



Besluit van ... tot vaststelling van het besluit ter voorkoming van dubbele belasting tussen de belastingstelsels van het in Europa gelegen deel van het land Nederland en het in het Caribische gebied gelegen deel van het land Nederland (Belastingregeling voor het land Nederland)

Ontwerpbesluit

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Financiën van 17 november 2010, nr. AFP 2010/556;

Gelet op artikel 8.121 van de Belastingwet BES en artikel 37 van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen;

De Afdeling advisering van de Raad van State gehoord (advies van ..., nr. ...);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Financiën van ..., nr. ...;

Hebben goedgevonden en verstaan:

HOOFDSTUK I ALGEMENE BEPALINGEN

Artikel 1.1

BEGRIPSBEPALINGEN

1. Voor de toepassing van dit besluit, tenzij de context anders vereist:
 - a. betekent de uitdrukking 'heffingsgebieden': Nederland en de BES eilanden;
 - b. betekent de uitdrukking 'heffingsgebied': Nederland of de BES eilanden al naar de context vereist;
 - c. betekent de uitdrukking 'Nederland': het in Europa gelegen deel van het Koninkrijk, met inbegrip van de exclusieve economische zone van het Koninkrijk, bedoeld in artikel 1 van de Rijkswet instelling exclusieve economische zone, voor zover deze grenst aan de territoriale zee in Nederland;
 - d. betekent de uitdrukking de 'BES eilanden': de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba, met daaronder begrepen, met in achtneming van de Rijkswet tot vaststelling van een zeegrens tussen Curaçao en Bonaire, en tussen Sint Maarten en Saba, het buiten de territoriale zee van de BES eilanden gelegen deel van de zeebodem en de ondergrond daarvan, voor zover het Koninkrijk daar op grond van het internationale recht ten behoeve van de exploratie en de exploitatie van natuurlijke rijkdommen soevereine rechten mag uitoefenen, alsmede de in, op of boven dat gebied aanwezige installaties en andere inrichtingen ten behoeve van de exploratie en exploitatie van natuurlijke rijkdommen in dat gebied;
 - e. betekent de uitdrukking 'persoon': een natuurlijke persoon, een lichaam en elke (andere) vereniging van personen;
 - f. betekent de uitdrukking 'lichaam': elke rechtspersoon of elke eenheid die voor de belastingheffing als een rechtspersoon wordt behandeld;
 - g. is de uitdrukking 'onderneming' van toepassing op de uitoefening van een bedrijf;
 - h. betekenen de uitdrukkingen 'onderneming van een van de heffingsgebieden' en 'onderneming van het andere heffingsgebied': een onderneming gedreven door een inwoner van Nederland of van de BES eilanden onderscheidenlijk een onderneming gedreven door een inwoner van het andere heffingsgebied;
 - i. betekent de uitdrukking het 'internationale verkeer': alle vervoer met een schip of luchtvaartuig, geëxploiteerd door een onderneming van een van de heffingsgebieden, behalve wanneer het schip of het luchtvaartuig uitsluitend wordt geëxploiteerd tussen plaatsen die in één heffingsgebied zijn gelegen;
 - j. omvat de uitdrukking 'bedrijf' mede de uitoefening van een vrij beroep en van andere werkzaamheden van zelfstandige aard;
 - k. betekent de uitdrukking 'pensioenfonds': een fonds dat als zodanig is erkend en onder toezicht staat volgens de wettelijke bepalingen die van toepassing zijn in het heffingsgebied waarvan het fonds inwoner is.



Artikel 1.2 TOEPASSINGSBEREIK

Dit besluit is van toepassing op personen die inwoner zijn van Nederland of van de BES eilanden.

Artikel 1.3 BELASTINGEN WAAROP HET BESLUIT VAN TOEPASSING IS

Dit besluit is van toepassing op:

- a. in Nederland:
 - 1°. de inkomstenbelasting;
 - 2°. de loonbelasting;
 - 3°. de vennootschapsbelasting, daaronder begrepen het aandeel van de Regering in de netto winsten behaald met de exploitatie van natuurlijke rijkdommen geheven krachtens de Mijnbouwwet;
 - 4°. de dividendbelasting;
- b. in de BES eilanden:
 - 1°. de inkomstenbelasting;
 - 2°. de loonbelasting;
 - 3°. de vastgoedbelasting;
 - 4°. de opbrengstbelasting;
 - 5° het aandeel van de Regering in de netto winsten behaald met de exploitatie van natuurlijke rijkdommen geheven krachtens de Mijnwet BES, het Mijnbesluit BES of de PetroleumwetSaba Bank.

Artikel 1.4 INWONER

1. Voor de toepassing van dit besluit betekent de uitdrukking 'inwoner van een heffingsgebied' een inwoner van Nederland of een inwoner van de BES eilanden.
2. Een inwoner van Nederland is iedere persoon die ingevolge
 - a. artikel 4 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen in Nederland woont of in Nederland is gevestigd;
 - b. artikel 2.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001 geacht wordt in Nederland te wonen;
 - c. artikel 2, vierde lid van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 geacht wordt in Nederland te zijn gevestigd, of
 - d. artikel 5.2 van de Belastingwet BES geacht wordt in Nederland te zijn gevestigd.
3. Een inwoner van de BES eilanden is iedere persoon die ingevolge
 - a. artikel 1.5 van de Belastingwet BES in de BES eilanden woont of in de BES eilanden is gevestigd, of
 - b. artikel 1, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting BES geacht wordt in de BES eilanden te wonen.
4. De uitdrukking 'inwoner van een heffingsgebied' omvat mede het heffingsgebied zelf, een staatkundig onderdeel of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan.
5. Indien een natuurlijke persoon ingevolge het eerste tot en met het derde lid inwoner van beide heffingsgebieden is, wordt zijn woonplaats op de volgende wijze bepaald:
 - a. hij wordt geacht alleen inwoner te zijn van het heffingsgebied waar hij een duurzaam tehuis tot zijn beschikking heeft; indien hij in beide heffingsgebieden een duurzaam tehuis tot zijn beschikking heeft, wordt hij geacht alleen inwoner te zijn van dat heffingsgebied waarmee zijn persoonlijke en economische betrekkingen het nauwst zijn (middelpunt van de levensbelangen);
 - b. indien niet kan worden bepaald in welk heffingsgebied hij het middelpunt van zijn levensbelangen heeft of indien hij in geen van de heffingsgebieden een duurzaam tehuis tot zijn beschikking heeft, wordt hij geacht alleen inwoner te zijn van het heffingsgebied waar hij gewoonlijk verblijft;
 - c. indien hij in beide heffingsgebieden, of in geen van beide gewoonlijk verblijft, regelt de inspecteur de aangelegenheid.
6. Indien een lichaam ingevolge het eerste tot en met het derde lid inwoner is van beide heffingsgebieden, wordt hij geacht alleen inwoner te zijn van het heffingsgebied waar de plaats van zijn werkelijke leiding is gelegen.



7. Niettegenstaande het tweede lid wordt een lichaam dat ingevolge het toepasselijke recht in een heffingsgebied inwoner is of zou zijn van dat heffingsgebied voor de uitvoering van het besluit niet behandeld als inwoner van dat heffingsgebied indien het ingevolge een wederkerige regeling ter voorkoming van dubbele belasting inzake belastingen naar het inkomen tussen dat heffingsgebied en een derde land wordt behandeld als inwoner van dat derde land.
8. Niettegenstaande het tweede, derde en zesde lid wordt een lichaam als bedoeld in het tweede lid, onderdeel d, alleen voor de toepassing van de opbrengstbelasting als bedoeld in hoofdstuk V van de Belastingwet BES, de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965 geacht inwoner van Nederland te zijn. Voor de toepassing van de overige in artikel 1.3 genoemde belastingen is dit lichaam inwoner van de BES eilanden.

Artikel 1.5

VASTE INRICHTING

1. Voor de toepassing van dit Besluit betekent de uitdrukking 'vaste inrichting' een vaste bedrijfsinrichting met behulp waarvan de werkzaamheden van een onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend.
2. De uitdrukking 'vaste inrichting' omvat in het bijzonder:
 - a. een plaats waar leiding wordt gegeven;
 - b. een filiaal;
 - c. een kantoor;
 - d. een fabriek;
 - e. een werkplaats; en
 - f. een mijn, een olie- of gasbron, een steengroeve of enige andere plaats waar natuurlijke rijkdommen worden gewonnen.
3. De plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie- of installatiewerkzaamheden is slechts dan een vaste inrichting indien de duur twaalf maanden overschrijdt.
4. Niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dit artikel wordt een onderneming van een van de heffingsgebieden die in het andere heffingsgebied gedurende een periode van tenminste 30 dagen in enig tijdvak van twaalf maanden werkzaamheden verricht in verband met de exploratie of exploitatie van de in dat heffingsgebied gelegen zeebodem of enig gebied boven of onder die zeebodem en hun natuurlijke rijkdommen geacht ter zake van de desbetreffende werkzaamheden in dat heffingsgebied een bedrijf uit te oefenen met behulp van een aldaar gevestigde vaste inrichting. De desbetreffende werkzaamheden worden evenwel geacht niet te omvatten:
 - a. een van de activiteiten of een combinatie daarvan als bedoeld in het zesde lid van dit artikel;
 - b. sleep- of ankerwerkzaamheden door schepen die in de eerste plaats voor dat doel zijn ontworpen alsmede andere door zulke schepen verrichte activiteiten;
 - c. het vervoer van voorraden of personeel door schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer.
5. Voor de toepassing van het vierde lid van dit artikel wordt:
 - a. indien een onderneming is gelieerd aan een andere onderneming, welke andere onderneming als onderdeel van hetzelfde project dezelfde werkzaamheden voortzet die worden of werden uitgevoerd door de eerstbedoelde onderneming, en de hiervoor bedoelde door beide ondernemingen verrichte werkzaamheden bij elkaar opgeteld een tijdvak van ten minste 30 dagen beslaan, wordt iedere onderneming geacht haar werkzaamheden te verrichten gedurende een tijdvak dat ten minste 30 dagen in een tijdvak van twaalf maanden beslaat;
 - b. een onderneming geacht gelieerd te zijn aan een andere onderneming indien de ene onderneming onmiddellijk of middellijk ten minste een derde deel van het kapitaal van de andere onderneming bezit of indien een persoon onmiddellijk of middellijk ten minste een derde deel van het kapitaal van beide ondernemingen bezit.
6. Niettegenstaande de voorgaande bepalingen van dit artikel wordt de uitdrukking 'vaste inrichting' niet geacht te omvatten:
 - a. het gebruik maken van inrichtingen, uitsluitend voor opslag, uitstalling of aflevering van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar;
 - b. het aanhouden van een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar, uitsluitend voor opslag, uitstalling of aflevering;
 - c. het aanhouden van een voorraad van aan de onderneming toebehorende goederen of koopwaar, uitsluitend voor bewerking of verwerking door een andere onderneming;
 - d. het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting, uitsluitend om voor de onderneming goederen of koopwaar aan te kopen of inlichtingen in te winnen;



