



Sociaal-Economische
Raad Curaçao

Aan de Minister van Financiën
Dhr. K. Gijsbertha
Pietermaai 17
Alhier.

Datum: Willemstad, 7 februari 2019

Ref.nr.: 008/2020-SER

Betreft: Advies betreffende het ontwerplandsbesluit winstbelasting

Excellentie,

Gaarne vragen wij hierbij uw aandacht voor het volgende.

Op 24 januari 2020 heeft de Sociaal-Economische Raad (SER) een spoed-adviesverzoek ontvangen betreffende het ontwerplandsbesluit, houdende algemene maatregelen, strekkende tot wijziging van het landsbesluit winstbelasting (zaaknummer 2019/052742, ref. nr. 004/2020-SER).

Het ontwerp is in behandeling genomen in de plenaire vergadering van de SER op 5 februari 2020.

Bijgaand advies betreffende het ontwerp is in de plenaire vergadering van 5 februari 2020 behandeld en vastgesteld.

Voor een inhoudelijke uiteenzetting wordt verwezen naar genoemd advies.

Namens de Sociaal-Economische Raad,

De fungerend Voorzitter,


Dhr. mr. J.H. Jacobs

De Algemeen Secretaris,


Dhr. drs. R.J. Henriquez

cc.: De Minister van Algemene Zaken
De Uitvoeringsorganisatie Wetgeving en Juridische Zaken (UO/WJZ)
De Directie Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën

Ansinghstraat 15-17
Willemstad, Curaçao
T: (+5999) 461-5406/5328

www.ser.cw



**Advies betreffende het Landsbesluit,
houdende algemene maatregelen,
strekking tot wijziging van het
Landsbesluit winstbelasting**

**UITGEBRACHT AAN DE MINISTER VAN FINANCIËN
FEBRUARI 2020
REF.NR. 008/2020-SER**

Deskundig Onafhankelijk Verbindend

Sociaal-Economische Raad

De Sociaal-Economische Raad (SER) is een vast college van advies met als taak de regering en de Staten te adviseren over het te voeren sociaaleconomisch beleid, aangelegenheden van sociaaleconomische aard en over wettelijke regelingen van sociaaleconomische aard.

Richtinggevend bij de advisering door de SER is het hanteren van een breed welvaartsbegrip waarbij het niet alleen gaat om materiële vooruitgang, maar ook om aspecten van sociaal welzijn en een goede kwaliteit van de leefomgeving, kortom een duurzame ontwikkeling van de samenleving.

De SER streeft daarbij naar kwaliteit en draagvlak: hoge deskundigheid in combinatie met breed gedragen overeenstemming en steun in de samenleving.

Dat kan door in tripartiete vorm – werkgevers- en werknemersvertegenwoordigers en onafhankelijke leden – te discussiëren over beleid en beleidsvoornemens van de regering en daarover gevraagd en ongevraagd te adviseren.

Diverse maatschappelijke organisaties krijgen ook een luisterend oor bij de SER; afhankelijk van het onderwerp ter advisering, worden deze organisaties op uitnodiging van de SER gevraagd hun deskundigheid in te brengen.

Actuele informatie over de samenstelling en de werkzaamheden van de SER, adviezen, persberichten en het laatste nieuws zijn te vinden op de website van de SER.

Sociaal-Economische Raad
Ansinghstraat 15-17
Willemstad, Curaçao
T (+5999) 461 5406 / 5328
E info@ser.cw
www.ser.cw

Overname van teksten is toegestaan onder bronvermelding

Inhoudsopgave

1.	Inleiding.....	5
2.	Standpunt van de SER	6
2.1	Adviesverzoek.....	6
2.2.	Motivering noodzaak tot wijziging Landsbesluit winstbelasting.....	6
2.2.1	Algemeen.....	6
2.2.2	Artikel I, onderdeel C	6
2.2.3	Delegatiebepaling nader bekeken	8
2.2.4	Artikel I, onderdeel B.....	9
2.3	Financieel-economische gevolgen	10
2.4	Opmerkingen van redactionele aard.....	10

Advies van de Sociaal-Economische Raad zoals vastgesteld in de plenaire vergadering van 5 februari 2020 betreffende het ontwerp-landsbesluit, houdende algemene maatregelen, strekkende tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting (zaaknummer 2019/052742, ref.nr. 004/2020-SER).

