



Sociaal-Economische  
Raad Curaçao

Aan de Minister van Financiën  
Dhr. mr. drs. J. Silvania  
Pietermaai 17  
Alhier

Datum: Willemstad, 25 maart 2024

Ref.nr.: 020/2024-SER

Betreft: Advies inzake de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de Winstbelasting 1940 en de Landsverordening economische zones 2000 (zaaknummer 2022/042481; ref.nr. 114/2023-SER)

Excellentie,

Gaarne vragen wij hierbij uw aandacht voor het volgende.

Op 30 oktober 2023 heeft de Sociaal-Economische Raad (SER) een adviesverzoek van u ontvangen, gebaseerd op artikel 2, tweede lid, van de Landsverordening SER (A.B. 2010, no. 87, bijlage p, zoals gewijzigd bij P.B. 2017, no. 70), betreffende de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de Winstbelasting 1940 en de Landsverordening economische zones 2000 (zaaknummer 2022/042481; ref.nr. 114/2023-SER)

Bijgaand advies is in de buitengewone voorbereidende en plenaire SER-vergadering van 22 maart 2024 behandeld en vastgesteld.

Voor een inhoudelijke uiteenzetting van het standpunt van de SER met betrekking tot het ontwerp wordt korthedshalve 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 Minister van Economische Ontwikkeling  
De Directie Wetgeving en Juridische Zaken (WJZ)  
De Directie Fiscale Zaken

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

[www.ser.cw](http://www.ser.cw)

## 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](mailto:info@ser.cw)  
[www.ser.cw](http://www.ser.cw)

Overname van teksten is toegestaan onder bronvermelding



## Inhoudsopgave

<b>Samenvatting van conclusies en aanbevelingen .....</b>	<b>0</b>
<b>1. Inleiding .....</b>	<b>1</b>
1.1 <i>Adviesverzoek .....</i>	1
1.2 <i>Inhoud en strekking van het ontwerp .....</i>	1
1.3 <i>Bijzonderheden ten aanzien van het adviesverzoek .....</i>	2
1.4 <i>Leeswijzer .....</i>	4
<b>2. Belastingheffing midden- en kleinbedrijf .....</b>	<b>5</b>
2.1 <i>Fiscale definitie voor kleinere ondernemer ontbreekt .....</i>	7
2.2 <i>Karakteristieken van MKB in Curaçao .....</i>	9
2.3 <i>Invoering opstaptarief in de winstbelasting ter stimulering van MKB .....</i>	11
2.3.1 <i>Algemeen .....</i>	11
2.3.2 <i>Invoering opstaptarief en fiscale neutraliteit .....</i>	12
2.3.3 <i>Economische effecten invoering opstaptarief .....</i>	17
<b>3. Belastingheffing Speciale Economische zones .....</b>	<b>19</b>
3.1 <i>Impact van internationale belastinghervormingen op Speciale economische zones .....</i>	19
3.2 <i>Speciale Economische zones in Curaçaose context .....</i>	22
3.2.1 <i>Karakteristieken Curaçaose economische zones .....</i>	22
3.2.2 <i>Op weg naar moderne speciale economische zones .....</i>	25
<b>4. Conclusie .....</b>	<b>28</b>

## Samenvatting van conclusies en aanbevelingen

- Op 30 oktober 2023 heeft de SER een adviesverzoek ontvangen van de Minister van Financiën betreffende de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de Winstbelasting 1940 (P.B. 2002, no. 54) en de Landsverordening economische zones 2000 (G.T. 2011, no. 17);
- De ontwerplandsverordening beoogt een wijziging van de Landsverordening op de Winstbelasting 1940 door een verlaagd opstaptarief van 15% voor winstbelasting in te voeren op de eerste NAF 500.000 van het belastbare bedrag voor binnenlandse ondernemingen, bedoeld om kleine bestaande en nieuwe ondernemingen te stimuleren en het fiscale klimaat in Curaçao te versterken;
- Ondernemingen die momenteel een verlaagd tarief van 10% genieten, behouden dit tarief, ondanks de introductie van het nieuwe opstaptarief, waarbij voor bedragen boven de drempel het standaardtarief van 22% van toepassing blijft;
- De SER benadrukt de noodzaak voor zorgvuldige implementatie van wijzigingen in de winstbelasting en economische zones, met aandacht voor juridische en economische validiteit en het overwegen van feedback voor mogelijke aanpassingen;
- Er wordt aanbevolen aanvullende ondersteunende maatregelen te overwegen die economische groei en diversificatie bevorderen, met inzicht in de bredere sociale en economische gevolgen van deze beleidswijzigingen;
- De noodzaak van diepgaande macro-economische analyse en zorgvuldige planning wordt benadrukt om de effecten van het opstaptarief op Curaçaos economie en overheidsfinanciën volledig te begrijpen, met bijzondere aandacht voor belasting compliance en fiscale stabiliteit;
- De SER adviseert de ontwikkeling van een robuust financieel beleidskader met compensatiestrategieën voor verwachte dalingen in belastinginkomsten en pleit voor een grondige herziening van de belastingwetgeving voor eerlijke behandeling en economische stimulering;
- De raad uit zorgen over de potentiële complexiteit en kosten van het opstaptarief voor kleinere ondernemers, en benadrukt de noodzaak van een uitvoerige evaluatie van deze maatregel;
- De regering wordt aangemoedigd om de definitie en reikwijdte van 'kleinere ondernemers' duidelijk vast te stellen en alternatieve, effectievere stimuleringsmethoden te overwegen;
- De SER benadrukt de noodzaak van een gedetailleerde analyse van MKB-uitdagingen in Curaçao voor effectief beleid en pleit voor transparantie en data-analyse om beleid op MKB-noden af te stemmen;
- Het belang van MKB-bedrijven wordt erkend, met een significante bijdrage aan werkgelegenheid en het BBP, wat de noodzaak onderstreept voor een duidelijke MKB-definitie en classificatie consistent toegepast in beleid en initiatieven;
- De raad adviseert een grondige evaluatie van voorgestelde fiscale maatregelen, zoals het opstaptarief, op hun effectiviteit binnen het bredere MKB-beleid, met aandacht voor de impact op alle MKB-categorieën;

- Verdeeldheid over de effectiviteit van het opstaptarief onderstreept de noodzaak voor een heldere rationale achter deze stimulering, met zorgen over mogelijke negatieve gevolgen zoals ontmoediging van groei en belastingontwijking;
- De relatie tussen het opstaptarief en fiscale neutraliteit dient grondig geanalyseerd te worden op consistentie, gezien de mogelijke negatieve impact op de neutraliteit en integratie in de bestaande belastingwetgeving;
- De SER doet een oproep voor uitgebreide macro-economische analyse van de opstaptarief-effecten, met nadruk op economische groei, werkgelegenheid, en competitiviteit, naast de noodzaak om budgettaire en mogelijke herverdelingseffecten te overwegen;
- De SER adviseert verder een grondige beoordeling van zowel fiscale als niet-fiscale stimuleringsmaatregelen voor bedrijven in Speciale Economische Zones (SEZ's), met het oog op internationale belastinghervormingen en de focus op niet-fiscale voordelen voor een duurzamer investeringsklimaat;
- Een herziening van SEZ-regelingen wordt aanbevolen, met de nadruk op niet-fiscale stimulansen om te zorgen voor weerbaarheid tegen internationale belastinghervormingen en wereldwijde economische uitdagingen;
- De SER identificeert significante uitdagingen binnen de economische zones van Curaçao, waaronder de noodzaak voor verbeteringen in technologische infrastructuur, operationele efficiëntie, en markttoegang, ondersteund door een dalende trend in omzet en exportbijdragen;
- Er wordt gepleit voor actualisering van de E-zone wetgeving, inclusief het opheffen van het verbod op binnenlandse leveringen, om in overeenstemming te komen met internationale normen en tevens om oneerlijke concurrentie te voorkomen;
- De SER benadrukt de urgentie voor modernisering van de E-zone wetgeving, gericht op harmonisatie met WTO- en UNCTAD-richtlijnen, en het uitbreiden van toegestane activiteiten binnen economische zones;
- Aanbevolen wordt om specifieke uitdagingen, zoals bankrekeningopeningen en lange aanvraagprocedures, aan te pakken en de SEZ's strategisch te herpositioneren binnen het algemene economische en investeringsbeleid van Curaçao voor duurzame ontwikkeling;
- De SER uit voorzichtigheid over de effectiviteit van het voorgestelde opstaptarief van 15% voor kleinere ondernemers, door het gebrek aan overtuigende rechtvaardiging voor de verschillen in belastingbehandeling tussen verschillende soorten ondernemers;
- De raad adviseert de regering om een gedegen onderbouwing te bieden voor de invoering van het opstaptarief, met name hoe dit aansluit bij het beginsel van fiscale neutraliteit. Daarbij is specifieke aandacht vereist voor de definitie van 'kleinere ondernemers';
- Gezien de bezorgdheid over de effectiviteit van het nieuwe opstaptarief in de economische zones, adviseert de SER een verschuiving van focus naar niet-fiscale stimulansen binnen de SEZ-regelingen. Dit dient in overeenstemming te zijn met internationale normen en rekening houdend met de huidige wereldwijde economische en technologische trends. Het is cruciaal dat er geen oneerlijk concurrentievoordeel ontstaat voor bedrijven binnen deze zones ten opzichte van ondernemingen daarbuiten.

**Advies van de Sociaal-Economische Raad (SER) zoals vastgesteld in de buitengewone plenaire vergadering van 22 maart 2024 betreffende de ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de Winstbelasting 1940<sup>1</sup> en de Landsverordening economische zones 2000<sup>2</sup> (zaaknummer 2022/042481; ref.nr. 114/2023-SER)**

## 1. Inleiding

### 1.1 Adviesverzoek

Op 30 oktober 2023 heeft de Sociaal-Economische Raad (hierna: 'de SER' of 'de raad'), ingevolge artikel 2, tweede lid, van de Landsverordening SER (A.B. 2010, no. 87, bijlage p, zoals gewijzigd bij P.B. 2017, no. 70), een adviesverzoek ontvangen van de Minister van Financiën (hierna verder aan te duiden als 'de minister') betreffende de ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening op de Winstbelasting 1940 (P.B. 2002, no. 54) en de Landsverordening economische zones 2000 (G.T. 2011, no. 17), hierna verder aan te duiden als 'de ontwerp-landsverordening' of 'het ontwerp'.

Het verzoek om advies is ingegeven door een aanbeveling van de Directie Wetgeving en Juridische Zaken (WJZ), gedateerd 27 juni 2023, met als referentie WJZ'23/0060, gericht aan de minister. In dit advies wordt de minister aangeraden om de implementatie van de voorgestelde wijzigingen uit te stellen totdat deze zijn beoordeeld door de SER. Het is de bedoeling dat, na deze beoordeling, eventuele modificaties die voortvloeien uit het advies van de SER zorgvuldig worden geïntegreerd. Dit proces waarborgt dat de beleidswijzigingen niet alleen juridisch solide zijn, maar ook economisch verantwoord, rekening houdend met de bredere sociale en economische implicaties. Door deze stap wordt verzekerd dat het beleid een gedegen fundament heeft, met inachtneming van expertadviezen, alvorens tot uitvoering over te gaan.

### 1.2 Inhoud en strekking van het ontwerp

Het voorgestelde ontwerp beoogt, zoals uiteengezet in de considerans, door middel van artikel I, een wijziging in de Landsverordening op de Winstbelasting 1940 te bewerkstelligen vooruitlopend op een algehele herziening van de belastingwetgeving. Deze aanpassing is gericht op de invoering van een verlaagd belastingtarief, met als primair doel de verbetering van de belastingmoraal en de versterking van het fiscale klimaat binnen de jurisdictie van Curaçao. Specifiek introduceert de ontwerp-landsverordening een gereduceerd opstarttarief van 15% voor de heffing van winstbelasting op de eerste NAf. 500.000 van het belastbare bedrag gegenereerd door binnenlandse ondernemingen. Deze maatregel is strategisch ontworpen om zowel bestaande als nieuw opgerichte kleine ondernemingen, die als vennootschappen zijn gestructureerd, te stimuleren en te ondersteunen. Voor het belastbare bedrag boven deze drempel blijft het huidige standaardtarief van 22% van kracht. Daarnaast wordt in het ontwerp benadrukt dat entiteiten die, in overeenstemming met de bepalingen van artikel 4, tiende lid, en artikel 11, vierde lid, van de bestaande Landsverordening op de Winstbelasting 1940, reeds profiteren van een effectief tarief van tien procent (10%), dit voordelige tarief zullen behouden, ongeacht de invoering van het nieuwe winstbelastingtarief van 15%.

De minister benadrukt de cruciale noodzaak van de invoering van het opstarttarief, vooral in het licht van recente wetwijzigingen doorgevoerd in de jaren 2018 en 2019. Deze wijzigingen hebben ertoe geleid dat bedrijven gevestigd in de economische zone van Curaçao, met enkele uitzonderingen na, vanaf 1 januari 2023 onderworpen zijn aan het algemene winstbelastingtarief van 22% op hun belastbare winsten uit binnenlandse activiteiten. Dit is in schril contrast met de situatie tot en met 31 december 2022, waarin deze bedrijven profiteerden van een verlaagd belastingtarief van slechts 2% op hun wereldwijde winsten. Met de overgang naar een belastingtarief van 22% voor binnenlandse ondernemingswinsten per 1 januari 2023, staat Curaçao voor de uitdaging om de economische zone aantrekkelijk te houden voor bestaande en

<sup>1</sup> P.B. 2002, no. 54.

<sup>2</sup> G.T. 2011, no. 17.

potentiële nieuwe bedrijven. Deze ontwikkeling maakt de invoering van het opstarttarief – naar het oordeel van de minister - des te essentiëler, als een strategische zet om de fiscale aantrekkelijkheid van Curaçao als bedrijfslocatie te handhaven en te versterken, ter ondersteuning van de economische diversificatie en groei. Artikel II van het onderhavige ontwerp introduceert een significante liberalisering binnen de Landsverordening economische zones 2000, door de opheffing van de restrictie die de bedrijven gevestigd in de economische zone beperkt tot het leveren van maximaal 25% van hun totale omzet aan de lokale markt. Deze wijziging faciliteert een onbelemmerde toegang voor deze bedrijven om hun goederen aan de binnenlandse markt te leveren, zonder de noodzaak voor een voorafgaande vergunningsaanvraag. Dit beleid vergroot de integratie van in de economische zones gevestigde ondernemingen met de lokale economie, door hen in staat te stellen zonder kwantitatieve beperkingen bij te dragen aan de binnenlandse handel.<sup>3</sup> Conform artikel III van de voorgestelde landsverordening, zullen bedrijven die al een vergunning hebben verkregen onder artikel 7, tweede lid, van de Landsverordening op de economische zones 2000, direct kunnen profiteren van deze nieuwe regelgeving, waardoor hun operationele flexibiliteit wordt vergroot en bijdraagt aan een stimulans voor economische activiteit binnen Curaçao. De inwerkingtreding van deze landsverordening is voorzien met terugwerkende kracht per 1 januari 2023, zoals vastgesteld in artikel IV van het ontwerp. Deze retroactieve toepassing benadrukt de urgentie en het belang dat de regering hecht aan het stimuleren van economische groei en het versterken van de concurrentiepositie van Curaçao als aantrekkelijke vestigingslocatie voor internationale en lokale ondernemingen. Dat kan worden opgemaakt uit de bij het ontwerp behorende memorie van toelichting (hierna: 'MvT').

### 1.3 Bijzonderheden ten aanzien van het adviesverzoek

Voordat de SER een inhoudelijk oordeel uitbrengt over de voorliggende ontwerp-landsverordening, acht hij het gepast en noodzakelijk om enkele kanttekeningen te maken aangaande het adviesverzoek. Deze kanttekeningen zijn bedoeld om het kader te schetsen waarbinnen de raad zijn evaluatie en beoordeling zal uitvoeren, en om te benadrukken welke principes en overwegingen als leidraad dienen bij het formuleren van zijn standpunten. Deze aanloopfase is van belang voor een diepgaand begrip van de context en de uitgangspunten die ten grondslag liggen aan het adviesverzoek, en draagt bij aan een meer gefundeerde en omvattende analyse van de ontwerp-landsverordening.

