



Sociaal-Economische
Raad Curaçao

Aan de Minister van Financiën
Dhr. K. Gijsbertha
Pietermaai 17
A h i e r.

Datum: Willemstad, 6 november 2019

Ref.nr.: 123/2019-SER

Betreft: Advies betreffende de ontwerplandsverordening belastingherziening 2019

Excellentie,

Gaarne vragen wij hierbij uw aandacht voor het volgende.

Op 26 september 2019 heeft de Sociaal-Economische Raad (SER) een spoedadviesverzoek ontvangen betreffende de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, de Landsverordening economische zones 2000, de Algemene landsverordening Landsbelastingen en de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 (Landsverordening belastingherziening 2019) (zaaknummer 2019/029774, ref. nr. 102/2019-SER).

Op 14 oktober 2019 heeft de SER van de afdeling Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën per e-mail een herziene versie van de betreffende ontwerplandsverordening en van de bijbehorende Memorie van Toelichting (MvT) ontvangen. Ook is op die datum een bijlage ontvangen die eerder niet bij het adviesverzoek gevoegd was, te weten de emailcorrespondentie tussen de zogenaamde Code of Conduct Group van de Europese Unie (hierna: EU COCG) en het Ministerie van Financiën van Curaçao, betreffende de (*Final draft*) *Guidance on Foreign Source Income Exemption Regimes* van 13 september 2019 en de herziene ontwerpregelgeving met betrekking tot de winstbelasting.

In de voorbereidende vergadering van de SER op 25 oktober 2019 is een toelichting ontvangen met betrekking tot de onderhavige ontwerplandsverordening door functionarissen van de afdeling Fiscale Zaken. Tijdens deze toelichting is de SER geïnformeerd over wederom een op handen zijnde herziene versie van de ontwerplandsverordening.

Op 29 oktober 2019 heeft de SER per e-mail deze herziene ontwerpregelgeving ontvangen van de afdeling Fiscale Zaken. In deze herziene versie waren wijzigingen betreffende de Algemene landsverordening Landsbelastingen en de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen toegevoegd.

De herziene versie van het ontwerp is in behandeling genomen in de voorbereidende vergadering van de SER op 1 november 2019.

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

www.ser.cw

Bijgaand advies betreffende het ontwerp is in de plenaire vergadering van 1 november 2019 vastgesteld.

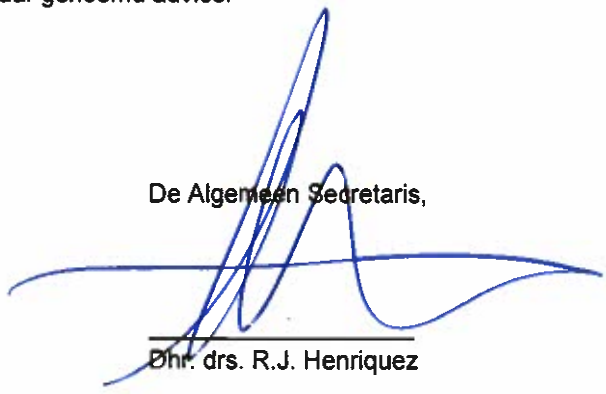
Voor een inhoudelijke uiteenzetting wordt verwezen naar genoemd advies.

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



**Advies betreffende de Landsverordening
belastingherziening 2019**

UITGEBRACHT AAN DE MINISTER VAN FINANCIËN
NOVEMBER 2019
REF.NR. 123/2019-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

Deskundig Onafhankelijk Verbindend

Inhoudsopgave

Samenvatting van conclusies en aanbevelingen	1
1. Inleiding	7
1.1 Adviesaanvraag	7
1.2 Reikwijdte van het advies	8
2. Standpunt van de SER	9
2.1 Standpunt SER ten aanzien van de wijzigingen	9
2.2. Nog op te stellen richtlijnen	10
2.3 Verlaagd tarief van 3% voor specifiek aangewezen activiteiten	12
2.4 Passief inkomen	14
2.5 Algemene landsverordening landsbelastingen	15
2.6 Belastingfaciliteiten grote projecten	16
2.7 Financieel-economische implicaties	19
2.8 Administratieve boete bij niet nakomen verplichting reële aanwezigheid	20
2.9 Informatiecampagne	21

Advies van de Sociaal-Economische Raad (SER) zoals vastgesteld in de plenaire vergadering van 1 november 2019 betreffende de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, de Landsverordening economische zones 2000, de Algemene landsverordening Landsbelastingen, de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 en de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen (Landsverordening belastingherziening 2019) (zaaknummer 2019/029774, ref.nr. 102/2019-SER).

Samenvatting van conclusies en aanbevelingen

- Op 26 september 2019 heeft de Sociaal-Economische Raad (SER) een spoedadviesverzoek ontvangen van de regering betreffende de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, de Landsverordening economische zones 2000, de Algemene landsverordening Landsbelastingen en de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 (Landsverordening belastingherziening 2019) (zaaknummer 2019/029774, ref.nr. 102/2019-SER).
- Op 14 oktober 2019 heeft de SER een herziene versie van de betreffende ontwerplandsverordening en van de bijbehorende Memorie van Toelichting (MvT) ontvangen. Ook is op die datum een bijlage ontvangen die eerder niet bij het adviesverzoek gevoegd was, te weten de emailcorrespondentie tussen de zogenaamde Code of Conduct Group van de Europese Unie (hierna: EU COCG) en het Ministerie van Financiën van Curaçao, betreffende de *(Final draft) Guidance on Foreign Source Income Exemption Regimes* van 13 september 2019 en de herziene ontwerpregelgeving met betrekking tot de winstbelasting. Op 29 oktober heeft de SER wederom een herziene ontwerpregelgeving ontvangen met daaraan toegevoegd wijzigingen betreffende de Algemene landsverordening Landsbelastingen en de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen.
- In de considerans van onderhavige ontwerplandsverordening (hierna: het ontwerp of het onderhavige ontwerp) stelt de regering dat het wenselijk is om de heffingsgrondslag in de winstbelasting te verduidelijken en in overeenstemming te brengen met internationale trends en richtlijnen. Met de in het ontwerp voorgestelde wijzigingen wordt beoogd te voldoen aan de voorwaarden van zowel de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: OESO) als van de Code of Conduct Group van de Europese Unie (hierna: EU COCG). Tevens is van de gelegenheid gebruik gemaakt om de Curaçaose winstbelasting op een aantal punten te verbeteren en te vereenvoudigen. In de MvT is gesteld dat de nu voorliggende veranderingen zijn afgestemd met de EU COCG en met het Forum for Harmful Tax Practices van de OESO en derhalve geacht mogen worden te voldoen aan de op dit ogenblik gehanteerde minimumeisen van deze organisaties.
- De kern van het ontwerp betreft een beperking van de heffing van winstbelasting tot winst uit binnenlandse onderneming zijnde de onderneming waarvan de inkomens genererende activiteiten in Curaçao plaatsvinden. Het ontwerp behelst in feite de keuze voor een zogenaamd *foreign source income exemption regime*.
- De SER stelt in algemene zin dat de voorgestelde aanscherping van de in het ontwerp opgenomen artikelen relevant en noodzakelijk is met het oog op de door zowel de OESO als de EU COCG geïdentificeerde schadelijke elementen in de belastingwetgeving in het kader van de bestrijding van grondslagutholling en winstverschuiving. Hiermee geeft Curaçao verdere invulling aan haar inspanning om de richtlijnen van de OESO en van de EU op deze gebieden na te leven.

- De SER is van oordeel dat de voorgestelde wijzigingen noodzakelijk en zelfs onvermijdelijk zijn. Dit vanwege het feit dat de internationale richtlijnen op het gebied van de bestrijding van grondslaguitholling en winstverschuiving voortdurend in ontwikkeling zijn, hetgeen ook blijkt uit de onlangs door de EU COCG vastgestelde richtlijnen op het gebied van *Foreign Source Income Exemption Regimes*.
- De SER constateert evenwel opnieuw dat door de 'wijziging op wijziging' in de fiscale wet- en regelgeving, de onoverzichtelijkheid hiervan alleen maar verder is toegenomen. Dit onoverzichtelijke beeld vindt haar oorsprong in het feit dat er van de te wijzigen landsverordeningen geen geconsolideerde teksten beschikbaar zijn. De SER is van mening dat dit onoverzichtelijke karakter van de fiscale wetgeving niet bevorderlijk is voor het economische investeringsklimaat. Zoals ook in eerdere adviezen is aangegeven, is naar het oordeel van de SER de gemeenschap gebaat bij eenvoud, duidelijkheid en toegankelijkheid van wet- en regelgeving. De SER dringt daarom nogmaals nadrukkelijk aan op het met de grootste spoed opstellen van geconsolideerde teksten van de desbetreffende fiscale wet- en regelgeving.
- Tegen de werkwijze die gevolgd is met betrekking tot het voor het advies aanbieden aan de SER van onderhavig ontwerp, maakt de SER ernstig bezwaar. Tot twee keer toe heeft de SER via niet formele weg een gewijzigd ontwerp ontvangen. Hierdoor ontbraken in het ontwerp zowel de toetsing van de Uitvoeringsorganisatie Wetgeving en Juridische Zaken (WJZ) van het Ministerie van Algemene Zaken als die van het Ministerie van Financiën met betrekking tot de financieel-economische paragraaf. Ook heeft de Raad van Ministers - vooralsnog - niet formeel ingestemd met het gewijzigde ontwerp.
- Behalve het feit dat het formele voorbereidingsproces van de wetgeving alsmede het formele bestuurlijke besluitvormingsproces niet zijn gevolgd, heeft dit tevens geleid tot vertraging in de spoedadvisering door de SER. De SER geeft de regering in overweging om in het vervolg het formele wetgevingstraject te volgen.
- Het ontwerp behelst een beperking van de heffing van winstbelasting tot winst uit binnenlandse onderneming zijnde de onderneming waarvan de inkomens genererende activiteiten in Curaçao plaatsvinden. In de MvT wordt gesteld dat in de nog vast te stellen nieuwe richtlijnen nader zal worden uiteengezet wat onder winst uit binnenlandse onderneming moet worden verstaan. De SER acht het noch wenselijk, noch voldoende verantwoord dat de bepaling c.q. definiëring van 'binnenlandse winst' op een later tijdstip bij landsbesluit, h.a.m, wordt vastgesteld. Volgens de SER hebben het land Curaçao en de sector baat bij heldere en eenduidige fiscale wet- en regelgeving die volledig voldoet aan internationale richtlijnen en standaarden ter bestrijding van schadelijke belastingpraktijken (*'harmful tax practices'*).
- Gelet op het vorenstaande geeft de SER de regering in overweging om in het ontwerp de term 'binnenlandse winst' nader te omschrijven, óf om het landsbesluit, h.a.m, gelijktijdig met het ontwerp te laten vaststellen. Dit impliceert dat het desbetreffende ontwerp landsbesluit, h.a.m, gelijktijdig met het ontwerp aan de adviesorganen ter fine van advies moet worden voorgelegd en – in het geval van het ontwerp, indien en voor zover daarin de term 'binnenlandse winst' is omschreven – het na de adviesronde ter behandeling aan de Staten aan te bieden.

