



PUBLICATIEBLAD

LANDSBESLUIT, HOUDENDE ALGEMENE MAATREGELEN, van de 2^{de} maart 2021 tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting¹

In naam van de Koning!

De waarnemende Gouverneur van Curaçao,

In overweging genomen hebbende:

dat Curaçao, op internationaal niveau in adequate mate dient te voldoen aan de internationale normen en standaarden, om zo blijvend internationale economische activiteiten aan te kunnen trekken;

dat het in dat kader noodzakelijk was de Landsverordening op de winstbelasting 1940² te wijzigen, om de voorwaarden te waarborgen die bijdragen aan de verdere profilering van Curaçao, als Internationaal Financieel en handelscentrum;

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

Heeft, de Raad van Advies gehoord, besloten:

Artikel I

Het Landsbesluit winstbelasting wordt als volgt gewijzigd:

- A. In de titel van Hoofdstuk 1 wordt "1" vervangen door: I.
- B. Het opschrift van Hoofdstuk III, alsmede artikel 7 komen te vervallen.
- C. Onder vernummering van Hoofdstuk II tot Hoofdstuk IV alsmede artikelen 2, 3, 4, 5 en

¹ P.B. 2018, no. 19.

² P.B. 2002, no. 54.

6 tot artikel 3, 4, 5, 6 en 7 wordt na artikel 1 een nieuw hoofdstuk, alsmede een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

Hoofdstuk II

Nadere regelster bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming

Artikel 2

1. Als voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming, als bedoeld in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, wordt aangemerkt alle winst die haar bron vindt in enige activiteit in Curaçao.
2. Bepaling van de voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming, geschiedt met inachtneming van de in bijlage G, behorende bij dit landsbesluit, vastgestelde nadere regels.

D. Na artikel 2 wordt het opschrift van een nieuw hoofdstuk ingevoegd.

Hoofdstuk III

Rapportage aanvullende documentatieverplichtingen verrekenprijzen

Artikel II

Dit landsbesluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van bekendmaking en werkt terug tot en met 1 januari 2020.

Gegeven te Willemstad, 2 maart 2021
M. RUSSEL- CAPRILES

De Minister van Financiën,
K.A. GIJSBERTHA

Uitgegeven de 4^{de} maart 2021
De Minister van Algemene Zaken,
E.P. RHUGGENAATH

NOTA VAN TOELICHTING behorende bij het Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting

1. Algemeen

Curaçao heeft zich gecommitteerd om te voldoen aan internationale richtlijnen en standaarden met betrekking tot haar fiscale regelgeving ter bestrijding van schadelijke belastingpraktijken. Artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940, is een uitwerking hiervan. Deze wijziging betreft het niet langer heffen van winstbelasting over de wereldwijde inkomsten van winstbelastingplichtigen in combinatie met vrijstellingen van bepaalde vormen van buitenlandse winst, maar in plaats daarvan een heffing over winst die wordt behaald met activiteiten die in Curaçao plaatsvinden. In de memorie van toelichting is in de artikelsgewijze toelichting bij artikel I, onderdeel D, aangekondigd dat bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, de daar vermelde richtlijnen ter bepaling van voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming nader zullen worden uitgewerkt. Dit landsbesluit, houdende algemene maatregelen, is hiervan de invulling.