Wellicht ten overvloede doch ter verduidelijking wenst de SER het volgende op te merken. In de kern van zijn functioneren past de SER een minutieus ontworpen ontvankelijkheidstoets toe op alle binnenkomende adviesverzoeken. Deze toets is niet slechts een formele procedure, maar een essentiële schakel in de waarborging van de kwaliteit en relevantie van de adviezen die de SER uitbrengt. De evaluatie vangt aan met een grondige toetsing aan de wettelijke grondslag en bevoegdheden van de SER, conform de organieke landsverordening die zijn bestaan en werkzaamheden reglementeert. Dit zorgt ervoor dat de raad zich strikt binnen de contouren van zijn mandaat beweegt.

Vervolgens ligt er een sterke nadruk op de volledigheid en de relevantie van de aangeleverde informatie. Het is cruciaal dat er genoeg basismateriaal voorhanden is om een initiële beoordeling te kunnen maken, en dat het adviesverzoek resoneert met de huidige sociaaleconomische thema's die Curaçao bezighouden. Een duidelijk geformuleerde vraagstelling is daarbij onontbeerlijk; het stelt de SER in staat om doelgericht en met precisie te adviseren.

In dit proces wordt ook de onpartijdigheid en onafhankelijkheid van de SER gewaarborgd, door mogelijke belangenconflicten uit te sluiten en zo de integriteit van het adviesproces te beschermen. Tot slot neemt de SER de potentiële toegevoegde waarde van het uit te brengen advies onder de loep, om ervoor te zorgen dat de inspanningen daadwerkelijk bijdragen aan effectieve sociaaleconomische beleidsvorming.

<sup>3</sup> Alhoewel de SER constateert dat de voorgestelde afschaffing van de beperking van binnenlandse levering voor bedrijven gevestigd in de economische zone wordt overwogen, houdt deze vooralsnog geen of onvoldoende rekening met de belangen van bestaande of nieuwe bedrijven die buiten de economische zone zijn gevestigd.



Wanneer de SER geconfronteerd wordt met adviesverzoeken die mogelijk tekortschieten op bovengenoemde punten, zoals onvolledige informatie of onzorgvuldige voorbereiding, kiest de raad er principieel voor om deze niet te retourneren. Dit standpunt is geworteld in de overtuiging dat de SER, door zijn tripartiete samenstelling van werkgevers, werknemers en onafhankelijke deskundigen, bij uitstek is gepositioneerd om een brug te slaan in het sociaaleconomisch beleidsvormingsproces van Curaçao.

Het direct terugsturen van een adviesverzoek zou de mogelijkheden voor dialoog en consensusvorming inperken, iets wat haaks staat op de fundamentele doelstelling van de SER. Daarom zet de SER zijn expertise en analytische vaardigheden in om eventuele lacunes in de aangeleverde informatie aan te vullen, zodat er toch een volwaardig en deugdelijk onderbouwd advies kan worden geformuleerd.

Deze pragmatische en verantwoorde benadering benadrukt de essentiële rol van de SER als bemiddelaar en kennisinstituut. Het stelt de raad in staat om, zelfs in het licht van onvolkomenheden, constructief bij te dragen aan de sociaaleconomische ontwikkeling van Curaçao, waarbij de integratie van diverse perspectieven centraal staat. Dit maakt de SER tot een cruciale adviseur in het beleidsvormings- en wetgevingsproces.

In de financiële paragraaf van de MvT wordt uiteengezet dat de implementatie van het opstarttarief van 15% voor het belastbare bedrag van vennootschappen tot NAf. 500.000 naar verwachting een reductie in de winstbelastinginkomsten van circa NAf. 11 à 12 miljoen teweeg zal brengen. Deze verwachte daling in belastinginkomsten wordt echter naar schatting gecompenseerd door additionele inkomsten uit andere belastingstromen, als gevolg van een toegenomen belastingnaleving (verbeterde compliance). Daarnaast wordt verwacht dat de aanpassing extra winstbelastinginkomsten zal genereren vanuit bedrijven in de economische zone, geschat op meer dan NAf. 2 miljoen, naast bijkomende inkomsten uit omzetbelasting, loonbelasting, en sociale premies, geschat op meer dan NAf. 3 miljoen.

Het advies van de Beleidsorganisatie van het Ministerie van Financiën, gedateerd 21 januari 2023 en met zaaknummer 2022/042481, bevestigt een geschatte inkomstenderving van ongeveer NAf. 12 miljoen per jaar. Dit advies projecteert echter een iets hogere meeropbrengst uit de winstbelasting van bedrijven in de economische zone, namelijk NAf. 2,3 miljoen. De Beleidsorganisatie maakt de minister echter attent op de potentiële risico's verbonden aan het niet realiseren van de voorziene meeropbrengsten uit loonbelasting, omzetbelasting en invoerrechten, die aanvankelijk werden geschat op NAf. 10,5 miljoen in 2023, oplopend tot NAf. 12,6 miljoen in 2027. Er wordt geadviseerd om adequate maatregelen te nemen om het geschatte tekort van NAf. 12 miljoen in de begroting voor 2024 en daaropvolgende jaren te dekken. Dit benadrukt de noodzaak voor zorgvuldige planning en het overwegen van robuuste compensatiestrategieën om de fiscale stabiliteit te waarborgen.

De SER signaleert verder een afwezigheid van gedetailleerde beleidsstrategieën in de MvT gericht op het verbeteren van de belasting compliance en andere compenserende maatregelen ter offsetting van gederfde winstbelastinginkomsten in de begroting van het land voor het dienstjaar 2024 en daaropvolgende jaren. De raad benadrukt de noodzaak voor de minister om een veerkrachtig financieel beleidskader te hanteren, dat niet alleen voorzien is van adequate reserves en mechanismen voor het opvangen van onverwachte schokken, maar tevens de flexibiliteit bezit om zich aan te passen aan evoluerende globale en lokale economische, wetgevende en andere externe veranderingen. Dit is essentieel om proactief en effectief te kunnen reageren op ontwikkelingen die de financiële stabiliteit kunnen bedreigen, zodat de overheid in staat blijft haar financiële verplichtingen na te komen en een pad naar duurzame economische groei te bewandelen.

Daarnaast wijst de SER op het ontbreken van een macro-economische analyse omtrent de implementatie van het opstarttarief in de winstbelasting. Dergelijke fiscale stimulansen kunnen een significante aantrekkingskracht uitoefenen op zowel nieuwe bedrijven die overwegen zich op Curaçao te vestigen, als op bestaande ondernemingen die verdere investeringen op het eiland overwegen. De potentiële verlichting van de fiscale lasten zou een stimulerende invloed kunnen hebben op de economische expansie, wat op zijn beurt weer positieve repercussies kan hebben op de overheidsfinanciën en andere economische indicatoren. Een grondige macro-economische evaluatie acht de SER van cruciaal belang om de volledige reikwijdte van

de invloed van dit fiscale beleid op de economische structuur, dynamiek en lange termijnvooruitzichten van Curaçao te doorgronden, inclusief aspecten zoals het Bruto Binnenlands Product (BBP), werkgelegenheidsgroei en overheidsinkomsten. De raad beschouwt zo'n analyse als fundamenteel om een holistisch beeld te vormen van de economische implicaties van deze fiscale maatregel.

De SER erkent met een zekere waardering de stappen die de minister heeft genomen om het cruciale belang van een evenwichtige fiscale behandeling tussen inkomstenbelasting-ondernemers (IB-ondernemers) en winstbelasting-ondernemers (WB-ondernemers) te onderstrepen. Deze evenwichtigheid vormt de kern van een eerlijke en rechtvaardige belastingstructuur, die onmisbaar is voor het waarborgen van gelijke concurrentievoorwaarden voor diverse bedrijfsmodellen. Echter, de raad merkt op dat de minister enkel het voornemen heeft uitgesproken om op termijn een grondige herziening van de inkomsten- en winstbelasting te overwegen.

In dit licht geeft de SER de minister in overweging om niet alleen bij voornemens te blijven, maar om daadwerkelijk proactieve en concrete maatregelen te treffen ter initiëring van deze noodzakelijke fiscale herziening. Het is van belang dat deze herzieningswerkzaamheden binnen een realistische tijdsperiode plaatsvinden, met een helder en gestructureerd plan van aanpak, inclusief een uitvoerige consultatieronde met alle relevante stakeholders. Een dergelijke omvattende herziening zal de weg vrijmaken voor een meer gelijkwaardige behandeling van zowel IB- als WB-ondernemers, hetgeen zal resulteren in een meer rechtvaardige, transparante en efficiënte belastingstructuur. Dit is niet alleen van belang voor het bevorderen van een eerlijk concurrentieklimaat, maar draagt tevens bij aan het stimuleren van economische groei en het algemene welzijn, doordat het bedrijfsinvesteringen en -activiteiten op een rechtvaardige wijze belast. Behoud van fiscaal evenwicht dient als een *conditio sine qua non* te fungeren bij de invoering van fiscale maatregelen en dus ook bij de invoering van het voorgesteld opstaptarief in de winstbelasting.

## 1.4 Leeswijzer

Dit advies is als volgt opgebouwd. Na dit inleidende hoofdstuk zal de SER in hoofdstukken 2 en 3 zijn oordeel geven over de voorgestelde wijzigingsregelingen. Als eerste zal de introductie van het opstaptarief voor de heffing van winstbelasting nader worden bezien, zowel op zichzelf als in relatie tot het stimuleren van het Midden- en kleinbedrijf en de verwachte economische effecten ervan. Vervolgens presenteert de raad zijn standpunt aangaande de besproken fiscale maatregel en de geplande afschaffing van de beperkingen op de hoeveelheid goederen die bedrijven in de economische zones (E-zone bedrijven) aan de lokale markt mogen leveren. Afsluitend wordt een eindconclusie geformuleerd.

De onderbouwing van de oordeelsvorming in dit advies is het resultaat van uitgebreide deskresearch en de verzameling van inzichten van diverse belanghebbenden. Hieronder vallen de Kamer van Koophandel en Nijverheid (KvK), de Curaçao Industrial & International Trade Development Company (CURINDE), de Inspectie der Belastingen, het Ministerie van Economische Ontwikkeling (MEO) en het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS).

## 2. Belastingheffing midden- en kleinbedrijf

De SER constateert dat de minister voornemens is om de kleinere ondernemers te stimuleren middels de invoering van een opstaptarief van 15% in de winstbelasting. Hieruit blijkt dat de minister het belastingrecht wil inzetten voor het bereiken van niet-fiscale doelstellingen (instrumentele functie van het belastingrecht). Het gaat hier specifiek om de inzet van fiscaal instrumentalisme in de vorm van een fiscale stimuleringsmaatregel ter bevordering van ondernemerschap onder een specifieke groep ondernemers, namelijk de 'kleinere ondernemers'. Recente studies en publicaties hebben aangetoond dat fiscaal instrumentalisme vaak niet effectief is en daarnaast aanzienlijke kosten met zich mee kan brengen. Uit onderzoek blijkt dat dergelijke fiscale maatregelen om gedrag te beïnvloeden vaak leiden tot complexiteit, hoge uitvoeringskosten en ongewenste neveneffecten, zonder dat de beoogde doelstellingen daadwerkelijk worden gerealiseerd. In lijn met de waarschuwingen van het Nederlandse Centraal Planbureau (hierna: 'CPB'), benadrukt de SER dat de overheid terughoudender zou moeten zijn in het gebruik van belastingmaatregelen als instrument voor gedragsbeïnvloeding. Het CPB wijst op de nadelen van deze aanpak, zoals onnodige complexiteit en de risico's van lastenverzwaringen die het beoogde nut niet rechtvaardigen<sup>4</sup>. Daarom adviseert de SER aan de minister om zorgvuldig de effectiviteit en efficiëntie van het voorgestelde opstaptarief te evalueren, rekening houdend met de mogelijke kosten en de complexiteit die dergelijke fiscale instrumenten met zich meebrengen. Het is van groot belang om alternatieve methoden te overwegen die mogelijk een directere en kosten effectievere bijdrage kunnen leveren aan het stimuleren van ondernemerschap onder kleinere ondernemers.

De inzet van fiscaal instrumentalisme kent zowel voor- als nadelen. Het belangrijkste voordeel is het op een effectieve en efficiënte wijze aanbrengen van differentiatie in de fiscale behandeling van verschillende groepen belastingplichtigen.<sup>5</sup> Echter, fiscaal instrumentalisme kent ook nadelen. Het inzetten van fiscale instrumenten kan leiden tot onder andere arbitraire verschillen tussen belastingplichtigen, een ingewikkeld en onoverzichtelijk belastingstelsel, verslechtering van de compliance en verhoogde belastingdruk ter dekking van de belastingderving als gevolg van de fiscale faciliteit.<sup>6</sup> Daarnaast worden vraagtekens geplaatst bij de effectiviteit van de inzet van fiscaal instrumentalisme. De effectiviteit van vorengenoemde wordt vaak niet bewezen als gevolg van verschillende factoren. Hierbij kan gedacht worden aan onder andere de mogelijkheid tot afwenteling van belasting, het niet meten van de effectiviteit en onduidelijke beleidsdoelstellingen die een grondige evaluatie bemoeilijken.<sup>7</sup> Gelet hierop rijst de vraag of de inzet van fiscaal instrumentalisme in de vorm van een opstaptarief in de winstbelasting een effectieve beleidsmaatregel is ter stimulering van kleinere ondernemers. Alvorens deze vraag te beantwoorden wordt eerst aandacht besteed aan het beoordelingskader dat gebruikt zal worden voor de toetsing van bovengenoemde fiscale stimuleringsmaatregel.

De SER zal gebruik maken van het juridisch beoordelingskader van prof. mr. dr. J.P. Boer (Hoogleraar Belastingrecht) voor de toetsing van de effectiviteit van de voorgestelde fiscale stimuleringsmaatregel.<sup>8</sup> De keuze van de SER voor het eerdergenoemde beoordelingskader is gebaseerd op het feit dat het juridische beoordelingskader van J.P. Boer een concreet en praktisch toepasbaar toetsingsinstrument biedt. Dit instrumentarium houdt expliciet rekening met de fiscale rechtsbeginselen van rechtsgelijkheid, rechtszekerheid en rechtvaardigheid. Het onderscheidende vermogen van dit toetsingsinstrumentarium schuilt in de specifieke wijze waarop de fiscale rechtsbeginselen worden geïntegreerd in de kwaliteitseisen

<sup>4</sup> <https://www.cpb.nl/een-economisch-afwegingskader-voor-belastinginstrumenten>

<sup>5</sup> Boer, J.P. (2013). Sturende belastingheffer een monster? Juridische kanttekeningen bij fiscaal instrumentalisme en 'tax nudging' ('Oratie UL). Den Haag: SDU Uitgevers. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/38313>.

<sup>6</sup> Boer, J.P. (2013). Sturende belastingheffer een monster? Juridische kanttekeningen bij fiscaal instrumentalisme en 'tax nudging' ('Oratie UL). Den Haag: SDU Uitgevers. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/38313>.

<sup>7</sup> Boer, J.P. (2013). Sturende belastingheffer een monster? Juridische kanttekeningen bij fiscaal instrumentalisme en 'tax nudging' ('Oratie UL). Den Haag: SDU Uitgevers. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/38313>.

<sup>8</sup> Boer, J.P. (2013). Sturende belastingheffer een monster? Juridische kanttekeningen bij fiscaal instrumentalisme en 'tax nudging' ('Oratie UL). Den Haag: SDU Uitgevers. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/38313>.

voor wetgeving. Hierdoor vormt het voornoemde beoordelingskader een adequaat instrument voor het uitvoeren van een 'ex ante' beoordeling van het gebruik van fiscale instrumenten. In dit advies zal de voorgestelde fiscale stimuleringsmaatregel slechts getoetst worden aan de hand van de deelaspecten van het fiscale rechtsbeginsel *rechtsgelijkheid* die een bijdrage leveren aan doeltreffendheid als kwaliteitseis ten aanzien van wetgeving. Een overzicht van de deelaspecten van het fiscaal rechtsbeginsel *rechtsgelijkheid* die concreet invulling geven aan de kwaliteitseis *doeltreffendheid* is terug te vinden in tabel 1.