- In onderdeel I. van Artikel I is bepaald dat aan artikel 15 een nieuw (vierde) lid wordt toegevoegd waarin een verlaagd tarief van 3% voor een aantal specifiek aangewezen activiteiten wordt ingevoerd. In dit nieuwe artikellid staat om welke zich hiervoor kwalificerende activiteiten het gaat. Tevens is in het vierde lid van artikel 15 opgenomen dat 'bij ministeriële regeling met algemene werking' (hierna: MR m.a.w.) 'richtlijnen voor de toepassing van dit lid kunnen worden gegeven'. Afgezien van de constatering van de SER dat er in de MvT een nadere onderbouwing dan wel motivering met betrekking tot de invulling van deze MR m.a.w. ontbreekt, is de SER van mening dat, wanneer een ontwerp betrekking heeft op belastingzaken, de procedures inzake de behandeling van een dergelijk ontwerp met uiterste behoedzaamheid en zorgvuldigheid moeten worden gevolgd, en belangrijker nog, met de benodigde waarborgen moeten zijn omkleed.
- De SER merkt, wellicht ten overvloede, op dat aan de keuze van een wetgevingsdelegatie in de vorm van een MR m.a.w., weliswaar versnelling van het besluitproces ten grondslag ligt, doch acht het niettemin onwenselijk dat de beslissingsbevoegdheid voor het geven van de hierboven bedoelde richtlijnen bij één of meerdere ministers komt te liggen. Vanwege de aard, reikwijdte en sociaaleconomische implicaties van vermelde richtlijnen dringt de SER er bij de regering op aan om de bevoegdheid tot het geven van vermelde richtlijnen onder regeringsverantwoordelijkheid te plaatsen in plaats van onder ministeriële verantwoordelijkheid en om de SER tevens in het adviseringstraject te betrekken.
- Met betrekking tot de kwalificerende activiteiten in het ontwerp, mist de SER een onderbouwing voor de keuze van deze activiteiten. De SER acht het van belang dat nader onderbouwd wordt op basis van welke overwegingen is overgegaan tot de keuze van deze activiteiten. Tevens acht de SER het van belang dat de focus van de faciliteit niet uitsluitend geënt is op de bestaande "business" activiteiten hier te lande. Wat volgens de SER ontbreekt in het ontwerp is een focus op de 'nieuwe economie' waar Curaçao ook van zou kunnen profiteren. Het is algemeen bekend dat Curaçao achterloopt op de internationale ontwikkelingen op deze gebieden en de SER is van mening dat Curaçao nu alvast de nieuwe economie omarmt.
- In Artikel I, onderdeel I. waarin aan artikel 15 een vierde lid wordt toegevoegd, wordt aangegeven dat bij MR m.a.w., richtlijnen voor de toepassing van het preferentiële belastingregime kunnen worden gegeven. De SER is evenwel van mening dat de criteria voor het in aanmerking kunnen komen van een verlaagd winstbelastingtarief bij landsverordening vastgesteld dienen te worden en eenduidig opgenomen moeten worden in het onderhavig ontwerp.
- Structureel is tevens van belang hoe de EU COCG en de OESO tegenover dit voorstel van een preferentieel belastingregime voor geselecteerde activiteiten staan. De SER geeft de regering in overweging om specifiek dit onderdeel van het ontwerp verder uit te werken en deze nadere uitwerking aan de EU COCG en de OESO voor te leggen alvorens het ontwerp ter goedkeuring aan de Staten aan te bieden.
- De EU COCG hecht in het kader van de strijd tegen *tax profit shifting* grote waarde aan het belasten van de passieve inkomsten. De SER acht het derhalve van belang dat in het ontwerp wordt vastgelegd wat onder passieve inkomsten wordt verstaan en op welke wijze deze belast worden.
- In Artikel III, onderdeel B. komt artikel 43, veertiende lid, van de Algemene landsverordening Landsbelastingen te vervallen. Deze bepaling is opgenomen in de Landsverordening belastingherzieningen 2018 en luidt als volgt:

'Administratieplichtigen, die een beroep doen op artikel 3b van de Algemene landsverordening landsbelastingen en waarvan de aandelen in dit lichaam niet middellijk of onmiddellijk worden gehouden door één of meer in Curaçao gevestigde lichamen of natuurlijke personen, of een beroep doen op artikel 1A, eerste lid, onderdeel c, onder 2^o, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, zijn ten behoeve van 's landskas jaarlijks een bedrag verschuldigd overeenkomstig bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, nader vast te stellen tabel, tijdstip en regels.'

De SER wenst te benadrukken dat hij niet is geraadpleegd over deze bepaling. In de aan de SER op 24 augustus 2018 aangeboden ontwerp landsverordening belastingherzieningen 2018 was deze bepaling niet opgenomen. De SER heeft eerder geconstateerd dat sterk gewijzigde ontwerpregelgeving die aan de Staten wordt aangeboden niet opnieuw aan de SER ter advisering is voorgelegd en heeft in meerdere adviezen erop aangedrongen dat sterk gewijzigde ontwerpregelgeving met een sociaaleconomische impact wederom aan de SER moet worden aangeboden ter fine van advies.

- In het ontwerp wordt het te vervallen artikel 43, veertiende lid, geïntegreerd in een nieuw artikel 43a, waarin de uitwerking van artikel 43, veertiende lid, is opgenomen. In artikel 43a, eerste lid, is bepaald dat 'Administratieplichtigen als bedoeld in artikel 1, eerste lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, alsmede lichamen die voordelen verkrijgen anders dan voordelen uit binnenlandse onderneming als bedoeld in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, ten behoeve van 's Landskas jaarlijks een bedrag verschuldigd zijn.'
De SER geeft de regering in overweging om in de MvT de motivering voor voornoemde bepaling alsnog op te nemen waarmee tegemoet wordt gekomen aan één van de (formele) algemene beginselen van behoorlijk bestuur (abbb's), namelijk het motiveringsbeginsel.
- Artikel 43a, tweede lid, bepaalt dat het bedrag, bedoeld in het eerste lid, 1 procent van de bruto omzet bedraagt.
Met betrekking tot de invoering van een tarief van 1% van de omzet van bepaalde administratieplichtigen wordt beoogd dat lichamen die geen of erg weinig winstbelasting betalen toch een bijdrage leveren aan 's Landskas en om de derving van opbrengsten als gevolg van de introductie van een algehele territorialiteit te beperken.
- De SER is van mening dat de belasting verhogende maatregel voor ondernemingen zoals vastgelegd in artikel 43 leiden tot een verdere verhoging van de toch al hoge *Cost of doing Business*, hetgeen niet bevorderlijk is voor het investerings- en ondernemingsklimaat van Curaçao. De SER acht het van belang dat, voorafgaand aan de invoering van een dergelijke draconische heffing, hiervoor breed draagvlak gevonden wordt bij de sociale partners. Naar het oordeel van de SER vormt de ad hoc, los van macro-economisch beleid staande, belastingmaatregel een reëel risico voor het versterken van de economische krimp en voor een verdere versmalling van de inkomstenbasis voor de overheidsfinanciën met een verdere neerwaartse spiraal tot gevolg.
De SER acht de desbetreffende maatregel onwenselijk en geeft de regering in overweging om de bepaling in zowel het bestaande artikel 43, veertiende lid, als het nieuwe artikel 43a in de Algemene landsverordening Landsbelastingen te laten vervallen.
- In het ontwerp wordt de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen gewijzigd. De wijzigingen betreffen bepalingen die grotendeels reeds zijn opgenomen in het Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, van de 20^{ste} december 2018 houdende wijziging van de bedragen, het aantal personen en de soort activiteiten en sectoren, als bedoeld in artikel 1, tweede lid, van de Landsverordening belastingfaciliteiten (Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten grote

projecten), dat op 1 januari 2019 in werking is getreden en een terugwerkende kracht heeft tot en met 18 juni 2018.

Omdat er, naast de reeds in het landsbesluit opgenomen wijzigingen nog enkele andere wijzigingen worden voorgesteld, die niet, aldus de afdeling Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën, door middel van een landsbesluit geregeld kunnen worden, zijn deze in onderhavig ontwerp opgenomen. Hoewel er formeel qua tijdspanne nog geen dringende noodzaak voor was, zijn in het onderhavige ontwerp tegelijkertijd de reeds in het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten opgenomen wijzigingen opgenomen.

