepaling is naar huidige maatstaven onnodig formeel. Er is daarom voor gekozen om artikel 24a AWR over te nemen in artikel 8.92, derde en vierde lid. Dit betekent dat een belastingplichtige met één bezwaarschrift kan volstaan zowel wanneer twee of meer besluiten zijn aangeduid op één aanslagbiljet als wanneer twee of meer besluiten zijn vastgelegd in afzonderlijke aanslagbiljetten. Hij kan er echter ook nog steeds voor kiezen tegen die besluiten op te komen in afzonderlijke bezwaarschriften. Daarnaast is bepaald dat een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag geacht wordt mede te zijn gericht tegen de bestuurlijke boete – tenzij het tegendeel blijkt uit het bezwaarschrift – indien de bedragen van de belastingaanslag en de boete op één aanslagbiljet zijn vermeld. Deze bepaling is van praktische aard en beoogt te voorkomen dat belastingplichtigen onnodig niet-ontvankelijk worden verklaard als zij niet specifiek bezwaar maken tegen de boete.

Artikelen 8.93 en 8.94 (uitspraak op bezwaar en verlenging termijn uitspraak)

Artikel 8.93 is in belangrijke mate gebaseerd op artikel 30 ALL. Beoogd is echter de wettekst wat inzichtelijker te maken en tevens het uitstelbeleid dat is neergelegd in de Ministeriële beschikking met algemene werking van 1 maart 2002 ter uitvoering van artikel 30, derde lid, ALL te codificeren. Dit leidt tot de volgende regeling, die niet of nauwelijks afwijkt van de regeling in de ALL.

De termijn voor het doen van uitspraak bedraagt negen maanden. Deze termijn kan met nogmaals negen maanden worden verlengd in de gevallen bedoeld in artikel 8.94. Van een verlenging wordt de belanghebbende schriftelijk in kennis gesteld. Indien de inspecteur niet beslist binnen de (verlengde) termijn, kan de belanghebbende op grond van artikel 8:101 beroep instellen bij de Raad. Overschrijding of verlenging van de beslistermijn ontslaat de inspecteur niet van de verplichting om uitspraak op het bezwaarschrift te doen, zodra dat in redelijkheid van hem kan worden verwacht.

Artikelen 8.97 tot en met 8.116

In navolging van de andere belangrijke rechtsgebieden (civiel recht, strafrecht en algemeen bestuursrecht) is er voor gekozen om ook voor het fiscale procesrecht te streven naar eenvormigheid van procesrecht binnen het overzeese Koninkrijksdeel. Het bestaande Nederlands-Antilliaans

procesrecht wordt daarmee gehandhaafd. Voor de BES eilanden zijn daarom de bepalingen van de Landsverordening beroep in belastingzaken 1940 opgenomen in deze wet. Handhaving van het huidige Nederlands-Antillaanse procesrecht betekent dat rechtspraak in meerdere instanties (twee feitelijke instanties en cassatie bij de Hoge Raad) niet mogelijk is. De Raad van Beroep voor belastingzaken voor de BES (net als in Aruba, Curaçao en Sint Maarten) is en blijft het enige rechtsprekende orgaan in belastingzaken. De Raad van Beroep voor belastingzaken bestaat uit de president van het Gemeenschappelijke Hof en twee leden van datzelfde Hof.

In de afdelingen 2 en 3 zijn de bepalingen overgenomen uit de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940, alleen de artikelen 8.101 en 8.102 zijn overgenomen uit de ALL. Voor de BES eilanden vervalt de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 na de transitiedatum. Met opname van de bepalingen in deze wet is gegarandeerd dat het fiscale procesrecht in de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba gelijkluidend blijft aan het procesrecht op de overige Caribische eilanden. Eén artikel van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 is niet overgenomen. Dit betreft artikel 15 van die landsverordening. Dit artikel verwees naar artikelen uit de Landsverordening op de inkomstenbelasting 1940 en de Landsverordening op de winstbelasting 1940 die bij de invoering van de ALL vervallen zijn.

