

Vergaderjaar 2023–2024

36 351 (R2184)

Wijziging van de Belastingregeling Nederland Curaçao 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. 8

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG VAN DE STATEN VAN CURAÇAO

Ontvangen 29 mei 2024

De regering heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de Movementu Futuro Korsou (hierna: MFK) en de Partido Nacional di Pueblo (hierna: PNP). In deze nota gaat de regering in op de vragen in het verslag van de Staten van Curaçao. Bij de beantwoording van de vragen zijn in een aantal gevallen vragen die over hetzelfde onderwerp zijn gesteld, samengenomen.

De leden van de fractie van de MFK hebben een vraag die betrekking heeft op de memorie van toelichting («II ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING ARTIKEL 1. derde alinea»): «In het voorgestelde derde en vierde lid is neergelegd dat een Curaçaose fonds voor gemene rekening, een Curaçaose commanditaire vennootschap of een Nederlands besloten fonds voor gemene rekening, mits deze entiteiten in beide landen als fiscaal transparant worden aangemerkt, onder voorwaarden, namens de achterliggende deelnemers de bepalingen kunnen inroepen van de BRNC of een eventueel belastingverdrag tussen het land waar de belegger in de beleggingsinstelling woont of is gevestigd en een van de landen (het bronland). Dit geldt ook voor een paraplufonds voor zover dit is samengesteld uit genoemde entiteiten. Het gaat dus om een administratieve afspraak die geen wijziging brengt in de toepassing van de BRNC of een verdrag tussen het bronland en het land van de belegger, bijvoorbeeld niet bij de toepassing van eventuele hybride entiteitenbepalingen.» Ter voorkoming van enige onzekerheid of twijfel dienaangaande wenst de fractie dat de regering bevestigt dat het naar aanleiding van de richtlijn van de «Europese Unie (2017952) ingevoerd begrip naar Nederlands recht aangegane samenwerkingsverband» bedoeld in het twaalfde lid van artikel 2 van de Wet op Vennootschapsbelasting 1969 geen betrekking heeft op Curaçaose samenwerkingsverbanden die niet in Nederland zijn gevestigd.

De tweede Europese richtlijn tegen belastingontwijking (ATAD2)¹ beoogt hybride mismatches tussen verschillende landen bij de fiscale kwalificatie van entiteiten te neutraliseren. Daarvoor is onder andere het begrip «omgekeerd hybride lichaam» van belang². Een van de criteria waardoor een samenwerkingsverband kan kwalificeren als «omgekeerd hybride lichaam», is dat het samenwerkingsverband is aangegaan naar Nederlands recht. De vraag is gerezen of hieronder het recht van het land Nederland dient te worden verstaan of dat het ook kan gaan om samenwerkingsverbanden aangegaan naar het recht van de andere landen van het Koninkrijk. Dit betreft enkel het recht van het land Nederland, waardoor samenwerkingsverbanden die zijn aangegaan naar het recht van Aruba, Curaçao of Sint Maarten niet onder dat begrip vallen. Dit is eveneens bevestigd in de nota naar aanleiding van het verslag waarin de vragen van de Tweede Kamer zijn beantwoord.

De leden van de fractie van de PNP geven aan dat in het verleden Curaçao NAf 50.000,00 gulden ontving uit de BRK-regeling, hetgeen tegenwoordig niet meer het geval is. De fractie zou graag willen weten waarom dit zo is.

De Belastingregeling voor het Koninkrijk (hierna: BRK) was tot en met 1 december 2015 van toepassing op de relatie tussen Nederland en Curaçao als het gaat om het voorkomen van dubbele belasting. Op basis van de BRK werd de door Nederland geheven dividendbelasting over deelnemingsdividenden overgemaakt naar Curaçao. In 2015 is, voor wat betreft de relatie tussen Nederland en Curaçao, de BRK vervangen door de Belastingregeling Nederland Curaçao (hierna: BRNC). In de BRNC is een dergelijke regeling als artikel 11, derde lid BRK, echter niet overgenomen en worden er derhalve geen gelden meer in dit verband overgemaakt van Nederland naar Curaçao. Daarbij is destijds akkoord gegaan met een tijdelijke overgangsregel betreffende de deelnemingsdividenden opgenomen in artikel 30 BRNC welke tot en met 31 december 2019, gekoppeld aan het einde van het Curaçaose offshore regime, van toepassing bleef.

De PNP-fractie wil weten waarom de BRNC moet voldoen aan de minimumstandaarden van het OESO/BEPS-project. Voorts stelt de fractie de volgende vragen. Zijn er zorgen over de fiscale structuren binnen het Koninkrijk die ertoe leiden dat ervoor gekozen wordt om de internationale standaarden voor verdragen tussen staten toe te passen op deze rijkswet? Welke specifieke structuren worden hier bedoeld? Tevens rijst de vraag of Curaçao wordt gezien als een internationaal land of als een land binnen het Koninkrijk. Het wordt van belang geacht dat er geen normen gecreëerd worden c.q. verantwoordelijkheden worden aangegaan die Curaçao in de toekomst niet kan naleven. De fractie benadrukt dat Curaçao in dit proces bijgestaan dient te worden. Ook vindt de fractie het belangrijk aan te geven dat er gewaakt moet worden opdat Curaçao geen fiscale verdragen mis zal lopen zoals eerder is gebeurd met het fiscale verdrag tussen Curaçao en Noorwegen.