- Met betrekking tot het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten grote projecten heeft de SER advies uitgebracht op 14 augustus 2018 (ref.nr. 105/2018-SER). In de Nota van toelichting (NvT) behorende bij dit Tijdelijk landsbesluit wordt gesteld dat het advies van de SER niet heeft geleid tot wijziging van het ontwerp en de toelichting. In de NvT wordt ingegaan op het advies van de SER en de redenen waarom dit niet is overgenomen. Zonder in detail te willen treden is de SER van mening dat de reactie van de regering in de NvT met betrekking tot het advies c.q. de adviezen van de SER voor het overgrote deel te globaal is en niet de vragen, zorgen en kanttekeningen van de SER beantwoordt. De SER verwijst derhalve voor een inhoudelijke reactie naar hetgeen hij reeds heeft gesteld in voornoemd advies, voor zover het de wijzigingen betreft die opgenomen zijn in het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten grote projecten.
- In Artikel V, onderdeel C en D, wordt het bedrag van NAf. 5.000.000 telkens vervangen door NAf. 10.000.000. Indien het investeringsbedrag meer bedraagt dan tweemaal het minimale wettelijk vereiste investeringsbedrag, kan er van een langere vrijstellingsperiode worden genoten. De SER acht een langere vrijstellingsperiode van tien jaar niet wenselijk en vindt deze termijn tevens niet in verhouding staan tot de genoemde investeringsbedragen. De SER is zelfs van mening dat de vrijstellingsperiodes in zijn geheel zouden moeten worden afgeschaft. Immers, en zo heeft de SER in voornoemd advies van 14 augustus 2018 (ref.nr. 105/2018-SER) reeds gesteld: "internationale financiële instituties zijn van mening dat belastingfaciliteiten niet alleen duur zijn in termen van overheidsinkomstenderving en een erosie van de belastinggrondslag, maar dat deze ook nog eens een beperkte impact hebben op economische groei."
- In het onderhavige ontwerp is geen bepaling opgenomen met betrekking tot de evaluatie van de belastingfaciliteiten. De SER dringt er bij de regering op aan om, naar analogie van artikel 2 van het Tijdelijk landsbesluit, in het onderhavige ontwerp op te nemen dat de Minister van Financiën op uiterlijk 15 december 2020 aan de Staten een verslag over de doeltreffendheid en de effecten van dit landsbesluit in de praktijk doet toekomen.
- In de MvT worden mogelijke financieel-economische effecten van de maatregelen beschreven. Gesteld wordt dat door de afschaffing van een aantal regimes dat door de OESO en de EU als schadelijk werd aangemerkt op korte termijn zal kunnen leiden tot een geringe stijging van de belastinginkomsten, maar dat dit op middellange termijn tot derving van winstbelasting en andere belastingen zal leiden omdat een aantal ondernemingen mogelijk Curaçao zal verlaten. Er wordt vanuit gegaan dat per saldo de onderhavige wijzigingen geen relevante stijging of daling van de belastingopbrengst tot gevolg zullen hebben.
- Deze stellingname is echter niet gebaseerd op harde cijfers maar op niet onderbouwde en daardoor ongerechtvaardigde assumpties met betrekking tot de verwachte dalingen en stijgingen van belastingopbrengsten. De mogelijke structurele dervingen noch de mogelijke extra inkomsten van de onderhavige maatregelen, of schattingen hiervan, worden onvoldoende gemotiveerd.

Het is de SER volstrekt onduidelijk hoe uitgegaan kan worden van de premisse dat er per saldo geen relevante stijging of daling van de belastingopbrengst zal plaatsvinden als gevolg van de onderhavige wijzigingen in de belastingwetgeving.

- In eerdere adviezen heeft de SER aangegeven dat, juist indien de omvang van de financieel-economische effecten van een maatregel vooraf moeilijk te berekenen is, hij het van belang acht dat op regelmatige basis, over een middellange periode, zowel de budgettaire effecten als de effecten op het investeringsklimaat in kaart worden gebracht. Zonder dergelijk inzicht is het naar de mening van de SER lastig, zo niet onmogelijk, om aanvullend beleid te formuleren of aanvullende maatregelen te nemen.
De SER dringt er bij de regering op aan om de sociaaleconomische en financiële consequenties van de aanpassingen in de fiscale wetgeving nader uiteen te zetten in de MvT.
- Na artikel 21b van de Algemene landsverordening Landsbelastingen wordt een nieuw artikel 21c ingevoegd. Het desbetreffende artikel 21c bepaalt dat er een boete kan worden opgelegd indien een lichaam dat voordelen verkrijgt anders dan voordelen uit binnenlandse onderneming, in enig jaar de verplichting van reële aanwezigheid wegens opzet of grove schuld niet nakomt.
De SER vraagt zich af of er überhaupt nog redelijkerwijs sprake is of kan zijn van misbruik indien een belastingplichtige uitsluitend buitenlandse winst genereert. De belanghebbende betaalt in een dergelijk geval geen winstbelasting op Curaçao, maar kan wel een forse boete oplopen (NAf. 50.000 – NAf. 500.000). De SER is van oordeel dat een dergelijke maatregel een afschrikwekkend effect kan hebben op potentiële investeerders. Om dat effect te voorkomen kan als mogelijk alternatief worden overwogen om bij vaststelling dat niet (langer) voldaan wordt aan de reële aanwezigheidseisen, het bedrijf alsnog belast wordt. Met andere woorden, met terugwerkende kracht kan alsnog de juiste belastingaanslag worden opgelegd. Op die wijze – het betalen van de volle belasting – wordt het uiteindelijke doel bereikt.
- Zoals eerder door de SER gesteld, dient relevante wet- en regelgeving voor de belanghebbenden eenvoudig, duidelijk en toegankelijk te zijn, wat onder meer kan worden bewerkstelligd door het opstellen van geconsolideerde teksten. De SER is daarnaast van mening dat belanghebbenden adequaat behoren te worden geïnformeerd over de vastgestelde wijzigingen in de huidige fiscale wet- en regelgeving. In eerdere adviezen heeft de SER de noodzaak hiervan telkenmale benadrukt.

1. Inleiding

1.1 Adviesaanvraag

Op 26 september 2019 heeft de Sociaal-Economische Raad (SER) een spoedadviesverzoek ontvangen van de regering betreffende de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de winstbelasting 1940¹, de Landsverordening economische zones 2000², de Algemene landsverordening Landsbelastingen³ en de Landsverordening op de Loonbelasting 1976 (Landsverordening belastingherziening 2019) (zaaknummer 2019/029774, ref.nr. 102/2019-SER).

Op 14 oktober 2019 heeft de SER een herziene versie van de betreffende ontwerplandsverordening en van de bijbehorende Memorie van Toelichting (MvT) ontvangen. Ook is op die datum een bijlage ontvangen die eerder niet bij het adviesverzoek gevoegd was, te weten de emailcorrespondentie tussen de zogenaamde Code of Conduct Group van de Europese Unie (hierna: EU COCG) en het Ministerie van Financiën van Curaçao, betreffende de (*Final draft*) *Guidance on Foreign Source Income Exemption Regimes* van 13 september 2019 en de herziene ontwerpregelgeving met betrekking tot de winstbelasting.

In de voorbereidende vergadering van de SER op 25 oktober 2019 heeft de SER een mondelinge toelichting ontvangen op het ontwerp van de afdeling Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën. Tijdens die toelichting werd medegedeeld dat het ontwerp nog enkele aanvullende wijzigingen zou ondergaan met betrekking tot de Algemene landsverordening Landsbelastingen⁴ en de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen⁵.

Op 29 oktober 2019 heeft de SER de herziene ontwerplandsverordening en de herziene bijbehorende MvT ontvangen, voorzien van aanvullende wijzigingen betreffende de Algemene landsverordening Landsbelastingen en de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen.

In de considerans van onderhavige ontwerplandsverordening (hierna: het ontwerp of het onderhavige ontwerp) stelt de regering dat het wenselijk is om de heffingsgrondslag in de winstbelasting te verduidelijken en in overeenstemming te brengen met internationale trends en richtlijnen.

In het algemene deel van de bijbehorende MvT is opgenomen dat Curaçao zich heeft gecommitteerd om zich tweer te stellen tegen belastingontduiking en belastingontwijking en om eventuele schadelijke belastingregels te verwijderen. Dientengevolge is de afgelopen jaren de Curaçaose winstbelasting al op een groot aantal onderdelen aangepast aan wat internationaal aanvaardbaar wordt geacht.

Niettemin is vanuit de EU COCG te kennen gegeven dat de winstbelasting aanvullende wijzigingen behoeft en dan met name die bepalingen te verwijderen die gericht zijn op buitenlandse afnemers van goederen of diensten en op bedrijven met buitenlandse aandeelhouders.

Met de in het ontwerp voorgestelde wijzigingen wordt beoogd te voldoen aan de voorwaarden van zowel de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (hierna: OESO) als van de

¹ P.B. 2002, no. 54.

² P.B. 2011, no. 17.

³ P.B. 2013, no. 53.

⁴ P.B. 2013, no. 53.

⁵ P.B. 2016, no. 77.

EU COCG. Tevens is van de gelegenheid gebruik gemaakt om de Curaçaose winstbelasting op een aantal punten te verbeteren en te vereenvoudigen.

De kern van het ontwerp betreft een beperking van de heffing van winstbelasting tot winst uit binnenlandse onderneming zijnde de onderneming waarvan de inkomens genererende activiteiten in Curaçao plaatsvinden. Het ontwerp behelst in feite de keuze voor een zogenaamd *foreign source income exemption regime*.

In de MvT is tevens gesteld dat de nu voorliggende veranderingen zijn afgestemd met de EU COCG en met het *Forum for Harmful Tax Practices* van de OESO en derhalve geacht mogen worden te voldoen aan de op dit ogenblik gehanteerde minimumeisen van deze organisaties.

De in de onderhavige ontwerplandsverordening voorgestelde wijzigingen betreffen wijzigingen in de volgende belastingwetgeving:

- Landsverordening op de winstbelasting 1940 (P.B. 2002, no. 54)
- Landsverordening economische zones 2000 (P.B. 2011, no. 17)
- Algemene landsverordening Landsbelastingen (P.B. 2013, no. 53)
- Landsverordening op de Loonbelasting 1976 (P.B. 1975, no. 245) en
- Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen (P.B. 2016, no. 77)

Voor het overige is er een bepaling opgenomen in het ontwerp inzake de geldigheid van de bepalingen met betrekking tot vennootschappen die op 31 december 2019 in een economische zone zijn toegelaten; deze bepalingen, zoals deze luiden op voornoemde datum, vinden toepassing uiterlijk tot en met 31 december 2022.

