

Vergaderjaar 2013–2014

**33 955 (R2032)**

## **Regeling voor Nederland en Curaçao tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen en een woonplaatsfictie ter zake van erf- en schenkbelasting (Belastingregeling Nederland Curaçao)**

**Nr. 4**

### **VERSLAG**

Vastgesteld 7 juli 2014

De vaste commissie voor Financiën belast met het voorbereidend onderzoek van bovenstaand wetsvoorstel, heeft de eer als volgt verslag uit te brengen van haar bevindingen.

Onder het voorbehoud dat de regering de vragen en opmerkingen in dit verslag afdoende zal beantwoorden, acht de commissie hiermee de openbare behandeling van het voorstel van wet voldoende voorbereid.

| Inhoudsopgave                                                                                                                                                    | blz. |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| Inleiding                                                                                                                                                        | 1    |
| Verloop van de besprekingen                                                                                                                                      | 2    |
| De behandeling van deelnemingsdividenden                                                                                                                         | 3    |
| Het voorkomen van oneigenlijk gebruik van de regeling                                                                                                            | 4    |
| De verdeling van heffingsrechten over pensioenen                                                                                                                 | 4    |
| De waarborging van nationale successie- en schenkingsheffingen en heffingsrechten over voordelen uit aanmerkelijk belang na emigratie van een natuurlijk persoon | 5    |
| Artikelsgewijze toelichting                                                                                                                                      | 5    |

### **Inleiding**

De leden van de VVD-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van de Belastingregeling Nederland Curaçao. Zij hebben een aantal vragen.

Kan de regering ingaan op de kritiek en vragen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs over deze Belastingregeling?

De leden van de fractie van de VVD willen tevens graag weten wanneer deze voorgestelde Belastingregeling in werking treedt.

De leden van de PvdA-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van de voorliggende belastingregeling Nederland-Curaçao. De Nederlandse inzet is grotendeels behaald, en het voorliggende voorstel zorgt

ervoor dat de belastingregeling tussen Nederland en Curaçao voldoet aan de nieuwe internationale standaarden zoals gesteld door de OESO. Daarnaast is het met het oog op de staatkundige hervorming van het Koninkrijk in 2010 wenselijk tot een nieuwe regeling te komen. Het doel van de regeling is het vermijden van dubbele belasting en het ontgaan van belasting. Genoemde leden willen hier ook benadrukken dat het voor de leden van de PvdA-fractie belangrijk is dat de controle op misbruik en oneigenlijk gebruik van deze regeling grote prioriteit heeft. Zij hebben nog enkele vragen.

De leden van de SP-fractie hebben kennisgenomen van de belastingregeling en hebben hierover enkele vragen.

Kan de regering uitleggen op welke punten de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK) ver van de huidige internationale fiscale standaarden af is komen te liggen, vragen de leden van de SP-fractie? Welke problematiek brengt het met zich mee dat binnen het Koninkrijk momenteel vijf verschillende stelsels bestaan?

De leden van de CDA-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van de Belastingregeling Nederland–Curaçao. Deze leden vinden het positief dat de belastingregeling wordt aangepast aan het huidige OESO-modelverdrag en de verschillende fiscale stelsels binnen het Koninkrijk. Zij vragen de regering tevens in te gaan op de vragen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs in hun commentaar bij onderhavig voorstel van rijkswet.

De leden van de CDA-fractie lezen in de memorie van toelichting dat als tussen alle landen binnen het Koninkrijk nieuwe bilaterale regelingen of eenzijdige regelingen ter vermijding van dubbele belasting gelden, de BRK uiteindelijk kan vervallen. Dit is natuurlijk logisch, want dan heeft de BRK geen bestaansrecht meer. Maar is het ook de bedoeling van alle landen binnen het koninkrijk om bilaterale regelingen aan te gaan, zo vragen de leden van de CDA-fractie? In het Antilliaans Dagblad van 12 juni jl lezen deze leden dat Nederland aparte verdragen af wil sluiten met Aruba, Curaçao en Sint Maarten en dat de BRK zal blijven gelden tussen deze drie landen. Kan de regering aangeven of dit klopt? Hoe verhoudt dit zich tussen de zinsnede in de memorie van toelichting dat álle landen binnen het Koninkrijk de voorkeur geven aan bilaterale regelingen ter vermijding van dubbele belasting in plaats van één multilaterale regeling, zoals de BRK?