Het Koninkrijk der Nederlanden (Koninkrijk) omvat op grond van artikel 1 van het Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden (Statuut) de landen Nederland, Aruba, Curaçao en Sint Maarten. Elk van deze landen heeft hun eigen fiscale stelsel. De belastingregelingen tussen deze landen zijn geen verdragen, omdat het gaat om regelingen inzake onderlinge verhoudingen binnen één jurisdictie, te weten het Koninkrijk. De belastingregelingen zijn daarom geregeld in Rijkswetten. De belastingrege-

¹ Richtlijn (EU) 2017/952 tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen.

² Artikel 2, twaalfde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

lingen hebben materieel dezelfde uitwerking als belastingverdragen ter voorkoming van dubbele belasting. De BRNC is een rijkswet die al sinds 2015 is vastgesteld en in dit kader van toepassing is tussen Nederland en Curaçao. Hetgeen hier behandeld wordt is een wijziging van de BRNC met onder andere als doel een betere aansluiting te creëren tussen de fiscale stelsels van Nederland en Curaçao en door verdeling van de heffingsrechten zoveel mogelijk te voorkomen dat bedrijven en burgers dubbele belasting betalen. De directe aanleiding voor het aanpassen van de BRNC is het feit dat Curaçao en Nederland zich geïnteresseerd hebben om de minimumstandaarden die voortvloeien uit de Base Erosion and Profit Shifting (hierna: BEPS) -rapporten van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: OESO) in belastingverdragen te implementeren. Hoewel de minimumstandaarden primair bedoeld zijn voor belastingverdragen, hebben Nederland en Curaçao ervoor gekozen en mede op aanbeveling van de OESO, om de BRNC niettemin onder de reikwijdte van de OESO/BEPS-minimumstandaarden te brengen. De gemaakte afspraken tussen Nederland en Curaçao hierover zijn op 22 mei 2019 in Havana, Cuba³ vastgelegd. De aanleiding is dus niet dat er zorgbarende fiscale structuren gesignaleerd zijn. Omtrent de voortgang van de implementatie van de BEPS-minimumstandaarden dient Curaçao jaarlijks te rapporteren hetgeen beoordeeld wordt door de OESO. De BEPS-rapporten spelen een zeer belangrijke rol in de bestrijding van internationale belastingontwijking. Zij bieden een grondige inhoudelijke analyse van de methoden waarmee belastingontwijking kon plaatsvinden en concrete opties om dat tegen te gaan. Ook dragen zij eraan bij dat landen hiermee samen aan de slag zijn, waardoor de maatregelen effectiever zijn dan wanneer een land dat alleen doet. Eén van deze minimumstandaarden is actiepunt 6 van de BEPS-rapporten. Actiepunt 6 van de BEPS-rapporten ziet specifiek op het tegengaan van misbruik van verdragen en bevat de minimumstandaarden waaraan in de memorie van toelichting bij het onderhavige wijzigingswetsvoorstel gerefereerd wordt⁴. Deze minimumstandaarden betreffen het wijzigen van de titel en considerans, het opnemen van een antimisbruikbepaling en de toegang tot de onderlinge overlegprocedure. De belastingregelingen tussen de landen binnen het Koninkrijk hebben materieel dezelfde uitwerking als belastingverdragen ter voorkoming van dubbele belasting. Daardoor kunnen ze op dezelfde manier voor belastingontwijking misbruikt worden als belastingverdragen. Deze minimumstandaarden worden in de BRNC naar analogie in lijn gebracht met het Curaçaose verdragsbeleid. De BRNC bevat daarmee robuuste maatregelen om misbruik te voorkomen. Ook de OESO heeft aanbevolen de minimumstandaarden toe te passen op belastingregelingen die gelden tussen de landen binnen het koninkrijk. Het is namelijk niet de bedoeling dat landen internationaal gezien zich committeren de minimumstandaarden van BEPS-rapporten te implementeren, maar dat landen die zich binnen een Koninkrijk bevinden zich onderling niet aan de minimumstandaarden hoeven te houden als gevolg van het feit dat zij onderling geen formele belastingverdragen kunnen sluiten. In het derde BEPS-peerreviewrapport betreffende actiepunt 6 van de BEPS-rapporten kreeg Curaçao de volgende aanbeveling: «Curaçao is encouraged to consider entering into bilateral negotiations with respect to its agreement with the Netherlands to implement the minimum standard.» Voor wat betreft het sluiten van meer belastingverdragen ten behoeve van Curaçao zijn reeds de nodige contacten gelegd tussen Nederland en Curaçao en de afspraak is dat beide landen zich ten volste zullen inzetten bij het proces dat belastingverdragen dienen te doorlopen

³ <https://www.rijksoverheid.nl/actueel/nieuws/2019/05/23/nederland-maakt-afspraken-met-curaçao-tegen-belastingontwijking>.