Tot slot is er een bepaling opgenomen dat artikel V met betrekking tot de wijzigingen in de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen niet van toepassing is op belastingplichtigen die vóór de inwerkingtreding van deze landsverordening in het bezit zijn van een beschikking als bedoeld in artikel 9, tweede lid⁶, van de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen, of die reeds een verzoek hiertoe hebben ingediend.

1.2 Reikwijdte van het advies

In dit advies gaat de SER in op de wijzigingen in artikelen van de desbetreffende landsverordeningen zoals voorgesteld in het ontwerp. Voor het algemene standpunt van de SER met betrekking tot de implementatie van de OESO-richtlijnen en de BEPS⁷-richtlijnen in het bijzonder verwijst de SER naar eerdere adviezen hieromtrent, met name naar het advies inzake de ontwerplandsverordening reparatie preferentiële belastingregimes van 16 maart 2018 (ref.nr. 022/2018-SER). Wat het standpunt van de SER betreft ter zake het steeds opnieuw 'repareren' van fiscale wet- en regelgeving verwijst de SER in het bijzonder naar zijn advies van 21 september 2018 inzake de ontwerplandsverordening belastingherzieningen 2018 (ref.nr. 128/2018-SER).

Wat het standpunt betreft inzake de wijzigingen in de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen verwijst de SER in het bijzonder naar zijn advies inzake het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten grote projecten van 14 augustus 2018 (ref.nr. 105/2018-SER).

⁶ Het betreft hier een beschikking inzake vrijstelling van de onroerendezaakbelasting, bedoeld in de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014.

⁷ 'Base Erosion and Profit Shifting' (BEPS Project) van de OESO.

2. Standpunt van de SER

2.1 Standpunt SER ten aanzien van de wijzigingen

De SER stelt in algemene zin dat de voorgestelde aanscherping van de in het ontwerp opgenomen artikelen relevant en noodzakelijk is met het oog op de door zowel de OESO als de EU COCG geïdentificeerde schadelijke elementen in de belastingwetgeving in het kader van de bestrijding van grondslaguitholling en winstverschuiving. Hiermee geeft Curaçao verdere invulling aan haar inspanning om de richtlijnen van de OESO en van de EU op deze gebieden na te leven.

De SER wil hieraan toevoegen dat de internationale richtlijnen op het gebied van de bestrijding van grondslaguitholling en winstverschuiving voortdurend in ontwikkeling zijn op basis van voortschrijdend inzicht, veelal gebaseerd op empirische bevindingen. Onderdeel van de bij het adviesverzoek ontvangen emailcorrespondentie tussen de EU COCG en het Ministerie van Financiën van Curaçao is de *Final draft* van de 'Guidance on Foreign Source Income Exemption Regimes', opgesteld door de EU COCG d.d. 13 september 2019.

In deze *Guidance* is het volgende opgenomen:

'(...)these guidelines should provide direction for jurisdictions that have already taken a commitment to amend their foreign source of income exemptions, due to harmful features identified by the COCG. The guidelines will also serve as a basis for the screening of other jurisdictions with similar regimes before the end of 2019.'

De SER kan begrip opbrengen voor het feit dat er naar aanleiding van voornoemde *Guidance* wederom een ontwerp is opgesteld ten behoeve van de reparatie van schadelijke belastingregels, ditmaal specifiek met betrekking tot de definitie van de heffingsgrondslag in de winstbelasting.

De SER is op grond van het voorgaande van oordeel dat de voorgestelde wijzigingen noodzakelijk en zelfs onvermijdelijk zijn, en kan tevens begrip opbrengen voor het feit dat met deze wijzigingen enkele reeds in 2018 doorgevoerde aanpassingen in de fiscale wetgeving, weer ongedaan worden gemaakt.⁸

De SER juicht toe dat er voor wat betreft het ontwerp intensief overleg heeft plaatsgevonden met de EU COCG. De gedragscodegroep staat positief tegenover de voorgestelde wijzigingen, hoewel er enkele kanttekeningen worden gemaakt. Welke dat precies zijn, is de SER niet geheel duidelijk. Bij de bij het adviesverzoek gevoegde bijlagen ontbreekt de ontwerpregelgeving welke aan de EU COCG was voorgelegd. In de laatste emailcorrespondentie die bij het adviesverzoek is gevoegd, daterend van 11 oktober 2019, wordt door de EU gemeld dat de ontwerpregelgeving van Curaçao aan een *preliminary assessment* is onderworpen en dat de bevindingen hiervan door de EU COCG zullen worden besproken op 16 oktober 2019 en dat Curaçao hierop feedback zal ontvangen.

⁸ De SER verwijst hierbij specifiek naar artikel 1A, eerste lid, onderdeel c, sub 2°. In de Landsverordening belastingherzieningen 2018 was de definitie van buitenlandse winst gewijzigd, waarop de SER in zijn adviezen van 20 maart 2018 (ref.nr. 22/2018-SER) en van 21 september 2018 (ref.nr. 128/2018-SER) is ingegaan. De SER heeft toen gesteld dat vanuit het belang van de sector de in het ontwerp toegevoegde bepaling van betekenis is, maar dat het doel van de wetwijziging, namelijk het voorkómen van *ring fencing*, niet wordt bewerkstelligd met de toevoeging. De SER heeft in het advies van 21 september 2018 gevraagd hoe de OESO op voornoemd artikel zou reageren. In het onderhavige ontwerp komt dit artikel te vervallen.

Uit de ontvangen toelichting van Fiscale Zaken werd duidelijk dat het Secretariaat van de EU in principe akkoord is met de ontwerpregelgeving, maar dat de definitieve bespreking door de lidstaten op 4 november 2019 zal plaatsvinden, waarna definitief duidelijk is of er vanuit de EU groen licht wordt gegeven aan deze ontwerpregelgeving. Volgens de toelichters is het niet wenselijk om dit definitieve uitsluitsel af te wachten, vanwege het wetgevingstraject dat nog verder doorlopen moet worden.

Voorts constateert de SER opnieuw dat er sprake is van 'wijziging op wijziging' in de fiscale wet- en regelgeving, waardoor de onoverzichtelijkheid hiervan alleen maar verder is toegenomen. Dit onoverzichtelijke beeld vindt haar oorsprong in het feit dat er van de te wijzigen landsverordeningen geen geconsolideerde teksten beschikbaar zijn. De SER is van mening dat dit onoverzichtelijke karakter van de fiscale wetgeving niet bevorderlijk is voor het economische investeringsklimaat.

Zoals ook in eerdere adviezen is aangegeven, is naar het oordeel van de SER de gemeenschap gebaat bij eenvoud, duidelijkheid en toegankelijkheid van wet- en regelgeving.

De SER dringt daarom nogmaals nadrukkelijk aan op het met de grootste spoed opstellen van geconsolideerde teksten van de desbetreffende fiscale wet- en regelgeving.

Tegen de werkwijze die gevolgd is met betrekking tot het voor het advies aanbieden aan de SER van onderhavig ontwerp, maakt de SER ernstig bezwaar. Tot twee keer toe heeft de SER via niet formele weg een gewijzigd ontwerp ontvangen. Hierdoor ontbraken in het ontwerp zowel de toetsing van de Uitvoeringsorganisatie Wetgeving en Juridische Zaken (WJZ) van het Ministerie van Algemene Zaken als die van het Ministerie van Financiën met betrekking tot de financieel-economische paragraaf. De SER constateert dat in de considerans niet de overwegingen ten aanzien van de nieuw ingevoerde bepalingen zijn opgenomen. Ook heeft de Raad van Ministers - voorsnog - niet formeel ingestemd met het gewijzigde ontwerp. Het op 26 september 2019 formeel aangeboden adviesverzoek is niet formeel ingetrokken, evenmin als de op 14 oktober 2019 informeel aangeboden versie. Behalve het feit dat het formele voorbereidingsproces van de wetgeving alsmede het formele bestuurlijke besluitvormingsproces niet zijn gevolgd, heeft dit tevens geleid tot vertraging in de spoedadvisering door de SER.

De SER geeft de regering in overweging om in het vervolg het formele wetgevingstraject te volgen. De SER tekent hierbij aan dat met het instellen van het zogenaamde 'Ketenoverleg' conform artikel 3, tweede lid, van het Landsbesluit instelling Platform wetgeving en Ketenoverleg (P.B. 2018, no. 20), een goede stap is gezet met betrekking tot het verbeteren en volgen van de procedures binnen het wetgevingstraject.

2.2. Nog op te stellen richtlijnen

In paragraaf 2 van de MvT wordt uiteengezet dat het ontwerp een beperking behelst van de heffing van winstbelasting tot winst uit binnenlandse onderneming zijnde de onderneming waarvan de inkomens genererende activiteiten in Curaçao plaatsvinden. Volgens de MvT houdt een dergelijke beperking in dat waar in de Landsverordening op de winstbelasting 1940 (P.B. 2002, no. 54) tegemoetkomingen en vrijstellingen bestaan voor in het buitenland gegenereerde winst, deze tegemoetkomingen en vrijstellingen kunnen komen te vervallen. 'Derhalve kan onder andere artikel 1A, eerste lid, onderdeel c, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 worden verwijderd.'

Dit artikel geeft een definitie aan de term 'buitenlandse winst'. Volgens de MvT was het vooral voornoemd artikel waar de EU COCG aanstoot aan nam. Zoals in voetnoot nummer 9 is aangegeven, heeft de SER in zijn advies van 21 september 2018 al een kritische kanttekening geplaatst bij de wijzigingen in dit artikel.