De SER wil de aandacht vestigen op het feit dat het hier slechts een beoordeling betreft gericht op de kwaliteitseis *doeltreffendheid*. Dit impliceert dat alle overige kwaliteitseisen ten aanzien van de wetgeving zoals de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid buiten beschouwing worden gelaten.

**Tabel 1: Overzicht concrete invulling fiscaal rechtsbeginsel rechtsgelijkheid aan kwaliteitseis doeltreffendheid**

Nr.	Fiscaal rechtsbeginsel rechtsgelijkheid
1.	Neutraliteit (niet beïnvloeden keuzes) belastingwetgeving
2.	Onderscheid in belastingwet moet een duidelijke rechtvaardiging kennen
3.	Consistentie in belastingwetten (geen tegenstrijdigheden/consistente doelstelling)
4.	Uniformiteit van fiscale begrippen
5.	Belastingwetgeving is geschikt, noodzakelijk en evenredig (proportionaliteit)

Bron: Boer, J.P. (2013)<sup>9</sup>

Doeltreffendheid (beleidseffectiviteit) als kwaliteitseis van wetgeving verwijst naar de mate waarin de wetgeving de beoogde doelstellingen bereikt en effectief is in het oplossen van de problemen of het bevorderen van de gewenste resultaten.<sup>10</sup> Dit impliceert dat de doelstellingen van de voorgestelde regelingen zo specifiek en nauwkeurig mogelijk geformuleerd moeten worden.<sup>11</sup> Tevens dient een diepgaande analyse te worden verricht van het maatschappelijke probleem dat de voorgestelde regeling beoogt op te lossen. De toelichting bij de voorgestelde regeling dient hierover helderheid te verschaffen zoals voorgeschreven in aanwijzing 157 van de Aanwijzingen voor de regelgeving voor Curaçao<sup>12</sup>.

Tekortkomingen in de analyse van het maatschappelijke probleem kunnen de effectiviteit van de wettelijke regeling ter discussie stellen. Dit kan voortkomen uit onduidelijkheden omtrent de onderliggende motieven van de regeling, het toepassingsgebied ervan, en de mate waarin de regeling aansluit op bestaande wetgeving of internationale normen.

In de volgende paragrafen wordt de voorgestelde fiscale stimuleringsmaatregel beoordeeld op doeltreffendheid aan de hand van de beoordelingscriteria opgenomen in tabel 1. In paragraaf 2.1 zal het toepassingsbereik van de voorgestelde regeling onder de loep worden genomen. Het gaat voornamelijk om de vraag of het begrip kleine ondernemers duidelijk is omschreven en of het begrip kleine ondernemers fiscaal op uniforme wijze wordt gedefinieerd. Vervolgens wordt in paragrafen 2.2. en 2.3.1 nagegaan of een duidelijke rechtvaardiging bestaat voor het voorgestelde onderscheid in het winstbelastingtarief voor kleine ondernemers. Daarnaast wordt de fiscale stimuleringsmaatregel in paragraaf 2.3.2 beoordeeld op specifieke elementen van fiscale neutraliteit. Verder wordt in hoofdstuk 3 de doeltreffendheid van de voorgestelde maatregelen inzake de gevestigde bedrijven in de economische zone beoordeeld. Aan de hand van deze bevindingen kan worden vastgesteld of de voorgestelde fiscale stimuleringsmaatregel geschikt, noodzakelijk en evenredig is.

<sup>9</sup> Boer, J.P. (2013). *Sturende belastingheffer een monster? Juridische kanttekeningen bij fiscaal instrumentalisme en 'tax nudging' (Oratie UL)*. Den Haag: SDU Uitgevers. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/38313>.

<sup>10</sup> Nota Zicht op wetgeving (1991), Kamerstukken II 1990/1991, 22008, nrs 1-2.

<sup>11</sup> Nota Zicht op wetgeving (1991), Kamerstukken II 1990/1991, 22008, nrs 1-2.

<sup>12</sup> Circulaire 'Aanwijzingen voor de regelgeving', 31 juli 2013 (zaaknummer 2013/39851).

## 2.1 Fiscale definitie voor kleinere ondernemer ontbreekt

Uit de eerste overweging opgenomen in de onderhavige ontwerp-landsverordening stelt de SER vast dat kleinere ondernemers als het beoogde toepassingsbereik voor de invoering van het opstaptarief in de winstbelasting wordt aangemerkt. Gelet op de positieve bijdrage die een duidelijke reikwijdte van de voorgestelde fiscale stimuleringsmaatregel kan leveren aan de doeltreffendheid van voorgenoemde maatregel, wordt nagegaan wat onder kleinere ondernemers moet worden verstaan voor de toepassing van de Landsverordening op de winstbelasting 1940<sup>13</sup>.

De SER constateert dat in de huidige Landsverordening op de winstbelasting uit 1940 een duidelijke definitie van het begrip 'kleinere ondernemers' ontbreekt. Deze leemte is eveneens zichtbaar in het dossier dat voor advisering is voorgelegd; ook daar ontbreekt een verduidelijking van de term. Dit gebrek aan duidelijkheid brengt onzekerheid met zich mee voor de raad over welke specifieke criteria of kenmerken van 'kleinere ondernemers' worden gehanteerd bij het bepalen van het drempelbedrag van NAf. 500.000 voor het belastbare bedrag. De SER benadrukt het belang van transparantie en precisie in fiscale regelgeving, vooral wanneer de regering streeft naar het realiseren van sociaaleconomische doelstellingen via het belastingstelsel. Het helder definiëren van fundamentele termen zoals 'kleinere ondernemers' is essentieel om de doeltreffendheid en de rechtvaardigheid van dergelijke beleidsmaatregelen te waarborgen. Daarom dringt de raad er bij de minister op aan om een gedetailleerde toelichting te verstrekken op de definitie van 'kleinere ondernemers', zodat er een eenduidig begrip ontstaat dat de kern vormt van de beoogde beleidsdoelstellingen. Dit zal niet alleen bijdragen aan de duidelijkheid en uitvoerbaarheid van het beleid, maar ook zorgen voor een gerichte ondersteuning van de doelgroep waarvoor de maatregelen zijn bedoeld.

Het belang van een duidelijke omschrijving van het begrip 'kleinere ondernemer' wordt des te meer urgenter, aangezien er geen uniforme (fiscale) definitie bestaat voor dit begrip. De SER constateert dat verschillende definities bestaan voor het begrip kleine ondernemer. Allereerst hanteert de Landsverordening op de omzetbelasting 1999<sup>14</sup> een definitie van kleine ondernemers voor de toepassing van de bijzondere fiscale regeling opgenomen in artikel 8 van deze landsverordening. Volgens voornoemd artikel wordt een ondernemer als kleine ondernemer aangemerkt indien wordt voldaan aan de volgende voorwaarden:<sup>15</sup>

- De ondernemer is een natuurlijk persoon woonachtig of gevestigd in Curaçao;
- De ondernemer aannemelijk kan maken dat per kalenderjaar een omzet exclusief omzetbelasting van NAf. 30.000 of minder behaald zal worden;
- De ondernemer geen vermogensbestanddeel exploiteert om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen;
- De ondernemer geen diensten verleent bestaande uit het gelegenheid geven tot deelname aan loterijen, krasloten, nummerloten, de inleg op nummers en bingo, waarbij de te verkrijgen opbrengsten verschuldigd zijn door de exploitant van deze spelen.

Rekening houdend met de definitie van kleine ondernemer, zoals opgenomen in artikel 8 van de Landsverordening op de omzetbelasting, stelt de SER vast dat deze definitie niet ten grondslag heeft gelegen aan de vaststelling van het grensbedrag voor het voorgestelde opstaptarief in de winstbelasting. Deze zienswijze vloeit voort uit de volgende constatering:

- Verschil in toepassingsbereik in termen van rechtsvorm. Rechtspersonen kunnen niet als kleine ondernemers worden aangemerkt volgens de definitie van kleine ondernemer voor toepassing van de omzetbelasting. De winstbelasting is immers slechts van toepassing op rechtspersonen.
- Verschil in toepassingsbereik in termen van het vereiste grensbedrag. De grondslag van het grensbedrag van maximaal NAf. 30.000, voor de bijzondere regeling kleine ondernemer in de omzetbelasting, heeft betrekking op de omzet, terwijl het grensbedrag voor het opstaptarief in de

<sup>13</sup> P.B.2002, no.54.

<sup>14</sup> P.B. 1999, no.43.

<sup>15</sup> Artikel 8, eerste lid en tweede lid van de Landsverordening op de omzetbelasting 1999.

winstbelasting betrekking heeft op het belastbaar bedrag. Het belastbaar bedrag is de in een boekjaar genoten belastbare winst verminderd met de aftrekbare giften.<sup>16</sup>

Verder hanteert het CBS criteria voor de classificatie van bedrijven op basis van hun bedrijfsgrootte. De SER constateert dat deze classificatie ook door de regering als richtlijn wordt genomen, aangezien MEO deze classificatie hanteert als uitgangspunt in het geaccordeerde beleid voor midden- en klein bedrijven.<sup>17</sup> De classificatie van het CBS wordt in tabel 2 weergegeven.

**Tabel 2: Classificatie klein, midden en groot bedrijf volgens CBS**

Bedrijfsgrootte	Aantal werknemers	Omzet NAf. mln
Klein	< 10	< 0.5
Midden*	10 ≤ 50	0.5 ≤ 5
Groot	> 50	> 5

\* Midden omvat ook bedrijven die voldoen aan slechts één voorwaarde om als klein of groot te worden aangemerkt.

Volgens de classificatie van het CBS wordt een bedrijf als klein aangemerkt indien de omzet van het bedrijf kleiner is dan NAf. 500.000 en het aantal werknemers minder is dan 10. Als gevolg hiervan stelt de SER vast dat de classificatie van het CBS geen onderscheid maakt op basis van rechtsvorm. Alle bedrijven ongeacht hun rechtsvorm worden onderverdeeld naar bedrijfsgrootte op basis van het omzetbedrag en aantal werknemers. Echter, de SER constateert dat de definitie van 'kleine ondernemer' door het CBS ook niet als basis heeft gediend voor het vaststellen van het drempelbedrag voor het voorgestelde opstaptarief in de winstbelasting. De onderbouwing van dit standpunt door de SER is tweeledig. Allereerst stelt de raad vast dat op basis van de definitie van omzet<sup>18</sup> en belastbaar bedrag, het grensbedrag voor toepassing van het opstaptarief (het belastbare bedrag) altijd lager moet zijn dan het omzetbedrag dat van toepassing is voor de classificatie als kleine ondernemer. De SER constateert dat het grensbedrag voor het belastbare bedrag (NAf. 500.000) juist hoger is dan het omzetbedrag voor kleine ondernemer (< NAf. 500.000). Ten tweede, de vaststelling van het grensbedrag voor het belastbare bedrag op NAf. 500.000 geeft een redelijke indicatie dat beoogd wordt om ook de middenbedrijven onder het toepassingsbereik van het voorgestelde opstaptarief te laten vallen.

Gelet op het bovenstaande stelt de SER vast dat er onduidelijkheid heerst over de reikwijdte van het toepassingsgebied van het voorgestelde opstaptarief in de winstbelasting. Dit komt doordat er enerzijds onduidelijkheid is over de definitie van 'kleinere ondernemers', de beoogde doelgroep, en anderzijds een heldere motivering voor de keuze van NAf. 500.000 als drempelbedrag voor het belastbare bedrag ontbreekt. In dit kader wil de SER benadrukken dat eenheid van begrippen binnen het belastingrecht voorop staat, aangezien hiermee consistentie in wetgeving wordt behouden.<sup>19</sup> Het aanbrengen van differentiatie in fiscale begrippen is mogelijk, indien en voor zover de noodzaak en rechtvaardiging hiervoor voortvloeit uit het doel en de strekking van de fiscale regeling.<sup>20</sup> Hierdoor adviseert de SER de minister om een toelichting te verschaffen op de fiscaalrechtelijke interpretatie van het begrip 'kleinere ondernemer' en om een rechtvaardiging te bieden voor het vaststellen van NAf. 500.000 als het voorgestelde grensbedrag voor het belastbare bedrag. Tevens wil de SER onder de aandacht van de minister brengen dat onduidelijkheid over

<sup>16</sup> Artikel 4, eerste lid van de Landsverordening op de winstbelasting 1940.

<sup>17</sup> Ministry of Economic Development, *Entrepreneurship and SME policy for Curacao*, 2018.

<sup>18</sup> Omzet is een bedrijfseconomische term die duidt op het totaalbedrag van verkopen van een bedrijf (organisatie, rechtspersoon) in een bepaalde periode. De omzet is opgebouwd uit twee componenten, prijs en afzet (verkochte hoeveelheid). De bijdrage van één bepaald product aan de omzet is: prijs × afzet. Omzet is altijd exclusief omzetbelasting.

<sup>19</sup> J.L.M. Gribnau, *Rechtsbeginselen en evaluatie van belastingwetgeving*, in: A.C. Rijkers en H. Vording (red.), *Vijf jaar Wet IB 2001*, Deventer: Kluwer 2006, p. 27-66.

<sup>20</sup> J.L.M. Gribnau, *Rechtsbeginselen en evaluatie van belastingwetgeving*, in: A.C. Rijkers en H. Vording (red.), *Vijf jaar Wet IB 2001*, Deventer: Kluwer 2006, p. 27-66.

het toepassingsbereik van een fiscale stimuleringsmaatregel niet ten goede komt aan de doeltreffendheid van die maatregel.<sup>21</sup>

Het verkrijgen van duidelijkheid over de fiscaalrechtelijke interpretatie van het begrip 'kleinere ondernemer' wordt nog belangrijker, gezien de plannen van de regering om de inkomstenbelasting en winstbelasting op korte termijn grondig te herzien<sup>22</sup>. De regering zou kunnen overwegen om de definitie van 'kleinere ondernemer' op te nemen in de Algemene Landsverordening Landsbelastingen (ALL). Een alternatief zou zijn om dit begrip te definiëren in Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en vervolgens in de fiscale wetgeving naar deze definitie te verwijzen. Op dit moment bevat Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek enkel een definitie voor 'grote vennootschap'<sup>23</sup>.

## 2.2 Karakteristieken van MKB in Curaçao

De SER heeft geconstateerd dat in de documentatie die ter advisering is aangeboden, geen expliciete informatie voorhanden is betreffende de specifieke knelpunten en uitdagingen waarmee kleinere ondernemers geconfronteerd worden, welke de invoering van een opstaptarief in de winstbelasting noodzakelijk maken. Het ontbreken van een diepgaande beschouwing van deze problematiek in de MvT is een gemiste kans, aangezien een grondige analyse van de maatschappelijke uitdagingen waarmee kleine ondernemers te kampen hebben, essentieel is voor het vormgeven van effectief beleid. Deze lacune in de aangeleverde documentatie laat de SER met vragen achter over de beweegredenen van de minister om juist deze doelgroep te ondersteunen, en waarom een fiscale maatregel als het meest passende instrument wordt gezien. Om deze redenen zal de SER de essentiële kenmerken van het midden- en kleinbedrijf (MKB) belichten, en tevens de beleidsdoelstellingen die zijn vastgesteld in het overeengekomen beleid aangaande de MKB-sector, toelichten. Het is van belang om een duidelijk beeld te schetsen van de MKB-sector op Curaçao, mede gezien de omvang en het economisch belang van deze sector.

Per de laatste beschikbare cijfers van de Kamer van Koophandel en Nijverheid (KvK) zijn er aan het einde van december 2022 meer dan 31.000 actieve lokale bedrijven geregistreerd op Curaçao. Ondanks deze significante bijdrage aan de lokale economie, heeft de SER geen gedetailleerde gegevens kunnen verkrijgen van de KvK over de classificatie van deze bedrijven in termen van grootte - klein, middelgroot en grootbedrijf. Dit duidt op een behoefte aan meer transparantie en gedetailleerde data-analyse om het beleid adequaat af te stemmen op de specifieke noden van elke categorie binnen de bedrijfssector.