⁴ OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances – Action 6, 2015 Final Report.

om ervoor te zorgen dat de belastingverdragen ook echt in werking kunnen treden. Echter, het niet voldoen aan de internationale standaarden van de OESO waaraan Curaçao zich geïmmiteerd heeft kan vergaande gevolgen hebben. Curaçao kan namelijk op de lijst van «non-coöperatieve jurisdicties» van de OESO en de EU geplaatst worden, met als gevolg dat in de toekomst landen geen belastingverdragen met Curaçao willen sluiten.

De PNP-fractie wil verder weten wat de wijzigingen die zijn gemaakt in de BRNC betekenen voor (de fiscale positie van) Curaçao? Wat betekent het voor het fiscale klimaat van Curaçao? Wanneer een verdrag gesloten wordt zoals het voorgestelde verdrag waarbij wordt vermeld dat het moet dienen ter vermijden van dubbele heffingen, kan daaruit worden afgeleid dat Curaçao aantrekkelijk moet worden voor ondernemers die zich in Curaçao willen vestigen? Verder geeft de fractie aan dat er een analyse dient te worden gedaan waarbij het duidelijk wordt hoeveel profijt Curaçao zal hebben met het sluiten van dit verdrag. De fractie zou verder graag willen weten of de recente wijzigingen in de voorgestelde rijkswet een obstakel vormen waardoor Curaçao potentiële investeringen kan mislopen.

Curaçao is onder andere vanwege de rechtszekerheid die voortvloeit uit een stabiel fiscaal klimaat een aantrekkelijk vestigingsland. Andere factoren zoals de geografische ligging (bijvoorbeeld voor bedrijven die actief zijn op de Latijns-Amerikaanse markt) en de ontwikkelde dienstverleningssector van Curaçao zijn eveneens van groot belang. De BRNC draagt bij aan het vestigingsklimaat van Curaçao door modernisering van de regels. Met de BRNC beoogt Curaçao bedrijven met economische substantie te behouden en aan te trekken. Dit heeft een positief effect voor de loon- en omzetbelasting. Daarnaast heeft de hiermee gepaard gaande werkgelegenheid een matigend effect op de sociale zekerheidsuitgaven. Voor het vestigingsklimaat in Curaçao is belangrijk dat door de regeling te wijzigen wordt benadrukt dat Curaçao bereid en in staat is aan te sluiten bij de geldende internationale fiscale maatstaven. De verwachting is dat Curaçao geen potentiële investeringen als gevolg van de voorgestelde wijzigingen zal mislopen, alhoewel dit iets is wat niet bij voorbaat kan worden vastgesteld. Het hebben van een regeling ter voorkoming van dubbele belasting met Nederland kan in dit kader alleen maar als een positief aspect worden aangemerkt door een investeerder.

De PNP-fractie wil graag duidelijkheid krijgen over de vraag of er plannen zijn om meer wijzigingen aan te brengen in de BRNC. Indien dit het geval is, wil de fractie graag weten welke doelstellingen hiermee worden nagestreefd.

Op dit moment zijn er geen plannen om meer wijzigingen dan die in het onderhavige wetsvoorstel zijn opgenomen in de BRNC aan te brengen. Dit neemt echter niet weg dat op basis van de wens van beide landen of als gevolg van aanpassing van de internationale standaarden, het internationale fiscale recht is namelijk constant in beweging, het wederom wenselijk kan worden om de BRNC aan te passen.

Naar aanleiding van deze vragen maakt de regering gebruik van de gelegenheid om in te gaan op de vraag waarom er geen gebruik is gemaakt van de gelegenheid om bepalingen betreffende de toewijzing van heffingsrechten met betrekking tot schenk- en erfbelasting ter voorkoming van dubbele belastingheffing in de BRNC op te nemen zoals wel in de BRK was geregeld.

In Bijlage I van de Nederlandse Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2011 was beschreven dat Nederland niet streeft naar het sluiten van nieuwe verdragen ter voorkoming van dubbele schenk- en erfbelasting, omdat na de herziening van de Successiewet 1956 in 2009 er minder kans bestaat op dubbele heffing en omdat het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 (Nederland) dubbele heffing wegneemt. Dit is ook opgemerkt in de artikelsgewijze toelichting bij artikel 28 BRNC (woonplaatsfictie ter zake van Nederlandse schenk- en erfbelasting wordt hierin verkort van tien naar vijf jaar). Dit is de reden waarom bij totstandkoming van de BRNC in 2015 er geen aanvullende bepalingen in waren opgenomen. Dit standpunt is niet veranderd en derhalve wordt dat nu ook niet alsnog geregeld. In Curaçao geldt bovendien sinds 2022 het Landsbesluit voorkoming van dubbele belasting⁵ die te vergelijken is met het Nederlandse Besluit voorkoming dubbele belasting 2001. In artikel 13 van het Curaçaose Landsbesluit voorkoming van dubbele belasting is hiervoor een voorziening getroffen.