Vervolgens wordt in de MvT gesteld dat in de nog vast te stellen nieuwe richtlijnen nader zal worden uiteengezet wat onder winst uit binnenlandse onderneming moet worden verstaan. In de nieuwe richtlijnen zal voor een duidelijke transactionele afbakening aangesloten worden bij het heffingsgebied. In paragraaf 4 van de MvT wordt in de artikelsgewijze toelichting gesteld dat de bepaling in onderdeel D de kern van het onderhavige voorstel is. Hiermee wordt de heffing van winstbelasting beperkt tot de binnenlandse winst.

De SER stelt vast dat 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. Bij het herziene ontwerp van 29 oktober 2019 zijn als bijlage de richtlijnen met betrekking tot de bepaling 'voordelen uit binnenlandse onderneming' gevoegd. Uit de verkregen toelichting van de afdeling Fiscale Zaken kan worden opgemaakt dat deze richtlijnen in het voornoemde landsbesluit, h.a.m, worden opgenomen. In het ontwerp is evenwel niet opgenomen wanneer het landsbesluit, h.a.m, wordt vastgesteld.

Uit de correspondentie met de gedragscodegroep EU COCG blijkt het belang dat deze gedragscodegroep hecht aan de vastlegging van een juiste bepaling aangaande het te belasten inkomen.⁹ De SER leidt hieruit af dat, wanneer in het ontwerp geen eensluidende definitie wordt opgenomen van het begrip 'winst uit binnenlandse onderneming', de gedragscodegroep in een later stadium wellicht tot het oordeel zou kunnen komen dat de Curaçaose wetgeving onvoldoende duidelijk is op dit vlak en dat deze onduidelijkheid in de praktijk tot eventueel oneigenlijk gebruik dan wel misbruik zou kunnen leiden. Niet valt uit te sluiten dat Curaçao daardoor mogelijkerwijs reputatieschade oploopt.

De SER is van mening dat met de beoogde aanpak om bij de nog vast te stellen richtlijnen inzake de definitie van het begrip 'binnenlandse winst' er onvoldoende zekerheid wordt geboden aan ondernemers en investeerders.

Voorop zij gesteld dat investeerders bij het nemen van investeringsbeslissingen willen weten waar ze aan toe zijn; eenduidigheid ten aanzien van de definitie van de heffingsgrondslag van winstbelasting is in dit verband daarom onontbeerlijk. Bovendien moeten investeerders ervan verzekerd kunnen zijn dat Curaçao voldoet aan internationale fiscale richtlijnen en standaarden en niet de gerede kans loopt om na periodieke reviews door de EU COCG dan wel de OESO alsnog op een grijze of zwarte lijst wordt geplaatst. In een dergelijk geval bestaat het niet ondenkbare risico dat investeerders Curaçao gaan zien als onvoldoende betrouwbaar vanuit fiscaal opzicht en Curaçao wellicht gaan mijden als een potentiële investeringsbestemming.

De SER acht het dan ook niet wenselijk noch voldoende verantwoord dat de bepaling c.q. definiëring van 'binnenlandse winst' op een later tijdstip bij landsbesluit, h.a.m, wordt vastgesteld. Noch de sector, noch het land Curaçao zijn hierbij gebaat. Volgens de SER hebben het land Curaçao en de sector juist

⁹ Emailcorrespondentie tussen de EU en het Ministerie van Financiën d.d. 2 oktober 2019, waarin onder *foreign sourced income regime* wordt gesteld: 'it is important that the legislation provides for certainty in respect to the income that should be taxed'.

baat bij heldere en eenduidige fiscale wet- en regelgeving die volledig voldoet aan internationale richtlijnen en standaarden ter bestrijding van schadelijke belastingpraktijken (*'harmful tax practices'*).

Gelet op het vorenstaande geeft de SER de regering in overweging om in het ontwerp de term 'binnenlandse winst' nader te omschrijven, óf om het landsbesluit, h.a.m, gelijktijdig met het ontwerp te laten vaststellen. Dit impliceert dat het desbetreffende ontwerp-landsbesluit, h.a.m, gelijktijdig met het ontwerp aan de adviesorganen ter fine van advies moet worden voorgelegd en – in het geval van het ontwerp, indien en voor zover daarin de term 'binnenlandse winst' is omschreven – het na de adviesronde ter behandeling aan de Staten aan te bieden.

2.3 Verlaagd tarief van 3% voor specifiek aangewezen activiteiten

In onderdeel I. van Artikel I is bepaald dat aan artikel 15 een nieuw (vierde) lid wordt toegevoegd waarin een verlaagd tarief van 3% voor een aantal specifiek aangewezen activiteiten wordt ingevoerd. In dit nieuwe artikellid staat om welke zich hiervoor kwalificerende activiteiten het gaat. Tevens is in het vierde lid van artikel 15 opgenomen dat 'bij ministeriële regeling met algemene werking' (hierna: MR m.a.w.) richtlijnen voor de toepassing van dit lid kunnen worden gegeven'.

Afgezien van de constatering van de SER dat er in de MvT een nadere onderbouwing dan wel motivering met betrekking tot de invulling van deze MR m.a.w. ontbreekt, is de SER van mening dat, wanneer een ontwerp betrekking heeft op belastingzaken, de procedures inzake de behandeling van een dergelijk ontwerp met uiterste behoedzaamheid en zorgvuldigheid moeten worden gevolgd, en belangrijker nog, met de benodigde waarborgen moeten zijn omkleed.

De SER verwijst hierbij in het bijzonder naar artikel 84 van de Staatsregeling, waarin het beginsel is vastgelegd dat het opleggen van belasting en andere heffingen bij landsverordening dienen te worden vastgesteld. Artikel 17, eerste lid, onderdeel h, van de 'Aanwijzingen voor de regelgeving' stelt dat in een landsverordening worden opgenomen 'voorschriften die de financiële verplichtingen van de burgers jegens de overheid vaststellen.' De richtlijnen voor de toepassing van het vierde lid van artikel 15 van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 kunnen naar het oordeel van de SER wezenlijke bepalingen omvatten met betrekking tot de tariefstelling voor specifiek aangewezen activiteiten en dienen dan ook bij landsverordening te worden geregeld.¹⁰

De SER merkt, wellicht ten overvloede, op dat aan de keuze van een wetgevingsdelegatie in de vorm van een MR m.a.w., weliswaar versnelling van het besluitproces ten grondslag ligt, doch acht het niettemin onwenselijk dat de beslissingsbevoegdheid voor het geven van de hierboven bedoelde richtlijnen bij één of meerdere ministers komt te liggen. Vanwege de aard, reikwijdte en sociaaleconomische implicaties van vermelde richtlijnen dringt de SER er bij de regering op aan om de bevoegdheid tot het geven van vermelde richtlijnen onder regeringsverantwoordelijkheid te plaatsen in plaats van onder ministeriële verantwoordelijkheid en om de SER tevens in het adviseringstraject te betrekken.

¹⁰ Een dergelijke aanbeveling staat eveneens in het advies van de SER van 1 juli 2019 inzake de ontwerplandsverordening belastingmaatregelen en introductie algemene bestedingsbelasting en inzake het ontwerplandsbesluit, houdende algemene maatregelen, wijziging accijnstarieven (ref.nr. 070/2019-SER), namelijk 'dat aanpassingen van het percentage van omzetbelasting en van verrekening mogelijkheden van te betalen belasting bij invoer van grote invloed zijn op de sociaaleconomische situatie van het land en hiermee wezenlijke bepalingen zijn die bij landsverordening dienen te worden geregeld. De SER is dan ook van mening dat de delegatiemogelijkheid ongeoorloofd is'.

Met betrekking tot de kwalificerende activiteiten in het ontwerp, mist de SER tevens een onderbouwing voor de keuze van deze activiteiten. De SER herkent de activiteiten omdat deze reeds op Curaçao plaatsvinden en waar Curaçao reeds ervaring mee heeft. De SER vindt het allerszins begrijpelijk dat Curaçao de bedrijvigheid in de geselecteerde sectoren niet wenst kwijt te raken. Desalniettemin acht de SER het van belang dat nader onderbouwd wordt op basis van welke overwegingen is overgegaan tot de keuze van deze activiteiten. Tevens acht de SER het van belang dat de focus van de faciliteit niet uitsluitend geënt is op de bestaande "business" activiteiten hier te lande.

Wat volgens de SER ontbreekt in het ontwerp is een focus op de 'nieuwe economie' waar Curaçao ook van zou kunnen profiteren. De nieuwe economie omvat sectoren zoals *Fintech / Cryptocurrency*, ICT, duurzame en hernieuwbare, schone energie, en overige innovatieve ontwikkelingen, zoals op het gebied van *3D printing* en duurzame landbouw. Het onderhavige ontwerp biedt volgens de SER een uitgelezen kans om deze relevante sectoren ook meteen mee te laten liften met deze nieuwe regelgeving. Het is algemeen bekend dat Curaçao achterloopt op de internationale ontwikkelingen op deze gebieden en de SER is van mening dat Curaçao nu alvast de nieuwe economie omarmt.

De SER is in het verlengde van het vorenstaande van oordeel dat voor wat betreft de aangewezen activiteiten objectieve rechtvaardigingsgronden dienen te worden opgenomen. Eenzelfde soort aanbeveling heeft de SER gedaan in zijn advies van 14 augustus 2018 inzake het conceptlandsbesluit, houdende algemene maatregelen, ter uitvoering van artikel 1, zevende lid, van de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen (ref.nr. 105/2018-SER). De keuze van activiteiten die in aanmerking komen (kwalificeren) voor een preferentieel belastingregime dient volgens de SER met name beleidsmatig te zijn gegrond, waarbij de rechtvaardigingsgrond grotendeels wordt ontleend aan de mate waarin deze activiteiten bij kunnen dragen aan de sociaaleconomische doelstellingen uit visie- en beleidsdocumenten zoals de Groeistrategie, de *Roadmap Sustainable Development Goals (SDGs)*¹¹, het Nationale Energiebeleid¹² en '*Smart Nation Curaçao*'¹³, waaraan Curaçao zich heeft gecommitteerd. Dit vergt evenwel een grondige analyse, waarbij het zogenaamde TAC-rapport¹⁴ uit 2013 een belangrijke input kan leveren. De SER geeft de regering in overweging om een dergelijke analyse te verrichten.