Artikel 8.102

Voorheen was in één artikel, vergelijk artikel 32 ALL, opgenomen dat de betalingsplicht niet wordt geschorst door bezwaar of beroep. Dit artikel is gesplitst in twee artikelen, één voor bezwaar (artikel 8.96) en één voor beroep (artikel 8.102).

Artikel 8.105

Op grond van de Landsverordening beroep in belastingzaken 1940 kon het beroep slechts één aanslagbiljet betreffen. Deze regeling is achterhaald. Nu bezwaarschriften ook gevoegd kunnen worden, is een overeenkomstige regeling getroffen in beroep. De desbetreffende bepalingen uit de Landsverordening beroep in belastingzaken 1940 zijn niet overgenomen.

Artikelen 8.113 en 8.114

In artikel 16 van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 was bepaald dat de belastingplichtige een boete van 25% kon worden opgelegd over het verschil tussen de verschuldigde belasting volgens de uitspraak van de Raad en de verschuldigde belasting volgens de belastingplichtige, die hij moest aangeven in het beroepschrift. Het doel van de regeling is om indiening van alleen serieuze beroepschriften te stimuleren. Deze regeling is niet overgenomen in artikel 8.113, dat voor het overige gelijkluidend is aan artikel 16 van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940. Om lichtvaardig procederen te voorkomen is in plaats van de regeling van artikel 16 van de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940 het griffierecht aanzienlijk verhoogd van USD 3 naar USD 30.

Artikelen 8.120 en 8.121

In de artikelen 8.120 en 8.121 is een delegatiebevoegdheid opgenomen op basis waarvan regelingen getroffen kunnen worden ter voorkoming van dubbele belasting. Op grond van artikel 8.121 kan een dergelijke regeling ook worden getroffen ten aanzien van de dubbele belasting die kan

ontstaan als gevolg van de gelijktijdige toepassing van de fiscale wetgeving geldend voor Nederland enerzijds en de BES anderzijds. De voordracht van dergelijke regeling zal in gevolge het tweede lid via een voorhangprocedure geschieden.

Artikel 8.124

In artikel 8.124 is voorzien in de uitwisseling van informatie (op verzoek en spontaan) en bijstand bij invordering in internationale verhoudingen. Het eerste lid is te vergelijken met het bestaande artikel 61 van de ALL. Op de BES eilanden zullen – zeker vanaf de transitiedatum – nog niet veel internationale regelingen van kracht zijn die voorzien in de uitwisseling van informatie en invorderingsbijstand. Het zal met name gaan om de voor de toepassing van de Nederlandse Antillen door het Koninkrijk gesloten internationale regelingen die toepassing blijven vinden op de BES eilanden (dit zijn met name zogenoemde tax information and exchange agreements (TIEA's)). In het kader van de recente ontwikkelingen binnen de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) en de G20 waarin eens te meer nadruk wordt gelegd op de bevordering van transparantie en informatie-uitwisseling is geoordeeld dat overname van artikel 61 van de ALL niet toereikend is. In het tweede lid wordt dan ook voorgesteld de mogelijkheid voor informatie-uitwisseling ten aanzien van de BES eilanden ruimer vorm te laten zijn dan in de situaties waarin voor de toepassing van de BES eilanden een internationale overeenkomst voorziet in de uitwisseling van informatie. Om een gelijke mate van informatie-uitwisseling en invorderingsbijstand te bereiken voor beide delen van het toekomstige land Nederland wordt in het tweede lid bepaald dat ook voor de BES eilanden – eenzijdig – informatie zal worden uitgewisseld (en bijstand bij invordering wordt verleend) in het geval het Koninkrijk met de andere mogendheid of bestuurlijke eenheid in een internationale overeenkomst die toepassing vindt binnen het grondgebied van het Europese deel van Nederland deze informatie-uitwisseling en invorderingsbijstand overeen is gekomen. De BES eilanden voldoen daardoor in ruime mate aan de standaarden die zijn gesteld ten aanzien van de vereiste transparantie en informatie-uitwisseling.