- e. het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting, uitsluitend om voor de onderneming enige andere werkzaamheid uit te oefenen die van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft;
 - f. het aanhouden van een vaste bedrijfsinrichting, uitsluitend voor een combinatie van de in de onderdelen a tot en met e genoemde werkzaamheden, mits het totaal van de werkzaamheden van de vaste bedrijfsinrichting dat uit deze combinatie voortvloeit van voorbereidende aard is of het karakter van hulpwerkzaamheid heeft.
7. Indien een persoon – niet zijnde een onafhankelijke vertegenwoordiger op wie het achtste lid van toepassing is – voor een onderneming werkzaam is en in een van de heffingsgebieden een machtiging bezit om namens de onderneming overeenkomsten af te sluiten en dit recht aldaar gewoonlijk uitoefent, wordt die onderneming, niettegenstaande de bepalingen van het eerste en het tweede lid, geacht een vaste inrichting in dat heffingsgebied te hebben voor alle werkzaamheden welke deze persoon voor de onderneming verricht, tenzij de werkzaamheden van die persoon beperkt blijven tot de in het zesde lid vermelde werkzaamheden die, indien zij met behulp van een vaste bedrijfsinrichting zouden worden verricht, die vaste bedrijfsinrichting niet tot een vaste inrichting zouden bestempelen ingevolge de bepalingen van dat lid.
 8. Een onderneming wordt niet geacht een vaste inrichting in een van de heffingsgebieden te bezitten op grond van de enkele omstandigheid dat zij aldaar zaken doet door middel van een makelaar, een commissionair of enige andere onafhankelijke vertegenwoordiger, op voorwaarde dat deze personen in de normale uitoefening van hun bedrijf handelen.
 9. De enkele omstandigheid dat een lichaam dat inwoner is van een van de heffingsgebieden, een lichaam beheerst of door een lichaam wordt beheerst, dat inwoner is van het andere heffingsgebied of dat in het andere heffingsgebied zaken doet (hetzij met behulp van een vaste inrichting, hetzij op andere wijze), stempelt één van beide lichamen niet tot een vaste inrichting van het andere lichaam.

HOOFDSTUK II BELASTINGHEFFING NAAR HET INKOMEN

Artikel 2.1

INKOMSTEN UIT ONROERENDE ZAKEN

1. Inkomsten uit onroerende zaken, daaronder begrepen inkomsten uit landbouw- of bosbedrijven, mogen worden belast volgens de in het heffingsgebied waar deze zaken zijn gelegen toepasselijke belastingwetgeving. Niettegenstaande de vorige volzin mogen inkomsten uit onroerende zaken van een lichaam dat ingevolge artikel 5.2 van de Belastingwet BES voor de toepassing van de opbrengstbelasting als bedoeld in hoofdstuk V van de Belastingwet BES, de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965 wordt geacht in Nederland te zijn gevestigd, volgens de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965 worden belast.
2. De uitdrukking 'onroerende zaken' heeft de betekenis die daaraan wordt toegekend door het recht van het heffingsgebied waar de desbetreffende zaken zijn gelegen. De uitdrukking omvat in ieder geval de goederen die bij de onroerende zaken behoren, levende en dode have van landbouw- en bosbedrijven, rechten waarop de bepalingen van het privaatrecht betreffende de grondeigendom van toepassing zijn, vruchtgebruik van onroerende zaken en rechten op veranderlijke of vaste vergoedingen ter zake van de exploitatie, of het recht tot exploitatie, van minerale aardlagen, bronnen en andere natuurlijke rijkdommen. Schepen en luchtvaartuigen worden niet als onroerende zaken beschouwd.
3. Rechten tot exploratie en exploitatie van natuurlijke rijkdommen, daaronder begrepen rechten op belangen bij, of voordelen uit, vermogensbestanddelen die voortvloeien uit de exploratie of exploitatie, worden beschouwd als onroerende zaken die zijn gelegen in het heffingsgebied op wiens zeebodem en ondergrond daarvan deze rechten betrekking hebben. Deze rechten worden voor de toepassing van de artikelen 1.5, 2.2 en 2.5 geacht te behoren tot de activa van een vaste inrichting in dat heffingsgebied.
4. Het eerste lid is van toepassing op inkomsten verkregen uit het rechtstreekse genot, uit het verhuren of verpachten, of uit elke andere vorm van exploitatie van onroerende zaken.
5. De bepalingen van het eerste en vierde lid zijn ook van toepassing op inkomsten uit onroerende zaken van een onderneming.



Artikel 2.2 **WINST UIT ONDERNEMING**

1. Winst van een onderneming van een van de heffingsgebieden is slechts belastbaar volgens de in dat heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving, tenzij de onderneming in het andere heffingsgebied haar bedrijf uitoefent door middel van een aldaar gevestigde vaste inrichting. Indien de onderneming aldus haar bedrijf uitoefent, mag de aan de vaste inrichting toerekenbare winst overeenkomstig de bepalingen van het tweede lid in het andere heffingsgebied worden belast volgens de aldaar toepasselijke belastingwetgeving.
2. Voor toepassing van dit artikel en artikel 3.1 is de in een van de heffingsgebieden aan de vaste inrichting toerekenbare winst, bedoeld in het eerste lid, de winst die de vaste inrichting geacht zou worden te kunnen behalen – in het bijzonder bij haar handelen met andere onderdelen van de onderneming – indien zij een zelfstandige en onafhankelijke onderneming zou zijn, die dezelfde of soortgelijke werkzaamheden zou uitoefenen onder dezelfde of soortgelijke omstandigheden, hierbij in aanmerking nemende de door de onderneming door middel van de vaste inrichting en andere delen van de onderneming uitgeoefende functies, gebruikte activa en gelopen risico's.
3. Indien in de winst inkomstenbestanddelen zijn begrepen die afzonderlijk in andere artikelen van dit besluit worden behandeld, worden de bepalingen van die artikelen niet aangetast door de bepalingen van dit artikel.

Artikel 2.3 **ZEE- EN LUCHTVAART**

1. Winst verkregen door een onderneming van een van de heffingsgebieden uit de exploitatie van schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer is slechts in dat heffingsgebied belastbaar.
2. De bepalingen van het eerste lid zijn ook van toepassing op winst verkregen uit de deelneming in een pool, een gemeenschappelijk bedrijf of een internationaal opererend agentschap.

Artikel 2.4 **DIVIDENDEN**

1. Dividenden betaald door een lichaam dat inwoner is van een van de heffingsgebieden aan een inwoner van het andere heffingsgebied mogen volgens de in dat heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving worden belast.
2. Deze dividenden mogen echter ook worden belast volgens de toepasselijke belastingwetgeving in het heffingsgebied, waarvan het lichaam dat de dividenden betaalt inwoner is.
3. Niettegenstaande het tweede lid, zijn dividenden vrijgesteld van belasting in Nederland indien het lichaam dat de dividenden betaalt inwoner is van Nederland en de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden een pensioenfonds is dat inwoner is van de BES eilanden.
4. Niettegenstaande het tweede lid, mag volgens de toepasselijke belastingwetgeving in Nederland geen belasting worden geheven over de door het lichaam betaalde dividenden, indien dit lichaam inwoner is van Nederland en de uiteindelijk gerechtigde tot de dividenden een lichaam is waarvan het kapitaal geheel of gedeeltelijk in aandelen is verdeeld, inwoner is van de BES eilanden en onmiddellijk ten minste 10 percent bezit van het kapitaal van het lichaam dat de dividenden betaalt.
5. De minister van Financiën stelt vast onder welke voorwaarden de vermindering op basis van dit artikel via een teruggaaf dan wel via een vrijstelling wordt verleend.
6. Het tweede en vierde lid laten onverlet de belastingheffing van het lichaam ter zake van de winst waaruit de dividenden worden betaald.
7. De uitdrukking 'dividenden', zoals gebezigd in dit artikel, betekent inkomsten uit aandelen, winstaandelen of winstbewijzen, mijnaandelen, oprichtersaandelen of andere rechten die aanspraak geven op een aandeel in de winst alsmede inkomsten uit andere vennootschappelijke rechten die volgens de wetgeving van het heffingsgebied waarvan het uitkerende lichaam inwoner is op dezelfde wijze als inkomsten uit aandelen in de belastingheffing worden betrokken. De uitdrukking 'dividenden' omvat mede hetgeen bij het inkopen van aandelen door, of bij de liquidatie van een lichaam wordt uitgekeerd boven het gemiddeld op desbetreffende aandelen gestorte kapitaal en de opbrengst zoals bedoeld in artikel 5.4 van de Belastingwet BES.