De PNP-fractie stelt in het kader van het sluiten van belastingverdragen ten behoeve van Curaçao nog de volgende vragen. Wie zit er in de belastingregeling werkgroepen? Wie is momenteel bezig met de onderhandelingen? Wie was daarvoor bezig met de onderhandelingen? Ook wil de fractie weten hoeveel verdragen er nog in behandeling zijn die te maken hebben met het voorkomen van dubbele belasting en met welke landen.

Door de Minister van Financiën van Curaçao is dit jaar een commissie ingesteld, genaamd de Taskforce belastingverdragen waarvan Dr. G. Rekwest de voorzitter is. Deze werkgroep heeft als voornaamste doelstelling het onderhandelen van belastingverdragen ten behoeve van Curaçao en erop toezien dat het proces dat een dergelijk belastingverdrag in Nederland en Curaçao moet doorlopen voortvarend verloopt. De wijziging van de BRNC valt echter niet binnen de «scope» van de werkzaamheden van de eerdergenoemde taskforce, daar de landen al tot overeenstemming waren gekomen omtrent de inhoud van de wijzigingen vóór de totstandkoming van de Taskforce. De onderhandelingen omtrent de wijziging van de BRNC werden namens de Minister van Financiën van Curaçao gedaan door ambtenaren van de Sector Fiscale Zaken welke werden bijgestaan door personen die tevens experts zijn op het gebied van internationaal belastingrecht en verdragsonderhandelingen. Verder zijn ter creatie van draagvlak ten aanzien van de wijzigingen personen uit de private sector geconsulteerd. Sinds geruime tijd zijn de verdragen met Cuba, Qatar, Seychellen, Verenigde Arabische Emiraten, Jamaica en San Marino in behandeling/onderhandeling. Deze worden nu – rekening houdend met de beperkte capaciteiten van de taskforce – verder opgepakt. Voor wat betreft het verdrag met Malta is inmiddels de nota naar aanleiding van het verslag afgelopen december naar de Tweede Kamer verstuurd. De regering is voornemens in 2024 onderhandelingen te starten met diverse landen. In dat kader wordt verder verwezen naar het overzicht dat periodiek door het Ministerie van Buitenlandse Zaken wordt gepubliceerd, hierop staan alle ontwerp-verdragen die door het Koninkrijk onderhandeld worden⁶.

De PNP-fractie verwijst in het kader van, transparantie, verantwoording en samenwerking naar de belastingregeling van Aruba, Curaçao en Sint Maarten.

⁵ P.B. 2022, no. 1.13.

⁶ <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/publicaties/2024/01/01/overzicht-van-ontwerp-verdragen-verdragen-in-voorbereiding-peildatum-1-januari-2024>.

Wat zijn de verschillen tussen de belastingregelingen? Hoe kunnen we toe werken naar een samenwerking tussen de drie Caribische landen en Nederland zodat er eenduidigheid bestaat op het gebied van belastingregeling? Met als doel het gelijkheidsbeginsel. De belastingregeling van Aruba bevat andere bepalingen dan die van Curaçao. De fractie wil weten of het mogelijk is om eensluidende bepalingen ook voor Curaçao toe te voegen, voordat wordt overgegaan tot ratificatie van het verdrag.

Het bestaan van de vijf verschillende fiscale stelsels thans, waarbij voor de goede orde zij opgemerkt dat de landen van het Koninkrijk op fiscaal gebied autonoom zijn, heeft tot gevolg dat er verschillende opvattingen bestaan over de heffingsrechtenverdeling. Met deze verschillende opvattingen kan door het formuleren van eenduidige belastingregelingen, niet goed rekening worden gehouden. Een stelsel van bilaterale regelingen tussen de verschillende landen, waaronder de onderhavige regeling, kan hier beter op aansluiten en een bilaterale regeling is ook een meer flexibel instrument mocht een aanpassing gewenst zijn bijvoorbeeld als gevolg van wijzigingen in belastingwetgeving of veranderingen in inzichten van de twee betrokken landen. Dat neemt uiteraard niet weg dat de landen bij onderhandelingen de regelingen van andere landen van het Koninkrijk in ogenschouw nemen. Op basis van Actiepunt 6 van de BEPS-rapporten zullen ook de andere belastingregelingen, die gelden tussen Nederland en Aruba, tussen Nederland en Sint Maarten en de BRK die geldt tussen Aruba, Curaçao en Sint Maarten worden aangepast zodat de minimum standaarden daar ook in kunnen worden opgenomen.

Buitenstaanders worden geïnformeerd dat Curaçao wordt beschouwd als belastingparadijs. De fractie is van mening dat campagnes moeten worden gevoerd om aan te tonen dat Curaçao geen belastingparadijs is. De PNP-fractie wil weten hoe ondersteunt Nederland om Curaçao van de grijze en zwarte lijst te halen?