Artikel 8.125

In het eerste lid van dit artikel (vergelijk artikel 62 ALL) is «een ander land van het Koninkrijk» toegevoegd. Daarmee wordt uitdrukkelijk geregeld dat ook Aruba, Curaçao en Sint Maarten een verzoek om inlichtingen kunnen doen aan de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba.

Artikel 8.126

In het tweede lid van dit artikel (vergelijk artikel 63 ALL) is toegevoegd «een ander land van het Koninkrijk» en «het andere land». Dit met het oog op verzoeken om inlichtingen van Aruba, Curaçao en Sint Maarten.

Artikel 8.127

In dit artikel (vergelijk artikel 63A ALL) is in de leden 1 en 3 «een ander land van het Koninkrijk» toegevoegd.

Artikel 8.128

In dit artikel (vergelijk artikel 64 ALL) is in het eerste lid, onderdelen d en f, «het eigen land» respectievelijk «dat land» toegevoegd.

Artikel 8.129

In dit artikel (vergelijk artikel 65 ALL) is in de leden 2 en 3 «een ander land van het Koninkrijk» toegevoegd.

Artikel 8.130

Artikel 8.130 regelt bijstand bij invordering tussen Nederland en de BES eilanden. Het is denkbaar dat belastingschuldigen Nederland of de BES eilanden verlaten en vertrekken naar de BES eilanden, respectievelijk naar Nederland, zonder voldoening van hun belastingschuld. Dankzij voorgesteld artikel kan de ontvanger op Bonaire, Sint Eustatius en Saba de belastingschuld – op verzoek van de ontvanger in Nederland – invorderen als ware het aan hem verschuldigde belasting. In de omgekeerde situatie, de ontvanger op Bonaire, Sint Eustatius en Saba doet een verzoek aan de ontvanger in Nederland, geldt hetzelfde.

Deze bepaling is nodig om buiten twijfel te zetten welke wet van toepassing is bij de invordering. Er gelden tenslotte verschillende wetten in Nederland en op de BES eilanden. Dankzij artikel 8.130, eerste en tweede lid, is duidelijk dat deze wet van toepassing is indien de ontvanger in Nederland een verzoek om bijstand bij invordering doet aan de ontvanger op Bonaire, Sint Eustatius en Saba. In de wettekst staat namelijk dat de ontvanger op Bonaire, Sint Eustatius en Saba de schuld zal invorderen alsof het aan hemzelf verschuldigde belasting betrof. Hieruit volgt dat hij deze wet gebruikt voor de invordering. In de situatie dat de ontvanger op Bonaire, Sint Eustatius en Saba een verzoek doet aan de ontvanger in Nederland zal de ontvanger in Nederland de belastingschuld invorderen volgens de regels in de Invorderingswet 1990.

In artikel 8.130, derde lid, is verder geregeld dat het verzoek tot invordering vergezeld dient te gaan van een gewaarmerkt afschrift van de executoriale titel. Bij de invordering hoeft geen voorkeursbehandeling verleend te worden boven eigen schuldvorderingen, zie het vijfde lid van artikel 8.130. Dit betekent dat de op verzoek van de verzoekende ontvanger in te vorderen schuldvorderingen op precies dezelfde wijze worden behandeld als vergelijkbare schuldvorderingen die zijn ontstaan bij de aangezochte ontvanger. De aangezochte ontvanger dient op grond van het vierde lid wel de nodige conservatoire maatregelen te treffen ter waarborging van de invordering van de schuldvordering.