2. Financiële Paragraaf

De wijziging van artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 is bij de Landsverordening belastingherziening 2019³ ingevoerd. De wijzigingen zijn erop gericht om het territoriale systeem waarvoor Curaçao in 2018 heeft gekozen, duidelijker en in overeenstemming met internationale richtlijnen en standaarden in de landsverordening vast te leggen. Het territoriale systeem kan een geringe daling van de winstbelasting tot gevolg hebben aangezien sommige ondernemingen die 2,4% tot 3% winstbelasting betaalden, met een beroep op dit artikel mogelijk minder of geen winstbelasting gaan betalen. Daarnaast kan het zo zijn dat een aantal ondernemingen mogelijk Curaçao zullen verlaten of inmiddels het eiland al hebben verlaten, dit zal derhalve ook gevolgen hebben voor de inkomsten van de loonbelasting, omzetbelasting en de premies. Dit is een logisch gevolg van de eisen die vanuit de Europese Unie en de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling aan Curaçao worden opgelegd. Echter, deze wijzigingen zijn mede gericht op het aantrekkelijk houden van Curaçao voor ondernemingen om hier gevestigd te zijn, mits er sprake is van reële aanwezigheid, om zo de overige overheidsinkomsten waar deze vennootschappen voor zorgdragen, zoals bijvoorbeeld loonbelasting en sociale premies te behouden.

3. Sociaal Economische Raad

De Sociaal Economische Raad (hierna: SER) heeft op 7 februari 2020, ref. nr. 004/2020-SER, advies inzake de voorliggende ontwerplandsverordening aan de regering uitgebracht. De regering heeft het advies van de SER bestudeerd. Dit heeft ertoe geleid dat zowel het ontwerp als de toelichting op een aantal punten zijn aangepast. Voor zover het niet mogelijk is geweest om op onderdelen het advies van de SER over te nemen, wordt hieronder zo volledig mogelijk gemotiveerd welke overwegingen hebben geleid tot de gemaakte keuze bij het niet overnemen van het advies van de SER.

³ P.B. 2019, no. 92.

In de paragraaf getiteld “Samenvatting van conclusies en aanbevelingen” vraagt de SER op bladzijde 2 zich af of het opnemen van een delegatiebepaling in artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 correct is. Hierbij verwijst de SER naar artikel 80 van de Staatsregeling van Curaçao⁴ (bedoeld wordt artikel 84 van de Staatsregeling van Curaçao) waarin wordt bepaald dat het opleggen van belastingen en andere heffingen bij landsverordening dient te geschieden. De SER stelt hierbij vast dat de richtlijnen essentialia betreffen die in de landsverordening zelf dienen te worden opgenomen. Verder adviseert de SER de regering om te motiveren waarom de richtlijnen in het Landsbesluit winstbelasting worden opgenomen.

De regering merkt op dat conform artikel 84 van de Staatsregeling van Curaçao aangaande de heffing van winstbelasting de essentialia in voldoende mate in de landsverordening zelf zijn geregeld. De kring der belastingplichtigen wordt bepaald in artikel 1, eerste lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940. Waarover er belasting dient te worden betaald wordt onder andere bepaald in artikel 4 van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 en de van toepassing zijnde tarieven zijn bepaald in artikel 15 van de Landsverordening op de winstbelasting 1940. Het is echter vanaf het begin noodzakelijk gebleken om zowel de belastingplichtigen als de Inspectie der Belastingen handvatten te bieden, door het stellen van nadere regels, aan de hand waarvan het eenvoudiger wordt om de winst vast te stellen. Verder zijn deze nadere regels noodzakelijk om mogelijke onduidelijkheden te verduidelijken en zo de rechtszekerheid van belastingplichtigen te bevorderen en de gang naar de rechter wegens deze onduidelijkheden, zoveel mogelijk te beperken. Het landsbesluit, houdende algemene maatregelen, gelijktijdig met de Landsverordening belastingherziening 2019 aan de adviesorganen ter fine van advies voor te leggen was gezien de beperkte termijn voor de inwerkingtreding van die landsverordening en reeds gegeven adviezen niet doenlijk. Omwille van de tijd is daarom een concept van deze richtlijnen opgenomen in de memorie van toelichting bij de door de Staten vastgestelde Landsverordening belastingherziening 2019, zodat belastingplichtigen en de Inspectie der Belastingen in ieder geval alvast op de hoogte zijn gesteld van de intentie van de richtlijnen. Echter, een memorie van toelichting is geen wettelijke regeling zoals bedoeld in artikel 2 van de Staatsregeling van Curaçao en derhalve dienen deze nadere regels tevens middels dit landsbesluit, houdende algemene maatregelen, te worden vastgesteld. Daarnaast is het overigens niet mogelijk om een memorie van toelichting van een reeds vastgestelde landsverordening later te wijzigen. Hetgeen zou betekenen dat indien de nadere regels wegens voortschrijdend inzicht of om welke andere reden gewijzigd of aangevuld dienen te worden, dit alleen mogelijk is indien de nadere regels in een wettelijke regeling zijn vastgesteld, welke vervolgens indien noodzakelijk gewijzigd kan worden. Er is voor gekozen om deze nadere regels in het reeds bestaande Landsbesluit winstbelasting op te nemen omdat het de bedoeling is om alle uitvoeringsregelingen die voortvloeien uit de Landsverordening op de winstbelasting 1940 en die bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, dienen te worden bepaald waar mogelijk in dit Landsbesluit winstbelasting op te nemen. Deze regels worden bij landsbesluit, houdende maatregelen, vastgesteld rekening houdend met het feit dat de internationale ontwikkelingen op het gebied van de winstbelasting een dynamisch en voortdurend proces is welke noodzakelijke wetwijzigingen en nieuwe wetgeving met zich mee kan brengen binnen de daarvoor door de internationale gremia gestelde tijd. Het is daarom noodzakelijk om deze nadere regels bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, te regelen