### **Verloop van de besprekingen**

De leden van de PvdA-fractie constateren dat de regering verwacht dat de voorliggende regeling een positieve bijdrage zal leveren aan het vestigingsklimaat van Curaçao voor bedrijven die actief zijn op de Latijns-Amerikaanse markt. Kan de regering deze opmerking nader toelichten? Hoe verhoudt het vestigingsklimaat in Curaçao zich op dit moment tot het vestigingsklimaat van andere Latijns Amerikaanse landen in het algemeen en Aruba en Sint Maarten in het bijzonder? Wat zijn de gevolgen van dit verdrag voor het vestigingsklimaat van Curaçao, en op welke manier wordt het vestigingsklimaat verbeterd?

In hoeverre is in de belastingregeling rekening gehouden met het bestaan economische zones op Curaçao, vragen de leden van de fractie van de SP?

Genoemde leden vragen de regering uiteen te zetten op welke wijze concreet rekening is gehouden met de kenmerken van het fiscale stelsel. Kan ook worden ingegaan op de kenmerken van de economie en

bedrijvigheid van Curaçao en op welke wijze concreet rekening is gehouden met deze kenmerken?

Waardoor wordt concreet bereikt dat de regeling een positieve bijdrage zal leveren aan het vestigingsklimaat van Curaçao? Wordt het vestigingsklimaat alleen positief beïnvloed door het bieden van meer zekerheid of liggen hier ook andere oorzaken aan ten grondslag? Zo ja, welke zijn dat, vragen de leden van de SP-fractie?

De nieuwe belastingregeling gaat niet alleen gelden voor het Europese deel van Nederland, maar ook voor de verhouding tussen Caribisch Nederland en Curaçao. De leden van de CDA-fractie vragen de regering uiteen te zetten wat de gevolgen zijn voor de belastingheffing bij internationaal verkeer tussen Caribisch Nederland en Curaçao, aangezien Caribisch Nederland een heel ander fiscaal stelsel kent dan het Europese deel van Nederland. Op welke wijze is het fiscaal stelsel van de BES-eilanden meegenomen in de onderhandelingen met Curaçao? Wat is de laatste stand van zaken met betrekking tot de onderhandelingen tussen Nederland en Aruba en Nederland en Sint Maarten over een nieuwe belastingregeling, zo vragen de leden van de CDA-fractie? De leden van de CDA-fractie zijn positief over de uitgebreide mogelijkheden tot uitwisseling van informatie in de nieuwe regeling.

### **De behandeling van deelnemingsdividenden**

De leden van de PvdA-fractie merken op dat bij een kwalificatieverschil in entiteiten sprake kan zijn van belastingontduiking, doordat verschillende kwalificaties van entiteiten in beide landen kunnen leiden tot een dubbele vrijstelling. In onderling overleg zullen de landen proberen tot overeenstemming te komen. Het verdrag gaat verder niet in op een kwalificatieverschil van het inkomensbestanddeel als zodanig. Binnen Europa is sprake van de Moeder-Dochter Richtlijn om deze problematiek te ondervangen. Hoe gaat de regering voorkomen dat door een kwalificatieverschil in inkomensbestanddeel een dubbele vrijstelling wordt gegeven?

Over de verlaging van de bronbelasting hebben de leden van de PvdA-fractie nadere vragen. De belasting op kapitaal laat internationaal een neerwaartse trend zien, ten koste van de almaar stijgende lasten op arbeid. Genoemde leden vinden deze ontwikkeling zorgelijk. Waarom is besloten de heffing op dividenden te maximeren op 5%, ten opzichte van de huidige 8,3%? Wat zijn de verwachte budgettaire gevolgen van specifiek deze maatregel? Wat zijn de verwachte budgettaire gevolgen van de belastingregeling als geheel?

