

36 834 (R2211) Wijziging van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten in verband met de implementatie van de uitkomsten van het Base Erosion and Profit Shifting project van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling alsmede enige overige wijzigingen

Nr. 3 MEMORIE VAN TOELICHTING

I. ALGEMEEN

1.0 Inleiding en totstandkoming

Tussen Nederland en Sint Maarten is sinds 1 maart 2016 de Belastingregeling Nederland Sint Maarten (hierna: BRNS) van kracht. De BRNS bevat bepalingen ter vermijding van dubbele belasting en tegen het ontgaan van belastingen. Daarnaast regelt de BRNS, onder meer met het oog op het voorkomen van het ontduiken en ontwijken van belasting, de administratieve wederzijdse bijstand in de vorm van onderlinge uitwisseling van fiscale informatie en wederzijdse bijstand bij de invordering van belastingen.

In 2016 is ook het Multilateraal Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguitholling en winstverschuiving (hierna: het MLI) tot stand gekomen. Het MLI strekt ertoe de uitkomsten van het Base Erosion and Profit Shifting project (hierna: "BEPS") van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: "OESO") en de G20 op een snelle en efficiënte wijze door te laten werken in de bilaterale belastingverdragen van de deelnemende landen. Het Koninkrijk heeft voor Nederland het MLI ondertekend. Alhoewel de BRNS geen bilateraal belastingverdrag is - vanwege de staatkundige verhouding tussen Nederland en Sint Maarten heeft de BRNS de vorm van een rijkswet - wensen beide landen bepaalde aan belastingverdragen gerelateerde BEPS-maatregelen op te nemen in de BRNS. Nederland en Sint Maarten hebben daarom afgesproken om de BEPS-minimumstandaarden in de BRNS op te nemen, aangevuld met enkele optionele maatregelen waar beide landen zich in konden vinden.

Naast de aanpassingen om de uitkomsten van het BEPS-project op te nemen, hebben beide landen van deze gelegenheid gebruikgemaakt om enkele technische aspecten van de BRNS te wijzigen. Vanwege de beoogde revisie van het belastingstelsel van Sint Maarten hebben beide landen afgesproken om, nadat deze revisie is doorgevoerd, verder te praten over inhoudelijke wijzigingen, die in een beoogd nieuw wetsvoorstel zullen worden opgenomen.

De (wijzigingen in de) BRNS is (zijn) in beginsel gebaseerd op het OESO-modelverdrag. Voor de voorliggende wijzigingen is het OESO-modelverdrag 2017 en het daarbij geldende commentaar als uitgangspunt genomen. Dit brengt mee dat het OESO-commentaar van belang is voor de uitleg van de onderhavige (te wijzigen) bepalingen van de BRNS. Op onderdelen wordt echter afgeweken van het OESO-modelverdrag. In de artikelsgewijze toelichting wordt in dat geval aangegeven op welk onderdeel de te wijzigen bepalingen afwijken van de bepalingen van het OESO-modelverdrag. Voor de duidelijkheid: wanneer hierna wordt gesproken van het OESO-modelverdrag gaat het dus om de teksteditie van 2017.

Deze memorie van toelichting is in samenwerking tussen de landen tot stand gebracht en zal in beide landen aan de parlementen als toelichting op deze rijkswet worden aangeboden.

I.1 Wijzigingen Sint Maartens belastingrecht

In grote lijnen is het belastingstelsel van Sint Maarten na inwerkingtreding van de BRNS ongewijzigd gebleven. Momenteel wordt, zoals aangegeven, wel gewerkt aan een revisie van het belastingstelsel.

I.2 Wijzigingen Nederlands belastingrecht

In Nederland is de laatste jaren een groot aantal wijzigingen in de verschillende belastingwetten ingevoerd. Te noemen valt de

implementatie van de richtlijnen Anti Tax Avoidance Directive 1 (ATAD 1)¹ en ATAD 2². Ook is de Wet bronbelasting 2021 geïntroduceerd.

I.3 Inhoud van de regeling

De voorgestelde wijzigingen van de BRNS omvatten onder andere de maatregelen waarvan in de BEPS-rapporten is geconcludeerd dat deze minimaal nodig zijn om verdragsmisbruik op een adequate manier te bestrijden en om geschillenbeslechting te verbeteren (de zogenoemde "minimumstandaard"). Dit betreft (aanpassingen in) de considerans, het opnemen van een algemene antimisbruikbepaling in de vorm van een Principal Purposes Test (PPT) (artikel 22) en de toegang tot de onderlinge overlegprocedure (artikel 24). Daarnaast zijn beide landen overeengekomen enkele aanvullende MLI-bepalingen op te nemen met betrekking tot het kunstmatig omzeilen van de vaste inrichting, het opsplitsen van contracten en commissionairsstructuren (artikel 5).

