

LANDSVERORDENING houdende bepalingen wijziging en van de Algemene landsverordening belastingen (AB 2004 no. 10) en de Landsverordening winstbelasting (AB 1988 no. 47)

ONTWERP

IN NAAM VAN DE KONING!

DE GOUVERNEUR van Aruba,

In overweging genomen hebbende:

- dat het wenselijk is maatregelen te nemen om de regelgeving met betrekking tot de transparante vennootschap in lijn te brengen met internationaal aanvaarde standaarden, zoals aanbevolen door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) en de Europese Unie;
- dat aanpassingen wenselijk zijn om schadelijke belastingconstructies en grondslaguitholling tegen te gaan;
- dat het in dat kader wenselijk is om bepaalde kenmerken van reële economische aanwezigheid, de zogeheten 'substance' vereisten, te introduceren voor vennootschappen met geografisch mobiele activiteiten welke in lijn zijn met internationaal aanvaarde standaarden;

Heeft, de Raad van Advies gehoord, met gemeen overleg der Staten, vastgesteld onderstaande landsverordening:

Artikel I

De Algemene landsverordening belastingen (AB 2004 no. 10) wordt als volgt gewijzigd:

A. in artikel 3b worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1° het eerste lid komt als volgt te luiden:

1. Een naamloze vennootschap, vennootschap met beperkte aansprakelijkheid of Aruba vrijgestelde vennootschap, wordt slechts op de voet van artikel 3, tweede lid, onderdeel d, behandeld als een maatschap, indien:

a. het bestuur van de vennootschap, na daartoe door elk van haar aandeelhouders afzonderlijk te zijn gemachtigd, de Inspecteur daarvan bij aangetekend schrijven en onder overlegging van de machtiging in kennis heeft gesteld; en

b. ten aanzien van bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen, aan te wijzen relevante activiteiten, de vennootschap voldoet aan de voorwaarden van reële economische aanwezigheid in Aruba zoals neergelegd in dat landsbesluit.

2° het vierde lid komt als volgt te luiden:

4. Indien de transparante vennootschap niet meer aan de voorwaarden, bedoeld in het eerste lid, artikel 3, derde lid of artikel 49, vierde lid, voldoet, wordt de vennootschap met ingang van het boekjaar waarin niet langer aan de voorwaarden wordt voldaan, niet meer behandeld als een maatschap.

B. in artikel 56 wordt “ in artikel 49, tweede en derde lid” vervangen door: in artikel 49, tweede, derde en vierde lid.

C. in artikel 68, wordt in het eerste lid onderdeel f “ in artikel 49, tweede en derde lid” vervangen door: in artikel 49, tweede, derde en vierde lid.

Artikel II

De Landsverordening winstbelasting (AB 1988 no. 47), wordt als volgt gewijzigd:

A. In artikel 1, tweede lid, wordt de punt aan het eind van onderdeel b vervangen door een puntkomma en worden een onderdeel toegevoegd luidende:

c. de reële economische aanwezigheid in Aruba van een transparante vennootschap als bedoeld in artikel 3b, eerste lid, onderdeel b van de Algemene landsverordening belastingen;

B. Artikel 15, vijfde lid vervalt.

Artikel III

1. Deze landsverordening treedt in werking met ingang van 1 januari 2019, met dien verstande dat artikel I, onderdeel A ten tweede, mede van toepassing is op boekjaren die eindigen op 31 december 2018.

2. Voor de naamloze vennootschap, vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, of Aruba vrijgestelde vennootschap die voor inwerking treding van deze landsverordening wordt behandeld als maatschap treedt artikel I, onderdeel A ten eerste in werking met ingang van 1 januari 2022.

Gegeven te Oranjestad,

De minister van Financiën, Economische Zaken en Cultuur,

De minister van Justitie,

NOTA VAN TOELICHTING

Algemene toelichting

Inleiding

Internationaal wordt steeds meer aandacht besteed aan het bestrijden van belastingregimes die gebruikt kunnen worden voor het uithollen van de belastinggrondslag en het verschuiven van winst van bedrijven naar andere jurisdicties.

Op 5 oktober 2015 is in Parijs het definitieve rapport van het project “Addressing Base Erosion & Profit Shifting” (BEPS) openbaargemaakt. Het rapport is door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (de OESO), op verzoek van de G20, opgesteld.