Met betrekking tot de deelnemingsdividenden vragen de leden van de SP-fractie de regering aan te geven waarom is gekozen voor een overgangsmaatregel van vijf jaar, voor gevallen die onder de huidige regeling wel aanspraak kunnen maken op een verlaagde bronheffing, zodat zij aan de gestelde eisen kunnen voldoen. Waarom is een dergelijke periode nodig, vragen deze leden? Kan enige toelichting worden gegeven op welke wijzigingen moeten worden doorgevoerd om van de verlaagde bronheffing gebruik te kunnen maken?

Artikel 17, derde lid, onderdeel b, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 doet geen afbreuk aan het recht op de voordelen van de regeling in gevallen waarin belastingplichtigen met inachtneming van de LOB-bepalingen (Limitation on Benefit) aanspraak maken op de voordelen die in artikel 10 zijn opgenomen, zo lezen de leden van de SP-fractie. Kan de regering uiteenzetten wat hiermee wordt bedoeld? Klopt de bewering dat, wanneer het gaat om dividenden en vermogenswinsten, artikel 17, lid 3, onderdeel b, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 niet van toepassing is? Zo ja, waarom kiest de regering hier voor?

Houdt het opnemen van een uitsluitende woonstaatheffing op deelnemingsdividenden dubbele niet-heffing in, wanneer de woonstaat geen dividendbelasting kent, vragen deze leden? Zo ja, waarom wordt hiervoor gekozen?

Voorts vragen de leden van de SP-fractie de regering enige toelichting te geven op de onenigheid over de behandeling van deelnemingsdividenden.

### **Het voorkomen van oneigenlijk gebruik van de regeling**

De leden van de VVD-fractie hebben vragen over het feit dat Nederland onder de bestaande BRK niet bevoegd is om bij bestaande entiteiten vennootschapsbelasting te heffen over de waardestijging van de aandelen in een BV en dit onder de nieuwe voorgestelde regeling wel kan als een moedermaatschappij geen aanspraak kan maken op een vrijstelling van Nederlandse dividendbelasting (toepassing van artikel 17, derde lid Wet op de vennootschapsbelasting 1969). Voorziet de regering mogelijk negatieve gevolgen als dat Curaçaose vennootschappen zich zullen verplaatsen naar een ander verdragsland door deze wijziging? Kan de regering de bestaande praktijk eerbiedigen voor bestaande gevallen?

De leden van de PvdA-fractie zijn van mening dat de strijd tegen fraude, misbruik en oneigenlijk gebruik van de belastingregeling nadrukkelijk de aandacht behoeft. Zij vragen zich af of de «corporate tiebreaker» voldoende zoden aan de dijk zet om belastingontwijking te voorkomen. Kan de regering toelichten hoe wordt voorkomen dat het «onderling overleg» leidt tot een soepele behandeling van Nederlandse bedrijven met een dubbele woonplaats? Op exact welke gronden wordt bepaald wat de woonplaats van een lichaam is? Hoe wordt onduidelijkheid voorkomen? Binnen welke termijn moeten de autoriteiten zich een oordeel vormen?

De leden van de PvdA-fractie lezen dat recht op vrijstelling op dividenden in het bronland kan bestaan onder bepaalde voorwaarden. Deze leden vragen een toelichting van de regering bij de waarborging wanneer het gaat om reële hoofdkantoren om oneigenlijk gebruik tegen te gaan. De regering schrijft dat het hoofdkantoor onder andere een wezenlijk deel van het toezicht op en het bestuur van de multinationale groep verschaft of een wezenlijk deel van de financiering van de groep verschaft. Wat verstaat de regering onder een wezenlijk deel? Kan de regering toelichten waarom het hoofdkantoor aan één van beide opties moet voldoen en niet aan beide?

De leden van de PvdA-fractie merken op dat het kabinet de nadruk legt op het voorkomen van oneigenlijk gebruik door een uitsluitende woonland-heffing en de limitation on benefit-clausule (LOB-bepaling). Over de LOB-bepaling hebben deze leden nog enkele vragen. Door de LOB-bepaling is een onderscheid beoogd tussen dividenden die worden uitgekeerd binnen een ondernemingsstructuur en dividenden die worden uitgekeerd in een beleggingsstructuur. Kan de regering toelichten op welke manier hiermee beter recht wordt gedaan aan het uitgangspunt dubbele belasting te voorkomen?