Samenvatting van conclusies en aanbevelingen

- De SER heeft op 24 januari 2020 een verzoek ontvangen van de Minister van Financiën (hierna: de minister) om spoedadvies uit te brengen ter zake het ontwerp-landsbesluit, houdende algemene maatregelen, strekkende tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting (P.B. 2018, no. 19) (hierna: ontwerp-landsbesluit h.a.m.). De overwegingen die hebben geleid tot het verzoek voor een spoedadvies zijn evenwel niet aangegeven.
- Uit de bij het adviesverzoek behorende stukken blijkt dat de in het ontwerp-landsbesluit, h.a.m., voorgestelde wijziging van het Landsbesluit winstbelasting met name betrekking heeft op de bepaling van het begrip 'binnenlandse winst' en de daarbij behorende richtlijnen ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming.¹
- De SER wenst hierbij wellicht ten overvloede op te merken, net als in eerdere spoedadviesaanvragen, dat het zaak is om bij de juridische en wetstechnische procedure de doorlooptijd te bewaken zodat een spoed-adviesaanvraag van één dan wel meerdere ministers dan wel de Raad van Ministers aan de SER in beginsel overbodig is.
- De SER heeft inzake de ontwerp-landsverordening belastingherziening 2019 (zaaknummer 2019/029774 ref. nr. 102/2019-SER) op 6 november 2019 advies uitgebracht (ref. nr. 123/2019-SER). De kern van de ontwerp-landsverordening belastingherziening 2019 is de bepaling in onderdeel D, waarin de heffing van winstbelasting wordt beperkt tot de binnenlandse winst. Met het van kracht worden per 1 januari 2020 van de Landsverordening belastingherziening 2019 heeft Curaçao dit zogenaamde territoriaal regime voor de winstbelasting ingevoerd.²
- In het hierboven genoemde advies heeft de SER aangegeven dat er met de beoogde aanpak om bij de nog vast te stellen richtlijnen inzake de definitie van het begrip 'binnenlandse winst' onvoldoende zekerheid wordt geboden aan ondernemers en investeerders. De SER heeft in paragraaf 2.2. van dat advies de minister daarom in overweging gegeven om in het ontwerp de term 'binnenlandse winst' nader te omschrijven, of om het (onderhavige) ontwerp-landsbesluit, houdende algemene maatregelen, gelijktijdig met voornoemde ontwerp-landsverordening aan de adviesorganen ter fine van advies voor te leggen.
- De SER constateert evenwel thans dat de richtlijnen ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming weliswaar niet in de op 1 januari 2020 van kracht geworden Landsverordening belastingherziening 2019 zelf zijn opgenomen, maar wél in de bijbehorende Memorie van Toelichting (hierna: MvT), onder Onderdeel D. In de desbetreffende MvT wordt

¹ P.B. 2019, no. 92.

² In Artikel I van de Landsverordening belastingherziening 2019 zijn de wijzigingen van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 opgenomen.

toegelicht dat bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, 'onderstaande richtlijnen ter bepaling van voordelen uit binnenlandse onderneming zullen worden gepubliceerd' en dat deze eveneens per 1 januari 2020 inwerking treden. Bedoelde richtlijnen in de MvT zijn gelijklopend aan de richtlijnen zoals opgenomen in bijlage G behorende bij artikel 2, tweede lid, van onderhavig ontwerp-landsbesluit, h.a.m.

- In de considerans van onderhavig ontwerp-landsbesluit, h.a.m., wordt hierop nader ingegaan en wordt gesteld 'dat ter uitvoering van artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, het noodzakelijk is om de heffingsgrondslag in de winstbelasting te verduidelijken en om nadere regels te stellen waarbij de invulling van voordelen uit binnenlandse onderneming nader wordt geregeld.'
- De SER vraagt zich af waarom deze richtlijnen wél in de bijbehorende MvT zijn opgenomen, maar niet in de landsverordening zelf. Zoals nu uit de definitieve MvT blijkt, waren voordat het ontwerp ter goedkeuring aan de Staten werd aangeboden, de richtlijnen reeds geformuleerd en akkoord bevonden door de Code of Conduct Group van de Europese Unie (EU COCG). De SER meent dat de richtlijnen direct en integraal in de landsverordening opgenomen hadden kunnen worden.
- Niettegenstaande het voorgaande merkt de SER op dat er in de considerans noch in de Nota van Toelichting (hierna: NvT), behorende bij onderhavig ontwerp-landsbesluit, h.a.m., expliciet wordt aangegeven waarom de wijziging van het Landsbesluit winstbelasting, zoals wordt voorgesteld in artikel 1, onderdeel C, noodzakelijk is. Evenmin wordt verwezen naar hetgeen hierboven naar voren is gebracht, namelijk dat de richtlijnen reeds opgenomen zijn in de MvT van de Landsverordening belastingherziening 2019, en dat deze exact hetzelfde luiden als in bijlage G van onderhavig ontwerp. Er ontbreekt derhalve een motivering van de noodzaak van het voornemen, hetgeen in strijd is met het bepaalde in aanwijzing 4, eerste lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving (hierna: Awr). Daarin is bepaald dat tot het ontwerpen van nieuwe regelingen alleen wordt besloten, indien de noodzaak daarvan is komen vast te staan.
- De SER vraagt zich af of het opnemen van een delegatiebepaling in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening belastingherziening 2019 aangaande het stellen van nadere regels ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming, correct is. In artikel 80 van de Staatsregeling van Curaçao (hierna: Staatsregeling) wordt bepaald dat het opleggen van belastingen en andere heffingen bij landsverordening wordt vastgesteld. In het advies van de Raad van Advies (hierna: RvA) van 17 december 2019 inzake de ontwerp-landsverordening belastingherziening (RvA no. RA/43-19-LV) merkt de RvA op dat uit de MvT bij de Staatsregeling en uit de literatuur volgt dat indien een heffing aangemerkt kan worden als een belasting in ieder geval de essentialia van deze heffing in voldoende mate in een landsverordening zelf geregeld dienen te worden. De essentialia betreffen de kring van heffingsplichtigen, het belastbare feit en de tariefstructuur. De SER stelt vast dat de richtlijnen essentialia betreffen en derhalve in de landsverordening zelf dienen te worden opgenomen.
- Tevens merkt de SER op dat in de NvT niet uiteengezet wordt dat het Landsbesluit winstbelasting (P.B. 2018, no. 19) – blijkbaar – het vehikel is waarmee er in algemene zin uitvoering wordt gegeven aan hetgeen in de Landsverordening op de winstbelasting 1940 wordt bepaald 'omtrent het stellen van nadere regels bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen'. De SER adviseert de minister om in de NvT expliciet op te nemen welke overwegingen ten grondslag hebben gelegen aan de voorgestelde wijziging van het Landsbesluit winstbelasting en waarom dit landsbesluit als 'vehikel' is gebruikt voor onderhavige regeling.