De conclusie van het rapport bevat een vijftiental actiepunten voor landen. De actiepunten zijn in verschillende vormen neergelegd, die ieder een eigen mate van consensus kennen en de betrokken landen niet allemaal in dezelfde mate binden. Het meest vergaand zijn de conclusies die zijn neergelegd in een minimumstandaard. Onder andere is een standaard ontwikkeld voor reële economische aanwezigheid van belastingplichtigen die gebruik maken van preferentiële belastingregimes welke verband (kunnen) houden met geografisch mobiele activiteiten. Deze benadering erkent enerzijds dat preferentiële regimes belangrijke instrumenten zijn voor het bevorderen van en het verbeteren van het fiscale vestigingsklimaat. Anderzijds moet voorkomen worden dat deze regimes worden misbruikt als instrument voor belastingontwijking.

Aan de hand van mede de door de OESO opgestelde richtlijnen is een groot aantal landen, waaronder Aruba, beoordeeld door de Europese Unie (EU). Daarbij is geconcludeerd dat op een aantal aspecten de belastingwetgeving van Aruba niet meer voldoet aan de huidige internationale eisen. De EU heeft in de door haar gepubliceerde “EU list of non-cooperative jurisdictions for tax purposes” van 5 december 2017, Aruba op de grijze lijst geplaatst in verband met de toezegging van Aruba om de bestaande als schadelijk aan te merken geïdentificeerde belastingregimes te zullen wijzigen of afschaffen, uiterlijk eind 2018. Als gevolg van deze toezegging van Aruba, is Aruba niet op de zwarte lijst geplaatst maar op de grijze lijst. Plaatsing op de zwarte lijst van de EU, zal aanzienlijke economische nadelen opleveren voor Aruba gelet op de mogelijke sancties, hetgeen het belang benadrukt van de onderhavige voorgestelde Landsverordening waarmee de schadelijke aspecten van de geïdentificeerde belastingregimes worden weggenomen. Los van het voorgaande is de regering van oordeel dat het wenselijk is dat Aruba de richtlijnen van de OESO en EU overneemt. Aruba is reeds jaren actief in het bestrijden van witwassen, schadelijke belastingpraktijken, terrorismefinanciering en in het bijzonder het bevorderen van meer transparantie.

Het onderhavige voorstel vormt een onderdeel van een aantal stappen die Aruba zet ter uitvoering van de aan de EU afgegeven toezegging. Zo is Aruba in het kader van deze toezegging lid geworden van het OESO 'Inclusive Framework', een groep van inmiddels 123 landen (stand per oktober 2018) met als doel het stapsgewijs, en begeleid door de OESO, implementeren van de OESO/BEPS minimum standaarden. Tevens is in dit verband het San Nicholas regime beëindigd per 1 februari 2018. Het onderhavige voorstel vormt het sluitstuk van de afgegeventoezegging, en behelst de aanpassing van het regime van de transparante vennootschap waarmee Aruba op de EU lijst van non-cooperative jurisdictions (grijze lijst) is geplaatst. De kritiek van de EU richt zich op transparante vennootschappen die zich bezighouden met activiteiten op het terrein van geografisch mobiel kapitaal, welke activiteiten door de OESO nader in kaart zijn gebracht en afgebakend in het OESO/BEPS rapport van 5 oktober 2015 inzake BEPS actiepunten 5 en welke in het voorstel zijn aangeduid als 'relevante activiteiten'. De huidige wetgeving kan ertoe leiden, met name in het geval de transparante vennootschap wordt gehouden door een buitenlandse aandeelhouder, dat in Aruba noch in het buitenland een aanknopingspunt bestaat tot het heffen van belasting. Dit negatieve aspect kan worden opgelost door aan de transparante vennootschap die zich bezighoudt met relevante activiteiten voorwaarden te stellen ten aanzien van haar reële economische aanwezigheid in Aruba met betrekking tot deze relevante activiteiten.

Substance eisen

In internationale verhoudingen ontstaat vaak de discussie of een rechtspersoon wel voldoende reële economische aanwezigheid ("substance" in termen van de OESO) heeft. Ter bevordering van de rechtszekerheid en transparantie worden criteria gegeven ten aanzien van de minimaal vereiste substance. Op basis van deze criteria zal een transparante vennootschap die zich bezighoudt met relevante activiteiten, in Aruba de functies moeten verrichten ten behoeve van de kern-inkomsten genererende activiteiten die verband houden met de relevante activiteiten van de transparante vennootschap. Gelet zal worden op het aantal werknemers dat de rechtspersoon in Aruba direct of indirect in dienst heeft, of er voldoende relevante kennis en ervaring aanwezig is bij die werknemers om de verantwoordelijkheden en bevoegdheden die behoren bij de aard en omvang van de activiteiten van de rechtspersoon te kunnen uitvoeren. De jaarlijks terugkerende operationele kosten dienen tevens passend te zijn bij de aard en omvang van de activiteiten van de rechtspersoon. Voor transparante vennootschappen met buitenlandse aandeelhouders ligt het in de rede dat deze reële economische aanwezigheid in Aruba een vaste inrichting vormt t.a.v. die buitenlandse aandeelhouders.