Helaas is het inderdaad zo dat er landen zijn die nog steeds denken dat Curaçao een belastingparadijs is en Curaçao in het verre verleden op hun zwarte lijst hebben geplaatst. Echter, in de tussentijd, is het offshore regime afgeschaft, de wetgeving van Curaçao aangepast en is Curaçao lid geworden van het Inclusive Framework on BEPS en het Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. In dit kader is Curaçao bezig deze landen via de diplomatieke weg te benaderen. Het doel is om in overleg te treden met de autoriteiten van deze landen en hun het huidige belastingsysteem van Curaçao uit te leggen en aan te tonen dat Curaçao als lid van het Inclusive Framework on BEPS er alles aan doet om de internationale minimumstandaarden te implementeren en na te blijven leven. Ten aanzien van de grijze lijst van de Gedragscodegroep van de Europese Unie waar Curaçao onlangs op geplaatst is kan worden gezegd dat Curaçao er alles aan doet om binnen korte termijn van deze lijst te worden verwijderd. De verantwoordelijkheid om te voldoen aan de door de Gedragscodegroep gestelde fiscale minimumstandaard op het gebied van fiscale transparantie en het niet toepassen van schadelijke belastingconcurrentie ligt primair bij de regering van Curaçao. De grijze lijst betreft overigens een kwestie die niet aan de BRNC is gerelateerd. Curaçao staat op dit moment op de grijze lijst op het gebied van de automatische uitwisseling van fiscale informatie, met de toezegging dat Curaçao uiterlijk in het jaar 2024 de uitwisseling van automatische fiscale informatie zal verbeteren en op die wijze aan de door zowel de OESO als de Gedragscodegroep gestelde fiscale minimumstandaard zal voldoen. Nederland heeft goede hoop dat Curaçao zelfstandig kan voldoen aan deze toezegging, maar mocht vanuit Curaçao een verzoek komen om ondersteuning, dan staat Nederland open om dat verzoek te overwegen. De door de OESO voorgestelde wettelijke bepalingen en beleid bevinden

zich in Curaçao op het moment in een vergevorderd stadium om te bewerkstelligen dat Curaçao ook daadwerkelijk van de grijze lijst verwijderd wordt. De Landsverordening herziening en reparatie belastingverordeningen 2024 is op 30 april 2024 voor een tweede keer behandeld in een vergadering van de Centrale Commissie van de Staten aangezien naar aanleiding van de eerste vergadering van de Centrale Commissie op 7 februari 2024 er een voorlopige verslag was uitgebracht. Zoals verwacht is er naar aanleiding van de vergadering van 30 april een blanco verslag uitgebracht. Vervolgens is de ontwerplandsverordening op 2 mei in een Openbare Vergadering van de Staten behandeld en aangenomen. Het Landsbesluit tot wijziging van het Landsbesluit uitvoering internationale bijstandsverlening⁷ is reeds op 26 februari 2024 gepubliceerd. Deze wijzigingen zijn noodzakelijk om van de grijze lijst van EU te kunnen worden verwijderd aangezien de Gedragscodegroep en de OESO nauw met elkaar samenwerken en het afhankelijk is van de review van de OESO of Curaçao verwijderd zal worden van de grijze lijst van de EU. Nu zowel het landsbesluit als de landsverordening zijn vastgesteld, zal Curaçao de OESO benaderen met het verzoek om opnieuw gereviewed te worden. Curaçao verwacht dat de uitkomst van de review positief zal zijn, waarbij de «rating» van Curaçao voldoende zal verbeteren met als gevolg dat Curaçao van de grijze lijst van de EU verwijderd zal worden.

De PNP-fractie wil weten wat zijn de voordelen om de term inwoners aan te passen conform de OESO eisen?

Artikel I bepaalt dat de BRNC van toepassing is op inwoners van een of beide landen. Of een persoon inwoner is van een of beide landen wordt geregeld in artikel 4 BRNC. Als hoofdregel geldt dat een persoon als inwoner wordt aangemerkt als hij aan de belasting is onderworpen als inwoner. Het eerste lid van artikel 4 BRNC wordt aangepast conform het OESO-Modelverdrag 2017. Met deze aanpassingen wordt vastgelegd dat pensioenfondsen als inwoners worden beschouwd. Bovendien wordt de uitsluiting van personen die alleen aan belasting zijn onderworpen ter zake van inkomsten uit bronnen van het land uit het derde lid naar het eerste lid verplaatst. Het doel van het in overeenstemming brengen van artikel 4 eerste lid BRNC met het OESO-Modelverdrag 2017 is om aansluiting te vinden bij het commentaar op het OESO-Modelverdrag 2017. Met name paragraaf 8.3 van dat commentaar bevestigt dat personen die gebruikmaken van een territoriaal systeem, zoals Curaçao dat kent, als inwoners kunnen worden beschouwd.

Heeft Nederland een beleid/richtlijn ten aanzien van heffingen over dubbele belastingen voor de landen? Zo ja, ontvangt de fractie graag de richtlijn hoe men om moet gaan met dubbele heffingen in de landen. Het is belangrijk om deze richtlijn te ontvangen omdat tijdens het onderhandelen van dit verdrag hebben experts aangegeven dat Nederland ook een belastingparadijs is. De vraag rijst dan ook op waarom Curaçao geen verdrag zal mogen afsluiten die voordelen zou hebben voor specifiek het Land Curaçao.