- Aansluitend hierop merkt de SER op dat, als gevolg van de voorgestelde wijzigingen, de aanhef van het Landsbesluit winstbelasting eveneens gewijzigd dient te worden.
- Hoofdstuk II van het Landsbesluit winstbelasting, betreft de 'Wijziging van andere wettelijke regelingen'. Dit hoofdstuk komt bij onderhavig landsbesluit te vervallen. Het hoofdstuk bevat artikel 5, waarin een wijziging van het Landsbesluit uitvoering internationale bijstandsverlening is opgenomen, en artikel 6, waarin een wijziging van het Landsbesluit administratieve sanctie bij niet nakoming van fiscale verplichtingen is opgenomen. Slechts het volgende wordt in de NvT onder 'Artikelsgewijze toelichting' opgemerkt over het komen te vervallen van deze artikelen: 'Opgemerkt zij dat dit niet inhoudt dat de in 2018 doorgevoerde wijzigingen eveneens komen te vervallen. Deze artikelen dienen echter in de doorlopende tekst van de diverse wettelijke regelingen waar zij op zien, te worden verwerkt.'
- Het is de SER niet geheel duidelijk of bovenvermelde artikelen die nu komen te vervallen reeds in de doorlopende tekst van de diverse regelingen zijn opgenomen of dat deze exercitie nog moet plaatsvinden. Indien de desbetreffende doorlopende teksten nog moeten worden opgesteld, acht de SER het laten vervallen van de desbetreffende artikelen voorbarig. Het is voorts de vraag of vanuit wetstechnisch oogpunt het vorengenoemde überhaupt mogelijk is. Anticiperend op mogelijke juridische misinterpretaties geeft de SER de minister in overweging om in de NvT hieromtrent de nodige duidelijkheid te verschaffen.
- Het valt de SER voorts op dat artikel 7 eveneens komt te vervallen waarbij in de NvT wordt opgemerkt dat de inwerkingtreding van het Landsbesluit winstbelasting zoals gepubliceerd in P.B. 2018, no. 19, niet komt te vervallen. In de NvT wordt vervolgd met 'Dit artikel kan komen te vervallen omdat het Landsbesluit winstbelasting reeds in werking is getreden en van kracht blijft zolang het niet expliciet wordt ingetrokken.' De SER kan deze redenatie niet volgen en vraagt zich derhalve af wat zowel de noodzaak als de implicaties van het laten vervallen van artikel 7 zijn.
- In de NvT wordt onder 'Financiële Paragraaf' nader ingegaan op de gevolgen die de invoering van het territoriale systeem kan hebben. In de NvT wordt aangegeven dat de invoering van dit systeem een geringe daling van de winstbelasting tot gevolg kan hebben aangezien ondernemingen die momenteel 2,4 procent tot 3 procent winstbelasting betalen, met een beroep op artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening belastingherziening 2019, geen winstbelasting hoeven te betalen.
- De SER merkt wellicht ten overvloede op dat hier bedoeld wordt dat er per 1 januari 2020 niet langer over de wereldwijde inkomsten van winstbelastingplichtigen een heffing van winstbelasting plaatsvindt, maar alleen over de 'binnenlandse winst'.
- De SER stelt verder vast dat de hierboven genoemde gevolgen voor de overheidsfinanciën niet worden gekwantificeerd. In het advies inzake de ontwerp-landverordening belastingherziening 2019 dringt de SER er bij de regering op aan om de sociaaleconomische en financiële consequenties van de aanpassingen in de fiscale wetgeving uiteen te zetten in de MvT. In reactie hierop stelt de regering in de bij voornoemd ontwerp behorende aangepaste MvT die aan de Staten is aangeboden dat 'het vooral lastig is om een kwantificering te maken van baten en lasten (te derven inkomsten), zelfs indien deze gebaseerd zou worden op gevalideerde assumpties.' De SER onderkent dat een dergelijke kwantificering niet eenvoudig is, maar vindt dat desalniettemin een kwantificering noodzakelijk is als indicatie voor de omvang van de financieel-economische impact