Verder worden enkele technische wijzigingen voorgesteld. Deze zien onder andere op het toevoegen van de bronbelasting aan de opsomming van Nederlandse belastingen, het schrappen van een uitgewerkte overgangsregeling en van een bepaling over de inmiddels buiten werking getreden EU-spaarrenterichtlijn (in verband met de invoering van de Common Reporting Standard (CRS)) en het uitbreiden van de toepassing van de "offshore vaste inrichting" ten aanzien van inkomsten uit dienstbetrekking (artikel 5).

I.4 Budgettaire aspecten

De budgettaire gevolgen van de voorgestelde wijzigingen zijn naar verwachting neutraal.

II. Artikelsgewijze toelichting

¹ Richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt (PbEU 2016, L 234/26).

² Richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen (PbEU 2016, L 144/1).

Artikel I

II.0 Artikel I, onderdeel A (titel en considerans van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

In het rapport bij actiepunt 6 van het BEPS-project met de titel "Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances" wordt onder meer (als minimumstandaard) aanbevolen om in de preambule van het verdrag – in dit geval in de considerans van de rijkswet (de BRNS derhalve) – duidelijk te maken dat de BRNS bedoeld is om dubbele belasting te vermijden, zonder daarmee mogelijkheden te creëren voor dubbele niet-heffing of verlaagde heffing door belastingontduiking of belastingontwijking. Daarbij wordt expliciet verwezen naar treaty-shopping-constructies. Deze aanbeveling is van belang met het oog op de uitleg en toepassing van belastingverdragen en wordt met de voorgestelde nieuwe considerans in de BRNS verwerkt. Er is voor gekozen om hierbij af te wijken van aanwijzing 6.7 van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar) en de toelichting op die aanwijzing, gelet op de mogelijkheid die aanwijzing 1.2 Ar hiervoor biedt. De keuze om af te wijken is gemaakt in verband met de noodzaak om te voldoen aan de minimumstandaard zoals die in het kader van het BEPS-project is ontwikkeld.

II.1 Artikel I, onderdeel B (artikel 1 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

In artikel 1, tweede lid, onderdeel a, BRNS is een bepaling opgenomen ten aanzien van de Sint Maartense stichting particulier fonds en trust. Omdat de bewoording in de relevante regelgeving van Sint Maarten waarnaar in dit lid wordt verwezen, is aangepast, wordt voorgesteld ook de tekst van genoemd onderdeel a hierop aan te passen. Daarbij wordt de verwijzing naar de relevante artikelen uit de regelgeving van Sint Maarten dienovereenkomstig aangevuld.

II.2 Artikel I, onderdeel C (artikel 2 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

In artikel 2 BRNS is neergelegd op welke belastingen de BRNS ziet. In dat kader bevat het derde lid een opsomming van bestaande belastingen waarop de BRNS van toepassing is. Voor Sint Maarten hebben op dat punt zich na 2015 geen wijzigingen voorgedaan. Voor Nederland geldt dat per 1 januari 2021 de Wet bronbelasting 2021 in werking is getreden. Om die reden wordt voorgesteld om in het derde lid, onderdeel a, met het invoegen van subonderdeel 5° voor het Europese deel van Nederland een verwijzing naar de bronbelasting op te nemen.

II.3 Artikel I, onderdeel D (artikel 5 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

Artikel 5 geeft invulling aan de definitie van het begrip vaste inrichting.

Artikel 5, vijfde lid, BRNS bevat bepalingen die betrekking hebben op de aanwezigheid, in een land, van een vaste inrichting met betrekking tot zogenoemde “werkzaamheden buitengaats” (offshore vaste inrichting). Voorgesteld wordt dat lid aan te passen in overeenstemming met de Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020 van Nederland. Het gevolg hiervan is dat Nederland dan wel Sint Maarten in meer gevallen kan heffen over salarissen van werknemers die, kort gezegd, werken voor een vaste inrichting in Nederland, respectievelijk Sint Maarten, met betrekking tot zogenoemde werkzaamheden buitengaats.