8. Het eerste, tweede en vierde lid zijn niet van toepassing indien de uiteindelijke gerechtigde tot de dividenden, die inwoner is van een van de heffingsgebieden, in het andere heffingsgebied waarvan het lichaam dat de dividenden betaalt inwoner is, een bedrijf met behulp van een aldaar gevestigde vaste inrichting uitoefent en het aandelenbezit uit hoofde waarvan de dividenden worden betaald met die vaste inrichting wezenlijk is verbonden. In dat geval zijn de bepalingen van artikel 2.2 van toepassing.
9. Niettegenstaande de bepalingen van het eerste en tweede lid, mogen dividenden en uitkeringen op winstbewijzen betaald door een lichaam dat inwoner is van een van de heffingsgebieden, daarbij dit besluit buiten beschouwing latend, aan een natuurlijke persoon die inwoner is van het andere heffingsgebied en die bij emigratie uit het eerstgenoemde heffingsgebied is belast ter zake van de waardeaan groei van vermogen als bedoeld in artikel 2.5, vijfde lid, ook worden belast overeenkomstig de in het eerstgenoemde heffingsgebied toepasselijke wetgeving, maar slechts voor een periode van tien jaar na emigratie van de natuurlijke persoon. Deze bepaling geldt slechts zolang er van de aanslag, bedoeld in artikel 2.5, vijfde lid, nog een bedrag openstaat.

Artikel 2.5 **VERMOGENSWINSTEN**

1. Voordelen die een inwoner van een van de heffingsgebieden verkrijgt uit vervreemding van onroerende zaken als bedoeld in artikel 2.1, die in het andere heffingsgebied zijn gelegen, mogen volgens de in dat heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving worden belast. Niettegenstaande de bepalingen van de vorige volzin mogen voordelen die een lichaam, dat ingevolge artikel 5.2 van de Belastingwet BES wordt geacht in Nederland te zijn gevestigd, verkrijgt uit de vervreemding van onroerende zaken zoals bedoeld in artikel 3.1, die in de BES eilanden zijn gelegen, volgens de in Nederland toepasselijke belastingwetgeving worden belast.
2. Voordelen verkregen uit de vervreemding van roerende zaken die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen van een vaste inrichting die een onderneming van een van de heffingsgebieden in het andere heffingsgebied heeft, daaronder begrepen voordelen verkregen uit de vervreemding van die vaste inrichting (alleen of tezamen met de gehele onderneming), mogen volgens de in dat heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving worden belast.
3. Voordelen verkregen uit de vervreemding van schepen of luchtvaartuigen die in internationaal verkeer worden geëxploiteerd of van roerende zaken die bij de exploitatie van die schepen of luchtvaartuigen worden gebruikt, zijn slechts belastbaar volgens de toepasselijke belastingwetgeving in het heffingsgebied waar de onderneming inwoner is.
4. Voordelen verkregen uit de vervreemding van alle andere goederen dan die vermeld in het eerste, tweede en derde lid zijn slechts belastbaar volgens de in het heffingsgebied waarvan de vervreemder inwoner is toepasselijke belastingwetgeving.
5. Ingeval een natuurlijke persoon inwoner was van een van de heffingsgebieden en inwoner is geworden van het andere heffingsgebied, verhindert de bepaling van het vierde lid niet dat overeenkomstig de in het eerstgenoemde heffingsgebied geldende wetgeving belasting mag worden geheven over de waardeaan groei van aandelen, winstbewijzen, koopopties en vruchtgebruik op aandelen en winstbewijzen, in en schuldvorderingen op een lichaam die is ontstaan gedurende de periode van inwonerschap van de natuurlijke persoon in het eerstgenoemde heffingsgebied.
Deze bepaling geldt alleen in situaties waarin aan de natuurlijke persoon een aanslag is opgelegd ter zake van de bij diens emigratie uit het eerstgenoemde heffingsgebied aangenomen vervreemding van de in dit artikellid bedoelde aandelen, winstbewijzen, koopopties, vruchtgebruik en schuldvorderingen, zolang er van deze aanslag nog een bedrag openstaat. Ingeval volgens de in het eerstgenoemde heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving de waardeaan groei overeenkomstig de eerste en tweede volzin is belast, zal deze waardeaan groei niet worden opgenomen in de heffingsgrondslag bij een latere bepaling van de waarde van het vermogen voor de in het andere heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving.

Artikel 2.6 **INKOMSTEN UIT DIENSTBETREKKING**

1. Onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 2.7, 2.9, 2.10 en 2.11 zijn salarissen, lonen en andere soortgelijke beloningen verkregen door een inwoner van een van de heffingsgebieden ter zake van een dienstbetrekking slechts volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat heffingsgebied belastbaar, tenzij de dienstbetrekking in het andere heffingsgebied wordt uitgeoefend. Indien de dienstbetrekking aldaar wordt uitgeoefend, mogen de ter zake daarvan verkregen



beloningen volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat andere heffingsgebied worden belast.

2. Niettegenstaande het eerste lid is een beloning verkregen door een inwoner van een heffingsgebied ter zake van een in het andere heffingsgebied uitgeoefende dienstbetrekking slechts volgens de toepasselijke belastingwetgeving in het eerstbedoelde heffingsgebied belastbaar, indien:
 - a. de genietter in het andere heffingsgebied verblijft gedurende een tijdvak dat of tijdvakken die in een tijdvak van twaalf maanden een totaal van 183 dagen niet te boven gaat onderscheidenlijk gaan, en
 - b. de beloningen worden betaald door of namens een werkgever die geen inwoner van het andere heffingsgebied is, en
 - c. de beloningen niet ten laste komen van een vaste inrichting die de werkgever in het andere heffingsgebied heeft.
3. Niettegenstaande de voorgaande leden van dit artikel is de beloning verkregen door een inwoner van een van de heffingsgebieden ter zake van een dienstbetrekking uitgeoefend aan boord van een schip of luchtvaartuig dat in het internationale verkeer wordt geëxploiteerd, slechts volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat heffingsgebied belastbaar.

Artikel 2.7 BESTUURDERS- EN COMMISSARISSENBELONINGEN

Beloningen verkregen door een inwoner van een van de heffingsgebieden in zijn hoedanigheid van lid van de raad van beheer, van bestuurder of van commissaris van een lichaam dat inwoner is van het andere heffingsgebied mogen volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat andere heffingsgebied worden belast.

Artikel 2.8 ARTIESTEN EN SPORTBEOEFENAARS

1. Niettegenstaande de artikelen 2.2 en 2.6 mogen voordelen of inkomsten die een inwoner van een van de heffingsgebieden verkrijgt uit zijn persoonlijke werkzaamheden die hij in het andere heffingsgebied verricht in de hoedanigheid van artiest, zoals toneelspeler, film-, radio- of televisie-artiest, of musicus, of in de hoedanigheid van sportbeoefenaar, volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat andere heffingsgebied worden belast.
2. Indien voordelen of inkomsten uit werkzaamheden die een artiest of een sportbeoefenaar persoonlijk en als zodanig verricht niet worden toegekend aan de artiest of aan de sportbeoefenaar zelf maar aan een andere persoon, mogen die inkomsten, niettegenstaande de artikelen 2.2 en 2.6, worden belast volgens de toepasselijke belastingwetgeving in het heffingsgebied waarin de werkzaamheden van de artiest of de sportbeoefenaar worden verricht.

Artikel 2.9 PENSIOENEN, LIJFRENTEN, SOCIALE ZEKERHEIDSUITKERINGEN EN ALIMENTATIE-UITKERINGEN

1. Onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 2.10, eerste lid, zijn pensioenen en andere soortgelijke beloningen, betaald aan een inwoner van een van de heffingsgebieden ter zake van een vroegere dienstbetrekking, alsmede lijfrenten betaald aan een inwoner van een van de heffingsgebieden, alsmede andere al dan niet periodieke uitkeringen krachtens de bepalingen van een sociaalzekerheidsstelsel van een van de heffingsgebieden slechts belastbaar volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat heffingsgebied. Voor de toepassing van dit artikel wordt onder het heffingsgebied de BES eilanden tevens verstaan het (voormalige) land de Nederlandse Antillen.
2. Niettegenstaande het eerste lid, mag, indien dit pensioen of een andere soortgelijke beloning geen periodiek karakter draagt en uitbetaling plaatsvindt voor de datum waarop het pensioen of een andere soortgelijke beloning ingaat, of indien in plaats van het recht op lijfrente voor de datum waarop de lijfrente ingaat een afkoopsom wordt betaald, de betaling of deze afkoopsom ook worden belast volgens de toepasselijke belastingwetgeving in het heffingsgebied waaruit deze afkomstig is.
3. Een pensioen of andere soortgelijke beloning of een lijfrente wordt geacht afkomstig te zijn uit een van de heffingsgebieden indien en voor zover de met deze beloningen, onderscheidenlijk lijfrente samenhangende bijdragen aan de pensioenregeling, respectievelijk aan de verzekeringsmaatschappij, dan wel de aanspraak op deze beloningen of lijfrente volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat heffingsgebied in aanmerking zijn gekomen voor een fiscale facilitering. De



overdracht van een pensioen of andere soortgelijke beloning van een pensioenfonds of verzekeringsmaatschappij dat inwoner is in het ene heffingsgebied naar een pensioenfonds of verzekeringsmaatschappij dat inwoner is in het andere heffingsgebied beperkt op geen enkele wijze het bepaalde in dit artikel.