van de fiscale wijzigingen. Zeker vanuit beleidsoogpunt is het van belang om beter in kaart te brengen of en in hoeverre de wijzigingen in het belastingstelsel voor ondernemingen betekenen dat Curaçao aantrekkelijk blijft als vestigingsplaats en of eventuele aanvullende beleidsmaatregelen noodzakelijk zijn om dat doel te bereiken.

- Tot slot en wellicht ten overvloede geeft de SER de minister in overweging om de aanbevelingen van redactionele aard, zoals opgenomen in de brief van de Directeur Wetgeving en Juridische zaken aan de Minister van Financiën d.d. 15 januari 2020 (zaaknummer 2019/052742) over te nemen voor zover dit nog niet is gedaan. Het betreft hier met name de aanbevelingen 5 tot en met 14, die van tekstuele aard zijn.

1. Inleiding

De Sociaal-Economische Raad (hierna: de SER) heeft op 24 januari 2020 een verzoek ontvangen van de Minister van Financiën (hierna: de minister) om spoedadvies uit te brengen ter zake het ontwerp-landsbesluit, houdende algemene maatregelen, strekkende tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting (P.B. 2018, no. 19) (zaaknummer 2019/052742, ref. nr. 004/2020-SER) (hierna: het ontwerp-landsbesluit, h.a.m.).

In de considerans is het volgende opgenomen:

- dat Curaçao op het internationale niveau in adequate mate dient te voldoen aan de internationale normen en standaarden om blijvend internationale economische activiteiten aan te kunnen trekken;
- dat het in dat kader wenselijk is de Landsverordening op de winstbelasting 1940 te wijzigen, om de voorwaarden te waarborgen die bijdragen aan de verdere profilering van Curaçao, als Internationaal Financieel Centrum;

Tevens is in de considerans opgenomen:

- dat ter uitvoering van artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, het noodzakelijk is om de heffingsgrondslag in de winstbelasting te verduidelijken en om nadere regels te stellen waarbij de invulling van voordelen uit binnenlandse onderneming nader wordt geregeld.

In artikel I, onderdeel B, is bepaald dat in het Landsbesluit winstbelasting Hoofdstuk II, alsmede artikelen 5 en 6 en Hoofdstuk III, alsmede artikel 7 komen te vervallen.

De te vervallen hoofdstukken luiden als volgt:

In artikel I, onderdeel C is bepaald dat onder vernummering van artikel 2, 3 en 4 tot artikel 3, 4 en 5, na artikel 1 een nieuw hoofdstuk, alsmede een nieuw artikel wordt ingevoegd, luidende:

Hoofdstuk II

Richtlijnen ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming

Artikel 2

1. Als voordelen uit binnenlandse onderneming, als bedoeld in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940³, wordt aangemerkt alle winst die haar bron vindt in enige activiteit in Curaçao.
2. Bepaling van hetgeen voordelen uit binnenlandse onderneming zijn, geschiedt overeenkomstig bijlage G behorende bij dit landsbesluit.

In Artikel II is bepaald dat dit landsbesluit in werking treedt met ingang van de dag na datum van bekendmaking en terug werkt tot en met 1 januari 2020.

³ P.B. 2002, no. 54.

2. Standpunt van de SER

2.1 Adviesverzoek

Het verzoek van de minister aan de SER voor een spoedadvies is weergegeven op de omslag van het ontwerp-landsbesluit, h.a.m. De overwegingen die geleid hebben tot het verzoek voor een spoedadvies zijn evenwel niet aangegeven.