Hoofdstuk IX Omzetting spaartegoedenrichtlijn

Artikel 9.1

In dit artikel worden de definitiebepalingen van de in artikel 1 van de Landsverordening spaarvermogensheffing opgesomde definities overgenomen. Er zijn slechts twee kleine inhoudelijke wijzigingen aangebracht. In de eerste plaats is «Onze Minister» niet overgenomen, vanwege de algemene definitie in artikel 1.1 van deze wet. Daarnaast is het in de Nederlands-Antilliaanse landsverordening ontbrekende begrip marktdeelnemer overgenomen uit de Wet op de internationale bijstandverlening bij de heffing van belastingen. De overige wijzigingen in artikel 9.1 ten opzichte van artikel 1 van de Landsverordening spaarvermogensheffing zijn slechts van tekstuele aard waarmee geen inhoudelijke wijzigingen zijn beoogd.

Artikel 9.2

In artikel 9.2 wordt het begrip uitbetalende instantie als gedefinieerd in

artikel 9.1, onderdeel g, uitgebreid met de zogenoemde «tussengevoegde entiteit». In het tweede lid is bepaald dat een rechtspersoon, een entiteit die is onderworpen aan een belasting naar de winst (een belastingplichtige die opbrengst van onderneming geniet als bedoeld in Wet inkomstenbelasting BES of een lichaam dat onderworpen is aan de vastgoedbelasting als bedoeld in hoofdstuk IV van de Belastingwet BES en inhoudingsplichtige is voor de opbrengstbelasting als bedoeld in hoofdstuk V van de Belastingwet BES) of een instelling voor collectieve beleggingen in effecten nooit kan worden aangemerkt als «tussengevoegde entiteit».

Deze bepaling komt overeen met artikel 2 van de Landsverordening spaarvermogensheffing. De wijzigingen in artikel 9.2 ten opzichte van artikel 2 van de Landsverordening spaarvermogensheffing zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 9.3

De op de BES eilanden gevestigde entiteit die op grond van artikel 9.2 wordt aangemerkt als «tussengevoegde entiteit» kan op grond van artikel 9.3 verzoeken te worden aangemerkt als instelling voor collectieve belegging in effecten. De inspecteur beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking op dit verzoek. Indien het verzoek wordt toegewezen door de inspecteur vervallen de uit artikel 9.5 voortvloeiende verplichtingen.

Deze bepaling komt overeen met artikel 3 van de Landsverordening spaarvermogensheffing. De wijzigingen in artikel 9.3 ten opzichte van artikel 3 van de Landsverordening spaarvermogensheffing zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 9.4

In artikel 9.4 wordt het begrip rentebetaling als gedefinieerd in artikel 9.1, onderdeel i, uitgebreid met opbrengsten uit beleggingen in schuldvorderingen die via instellingen voor collectieve beleggingen in effecten worden ontvangen. Op deze manier worden vanuit het oogpunt van de uiteindelijke gerechtigde directe beleggingen in schuldvorderingen en beleggingen in schuldvorderingen via instellingen voor collectieve beleggingen in effecten gelijk behandeld. Vanwege doelmatigheidsoverwegingen vallen – afhankelijk van de verschijningsvorm van de opbrengst – bepaalde instellingen voor collectieve beleggingen in effecten die minder dan een bepaald minimumpercentage van hun totale vermogen beleggen in schuldvorderingen buiten de werkingssfeer van dit artikel.

Deze bepaling komt overeen met artikel 4 van de Landsverordening spaarvermogensheffing. De wijzigingen in artikel 9.4 ten opzichte van artikel 4 van de Landsverordening spaarvermogensheffing zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 9.5

In artikel 9.5, eerste lid, wordt bepaald dat een op de BES eilanden gevestigde «tussengevoegde entiteit» als bedoeld in artikel 9.2, anders dan andere op de BES eilanden gevestigde uitbetalende instanties, geen informatie dient te verstrekken op het moment van het verrichten van een rentebetaling maar op het moment van ontvangst van een rentebetaling van de achterliggende marktdeelnemer. Er wordt als het ware gefingeerd dat de «tussengevoegde entiteit» direct na ontvangst de rentebetaling te hebben doorbetaald aan een uiteindelijke gerechtigde. Het tweede lid van artikel 9.5 heeft tot gevolg dat een op de BES eilanden gevestigde markt-

deelnemer die een rentebetaling verricht aan een in een EU lidstaat gevestigde «tussengevoegde entiteit» informatie dient te verstrekken op het moment van het verrichten van een rentebetaling. De in de EU lidstaat gevestigde «tussengevoegde entiteit» heeft op grond van de nationale wet van die EU lidstaat eveneens de verplichting op datzelfde moment (het moment waarop de tussengevoegde entiteit de rentebetaling van de op de BES eilanden gevestigde marktdeelnemer ontvangt) informatie te verstrekken of een bronheffing in te houden (als het België, Luxemburg of Oostenrijk betreft).