MEO en het CBS hanteren de volgende definitie voor het MKB op Curaçao: alle bedrijven tot 50 werkenden of met een omzet tot Naf. 5 miljoen op jaarbasis.<sup>24</sup> Het CBS houdt een bedrijvenregister bij ten behoeve van zijn onderzoeken.<sup>25</sup> De meest recente verdeling naar Groot, Middelgroot en Kleinbedrijf uit het bedrijvenregister van het CBS dateert van 2022<sup>26</sup>, waarbij het CBS een totaal van 8.924 bedrijven geregistreerd had staan. Hiervan behoorde, volgens bovenstaande definitie, tenminste 87 procent van de bedrijven tot het MKB.<sup>27</sup> Bovendien heeft het CBS, op basis van data uit de Nationale Rekeningen Enquête van 2014, geschat dat het MKB goed is voor ruim 60 procent van werkgelegenheid op Curaçao en voor

<sup>21</sup> Boer, J.P. (2013). *Sturende belastingheffer een monster? Juridische kanttekeningen bij fiscaal instrumentalisme en 'tax nudging' ('Oratie UL)*. Den Haag: SDU Uitgevers. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/38313>.

<sup>22</sup> Memorie van toelichting pagina 7.

<sup>23</sup> Artikel 2:119, tweede lid van het Burgerlijk Wetboek.

<sup>24</sup> Grote bedrijven hebben meer dan 50 werkenden en een omzet van meer dan Naf. 5 miljoen op jaarbasis (<https://www.cbs.cw/enterprises>)

<sup>25</sup> De basis van dit register is het resultaat van de Bedrijven Census, dat uitgevoerd werd in 2014 in opdracht van het Ministerie van Economische Ontwikkeling, jaarlijks aangevuld met informatie van de KvK van nieuwe inschrijvingen en uitschrijvingen uit haar register. De nieuwe inschrijvingen worden eerst gecontroleerd op productieve activiteit voordat ze opgenomen worden in het bedrijvenregister van het CBS, immers het doel van het register van het CBS is om bedrijfsonderzoeken te kunnen voeren.

<sup>26</sup> Hierin zijn nieuwe inschrijvingen bij de KvK tot en met 2019 verwerkt en uitschrijvingen (bij de KvK) tot en met juni 2020.

<sup>27</sup> Twee (2) procent van de bedrijven behoorde tot de categorie groot en van 12 procent was de grootte nog onbekend.

ongeveer 25 procent van het BBP.<sup>28</sup> Dit benadrukt, naar de mening van de SER, het belang van het MKB voor de economie van Curaçao.

Volgens informatie verkregen van het CBS uit het bedrijvenregister van 2022, opereert een groot aandeel van de MKB-bedrijven in de bedrijfstak "Groot- en kleinhandel en reparatie van motorvoertuigen" (22%), gevolgd door de bedrijfstakken "Professionele-, wetenschappelijke en technische activiteiten"<sup>29</sup> (11%), "Horeca" (10%), "Verhuur van roerende goederen en overige zakelijke dienstverlening"<sup>30</sup> (8%), "Gezondheidszorg en maatschappelijke dienstverlening"<sup>31</sup> (7%), "Bouw" (7%), "Financiële dienstverlening"<sup>32</sup> (7%) en "Overige dienstverlening"<sup>33</sup> (7%). De MKB-bedrijven hebben het vaakst de volgende rechtsvormen: eenmanszaak (38%), naamloze vennootschap (31%) en besloten vennootschap (24%).

De SER heeft kennisgenomen van het feit dat de regering aanzienlijke prioriteit toekent aan de stimulering en ondersteuning van middelgrote en kleine ondernemingen. Dit beleid is ingebed in bredere strategische doelstellingen om economische groei te versnellen, economische diversiteit te verrijken, en de creatie van werkgelegenheid en inkomensmogelijkheden voor de bevolking te bevorderen. Deze initiatieven zijn ondergebracht bij MEO, dat zich inzet voor de ontwikkeling en implementatie van een MKB-beleid.

De raad sluit zich, tot op zekere hoogte, aan bij de nadruk van MEO op de inbedding van het MKB-beleid in een breder scala van initiatieven voor sectorenbeleid, activiteiten ter bevordering van innovatie en andere maatregelen die de concurrentiekracht bevorderen en de afhankelijkheid van de effectiviteit van MKB-beleid van de mate waarin ze zijn ingebed in een breder context van systemische concurrentiekracht.<sup>34</sup> Zo heeft de SER kunnen constateren dat potentiële groeisectoren voor het MKB geïdentificeerd zijn, zoals de toeristische sector (horeca en verhuur van alternatieve verblijfaccommodaties, autoverhuur, detailhandel ten behoeve van toeristen, art & crafts, wellness en transnational education), dienstverlening aan de overheid en overheid gelieerde entiteiten (reparatie van gebouwen, trainingen, verkoop van kantoormeubelen en -artikelen, dienstverlening aan de zorgsector en het onderwijs), de industrie (als leverancier voor de sectoren bouw, transport en communicatie), financiële, professionele, zakelijke en IT diensten, in lijn met de plannen om de economie te diversifiëren, volgens de 'Curaçao National Export Strategy 2022-2027', de 'National Development Plan Curaçao 2015-2030' en het rapport 'Strategies for Sustainable Long Term Economic Development in Curaçao' van 2013.

MEO benadrukt dat de ontwikkeling van sectoren met een hoog potentieel afhankelijk is van een stimulerende omgeving. Onontbeerlijk hierbij zijn hoogwaardige internetverbindingen, toegang tot data en informatie, geavanceerde technologie, afzetmarkten, en geschikte toeleveringsmechanismen voor financiering en zakelijke dienstverlening. Daarnaast spelen regelgeving, toegang tot betaalbare nutsvoorzieningen, en andere productiekosten een cruciale rol. Ook het bezit van technische en ondernemersvaardigheden, het vermogen om producten of diensten te differentiëren, en toegang tot financiering zijn relevante factoren die de concurrentiepositie van het MKB beïnvloeden<sup>35</sup>.

<sup>28</sup> Het aandeel van het MKB in werkgelegenheid en de Bruto Toegevoegde waarde is door het CBS geëxtraheerd uit de resultaten van de Nationale Rekeningen Enquête over het jaar 2014.

<sup>29</sup> Hieronder vallen juridische adviseurs, accountants en controllers, belastingadviseurs, adviseurs op het gebied van management en bedrijfsvoering, architecten en ingenieurs en advertentie- en reclamebureaus.

<sup>30</sup> Onder dit bedrijfstak vallen verhuurders van motorvoertuigen, arbeidsbemiddelaars, reisorganisaties, beveiligingsbedrijven, schoonmaakbedrijven en administratieve dienstverleners.

<sup>31</sup> Dit bedrijfstak bestaat uit ziekenhuizen, praktijken van huisartsen, tandartsen, medische specialisten en paramedische zorgverleners, verpleeg- en bejaardentehuizen en overige tehuizen (kinder-, jeugd en gehandicaptenzorg), thuiszorg en kinderopvang.

<sup>32</sup> Financiële instellingen, verzekeringsmaatschappijen en pensioenfondsen vallen onder dit bedrijfstak.

<sup>33</sup> Dit bedrijfstak betreft ledenorganisaties (bedrijfs-, werkgevers- en beroepsorganisaties, werknemersorganisaties), reparateurs van computers en persoonlijke en huishoudelijke goederen, en overige persoonlijke dienstverleners (wasserijen, beauty- en kapsalons en uitvaartbedrijven).

<sup>34</sup> Bron: Entrepreneurship and SME Policy for Curaçao (2018)

<sup>35</sup> Bron: Entrepreneurship and SME Policy for Curaçao (2018)



Ook de behoefte aan herziening en aanpassing van wetten en voorschriften die het ondernemingsklimaat bevorderen en aan fiscale prikkels die het ondernemerschap stimuleren is gebleken uit consultaties met MEO en overige stakeholders.

Onder meer naar aanleiding van deze consultaties heeft de SER geconstateerd dat het huidige MKB-beleid zich richt op de volgende gebieden:

1. Vorming en training in ondernemerschap;
2. Institutioneel en regelgevend kader die het MKB-beleid ondersteunen;
3. Een operationele omgeving, inclusief publieke diensten, die ontvankelijk is voor de behoeften van het MKB;
4. Ondersteunende dienstverlening, inclusief de mogelijkheid voor staatssteun, ten behoeve van het MKB en beginnende ondernemingen en deelname aan publieke aanbestedingen;
5. Facilitering van toegang tot financiering voor het MKB;
6. Bevordering van verbetering in vaardigheden voor het MKB en van alle vormen van innovatie; en
7. Aanmoediging en ondersteuning van het MKB om te kunnen profiteren van groeimarkten (internationalisering van het MKB).

In het kader van het voorstel om een opstaptarief van 15 procent in te voeren voor ondernemers die hun bedrijf als vennootschap voeren, benadrukt de raad het belang van een toereikend institutioneel en regelgevend kader. Volgens het MKB-beleid dient er specifiek aandacht te zijn voor diverse aspecten, waaronder maar niet beperkt tot:

- Definitie van het MKB, datacollectie en statistieken over het MKB, MKB-beleid en -beleidscoördinatie;
- Stimuleringsmaatregelen voor het MKB in de fiscale en vergunningensfeer, in overleg met het Ministerie van Financiën (inkomstenbelasting en andere fiscale prikkels zoals MKB-belastingaftrek, een startersaftrek, een belastingaftrek voor investeringen en mogelijkheden voor introductie van een overgangperiode voor startende bedrijven voor het betalen van omzetbelasting);
- Versimpeling wetgeving en beoordeling van het beleidseffect (monitoring en evaluatie van het MKB-beleid en programma's en ontwikkeling van MKB-vriendelijke wetgeving).

De 'Curaçao National Export Strategy 2022-2027', gericht op het bevorderen van ondernemerschap in brede zin, introduceert het concept van belastingvrijstellingen voor startende ondernemingen die aan bepaalde criteria voldoen. Dit initiatief is ontworpen om een ondernemerscultuur te stimuleren en het proces van het opzetten van nieuwe bedrijven te vergemakkelijken. Het is een strategische zet om innovatie en groei in het ondernemerslandschap van Curaçao aan te moedigen.

Binnen deze context plaatst de SER kritische kanttekeningen bij de voorgestelde invoering van het opstaptarief in de winstbelasting, en onderzoekt de afstemming hiervan met het bredere MKB-beleid van de regering. De vraag rijst of dit opstaptarief een effectief fiscaal instrument is om het midden- en kleinbedrijf daadwerkelijk te ondersteunen en te stimuleren. Belangrijk om op te merken is dat de toepassing van dit opstaptarief beperkt is tot MKB-ondernemers die hun bedrijfsactiviteiten als rechtspersoon uitvoeren. Dit roept vragen op over de reikwijdte en impact van deze maatregel op het gehele spectrum van MKB-ondernemingen in Curaçao. In de navolgende paragraaf zal de raad deze kwestie verder uitdiepen en analyseren.

## 2.3 Invoering opstaptarief in de winstbelasting ter stimulering van MKB

### 2.3.1 Algemeen

De SER heeft geconstateerd dat de visies in de economische literatuur verdeeld zijn over de noodzaak van een opstaptarief in de winstbelasting ter bevordering van de kleine ondernemer. Aan de ene kant wordt benadrukt dat er geen overtuigende rechtvaardiging is voor tariefdifferentiatie op basis van belastbare bedragen van winstinkomsten. Dat er twijfels bestaan over een overtuigende rechtvaardiging voor de invoering van opstaptarief berust voornamelijk op het feit dat er verschillende

nadelen kleven aan de invoering hiervan. Allereerst kan de invoering van het opstaptarief leiden tot ontmoediging van de bedrijfsgroei.<sup>36</sup> Verder wordt de invoering van een opstaptarief in verband gebracht met verhoogde kans op belastingontwijking, aangezien het verschil tussen het normaal tarief en het opstaptarief een verhoogd ontwijkingsgedrag kan uitlokken bij de belastingplichtigen.<sup>37</sup> Hoe hoger het verschil tussen het normaal tarief en het opstaptarief des te meer is er een verhoogde kans op ontwijkingsgedrag door belastingplichtigen. Een ander nadeel van de invoering van het opstaptarief is de mogelijkheid tot doorbreking van de fiscale neutraliteit. Doorbreking van de fiscale neutraliteit impliceert dat de belastingdruk op werknemers en ondernemers (IB-ondernemer, WB-ondernemer en directeuren-grotaandeelhouders) een te (grote) kloof vertoont.<sup>38</sup> In paragraaf 2.3.2 wordt uitvoerig aandacht besteed aan het beginsel fiscale neutraliteit.

De SER heeft verder geconstateerd dat de beweegredenen die vaak ten grondslag liggen aan de invoering van een opstaptarief in de winstbelasting tweeledig zijn en voornamelijk van politieke aard.<sup>39</sup> Het betreft enerzijds de bevordering van kleine ondernemers middels het verlagen van de belastingdruk aan de hand van een verlaagd winstbelastingtarief. Echter, in de praktijk blijkt dat een opstaptarief niet het geschikte instrument is voor het bewerkstelligen van een lage belastingdruk voor de kleinere ondernemers. De omvang van het belastbare winstbedrag is geen goede indicator van de bedrijfsgrootte van een bedrijf. Anderzijds wordt gestreefd naar nivellering van de belastingdruk in de winstbelasting door grote bedragen aan winst zwaarder te belasten. Hiermee wordt beoogd enige progressie te creëren in de winstbelasting naar analogie van het progressief stelsel in de inkomstenbelasting. Echter, progressie in de winstbelasting heeft niet hetzelfde effect als in de inkomstenbelasting. Bedrijven hebben meerdere bestedingsmogelijkheden van het verkregen fiscaal voordeel. Hierbij kan gedacht worden aan oppotten van de winst, of het overgaan tot uitkeren van een hoger loon aan de directeur-grotaandeelhouder. Hierdoor staat niet met zekerheid vast dat het verkregen fiscaal voordeel ten goede zal komen aan de beoogde doelstellingen van de regering namelijk hogere investeringen of verbeterde arbeidsvoorwaarden voor de werknemers.

In het licht van het bovengenoemde is het van eminent belang dat de minister een gedetailleerde uiteenzetting verschafft over de rationale en de drijfveren achter het initiatief om kleinere ondernemingen te stimuleren. Tot dusverre ontbreekt een dergelijke toelichting, wat leidt tot onzekerheden omtrent de fundamentele en doelstellingen van dit beleid. De SER wil in dit verband onderstrepen dat deze onduidelijkheid over de onderliggende motieven van de stimulering van kleinere ondernemers de effectiviteit van de beoogde fiscale stimuleringsmaatregelen potentieel kan ondermijnen. Zonder een helder inzicht in de doelstellingen en verwachte uitkomsten, is het lastig te beoordelen of de maatregelen daadwerkelijk zullen bijdragen aan de beoogde economische en sociale voordelen.

### 2.3.2 Invoering opstaptarief en fiscale neutraliteit

De SER constateert dat Curaçao momenteel diverse belastingwetten hanteert voor de heffing van ondernemingswinsten. Er bestaat geen uniform belastingsysteem dat van toepassing is op alle soorten bedrijven die winst maken. In plaats daarvan zijn er meerdere wetten met elk hun eigen tarieven, criteria voor belastinggrondslag en methoden van heffing. In dit kader worden winsten van individuele ondernemingen, zoals eenmanszaken, vennootschappen onder firma en commanditaire vennootschappen, direct belast bij

<sup>36</sup> Klemm, A.D., S. Hebous en C.J. Waerzeggers (2021) *Capital income taxation in the Netherlands*. IMF Working Paper, WP/21/145.

<sup>37</sup> M.Badir, e.a., *Het opstaptarief in de vennootschapsbelasting verdient meer aandacht*, ESB, 106(4800), 26 augustus 2021.

<sup>38</sup> M.Badir, e.a., *Het opstaptarief in de vennootschapsbelasting verdient meer aandacht*, ESB, 106(4800), 26 augustus 2021.

<sup>39</sup> M.Badir, e.a., *Het opstaptarief in de vennootschapsbelasting verdient meer aandacht*, ESB, 106(4800), 26 augustus 2021.

de ondernemers zelf volgens de regels van de Landsverordening op inkomstenbelasting 1943 (hierna ook afgekort als 'LIB')<sup>40</sup>. Daarnaast worden winsten van rechtspersonen, zoals besloten vennootschappen, belast volgens de Landsverordening op de winstbelasting 1940<sup>41</sup>. De aandeelhouders worden vervolgens ook belast in de inkomstenbelasting als belegger<sup>42</sup> of als aanmerkelijkbelanghouder<sup>43</sup>. In een specifieke situatie wordt bepaald welke van deze belastingwetten van toepassing is op basis van de rechtsvorm waarin de onderneming wordt gedreven. Het is dus mogelijk om door een passende keuze van rechtsvorm de meest voordelige fiscale behandeling te kiezen.