Structureel is tevens van belang hoe de EU COCG en de OESO tegenover dit voorstel van een preferentieel belastingregime voor geselecteerde activiteiten staan. In de emailcorrespondentie tussen de EU en het Ministerie van Financiën van 2 oktober 2019 wordt gewezen op het belang van robuuste vereisten met betrekking tot *substance* (reële aanwezigheid van het lichaam dat deze activiteiten onderneemt). In dit kader spreekt de EU COCG haar bezorgdheid uit over de *substance* vereisten zoals opgenomen in artikel 1C en vraagt zich af of deze wel robuust genoeg zijn met betrekking tot de kwalificerende activiteiten. De EU COCG noemt hierbij vereisten die echter in het ontwerp niet terug te vinden zijn.

In Artikel I, onderdeel I, waarin aan artikel 15 een vierde lid wordt toegevoegd, wordt aangegeven dat bij ministeriële regeling, met algemene werking, richtlijnen voor de toepassing van het preferentiële belastingregime kunnen worden gegeven. De SER is evenwel van mening dat de criteria voor het in

¹¹ https://ndp.spin-cdn.com/media/sdq_roadmap_for_curacao/20190730_20181206_curacao_sdq_roadmap.pdf.

¹² National Energy Policy for Curacao, The Ministry of Economic Development, Policy Department, February 9, 2018.

¹³ To enable Curaçao to harness and utilize the latest technology in order to achieve the goals of improving the lives of citizens and creating better economic opportunities for our nation.

¹⁴ TAC, Strategies for Sustainable Long Term Economic Development in Curaçao, Ministry of General Affairs Curaçao, 2013.

aanmerking kunnen komen van een verlaagd winstbelastingtarief bij landsverordening vastgesteld dienen te worden en eenduidig opgenomen moeten worden in het onderhavig ontwerp.

De SER geeft de regering in overweging om specifiek dit onderdeel van het ontwerp verder uit te werken en deze nadere uitwerking aan de EU COCG en de OESO voor te leggen alvorens het ontwerp ter goedkeuring aan de Staten aan te bieden.

Één van de kwalificerende activiteiten betreft de call-, service- of datacenters voor zover zij ondersteunende dienstverlenende activiteiten verrichten aan ondernemingen met een jaarlijkse omzet van minimaal NAf. 50 miljoen. Er wordt echter geen onderbouwing gegeven voor het bedrag van NAf. 50 miljoen. De SER vraagt zich af of er een gerechtvaardigd onderscheid wordt gemaakt ten aanzien van ondersteunende diensten aan ondernemingen met een lagere omzet. Waarom zou een ondersteunende dienst aan een onderneming met een omzet van bijvoorbeeld NAf. 40 miljoen niet kwalificeren? De SER is van oordeel dat door het stellen van een zo hoge omzeteis de reikwijdte van de regeling wordt beperkt. De SER pleit voor een veel lagere omzeteis (of zelfs helemaal geen omzeteis) zodat ook activiteiten aan kleinere ondernemingen onder de faciliteit kunnen vallen.

De SER geeft de regering in overweging om de omzeteis te verlagen of niet te stellen en tevens een onderbouwing voor het in het ontwerp gestelde grensbedrag in de MvT op te nemen.

2.4 Passief inkomen

In de MvT wordt op pagina 4 gesteld dat inkomsten die niet voortvloeien uit de materiële onderneming van de belastingplichtige – zogenaamd passief inkomen – altijd worden aangemerkt als een voordeel uit binnenlandse onderneming. Op pagina 5 van de MvT wordt gesteld dat met het aanmerken van het passief inkomen als voordeel uit binnenlandse bron, wordt beoogd een dam op te werpen tegen belastingontwijking.

De SER kan in het ontwerp geen bepalingen vinden die betrekking hebben op het passief inkomen. In Artikel I, onder D. komt artikel 4, vierde lid, als volgt te luiden: 'Onder de winst wordt verstaan de som van de voordelen die, onder welke naam en in welke vorm ook, zuiver worden verkregen uit binnenlandse onderneming.' De SER gaat ervan uit dat passief inkomen niet onder 'de som van de voordelen' valt, aangezien deze som der voordelen zuiver – in de zin van enkel - wordt verkregen uit binnenlandse onderneming.

De SER vraagt zich af of het wellicht de bedoeling is een nadere omschrijving van de passieve inkomsten in de nog te bepalen richtlijnen (zie hiervoor) te geven.

De EU COCG hecht in het kader van de strijd tegen *tax profit shifting* grote waarde aan het belasten van de passieve inkomsten. De SER acht het derhalve van belang dat in het ontwerp wordt vastgelegd wat onder passieve inkomsten wordt verstaan en op welke wijze deze belast worden. De SER geeft de regering derhalve in overweging om de definitie van passief inkomen in het ontwerp eenduidig op te nemen, evenals de wijze waarop passief inkomen wordt belast.

2.5 Algemene landsverordening landsbelastingen

In Artikel III, onderdeel B. komt artikel 43, veertiende lid, van de Algemene landsverordening Landsbelastingen te vervallen. Deze bepaling is opgenomen in de Landsverordening belastingherzieningen 2018¹⁵ en luidt als volgt:

'Administratieplichtigen, die een beroep doen op artikel 3b van de Algemene landsverordening landsbelastingen en waarvan de aandelen in dit lichaam niet middellijk of onmiddellijk worden gehouden door één of meer in Curaçao gevestigde lichamen of natuurlijke personen, of een beroep doen op artikel 1A, eerste lid, onderdeel c, onder 2^o, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, zijn ten behoeve van 's landskas jaarlijks een bedrag verschuldigd overeenkomstig bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, nader vast te stellen tabel, tijdstip en regels.'

De SER wenst hierbij te benadrukken dat hij niet is geraadpleegd over deze bepaling. In de aan de SER op 24 augustus 2018 aangeboden ontwerp landsverordening belastingherzieningen 2018¹⁶ was deze bepaling niet opgenomen. De SER heeft eerder geconstateerd dat sterk gewijzigde ontwerpregelgeving die aan de Staten wordt aangeboden niet opnieuw aan de SER ter advisering is voorgelegd en heeft in meerdere adviezen erop aangedrongen dat sterk gewijzigde ontwerpregelgeving met een sociaaleconomische impact wederom aan de SER moet worden aangeboden ter fine van advies.

De SER merkt op dat conform de Landsverordening Sociaal Economische Raad (A.B. 2010. no. 87, bijlage p) en de Landsverordening van 14 augustus 2017 (P.B. 2017, no. 70) de SER ten aanzien van het desbetreffende onderwerp wettelijk om advies gevraagd had moeten worden met betrekking tot de bepaling dat er jaarlijks een bedrag verschuldigd is, zoals bepaald in artikel 43, veertiende lid, van de Algemene landsverordening landsbelastingen.

De SER beschikt niet over de MvT van de Landsverordening belastingherzieningen 2018 en kan daarom niet nagaan welke motieven ten grondslag lagen aan de invoering van deze bepaling. In het kader van de advisering over onderhavig ontwerp zal de SER zich alsnog uitspreken over deze bepaling.

In het ontwerp wordt het te vervallen artikel 43, veertiende lid, geïntegreerd in een nieuw artikel 43a, waarin de uitwerking van artikel 43, veertiende lid, is opgenomen. In artikel 43a, eerste lid, is bepaald dat 'Administratieplichtigen als bedoeld in artikel 1, eerste lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, alsmede lichamen die voordelen verkrijgen anders dan voordelen uit binnenlandse onderneming als bedoeld in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, ten behoeve van 's Landskas jaarlijks een bedrag verschuldigd zijn.'

Artikel 43a, tweede lid, bepaalt dat het bedrag, bedoeld in het eerste lid, 1 procent van de bruto omzet bedraagt.

In de MvT is bij de artikelsgewijze toelichting opgenomen dat wegens wetstechnische overwegingen is besloten om het veertiende lid van artikel 43 te laten vervallen en de bijdrage van bepaalde administratieplichtigen aan 's Landskas in een nieuw artikel 43a op te nemen.

Zoals hierboven gesteld is voornoemde bepaling nimmer aan de SER voorgelegd ter advies. De SER beschikt niet over de MvT van de Landsverordening belastingherzieningen 2018 en kan daarom niet nagaan welke motieven ten grondslag lagen aan de invoering van deze bepaling.

¹⁵ P.B. 2018, no. 83.

¹⁶ Zaaknummer 2018/037042, ref.nr. 109/2018-SER.

De SER geeft de regering in overweging om in de MvT de motivering voor voornoemde bepaling alsnog op te nemen waarmee tegemoet wordt gekomen aan één van de (formele) algemene beginselen van behoorlijk bestuur (abb's), namelijk het motiveringsbeginsel.

In de financiële paragraaf van de MvT wordt met betrekking tot de invoering van een tarief van 1% van de omzet van bepaalde administratieplichtigen gesteld dat met deze bepaling wordt beoogd dat lichamen die geen of erg weinig winstbelasting betalen toch een bijdrage leveren aan 's Landskas en om de derving van opbrengsten als gevolg van de introductie van een algehele territorialiteit te beperken.

Een onderbouwing met daarin de voorziene derving van en de daartegenover staande extra belastinginkomsten ontbreekt. De SER constateert hiermee dat de financiële paragraaf niet is ingevuld conform de Landsverordening comptabiliteitsvoorschriften Curaçao.¹⁷

Noch kan de SER uit het voorstel opmaken dat er overleg is gevoerd met (vertegenwoordigers van) ondernemers op Curaçao over deze maatregel. De SER acht het van belang dat, voorafgaand aan de invoering van een dergelijke draconische heffing, hiervoor breed draagvlak gevonden wordt bij de sociale partners.