4. De uitdrukking 'lijfrente' betekent een vaste som, periodiek betaalbaar op vaste tijdstippen, hetzij gedurende het leven, hetzij gedurende een vastgesteld of voor vaststelling vatbaar tijdvak, ingevolge een verbintenis tot het doen van betalingen, welke tegenover een voldoende en volledige tegenprestatie in geld of geldswaarde staat.
5. Alimentatie-uitkeringen en andere soortgelijke betalingen die afkomstig zijn uit een van de heffingsgebieden en die worden betaald aan een inwoner van het andere heffingsgebied, zijn slechts belastbaar volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat andere heffingsgebied. De uitdrukking 'alimentatie-uitkeringen en andere soortgelijke betalingen' als bedoeld in dit lid betekent periodieke uitkeringen ingevolge een wettelijke verplichting tot onderhoud of ingevolge een schriftelijke overeenkomst tot scheiding of een echtscheidingsvonnis, gescheiden onderhoud of verplichte steun dan wel een afkoopsom in plaats daarvan.

Artikel 2.10 OVERHEIDSFUNCTIES

1. Niettegenstaande de bepalingen van artikel 2.9 mogen lonen, salarissen, pensioenen en andere soortgelijke beloningen betaald door:
 - a. het Rijk hetzij rechtstreeks, hetzij uit door het Rijk in het leven geroepen fondsen, aan een natuurlijke persoon, met uitzondering van lonen, salarissen, pensioenen en andere soortgelijke beloningen die door het Rijk aan een ambtenaar of een gewezen ambtenaar als bedoeld in artikel 1 van de Wet materieel ambtenarenrecht BES, volgens de toepasselijke belastingwetgeving in Nederland worden belast;
 - b. het Rijk hetzij rechtstreeks, hetzij uit door het Rijk in het leven geroepen fondsen, aan een ambtenaar of een gewezen ambtenaar als bedoeld in artikel 1 van de Wet materieel ambtenarenrecht BES, volgens de toepasselijke belastingwetgeving in de BES eilanden worden belast;
 - c. een staatkundig onderdeel van een van de heffingsgebieden of een plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan, hetzij rechtstreeks, hetzij uit door hen in het leven geroepen fondsen, aan een natuurlijke persoon, volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat heffingsgebied worden belast.
2. De in het eerste lid bedoelde lonen, salarissen en andere soortgelijke beloningen zijn evenwel slechts volgens de toepasselijke belastingwetgeving in het andere heffingsgebied belastbaar indien de dienstbetrekking in dat andere heffingsgebied wordt uitgeoefend, de natuurlijke persoon inwoner van dat heffingsgebied is en deze persoon niet uitsluitend met het oog op het uitoefenen van dienstbetrekking inwoner van dat heffingsgebied is geworden.
3. De bepalingen van de artikelen 2.6, 2.7, 2.8 en 2.9 zijn van toepassing op lonen, salarissen, pensioenen en andere soortgelijke beloningen betaald ter zake van het uitoefenen van een dienstbetrekking in het kader van een op winst gericht bedrijf uitgeoefend door het Rijk, een staatkundig onderdeel of plaatselijk publiekrechtelijk lichaam daarvan.

Artikel 2.11 STUDENTEN

Bedragen die een student of een voor een beroep of bedrijf in opleiding zijnde persoon – het verkrijgen van bedrijfs- of beroepservaring daaronder begrepen – die inwoner is, of onmiddellijk vóór zijn verblijf in een van de heffingsgebieden inwoner was, in het andere heffingsgebied en die uitsluitend voor zijn studie of opleiding in het eerstbedoelde heffingsgebied verblijft, ontvangt ten behoeve van zijn onderhoud, studie of opleiding, worden niet belast volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat heffingsgebied, voor zover die bedragen afkomstig zijn uit bronnen buiten dat heffingsgebied.

Artikel 2.12 OVERIGE INKOMSTEN

1. Bestanddelen van het inkomen van een inwoner van een van de heffingsgebieden, van waaruit ook afkomstig, die niet in de voorgaande artikelen van dit besluit zijn behandeld, zijn slechts volgens de toepasselijke belastingwetgeving in dat heffingsgebied belastbaar.
2. Het eerste lid is niet van toepassing op inkomsten, niet zijnde inkomsten uit onroerende zaken als omschreven in artikel 2.1, tweede lid, indien de genietter van die inkomsten, die inwoner is van een



van de heffingsgebieden, in het andere heffingsgebied een bedrijf uitoefent door middel van een aldaar gevestigde vaste inrichting en het recht of de zaak ter zake waarvan de inkomsten worden betaald, tot het bedrijfsvermogen van die vaste inrichting behoort. In dat geval zijn de bepalingen van artikel 2.2 van toepassing.

HOOFDSTUK III WIJZE WAAROP DUBBELE BELASTINGHEFFING WORDT VERMEDEDEN

Artikel 3.1

VERMIJDING VAN DUBBELE BELASTINGHEFFING

1. Voor inwoners van Nederland wordt dubbele belasting op de volgende wijze vermeden:
 - a. Bij de toepassing van de in Nederland geldende belastingwetgeving mogen bij het heffen van belasting van inwoners van Nederland in de grondslag waarnaar de belasting wordt geheven, de bestanddelen van het inkomen worden begrepen die overeenkomstig de bepalingen van dit besluit volgens de in de BES eilanden toepasselijke belastingwetgeving mogen worden belast.
 - b. Indien echter een inwoner van Nederland bestanddelen van het inkomen verkrijgt die volgens artikel 2.1, eerste, vierde en vijfde lid, artikel 2.2, eerste lid, artikel 2.4 achtste lid, artikel 2.5, eerste en tweede lid, artikel 2.6, eerste lid, artikel 2.10, eerste lid en artikel 2.12, tweede lid, van dit besluit volgens de in de BES eilanden toepasselijke belastingwetgeving mogen worden belast en die in de in het eerste lid, onderdeel a, bedoelde grondslag zijn begrepen, worden deze inkomensbestanddelen vrijgesteld door een vermindering van de belasting toe te staan. Deze vermindering wordt berekend overeenkomstig de bepalingen van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001. Te dien einde worden genoemde inkomensbestanddelen geacht te zijn begrepen in het totale bedrag van de bestanddelen van het inkomen die ingevolge die bepalingen van belasting zijn vrijgesteld.
 - c. Voorts wordt bij de toepassing van de in Nederland geldende belastingwetgeving een vermindering op de aldus berekende Nederlandse belasting verleend voor die bestanddelen van het inkomen die volgens artikel 2.4, tweede en negende lid, artikel 2.5, vijfde lid, artikel 2.7, artikel 2.8, eerste en tweede lid en artikel 2.9, tweede lid, van dit besluit volgens de in de BES eilanden toepasselijke belastingwetgeving mogen worden belast, in zoverre deze bestanddelen in de in het eerste lid, onderdeel a, bedoelde grondslag zijn begrepen. Het bedrag van deze vermindering is gelijk aan de volgens de in de BES eilanden toepasselijke belastingwetgeving over deze bestanddelen van het inkomen betaalde belasting, maar bedraagt niet meer dan het bedrag van de vermindering die zou zijn verleend indien de aldus in het inkomen begrepen bestanddelen van het inkomen de enige bestanddelen van het inkomen zouden zijn geweest, waarvoor Nederland uit hoofde van de bepalingen van de in Nederland toepasselijke wetgeving tot het vermijden van dubbele belastingbelastingvermindering verleent.
 - d. Niettegenstaande de bepalingen van het eerste lid, onderdeel b, wordt bij de toepassing van de in Nederland geldende belastingwetgeving een vermindering op de Nederlandse belasting verleend voor de volgens de in de BES eilanden toepasselijke belastingwetgeving betaalde belasting op bestanddelen van het inkomen die volgens artikel 2.2, eerste lid, artikel 2.4, achtste lid en artikel 2.12, tweede lid, van dit besluit in de BES eilanden mogen worden belast, voor zover deze bestanddelen in de in het eerste lid, onderdeel a, bedoelde grondslag zijn begrepen, indien en voor zover Nederland volgens de bepalingen van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 een vermindering verleent op de Nederlandse belasting voor de in de BES eilanden volgens de in de BES eilanden toepasselijke wetgeving over die bestanddelen van het inkomen geheven belasting. Voor de berekening van deze vermindering is de bepaling van onderdeel c) van dit artikellid van overeenkomstige toepassing.
 - e. Onderdeel d is van overeenkomstige toepassing indien sprake is van een vaste inrichting die, als het een lichaam zou zijn geweest, volgens artikel 5.2 van de Belastingwet BES geacht zou worden in Nederland te zijn gevestigd.
2. Voor inwoners van de BES eilanden wordt dubbele belasting vermeden door overeenkomstige toepassing van het Besluit voorkoming dubbele belasting BES.

HOOFDSTUK IV SLOTBEPALINGEN

Artikel 4.1

INWERKINGTREDING

Dit besluit treedt in werking op het bij koninklijk besluit bepaalde tijdstip waarop de hoofdstukken IV en V van de Belastingwet BES in werking treden dan wel, indien dat eerder is, op het bij koninklijk besluit bepaalde tijdstip waarop de hoofdstukken IIA en IIB van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES in werking treden, met dien verstande dat:

- a. indien de hoofdstukken IV en V van de Belastingwet BES eerder in werking treden dan de hoofdstukken IIA en IIB van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES: artikel 1.3, onderdeel a, onder 1°



-
- en 2°, en onderdeel b, onder 1° en 2°, geen toepassing vindt tot het tijdstip waarop de hoofdstukken IIA en IIB van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES in werking treden;
- b. indien de hoofdstukken IIA en IIB van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES eerder in werking treden dan de hoofdstukken IV en V van de Belastingwet BES: artikel 1.3, onderdeel a, onder 3° en 4°, en onderdeel b, onder 3°, 4° en 5°, geen toepassing vindt tot het tijdstip waarop de hoofdstukken IV en V van de Belastingwet BES in werking treden.