Voorgesteld wordt om de tekst van artikel 5, zevende lid, te vervangen door een nieuwe tekst die bestaat uit twee onderdelen. In dat kader bevat genoemd zevende lid, onderdeel a, nieuwe bepalingen die zien op de bepalingen van artikel 5, derde lid, BRNS op grond waarvan pas een vaste inrichting aanwezig is als de duur van de in deze bepalingen bedoelde werkzaamheden een bepaalde drempelperiode overschrijdt. Met genoemd onderdeel a wordt beoogd te voorkomen dat de bedoelde werkzaamheden worden opgesplitst tussen nauw verbonden ondernemingen om zo per werkzaamheid onder de drempelperiode te blijven (antisplitsingbepaling). Deze bepaling komt voort uit het rapport

bij BEPS-actiepunt 7. Met betrekking tot de offshore vaste inrichting geldt reeds een vergelijkbare bepaling in de vorm van de huidige tekst van het zevende lid. Voorgesteld wordt om die bepaling in iets aangepaste vorm op te nemen in het zevende lid, onderdeel b, waarbij de voorwaarde dat de betreffende werkzaamheden buitengaats onderdeel moeten zijn van hetzelfde project komt te vervallen.

Artikel 5, achtste lid, BRNS omschrijft een aantal situaties waarin geen vaste inrichting aanwezig wordt geacht. Het gemeenschappelijke kenmerk van deze situaties is dat het gaat om het aanhouden of gebruiken van een vaste bedrijfsinrichting voor uitsluitend activiteiten van voorbereidende aard of met een ondersteunend karakter. In het rapport bij BEPS-actiepunt 7 is voorgesteld het voorbereidende en ondersteunende karakter voor al deze activiteiten als expliciete eis vast te leggen, hetgeen inmiddels ook in het OESO-modelverdrag is verwerkt. Door middel van de voorgestelde wijziging van het achtste lid waarmee onderdeel f van dat lid wordt vervangen door een nieuwe tekst wordt het voorbereidende karakter van werkzaamheden een expliciete eis voor alle uitzonderingen genoemd in het achtste lid, onderdelen a tot en met f, (in plaats van een impliciete aanname).

Voorgesteld wordt om in artikel 5 BRNS een negende lid in te voegen, onder vernummering van het negende tot en met elfde lid tot tiende tot en met twaalfde lid. Het nieuwe negende lid waarborgt dat de uitzonderingen van het achtste lid niet op kunstmatige wijze kunnen worden opgezocht. Deze bepaling is ontleend aan de in paragraaf 15 van het rapport bij BEPS-actiepunt 7, en inmiddels ook in het OESO-modelverdrag en in het MLI, opgenomen zogenoemde antifragmentatiebepaling. Op basis van het negende lid, onderdeel a, gelden de uitzonderingen van het achtste lid niet voor de betreffende activiteiten van een onderneming als die onderneming, of een daarmee nauw verbonden onderneming, in dezelfde staat samenhangende activiteiten uitoefent waarvoor een vaste inrichting aanwezig wordt geacht. Volgens het negende lid, onderdeel b, gelden de uitzonderingen

van het achtste lid voorts niet als de betreffende samenhangende activiteiten van een onderneming en een daarmee nauw verbonden onderneming tezamen genomen niet van voorbereidende aard of ondersteunend van karakter zijn.

Artikel 5, tiende en elfde lid (nieuw), BRNS heeft betrekking op het (niet) aannemen van een vaste inrichting bij situaties van (on)afhankelijke vertegenwoordiging. Ingevolge het voorgestelde tiende lid is van een vaste inrichting sprake indien een persoon voor rekening van een onderneming van het andere land overeenkomsten sluit, of gewoonlijk de belangrijkste rol vervult die leidt tot het sluiten van die overeenkomsten en deze routinematig worden gesloten door de onderneming. Het gaat daarbij uitsluitend om overeenkomsten die op naam van de onderneming worden gesloten (onderdeel a), die leiden tot de overdracht van goederen door die onderneming (of het verlenen van een gebruiksrecht op die goederen) (onderdeel b) of die zien op het verlenen van diensten door die onderneming (onderdeel c). Vanwege die laatste twee elementen kunnen hier dus ook commissionairsstructuren onder vallen, waarbij de vertegenwoordiger op eigen naam overeenkomsten sluit.