⁴ A.B. 2010, no. 86.

en niet in de landsverordening. Dit uiteraard na de adviesorganen te hebben gehoord.

In paragraaf 2.3 dringt de SER er bij de regering op aan om de sociaaleconomische en financiële consequenties van het ontwerp nader uiteen te zetten in de nota van toelichting. De SER onderkent dat een kwantificering niet eenvoudig is, maar vindt desalniettemin dat een kwantificering noodzakelijk is als indicatie voor de omvang van de financieel-economische impact van de fiscale wijzigingen. De SER merkt op dat vanuit beleidsoogpunt het van belang is om beter in kaart te brengen of en in hoeverre de wijzigingen in het belastingstelsel voor ondernemingen betekenen dat Curaçao aantrekkelijk blijft als vestigingsplaats en of eventuele aanvullende beleidsmaatregelen nodig zijn om dit doel te bereiken.

De regering merkt nogmaals op dat het vooraf lastig is om een kwantificering te maken van baten en lasten (te derven inkomsten). Er kan namelijk niet per definitie worden gezegd dat alle winstbelasting die de voormalige offshore vennootschappen en de e-zone vennootschappen in voorgaande jaren afdroegen, geheel weg zal vallen. Op basis van de in het onderhavige ontwerp opgenomen richtlijnen bestaat de kans dat een deel van de winst van deze entiteiten nog steeds in Curaçao belast zal blijven. Daarnaast zullen deze entiteiten om een beroep te kunnen doen op het hebben van winst uit niet-binnenlandse onderneming, eerst een reële aanwezigheid moeten creëren op Curaçao wat op haar beurt weer een deel van het wegvallen van de winstbelasting compenseert met de eventueel toegenomen loonbelasting en premies. Ook van de, bij Landsverordening belastingherziening 2019, in artikel 4, vijfde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 opgenomen bepaling dat passieve inkomsten altijd tot de voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming behoren wordt een positieve bijdrage aan de winstbelastingopbrengst verwacht.

Daarnaast geldt voor alle in Curaçao gevestigde entiteiten dat ze hier slechts belast zijn voor hun voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming. Enerzijds betekent dat dat ook de winstbelasting die lokale entiteiten, die geen offshore entiteiten waren, afdragen kan gaan afnemen anderzijds werden op grond van de zogenaamde vaste inrichtingsvrijstelling van artikel 12 en de vrijstelling voor inkomsten van buitenlandse afnemers ex artikel 1A, eerste lid, onderdeel c, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 veel van - zo niet al deze inkomsten reeds vrijgesteld. Artikel 12 en artikel 1A, eerste lid, onderdeel c, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 zijn met ingang van 1 januari 2020 niet langer in de Landsverordening op de winstbelasting 1940 opgenomen.