Deze bepaling komt overeen met artikel 5 van de Landsverordening spaarvermogensheffing, met dien verstande dat de tweede volzin van het eerste lid van artikel 5 is vervallen. De tweede volzin van het eerste lid van artikel 5 van de landsverordening spaarvermogensheffing is niet overgenomen omdat deze bepaling samenhang met de inhouding van een bronbelasting door in de Nederlandse Antillen gevestigde uitbetalende instanties. De inhouding van een bronheffing op uitgaande rentebetalingen wordt zoals eerder aangegeven niet gecontinueerd. Om deze zelfde reden zijn de artikelen 6, 7, 8, 10, 11 en 18 van de Landsverordening spaarvermogensheffing niet overgenomen.

De overige wijzigingen in artikel 9.5 ten opzichte van artikel 5 van de Landsverordening spaarvermogensheffing zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 9.6

De vaststelling van de identiteit en woonplaats van de uiteindelijke gerechtigde is van belang voor een correcte werking van de informatie-uitwisseling tussen de BES eilanden enerzijds en Nederland en de andere EU lidstaten anderzijds. In artikel 9.6 wordt aangesloten bij de bestaande identificatie regels die al gelden op basis van de «know your customers» regels die in de Nederlandse Antillen waren neergelegd in de Landsverordening identificatie bij financiële dienstverlening. In artikel 9.6 wordt verwezen naar de Nederlandse regeling waarin deze landsverordening in de Invoeringswet BES is omgezet. De vaststelling van de identiteit van de uiteindelijke gerechtigde geschiedt tevens aan de hand van het hem toegekende fiscaal identificatienummer (zo dat bestaat). Deze bepaling komt overeen met artikel 9 van de Landsverordening spaarvermogensheffing. De wijzigingen in artikel 9.6 ten opzichte van artikel 9 van de Landsverordening spaarvermogensheffing, met uitzondering van het schrappen van de tweede volzin van artikel 5, eerste lid, zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Artikel 9.7

In artikel 9.7, eerste lid, onderdelen a tot en met d, wordt bepaald welke informatie een op de BES eilanden gevestigde uitbetalende instantie binnen drie maanden na afloop van het belastingjaar waarin de rentebetaling is verricht, aan de Belastingdienst dient te verstrekken. Het eerste lid is eveneens van toepassing voor een op de BES eilanden gevestigde «tussengevoegde entiteit». In het tweede lid is bepaald welke informatie een op de BES eilanden gevestigde marktdeelnemer die een rentebetaling verricht aan een in een EU lidstaat gevestigde «tussengevoegde entiteit» moet verstrekken aan de Belastingdienst.

Deze bepaling komt overeen met artikel 17, onderdeel F, van de Landsverordening spaarvermogensheffing en vervangt het momenteel in de Nederlandse Antillen geldende artikel 11 van de Landsverordening spaarvermogensheffing. Deze wijziging hangt samen met het feit voor de op de

BES eilanden vanaf het moment van ingang van de nieuwe staatkundige verhoudingen geen bronheffing meer inhouden maar overstappen op de automatische uitwisseling van rentegegevens.

Artikel 9.8

De Belastingdienst verstrekt eenmalig, binnen zes maanden na afloop van het belastingjaar waarin de rentebetaling is verricht, de EU lidstaat waarin de uiteindelijke gerechtigde woonachtig is de op basis van 9.7 van de uitbetalende instantie verkregen informatie. Hierdoor hebben zowel de uitbetalende instantie en de Belastingdienst ieder maximaal drie maanden de tijd om de benodigde informatie aan te leveren. Deze bepaling komt volledig overeen met artikel 12 van de Landsverordening spaarvermogensheffing.