### **De verdeling van heffingsrechten over pensioenen**

Kan de regering uiteenzetten waarom is gekozen voor een eerbiedigende werking voor bestaande gevallen, inzake de heffing op pensioenrechten, vragen de leden van de fractie van de SP?

De leden van de CDA-fractie zien dat in het voorstel van rijkswet een gedeeld heffingsrecht over pensioenen is opgenomen met een levenslang overgangsrecht. Kan de regering aangeven om welke redenen bij verschillende verdragen en de rijkswet zeer verschillende overgangstermijnen bij de heffing over pensioenen worden overeengekomen? Wat is daarbij het uitgangspunt van Nederland?

### **De waarborging van nationale successie- en schenkingsheffingen en heffingsrechten over voordelen uit aanmerkelijk belang na emigratie van een natuurlijk persoon**

De leden van de CDA-fractie achten het positief dat onder de nieuwe regeling Nederland geen aanmerkelijkbelangheffing kan toepassen op winst die ontstaan is na emigratie uit Nederland. Nederland kan wel nog tien jaar heffen over de winsten die ontstaan zijn gedurende de periode dat de aandeelhouder in Nederland woonde. De leden van de CDA-fractie vragen zich af hoe de belastingheffing verloopt als de aandelen na emigratie in waarde stijgen. Welk percentage dividendbelasting heft Nederland dan bij dividenduitkeringen? En welke belasting wordt er geheven over de winst bij vervreemding als de aandelen na emigratie in waarde gestegen zijn?

### **Artikelsgewijze toelichting**

#### *Toepassingsbereik (artikel 1)*

Wat wordt bedoeld met «een bijzondere regeling» onder artikel 1 Toepassingsbereik, vragen de leden van de VVD-fractie?

In artikel 1, derde lid, van het voorstel van rijkswet wordt voorgesteld dat de bevoegde autoriteiten van de beide landen in onderling overleg kunnen beslissen dat een inwoner van één van de beide landen die van een bijzondere regeling gebruik maakt, geen aanspraak kan maken op bepaalde voordelen van de regeling. De leden van de CDA-fractie vragen de regering aan te geven wat in dit kader wordt bedoeld met een «bijzondere regeling» en hoe deze bepaling zich verhoudt tot bijvoorbeeld het Curaçaose offshore-regime en de tijdelijke regeling als voorgesteld in artikel 30 die mede van toepassing is op dit regime. Daarnaast vragen de leden van de CDA-fractie zich af of het voorgestelde artikel 1, derde lid, ertoe zou kunnen leiden dat pensionado's vanaf enig moment niet (langer) onder de regeling zullen vallen. Kan de regering toezeggen dat artikel 1, derde lid, niet zal worden toegepast voor personen die de huidige BRK reeds kunnen invoeren? Indien de regeling niet van toepassing is op pensionado's, wat is dan de economische impact van de voorgestelde bepaling?

#### *Inwoner (artikel 4)*

Hoe wordt omgegaan met situaties waarbij nog niet is beslist over de vestigingsplaats voor toepassing van de regeling ten aanzien van een entiteit met een dubbele vestigingsplaats, vragen de leden van de VVD-fractie? Kan de regering een termijn aangeven waarbinnen de fiscale autoriteiten tot een oordeel moeten komen bij situaties met een dubbele vestigingsplaats? Is deze mogelijke onduidelijkheid onwenselijk, vragen genoemde leden?

Artikel 4, vijfde lid, van de voorgestelde rijkswet bevat een bepaling inzake lichamen met een dubbele vestigingsplaats inhoudende dat wanneer sprake is van een lichaam met een dubbele vestigingsplaats de bevoegde autoriteiten van beide landen in onderling overleg zullen trachten

overeenstemming te bereiken over de vestigingsplaats van het lichaam. Dit is een majeure wijziging in vergelijking met de huidige BRK waarin staat dat voor lichamen met een dubbele vestigingsplaats de plaats van de werkelijke leiding doorslaggevend is. Over deze bepaling hebben de leden van de CDA-fractie enkele vragen.