De SER is verder van mening dat de belasting verhogende maatregel voor ondernemingen zoals vastgelegd in artikel 43 leiden tot een verdere verhoging van de toch al hoge *Cost of doing Business* hetgeen niet bevorderlijk is voor het investerings- en ondernemingsklimaat van Curaçao. Het gevolg dat redelijkerwijs kan worden verwacht is dat bedrijven die nu weinig winstgevend zijn (of verliesgevend) door deze zware heffing over de omzet waarbij geen rekening wordt gehouden met de werkelijke winst hun deuren zullen moeten sluiten.

Heeft de regering zich gerealiseerd dat bij een bedrijf bij een winstmarge van 10% dit een heffing van 10% oplevert, en bij een winstmarge van 5% zelfs 20%? Heeft de regering een onderbouwde inschatting gemaakt van de gevolgen voor de economie ten aanzien van onder meer bedrijfssluitingen en de werkgelegenheid als gevolg van de heffing? Hoe denkt de regering nieuwe buitenlandse bedrijven aan te trekken als deze heffing van 1% over de omzet verplicht wordt ingevoerd?

Naar het oordeel van de SER vormt de ad hoc, los van macro-economisch beleid staande, belastingmaatregel een reëel risico voor het versterken van de economische krimp en voor een verdere versmalling van de inkomstenbasis voor de overheidsfinanciën met een verdere neerwaartse spiraal tot gevolg.

De SER acht de desbetreffende maatregel derhalve onwenselijk en geeft de regering in overweging om de bepaling in zowel het bestaande artikel 43, veertiende lid, als het nieuwe artikel 43a in de Algemene landsverordening Landsbelastingen te laten vervallen.

2.6 Belastingfaciliteiten grote projecten

In het ontwerp wordt de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen¹⁸ gewijzigd. De wijzigingen betreffen bepalingen die grotendeels reeds zijn opgenomen in het Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, van de 20^{ste} december 2018 houdende wijziging van de bedragen, het aantal personen en de soort activiteiten en sectoren, als bedoeld in artikel 1, tweede lid, van de

¹⁷ Zie ook de opmerkingen van de SER in paragraaf 2.7. 'financieel-economische implicaties'.

¹⁸ P.B. 2016, no. 77.

Landsverordening belastingfaciliteiten (Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten grote projecten), dat op 1 januari 2019 in werking is getreden en een terugwerkende kracht heeft tot en met 18 juni 2018.¹⁹

Het desbetreffende Tijdelijk landsbesluit heeft een werking van drie jaar²⁰. Omdat er, naast de reeds in het landsbesluit opgenomen wijzigingen nog enkele andere wijzigingen worden voorgesteld, die niet, aldus de afdeling Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën, door middel van een landsbesluit geregeld kunnen worden, zijn deze in de onderhavige ontwerp-landsverordening opgenomen. Hoewel er formeel qua tijdspanne nog geen dringende noodzaak voor was, zijn in het onderhavige ontwerp tegelijkertijd de reeds in het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten opgenomen wijzigingen opgenomen.

Ten aanzien van de wijzigingen die reeds in het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten zijn opgenomen wenst de SER de volgende opmerkingen te maken.

Met betrekking tot het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten grote projecten heeft de SER advies uitgebracht op 14 augustus 2018 (ref.nr. 105/2018-SER). In de Nota van toelichting (NvT) behorende bij dit Tijdelijk landsbesluit wordt gesteld dat het advies van de SER niet heeft geleid tot wijziging van het ontwerp en de toelichting. In de NvT wordt ingegaan op het advies van de SER en de redenen waarom dit niet is overgenomen. Zonder in detail te willen treden is de SER van mening dat de reactie van de regering in de NvT met betrekking tot het advies c.q. de adviezen van de SER voor het overgrote deel te globaal is en niet de vragen, zorgen en kanttekeningen van de SER beantwoordt.

De SER verwijst derhalve voor een inhoudelijke reactie naar hetgeen hij reeds heeft gesteld in voornoemd advies, voor zover het de wijzigingen betreft die opgenomen zijn in het Tijdelijk landsbesluit belastingfaciliteiten grote projecten. In het kort betrof de advisering van de SER de volgende punten:

- De SER acht een beleidsmatige onderbouwing voor de uitbreiding van het aantal sectoren als ook voor de keuze van de additionele sectoren van belang. Eveneens dienen de macro-economische en budgettaire consequenties van de belastingfaciliteit in de desbetreffende sectoren beter in kaart te worden gebracht.
- De begunstiging van grote bedrijven en van nieuwe bedrijven ten opzichte van bestaande bedrijven in de desbetreffende sectoren kan marktverstrend werken.
- De voorgestelde uitbreiding van het aantal sectoren verschaft op zichzelf geen objectieve rechtvaardigingsgrond voor een onderscheid tussen bedrijven.
- De verhoging van het minimaal vereiste investeringsbedrag van NAf. 1 en 2 miljoen naar specifiek NAf. 5 miljoen is niet onderbouwd en lijkt derhalve arbitrair. Niet alleen een motivering hiervan acht de SER noodzakelijk; ook een nadere uiteenzetting betreffende de macro-economische en budgettaire gevolgen hiervan is vereist.
- Door op micro-economisch niveau het vereiste investeringsbedrag te koppelen aan een vereist werkgelegenheidsniveau beoogt de regering klaarblijkelijk een positief werkgelegenheidseffect. De criteria betreffen aldus een combinatie van kapitaalintensieve en arbeidsintensieve investeringen, die mogelijkwijs op gespannen voet met elkaar staan.
- De SER vraagt zich af in hoeverre de uitzonderlijkheid van de faciliteit in lijn is met het doel om met behulp van grote investeringen de economische basis van Curaçao te verbreden. Immers de verhoogde investeringsvereisten en werkgelegenheidsvereisten zijn ook van toepassing op de sectoren die al in de LBI zijn opgenomen. Dit leidt mogelijkwijs tot minder nieuwe investeringen in de desbetreffende sectoren.

¹⁹ P.B. 2018, no. 84.

²⁰ De vervaltijd van drie jaar na het tijdstip van inwerkingtreding is opgenomen in artikel 5, tweede lid, van het desbetreffende landsbesluit.

- Internationale financiële instituties, waar onder de Wereldbank en de International Development Bank (IDB) adviseren de Caribische landen juist om het gebruik van belastingfaciliteiten om buitenlandse investeringen aan te trekken, te heroverwegen. Volgens deze instellingen zijn belastingfaciliteiten niet alleen duur in termen van overheidsinkomstenderving en een erosie van de belastinggrondslag, maar hebben ze ook nog eens een beperkte impact op economische groei. Groeibevorderende strategieën moeten volgens deze instellingen met name gericht zijn op het versterken van institutionele kaders en wet- en regelgeving om aantrekkelijk te zijn voor zowel binnen- als buitenlandse investeerders.
- Het kunnen verkrijgen van belastingfaciliteiten hoeft niet de belangrijkste overweging te zijn voor grote investeerders bij het nemen van een besluit ten aanzien van een investeringslocatie. Belangrijke factoren als adequate fysieke, financiële, wettelijke en institutionele infrastructuur, politieke, macro-economische en fiscale stabiliteit, een effectieve, transparante, integere en verantwoordelijke overheid en de *cost of doing business*, waaronder *red tape*, spelen eveneens een rol; zelfs zodanig dat deze van doorslaggevende betekenis kunnen zijn.
- Gelet op het voorgaande is het naar de mening van de SER van cruciaal belang om een evaluatie te verrichten naar het effect van de belastingfaciliteiten op het aantrekken van (buitenlandse) investeringen. De reikwijdte van dit onderzoek dient breed te zijn. Het gaat niet alleen om het in kaart brengen van de financiële effecten van de belastingfaciliteiten voor de openbare financiën, maar ook om de sociaaleconomische effecten die hiervan uitgaan. Naast budgettaire effecten en economische groei-effecten dienen ook effecten op werkgelegenheid, binnenlandse investeringen, belastingbasis, compliance, *crowding out* en mogelijke *spillover* effecten te worden onderzocht.
- Met het oog op de mogelijke negatieve budgettaire en macro-economische effecten van de faciliteit en de noodzaak om dit risico beheersbaar te maken, dringt de SER er bij de regering op aan om anderhalf jaar na de inwerkingtreding van het landsbesluit een tussentijdse evaluatie te laten verrichten, zodat tijdig kan worden gehandeld naar gelang de resultaten van het onderzoek.

Met betrekking tot de overige voorgestelde wijzigingen maakt de SER de volgende opmerkingen.

In Artikel V, onderdeel A, wijziging van artikel 1, derde lid, van de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen, wordt de termijn van twee jaar vervangen door drie jaar. De bepaling luidt: 'De minimaal vereiste bedragen genoemd in het tweede lid, dienen binnen drie jaar nadat voor het eerst een beroep wordt gedaan op de landsverordening, te worden besteed'.

De SER constateert dat in de NvT een toelichting op deze termijnwijziging ontbreekt.

De SER geeft de regering in overweging om in de NvT op te nemen waarom deze termijn is gewijzigd van twee naar drie jaar. Tenslotte moet de regering, zoals hierboven reeds gesteld, in het kader van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur (abbb's), zich houden aan het motiveringsbeginsel,

In Artikel V, onderdeel C en D, wordt het bedrag van NAf. 5.000.000 telkens vervangen door NAf. 10.000.000. Volgens de MvT worden deze bedragen gewijzigd conform de strekking van de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen, waarbij indien het investeringsbedrag meer bedraagt dan tweemaal het minimale wettelijk vereiste investeringsbedrag, er van een langere vrijstellingsperiode kan worden genoten.

