

Vergaderjaar 2022–2023

36 351 (R2184)

Wijziging van de Belastingregeling Nederland Curaçao in verband met de implementatie van de uitkomsten van het Base Erosion and Profit Shifting project van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling alsmede enige overige wijzigingen

Nr. 4

ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE VAN HET KONINKRIJK EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk d.d. 5 oktober 2022 en het nader rapport d.d. 21 april 2023, aangeboden aan de Koning door de Staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk is cursief afgedrukt.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 5 juli 2022, no. 2022001463, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van rijkswet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 5 oktober 2022, no. W06.14.0466/III/K, bied ik U hierbij aan.

Naar aanleiding van het advies, dat hieronder cursief is opgenomen, merk ik het volgende op.

Bij Kabinetsmissive van 5 juli 2022, no. 2022001463, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Fiscaliteit en Belastingdienst, bij de Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van rijkswet tot wijziging van de Belastingregeling Nederland Curaçao in verband met de implementatie van de uitkomsten van het Base Erosion and Profit Shifting project van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling alsmede enige overige wijzigingen, met memorie van toelichting.

Het voorstel van rijkswet wijzigt de sinds 1 december 2015 van kracht zijnde Belastingregeling Nederland Curaçao (hierna: BRNC). De voorgestelde aanpassingen van de BRNC zijn ingegeven door internationale ontwikkelingen op het gebied van antimisbruikbepalingen en door enkele wijzigingen in de fiscale wetten van zowel Nederland als Curaçao.

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

De Afdeling advisering van de Raad van State maakt een opmerking over de beoogde wijziging van de considerans van de BRNC en maakt daarnaast enkele kleinere opmerkingen, mede gelet op de wens van Nederland en Curaçao om zo duidelijk mogelijke afspraken te maken. In verband hiermee is aanpassing van het voorstel en de toelichting wenselijk.

1. Considerans BRNC

Het voorstel van rijkswet wijzigt in artikel I, onderdeel A, de considerans van de BRNC.² Het opschrift en de aanhef van een regeling, waaronder de considerans, zoals deze luiden bij de totstandkoming van de regeling, worden echter nadien niet gewijzigd.³ Hiervan kan alleen worden afgeweken als het ongewijzigd laten van de considerans uit oogpunt van goede regelgeving niet tot aanvaardbare resultaten zou leiden.⁴ De Afdeling merkt op dat hieraan in de toelichting geen aandacht wordt besteed. In dat verband is van belang dat vraagtekens kunnen worden gezet bij de effectiviteit van de aanpassing van de considerans. Hoewel de aanpassing in dit voorstel van rijkswet zichtbaar en toegelicht is, zal de aangepaste considerans van de BRNC op wetten.nl bij de BRNC niet zichtbaar worden.

De Afdeling adviseert artikel I, onderdeel A, te schrappen. Als er toch voor wordt gekozen om artikel I, onderdeel A, te handhaven, adviseert de Afdeling met inachtneming van het voorgaande te motiveren waarom handhaving van de huidige considerans van de BRNC uit oogpunt van goede regelgeving niet aanvaardbaar is.

De Afdeling adviseert om ofwel de wijziging van de considerans te schrappen, ofwel die wijziging nader te motiveren in de toelichting. Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling aandacht te besteden aan de wijziging van de considerans, is in de toelichting bij artikel I, onderdeel A, gemotiveerd waarom het noodzakelijk is de considerans te wijzigen, namelijk om te voldoen aan de minimumstandaard zoals die in het kader van het Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)-project is ontwikkeld.

2. Overige opmerkingen

De BRNC heeft tot doel een betere aansluiting te creëren tussen de fiscale stelsels van Nederland en Curaçao en met de internationale fiscale standaarden zoals neergelegd in het OESO-modelverdrag.⁵ De Afdeling onderschrijft het belang van het in dit verband zo duidelijk mogelijke afspraken maken.⁶ Zij maakt enkele technische opmerkingen ter verduidelijking van de BRNC en de toelichting daarop.

a. Vorderingen

In artikel I, onderdeel B, onder 4, wordt aan artikel 1 van de BRNC een vierde lid toegevoegd. In de eerste zin van dat vierde lid is geregeld wie aanspraak kan maken op voordelen ter vermindering van dubbele belasting. In de tweede zin staat dat «vorderingen als bedoeld in de eerste zin (...)»