De regering wil erop wijzen dat in artikel IX van de Landsverordening belastingherziening 2019 is bepaald dat de Minister van Financiën uiterlijk eind december 2024 aan de Staten een verslag zendt over de toepassing van artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940. Hierbij zal zoals de SER adviseert, geëvalueerd worden of en in hoeverre Curaçao daadwerkelijk aantrekkelijk is gebleven als vestigingsplaats en of eventuele aanvullende beleidsmaatregelen nodig zijn om dit doel te bereiken.

4. Raad van Advies

Op 21 december 2020 heeft de Raad van Advies (hierna: "de RvA") de regering inzake wetsvoorstel van advies voorzien (RvA no. RA/49-20-LB).

Het advies van de RvA is voor de regering aanleiding geweest om het ontwerp, de nota van toelichting en de bijlage op onderdelen te wijzigen. Voor zover de adviezen van de RvA niet zijn overgenomen, worden de beweegredenen daarvoor hierna zo volledig mogelijk weergegeven.

Onder hoofdstuk I getiteld "Algemeen", paragraaf 2 getiteld "De voorgangsbewaking van ontwerpen van wettelijke regelingen", adviseert de RvA de regering in het belang van de kwaliteit van wet- en regelgeving de problemen die zich voordoen op het gebied van wet- en regelgeving te onderkennen, zodat met structurele oplossingen daarvoor kan worden gekomen. Dit om te voorkomen dat het wetgevingstraject onder druk wordt gezet.

De regering merkt op dat het formele wetgevingstraject als uitgangspunt dient. Het is correct dat bij het vaststellen van de Landsverordening belastingherziening 2019, reeds de inhoud van onderhavig wetsontwerp bekend was en dat deze was opgenomen in de memorie van toelichting bij de Landsverordening belastingherziening 2019. Echter, gedurende het opstellen van onderhavig wetsontwerp werd duidelijk dat er toch nog een aantal onderwerpen waren die nog afgestemd moesten worden met de *Code of Conduct Group* van de Europese Unie (hierna: EU COCG). Zoals opgemerkt in de memorie van toelichting bij Landsverordening belastingherziening 2019 is de evaluatie van de OESO en de EU COCG van onze winstbelastingwetgeving een dynamisch en voortdurend proces. In het kader van internationale onderhandelingen waarbij wetsvoorstellen vooraf met de internationale organisaties dienen te worden afgestemd, kan de factor "tijd" helaas een belemmerende werking hebben. Derhalve heeft als gevolg van de noodzakelijke afstemming met de EU COCG en alsmede als gevolg van de crisis die als gevolg van de wereldwijde uitbraak van het COVID-19 virus, het wetgevingstraject de nodige vertraging opgelopen. De regering onderkent echter de problemen die zich voordoen op het gebied van wet- en regelgeving welke vaak te wijten aan het dynamische proces en het tekort aan capaciteit en neemt de regering het advies van de RvA in overweging om met structurele oplossingen te komen om te voorkomen dat het wetgevingstraject ieder keer weer onder druk wordt gezet.

Onder hoofdstuk I getiteld "Algemeen", paragraaf 3 getiteld "Het primaat van de wetgever in relatie tot het begrip "winst uit binnenlandse onderneming"", merkt de RvA op dat het van oordeel is dat het opnemen van wat er onder de term "binnenlandse winst" dient te worden verstaan in de Landsverordening op de winstbelasting 1940 had moeten worden opgenomen. Aangezien de regering dit advies niet heeft opgevolgd gebaseerd op argumenten betreffende het primaat van de wetgever adviseert de RvA de regering om in ieder geval het bepaalde in artikel I, onderdeel C, van het ontwerp (het voorgestelde artikel 2, eerste lid, van het Lb WB) in de Landsverordening op de winstbelasting 1940 op te nemen.