De verschillende fiscale behandeling van winst, gebaseerd op de rechtsvorm van de onderneming, wordt vaak gezien als een tekort aan fiscale neutraliteit<sup>44</sup>. Dit tekort aan neutraliteit blijkt zowel uit verschillen in tarieven als in belastinggrondslagen. De invoering van een opstaptarief in de winstbelasting voor kleinere ondernemers kan enige spanning veroorzaken met het beginsel van fiscale neutraliteit. In dit kader zal de invoering van het opstaptarief beoordeeld worden op consistentie met het beginsel van fiscale neutraliteit. Hierbij zal de effectieve belastingdruk op winsten van een besloten vennootschap (BV) (hierna: WB-ondernemers) vergeleken worden met de effectieve belastingdruk op winsten van individuele ondernemingen (hierna: IB-ondernemers). Alvorens in te gaan op de belastingdruk van de IB-ondernemers en WB-ondernemers wordt de onderverdeling van de voorgenoemde in midden – en kleinbedrijven op basis van de definitie van het CBS, weergegeven in tabellen 3 en 4

**Tabel 3: Onderverdeling IB-ondernemers naar klein, midden en groot bedrijf (o.b.v. definitie CBS)**

	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Aantal klein bedrijf</b>	4.174	5.097	6.066	6.284	6.119
<b>Aantal middenbedrijf</b>	40	34	28	44	58
<b>Aantal groot bedrijf</b>	1	1	1	1	1
<b>Totaal IB-ondernemers</b>	<b>4.215</b>	<b>5.132</b>	<b>6.095</b>	<b>6.329</b>	<b>6.178</b>

Bron: Inspectie der Belastingen Curaçao

De SER constateert op basis van informatie van de Inspectie der Belastingen dat 99% van alle IB-ondernemers tot de categorie 'kleine bedrijven' behoort. Wat de WB-ondernemers betreft, is ongeveer 85% aan te merken als kleine bedrijven.

**Tabel 4 Onderverdeling WB-ondernemers naar klein, midden en groot bedrijf (o.b.v. definitie CBS)**

	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Aantal klein bedrijf</b>	3.494	3.713	4.047	4.169	4.156
<b>Aantal middenbedrijf</b>	587	626	608	662	788
<b>Aantal groot bedrijf</b>	45	51	46	49	53
<b>Totaal WB-ondernemers</b>	<b>4.126</b>	<b>4.390</b>	<b>4.701</b>	<b>4.880</b>	<b>4.997</b>

Bron: Inspectie der Belastingen Curaçao

<sup>40</sup> P.B. 2002, no. 63.

<sup>41</sup> P.B. 2002, no. 54.

<sup>42</sup> Artikel 3, vierde lid sub b, LIB in combinatie met artikel 5 LIB.

<sup>43</sup> Artikel 11, eerste lid, sub 4, LIB in combinatie met artikel 11, derde lid LIB.

<sup>44</sup> Fiscale neutraliteit streeft naar een belastingstelsel dat de economische beslissingen van belastingplichtigen niet beïnvloedt.

### Belastingheffing van winst van IB-ondernemers in de inkomstenbelasting

De effectieve belastingdruk voor de IB-ondernemers is afhankelijk van het toepasselijk progressief tarief en de toepassing van de belastinggrondslag verminderde ondernemersfaciliteiten. De ondernemersfaciliteiten in de inkomstenbelasting zijn onder andere de investeringsaftrek, de giftenaftrek<sup>45</sup> en de verliesverrekening. Op basis van informatie verkregen van de Inspectie der Belastingen is het fiscaal gedrag van de IB-ondernemers in de periode van 2018-2022 in kaart gebracht (tabel 5). Hierbij gaat het om de toepassing van de ondernemingsfaciliteiten door IB-ondernemers die in de voorgenoemde periode IB-aangifte hebben ingediend.

**Tabel 5: Fiscaal gedrag IB-ondernemers op basis van ingediende IB-aangifte**

	2018	2019	2020	2021	2022
Midden en klein IB-ondernemers die gebruik maken van giftenaftrek (%)	0.8%	1.8%	1.7%	1.9%	2.6%
Midden en klein IB-ondernemers die gebruik maken van investeringsaftrek (%)	3.9%	3.8%	3.2%	3.4%	5.0%
Midden en klein IB-ondernemers die gebruik maken van verliesverrekening (%)	1.8%	0.7%	0.6%	1.2%	0.8%
Gemiddeld jaarlijks bedrag aan winst uit onderneming Midden en klein IB-ondernemers (NAf.)	NAf. 9.701	NAf. 13.906	NAf. 11.800	NAf. 12.082	NAf. 14.485

Bron: Inspectie der Belastingen Curaçao

De SER constateert dat de IB-ondernemers nagenoeg geen gebruik maken van de ondernemersfaciliteiten opgenomen in de inkomstenbelasting. Gelet hierop zal bij de berekening van de effectieve belastingdruk het gebruik van de ondernemersfaciliteiten buiten beschouwing blijven. Tevens stelt de SER vast dat de IB-ondernemer gedurende de periode 2018-2022 jaarlijks gemiddeld NAf. 12.394.80 heeft genoten aan winst uit onderneming, hetgeen als relatief laag kan worden aangemerkt. Hierbij moet wel opgemerkt worden dat de SER geen rekening houdt met de mogelijkheid dat de IB-ondernemer andere inkomensbestanddelen heeft.

De effectieve belastingdruk<sup>46</sup> voor de IB-ondernemers wordt in tabel 6 weergegeven. Hierbij is ook rekening gehouden met de premies uit de Basisverzekering ziektekosten (BVZ), de Algemene verzekering bijzondere ziektekosten (AVBZ), de Algemene ouderdomsverzekering (AOV) en de Algemene Weduwen- en wezenverzekering (AWW) die van toepassing zijn op het winstinkomen van een IB-ondernemer. De toekenning van de heffingskortingen opgenomen in artikel 24A LIB zijn buiten beschouwing gelaten. Gelet op het gemiddelde jaarlijks belastbaar inkomen uit winst uit onderneming ter waarde van NAf. 12.394.80<sup>47</sup> wordt de effectieve belastingdruk voor het jaar 2023 berekend voor belastbaar inkomens ter waarde van NAf. 18.000 en minder.

<sup>45</sup> De giftenaftrek is eigenlijk geen specifieke ondernemersfaciliteit voor de IB-ondernemer. Echter, ten behoeve van een evenwichtige vergelijking tussen de IB-ondernemer en WB-ondernemer is besloten de giftenaftrek voor deze analyse aan te merken als een mogelijke fiscale faciliteit voor de IB-ondernemer.

<sup>46</sup> De effectieve belastingdruk is het percentage dat aangeeft hoeveel belasting er daadwerkelijk wordt betaald over het totale inkomen. Dit percentage kan afwijken van het nominale belastingtarief door onder andere tariefverschillen en fiscale faciliteiten.

<sup>47</sup> Gedurende de periode 2018-2022

**Tabel 6: Effectieve belastingdruk IB-ondernemer belastingjaar 2023**

Belastbaar inkomen (NAf)		IB	AOV/AWW <sup>48</sup>	BVZ <sup>49,50</sup>	AVBZ	Effectief belastingdruk
Van	Tot					
0	12.000	9.75%	16%	0%	2%	27.8%
12.000	13.201	9.75%	16%	9.8%	2%	37.6%
13.200	14.401	9.75%	16%	10.8%	2%	38.6%
14.400	15.601	9.75%	16%	11.7%	2%	39.5%
15.600	16.801	9.75%	16%	12.5%	2%	40.3%
16.800	18.001	9.75%	16%	13.0%	2%	40.8%

Uit tabel 6 blijkt dat de effectieve belastingdruk (inclusief premieheffing) voor een IB-ondernemer voor een belastbaar inkomen uit winst uit onderneming ten bedrage van NAf. 18.000 en minder hoger uitvalt dan 15%<sup>51</sup>. De effectieve belastingdruk zal alleen maar toenemen bij een hoger belastbaar inkomen, aangezien de inkomstenbelasting een progressief stelsel hanteert waarbij het inkomstenbelastingtarief stijgt bij een toenemende belastbaar inkomen. Verder is de *gliding scale* voor de heffing van BVZ-premie niet meer van toepassing bij een belastbaar inkomen hoger dan NAf. 18.000, waardoor de volledige premie van 13.6% verschuldigd is. Hierbij moet wel een kanttekening geplaatst worden inzake het maximale premie-inkomen voor de premie AOV/AWW, premie AVBZ en de premie BVZ. De premie-inkomen grens voor de AOV/AWW-premie is NAf. 100.000, premie AVBZ NAf. 574.189,07 en voor de BVZ-premie NAf. 150.000.

#### Belastingheffing van winst van de BV in de winstbelasting

De effectieve belastingdruk van de WB-ondernemers is ook afhankelijk van het winstbelastingtarief en de mogelijke belastinggrondslag verminderde faciliteiten. In de winstbelasting zijn verschillende faciliteiten die de WB-ondernemer kan toepassen voor zover voldaan wordt aan de voorwaarden. In tegenstelling tot een IB-ondernemer kan de WB-ondernemer uit een bredere scala aan regelingen kiezen. Additionele regelingen zijn onder ander de deelnemingsvrijstelling en fiscale eenheid. In tabel 7 wordt het fiscaal gedrag van de WB-ondernemers in termen van het gebruik van de regelingen, weergegeven.

<sup>48</sup> Het premie-inkomengrens voor de premie AOV/AWW is NAf. 100.000.

<sup>49</sup> Hier wordt rekening gehouden met de *gliding scale* voor inkomsten tussen NAf. 12.000 en NAf. 16.800 en ook met het 0% tarief voor inkomen van NAf. 12.000 en minder.

<sup>50</sup> Het premie-inkomengrens voor de premie BVZ is NAf. 150.000.

<sup>51</sup> Het tarief van 15% refereert naar het voorgesteld opstarttarief in de winstbelasting van 15% voor belastbaar bedrag van NAf. 500.000 en minder.

**Tabel 7: Fiscaal gedrag WB-ondernemers<sup>52</sup> op basis van ingediende WB-aangifte**

	2018	2019	2020	2021	2022
WB-ondernemers die gebruik maken van investeringsaftrek (%)	9.4%	9.7%	8.1%	9.2%	9.5%
WB-ondernemers die gebruik maken van verliesverrekening (%)	11.8%	12.4%	8.1%	11.0%	11.4%
WB-ondernemers die gebruik maken van giftenaftrek (%)	0.9%	1.1%	0.3%	0.3%	0.4%
WB-ondernemers die winstuitkering/dividenduitkering hebben verricht (%)	20.3%	21.4%	14.8%	15.8%	17.1%
WB-ondernemers die gebruik maken van deelnemingsvrijstelling (%)	6,3%	7,6%	22,0%	21,8%	23,3%
WB-ondernemers die onderdeel vormen van een fiscale eenheid (%)	4,0%	3,8%	3,7%	3,4%	3,1%

Bron: Inspectie der Belastingen Curaçao

Aan de hand van de informatie uit tabel 7 blijkt dat gedurende de periode 2018-2022 gemiddeld 18% van de WB-ondernemers jaarlijks een winstuitkering en/of dividenduitkering heeft verricht. Het gaat hier om een gemiddeld jaarlijks bedrag van om en nabij NAf. 690.000. Met andere woorden meer dan 80% van de WB-ondernemers heeft jaarlijks geen winstuitkering verricht. Verder blijkt uit tabel 8 dat de WB-ondernemers gedurende de periode van 2018-2022 jaarlijks een gemiddeld bedrag van rond de NAf. 50.000 aan loon hebben uitbetaald aan de directeur-grotaandeelhouder (dga). Dit bedrag is min of meer in lijn met het voorgeschreven minimale bedrag aan jaarlijks loon van NAf. 50.000 (gebruikelijk loon) ten behoeve van een dga.<sup>53</sup>

**Tabel 8: Overzicht gemiddeld jaarlijkse belastbaar bedrag, DGA-loon, winstuitkering op basis van ingediende WB-aangifte**

	2018	2019	2020	2021	2022
Gemiddeld jaarlijks bedrag belastbaar bedrag WB-ondernemer (NAf.)	1.301.637,86	(12.241,17)	11.217,44	42.612,91	22.222,77
Gemiddeld jaarlijks bedrag loon dga (NAf.)	54.764,25	52.715,46	53.818,34	53.690,99	55.696,91
Gemiddeld bedrag aan jaarlijkse winstuitkering/dividenduitkering (NAf.)	577.537,73	978.683,83	1.553.625,35	165.360,96	191.110,17

Bron: Inspectie der Belastingen Curaçao

Indien het gemiddeld jaarlijkse belastbare bedrag van NAf. 273.089,96 gedurende de periode 2018-2022 als uitgangspunt wordt genomen voor het belastingjaar 2023, kan met een redelijke mate van zekerheid worden vastgesteld dat de effectieve belastingdruk voor de WB-ondernemers<sup>54</sup> 15% of lager zal zijn. Deze zienswijze wordt onderbouwd door de volgende omstandigheden:

- Het gemiddeld jaarlijks belastbaar bedrag van NAf. 273.089,96 is substantieel lager dan het grensbedrag van NAf. 500.000 dat van toepassing is voor het opstaptarief van 15%;
- De WB-ondernemers vertonen sinds 2020 een positieve trend in het toepassen van de verschillende faciliteiten, die de grondslag voor de winstbelasting verlagen (zie tabel 7).

<sup>52</sup> Uitsluitend besloten vennootschappen die een WB-aangiften hebben ingediend gedurende de periode 2018-2022.

<sup>53</sup> Artikel 6D, eerste lid van de Landsverordening op de loonbelasting 1976.

<sup>54</sup> Uitsluitend de besloten vennootschappen die WB-aangifte hebben ingediend gedurende de periode 2018-2022.

Met inachtneming van het bovenstaande kan de SER vaststellen dat door de invoering van het voorgestelde opstaptarief van 15% in de winstbelasting een grotere kloof zal ontstaan in de effectieve belastingdruk van IB-ondernemers en WB-ondernemers. Gelet hierop rijst de vraag of het invoeringstijdstip van deze maatregel (met ingang van belastingjaar 2023) niet ten koste gaat van de doeltreffendheid hiervan. Daarnaast kan gesteld worden dat het voorgestelde opstaptarief in de winstbelasting niet te goede zal komen aan fiscale neutraliteit, hetgeen op haar beurt de inpassing van de voorgestelde fiscale maatregel in de bestaande wetgeving in twijfel kan worden genomen. Gelet hierop wil de SER de regering aanbevelen om de relatie tussen het voorgestelde opstaptarief in de winstbelasting van 15% en de fiscale neutraliteit nader toe te lichten in de concept-MvT.

In het verlengde hiervan wil de SER een kanttekening plaatsen bij de stelling van de minister dat de invoering van het opstaptarief van 15% het Curaçaose tarief geheel in lijn zal zijn met het effectieve minimale tarief van 15%. Tevens is de minister van mening dat buitenlandse investeerders het opstaptarief van 15% hierdoor als positief zullen ervaren. De SER schaart zich niet achter deze zienswijze. Het opstaptarief is een nominaal wettelijk tarief terwijl de wereldwijde minimumbelasting van 15% betrekking heeft op het effectief belastingtarief. Het instellen van een opstaptarief van 15% kan ertoe leiden dat belastingplichtigen door aftrekkosten en vrijstellingen effectief minder belasting betalen.

### 2.3.3 Economische effecten invoering opstaptarief

De SER merkt op dat er vanuit de regering tot op heden geen gedegen onderzoek is uitgevoerd naar de verwachte macro-economische consequenties die de implementatie van een opstaptarief in de winstbelasting met zich mee kan brengen. Gezien de potentieel verstrekkende impact van dergelijke fiscale maatregelen op de algehele economische gezondheid en groei, dringt de SER er bij de minister op aan om een uitgebreide macro-economische analyse te initiëren. Het doel van dit onderzoek zou zijn om een grondig en genuanceerd beeld te verkrijgen van de diverse economische effecten die de invoering van het opstaptarief kan veroorzaken. Onderstaand zullen enkele van deze potentiële effecten nader worden belicht, teneinde het belang van een dergelijke analyse te onderstrepen en de noodzaak voor een weloverwogen beleidsbeslissing te benadrukken.