Het voorgestelde elfde lid bevat een uitzondering op de bepalingen van het tiende lid voor gevallen waarin de persoon in de andere staat een bedrijf uitoefent als onafhankelijke agent en handelt in de normale uitoefening van dat bedrijf. Van een onafhankelijke agent is geen sprake wanneer deze uitsluitend of vrijwel uitsluitend optreedt voor een nauw verbonden onderneming.

Sint Maarten hechtte belang aan opname van het tiende en elfde lid, in overeenstemming met artikel 5, vijfde en zesde lid, van het OESO-modelverdrag en gebaseerd op het rapport bij BEPS-actie 7. Aangezien de inzet van Nederland op dit punt in beginsel niet anders is, kon hiermee worden ingestemd, mede in aanmerking nemende dat de regeling een voldoende effectieve geschilbeslechtsingsprocedure bevat in de vorm van arbitrage (artikel 24, vijfde lid, BRNS). Daarmee is

rekening gehouden met het amendement Lodders – Slootweg op de goedkeuringswet bij het MLI dat ruimte laat bepalingen overeenkomstig artikel 5, vijfde en zesde lid, van het OESO-modelverdrag bilateraal overeen te komen als er een effectieve vorm van geschilbeslechting is.³

In het voorgestelde artikel 5, twaalfde lid (nieuw), BRNS is het begrip “nauw verbonden”, zoals gebruikt in het zevende lid alsmede het negende en elfde lid (nieuw), gedefinieerd. Daarvan is sprake indien, gebaseerd op alle feiten en omstandigheden, de ene onderneming controle heeft over de andere, of indien beide ondernemingen onder controle staan van dezelfde persoon of onderneming. Daarvan is in elk geval sprake bij een belang van meer dan 50% van de ene persoon of onderneming in een andere onderneming.

II.4 Artikel I, onderdeel E (artikel 11 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

Omdat artikel 33 BRNS komt te vervallen (zie de toelichting bij artikel I, onderdeel J), wordt voorgesteld de verwijzing naar dat artikel in artikel 11, eerste lid, BRNS te verwijderen. De nieuwe tekst van artikel 11, eerste lid, BRNS zorgt daarvoor.

II.5 Artikel I, onderdeel F (artikel 20 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

Voorgesteld wordt om in artikel 20, eerste lid, BRNS de verwijzing naar artikel 33 BRNS te laten vervallen in verband met het schrappen van dat artikel (zie ook de toelichting bij artikel I, onderdeel J).

II.6 Artikel I, onderdeel G (artikel 21 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

In artikel 21 BRNS is neergelegd op welke wijze de landen dubbele belasting vermijden. In het eerste tot en met vierde lid is, in lijn met het Nederlandse verdragsbeleid, bepaald hoe Nederland voorziet in het

³ Kamerstukken II 2018/19, 34853, nr. 8.

vermijden van dubbele belasting voor inkomsten genoten door een inwoner van Nederland die op grond van de BRNS in Sint Maarten mogen worden belast. Het zesde tot en met negende lid bepalen hoe Sint Maarten vermindering van dubbele belasting verleent voor inkomsten genoten door een inwoner van Sint Maarten die volgens de BRNS in Nederland mogen worden belast.

Voorgesteld wordt om het huidige tiende lid te laten vervallen om de reden die bij de toelichting bij artikel I, onderdeel J, wordt gegeven.

II.7 Artikel I, onderdeel H (artikel 22 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

Met het voorgestelde artikel 22 BRNS worden nieuwe algemene antimisbruikbepalingen opgenomen. Genoemd artikel 22 BRNS bestaat uit drie leden.

In het voorgestelde artikel 22, eerste lid, BRNS wordt de PPT opgenomen. Het betreft een van de zogeheten BEPS-minimumstandaarden die zijn oorsprong vindt in BEPS-actiepunt 6 en die inmiddels zijn weg heeft gevonden naar de modelverdragen van de OESO en de Verenigde Naties, maar ook onder andere via het MLI naar een aantal door Nederland gesloten belastingverdragen.

Het doel van de PPT is te voorkomen dat de BRNS wordt misbruikt. Op grond van genoemd eerste lid wordt een verdragsvoordeel niet toegekend voor een inkomensbestanddeel indien het verkrijgen van dit verdragsvoordeel één van de voornaamste redenen was voor een constructie of transactie die tot dat voordeel heeft geleid, bijvoorbeeld in het geval van afwezigheid van geldige zakelijke overwegingen die de economische realiteit weerspiegelen. Of het gebruikmaken van een voordeel van de BRNS als een van de voornaamste redenen kan worden beschouwd dient per geval te worden beoordeeld. In aanvulling op de limitations-on-benefits-bepaling (LOB) in artikel 10 BRNS, die bepaalde personen van het betreffende verdragsvoordeel uitsluit, kan op basis

van de PPT naar aanleiding van een bepaalde transactie of constructie een verdragsvoordeel worden geweigerd.