Artikel 4.2
CITEERTITEL

Dit besluit kan worden aangehaald als: Belastingregeling voor het land Nederland.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

De Staatssecretaris van Financiën,



NOTA VAN TOELICHTING

I. Algemeen deel

De BES eilanden vormen sinds 10 oktober 2010 een onderdeel van het land Nederland. Er is een nieuw fiscaal stelsel ontworpen voor de BES eilanden dat afwijkt van het bestaande Nederlandse belastingstelsel. Dit betekent dat in het land Nederland twee verschillende fiscale stelsels zullen gelden. Een belangrijk kenmerk van het nieuwe fiscale stelsel voor de BES eilanden is dat de traditionele winstbelasting voor lichamen wordt vervangen door de zogenoemde vastgoedbelasting (een heffing over commercieel vastgoed) en de opbrengstbelasting (een belasting over uitdelingen van winst). In de artikelsgewijze toelichting op artikel 1.3 (Belastingen waarop het besluit van toepassing is), wordt nader ingegaan op de genoemde belastingen.

Het nieuw ontworpen belastingstelsel voor de BES eilanden voorziet in een antimisbruikregeling die ertoe dient het nieuwe stelsel in het bijzonder te richten op het lokale bedrijfsleven en op reëel buitenlands bedrijfsleven dat investeert en werkgelegenheid creëert in de BES eilanden. Dit wordt vormgegeven door middel van de bepalingen genoemd in artikel 5.2 van de Belastingwet BES. Hierin is geregeld dat enkel lichamen, die zijn toegelaten tot een handels- en dienstentrepot (artikel 5.2, derde lid) of lichamen aan wie een beschikking is afgegeven zoals bedoeld in artikel 5.2, tweede lid, geacht worden te zijn gevestigd in de BES eilanden. Alle overige in de BES eilanden gevestigde lichamen worden voor de toepassing van de opbrengstbelasting geacht in Nederland te zijn gevestigd. Dit is verwoord in het eerste lid van artikel 5.2. In deze bepaling is de zogenoemde 'vestigingsplaatsfictie' opgenomen: een lichaam dat in de BES eilanden is gevestigd, wordt geacht in Nederland te zijn gevestigd indien niet aan de voorwaarden van het tweede of het derde lid van artikel 5.2 is voldaan. Dit heeft tot gevolg dat op deze lichamen de Nederlandse vennootschapsbelasting en dividendbelasting van toepassing is. De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Wet op de dividendbelasting 1965 zullen via de invoeringswet fiscaal stelsel BES hierop worden aangepast.

Twee fiscale stelsels betekent een risico van dubbele belasting of dubbele vrijstelling. Om deze verschijnselen zoveel mogelijk weg te nemen, wordt voorzien in een regeling tussen het in Europa gelegen deel van Nederland en de BES eilanden. Vanwege het voorgaande is in artikel 8.121 van de Belastingwet BES en artikel 37 van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen een delegatiebevoegdheid opgenomen, met het oog op de totstandbrenging van een regeling ter voorkoming van dubbele belasting of dubbele vrijstelling tussen beide stelsels. Deze algemene maatregel van bestuur kan worden aangehaald als 'Belastingregeling voor het land Nederland' (hierna ook: besluit of BRN).

De doelstelling van dit besluit is vergelijkbaar met de bestaande Belastingregeling voor het Koninkrijk (hierna: BRK). In de BRK zijn de fiscale verhoudingen tussen de verschillende landen van het Koninkrijk geregeld. Bij het ontwerpen van dit besluit is getracht – zoveel als mogelijk – aan te sluiten bij het OESO-modelverdrag en het verdragsbeleid van het land Nederland. Hierdoor kan gebruik worden gemaakt van het bestaande begrippenkader. Op basis van de bijzondere situatie – de aanwezigheid van twee verschillende fiscale stelsels binnen één land en daarenboven de afwezigheid van een traditionele winstbelasting voor lichamen in de BES eilanden – is echter soms sprake van een andere uitwerking. Het feit dat het besluit van toepassing is voor situaties binnen het land Nederland impliceert dat voor sommige van de gebruikelijke bepalingen in een belastingverdrag geen noodzaak tot opnemings bestaat. Het besluit handelt over situaties binnen één land met één bevoegde fiscale autoriteit en één belastingdienst. Aldus bestaat geen noodzaak voor opnemings van een bepaling over bijstand bij invordering, uitwisseling van inlichtingen, onderling overleg. Tevens zijn bepalingen aangaande non-discriminatie en de fiscale behandeling van diplomatieke vertegenwoordiging binnen één land overbodig. Waar sprake is van bijzondere bepalingen wordt dat nader toegelicht. Wat betreft de nummering van de artikelen is ervoor gekozen aan te sluiten bij de systematiek die in de Belastingwet BES is gekozen.

In dit besluit zijn geen toewijzingsbepalingen aangaande schenk- en erfbelasting opgenomen. Aangezien het fiscale stelsel voor de BES eilanden dergelijke belastingen niet kent, kan geen sprake zijn van dubbele heffing. De in Nederland toepasselijke wetgeving dienaangaande zal in voorkomende gevallen onverkort toepassing vinden.

Tot slot dient te worden vermeld dat dit besluit geen antimisbruikbepalingen bevat. De uitleg van de twee fiscale stelsels is in laatste instantie voorbehouden aan de Hoge Raad, waarbij in voorkomende gevallen de *fraus legis* doctrine toegepast kan worden.



II. Artikelsgewijs

Hoofdstuk I Algemene bepalingen

Artikel 1.1 (Begripsbepalingen)

In de onderdelen a en b, worden de begrippen 'heffingsgebied' en 'heffingsgebieden' geïntroduceerd. Aangezien de BES eilanden en Nederland tot dezelfde rechtsorde gaan behoren, maar een verschillende belastingwetgeving kennen, moest gezocht worden naar een alternatief voor de in belastingverdragen gebruikelijke uitdrukkingen als 'staat', 'land' of 'mogendheid'. Er is gekozen voor de uitdrukking 'heffingsgebied'. In het kader van dit besluit zijn twee heffingsgebieden te onderscheiden: 'Nederland' en de 'BES eilanden', welke in de onderdelen c en d zijn omschreven. De uitdrukking 'Nederland' is grotendeels ontleend aan de in artikel III, hoofdstuk I, onderdeel B, van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES gebruikte omschrijving. De uitdrukking de 'BES eilanden' is ontleend aan artikel 1.3, onderdeel h, van de Belastingwet BES.

Artikel 1.2 (Toepassingsbereik)

In dit artikel wordt geregeld dat alleen inwoners (natuurlijke personen of lichamen) van één van beide heffingsgebieden of van beide heffingsgebieden een beroep kunnen doen op de voordelen van het besluit. Dit betekent dat inwoners van derde landen niet in aanmerking komen voor deze voordelen. Nadrukkelijk wordt niet verwezen naar nationaliteit, maar wordt aangesloten bij het inwonerschap van de betrokken belastingplichtige.

Artikel 1.3 (Belastingen waarop het besluit van toepassing is)

In dit artikel is bepaald dat de werkingssfeer van het besluit beperkt is tot daarin genoemde belastingen naar het inkomen.

In onderdeel a zijn de bestaande belastingen van Nederland opgesomd die onder de werkingssfeer van het besluit vallen. In onderdeel b zijn de belastingen van de BES eilanden opgesomd die onder de werkingssfeer van het besluit vallen. Ingevolge het wetsvoorstel Belastingwet BES worden twee nieuwe heffingen naar het inkomen ingevoerd ter vervanging van de op de (voormalige) Nederlandse Antillen bestaande traditionele winstbelasting: de 'vastgoedbelasting' en de 'opbrengstbelasting'. De vastgoedbelasting wordt voor lichamen beschouwd als een winstbelasting, waarvan de belastbare grondslag op forfaitaire wijze wordt bepaald. Het feitelijke bedrijfsresultaat is irrelevant. De hoofdregel is dat de vastgoedbelasting wordt geheven van personen (natuurlijke personen en lichamen) die eigenaar zijn van (een) in de BES eilanden gelegen onroerende za(a)k(en) met uitzondering van eigen woningen en onroerende zaken van IB ondernemers. De belastbare grondslag wordt gesteld op een bepaald percentage van de waarde van de onroerende zaak. De opbrengstbelasting is een heffing die elke winstuitdeling door in de BES eilanden gevestigde lichamen in de heffing betreft. De vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting zijn meer uitgebreid toegelicht in de memorie van toelichting bij de Belastingwet BES¹.

Artikel 1.4 (Inwoner)

Het eerste lid heeft ten doel aan te geven welke personen als inwoner van één of van beide heffingsgebieden worden aangemerkt en daarmee recht hebben op toepassing van dit besluit. In het tweede lid is omschreven welke personen als inwoner van Nederland worden aangemerkt. Hierbij wordt verwezen naar de desbetreffende bepalingen van de Nederlandse belastingwetgeving. In onderdeel d wordt verwezen naar artikel 5.2 van de Belastingwet BES. Het eerste lid van artikel 5.2 bevat de in het algemene deel reeds genoemde vestigingsplaatsfictie. Deze fictie regelt dat lichamen die in de BES eilanden niet voldoende actief zijn, ondanks hun feitelijke vestiging aldaar, voor de toepassing van de Belastingwet BES naar Nederland worden gehaald. Dergelijke vennootschappen worden dus geacht inwoner van Nederland te zijn. De vestigingsplaatsfictie is meer uitgebreid toegelicht in de memorie van toelichting bij de Belastingwet BES².