#### Budgettaire effecten

In de financiële paragraaf van de MvT behorende bij het voorliggende ontwerp wordt uiteengezet dat het winstbelastingtarief voor de eerste NAF. 500.000 aan belastbare inkomsten van binnenlandse bedrijven zal worden verlaagd. Deze wijziging leidt naar verwachting tot een afname van de winstbelastinginkomsten voor ondernemingen die momenteel onder het standaardtarief van 22% vallen. Deze prognose steunt op data van de belastingjaren 2019 tot 2021 en dient ter illustratie van de verwachte financiële impact voor het belastingjaar 2023, welke reflecteert in de Landsbegroting van 2024. De gedetailleerde analyse van de budgettaire consequenties van deze aanpassing in het winstbelastingtarief, zoals opgenomen in de MvT, belicht de diverse factoren en mogelijke implicaties voor de staatskas.

Daarbij wordt benadrukt dat er voorzichtig moet worden omgegaan met de verwachting van compenserende inkomsten en dat bij de opstelling van de begroting voor 2024 rekening moet worden gehouden met een verwacht inkomstenverlies van NAF. 12 miljoen.<sup>55</sup> Hoewel dit inkomstenverlies wordt erkend, wordt tevens voorzien dat aanpassingen in de wetgeving omtrent winst- en inkomstenbelasting, gericht op het dichten van bestaande lacunes, op de lange termijn zullen resulteren in verhoogde belastinginkomsten. De SER onderstreept het belang van het erkennen dat de precieze invloed van deze aanpassingen op de belastingopbrengsten niet exact te voorspellen is, deels vanwege de onzekerheid over de adoptie van territorialiteitsprincipes door bedrijven en de effecten daarvan op de winstbelastinginkomsten.

De toelichting in de MvT suggereert ook dat de impact van de tariefswijziging met nuance moet worden beschouwd, gegeven de complexiteit en de onzekere variabelen die de begroting beïnvloeden. De SER erkent het belang van een weloverwogen evaluatie van de verwachte gevolgen van fiscale maatregelen op

<sup>55</sup> Advies ministerie van Financiën d.d. 13 januari 2023, zaaknummer 2022/042481.

de overheidsfinanciën, waarbij een gedegen analyse en voorzichtigheid geboden zijn. Hierbij is van belang dat rekening wordt gehouden met de noodzaak van behoud van een gelijk speelveld voor alle bedrijven.

### Macro-economische effecten

De invoering van een opstaptarief in de winstbelasting, gericht op het stimuleren van het MKB, heeft niet alleen budgettaire, maar ook macro-economische effecten. De mogelijke macro-economische effecten die kunnen optreden, kunnen als volgt worden samengevat:

Het verlagen van de belastingdruk voor het MKB via een opstaptarief kan een krachtige stimulans zijn voor economische groei. Het biedt MKB-bedrijven meer ruimte om te investeren in innovatie, uitbreiding en personeel. Dit kan leiden tot een hogere productiviteit en competitiviteit op zowel nationale als internationale markten. MKB's zijn vaak significante werkgevers. Door het verlagen van hun fiscale lasten, krijgen deze meer financiële ademruimte, wat kan leiden tot meer en betere banen. Dit versterkt niet alleen de economie maar kan ook bijdragen aan sociale stabiliteit door het verminderen van werkloosheid. Verder kan een opstaptarief MKB's aanmoedigen om meer te investeren in R&D. Dit is cruciaal voor het voortdrijven van innovatie en het ontwikkelen van nieuwe producten en diensten, wat op zijn beurt kan leiden tot een duurzame economische ontwikkeling. Door de fiscale druk voor het MKB te verminderen, kan hun concurrentiepositie verbeteren ten opzichte van grotere ondernemingen die mogelijk kunnen profiteren van schaalvoordelen. Dit kan naar verwachting bijdragen aan een meer gebalanceerde en competitieve markt, wat uiteindelijk ten goede komt aan consumenten. Een vriendelijker fiscaal klimaat voor kleinere bedrijven kan het ondernemerschap stimuleren. Dit kan resulteren in meer start-ups en innovatieve bedrijfsmodellen, wat een belangrijke randvoorwaarde is voor het vernieuwen van de economie en het creëren van toekomstige werkgelegenheid. Het ondersteunen van MKB's door middel van fiscale maatregelen zoals het opstaptarief kan op de lange termijn bijdragen aan diversificatie van de economie, minder afhankelijkheid van grote ondernemingen, en een sterke basis van kleine en middelgrote ondernemingen, hetgeen fundamenteel is voor de economische veerkracht.<sup>56</sup>

Het is echter van belang dat de regering de potentiële neveneffecten van dergelijke fiscale stimuleringsmaatregelen zorgvuldig overweegt. Zo kan een te scherpe focus op het MKB ten koste gaan van grotere bedrijven of kan het leiden tot onbedoelde complexiteit in het belastingstelsel. Daarnaast moet de financiering van verlaagde tarieven voor MKB's worden afgewogen tegen andere overheidsuitgaven en beleidsprioriteiten.

De SER erkent dat de invoering van een opstaptarief in de winstbelasting voor het MKB in theorie kan leiden tot significante macro-economische voordelen maar wijst ook op de noodzaak van zorgvuldige implementatie en monitoring van dergelijke fiscale maatregelen. Het is tevens van belang om de potentiële negatieve neveneffecten, zoals het risico op ontwijkingsgedrag van bedrijven of de onbedoelde uitsluiting van bepaalde ondernemingen, in acht te nemen. Daarnaast moet de regering ervoor zorgen dat de vermindering van belastinginkomsten door het opstaptarief niet ten koste gaat van essentiële publieke diensten en investeringen. Een zorgvuldige afweging die stimulering van het MKB combineert met het behoud van fiscale duurzaamheid en rechtvaardigheid is essentieel voor het realiseren van de beoogde economische en sociale voordelen.

<sup>56</sup> <https://www.imf.org/-/media/Files/Publications/PP/2023/English/PPEA2023001.ashx>



### 3. Belastingheffing Speciale Economische zones

Zoals hierboven reeds door de SER is vastgesteld, zijn de regeringsvoornemens gericht op het bevorderen van zowel bestaande als nieuwe ondernemingen<sup>57</sup>, inclusief die binnen de economische zones, door middel van de invoering van een verlaagd opstaptarief in de winstbelasting.<sup>58</sup> Dit initiatief beoogt de fiscale lasten voor de binnenlandse winsten van ondernemingen binnen deze zones aanzienlijk te reduceren<sup>59</sup>, waarmee een stimulerend klimaat kan worden gecreëerd voor economische activiteit en groei. Voorts streeft de regering ernaar de handel in goederen door deze ondernemingen met de lokale markt te faciliteren, zonder dat hierbij belemmeringen optreden<sup>60</sup>. In het licht van deze ontwikkelingen zullen de komende paragrafen zich buigen over de effectiviteit van de voornoemde fiscale stimuleringsmaatregelen.

De analyse begint met een diepgaande beschouwing van de invloed van internationale belastinghervormingen op de entiteiten gevestigd binnen de economische zones (zie paragraaf 3.1). Hierop volgend, zal in paragraaf 3.2 een SWOT-analyse worden gepresenteerd, gericht op de essentiële kenmerken van het Curaçaose economische speelveld waarbinnen deze ondernemingen opereren. Aan de hand van deze inzichten zal worden onderzocht in hoeverre de implementatie van het opstaptarief in de winstbelasting als een effectief fiscaal instrument kan dienen om de impact van wereldwijde belastinghervormingen op de in de economische zones gevestigde ondernemingen te mitigeren, en daarmee kan bijdragen aan de veerkracht en competitiviteit van deze sector.

#### 3.1 Impact van internationale belastinghervormingen op Speciale economische zones

Sinds de publicatie van het UNCTAD-rapport 'World Investment report 2019 (WIR 2019)' is het gebruik van de generieke term Speciale Economische Zone (hierna: SEZ) gelanceerd. Een SEZ is een gebied met speciale privileges dat door elk land wordt opgericht om buitenlandse investeringen aan te trekken.<sup>61</sup> Deze privileges omvatten onder meer belastingvoordelen. SEZ kan verschillende vormen aannemen afhankelijk van onder meer de doelstellingen, infrastructuur, politieke situatie en geografische locatie van het land. In het verleden werden SEZ's voornamelijk beheerd door de overheid, maar tegenwoordig wordt 62% ervan beheerd door de particuliere sector.<sup>62</sup> De SEZ's kunnen onderverdeeld worden in 6 subcategorieën, waaronder Vrijhandelszones, Exportverwerkingszones, Ondernemingszones en Gespecialiseerde Zones.<sup>63</sup> De SEZ is een belangrijk instrument geworden voor economische ontwikkeling. Hiermee wordt beoogd innovatie, investeringen, productiviteit en economische groei te bevorderen.<sup>64</sup>

<sup>57</sup> Voor zover deze bedrijven in de vorm van een lichaam worden gedreven.

<sup>58</sup> Minister van Economische Ontwikkeling en Minister van Financiën, *Aanschrijving belastingtarief winstbelasting*, 23 januari 2023.

<sup>59</sup> Minister van Economische Ontwikkeling en Minister van Financiën, *Aanschrijving belastingtarief winstbelasting*, 23 januari 2023.

<sup>60</sup> Minister van Economische Ontwikkeling en Minister van Financiën, *Aanschrijving belastingtarief winstbelasting*, 23 januari 2023; Memorie van toelichting, p.8.

<sup>61</sup> World Investment Report 2019.

<sup>62</sup> P. Pakdeenurit, e.a., *Special Economic Zone: Facts, Roles, and Opportunities of investment*, Proceedings of the International MultiConference of Engineers and Computer Scientists 2014 Vol II, IMECS 2014, March 12-14, 2014, Hong Kong.

<sup>63</sup> P. Pakdeenurit, e.a., *Special Economic Zone: Facts, Roles, and Opportunities of investment*, Proceedings of the International MultiConference of Engineers and Computer Scientists 2014 Vol II, IMECS 2014, March 12-14, 2014, Hong Kong.

<sup>64</sup> UNCTAD, *The Impact of International tax reforms on special Economic Zones*, 2023 (UNCTAD/DIAE/INF2023/1).

Bedrijven die opereren binnen SEZ's profiteren van belastingvoordelen, waaronder belastingvrijstellingen (zoals invoerrechten, omzetbelasting), of verlaagde belastingtarieven. Deze gunstige belastingregimes worden gebruikt als instrumenten voor economisch beleid, waarbij specifieke economische activiteiten worden gestimuleerd en investeringen in bepaalde geografische gebieden worden bevorderd. Momenteel zijn er diverse belastingregimes van toepassing op SEZ's wereldwijd, waaronder in Latijns-Amerika en het Caribisch gebied (hierna afgekort als 'LAC'). In de LAC hebben 29 van de 42 landen<sup>65</sup> SEZ's geïmplementeerd.<sup>66</sup> De meeste LAC-landen die SEZ's hebben geïntroduceerd, bieden gunstigere belastingregelingen om bedrijven aan te moedigen zich in deze zones te vestigen. Hoewel in de LAC-landen er verschillende belastingregimes zijn, variëren deze van matige verlagingen tot volledige vrijstellingen van belastingen. Ten behoeve van een vergelijkende landenanalyse wordt in tabel 9 de geldende belastingregimes voor de SEZ's (in het jaar 2020) in de verschillende LAC-landen weergegeven. De belastingregimes beschreven in tabel 9, gebaseerd op gegevens uit het jaar 2020<sup>67</sup>, geven een indicatie van hoe het Curaçaose belastingregime voor SEZ's zich verhoudt tot de belastingregimes voor SEZ's in andere LAC-landen.

**Tabel 9 Overzicht belastingregimes voor de SEZ's in de LAC-landen anno 2020<sup>68</sup>**

Categorie	SEZ-type
Volledige vrijstelling of langdurende tax holiday faciliteiten	Antigua en Barbuda(alle), Chile, Costa Rica (buiten Great Metropolitan gebied), Dominicaanse Republiek, Honduras (alle), Haiti, Nicaragua, Panama (alle), Peru, El Salvador, Trinidad en Tobago, en Uruguay
Kortdurende tax holiday faciliteiten (10 jaar en minder)	Belize (Commercial Free Zone), Costa Rica (binnen Great Metropolitan gebied), Cuba, Ecuador, Guatemala, Sint Lucia, Mexico en Venezuela
Belangrijke verlaging (meer dan 50%) en geen tax holiday faciliteiten	Aruba, Belize (Export Processing Zone), Colombia (zona Franca Cucuta), Curaçao(eZone) en Jamaica
Matige verlaging (50% of minder) en geen tax holiday faciliteiten	Brazilië, (Manaus FTZ/Amazonas) en Colombia (Zonas Francas)
Andere belastingvoordelen(bruto)	Paraguay
Geen winstbelastingvoordelen	Argentina, Bolivia, Brazil (Zonas de Processamento de Exportacao) en Curaçao (eZone) <sup>69</sup>
Jurisdicties zonder winstbelasting (maar met een SEZ)	Bahama's en Caymaneilanden
Geen SEZ's	Barbados, Dominica, Grenada, Guyana, St. Kitts en Nevis, St. Maarten (Franse en Nederlandse kant), Puerto Rico, Suriname, Turks- en Caicoseilanden, St. Vincent en de Grenadines, Britse Maagdeneilanden, en de Maagdeneilanden (VS)

Bron: F. Heitmüller en I. Mosquera (2021)<sup>70</sup>

Gelet op de verlaagde tarieven en belastingvrijstellingen die verleend worden aan bedrijven gevestigd in deze SEZ's (zie tabel 9), zijn de belastingregimes voor de SEZ's ook onderdeel geworden van initiatieven van de OESO (BEPS-standaarden<sup>71</sup>) en de EU (EU-gedragscode<sup>72</sup>) om agressieve belastingplanning aan te pakken. Hoewel de criteria voor het evalueren van belastingregimes vergelijkbaar zijn tussen de EU en de OESO, kan een discrepantie optreden in de beoordeling wat kan leiden tot verschillende resultaten van de

<sup>65</sup> En autonome fiscale jurisdicties.

<sup>66</sup> F. Heitmüller en I. Mosquera, *Special Economic Zones, Facing the Challenges of International Taxation: BEPS Action 5, EU Code of Conduct, and the Future*, Journal of International Economic Law, 2021,00,1-18. Retrieved from: doi:10.1093/jiel/jgab019.

<sup>67</sup> Met uitzondering van Antigua en Barbuda (2019), Belize (2019) en Cuba (2016).

<sup>68</sup> Met uitzondering van Antigua en Barbuda (2019), Belize (2019) en Cuba (2016).

<sup>69</sup> Na invoering van de wetwijzingen in 2018 en 2019.

<sup>70</sup> F. Heitmüller en I. Mosquera, *Special Economic Zones, Facing the Challenges of International Taxation: BEPS Action 5, EU Code of Conduct, and the Future*, Journal of International Economic Law, 2021,00,1-18. Retrieved from: doi:10.1093/jiel/jgab019.

<sup>71</sup> BEPS-standaarden zijn standaarden ter voorkoming van base erosion and profit shifting. De BEPS standaarden worden beoordeeld door the Forum on Harmful Tax Practices(FHTP).