In het verdrag met het Verenigd Koninkrijk uit 2008 is als tiebreaker een onderlingoverlegprocedure opgenomen. In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel ter goedkeuring van dat verdrag heeft de regering een overzicht van factoren gegeven die een rol spelen en welke in aanmerking zullen worden genomen in het onderling overleg. Waarom is een dergelijk overzicht niet verstrekt bij het onderhavige voorstel van rijkswet? Is de regering bereid om dat alsnog te doen? Daarnaast heeft de regering in de memorie van toelichting bij dat verdrag aangegeven dat er naar wordt gestreefd om binnen zes maanden tot overeenstemming te komen. Is dat ook het streven bij onderhavige rijkswet?

Verder geldt bij het verdrag met het Verenigd Koninkrijk dat de bepaling van de vestigingsplaats niet anders zal verlopen dan onder het oude belastingverdrag het geval was: de plaats waar het centrum van hun activiteiten zich bevindt blijft immers doorslaggevend. Zal dit ook het geval zijn bij de toepassing van artikel 4, vijfde lid, van de voorgestelde rijkswet, zo vragen de leden van de CDA-fractie.

In welke door Nederland afgesloten belastingverdragen – naast het reeds genoemde Verdrag met het Verenigd Koninkrijk – is op dit moment voorzien in een overlegprocedure ter bepaling van de vestigingsplaats voor toepassing van die verdragen?

Welke ervaringen zijn er inmiddels opgedaan met de toepassing van deze procedure onder het Verdrag met het Verenigd Koninkrijk en de andere verdragen die ook in een dergelijke procedure voorzien en om hoeveel gevallen ging het hierbij tot nog toe? En in hoeveel gevallen heeft het overleg niet tot overeenstemming geleid? De leden van de CDA-fractie vragen zich af om welke reden er niet in is voorzien dat verzocht kan worden om overleg en arbitrage als voorgesteld in artikel 25 ingeval het overleg niet tot overeenstemming heeft geleid?

Wanneer de landen in het onderlinge overleg niet tot overeenstemming hebben kunnen komen over de vestigingsplaats kan het betreffende lichaam in voorkomende gevallen in beide landen voor de wereldwijde winst worden belast, hetgeen makkelijk kan leiden tot dubbele belastingheffing. Volgens het voorgestelde artikel 4, vijfde lid, kan ingeval het overleg niet overeenstemming heeft geleid niettemin de voorkoming als voorgesteld in artikel 21 worden ingeroepen. Welk land moet in dat geval de voorkoming geven of moeten beide landen dat doen? Kan de regering met enkele rekenvoorbeelden illustreren hoe dit dan in de praktijk uitwerkt?

#### *Dividenden (artikel 10)*

Kan de regering nader toelichten wat onder het begrip «zelfstandig» wordt bedoeld in artikel 10, vragen de leden van de fractie van de VVD?

In artikel 10, vierde lid, onderdeel a, wordt onder 2°) een indirecte beurstoets voorgesteld. Hierin wordt geregeld dat een vennootschap op basis van het derde lid in aanmerking kan komen voor de vrijstelling van bronheffing op deelnemingsdividenden indien de aandelen van het dividend ontvangende lichaam voor ten minste 50 procent rechtstreeks in handen zijn lichamen waarvan de aandelen regelmatig worden verhandeld aan een erkende effectenbeurs. In het belastingverdrag met de Verenigde Staten maar ook in meer recente belastingverdragen, zoals afgesloten met Barbados en Panama is overeengekomen dat niet per se de vennootschap zelf die de aandelen in de Nederlandse vennootschap

houdt aan deze beurstoets voldoet, maar dat dit ook een vennootschap hogerop in de keten mag zijn. De leden van de CDA-fractie vragen de regering waarom in de voorgestelde rijkswet wat dit betreft een strengere maatstaf is aangelegd. Zet dit Curaçao niet op een onnodige achterstand in vergelijking met naburige jurisdicties, zoals Barbados en Panama, waarmee Nederland in zijn belastingverdragen een soepelere toets is overeengekomen? Deelt de regering de mening dat hierdoor onder deze verdragen eerder en vaker met succes een beroep zal kunnen worden gedaan op vrijstelling van dividendbelasting dan onder de voorgestelde rijkswet?