Het huidige artikel 22 BRNS, dat nationale antimisbruikmaatregelen regardeert, komt hiermee derhalve te vervallen. Het huidige antimisbruikartikel is niet meer nodig, omdat met de PPT verdragsmisbruik conform een internationaal aanvaarde maatregel kan worden tegengegaan. Nationale antimisbruikmaatregelen kunnen daarmee voor zover sprake is van verdragsmisbruik worden toegepast zonder dat een expliciete verwijzing naar nationaal belastingrecht nodig is.

In genoemd artikel 22, tweede lid, BRNS wordt bepaald dat op verzoek van een belastingplichtige de bevoegde autoriteit van het land waarvan het voordeel wordt gevraagd (veelal het bronland), maar dat het betreffende voordeel van de BRNS weigert toe te kennen, de mogelijkheid heeft een voordeel toch toe te kennen voor zover wordt vastgesteld dat bij afwezigheid van een transactie of constructie als bedoeld in artikel 22, eerste lid, BRNS dat voordeel ook zou zijn verleend (de zogenoemde vangnetbepaling).

Op grond van genoemd artikel 22, derde lid, BRNS dient een land voordat het aan een belastingplichtige op grond van het eerste lid een voordeel weigert of een verzoek uit hoofde van het tweede lid afwijst het andere land daarover te raadplegen (verplichte voorafgaande consultatie).

II.8 Artikel I, onderdeel I (artikel 24 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

Artikel 24 BRNS bevat een regeling voor onderling overleg tussen de beide landen (onderlinge overlegprocedure) en sluit aan bij artikel 25 van het OESO-modelverdrag. Met de voorgestelde wijziging van het eerste lid wordt het mogelijk gemaakt dat een inwoner van een land bij de bevoegde autoriteit van elk van de landen om een onderlinge overlegprocedure kan verzoeken wanneer hij van mening is dat de

maatregelen van één of van beide landen voor hem leiden of zullen leiden tot belastingheffing die niet in overeenstemming is met de BRNS.

De voorgestelde wijziging van artikel 24, vijfde lid, onderdeel b, BRNS behelst een verlenging van de daargenoemde tweejaarstermijn met de periode die een belastingplichtige nodig heeft om de informatie aan te leveren waar de bevoegde autoriteiten om hebben verzocht om tot een beoordeling van de zaak te kunnen komen. De bevoegde autoriteiten zullen daarbij over het algemeen uiterlijk binnen drie maanden na de indiening van het verzoekschrift de belastingplichtige op de hoogte dienen te stellen van de door hun benodigde additionele informatie. Tevens wordt voorgesteld om in lijn met de betreffende bepaling in het OESO-modelverdrag in het vijfde lid op te nemen dat een verzoek om arbitrage schriftelijk moet worden ingediend, en dat gevallen waarin een rechterlijke instantie of administratieve rechtbank van een van beide landen al over de kwestie heeft beslist van arbitrage zijn uitgezonderd.

II.9 Artikel I, onderdeel J (artikelen 30, 33 en 34 van de Belastingregeling Nederland Sint Maarten)

De overgangsregeling voor dividenden in deelnemingsverhoudingen zoals die is opgenomen in artikel 30 BRNS vindt inmiddels geen toepassing meer. Derhalve wordt voorgesteld genoemd artikel 30 te laten vervallen.

Daarnaast zijn de artikelen 33 en 34 BRNS door de implementatie van de CRS door Sint Maarten overbodig geworden. Derhalve wordt voorgesteld die artikelen te laten vervallen.

II.10 Artikel II

In het voorgestelde artikel II is bepaald dat de rijkswet in werking treedt met ingang van de eerste dag van de tweede kalendermaand volgend op de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst. De bepalingen van de rijkswet vinden toepassing voor

belastingjaren en tijdvakken die aanvangen op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin deze rijkswet in werking is getreden. Met betrekking tot aan de bron geheven belastingen vinden de bepalingen van de regeling toepassing voor betalingen die zijn gedaan op of na 1 januari van het kalenderjaar dat volgt op het kalenderjaar waarin deze rijkswet in werking is getreden.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.H.J. Heijnen