De regering merkt op dat er momenteel aan een nieuw wetsontwerp wordt gewerkt, de zogenaamde Landsverordening herziening en reparatie belastingverordeningen 2021. Het is de bedoeling dat belangrijke definities zoals opgenomen in onderhavig landsbesluit in artikel 1A van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 zullen worden opgenomen. Het betreft hier de definities van causale kosten, niet-causale kosten, binnenlandse causale kosten, buitenlandse causale kosten, binnenlandse niet-causale kosten en materiaalkosten. De regering zal het advies van de RvA in overweging nemen om het voorgestelde artikel 2, eerste lid, van het Landsbesluit winstbelasting tevens in dat wetsvoorstel op te nemen. Dit wetsontwerp wordt naar verwachting uiterlijk eind januari 2021 ter advies aan de SER aangeboden.

5. Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdeel B

Hoofdstuk III van het Landsbesluit winstbelasting, zoals dat is ingevoerd in 2018 en gepubliceerd in het P.B. 2018, no. 19, betrof de slotbepalingen van het landsbesluit. Het opschrift van dit hoofdstuk alsmede artikel 7 komen bij dit landsbesluit te vervallen.

Zodra een bepaling in werking treedt, is ze ogenblikkelijk uitgewerkt. Opgemerkt zij dat deze wijziging niet inhoudt dat de inwerkingtreding van het Landsbesluit winstbelasting zoals gepubliceerd in het P.B. 2018, no. 19 hiermee komt te vervallen. Dit artikel kan komen te vervallen omdat het Landsbesluit winstbelasting, reeds in werking is getreden en van kracht blijft zolang het niet expliciet wordt ingetrokken.

Het bovenstaande wordt voorgeschreven in aanwijzing 170 van de Aanwijzingen voor de regelgeving Curaçao.

Artikel I, onderdeel C

Met onderhavig landsbesluit wordt uitvoering gegeven aan artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940. Hierdoor wordt nadere invulling gegeven aan datgene dat als voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming wordt aangemerkt. Verder wordt in de bijlage bij dit landsbesluit een nadere toelichting en een aantal voorbeelden van buitenlandse winst gegeven en wordt verder uitleg gegeven over een aftrekbeperking voor kosten die niet kunnen worden gealloceerd aan binnen Curaçao gegenereerde winst. Bij voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming gaat het met name om de winst die wordt gegenereerd met activiteiten die worden verricht in Curaçao en met activa die zijn verbonden aan Curaçao.

Artikel II

Aan onderhavig landsbesluit wordt terugwerkende kracht verleend tot en met 1 januari 2020, welke ook de datum is per wanneer artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 gewijzigd is. In aanwijzing 126, eerst lid, van de Aanwijzing voor de regelgeving is opgenomen dat aan een belastende regeling slechts terugwerkende kracht wordt verleend, indien daarvoor een bijzondere reden bestaat. Onderhavig landsbesluit betreft echter *geen* belastende regeling. De inhoud van het onderhavige landsbesluit dient namelijk in het voordeel van belastingplichtigen. Op basis hiervan kan namelijk worden bepaald of de gehele winst of slechts een deel ervan als voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming kwalificeert en in Curaçao belast is. Deze nadere verduidelijking komt derhalve belastingplichtigen die tevens voordelen verkrijgen uit buitenlandse onderneming ten goede. Belastingplichtigen wiens gehele winst kwalificeert als voordelen verkregen uit binnenlandse winst doen geen beroep op onderhavig landsbesluit en ondervinden geen negatieve fiscale gevolgen als gevolg van het met terugwerkende kracht in werking treden van dit landsbesluit. Tevens biedt het onderhavige landsbesluit belastingplichtigen handvatten om onnodige discussies met de Inspectie der Belastingen te voorkomen. Volledigheidshalve zij opgemerkt dat de inhoud van onderhavig landsbesluit nagenoeg geheel overeenkomt met hetgeen, ter eerbiediging van de rechtszekerheid, reeds is opgenomen de memorie van toelichting bij de Landsverordening belastingherziening 2019. Belastingplichtigen en de Inspectie der Belastingen

zijn derhalve vanaf de inwerkingtreding van de wijziging van artikel 4, vierde lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 reeds op de hoogte van de inhoud van onderhavig landsbesluit omtrent het bepalen van de voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming.