De SER acht een langere vrijstellingsperiode van tien jaar niet wenselijk en vindt deze termijn tevens niet in verhouding staan tot de genoemde investeringsbedragen. De SER is zelfs van mening dat de vrijstellingsperiodes in zijn geheel zouden moeten worden afgeschaft. Immers, en zo heeft de SER in voornoemd advies van 14 augustus 2018 (ref.nr. 105/2018-SER) reeds gesteld: "internationale financiële instituties zijn van mening dat belastingfaciliteiten niet alleen duur zijn in termen van

overheidsinkomstenderving en een erosie van de belastinggrondslag, maar dat deze ook nog eens een beperkte impact hebben op economische groei."

In het verlengde van de door de SER geachte onwenselijkheid van een langere vrijstellingsperiode, merkt de SER op dat de bepaling dat het bedrag telkens wordt vervangen dan ook tevens van toepassing is op respectievelijk artikel 6, eerste lid, onderdeel a, en artikel 7, onderdeel a. Volgens de SER is dit niet juist omdat het daar de minimale wettelijk vereiste investeringsbedrag betreft, en pas in daaropvolgende bepalingen een verdubbeling van dat bedrag.

In het onderhavige ontwerp is geen bepaling opgenomen met betrekking tot de evaluatie van de belastingfaciliteiten. In het Tijdelijke landsbesluit was dit wel opgenomen, namelijk in artikel 2: 'de Minister van Financiën zendt binnen dertig maanden na de inwerkingtreding van dit landsbesluit aan de Staten een verslag over de doeltreffendheid en de effecten van dit landsbesluit in de praktijk'.

Dat zou betekenen dat op uiterlijk 15 december 2020 een dergelijk verslag beschikbaar zou zijn.

In de NVT behorende bij het tijdelijk landsbesluit wordt in reactie op het SER-advies met betrekking tot de evaluatie gesteld dat de regering ervoor gekozen heeft om binnen drie jaar na de inwerkingtreding van dit landsbesluit deze faciliteitenwetgeving in zijn geheel te evalueren. Vervolgens wordt gesteld dat 'de Landsverordening belastingfaciliteiten investeringen namelijk per 1 juli 2017 in werking is getreden en dat het eenvoudiger is om vanaf die datum de faciliteitenwetgeving te evalueren en een verslag over de doeltreffendheid en de bovengenoemde effecten in de praktijk te brengen'.

De SER dringt er bij de regering op aan om, naar analogie van artikel 2 van het Tijdelijk landsbesluit, in het onderhavige ontwerp op te nemen dat de Minister van Financiën op uiterlijk 15 december 2020 aan de Staten een verslag over de doeltreffendheid en de effecten van dit landsbesluit in de praktijk doet toekomen.

2.7 Financieel-economische implicaties

In de MVT worden mogelijke financieel-economische effecten van de maatregelen beschreven. Gesteld wordt dat door de afschaffing van een aantal regimes dat door de OESO en de EU als schadelijk werd aangemerkt op korte termijn zal kunnen leiden tot een geringe stijging van de belastinginkomsten, maar dat dit op middellange termijn tot derving van winstbelasting en andere belastingen zal leiden omdat een aantal ondernemingen mogelijk Curaçao zal verlaten. Tegelijkertijd wordt in de financiële paragraaf gesteld dat met het nieuwe vierde lid van artikel 15 van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, Curaçao aantrekkelijk wordt gemaakt voor nieuwe industrieën (bijvoorbeeld call/data/IT centers) en voor het uitbreiden van bestaande industrieën (scheepsbouw, vliegtuigonderhoud, fondsmanagement en administratie). Er wordt vanuit gegaan dat per saldo de onderhavige wijzigingen geen relevante stijging of daling van de belastingopbrengst tot gevolg zullen hebben.

Deze stellingname is echter niet gebaseerd op harde cijfers maar op niet onderbouwde en daardoor ongerechtvaardigde assumpties met betrekking tot de verwachte dalingen en stijgingen van belastingopbrengsten. De mogelijke structurele dervingen noch de mogelijke extra inkomsten van de onderhavige maatregelen, of schattingen hiervan, worden onvoldoende gemotiveerd.

Het is de SER volstrekt onduidelijk hoe uitgegaan kan worden van de premisse dat er per saldo geen relevante stijging of daling van de belastingopbrengst zal plaatsvinden als gevolg van de onderhavige wijzigingen in de belastingwetgeving.

De SER heeft hierbij de volgende vragen:

- Heeft de regering een berekening gemaakt van de aanvullende opbrengst aan winstbelasting die het gevolg zal zijn van de nieuwe en zwaardere substance eisen die in Artikel I van het ontwerp zijn opgenomen?
- Is gekwantificeerd hoeveel de nieuwe heffing van art. 43 a van de Algemene landsverordening landsbelastingen moet opleveren?
- Is de verwachte opbrengst gelijk aan de verwachte derving die per saldo verwacht wordt van het nieuwe regime? Indien de verwachte opbrengst meer is, wat is dan de werkelijke reden om deze heffing voor te stellen?
- Is een berekening gemaakt van de effectief te verwachten opbrengst als naast de theoretische opbrengst rekening wordt gehouden met de derving van vele bedrijven die zullen sluiten of naar het buitenland verhuizen?

Hoewel de omvang van de financieel-economische effecten vooraf moeilijk te berekenen is, heeft de SER in eerdere adviezen aangegeven dat hij het des te meer van belang acht dat op regelmatige basis, over een middellange periode, zowel de budgettaire effecten als de effecten op het investeringsklimaat in kaart worden gebracht. Zonder dergelijk inzicht is het naar de mening van de SER lastig, zo niet onmogelijk, om aanvullend beleid te formuleren of aanvullende maatregelen te nemen.

De SER dringt er bij de regering op aan om de sociaaleconomische en financiële consequenties van de aanpassingen in de fiscale wetgeving nader uiteen te zetten in de MvT.

2.8 Administratieve boete bij niet nakomen verplichting reële aanwezigheid

In Artikel III onderdeel A is bepaald dat na artikel 21b van de Algemene landsverordening Landsbelastingen een nieuw artikel wordt ingevoegd. Het desbetreffende artikel 21c bepaalt dat er een boete kan worden opgelegd indien een lichaam dat voordelen verkrijgt anders dan voordelen uit binnenlandse onderneming, in enig jaar de verplichting van reële aanwezigheid wegens opzet of grove schuld niet nakomt. Deze bepaling dient als anti-misbruik bepaling ter voorkoming van misbruik van artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940.

In de emailcorrespondentie tussen de EU-COCG en het Ministerie van Financiën wordt hierover gezegd dat de EU de introductie van sancties in de Algemene landsverordening Landsbelastingen in geval van het niet nakomen van de vereisten met betrekking tot reële aanwezigheid toejuicht.²¹

De SER vraagt zich af of er überhaupt nog redelijkerwijs sprake is of kan zijn van misbruik indien een belastingplichtige uitsluitend buitenlandse winst genereert. De belanghebbende betaalt in een dergelijk geval geen winstbelasting op Curaçao, maar kan wel een forse boete oplopen (NAf. 50.000 – NAf. 500.000). De SER is van oordeel dat een dergelijke maatregel een afschrikwekkend effect kan hebben op potentiële investeerders. Om dat effect te voorkomen kan als mogelijk alternatief worden overwogen om bij vaststelling dat niet (langer) voldaan wordt aan de reële aanwezigheidseisen, zoals nader uitgewerkt bij de Ministeriële regeling van de 10^{de} september 2019 ter uitvoering van artikel 1C, tweede lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 (P.B. 2019, no. 56), het bedrijf alsnog belast wordt. Met andere woorden, met terugwerkende kracht kan alsnog de juiste belastingaanslag worden opgelegd. Op die wijze – het betalen van de volle belasting – wordt het uiteindelijke doel bereikt.

²¹ Email correspondentie tussen EU en Ministerie van Financiën met betrekking tot *Foreign sourced income regime* d.d. 2 oktober 2019.

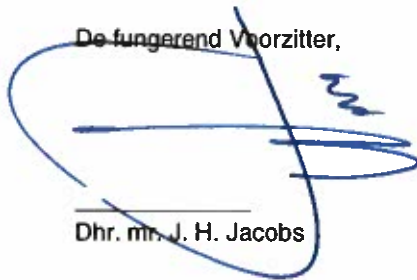
2.9 Informatiecampagne

Zoals eerder door de SER gesteld, dient relevante wet- en regelgeving voor de belanghebbenden eenvoudig, duidelijk en toegankelijk te zijn, wat onder meer kan worden bewerkstelligd door het opstellen van geconsolideerde teksten. De SER is daarnaast van mening dat belanghebbenden adequaat behoren te worden geïnformeerd over de vastgestelde wijzigingen in de huidige fiscale wet- en regelgeving. In eerdere adviezen heeft de SER de noodzaak hiervan telkenmale benadrukt.

De SER verneemt graag welke stappen er reeds zijn gezet dan wel worden voorbereid om te komen tot geconsolideerde teksten van de desbetreffende fiscale wet- en regelgeving. Tevens verneemt de SER graag of en in hoeverre belanghebbenden reeds geïnformeerd zijn dan wel hoe zij geïnformeerd zullen worden over de op handen zijnde wijzigingen.

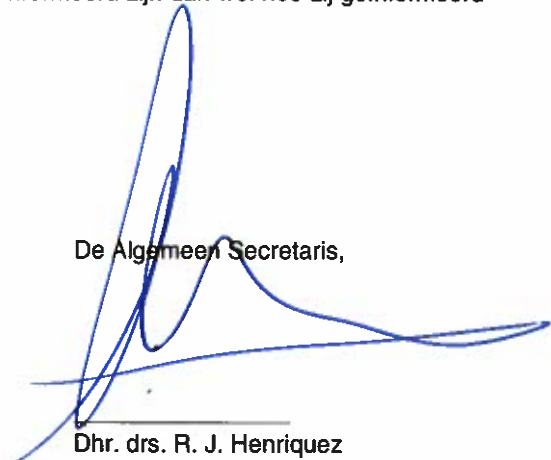
Namens de Sociaal-Economische Raad,

De fungerend Voorzitter,



Dhr. mr. J. H. Jacobs

De Algemeen Secretaris,



Dhr. drs. R. J. Henriquez