Uit de bij het adviesverzoek behorende stukken blijkt dat de in het ontwerp-landsbesluit, h.a.m., voorgestelde wijziging van het Landsbesluit winstbelasting met name betrekking heeft op de bepaling van het begrip 'binnenlandse winst' en de daarbij behorende richtlijnen ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming. Het betreft hier bepalingen die met terugwerkende kracht, met ingang van 1 januari 2020, in werking treden..

Los van het bovenstaande wenst de SER hierbij wellicht ten overvloede op te merken, net als in eerdere spoed-adviesaanvragen, dat het zaak is om bij de juridische en wetstechnische procedure de doorlooptijd te bewaken zodat een spoed-adviesaanvraag van één dan wel meerdere ministers dan wel de Raad van Ministers aan de SER in beginsel overbodig is.

2.2. Motivering noodzaak tot wijziging Landsbesluit winstbelasting

2.2.1 Algemeen

In de considerans wordt aangegeven dat het in het kader van het beleid om te voldoen aan de internationale normen en standaarden wenselijk is om de Landsverordening op de winstbelasting 1940 te wijzigen, om de voorwaarden te waarborgen die bijdragen aan de verdere profilering van Curaçao, als Internationaal Financieel Centrum. De SER merkt hierbij op dat het ontwerp-landsbesluit, h.a.m., evenwel niet strekt tot het wijzigen van voorgenoemde landsverordening, maar tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting ter uitvoering van artikel 4, vierde lid, van deze landsverordening.

In de Nota van Toelichting (hierna: NvT) behorende bij het ontwerp-landsbesluit, h.a.m., wordt onder 'Algemeen' als motivering voor de wijziging genoemd dat Curaçao zich heeft toegewijd om te voldoen aan internationale richtlijnen en standaarden met betrekking tot haar fiscale regelgeving ter bestrijding van schadelijke belastingpraktijken. 'Artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 is een uitwerking hiervan.' De NvT vervolgt met: 'Deze wijziging en vereenvoudiging betreft derhalve het niet langer heffen van winstbelasting over de wereldwijde inkomsten van winstbelastingplichtigen in combinatie met vrijstellingen van bepaalde vormen van buitenlandse winst, maar in plaats daarvan een heffing over winst die wordt bepaald met activiteiten die in Curaçao plaatsvinden.'

De SER vraagt zich hierbij af of de formulering van de motivering, zoals in de NvT is opgenomen, strikt genomen correct is. In onderstaande paragraaf (2.2.2) wordt hier nader op ingegaan.

2.2.2 Artikel I, onderdeel C

Bovenstaande motivering betreft met name de wijziging zoals voorgesteld in artikel I, onderdeel C. Per 1 januari 2020 is de Landsverordening belastingherziening 2019 (P.B. 2019, no. 92) van kracht geworden. De SER heeft inzake de ontwerp-landsverordening belastingherziening 2019 (zaaknummer 2019/029774 ref. nr. 102/2019-SER) op 6 november 2019 advies uitgebracht (ref. nr. 123/2019-SER). De kern van de Landsverordening belastingherziening 2019 is de bepaling in onderdeel D, waarin de heffing van winstbelasting wordt beperkt tot de binnenlandse winst. Met het van kracht worden van de Landsverordening belastingherziening 2019 heeft Curaçao dit zogenaamde territoriaal regime voor de

winstbelasting op 1 januari 2020 ingevoerd. Hetgeen is opgenomen in onderhavig ontwerp-landsbesluit, h.a.m., in artikel 2, eerste lid, is reeds bepaald in de Landsverordening belastingherziening 2019. In artikel 2, eerste lid, is namelijk bepaald dat als voordelen uit binnenlandse onderneming, als bedoeld in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940⁴, wordt aangemerkt alle winst die haar bron vindt in enige activiteit in Curaçao.

Ten aanzien van artikel 1, onderdeel C, artikel 2, tweede lid, waarin de richtlijnen ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming zijn opgenomen, wenst de SER het hiernavolgende op te merken. In artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 wordt bepaald dat onder winst wordt verstaan 'de som van de voordelen die, onder welke naam en in welke vorm ook, zuiver worden verkregen uit binnenlandse onderneming', en dat bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, ter uitvoering van dit artikel nadere regels worden gesteld. In de considerans wordt hierop nader ingegaan en wordt gesteld 'dat ter uitvoering van artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, het noodzakelijk is om de heffingsgrondslag in de winstbelasting te verduidelijken en om nadere regels te stellen waarbij de invulling van voordelen uit binnenlandse onderneming nader wordt geregeld.'