<sup>72</sup> De EU-gedragscode wordt beoordeeld door de Code of Conduct Group (COCG)

beoordelingen van SEZ-regimes.<sup>73</sup> Vermeldingswaard is het feit dat sinds de invoering van BEPS tot het jaar 2023 in totaal 67 SEZ-regimes zijn beoordeeld door FHTP<sup>74</sup>, hetgeen 21% vertegenwoordigd van het totaal aantal beoordeelde belastingregimes (319 regimes).<sup>75</sup> De beoordeling van de SEZ-regimes heeft ertoe geleid dat 7 SEZ-regimes zijn afgeschaft en 31 regimes als schadelijk of mogelijk schadelijk zijn aangemerkt.<sup>76</sup>

Wat Curaçao betreft, hebben de beoordelingen door het Forum on Harmful Tax Practices (hierna afgekort als 'FHTP') en de Code of Conduct Group van de EU (hierna afgekort als 'COCG') ertoe geleid dat de belastingregeling voor de bedrijven gevestigd in de economische zone meerdere malen is aangepast. Een belangrijke aanpassing van de belastingregeling voor de economische zone heeft betrekking op de afschaffing van het verlaagd winstbelastingtarief van 2% voor bedrijven gevestigd in de economische zone met ingang van 1 januari 2020. De bedrijven die op 31 december 2019 reeds gevestigd waren in de economische zone zijn in aanmerking gekomen voor een overgangsregeling. Op basis van deze overgangsregeling was het verlaagd winstbelastingtarief van 2% van toepassing tot uiterlijk 31 december 2022. Hierdoor zijn alle bedrijven gevestigd in de economische zone met ingang van 1 januari 2023 onderworpen aan het normale winstbelastingtarief van 22%<sup>77</sup> voor zover deze bedrijven niet in aanmerking komen voor belastingfaciliteiten.

Gegeven de huidige ontwikkelingen, merkt de SER op dat de internationale belastinghervormingen aanzienlijke beperkingen opleggen aan de mogelijkheid om via fiscale prikkels zoals vrijstellingen of verlaagde winstbelastingtarieven binnen de SEZ's concurrentievoordeel te behalen. In het licht van deze veranderingen is het volgens de SER strategisch gezien raadzamer om af te stappen van de traditionele benadering waarbij SEZ-regimes primair worden gekenmerkt door fiscale voordelen in de vorm van gunstige winstbelastingtarieven. In plaats daarvan zou de focus moeten verschuiven naar het creëren van aantrekkelijkheid door middel van niet-fiscale stimulansen, waaronder 'business facilitation'.

In dit verband uit de SER serieuze bedenkingen bij het nut en de effectiviteit van het introduceren van een opstaptarief van 15% in de winstbelasting als een middel om zowel bestaande als nieuwe ondernemingen binnen de economische zone te stimuleren. Met bovengenoemde overwegingen in gedachten, adviseert de SER om de invulling van de regeling voor SEZ's te heroverwegen als een economisch instrument ter bevordering van investeringen. Het is essentieel dat de SEZ-regeling van Curaçao evolueert naar een model waarbij de nadruk ligt op niet-fiscale stimulansen. Het integreren van dergelijke niet-fiscale maatregelen binnen de SEZ-regeling zou een constructieve bijdrage kunnen leveren aan het vormgeven van een robuuste investeringsbevorderingsstrategie, die weerbaar is tegen de uitdagingen voortvloeiend uit internationale belastinghervormingen, de Duurzame Ontwikkelingsdoelen (SDG's) van de Agenda 2030, de (post-) industriële revolutie, en verschuivende patronen in internationale productieprocessen<sup>78</sup>. De UNCTAD heeft aanbevelingen opgesteld voor modernere SEZ-regelingen die bestand zijn tegen dergelijke uitdagingen<sup>79</sup>.

<sup>73</sup> F. Heitmüller en I. Mosquera, *Special Economic Zones, Facing the Challenges of International Taxation: BEPS Action 5, EU Code of Conduct, and the Future*, Journal of International Economic Law, 2021,00,1-18. Retrieved from: doi:10.1093/jiel/jgab019.

<sup>74</sup> The Forum on Harmful Tax Practices.

<sup>75</sup> UNCTAD, *The Impact of International tax reforms on special Economic Zones*, 2023 (UNCTAD/DIAE/INF2023/1).

<sup>76</sup> UNCTAD, *The Impact of International tax reforms on special Economic Zones*, 2023 (UNCTAD/DIAE/INF2023/1).

<sup>77</sup> Artikel 15, eerste lid van de Landsverordening op de winstbelasting.

<sup>78</sup> UNCTAD, *The Impact of International tax reforms on special Economic Zones*, 2023 (UNCTAD/DIAE/INF2023/1).

<sup>79</sup> Idem.

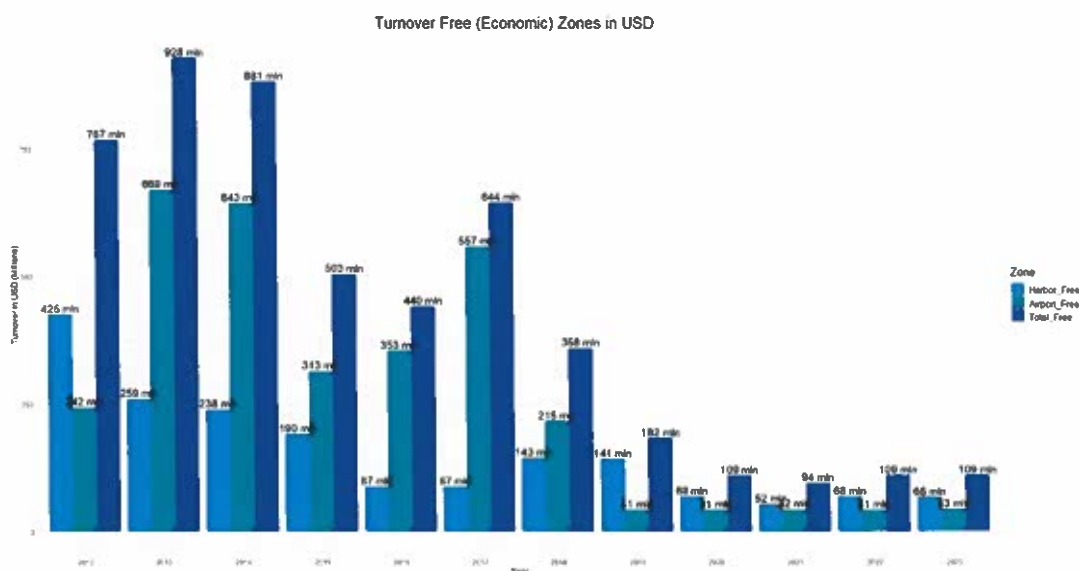
## 3.2 Speciale Economische zones in Curaçaose context

### 3.2.1 Karakteristieken Curaçaose economische zones

In Curaçao zijn drie economische zones te onderscheiden, namelijk de economische zone Haven (Koningsplein), de economische zone Airport en de Curaçaose Dokmaatschappij. De Airport Free Economic Zone, met zijn 29 bedrijven en 135 medewerkers, vormt een cruciale schakel in de import- en exportactiviteiten die via het luchtverkeer plaatsvinden.<sup>80</sup> De Harbor Free Economic Zone, nog groter in omvang met 55 bedrijven en 396 medewerkers, fungeert als een maritieme poort die de handelsstromen faciliteert en zo de economische vitaliteit van het eiland versterkt.<sup>81</sup>

De specifieke omzet van de bedrijven gevestigd in de economische zones Koningsplein en Airport bedroeg in het jaar 2023, na een dalende trend de laatste jaren, USD 109 miljoen (Zie figuur 1).

**Figuur 1. Turnover Curinde E-zone in USD**



Bron: Curinde

De dalende trend in gerealiseerde omzet door bedrijven gevestigd in de economische zone duidt op uitdagingen waarmee E-zone bedrijven worden geconfronteerd. De SER onderkent de uitdagingen betreffende onder andere technologische infrastructuur, operationele efficiëntie, toegang tot markten, de huidige E-zone wet- en regelgeving en geopolitieke overwegingen, zoals belicht in een door Curinde geïnitieerd onderzoek.<sup>82</sup> Deze uitdagingen omvatten aspecten die het bestaande wetgevingskader overstijgen maar cruciaal zijn voor het ontsluiten van het volledige potentieel en de efficiëntie van de E-zones. Deze vraagstukken vragen om een uitgebreide benadering, waaronder aanvullend beleid, samenwerking met betrokken partijen en innovatieve oplossingen om de algehele prestaties van de E-zone sector te versterken<sup>83</sup>. Na een reeks overleggen met Curinde is het volgende gedetailleerde beeld naar voren gekomen:

<sup>80</sup> Curinde, *Overview Occupancy, Employment Business Parks Curinde, 2024.*

<sup>81</sup> Curinde, *Overview Occupancy, Employment Business Parks Curinde, 2024.*

<sup>82</sup> Curinde e.a., *Curinde: The gate to Curacao's International Potential, Strategic plan 2023-2027.*

<sup>83</sup> Curinde e.a., *Curinde: The gate to Curacao's International Potential, Strategic plan 2023-2027.*

- E-zone bedrijven kunnen uitdagingen ondervinden bij het handhaven van operationele efficiëntie, vooral op het gebied van logistiek, voorraadbeheer en douaneprocedures. Dit kan van invloed zijn op de snelheid en nauwkeurigheid van de verwerking van goederen, waardoor vertragingen en mogelijke verstoringen in de toeleveringsketen kunnen ontstaan.
- De implementatie van moderne, stabiele en efficiënte vrijhandelszone regimes vereist een robuuste technologische infrastructuur. E-zone bedrijven kunnen uitdagingen tegenkomen bij het aannemen en onderhouden van geavanceerde technologische systemen voor beveiliging, douanecontroles en digitale platforms voor versnelde procedures.
- Het verzekeren van gemakkelijke lucht- en zeetoeegang voor internationale handel is cruciaal voor E-zone bedrijven. Uitdagingen met betrekking tot infrastructuur, transport en toegang tot belangrijke markten kunnen van invloed zijn op de concurrentiepositie en groeipotentieel van E-zone bedrijven.
- Het identificeren van opkomende producten en het toegang krijgen tot belangrijke markten kan een uitdaging zijn voor E-zone bedrijven. Het selecteren van producten met een hoog marktpotentieel en het navigeren door internationale handelsregels om toegang te krijgen tot doelmarkten kan strategische planning en gespecialiseerde kennis vereisen.
- E-zone bedrijven kunnen te maken krijgen met uitdagingen die verband houden met wereldwijde economische trends, handelsoorlogen, geopolitieke spanningen en regelgevingswijzigingen in doelmarkten. Het aanpassen aan evoluerende economische en politieke contexten terwijl de concurrentiepositie wordt gehandhaafd, is essentieel voor blijvend succes.

Het is van belang dat er prioriteit wordt gegeven aan de modernisering van de wetgeving. Dit initiatief zal Curaçao niet alleen positioneren als een voorloper op het gebied van e-zones, maar ook als een pionier in de modernisering van de wetgeving, waardoor de aantrekkelijkheid van Curaçao als handels- en investeringsbestemming wordt vergroot.<sup>84</sup> Verder dient aandacht besteed te worden aan verhoging van de bijdrage van de handelsactiviteiten uit de economische zone aan de export. De bijdrage van de handelsactiviteiten van de economische zones aan de export vertoont een dalende trend (zie figuur 2). Deze dalende trend is ook terug te zien aan de bijdrage van de economische zone aan de deviezenvoorraad van Curaçao. Volgens de Centrale Bank van Curaçao en Sint Maarten is de bijdrage van de economische zone aan de deviezenvoorraad in het jaar 2022 slechts 5%, hetgeen een daling impliceert van 12% vergeleken met het jaar 2000.<sup>85</sup>

De dalende trend in inkomsten uit export vanuit de economische zone heeft naar verwachting bijgedragen aan het in 2023 geregistreerde onbenut of niet gerealiseerd exportpotentieel van 107 miljoen USD<sup>86</sup>. Gelet hierop benadrukt de SER nadrukkelijk de noodzaak voor het implementeren van diverse strategieën ter bevordering van de export. Hoewel Curaçao werd geprezen als het 'kroonjuweel' van vrije zones en Curinde als symbool stond van Curaçaos streven naar economische voorspoed, geworteld in de kracht van haar Free Economic Zones, is de realiteit dat Curaçao niet voldoende is meegegaan met de ontwikkelingen. Het is van belang dat er voldaan wordt aan de behoeften en eisen van de hedendaagse globale markt. Een blik op de SWOT-analyse van het speelveld waarin de E-zone bedrijven opereren onthult dat een betrouwbaar rechtssysteem het vertrouwen van investeerders en partners wekt. Strategische voordelen die voortkomen uit het lidmaatschap van wereldwijde vrijhandelszone organisaties en de Wereldhandelsorganisatie (WTO) — zoals het netwerken en het opdoen van best practices — scheppen een competitief voordeel.<sup>87</sup> Dit biedt Curaçao toegang tot wereldwijde handelspartners en -regelgeving, wat van strategisch belang kan zijn voor handel en investeringen. Andere ontwikkelingen die mogelijk kansen biedt voor de economische zones van Curaçao is de huidige groei in de Venezolaanse economie, gezien de geografische nabijheid en

<sup>84</sup> Curinde e.a., Curinde: *The gate to Curacao's International Potential, Strategic plan 2023-2027*.

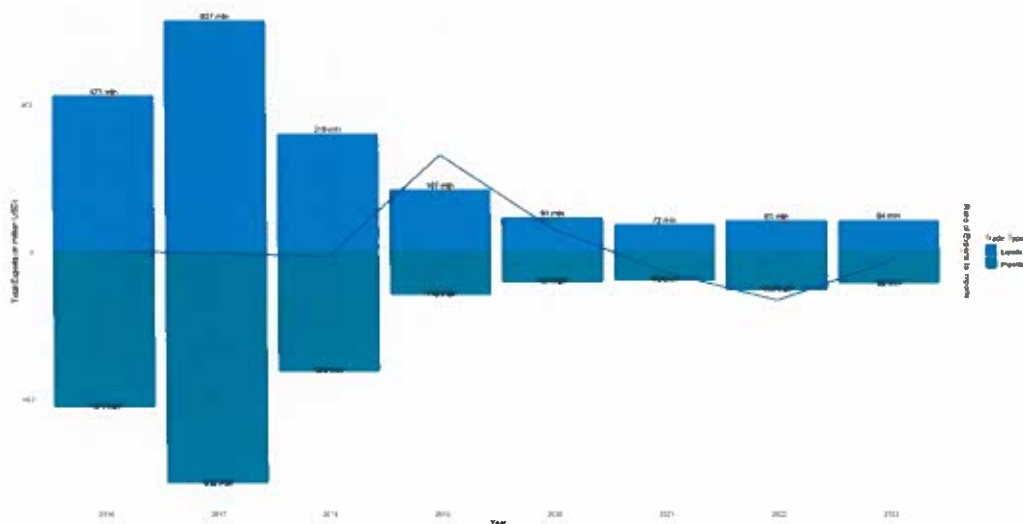
<sup>85</sup> [cdn.centralbank.cw/media/speeches\\_presentations\\_2023/20231207\\_presentation\\_jose\\_jardim\\_at\\_the\\_adeck\\_networking\\_lunch\\_december\\_6th\\_2023.pdf](https://cdn.centralbank.cw/media/speeches_presentations_2023/20231207_presentation_jose_jardim_at_the_adeck_networking_lunch_december_6th_2023.pdf).

<sup>86</sup> <https://exportpotential.intracen.org/en/markets/gap-chart?fromMarker=i&exporter=531&toMarker=j&whatMarker=a&what=a>

<sup>87</sup> Curinde e.a., Curinde: *The gate to Curacao's International Potential, Strategic plan 2023-2027*.

economische banden. Verder schept de mondiale zoektocht naar alternatieve energiebronnen (met name alternatieve olie- en gasbronnen) door de VS en de EU ook mogelijkheden voor handel en innovatie.<sup>88</sup>

**Figuur 2. Totale Exporten en Importen via de vrije zone (Curinde)**



Bron: Curinde

Verder zijn er ook bedreigingen die op de loer liggen. De urgentie om verouderde fiscale wetten en e-zone regelgeving thans te moderniseren, weegt zwaar; een traagheid in dit proces kan de concurrentiepositie en aantrekkelijkheid van de economische zones ondermijnen. De bedreigingen omvatten overheidsbureaucratie, bekend als "red tape" en een bedrijfscultuur die geneigd is om vast te houden aan de status quo, evenals infrastructuur van lage kwaliteit die de uitbreidingsmogelijkheden kan belemmeren<sup>89</sup>. Het volledige proces om zich te vestigen, inclusief het openen van een bankrekening, kan immers vanwege de-risking beleid aanzienlijk complex zijn. Er is derhalve een behoefte aan meer flexibiliteit om bedrijven die zich willen vestigen, beter te accommoderen. Landen als Venezuela, Cuba, en Suriname worden geïdentificeerd als gebieden waar due diligence en risicobeoordelingen ('red flags') mogelijk ontoereikend zijn, wat per slot van rekening zorgen kan oproepen over de naleving van internationale normen. Verder tonen de *correspondent banks* toenemende bezorgdheid met betrekking tot de risico's geassocieerd met transacties binnen vrije zones, met name vanwege de mogelijkheid van betrokkenheid bij illegale activiteiten, zoals witwassen en financiering van terrorisme. Dit kan een belemmering vormen voor de ontwikkeling en uitbreiding van activiteiten binnen de economische zones terwijl bureaucratische vertragingen de bedrijfsprocessen en de efficiëntie verminderen. Even zorgwekkend is de 'business-as-usual' houding die innovatie kan verstikken en de progressie kan hinderen. Een andere uitdaging is de concurrentie met andere LAC-landen die een SEZ-regime hebben. Deze combinatie van factoren schetst een economisch landschap voor de economische zones van Curaçao dat zowel veelbelovend als uitdagend is. Dit vereist een introspectieve benadering en een strategische heroverweging van het aanbod en de diensten, om zowel bestaande als toekomstige klanten te behouden en aan te trekken.