In het derde lid is omschreven welke personen als inwoner van de BES eilanden worden aangemerkt. In onderdeel a wordt verwezen naar artikel 1.5 van de Belastingwet BES. In dit artikel is de woonplaatsbepaling neergelegd, welke is ontleend aan artikel 4 van de Algemene Landsverordening Landsbelastingen van de (voormalige) Nederlandse Antillen en artikel 4 van de Algemene wet rijksbelastingen. Wellicht ten overvloede wordt vermeld dat een lichaam dat ingevolge artikel 5.2,

¹ Kamerstukken II 2009/10, 32 189, nr. 3, blz. 12 tot en met 16.

² Kamerstukken II 2009/10, 32 189, no. 3, blz. 54 en 55.



tweede of derde lid van de Belastingwet BES geacht wordt inwoner te zijn van de BES eilanden reeds op basis van artikel 1.5 van de Belastingwet BES recht heeft op toepassing van dit besluit. In artikel 1.4, derde lid, onderdeel b, van dit besluit wordt verwezen naar artikel 1, tweede lid van de Wet inkomstenbelasting BES. Hierin is de woonplaatsbepaling voor natuurlijke personen geregeld.

Het vierde lid bevat een uitbreiding van het begrip 'inwoner van een heffingsgebied' voor het heffingsgebied zelf, een staatkundig onderdeel of een plaatselijk publiekrechtelijke rechtspersoon.

Het vijfde lid bevat de zogenoemde 'tie-breakerbepaling' voor natuurlijke personen. Deze bewerkstelligt dat een natuurlijke persoon voor de toepassing van dit besluit slechts in één heffingsgebied geacht wordt te wonen, ongeacht het feit dat deze persoon volgens de wetgeving van de beide heffingsgebieden in het desbetreffende heffingsgebied wordt aangemerkt als inwoner. Als de 'tie-breakerbepaling' geen oplossing biedt, regelt de inspecteur de aangelegenheid. Aangezien een eventuele dubbele woonplaats eigenlijk een kwestie is binnen het land Nederland, is gekozen voor een iets eenvoudiger vorm dan gebruikelijk is in belastingverdragen.

Het zesde lid bevat een bepaling inzake lichamen met een dubbele vestigingsplaats, ook wel de 'corporate tie-breakerbepaling' genoemd. Een lichaam met een dubbele vestigingsplaats wordt geacht voor de toepassing van het besluit zijn woonplaats te hebben in het heffingsgebied waar de werkelijke leiding van het lichaam wordt uitgeoefend. Een dubbele vestigingsplaats komt bijvoorbeeld aan de orde door de werking van artikel 2, vierde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 indien een naar Nederlands recht opgericht lichaam naar de omstandigheden is gevestigd in de BES eilanden.

In het zevende lid is bepaald dat een lichaam dat volgens de toepasselijke wetgeving inwoner is van Nederland of de BES eilanden voor de toepassing van dit besluit toch niet als inwoner wordt aangemerkt, indien dit lichaam op grond van een belastingverdrag tussen Nederland (of de BES eilanden) en een derde land, op grond van de tie-breaker in dat belastingverdrag als inwoner wordt aangemerkt van dat derde land. Deze uitleg is in overeenstemming met het door Nederland ingenomen standpunt dat een lichaam dat uitsluitend op grond van de vestigingsplaatsfictie van artikel 2, vierde lid van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 onderworpen is aan de Nederlandse belastingheffing, voor toepassing van dit besluit niet kan worden aangemerkt als inwoner van Nederland indien de werkelijke leiding in een derde verdragsland is gelegen en op grond van dat belastingverdrag het lichaam in Nederland beperkt belastingplichtig is. Omdat bij de definiëring van het begrip 'inwoner' in dit besluit niet voldaan wordt aan het concept van 'full tax liability' als bedoeld in artikel 4 van het OESO-modelverdrag kan een dergelijke situatie vóórkomen. Dit is de reden voor opneming van de bepaling in het zevende lid. Deze bepaling heeft voorrang op de bepaling van het zesde lid waarin de 'corporate tie-breakerbepaling' is geregeld.

In het achtste lid is bepaald dat een lichaam dat in de BES eilanden is gevestigd maar ingevolge artikel 5.2, eerste lid, van de Belastingwet BES³ geacht wordt in Nederland te zijn gevestigd, geacht alleen inwoner te zijn van Nederland. Deze bepaling heeft voorrang op de bepaling van het zesde lid waarin de 'corporate tie-breakerbepaling' is geregeld. In dit achtste lid wordt tevens verwezen naar artikel 2, achtste lid van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en artikel 1, zesde lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965. Met deze twee laatstgenoemde bepalingen wordt de vestigingsplaatsfictie van de Belastingwet BES (artikel 5.2 van de Belastingwet BES) in de Nederlandse wetgeving 'geïmporteerd'. Tot slot dient hierbij vermelding dat de werking van de vestigingsplaatsfictie van de Belastingwet BES zich beperkt tot de in het achtste lid genoemde wetten. Dit betekent het volgende. Indien een lichaam gevestigd is in de BES eilanden, maar ingevolge de vestigingsplaatsfictie inwoner is van Nederland, er geen uitstralingseffect is naar andere inkomenscategorieën, zoals inkomsten uit dienstbetrekking (artikel 2.6 van dit besluit) en bestuurders- en commissarissenbeloningen (artikel 2.7 van dit besluit): voor de toewijzing van heffingbevoegdheid van desbetreffende inkomenscategorieën wordt het lichaam geacht in de BES eilanden te zijn gevestigd (met andere woorden de vestigingsplaatsfictie wordt dan genegeerd).

Artikel 1.5 (Vaste inrichting)

In dit artikel wordt – conform het OESO-modelverdrag en het verdragsbeleid van het land Nederland – de uitdrukking 'vaste inrichting' gedefinieerd. Er zijn drie soorten vaste inrichtingen te onderscheiden: de 'fysieke vaste inrichting' (eerste lid), de 'uitvoering-van-werken-vaste-inrichting' (derde lid) en de 'vaste-vertegenwoordiging-vaste-inrichting' (zevende lid). Het zesde lid bevat uitzonderingen die op alle drie de soorten van toepassing zijn.

³ Zie hiervoor paragraaf A. Algemeen deel, bl. 1, derde alinea, waar artikel 5.2 van de Belastingwet BES is besproken.



In het eerste lid is een algemene definitie opgenomen van de uitdrukking 'vaste inrichting'. De definitie geeft een drietal wezenlijke kenmerken van een vaste inrichting: (i) er moet sprake zijn van een 'bedrijfsinrichting' (bijv. winkel, gebouw, uitrusting of installaties) (ii) de bedrijfsinrichting moet 'vast van aard' zijn (gevestigd op een aparte plaats met zekere duurzaamheid) en (iii) er moet sprake zijn van het 'uitoefenen van werkzaamheden van de onderneming via de vaste bedrijfsinrichting' (er is in het algemeen personeel nodig, dat die werkzaamheden verricht).

Het tweede lid bevat een lijst met de typische voorbeelden van een vaste inrichting, uiteraard moet ook in die gevallen voldaan zijn aan de criteria van het eerste lid.

In het derde lid is geregeld dat bouwwerken, constructie- en montagewerkzaamheden in het andere heffingsgebied pas een vaste inrichting vormen, als de duur daarvan langer is dan twaalf maanden. In tegenstelling tot de voorbeelden van het tweede lid worden bijvoorbeeld bouwwerken van langer dan twaalf maanden zonder meer als een vaste inrichting beschouwd. Toetsing aan de algemene criteria van het eerste lid is niet nodig.

Het vierde en het vijfde lid bevat de specifiek Nederlandse bepaling aangaande werkzaamheden buitengaats. In het vierde lid is bepaald dat werkzaamheden buitengaats die in totaal 30 dagen of meer beslaan in een periode van twaalf aaneengesloten maanden, bij wijze van fictie een vaste inrichting vormen. Het drempeltijdvak van twaalf maanden dient per individueel project te worden beoordeeld. In de praktijk zal deze fictie voornamelijk van belang zijn met betrekking tot werkzaamheden in de exploratiefase. De exploitatie van een olie- of gasvoorraad zal in het algemeen onder zodanige omstandigheden plaatsvinden, dat reeds op grond van de overige bepalingen van dit artikel sprake is van een vaste inrichting. Het vijfde lid bevat een antimisbruikregeling voor verbonden ondernemingen ter zake van werkzaamheden buitengaats. Dit sluit aan bij de wetgeving die van toepassing is in het Europese deel van Nederland (artikel 17a, eerste lid, onderdeel f, Wet Vennootschapsbelasting 1969).

Het zesde lid bevat een opsomming van activiteiten die niet tot een vaste inrichting leiden. Ook al wordt de activiteit uitgeoefend door middel van een vaste bedrijfsinrichting, dan nog is er geen sprake van een vaste inrichting. Het gemeenschappelijke kenmerk van deze activiteiten is dat het in het algemeen gaat om voorbereidende of hulpwerkzaamheden, zoals blijkt uit onderdeel e.