Opvallend is dat in de ontwerp-landsverordening belastingherziening 2019, waarover de SER de regering heeft geadviseerd, er in de eerste twee versies nog geen sprake was van de hiernavolgende zin in artikel 4, vierde lid: 'Bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, worden ter uitvoering van dit lid nadere regels gesteld.' In de laatste en informele versie van het adviesverzoek d.d. 29 oktober 2019 was deze zin wel opgenomen. In de Memorie van Toelichting (hierna: MvT), behorende bij de ontwerp-landsverordening, waarover de SER voornoemd advies heeft uitgebracht, is gesteld dat in de nog vast te stellen nieuwe richtlijnen nader zal worden uiteengezet wat onder winst uit binnenlandse onderneming moet worden verstaan. In het hierboven genoemde advies heeft de SER aangegeven dat er met de beoogde aanpak om bij de nog vast te stellen richtlijnen inzake de definitie van het begrip 'binnenlandse winst' onvoldoende zekerheid wordt geboden aan ondernemers en investeerders. De SER heeft in paragraaf 2.2. van dat advies de minister daarom in overweging gegeven om in het ontwerp de term 'binnenlandse winst' nader te omschrijven, of om het (onderhavige) ontwerp-landsbesluit, houdende algemene maatregelen, gelijktijdig met voornoemde ontwerp-landsverordening aan de adviesorganen ter fine van advies voor te leggen.

De SER constateert evenwel thans dat de richtlijnen ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming weliswaar niet in de op 1 januari 2020 van kracht geworden Landsverordening belastingherziening 2019 zelf zijn opgenomen, maar wél in de bijbehorende MvT, onder Onderdeel D. In de desbetreffende MvT wordt toegelicht dat bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, 'onderstaande richtlijnen ter bepaling van voordelen uit binnenlandse onderneming zullen worden gepubliceerd' en dat deze eveneens per 1 januari 2020 inwerking treden. De bedoelde richtlijnen in de MvT zijn gelijkluidend aan de richtlijnen zoals opgenomen in bijlage G behorende bij artikel 2, tweede lid, van onderhavig ontwerp-landsbesluit, h.a.m.

Niettegenstaande het voorgaande, merkt de SER op dat er in de considerans noch in de MvT expliciet wordt aangegeven waarom de wijziging van het Landsbesluit winstbelasting, zoals wordt voorgesteld in artikel 1, onderdeel C, noodzakelijk is. Evenmin wordt verwezen naar hetgeen hierboven naar voren is gebracht, namelijk dat de richtlijnen reeds opgenomen zijn in de MvT van de Landsverordening belastingherziening 2019, en dat deze exact hetzelfde luiden als in bijlage G van onderhavig ontwerp.

⁴ P.B. 2002, no. 54.

Er ontbreekt derhalve een motivering van de noodzaak van het voornemen, hetgeen in strijd is met het bepaalde in aanwijzing 4, eerste lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving (hierna: Awr). Daarin is bepaald dat tot het ontwerpen van nieuwe regelingen alleen wordt besloten, indien de noodzaak daarvan is komen vast te staan.

Tevens merkt de SER op dat in de NvT niet uiteengezet wordt dat het Landsbesluit winstbelasting (P.B. 2018, no. 19) – blijkbaar – het vehikel is waarmee er in algemene zin uitvoering wordt gegeven aan hetgeen in de Landsverordening op de winstbelasting 1940 wordt bepaald omtrent het stellen van nadere regels bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen. In het Landsbesluit winstbelasting staat in de aanhef 'ter uitvoering van de artikelen 45, tweede lid, en 46, derde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 en houdende wijziging van het Landsbesluit uitvoering internationale bijstandsverlening en Landsbesluit administratieve sanctie bij niet-nakomen fiscale verplichtingen (Landsbesluit winstbelasting). Deze artikelen betreffen bepalingen in de Landsverordening op de winstbelasting dat bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, nadere regels worden gesteld omtrent respectievelijk vorm en inhoud van het landenrapport, en vorm en inhoud van het groepsdossier en het lokale dossier.

Nu bij Landsverordening belastingherziening 2019 artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting is gewijzigd en is bepaald dat bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, ter uitvoering van het vierde lid, nadere regels worden gesteld, wordt het blijkbaar impliciet 'noodzakelijk' geacht om deze regels in het Landsbesluit winstbelasting op te nemen.

De SER adviseert de minister om in de NvT expliciet op te nemen welke overwegingen ten grondslag hebben gelegen aan de voorgestelde wijziging van het Landsbesluit winstbelasting en waarom dit landsbesluit als 'vehikel' is gebruikt voor onderhavige regeling.

Tot slot merkt de SER op dat, als gevolg van de voorgestelde wijzigingen, de aanhef van het Landsbesluit winstbelasting eveneens gewijzigd dient te worden.

2.2.3 Delegatiebepaling nader bekeken

In aansluiting op hetgeen in de vorige paragraaf naar voren is gebracht, vraagt de SER zich af of het opnemen van een delegatiebepaling in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening belastingherziening 2019 aangaande het stellen van nadere regels ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming correct is. Tevens vraagt de SER zich af waarom deze richtlijnen wél in de bijbehorende MvT zijn opgenomen, maar niet in de landsverordening zelf.