De Minister van Financiën,
K.A. GIJSBERTHA

Bijlage G behorende bij het Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting

Per 1 januari 2020 is, in verband met het aanpassen van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 aan internationaal acceptabele standaarden, artikel 4 van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 gewijzigd zodat vanaf deze datum slechts voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming in de belastingheffing wordt begrepen.

Als binnen Curaçao gegenereerde winst c.q. voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming wordt aangemerkt alle winst die haar bron vindt in enige activiteit in Curaçao. Ter bepaling of winst als binnenlands wordt aangemerkt wordt aangesloten bij de locatie waar de kosten die verband houden met het behalen van de omzet van de onderneming worden gemaakt, de zogenaamde causale kosten. Voor de vraag of causale kosten aan het binnen- of buitenland toegerekend moeten worden is bepalend waar de aan deze kosten onderliggende waarde-toevoegende handelingen worden verricht.

Ten aanzien van in Curaçao verrichtte handelingen kan worden gedacht aan commerciële, industriële, innovatieve of vergelijkbare activiteiten of beroepen, dienstverlening en dergelijke die worden ondernomen, verricht of uitgeoefend in Curaçao. Ook middelen die worden aangewend in Curaçao geven aanleiding tot binnenlandse winst zoals onder andere de verhuur en gebruik van roerende en onroerende zaken maar ook het ter beschikking stellen van rechten, kennis of andere immateriële activa voor gebruik in Curaçao. Onder Curaçao wordt verstaan het grondgebied van Curaçao, bedoeld in artikel 1, tweede lid, van de Staatsregeling van Curaçao.

Ten aanzien van bedrijfsactiviteiten die verbonden zijn aan in Curaçao gelegen (onroerende) zaken of in Curaçao gebruikte rechten zullen de waardetoevoegende handelingen nagenoeg altijd in Curaçao worden verricht en deze activiteiten zullen derhalve bijna altijd tot voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming behoren. Bijvoorbeeld werkzaamheden van aannemers, loodgieters, architecten, landmeters, etc., in Curaçao, maar ook de bedrijfsmatige verhuur van zaken in Curaçao zullen over het algemeen resulteren in winst uit een binnenlandse onderneming.

De omstandigheid dat commerciële, industriële of vergelijkbare activiteiten of verrichtingen of uitoefening van beroep of dienstverlening die in het buitenland worden ondernomen of verricht en slechts in het buitenland effect hebben worden ondersteund en/of bestuurd vanuit Curaçao maakt nog niet dat deze als binnenlandse bron worden aangemerkt.

Voordelen uit onderneming zullen steeds worden aangemerkt als voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming tenzij kan worden aangetoond welk deel van het voordeel als buitenlands kan worden aangemerkt. Het buitenlandse deel van de winst kan worden aangetoond middels de verhouding van binnenlandse en buitenlandse kosten die causaal verband houden met het genereren van de omzet. Onder kosten in dit verband worden niet begrepen de in het product begrepen materiaalkosten. Materiaalkosten zijn de kosten voor fysieke materialen, waaronder mede begrepen grondstoffen, halffabricaten en hulpstoffen en producten die in het productieproces van een product worden gebruikt of eindproducten voor de verkoop. Hulpmiddelen voor dienstverleners zijn voorbeelden van materiaalkosten en zo ook

voorraden en voorraadbewegingen. Prijsfluctuaties en eventuele schade in voorraden door brand, diefstal et cetera zijn eveneens materiaalkosten.

Kosten die geen verband houden met winst die in Curaçao kan worden belast kunnen niet in aftrek worden gebracht op de voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming. Hierbij kunnen twee soorten kosten worden onderscheiden.