Nederland heeft geen beleid of een richtlijn voor hoe de andere landen binnen het Koninkrijk, waaronder Curaçao, moeten omgaan met het voorkomen van dubbele belasting of de verdragen die het Koninkrijk daarvoor sluit met andere landen.

Op 5 oktober 2022 heeft de Afdeling Advisering van de Raad van State in zijn rapport aangegeven dat er een kanttekening geplaatst dient te worden bij de considerans en de preambule. De PNP-fractie vraagt in dat kader

⁷ PB. 2024, no. 23.

wat de toegevoegde waarde is om de titel en de preambule van de belastingregeling, een rijkswet, een interne regeling, binnen het Koninkrijk aan te passen? Wat voegt deze aanpassing toe en voor wie?

De preambule is van belang bij de uitleg en toepassing van belastingverdragen. Hoewel de BRNC formeel geen verdrag betreft, heeft deze materieel dezelfde werking als een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting. Daardoor kan de BRNC op dezelfde manier voor belastingontwijking misbruikt worden als een belastingverdrag en is het ook voor de toepassing van de BRNC raadzaam om in de preambule zelf op te nemen dat de BRNC niet is bedoeld om niet-heffing of verminderde belastingheffing door middel van het ontduiken of het ontwijken van belasting te faciliteren. Dit ter ondersteuning van onder meer de in de BRNC op te nemen antimisbruikbepaling de zogeheten PPT. De directe aanleiding voor het aanpassen van de preambule is de conclusie in de BEPS-rapporten dat deze maatregel minimaal nodig is om verdragsmisbruik te bestrijden. Alle landen die deelnemen aan het Inclusive Framework van de OESO hebben zich hieraan geëngaat, inclusief Curaçao. Op deze manier wordt die afspraak nagekomen. Rijkswetten worden bekend gemaakt via de officiële publicatiebladen van de landen waar de regeling zal gelden. Het opschrift en de considerans zijn daarin zichtbaar. Dat het uitgangspunt van de aanwijzing voor de regelgeving 6.7 is dat het oorspronkelijke opschrift en de oorspronkelijke aanhef (waaronder de considerans) niet worden gewijzigd, betekent niet – indien dat desondanks in een wetsvoorstel wordt voorgesteld – dat een dergelijke wijzigingsopdracht dan niet zou kunnen worden uitgevoerd. Ook uit ambtelijk contact met de SDU, die wetsvoorstellen op wetten.nl plaatst en aanpast, volgt dat het opschrift en de considerans van de BRNC op wetten.nl gewijzigd kunnen worden. Het opschrift en de (te wijzigen) considerans zijn daarmee voldoende kenbaar voor belastingplichtigen.

Ten aanzien van de antimisbruikbepaling heeft de PNP-fractie de volgende vragen. Kan er in plaats van de antimisbruikbepaling, de PPT, een fraus legis bepaling worden gebruikt? Indien men de antimisbruikbepaling niet interpreteert als een fraus legis dan kan het verkeerd worden gebruikt en belemmeringen met zich meebrengen voor de economische ontwikkeling? Kan dit in acht worden genomen? Bovendien is het een aandachtspunt en van belang om het rapport BEPS onder «action point 6 on preventing the granting of treaty benefits» in acht te nemen. Met de introductie van de PPT zullen buitenlandse investeerders terughoudend zijn omdat de PPT veel onzekerheid met zich meebrengt en zullen investeerders minder snel gebruikmaken van de fiscale route van Curaçao. Delen wij deze zorgen? Zijn er alternatieve overwegingen voor de PPT? Waarom zijn de huidige antimisbruikbepalingen in de huidige BRNC niet voldoende? De fractie wenst graag duidelijkheid te krijgen met concrete voorbeelden van fiscale structuren of andere problematieken die niet onder de huidige antimisbruikbepalingen van de BRNC vallen en waardoor de introductie van de PPT noodzakelijk is. Welk land is «concerned by the effect of treaty shopping by its own taxations right as its source»? Is dat Nederland of is dat Curaçao? Is er überhaupt een «concern»? De fractie ontvangt graag nadere toelichting hierop.

Het is voor Nederland en Curaçao in algemene zin onwenselijk dat belastingverdragen ter voorkoming van dubbele belasting misbruikt worden om belasting te besparen tenzij dit niet in strijd is met het voorwerp en doel van de Rijkswet. Dit geldt zowel voor situaties waarbij de landen bronland dan wel het woonland zijn. Daarom willen de landen in relatie tot de andere landen in het Inclusive Framework de minimumstandaarden implementeren in alle belastingverdragen alsmede in de belastingregelingen met de andere landen binnen het Koninkrijk. De