Financiële consequenties

Het onderhavige voorstel tot aanscherping van de eisen ten aanzien van de transparante vennootschap heeft voor s' Lands kas geen directe negatieve gevolgen.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Artikel 3b, eerste lid ALB wordt uitgebreid met de eis dat de vennootschap een reële economische aanwezigheid in Aruba moet hebben (onderdeel A ten eerste), voor zover de vennootschap bepaalde, bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen nader omschreven activiteiten verricht. Aangezien bij het stellen van eisen van reële economische aanwezigheid wordt uitgegaan van de zogeheten relatieve substance, waarbij het soort en de omvang van de activiteiten (de "core income generating activities" in termen van de OESO) bepalend zijn voor de invulling van de substance eisen, worden deze eisen nader bepaald bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen.

Naast het aanpassen van de als schadelijk aangemerkte aspecten van een belastingregime is het tevens van belang dat er controle wordt uitgeoefend door het Departamento di Impuesto en dat de wetgeving voorziet in sancties, indien bij die controle mocht blijken dat een vennootschap niet voldoet aan de aangescherpte eisen voor toepassing van het regime van fiscale transparantie. In onderdeel A, ten tweede wordt derhalve geregeld dat een transparante vennootschap die in enig jaar niet meer voldoet aan de eisen van reële economische aanwezigheid met ingang van het begin van dat jaar niet meer zal worden behandeld als maatschap, hetgeen tot gevolg heeft dat de vennootschap onder het normale tarief van de winstbelasting zal vallen,

De huidige wetgeving kent verder nog in twee situaties een sanctie, indien niet wordt voldaan aan de eisen die in de wet aan de transparante vennootschap worden gesteld. In het geval dat de vennootschap haar aandelen, die moeten luiden op naam, omzet in aandelen aan toonder geldt de sanctie van een heffing van 150% van het normale winstbelastingtarief van 25% (artikel 15, vijfde lid, Landsverordening winstbelasting). In het geval de transparante vennootschap niet binnen 6 maanden na afloop van het boekjaar aan de Inspecteur een opgaaf doet van de aandeelhouders in het afgelopen boekjaar en een begin- en eindbalans en W en V overlegt, kan de sanctie van artikel 68, eerste lid, onderdeel d van de Algemene landsverordening belastingen (ALB) worden toegepast. Gelet op de opbouw van artikel 68 ALB, alsmede het feit dat in het eerste lid, onderdeel j expliciet wordt verwezen naar de opgaven zoals deze worden vermeld in artikel 49 van de ALB, wordt in onderdeel C voorgesteld om in dit onderdeel ook expliciet te verwijzen naar artikel 49, vierde lid ALB.

Ten behoeve van een effectief toezicht op de nieuwe eisen van reële economische aanwezigheid zou het in dit geval raadzaam zijn om tevens een administratieve sanctie

op te nemen. Onderdeel B voorziet hier in. De voorgestelde aanpassing van artikel 56 heeft tot gevolg dat in het geval een transparante vennootschap niet binnen 6 maanden na afloop van het boekjaar aan de Inspecteur een opgave doet van de aandeelhouders (of andere deelgerechtigden) in het afgelopen boekjaar en een begin- en eindbalans en W en V overlegt, de vennootschap een boete kan belopen van maximaal Afl. 10.000,-.

Artikel II

Alhoewel doorgaans een transparante vennootschap die voldoet aan de eisen van reële economische aanwezigheid als een vaste inrichting zal kwalificeren, wordt om iedere onduidelijkheid en discussie hieromtrent te voorkomen, in artikel I, onderdeel A voorgesteld het begrip vaste inrichting in artikel 1, eerste lid, onderdeel c van de Landsverordening winstbelasting (WB) uit te breiden. Hier wordt tegemoet gekomen aan de kritiek die de Europese Unie heeft met betrekking tot de transparante vennootschap, namelijk dat voor zover er ten aanzien van een buitenlandse aandeelhouder geen sprake is van een vaste inrichting, de mogelijkheid bestaat dat belastingheffing zowel bij de vennootschap als bij de aandeelhouder geheel achterwege blijft.