- Kosten die causaal verband houden met het genereren van aan het buitenland te rekenen omzet zoals bijvoorbeeld reiskosten, maar ook kosten van afschrijving en financiering van bedrijfsmiddelen in het buitenland of renten en andere kosten van ingeleende gelden die vervolgens worden aangewend voor geldverstrekkingen aan niet-ingezetenen.
- Er zijn ook kosten die niet een dergelijk onmiddellijk verband kennen met de in het buitenland gegenereerde omzet, zoals administratiekosten, kosten van jaarrekeningen en belastingaangiften, directiebeloningen, kosten van financiering van algemeen werkkapitaal en dergelijke. Dit zijn de zogenaamde niet-causale kosten. Voor zover dergelijke kosten volgens de ratio buitenlandse causale kosten concern/wereldwijde causale kosten concern - aan het buitenland worden toegerekend mogen deze niet in mindering worden gebracht op de winst die wordt verkregen uit binnenlandse onderneming. Het begrip "concern" betreft hier de vennootschappen die gevestigd zijn in Curaçao alsmede buitenlandse vennootschappen voor zover deze hun bedrijf uitoefenen middels een vaste inrichting in Curaçao behorend tot hetzelfde concern, bedoeld in artikel 1A, eerste lid, onderdeel a van de Landsverordening op de winstbelasting 1940.

Vereenvoudigde voorbeeldberekening:

	Fiscale Jaarrekening	Binnenlandse Winst
Bruto Omzet	1.200	
Materiaal kosten	<u>200</u>	
Netto omzet	1.000	
Causale kosten binnenland	500	
Causale kosten buitenland	<u>100</u>	
Totale Causale kosten	<u>600</u>	
Bruto winst	400	$\times 500/600 = 333$
Niet-causale kosten	<u>300</u>	$\times 500/600 = 250$
Netto winst	<u>100</u>	<u>83</u>

Het, in het kader van een onderneming - bijvoorbeeld het met een vergunning van de Centrale Bank van Curaçao en Sint Maarten (hierna: Centrale Bank) uitgeoefende bank- of verzekeringsbedrijf - uitzetten van gelden bij of verstrekken van leningen aan ingezetenen en de ontvangst van premies en kapitaal ter zake van binnen Curaçao gelegen gevaren worden als binnenlands aangemerkt.

Indien daarentegen de financiële middelen in het kader van actieve handel, of het bijvoorbeeld met een vergunning van de Centrale Bank uitgeoefende actieve (bank) bedrijf, buiten Curaçao worden aangewend zoals deposito's, geldverstrekkingen aan of handel in effecten of financiële

instrumenten met niet-ingezetenen of buitengaats ondernemingen zoals bedoeld in de Regeling Deviezenverkeer Curaçao en Sint Maarten, zullen de inkomsten hieruit over het algemeen niet worden aangemerkt als voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming. Dit geldt tevens voor de ontvangst van premies en kapitaal ter zake van buiten Curaçao lopend gevaar verkregen met de uitoefening van het – met een vergunning van de Centrale Bank uitgeoefende – verzekeringsbedrijf. Ook in rekening gebrachte transactiekosten, commissies en andere vergoedingen voor financiële transacties uitgevoerd voor deze partijen zullen doorgaans niet als voordelen verkregen uit binnenlandse onderneming kunnen worden aangemerkt. De voor het genereren van deze buitenlandse omzet gemaakte causale kosten worden als buitenlandse kosten aangemerkt.