onderhavige wijziging van artikel 22, eerste lid, BRNC introduceert de zogenoemde PPT. De PPT is bedoeld om te voorkomen dat de BRNC wordt misbruikt om belasting te ontwijken. Een verdragsvoordeel wordt geweigerd als een van de hoofddoelen van een constructie of transactie beoogt om een voordeel via de belastingregeling te verkrijgen. De PPT is een open norm voor het bestrijden van verdragsmisbruik. Het voordeel daarvan is dat de bepaling breed ingezet kan worden tegen veranderende vormen van belastingontwijking, maar het heeft als nadeel dat de bepaling vooraf geen zekerheid biedt. Dit wordt ondervangen door een vangnet geboden voor gevallen waarin ook zonder de «verworpen» constructie of transactie een verdragsvoordeel had kunnen worden genoten (artikel 22, tweede lid). Tevens is de mogelijkheid opgenomen dat de PPT alleen na overleg tussen de bevoegde autoriteiten wordt toegepast (artikel 22, derde lid). Bij deze open norm wordt op basis van alle relevante feiten en omstandigheden van een individuele situatie beoordeeld of er al dan niet sprake is van een constructie of transactie om een voordeel via de BRNC te verkrijgen⁸. De begrippen «constructie» en «transactie» worden ruim uitgelegd en omvatten elke overeenkomst, overeenstemming, planning, transactie of reeks van transacties.⁹ Als een van de voornaamste doelen van de transactie of constructie het verkrijgen van een voordeel via de BRNC is, geldt dus als uitgangspunt dat het voordeel niet wordt toegekend, tenzij dit voordeel in overeenstemming is met voorwerp en doel van de relevante bepalingen van de BRNC. Om overkill te voorkomen bestaat echter een uitzondering voor gevallen waarin duidelijk is dat geldige niet-fiscale redenen voor de constructie of transactie bestaan. Het is, in eerste instantie, aan de Inspecteur om aannemelijk te maken dat redelijkerwijs kan worden geconcludeerd dat het verkrijgen van het voordeel onder de BRNC een van de voornaamste redenen was voor de constructie of transactie. Slaagt hij daarin, dan rust op de belanghebbende de last om dat vermoeden te ontzenuwen door zakelijke overwegingen voor de transactie aannemelijk te maken. In dit kader kan het volgende voorbeeld dat is ontleend aan het commentaar bij het OESO-modelverdrag dienen ter illustratie¹⁰. Vennootschap RCO, gevestigd in land R, produceert elektronische apparaten en groeit snel. Het bedrijf overweegt om een fabriek in een ontwikkelingsland te bouwen om zo te profiteren van lagere productiekosten. Na een eerste beoordeling zijn locaties in drie verschillende landen in kaart gebracht. De drie landen zijn economisch en politiek vergelijkbaar. Overwegende dat land S het enige land van deze drie landen is waarmee land R een belastingverdrag heeft, is besloten de fabriek in dat land te bouwen. In dit voorbeeld is het, ondanks het feit dat de beslissing om in land S te investeren wordt genomen in het licht van de voordelen die worden geboden door het verdrag tussen landen R en S, duidelijk dat de belangrijkste doelen voor het maken van de investering en het bouwen van de fabriek verband houden met de uitbreiding van de activiteiten van RCO en de lagere productiekosten van dat land. Dit zijn geldige zakelijke overwegingen die de economische realiteit weerspiegelen. Aangezien een van de doelstellingen van verdragen het stimuleren van grensoverschrijdende investeringen is, is het verkrijgen van de voordelen op grond van het belastingverdrag tussen landen R en S voor de investering in de fabriek gebouwd in land S ook in overeenstemming met het voorwerp en doel van het verdrag. Verder wordt verwezen naar de eerder gegeven antwoorden omtrent de noodzaak om de BRNC te wijzigen en dat zulks voortvloeit uit de commitment van Curaçao en Nederland om te voldoen aan actiepunten 6 van de BEPS-rapporten ook ten aanzien van de belastingregeling die gelden tussen de landen binnen het Koninkrijk. Dit geldt eveneens voor

⁸ Par. 178, Commentaar op art. 29 OESO-Modelverdrag.

⁹ Par. 177, Commentaar OP art. 29 OESO-Modelverdrag.

¹⁰ Par. 182, Commentaar op art. 29 OESO-modelverdrag.

het opnemen van een PPT in plaats van een fraus legis benadering. De fraus legis benadering past niet in de commitment van Nederland en Curaçao ten aanzien van de minimumstandaarden. Verder geven de minimumstandaarden ook de mogelijkheid om in plaats van een PPT een Limitation of Benefits (hierna: LOB) of een combinatie van een PPT en een vereenvoudigde LOB op te nemen, doch hiervoor is niet gekozen wederom refererend naar eerder gegeven antwoorden. Of het gebruikmaken van een voordeel van de BRNC als een van de voornaamste redenen kan worden beschouwd dient per geval te worden beoordeeld. In aanvulling op de LOB in artikel 10 BRNC, 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 gewijzigd. Maar de LOB geeft, tezamen met de overige bepalingen van de BRNC met inbegrip van de considerans, ook context aan het voorwerp en doel van de rijkswet zoals die van belang zijn voor de toepassing van de PPT. In de memorie van toelichting werd eerder al verwezen naar de relevante passages in het commentaar op het OESO-MV 2017 die daarbij leidend zijn. Overigens is in het laatst gepubliceerd BEPS Action 6 Peer Review Report gemeld dat alle 975 verdragen van leden van het Inclusive Framework die op 21 mei 2022 voldeden aan de minimum standaard een PPT bevatten¹¹.