Omtrent de vraag waarom de richtlijnen niet in de landsverordening zelf zijn opgenomen wordt in de MvT behorende bij voornoemde landsverordening, waar in paragraaf 4 het advies van de SER van 6 november 2019 (ref.nr. 123/2019-SER) wordt behandeld, het volgende gesteld: 'De regering merkt hierbij op dat met de Code of Conduct Group van de Europese Unie (EU COCG) is afgestemd om de algemene bepaling van de winst, zoals opgenomen in artikel 4, vierde lid, van de landsverordening op de winstbelasting 1940, in de landsverordening op te nemen en om in een uitvoeringsregeling richtlijnen op te nemen waarin de invulling van voordelen uit binnenlandse onderneming, nader wordt geregeld. [...] 'De bijlagen zoals door de SER bij de herziene versie d.d. 29 oktober 2019 ontvangen, zijn reeds zodanig voorgelegd en afgestemd met de EU COCG.' De bijlagen waaraan hier wordt gerefereerd, betreffen de richtlijnen die nu zijn opgenomen in bijlage G behorende bij artikel 2 van het ontwerp-landsbesluit, h.a.m. Zoals nu uit de definitieve MvT blijkt, waren voordat het ontwerp ter goedkeuring aan de Staten werd aangeboden de richtlijnen reeds geformuleerd en akkoord bevonden door de EU

COCG. Derhalve was er volgens de SER geen belemmering om de richtlijnen direct en integraal op te nemen in de landsverordening.

Daarenboven is van primair belang of het correct is om in de Landsverordening belastingherziening 2019 een delegatiebepaling op te nemen ten behoeve van het stellen van nadere regels ten aanzien van hetgeen onder 'binnenlandse winst' wordt verstaan, de kern van de landsverordening. In artikel 80 van de Staatsregeling van Curaçao (hierna: Staatsregeling) wordt bepaald dat het opleggen van belastingen en andere heffingen bij landsverordening wordt vastgesteld.

In dit kader wil de SER het volgende onder de aandacht brengen.

In het advies van de Raad van Advies (hierna: RvA) van 17 december 2019 inzake de ontwerplandsverordening belastingherziening (RvA no. RA/43-19-LV) merkt de RvA op dat uit de MvT bij de Staatsregeling en uit de literatuur volgt dat indien een heffing aangemerkt kan worden als een belasting in ieder geval de essentialia van deze heffing in voldoende mate in een landsverordening zelf geregeld dienen te worden. De essentialia betreffen de kring van heffingsplichtigen, het belastbare feit en de tariefstructuur.

De SER stelt vast dat de richtlijnen essentialia betreffen en derhalve in de landsverordening zelf dienen te worden opgenomen.

Niettegenstaande het voorgaande merkt de SER het volgende op. Voor zover delegatiewetgeving wél is toegestaan⁵, constateert de SER dat veel delegatiewetgeving uiteindelijk niet wordt opgesteld. Het ontbreken van een nadere invulling van de delegatiewetgeving leidt veelvuldig tot onduidelijkheid, gevolgd door beroepsprocedures met betrekking tot belastingaanslagen, en uiteindelijk tot rechtszaken waarbij de ontstane onduidelijkheid aan de rechter wordt voorgelegd. Indien de wetgeving onvoldoende gedefinieerd is, leidt dit ertoe dat de rechter op zijn/haar beurt geen uitspraak kan doen. Geen van de partijen is hiermee gebaat.

2.2.4 Artikel I, onderdeel B

Hoofdstuk II van het Landsbesluit winstbelasting, zoals dat is ingevoerd in 2018 en gepubliceerd in P.B. 2018, no. 19, betreft de 'Wijziging van andere wettelijke regelingen'. Dit hoofdstuk komt bij onderhavig landsbesluit te vervallen. Het hoofdstuk bevat artikel 5, waarin een wijziging van het Landsbesluit uitvoering internationale bijstandsverlening is opgenomen, en artikel 6, waarin een wijziging van het Landsbesluit administratieve sanctie bij niet nakoming van fiscale verplichtingen is opgenomen. Slechts het volgende wordt in de NvT onder 'Artikelsgewijze toelichting' opgemerkt over het komen te vervallen van deze artikelen: 'Opgemerkt zij dat dit niet inhoudt dat de in 2018 doorgevoerde wijzigingen eveneens komen te vervallen. Deze artikelen dienen echter in de doorlopende tekst van de diverse wettelijke regelingen waar zij op zien, te worden verwerkt.'