Artikel 9.9

Inwoners van de BES eilanden die een rentebetaling verkrijgen vanuit België, Luxemburg of Oostenrijk kunnen bij de Belastingdienst op grond van artikel 9.9 verzoeken om de afgifte van een fiscale woonplaatsverklaring. In deze fiscale woonplaatsverklaring wordt verklaard dat een natuurlijke persoon daadwerkelijk op de BES eilanden woont. Deze fiscale woonplaatsverklaring kan een natuurlijke persoon, afhankelijk van de procedure in België, Luxemburg of Oostenrijk, nodig hebben alvorens de natuurlijk persoon de in België, Luxemburg of Oostenrijk gevestigde uitbetalende instantie kan verzoeken de bronheffing achterwege te laten. Vorenbedoeld verzoek tot het achterwege laten van een bronheffing in België, Luxemburg of Oostenrijk door inwoners van de BES eilanden betekent een gelijktijdige instemming met de verstrekking van informatie door België, Luxemburg of Oostenrijk aan de Belastingdienst.

Deze bepaling komt overeen met artikel 13 van de Landsverordening spaarvermogensheffing. De wijzigingen in artikel 9.9 ten opzichte van artikel 13 van de Landsverordening spaarvermogensheffing zijn slechts van tekstuele aard. Hiermee worden geen inhoudelijke wijzigingen beoogd.

Algemeen

Ten slotte wordt in onderstaand schema een transponeringstabel gegeven waarin is opgenomen waar een onderdeel uit de spaartegoedenrichtlijn in hoofdstuk IX van de Belastingwet BES is terug te vinden.

Tabel 11 Transponeringstabel

Spaartegoedenrichtlijn (RL 2003/48/EG)	Hoofdstuk IX van de Belastingwet BES
1	n.v.t.
2	9.1, onderdeel e
3, lid 1	n.v.t.
3, leden 2 en 3	9.6
4, lid 1	9.1, onderdeel g
4, lid 2, met uitzondering van laatste alinea	9.2
4, lid 2, laatste alinea	9.7, lid 2
4, lid 3	9.3
4, lid 4	9.2, tweede lid, aanhef
4, lid 5	9.2, tweede lid, onderdeel a
5	9.1, onderdeel a en 9.1, onderdeel c
6, lid 1, onderdelen a en b	9.1, onderdeel i
6, lid 1, onderdelen c en d	9.4, lid 1
6, lid 2	9.4, lid 2
6, lid 3	9.4, lid 4
6, lid 4	9.5

Spaartegoedenrichtlijn (RL 2003/48/EG)	Hoofdstuk IX van de Belastingwet BES
6, lid 5	n.v.t.
6, lid 6	9.5
6, lid 7	n.v.t.
6, lid 8	9.4, lid 3
7	9.1, onderdeel b
8, lid 1 en lid 2, laatste alinea	9.7, lid 1
8, lid 2 met uitzondering van de laatste alinea	n.v.t.
9, leden 1 en 2	9.8
9, lid 3	n.v.t.
10	n.v.t.
11	n.v.t.
12	n.v.t.
13, lid 1	n.v.t.
13, lid 2	9.9
14	In hoofdstuk II (voorheffing op de IB)
15	9.1, onderdeel i, ten eerste
16	n.v.t.
17	n.v.t.
18	n.v.t.
19	n.v.t.
20	n.v.t.

Hoofdstuk X Slotbepalingen

Artikel 10.1

In artikel 10.1 is de citeertitel van deze wet neergelegd. Deze wet kan worden aangehaald als «Belastingwet BES».

Artikel 10.2

Artikel 10.2 is de inwerkingstredingsbepaling van dit voorstel van wet. Deze wet treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

De staatssecretaris van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties,
A. Th. B. Bijleveld-Schouten