In het zevende lid is geregeld dat een persoon (een natuurlijke persoon of een lichaam) die bevoegd is om contracten af te sluiten namens de onderneming (een afhankelijke/vaste vertegenwoordiger) en van deze bevoegdheid regelmatig gebruikmaakt, als een vaste inrichting van die onderneming wordt aangemerkt. Een vaste bedrijfsinrichting hoeft daarvoor niet aanwezig te zijn. Er hoeft dus niet voldaan te worden aan de algemene criteria van het eerste lid. Alleen als de activiteiten van de vertegenwoordiger als voorbereidende of hulpwerkzaamheden vallen onder het zesde lid, kan de vertegenwoordiger niet als vaste inrichting van de onderneming worden aangemerkt.

In het achtste lid is bepaald dat de activiteiten van de zelfstandige agent (makelaar, commissionair of andere agent) op zichzelf geen vaste inrichting vormen. Voorwaarde voor het niet vormen van een vaste inrichting is dat de zelfstandige agent handelt in de normale uitoefening van zijn bedrijf. Dat is het geval als hij juridisch en economisch onafhankelijk is van het bedrijf. De bepaling is enkel opgenomen voor de duidelijkheid. Ook zonder deze bepaling is de onafhankelijke vertegenwoordiger geen vaste inrichting. Onder het zevende lid vallen niet alleen natuurlijke personen maar ook lichamen.

In het negende lid is bepaald dat een dochtervennootschap niet op zichzelf een vaste inrichting van de moedervennootschap vormt. Een dochtervennootschap is immers een juridisch zelfstandig lichaam. Ook als de bedrijfsactiviteiten van de dochtervennootschap worden geleid door de moedervennootschap, wordt de dochter nog niet automatisch een vaste inrichting van de moeder. Ook omgekeerd vormt een moedervennootschap niet op zichzelf een vaste inrichting van de dochtervennootschap.

Hoofdstuk II Belastingheffing naar het inkomen

Artikel 2.1 (Inkomsten uit onroerende zaken)

In het eerste lid is de gebruikelijke hoofdregel opgenomen – conform het OESO-modelverdrag – dat inkomsten uit onroerende zaken mogen worden belast volgens de in het heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving waar deze onroerende zaken zijn gelegen. In de tweede volzin van het eerste lid wordt hierop een uitzondering gemaakt voor een lichaam dat is gevestigd in de BES eilanden, maar ingevolge de vestigingsplaatsfictie van artikel 5.2, eerste lid van de Belastingwet BES geacht wordt te zijn gevestigd in Nederland. Indien een dergelijk lichaam het genot heeft krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van een onroerende zaak, gelegen in de BES eilanden, is dit lichaam vrijgesteld van de



vastgoedbelasting (artikel 4.4, onderdeel j van de Belastingwet BES). Om nu te voorkomen dat nergens belasting kan worden geheven, is het heffingsrecht over inkomsten uit onroerende zaken gelegen in de BES eilanden verkregen door een dergelijk lichaam toegewezen aan Nederland conform de aldaar toepasselijke belastingwetgeving.

Ingevolge het tweede lid wordt voor de betekenis van de uitdrukking 'onroerende zaken' aangeknoopt bij de inhoud van dat begrip volgens de wetgeving van het heffingsgebied waar de onroerende zaken zijn gelegen. De Nederlandse wetgeving beschouwt onder andere als onroerende zaken (artikel 3 van boek 3 van het Burgerlijk Wetboek) de grond, de nog niet gewonnen delfstoffen, de met de grond verenigde beplantingen, alsmede de gebouwen en werken die duurzaam met de grond zijn verenigd, hetzij rechtstreeks, hetzij door vereniging met andere gebouwen of werken. Al hetgeen volgens de verkeersopvatting onderdeel van een onroerende zaak uitmaakt, is bestanddeel van die zaak en daarmee onroerend. Verder kan een zaak ook als bestanddeel worden aangemerkt, indien deze zodanig verbonden wordt met een hoofdzak dat zij daarvan niet kan worden gescheiden zonder dat daarmee beschadiging van betekenis wordt toegebracht aan een van de zaken.

In het derde lid is vastgelegd dat exploratie- en exploitatierechten inzake natuurlijke rijkdommen worden aangemerkt als onroerende zaken die zijn gelegen in het heffingsgebied waartoe de zeebodem en de ondergrond behoort waarop deze rechten betrekking hebben. Tevens is vastgelegd dat exploratie- en exploitatierechten inzake natuurlijke rijkdommen deel uitmaken van het vermogen van een vaste inrichting die in dat heffingsgebied is gevestigd. Een dergelijke vaste inrichting is of een feitelijke vaste inrichting in de zin van artikel 1.5 (Vaste inrichting) of een fictieve vaste inrichting in de zin van artikel 1.5, vierde en vijfde lid (handelend over werkzaamheden buitengaats). Hiermee wordt verduidelijkt dat inkomsten die uit dergelijke rechten worden genoten en winst die met de vervreemding van dergelijke rechten wordt behaald, aan het heffingsgebied waar de onroerende zaken zijn gelegen ter belastingheffing toekomt conform de aldaar toepasselijke belastingwetgeving. Deze van het OESO-modelverdrag afwijkende bepaling is conform het Nederlandse verdragsbeleid.

In het vierde lid is vastgelegd dat dit artikel (Inkomsten uit onroerende zaken) van toepassing is op elke vorm van exploitatie van onroerende zaken. Niet van belang is of sprake is van beleggingsinkomsten uit onroerende zaken dan wel van ondernemingsgewijze exploitatie van onroerende zaken. Dit vierde lid kan worden gezien in samenhang met het derde lid van artikel 2.2 (Winst uit onderneming). Op basis van het vijfde lid dient dit artikel (Inkomsten uit onroerende zaken) ook te worden toegepast op inkomsten uit onroerende zaken die behoren tot het vermogen van een onderneming. Inkomsten uit onroerende zaken van een onderneming vallen derhalve voor de verdeling van de heffingsrechten tussen het heffingsgebied waar de onderneming is gevestigd en het heffingsgebied waar de onroerende zaak is gelegen niet onder de toepassing van artikel 2.2 (Winst uit onderneming), maar onder toepassing van artikel 2.1. Artikel 2.1 heeft als 'lex specialis' voorrang op artikel 2.2.

Artikel 2.2 (Winst uit onderneming)

In dit artikel is bepaald hoe de heffingsbevoegdheid is toegedeeld conform de in beide heffingsgebieden toepasselijke belastingwetgeving met betrekking tot winst uit onderneming.

In het eerste lid is bepaald dat, indien een onderneming van een heffingsgebied haar bedrijf uitoefent door middel van een in het andere heffingsgebied aanwezige vaste inrichting, de winst van die onderneming mag worden belast in dat andere heffingsgebied volgens de aldaar toepasselijke belastingwetgeving voor zover de winst aan de vaste inrichting kan worden toegerekend.

In het tweede lid is bepaald dat de winsttoerekening aan de vaste inrichting op basis van de zogenoemde 'zelfstandigheidsfictie' dient te geschieden: de winst van de vaste inrichting wordt bepaald als ware de vaste inrichting een onafhankelijke onderneming die op zakelijke basis handelt met de onderneming waarvan zij deel uitmaakt.

In het derde lid is bepaald dat in de winst begrepen inkomstenbestanddelen die afzonderlijk in andere artikelen van het besluit worden behandeld, door die artikelen worden beheerst.

Artikel 2.3 (Zee- en luchtvaart)

In dit artikel wordt het heffingsrecht geregeld over in het internationale verkeer behaalde winsten uit scheep- en luchtvaart. Artikel 2.3 wijkt af van de algemene toewijzing van ondernemingswinst zoals beschreven in artikel 2.2. Artikel 2.3 heeft derhalve als 'lex specialis' voorrang boven de algemene bepaling van artikel 2.2.

In het eerste lid is bepaald dat de winst, behaald met de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen in het internationale verkeer, ter belastingheffing is toegewezen aan het heffingsgebied waar de onderneming haar woonplaats heeft, conform de aldaar toepasselijke belastingwetgeving.



In het tweede lid is vastgelegd dat de bepalingen van het eerste lid ook van toepassing zijn op winst die wordt verkregen uit de exploitatie van schepen en luchtvaartuigen door middel van participatie in een poolovereenkomst of deelname in een gemeenschappelijk bedrijf of een internationaal opererend agentschap.

Artikel 2.4 (Dividenden)

In het eerste lid is vastgelegd dat de belastingheffing over dividenden betaald door het uitkerende lichaam dat inwoner is van een van de heffingsgebieden aan een inwoner van het andere heffingsgebied toegewezen is aan het heffingsgebied waar de ontvanger van het dividend haar woonplaats heeft, conform de aldaar toepasselijke belastingwetgeving.

In het tweede lid is bepaald dat tevens het heffingsgebied waarvan het uitkerende lichaam inwoner is, overeenkomstig de aldaar toepasselijke wetgeving bronbelasting mag inhouden over de desbetreffende dividenden. Indien het uitkerende lichaam inwoner is van Nederland mag 15% dividendbelasting over het bruto bedrag van de uitgekeerde dividenden ingehouden worden, indien het uitkerende lichaam inwoner is van de BES eilanden mag 5% opbrengstbelasting geheven worden.