² Artikel I, onderdeel A.

³ Zie aanwijzing 6.7 van de Aanwijzingen voor de regelgeving (AR) en de toelichting op die aanwijzing, alsmede aanwijzing 3.53, aanhef en onderdeel b, van de AR en de toelichting daarop.

⁴ Zie aanwijzing 1.2 van de Aanwijzingen voor de regelgeving.

⁵ Memorie van toelichting, paragraaf 1.0 Inleiding en totstandkoming, eerste tekstblok.

⁶ Memorie van toelichting, paragraaf 1.0 Inleiding en totstandkoming, tweede tekstblok.

voorwerp [kunnen] zijn van een onderzoek». Nu de eerste zin geen melding van vorderingen maakt, adviseert de Afdeling in de toelichting te verduidelijken wat daarmee wordt bedoeld en zo nodig het voorstel aan te passen.

Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling om de toelichting van artikel 1, vierde lid, te verduidelijken is de toelichting op artikel 1, vierde lid, aangepast en wordt uitgelegd wat onder de bedoelde vorderingen moet worden verstaan.

b. Uitdrukking «pensioenfonds»

In het voorstel wordt de uitdrukking «pensioenfonds» opnieuw vastgesteld.⁷ Daarbij worden twee soorten pensioenfondsen onderscheiden. De eerste soort is een lichaam dat cumulatief voldoet aan de eisen onder subonderdeel 1° tot en met 4°. De tweede soort is een lichaam dat voldoet aan de eisen van subonderdeel 5°. Ter verduidelijking hiervan kan worden overwogen om in het voorstel de wettekst nauwer aan te laten sluiten bij de definitie van het begrip pensioenfonds in het OESO-modelverdrag.⁸ Als daarvoor niet wordt gekozen, adviseert de Afdeling de toelichting op dit punt te verduidelijken, in het bijzonder dat ook in het geval van het vijfde lid cumulatief aan alle vier de criteria moet zijn voldaan.

Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling om in artikel 3, eerste lid, onderdeel j, te verduidelijken dat ook in het geval van het vijfde lid van dat artikel cumulatief aan alle vier de criteria moet zijn voldaan, is de tekst van artikel 3, eerste lid, onderdeel j, aangepast, niet door nauwer aan te sluiten bij de het begrip pensioenfonds in het OESO-modelverdrag, zoals de Afdeling suggereert, maar door de bepaling iets anders vorm te geven. De bijbehorende toelichting is hiermee in lijn gebracht.

c. Bronnen in dat land

Artikel 4 van de BRNC bevat bepalingen ter aanvulling van het begrip inwoner. Artikel 1, onderdeel E, eerste lid, van het voorstel voegt een zin toe aan artikel 4, eerste lid, van de BRNC. Volgens de toelichting wordt met deze wijziging aansluiting gezocht bij de opbouw van artikel 4 van het OESO-modelverdrag en is het OESO-commentaar bij deze tekst relevant. De Afdeling merkt op dat de tekst van de toe te voegen zin afwijkt van de betreffende zin in artikel 4 van het OESO-modelverdrag.

De Afdeling adviseert het voorstel op dit punt in overeenstemming te brengen met de tekst van het OESO-modelverdrag.

Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling om de tekst van artikel 4 te laten aansluiten bij het OESO-modelverdrag is die tekst in overeenstemming gebracht met de betreffende zin in artikel 4 van het OESO-modelverdrag.

⁷ Artikel 1, onderdeel D, artikel 3, eerste lid, onderdeel j, van de BRNC.

⁸ Daartoe kan het eerstgenoemde lichaam en de daaraan te stellen eisen worden ondergebracht in artikel 3, eerste lid, onderdeel j, subonderdeel 1°, van de BRNC. De tekst uit het voorgestelde subonderdeel 5° kan dan worden ondergebracht bij subonderdeel 2°, met dien verstande dat «lichamen als bedoeld in de subonderdelen 1°, 2°, 3° en 4°» wordt vervangen door «lichamen als bedoeld in subonderdeel 1°».

d. Vermijden van dubbele belasting

In artikel I, onderdeel K, tweede lid, wordt een toevoeging aan artikel 21, zevende lid (nieuw), tweede zin, van de BRNC voorgesteld. In die bepaling wordt geregeld welke aftrek door Curaçao wordt verleend ter vermijding van dubbele belasting. De toevoeging «dan wel is gelijk aan» roept de vraag op in welk geval dat aan de orde is. De toelichting doet vermoeden dat dit afhankelijk is van welke nationale wetgeving in Curaçao geldt, maar de wettekst en de toelichting bieden geen uitsluitel. De Afdeling adviseert de toelichting en zo nodig het voorstel op dit punt te verduidelijken.