Het is de SER niet geheel duidelijk of vermelde artikelen die nu komen te vervallen reeds in de doorlopende tekst van de diverse regelingen zijn opgenomen of dat deze exercitie nog moet plaatsvinden. Indien de desbetreffende doorlopende teksten nog moeten worden opgesteld acht de SER het laten vervallen van de desbetreffende artikelen voorbarig. Het is voorts de vraag of vanuit wetstechnisch oogpunt het vorengenoemde überhaupt mogelijk is. Anticiperend op mogelijke juridische

⁵ Ingevolge aanwijzing 15 van de Awr dient, voor de keuze welke elementen in de landsverordening zelf regeling moeten vinden en ter zake van welke elementen delegatie is toegestaan, het primaat van de wetgever als richtsnoer.

misinterpretaties geeft de SER geeft de minister in overweging om in de NvT hieromtrent de nodige duidelijkheid te verschaffen.

Het valt de SER op dat artikel 7 komt te vervallen waarbij in de NvT wordt opgemerkt dat de inwerkingtreding van het Landsbesluit winstbelasting zoals gepubliceerd in P.B. 2018, no. 19 niet komt te vervallen. In de NvT wordt vervolgd met 'Dit artikel kan komen te vervallen omdat het Landsbesluit winstbelasting reeds in werking is getreden en van kracht blijft zolang het niet expliciet wordt ingetrokken.' De SER kan deze redenatie niet volgen en vraagt zich derhalve af wat zowel de noodzaak als de implicaties van het laten vervallen van artikel 7 zijn.

2.3 Financieel-economische gevolgen

In de NvT wordt onder 'Financiële Paragraaf' nader ingegaan op de gevolgen die de invoering van het territoriaal systeem kan hebben. In de NvT wordt aangegeven dat de invoering van dit systeem een geringe daling van de winstbelasting tot gevolg kan hebben aangezien ondernemingen die momenteel 2,4 procent tot 3 procent winstbelasting betalen, met een beroep op artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening belastingherziening 2019, geen winstbelasting hoeven te betalen.

De SER merkt wellicht ten overvloede op dat hier bedoeld wordt dat er per 1 januari 2020 niet langer over de wereldwijde inkomsten van winstbelastingplichtigen een heffing van winstbelasting plaatsvindt, maar alleen over de 'binnenlandse winst'. De NvT vervolgt met: 'Daarnaast kan het zo zijn dat een aantal ondernemingen mogelijk Curaçao zal verlaten. Dit is een logisch gevolg van de eisen die vanuit de EU en OESO⁶ aan Curaçao worden opgelegd.' 'Echter, deze wijzigingen zijn mede gericht op het aantrekkelijk houden van Curaçao voor ondernemingen om hier gevestigd te zijn, mits er sprake is van reële aanwezigheid, om zo de overige inkomsten waar deze vennootschappen voor zorgdragen, zoals bijvoorbeeld loonbelasting en sociale premies te behouden.'

De SER stelt verder vast dat de hierboven genoemde gevolgen voor de overheidsfinanciën niet worden gekwantificeerd. In het advies inzake de ontwerpplandverordening belastingherziening 2019 dringt de SER er bij de regering op aan om de sociaaleconomische en financiële consequenties van de aanpassingen in de fiscale wetgeving uiteen te zetten in de MvT. In reactie hierop stelt de regering in de bij voornoemd ontwerp behorende aangepaste MvT die aan de Staten is aangeboden dat 'het vooral lastig is om een kwantificering te maken van baten en lasten (te derven inkomsten), zelfs indien deze gebaseerd zou worden op gevalideerde assumpties.' De SER onderkent dat een dergelijke kwantificering niet eenvoudig is, maar vindt dat desalniettemin een kwantificering noodzakelijk is als indicatie voor de omvang van de financieel-economische impact van de fiscale wijzigingen. Zeker vanuit beleidsoogpunt is het van belang om beter in kaart te brengen of en in hoeverre de wijzigingen in het belastingstelsel voor ondernemingen betekenen dat Curaçao aantrekkelijk blijft als vestigingsplaats en of dan wel eventuele aanvullende beleidsmaatregelen nodig zijn om dit doel te bereiken.

2.4 Opmerkingen van redactionele aard

De SER geeft de minister in overweging om de aanbevelingen van redactionele aard, zoals opgenomen in de brief van de Directeur Wetgeving en Juridische zaken aan de Minister van Financiën, d.d. 15 januari 2020 (zaaknummer 2019/052742) over te nemen voor zover dit nog niet is gedaan. Het betreft hier met name de aanbevelingen 5 tot en met 14, die van tekstuele aard zijn.

⁶ OESO/OECD: Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling/Organisation for Economic Cooperation and Development.

Namens de Sociaal-Economische Raad,

De fungerend Voorzitter,



Dhr. mr. J.H. Jacobs

De Algemeen Secretaris,



Dhr. drs. R.J. Henriquez