Passief inkomen

Passief inkomen, dat wil zeggen inkomen dat niet voortvloeit uit de materiële onderneming van de ontvanger ervan zoals rente, royalty, huur en dividendinkomsten, wordt altijd aangemerkt als inkomsten uit binnenlandse onderneming. Dit geldt niet slechts voor de binnenlands belastingplichtige lichamen, maar ook voor buitenlandse lichamen die in Curaçao over een vaste inrichting beschikken. Het geldt ook voor passief inkomen van financiële instellingen, zoals bijvoorbeeld banken en verzekeraars. Onder passief inkomen wordt niet begrepen de opbrengst van middelen die verplicht worden aangehouden ter zekerheid van de bancaire en kredietactiviteiten of ter dekking van aanspraken of die een andere functie in de bedrijfsvoering van de bank of het verzekeringsbedrijf vervullen. Bijvoorbeeld, indien banken om commerciële redenen een hogere “capital adequacy ratio” (CAR) of een hoger liquiditeitsprofiel hanteren of indien ze ter bescherming van depositohouders reserves niet mogen uitkeren dan zal het aanhouden van de middelen een functie vervullen in het uitoefenen van hun materiële onderneming en kunnen de opbrengsten niet als passief inkomen worden aangemerkt.

Ten aanzien van alle royalty inkomsten zal, in principe, gelden dat deze inkomsten als passief worden aangemerkt. Voor het begrip royalty wordt aangesloten bij hetgeen daarover is bepaald door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling in het OESO modelverdrag betreffende belasting op inkomen en kapitaal van 2017 en het daarbij behorende commentaar. Het betreft vergoedingen van welke aard ook voor het gebruik van, of voor het recht van gebruik van, een auteursrecht op een werk op het gebied van letterkunde, kunst of wetenschap, waaronder begrepen bioscoopfilms, een octrooi, een fabrieks- of handelsmerk, een tekening of model, een plan, een geheim recept of een geheime werkwijze of voor informatie omtrent ervaringen op het gebied van nijverheid, handel of wetenschap.

Volledigheidshalve zijt opgemerkt dat kwalificerende voordelen afkomstig van kwalificerend immaterieel activum waarvoor het lichaam met succes een beroep heeft gedaan op artikelen 8A tot en met 8D van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 niet als passieve inkomsten worden aangemerkt. De voordelen zoals bedoeld in artikelen 8A tot en met 8D van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 zijn afkomstig van enkel de specifiek in die artikelen genoemde kwalificerende immateriële activum, voordelen van immateriële activa zoals bijvoorbeeld een handelsmerk kwalificeert hier niet voor.

De winst van Curaçaose beleggingsvennootschappen zal worden geacht geheel te bestaan uit passief inkomen. Belastingplichtigen hebben het recht tegenbewijs te leveren door aan te tonen dat de vennootschap een materiële onderneming drijft.

Vermogensresultaten

Resultaten behaald als gevolg van een vervreemding van duurzame bedrijfsmiddelen (vaste activa), dat wil zeggen bedrijfsmiddelen die langer dan een jaar zullen bijdragen aan de winst van het bedrijf of die meer dan NAf 1.000 hebben gekost, worden toegerekend op basis van de locatie van het gebruik van het bedrijfsmiddel.

Bijvoorbeeld een machine met een levensduur van tien jaar heeft NAf 10.000 gekost. De machine is twee jaar in Curaçao gebruikt en drie jaar in het buitenland. Op de machine is NAf 5.000 afgeschreven en hij wordt voor NAf 6.000 verkocht. Van de boekwinst op de machine wordt NAf 400 als binnenlandse winst aangemerkt en NAf 600 als buitenlandse winst niet in de grondslag begrepen. Deze berekeningswijze wordt ook gevolgd voor de berekening van resultaten bij fusie of splitsing. De verkoop van activa met een levensduur van minder dan een jaar of een aanschafwaarde tot NAf 1.000 wordt tot de omzet gerekend en de boekwaarde van deze activa wordt tot de materiaalkosten gerekend.

Met betrekking tot voorraden volgen deze resultaten de behandeling van materiaalkosten. Resultaten op andere courante activa zijn in het algemeen geen kosten die causaal verband houden met het behalen van omzet en worden daarom tot de niet-causale kosten gerekend en als niet-causale kosten tussen binnen en buitenland verdeeld op basis van de bovenvermelde berekeningswijze.