De Afdeling adviseert in verband met het voorgaande het voorstel van rijkswet en de toelichting aan te passen.

In verband met de publicatie van het Landsbesluit voorkoming van dubbele belasting in Curaçao wordt de aanvankelijk voorgestelde toevoeging aan artikel 21, zevende lid (nieuw), tweede zin, van de BRNC geschrapt. Daarmee komt derhalve de keuzemogelijkheid die aan die zin zou worden toegevoegd («dan wel is gelijk aan») te vervallen en daarmee is het advies van de Afdeling om deze keuzemogelijkheid te verduidelijken dus niet meer relevant. Per 18 oktober 2022 is in Curaçao het Landsbesluit voorkoming van dubbele belasting in werking getreden waar artikel 21, zevende lid (nieuw), naar verwijst. Aangezien het hier een nieuwe situatie voor de Curaçaose praktijk betreft, is ondanks dat dit lid tekstueel niet wijzigt een nadere toelichting op dit artikellid opgenomen die van uitermate belang is voor de Curaçaose praktijk.

3. Redactionele wijzigingen

De Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk heeft een aantal opmerkingen bij het voorstel van rijkswet en adviseert daarmee rekening te houden voordat het voorstel van rijkswet bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt ingediend en aan de Staten van Aruba, die van Curaçao en die van Sint Maarten wordt overgelegd.

Redactionele bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk betreffende no. W06.22.0109/III

- Bij de artikelsgewijze toelichting op artikel I, onderdeel H, is een evaluatie aangekondigd. Deze passage hoort thuis in het algemeen deel van de memorie van toelichting.*
- Een artikelsgewijze toelichting opnemen bij artikel I, onderdeel J, en bij het in artikel I, onderdeel K, vijfde lid, voorgestelde artikel 21, tiende lid (nieuw), van de BRNC.*

Aan de redactionele opmerkingen van de Afdeling is gevolg gegeven. Daarbij is in de bedoelde passage over de evaluatie (die is verplaatst naar de laatste alinea van de inleiding van het algemeen deel van de memorie) tevens een redactionele wijziging aangebracht.

Tot slot zijn het voorstel en de toelichting op de volgende onderdelen verduidelijkt of (redactioneel) verbeterd. Aanleiding hiervoor zijn opmerkingen van de Raad van Advies van Curaçao.

- In artikel 1, derde lid, eerste zin, is «in» vervangen door «door» en is de zinsnede «beide landen van instelling of vestiging» geschrapt, aangezien een fonds zoals in deze zin wordt bedoeld niet in beide landen (Curaçao en Nederland) gevestigd kan zijn of ingesteld kan worden.*

- In art 21, zevende lid (nieuw), is de tweede zin verwijderd. Deze toevoeging is met de publicatie van het Landsbesluit voorkoming van dubbele belasting in Curaçao niet langer nodig.
- In artikel 22, eerste lid, is «uit hoofde van de rijkswet» vervangen door «uit hoofde van deze rijkswet».
- In artikel 22, tweede lid, «de bevoegde autoriteit van het land die» vervangen door «de bevoegde autoriteit uit het land dat».
- In de toelichting op artikel 10 is in de tweede zin van de derde alinea, in de zinsnede «uit beleggingen, effecten, deposito's, financiële instrumenten, of andere beleggingen», «effecten» vervangen door «in effecten».
- In de toelichting op artikel 22 is in de enige zin van de zesde (tevens laatste) alinea «onderlinge» vervangen door «onderling».

De Afdeling advisering van de Raad van State van het Koninkrijk heeft een aantal opmerkingen bij het voorstel van rijkswet en adviseert daarmee rekening te houden voordat het voorstel van rijkswet bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal wordt ingediend en aan de Staten van Aruba, die van Curaçao en die van Sint Maarten wordt overgelegd.

*De vice-president van de Raad van State van het Koninkrijk,
Th.C. de Graaf*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van rijkswet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal en naar de Staten van Curaçao te zenden en tevens (ter kennisgeving) naar de Staten van Sint Maarten en Aruba.

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