<sup>88</sup> Curinde e.a., Curinde: *The gate to Curaçao's International Potential, Strategic plan 2023-2027*.

<sup>89</sup> Effects of red tape on business and economic development, Red Tape Survey May 2023 [https://cdn.centralbank.cw/media/press\\_releases/2023/20230601\\_pb2023\\_016\\_government\\_and\\_private\\_institutions\\_should\\_take\\_measures\\_to\\_reduce\\_red\\_tape\\_en.pdf](https://cdn.centralbank.cw/media/press_releases/2023/20230601_pb2023_016_government_and_private_institutions_should_take_measures_to_reduce_red_tape_en.pdf)

De SER verwijst naar het strategische plan van Curinde 2023-2027<sup>90</sup> dat de sterke punten van de situationele factoren in Curaçao ter bevordering van de E-zone sector benadrukt. De belangrijkste situationele omstandigheden zijn als volgt:

- Curaçao heeft de kans om haar wettelijke normen af te stemmen op internationale concurrentietrends, met name in lijn met de WTO en de UNCTAD. Deze afstemming omvat het opstellen van een regelgevingsvoorstel dat tot doel heeft om Curaçao's vrijhandelszone wetgeving op internationale standaarden te brengen. Dit regelgevend kader zal een solide juridische basis bieden voor de ontwikkeling en exploitatie van E-zones.
- Het land kan zich strategisch richten op de ontwikkeling van nieuwe soorten activiteiten waaronder informatietechnologie. Het ontwikkelen van de information technology is mogelijk middels de stimuleringsmaatregelen, zoals grensoverschrijdende e-commerce, datacenters (cloud zones), BPO<sup>91</sup>/callcenters en gedeelde servicecentra. Deze strategische focus creëert een omgeving die bevorderlijk is voor de groei en het succes van E-zone activiteiten.
- Het identificeren van belangrijke markten en zich effectief positioneren in het wereldwijde e-commerce landschap is cruciaal voor het benutten van de bloei van e-commerce.

De SER erkent de voortdurende inspanningen om een veilige en compliant handelsomgeving te creëren, waarbij de nadruk ligt op het belang van transparantie en samenwerking tussen overheidsinstanties, financiële instellingen en bedrijven binnen de vrije zone. Deze ontwikkelingen accentueren het belang van aanhoudende waakzaamheid en aanpassing aan internationale standaarden om de risico's te beperken en de reputatie van Curaçao als veilige en betrouwbare jurisdictie voor internationale handel en financiële diensten te waarborgen.

### 3.2.2 Op weg naar moderne speciale economische zones

De SER heeft met belangstelling kennisgenomen van de fundamentele visie en de strategische richting die Curinde<sup>92</sup> voorstelt voor het bewerkstelligen van moderne economische zones. De raad heeft verder nota genomen van de focus op de modernisering van de e-zone wetgeving en de economische diversificatie binnen de vrije zone. Verder erkent de raad het initiatief van de regering om het verbod op binnenlandse levering op te heffen. In het vervolg van deze tekst zal nader worden ingegaan op de genoemde initiatieven.

#### Afschaffing van het verbod op binnenlandse levering

De SER benadrukt de noodzaak voor het opheffen van het verbod op binnenlandse leveringen, een stap die aansluit bij internationale best practices<sup>93</sup> en die essentieel wordt geacht voor de modernisering van de economische zones. De SER ziet de E-zone niet alleen als een middel om buitenlandse investeringen aan te trekken, maar ook als een belangrijk instrument voor het voeren van een doeltreffend industrieel beleid. Het huidige beleid, dat beperkingen oplegt aan de mogelijkheid om goederen aan de binnenlandse markt te leveren, wordt beschouwd als achterhaald en incongruent met de internationale normen van de OECD<sup>94</sup> en richtlijnen van de WTO<sup>95</sup>.

<sup>90</sup> Curinde e.a., Curinde: *The gate to Curacao's International Potential, Strategic plan 2023-2027*.

<sup>91</sup> Business Process Outsourcing.

<sup>92</sup> Curinde e.a., Curinde: *The gate to Curacao's International Potential, Strategic plan 2023-2027*.

<sup>93</sup> UNCTAD identificeert beperkte toegang tot de binnenlandse markt een belangrijke uitdaging voor speciale economische zones. World Investment Report 2019.

<sup>94</sup> Internationale normen die zich specifiek richten op het te doen vermijden van 'ringfencing'

<sup>95</sup> De WTO heeft een dergelijke beperking allang afgeschaft. Volgens MEO is Curaçao voornemens in 2026 lid te worden van de WTO. Het niet voldoen aan de richtlijnen van de WTO zal betekenen dat Curaçao niet geheel compliant is.

De SER constateert dat in artikel III van de onderhavige ontwerpverordening wordt aangegeven dat de opheffing van het verbod op interne leveringen enkel geldt voor ondernemingen aan welke een vergunning is verleend voor binnenlandse leveringen voorafgaand aan deze wijziging. De SER bepleit dat alle ondernemingen actief binnen de economische zone in aanmerking komen voor het verrichten van onbeperkte leveringen aan de binnenlandse markt. Het is onredelijk om de opheffing van het verbod op binnenlandse levering te beperken tot enkel de ondernemingen aan welke formeel een dergelijke vergunning is verleend, aangezien uit de praktijk is gebleken dat sprake was van een impliciet gedoogbeleid, waarbij het vergunningstelsel niet strikt werd toegepast in relatie tot deze kwestie.

De SER wil echter wel een kritische kanttekening plaatsen bij het voorstel tot afschaffing van de beperkingen op binnenlandse leveringen door bedrijven in de economische zone. Er bestaat bezorgdheid dat het toestaan van onbeperkte binnenlandse levering door e-zone bedrijven het principe van een eerlijk speelveld voor alle bedrijven ondermijnt. De voordelen die e-zone bedrijven genieten, zoals belastingvrijstellingen en vrijstellingen van invoerrechten, accijnzen en omzetbelasting bij de invoer van goederen, kunnen leiden tot oneerlijke concurrentie. De bedrijven gevestigd buiten de economische zone kunnen slechts voor een beperkte groep goederen in aanmerking komen voor vrijstelling van omzetbelasting<sup>96</sup> en invoerrechten<sup>97</sup> bij invoer. De SER wijst dan ook nadrukkelijk op het risico van oneerlijke concurrentie tussen e-zone bedrijven en lokale bedrijven als de huidige voorstellen zonder aanpassing worden geïmplementeerd. Daarom dringt de SER er bij de regering op aan dit potentieel neveneffect zorgvuldig te overwegen bij de besluitvorming over de afschaffing van de beperkingen op binnenlandse leveringen door e-zone bedrijven. Om een eerlijk speelveld te waarborgen, beveelt de SER aan om in het geval van binnenlandse verkoop geen onderscheid te maken tussen bedrijven in de economische zone en lokale bedrijven, wat impliceert dat alle relevante heffingen op de prijzen van de producten worden toegepast. Deze kwestie wordt niet duidelijk aangepakt in de memorie van toelichting, wat bijdraagt aan de zorgen van de SER.

#### Voorstel voor moderne E-zone wetgeving

De modernisering van de E-zone wetgeving is niet alleen van belang voor het aantrekken van buitenlandse investeerders maar ook voor verdere bevordering van activiteiten in de economische zones. De SER acht het harmoniseren van de E-zone wetgeving met de standaarden van de WTO en de UNCTAD-richtlijnen van groot belang voor het versterken en verfijnen van het juridisch raamwerk voor de economische zones. Het voornemen om een uitbreiding van de mogelijke activiteiten binnen de economische zone op te nemen in de nieuwe E-Zone wetgeving zal naar verwachting een belangrijke bijdrage leveren aan veerkrachtige economische zones. Verder wordt voorgesteld om een progressief belastingstelsel voor bedrijven gevestigd in vrije zones in te voeren.<sup>98</sup>

#### Overige initiatieven

De SER wil de regering in overweging geven om concrete maatregelen te nemen voor de geïdentificeerde uitdagingen gerelateerd aan onder andere het openen van bankrekeningen en langdurige aanvraagprocedures (zie paragraaf 3.2.1) ter bevordering van de efficiëntie binnen de economische zone. De raad benadrukt dat de noodzaak voor strategische herpositionering van de SEZ des te meer belangrijk wordt, rekening houdend met de uitdagingen gerelateerd aan de internationale belastinghervormingen, de SDG's van de Agenda 2030, de (post-)industriële revolutie, en de veranderende patronen in internationale productieprocessen. In dit kader is van belang dat de regering bij het formuleren van beleidsmaatregelen ter modernisering van de Curaçaose SEZ's rekening houdt met bovengenoemde uitdagingen. In dit kader wil de SER de regering aanbevelen om het SEZ-beleid te integreren in het economisch beleid in het algemeen en in het investeringsbeleid in het bijzonder.<sup>99</sup> Het integreren van het SEZ-beleid in het

<sup>96</sup> Artikel 14c, tweede lid en artikel 14d, eerste lid van de Landsverordening omzetbelasting 1999 (P.B. 1999, no.43); Ministeriële regeling vrijstelling omzetbelasting bij invoer (P.B. 2019, no. 60).

<sup>97</sup> Artikelen 35 tot en met 146 van de Landsverordening tarief van invoerrechten zoals gewijzigd bij de Landsverordening van de 2<sup>de</sup> oktober 2006 (P.B. 2006, no 82). Gepubliceerd bij het Landsbesluit van de 9<sup>de</sup> februari 2007 (P.B. 2007, no 11).

<sup>98</sup> Curinde e.a., Curinde: *The gate to Curacao's International Potential, Strategic plan 2023-2027*.

<sup>99</sup> UNCTAD, World investment Report 2019, Special Economic zones.



economisch beleid zal ertoe leiden dat de SEZ's daadwerkelijk ten dienste zullen zijn aan duurzame industriële ontwikkeling van het eiland<sup>100</sup>.

Gezien deze context is het essentieel dat de regering lange termijn doelstellingen formuleert voor de SEZ's, inclusief bijbehorende indicatoren, en deze nauwlettend monitort. Het implementeren van structurele monitorings- en evaluatiemechanismen zal de bijdrage van de SEZ's aan de duurzame economische ontwikkeling van het eiland verhelderen. In dit verband is het raadzaam om het pakket aan stimuleringsmaatregelen voor SEZ's zodanig te herzien dat de nadruk meer komt te liggen op 'business facilitation', met bijzondere aandacht voor logistieke dienstverlening, versnelde douane-inspectieprocedures en efficiëntere vergunningsaanvragen. Dit zal bijdragen aan een aantrekkelijker vestigingsklimaat voor de SEZ's.

Met het oog op de nieuwe industriële revolutie dient de strategische focus van het SEZ-beleid zowel gericht te zijn op het integreren van digitale technologieën ter ondersteuning van de SEZ's als op het aantrekken van activiteiten binnen de e-zones die gespecialiseerd zijn in digitale technologieën. In dit licht waardeert de SER de inspanningen van CURINDE om bedrijven in de informatietechnologiesector te werven.

---

<sup>100</sup> UNCTAD, World investment Report 2019, Special Economic zones.

## 4. Conclusie

De regering is voornemens kleinere ondernemers te stimuleren middels de invoering van een opstaptarief van 15% in de winstbelasting. Hiermee wil de regering het belastingrecht inzetten voor het bereiken van niet-fiscale doeleinden (instrumentele functie van het belastingrecht). Het gaat hier specifiek om de inzet van fiscaal instrumentalisme in de vorm van een fiscale stimuleringsmaatregel ter bevordering van ondernemerschap onder een specifieke groep ondernemers, namelijk de kleinere ondernemers.

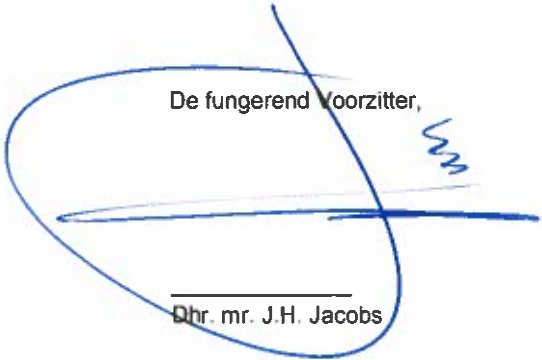
De SER heeft de effectiviteit van het opstaptarief in de winstbelasting getoetst aan de hand van specifieke aspecten van het beginsel van rechtsgelijkheid binnen het fiscale recht. Dit is van belang om te bepalen of de voorgestelde wetgeving voldoet aan de eisen van doeltreffendheid en rechtvaardigheid.

Na zorgvuldige evaluatie komt de SER tot de voorzichtige conclusie dat de voorgestelde fiscale maatregel de bestaande verschillen in belastingbehandeling tussen IB- en WB-ondernemers verder zal vergroten. Er lijkt geen overtuigende onderbouwing te zijn voor het invoeren van een instaptarief in de winstbelasting. De SER adviseert de regering dan ook om in de memorie van toelichting behorende bij de onderhavige ontwerpplandsverordening duidelijker in te gaan op zaken zoals de definitie van 'kleinere ondernemers' en hoe het instaptarief zich verhoudt tot het principe van fiscale neutraliteit.

In het licht van het vorenstaande plaatst de SER vraagtekens bij de meerwaarde en werkzaamheid van een nieuw instaptarief van 15% in de winstbelasting als stimulans voor bedrijven in de economische zone. In lijn met deze zorgen beveelt de SER met klem aan om de SEZ-regelingen te herzien met een focus op niet-fiscale prikkels, om zo een veerkrachtige strategie te ontwikkelen die inspeelt op internationale belastinghervormingen, SDG's, technologische vooruitgang en globale productieverschuivingen. De UNCTAD's richtlijnen voor moderne SEZ's kunnen hierbij als leidraad dienen. Echter, mag de herziening van de SEZ-regelingen onder geen beding leiden tot een oneerlijke concurrentie tussen de bedrijven gevestigd in de SEZ en de bedrijven gevestigd buiten de SEZ.

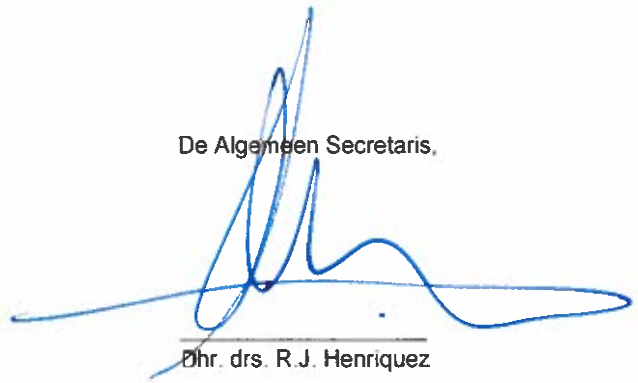
Namens de Sociaal-Economische Raad,

De fungerend Voorzitter,



Dhr. mr. J.H. Jacobs

De Algemeen Secretaris,



Dhr. drs. R.J. Henriquez

cc.: De Minister van Algemene Zaken  
De Minister van Economische Ontwikkeling  
De Directie Wetgeving en Juridische Zaken (WJZ)  
De Directie Fiscale Zaken