Het feit dat er sprake is van een vaste inrichting heeft tot gevolg dat na inwerking treding van deze bepaling aan de buitenlandse aandeelhouders van de transparante vennootschap een aangiftebiljet winstbelasting zal worden uitgereikt (indien sprake is van aandeelhouders die onder de reikwijdte van de winstbelasting vallen). Ten behoeve van de aangifte die de buitenlandse 'corporate' aandeelhouders van de transparante vennootschap moeten indienen, zal het aangiftebiljet winstbelasting worden uitgebreid met een aantal vragen die in feite een self assessment ten aanzien van de transparante vennootschap inhouden. Zo zal worden gevraagd of de transparante vennootschap relevante activiteiten heeft, welke deze activiteiten zijn en indien dit het geval is of aan de eisen van reële economische aanwezigheid in het aangiftejaar is voldaan. Indien dit niet het geval mocht zijn zal door de transparante vennootschap moeten worden toegelicht aan welke eisen niet wordt voldaan.

Opgemerkt zij dat het Departamento di Impuesto spontaan informatie zal uitwisselen ten aanzien van de transparante vennootschap ten aanzien van het niet voldoen aan de eisen van reële economische aanwezigheid in Aruba. Deze uitwisseling zal plaatsvinden op de voet van de Landsverordening internationale bijstandsverlening belastingen (AB 2017, no 74) met de belastingautoriteiten van landen waarin partijen die ofwel als aandeelhouder/deelgerechtigde ofwel als (relevante) contractspartij bij de transparante vennootschap zijn betrokken, en voor zover uitwisseling van informatie met deze landen juridisch mogelijk is. Zoals hiervoor reeds aangegeven is er in artikel 15, vijfde lid van de Landsverordening winstbelasting een sanctie opgenomen, indien de vennootschap haar aandelen, die moeten luiden op naam, omzet in aandelen aan toonder.

Nu de voorwaarden waaraan de transparante vennootschap moet voldoen in het voorgestelde artikel I, onderdeel A zijn uitgebreid met nader in te vullen eisen van reële economische aanwezigheid, dient de mogelijkheid te worden ingevoerd om bij het niet voldoen aan deze eisen, een sanctie op te leggen. Dit is gedaan door in artikel I, onderdeel A, ten tweede, de sanctie op te nemen van het vervallen van de transparante status en in artikel I, onderdeel B de mogelijkheid voor de Inspecteur om een administratieve boete op te leggen. Hiermee kan de sanctie die is opgenomen in artikel 15, vijfde lid WB komen te vervallen. Hierin wordt voorzien in artikel II, onderdeel B.

Artikel III

Teneinde aan de toezegging van Aruba aan de EU om de schadelijke aspecten van de transparante vennootschap aan te passen uiterlijk per het einde van het jaar 2018, wordt in het eerste lid van artikel III voorzien in de inwerkingtreding van het onderhavige ontwerp met ingang van 1 januari 2019. Aangezien de transparante vennootschap over het boekjaar 2018 de mogelijkheid heeft om tot 6 maanden na afloop van het boekjaar, dus gedurende het jaar 2019, te voldoen aan de verplichtingen neergelegd in artikel 49, vierde lid ALB, wordt uitdrukkelijk bepaald dat de sanctie van artikel 3b, vierde lid (verlies van de behandeling als maatschap) van toepassing is indien in 2019 niet wordt voldaan aan deze verplichtingen die betrekking hebben op de gegevens van het boekjaar 2018.

In het kader van de rechtszekerheid is voor de vennootschappen die op 31 december 2018 gebruik maken van de transparante status in het tweede lid van artikel III een overgangsbepaling opgenomen. Deze vennootschappen behouden tot en met 31 december 2021 deze status en hebben dus tot en met die datum de tijd om aan de eisen van reële economische aanwezigheid te voldoen. Dit is in overeenstemming met de richtlijnen van de EU, welke een overgangsregeling toestaan voor een periode van vier jaren na het jaar waarin de toezegging door Aruba is afgegeven in het kader van de EU grijze lijst van 5 december 2017. Nieuwe transparante vennootschappen, opgericht op 1 januari 2019 of later, dienen met ingang van 1 januari 2019 aan de nieuwe eisen reële economische aanwezigheid te voldoen.