De PNP-fractie wenst verder duidelijkheid te krijgen omtrent welk land de belastinginkomsten zal ontvangen. Wanneer men bijvoorbeeld huurinkomsten in het buitenland ontvangt en in Curaçao komt werken, zullen deze inkomsten hier in Curaçao belast worden? Welke van de inkomsten worden belast en waar worden ze precies belast? De fractie geeft aan dat het voorkomen van dubbele belasting het doel is. Het is interessant te weten wie en waar belast wordt. Van belang is het Landsbesluit voorkoming dubbele belasting Curaçao. Dit is een lokale regeling en heeft geen internationale werking zoals een verdrag. Gebaseerd op voornoemd landsbesluit, zal Curaçao belastinginkomsten mislopen met het voorkomen van dubbele belasting? Het is niet de bedoeling dat Curaçao belastinginkomsten gaat mislopen omdat belastinginkomsten bijvoorbeeld in het buitenland belast worden in plaats van in Curaçao.

Doel van een belastingverdrag, een belastingregeling dan wel een besluit ter voorkoming van dubbele belasting is om dubbele belastingheffing te voorkomen. Dat betekent dat indien bepaald wordt dat belastingheffing aan een ander land toekomt, Curaçao een vermindering zal verlenen van de in Curaçao verschuldigde belasting. Het kan derhalve als gevolg hebben dat Curaçao belastinginkomsten misloopt omdat de belastingheffing geheel of ook aan een ander land is toegekend als gevolg waarvan er een vermindering van de verschuldigde belasting wordt verleend. Echter, deze regelingen hebben als doel om Curaçao aantrekkelijk te maken voor personen om zich hier te vestigen of om hier te investeren. Zoals al eerder opgemerkt draagt de BRNC bij aan het vestigingsklimaat van Curaçao door modernisering van de regels. Het kan dus aan de ene kant het mislopen van belastinginkomsten als gevolg hebben, maar met de BRNC beoogt Curaçao activiteiten met economische substantie te behouden en aan te trekken. Dit heeft een positief effect voor de loon- en omzetbelasting. Daarnaast heeft de hiermee gepaard gaande werkgelegenheid een matigend effect op de sociale zekerheidsuitgaven. Voor wat betreft het Landsbesluit voorkoming van dubbele belasting in relatie met de BRNC is deze van belang omdat hierin bepaald wordt hoe de vermindering die Curaçao geeft in het geval dubbele belastingheffing zich

¹¹ OECD (2023), Prevention of Tax Treaty Abuse – Fifth Peer Review Report on Treaty Shopping: Inclusive Framework on BEPS: Action 6, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9afac47c-en>, par. 27 and 28.

voordoet berekend wordt. Het antwoord op de vraag welk land belastinginkomsten zal ontvangen is geheel afhankelijk van op welk artikel van de BRNC een belastingplichtige een beroep kan doen. In het geval van huuropbrengsten afkomstig van onroerend goed die een inwoner van Curaçao uit Nederland ontvangt, hierover kan worden gezegd dat deze opbrengsten gekoppeld zijn aan de plaats waar de onroerende zaak zich bevindt dus in dit geval Nederland. Echter, Curaçao mag de opbrengsten wel in haar belastinggrondslag meenemen, maar zal hiervoor een vermindering ter voorkoming van dubbele belasting moeten verlenen. Voor wat betreft arbeidsinkomsten is het antwoord op de vraag welk van de landen over de arbeidsinkomsten belasting mag heffen geheel afhankelijk van feiten en omstandigheden, zoals wie het salaris betaalt en hoe lang de persoon in een van de landen werkzaam is geweest.

De PNP-fractie geeft aan dat het belangrijk is om een leerstoel over het leerstuk van verdragen in Curaçao op te richten. De leden van deze fractie willen graag weten wat is de houding van Nederland ten aanzien van een eventuele leerstoel over verdragen in Curaçao? Met andere woorden, of Nederland zou willen bijdragen aan dit onderwerp. Het idee om een leerstoel over verdragen in Curaçao op te richten wordt genoemd in het rapport van de Raad van State. Deze leerstoel draagt bij aan het bevorderen van kennis onder lokale experts met betrekking tot het vakgebied.

Op de University of Curaçao (hierna: UOC) kunnen studenten een master in fiscaal recht behalen. Gedurende deze studie wordt tevens het vak Internationaal belastingrecht gedoceerd door hierin gespecialiseerde hoogleraren en docenten. Het leerstuk van belastingverdragen komt hier tevens aan de orde. Op dit moment heeft de UOC geen hoogleraar die de leerstoel belastingverdragen bekleedt. Verder betreft onderwijs een landsaangelegenheid en valt daarmee binnen de autonome bevoegdheid van de landen binnen het Koninkrijk zelf.

De Staatssecretaris van Financiën,
M.L.A. van Rij