#### *Antimisbruik (artikel 22)*

In artikel 22 van het voorstel tot rijkswet is een antimisbruikregeling opgenomen op basis waarvan Nederland bijvoorbeeld ingeval van vervreemding van aandelen in een Nederlandse vennootschap door een Curaçaose vennootschap de mogelijkheid zou krijgen tot effectuering van de buitenlandse belastingplicht voor inkomen uit aanmerkelijk belang bij lichamen, zoals voorzien in artikel 17, derde lid, letter b, Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Onder de BRK oefende Nederland deze bevoegdheid niet uit, getuige de toezeggingen die de staatsecretaris van Financiën diverse malen heeft gedaan (zie Mededeling van 12 december 2013, nr. IFZ 2013/863).

Indien Nederland onder de voorgestelde regeling alsnog zou gaan heffen over de aanmerkelijkbelangwinst die wordt behaald bij de vervreemding van dergelijke aandelen, zou alsnog worden geheven over voordelen die vallen onder de eerder gedane toezeggingen en die (mede) zijn aangegroeid in de periode waarvoor deze toezeggingen gelden dan wel hebben gegolden. Kan de regering toezeggen dat genoemd artikel 17, derde lid, letter b in bestaande gevallen niet zal worden toegepast, zo vragen de leden van de CDA-fractie.

#### *Procedure voor onderling overleg (artikel 24)*

Kan de regering verder toelichten hoe de arbitrageprocedure wordt toegepast, vragen de leden van de fractie van de VVD?

De leden van de PvdA-fractie hechten waarde aan het kunnen oplossen van geschillen over de interpretatie van de regeling via de arbitrageprocedure. Echter, de regering geeft aan dat om redenen van doelmatigheid arbitrage is uitgesloten voor lichamen met een dubbele woonplaats; beide landen zullen in de meeste gevallen op basis van de «corporate tiebreaker» de woonplaats bepalen. Genoemde leden zijn benieuwd welke procedure wordt gevolgd wanneer beide landen niet tot overeenstemming kunnen komen. Behoudens artikel 4 lid 5 houdt dit in dat deze persoon niet gerechtigd is tot enig voordeel dat uit deze rijkswet voortvloeit. Dit houdt in dat zonder overeenstemming sprake kan zijn van dubbele belastingheffing. Deze leden zijn benieuwd of voor die personen mogelijkheid is beroep aan te tekenen buiten de arbitrageprocedure om? In artikel 24 lid 3 wordt gesproken over gevallen die niet in deze wet worden geregeld. Kan de regering toelichten wat voor soort gevallen dit zijn? Op welke manier wordt dubbele belasting voorkomen in gevallen die niet in de rijkswet zijn opgenomen?

#### *Woonplaatsfictie ter zake van Nederlandse schenk- en erfbelasting (artikel 28)*

Onder de nieuwe regeling geldt een woonplaatsbepaling waardoor Nederland nog vijf jaar na emigratie naar Curaçao schenk- en erfbelasting mag heffen. Dubbele belasting wordt voorkomen, doordat Curaçao pas na



deze vijf jaar mag heffen. De leden van de CDA-fractie vragen zich af of met deze bepaling alle mogelijke dubbele belastingheffing van schenk- en erfbelasting wordt voorkomen, nu de nieuwe regeling, in tegenstelling tot de oude regeling, niet van toepassing is op de schenk- en erfbelasting anders dan deze woonplaatsbepaling. Hetzelfde vragen deze leden zich af voor de autobelastingen, nu de oude regeling daar een aparte afdeling voor kende.

De voorzitter van de vaste commissie voor Financiën,  
Duisenberg

De griffier van de commissie,  
Berck