Het derde lid bevat een uitzondering op het tweede lid. In dit derde lid is bepaald dat pensioenfondsen die inwoner zijn van de BES eilanden in aanmerking komen voor een vrijstelling van Nederlandse dividendbelasting. Pensioenfondsen die inwoner zijn van Nederland komen echter niet in aanmerking voor een vrijstelling van opbrengstbelasting voor dividenden ontvangen uit de BES eilanden. De reden is het hierna beschreven hek van 5% opbrengstbelasting om de BES eilanden. Wellicht ten overvloede dient hierbij vermeld te worden dat slechts de door de Pensioenwet BES of Pensioenwet ambtenaren BES gereguleerde pensioenfondsen voor bovengenoemde vrijstelling van Nederlandse dividendbelasting in aanmerking komen. Particuliere pensioen BV's komen aldus hiervoor niet in aanmerking. Hierbij wordt verwezen naar artikel 1.1, eerste lid, onderdeel k, waarin de uitdrukking 'pensioenfonds' nader is omschreven.

Het vierde lid bevat een uitzondering op het tweede lid. Voor inwoners van de BES eilanden wordt het Nederlandse dividendbelastingtarief teruggebracht naar nihil indien sprake is van een deelneming in een in Nederland gevestigd lichaam, de voorwaarden hiervoor zijn in dit artikellid weergegeven. Het in Nederland toepasselijke bronbelastingtarief voor deelnemingsdividenden naar de BES eilanden is teruggebracht naar nihil om economische dubbele heffing op vennootschapsniveau te voorkomen. Er kan geen sprake zijn van onbelaste doorstroom van dividenden vanuit Nederland – via de BES eilanden – naar inwoners van derde landen aangezien er volgens de op de BES toepasselijke wetgeving hierover een opbrengstbelasting van 5% wordt geheven. Daarenboven is in de Belastingwet BES de hierboven genoemde vestigingsplaatsfictie opgenomen. Dit is een antimisbruikbepaling die ervoor dient te zorgen dat niet-actieve vennootschappen in de BES eilanden aan de Nederlandse vennootschapsbelasting en dividendbelasting worden onderworpen. Echter voor inwoners van Nederland met een deelneming in een in de BES eilanden gevestigd lichaam wordt het in de BES eilanden toepasselijke opbrengstbelastingtarief niet teruggebracht van 5% naar nihil. Volgens de in de BES eilanden toepasselijke belastingwetgeving is de opbrengstbelasting samen met de vastgoedbelasting de opvolger van de traditionele winstbelasting die van toepassing was op de (voormalige) Nederlandse Antillen. Het is de bedoeling om een robuust hek van 5% opbrengstbelasting om de BES eilanden te creëren, dat niet kan worden geopend ook niet in deelnemingsituaties. Indien het deelnemingstarief voor dividendstromen van de BES eilanden naar Nederland zou worden teruggebracht van 5% naar nihil, zou zeer makkelijk de opbrengstbelasting kunnen worden ontgaan via het tussenschuiven van een in Nederland gevestigde houdstervennootschap.

In het vijfde lid is bepaald dat de minister van Financiën zal vaststellen onder welke voorwaarden de vermindering van dividendbelasting bij dividend wordt verleend. Hiervoor zullen uitvoeringsvoorschriften worden vastgesteld bevattende de procedures voor teruggaaf dan wel vrijstelling van dividendbelasting.

In het zesde lid is bepaald dat de regeling over bronbelasting over dividenden uit het besluit geen invloed heeft op de heffing van winstbelasting bij de dividendbetalende partij.

Het zevende lid bevat een definitie van de uitdrukking 'dividenden' conform het OESO-modelverdrag en tevens een verwijzing naar de definitie van dividend als bedoeld in de Belastingwet BES.

Het achtste lid bevat een uitzondering op de beperking van het toepasselijke belastingrecht van het heffingsgebied waar het dividend uitkerende lichaam is gevestigd ('de bronstaat') om belasting te heffen. Indien het dividend ontvangende lichaam een vaste inrichting heeft in de 'bronstaat' en het aandelenbezit uit hoofde waarvan de dividenden worden betaald wezenlijk is verbonden met die vaste



inrichting, dan is het heffingsrecht over dit dividend toegewezen aan de 'bronstaat' en zijn de bepalingen van artikel 2.2 (Winst uit onderneming) van toepassing.

In het negende lid is bepaald dat in Nederland conform de aldaar toepasselijke belastingwetgeving het aanmerkelijkbelangtarief van 25% kan worden geheven over dividend dat een natuurlijke persoon als aanmerkelijkbelanghouder in een Nederlands lichaam ontvangt gedurende de eerste tien jaar nadat hij uit Nederland naar de BES eilanden is verhuisd. De voorlaatste volzin legt tevens een verband met de volgens de Nederlandse toepasselijke belastingwetgeving bestaande zogenoemde 'conserverende aanslag' ten aanzien van aanmerkelijkbelangaandelen bij emigratie. In de artikelen 25 en 26 van de Invorderingswet 1990 is geregeld dat die aanslagen gedurende tien jaar kunnen worden ingevorderd en daarna worden kwijtgescholden. Het bedrag waarover mag worden geheven, bedraagt niet meer dan het bedrag waarop de vervreemdingsvoordelen volgens de in Nederland toepasselijke wetgeving zijn gesteld bij een vervreemding op het tijdstip waarop de natuurlijke persoon inwoner werd van de BES eilanden. De bepaling is wederkerig en ziet dus ook op de situatie dat een natuurlijke persoon als aanmerkelijkbelanghouder in een BES lichaam dividend ontvangt gedurende de eerste tien jaar, nadat hij uit de BES eilanden naar Nederland is verhuisd.

Tenslotte wordt hierbij vermeld dat een vermindering of teruggave van dividendbelasting alleen zal plaatsvinden aan de uiteindelijk gerechtigde. Ingevolge artikel 13r, onderdeel A, van de Wet geldstelsel BES⁴ wordt artikel 4, zevende lid, van de Wet op de dividendbelasting 1965 aangepast, zodat deze bepaling ook van toepassing is op het besluit. Hierdoor geldt deze antimisbruikbepaling ook in de verhouding tussen Nederland en de BES eilanden.

Artikel 2.5 (Vermogenswinsten)

In dit artikel is de heffingsbevoegdheid over vermogenswinsten geregeld.

In het eerste lid is bepaald aan welk heffingsgebied heffingsbevoegd is gegeven over voordelen verkregen uit vervreemding van onroerende goederen als bedoeld in artikel 2.1 (Inkomsten uit onroerende zaken) van dit besluit. Voor deze categorie inkomsten geldt een primair recht tot belastingheffing voor het heffingsgebied waar de bron is gelegen. In de tweede volzin van het eerste lid wordt hierop een uitzondering gemaakt voor een lichaam dat gevestigd is in de BES eilanden, maar ingevolge artikel 5.2, eerste lid van de Belastingwet BES geacht wordt te zijn gevestigd in Nederland. Indien een dergelijk lichaam het genot heeft krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van een onroerende zaak – gelegen in de BES eilanden – is dit lichaam vrijgesteld van de vastgoedbelasting (artikel 4.4, onderdeel j van de Belastingwet BES). Om nu te voorkomen dat nergens belasting kan worden geheven, is het heffingsrecht over voordelen verkregen uit vervreemding van deze onroerende zaken toegewezen aan Nederland volgens de aldaar toepasselijke belastingwetgeving.

In het tweede lid wordt het heffingsrecht afgebakend van voordelen uit de vervreemding van roerende zaken die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen van een vaste inrichting of een vast middelpunt. Deze voordelen zijn toegewezen aan het heffingsgebied waar de vaste inrichting of het vaste middelpunt is gelegen volgens de aldaar toepasselijke belastingwetgeving.

Het derde lid bevat een bepaling over de afbakening van de heffingsrechten voor voordelen verkregen uit de vervreemding van schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer. Over deze voordelen kan uitsluitend worden geheven in het heffingsgebied waar de onderneming inwoner is volgens de aldaar toepasselijke belastingwetgeving.

In het vierde lid is bepaald in welk heffingsgebied volgens de toepasselijke belastingwetgeving mag worden geheven ter zake van de vervreemding van alle andere zaken dan die bedoeld in de eerste drie leden. Er mag uitsluitend worden geheven volgens de in het heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving waarvan de vervreemder inwoner is.

Het vijfde lid bevat een uitzondering op het vierde lid. De vervreemdingswinsten van een natuurlijke persoon, die oorspronkelijk een inwoner was van één van de heffingsgebieden en inwoner is geworden van het andere heffingsgebied, mogen worden belast volgens de toepasselijke belastingwetgeving van het heffingsgebied waar de natuurlijke persoon oorspronkelijk zijn woonplaats had. Deze heffing kan plaatsvinden gedurende een periode van 10 jaar gerekend vanaf het emigratiemoment. De laatste volzin van het vijfde lid bevat een limitering van het heffingsrecht. Het bedrag aan voordelen waarover mag worden geheven, bedraagt niet meer dan het bedrag waarop de fictieve vervreemdingsvoordelen volgens de in het eerstgenoemde heffingsgebied toepasselijke belastingwetgeving zijn gesteld op het tijdstip waarop de natuurlijke persoon inwoner werd van het andere

⁴ Kamerstukken II 2009/10, 32 217.



heffingsgebied. Deze limitering is eveneens van toepassing op het in artikel 2.4, negende lid, genoemde heffingsrecht.

Artikel 2.6 (Inkomsten uit dienstbetrekking)

In dit artikel van het besluit wordt geregeld aan welk van de heffingsgebieden het heffingsrecht is toegewezen voor beloningen die een inwoner van een heffingsgebied ontvangt uit een dienstbetrekking.

In het eerste lid is de hoofdregel opgenomen, welke inhoudt dat desbetreffende beloningen mogen worden belast volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de werknemer zijn woonplaats heeft ('woonstaat'). Vervolgens is in dit lid bepaald dat de desbetreffende beloningen in het andere heffingsgebied mogen worden belast, als de werkzaamheden in dat heffingsgebied worden verricht ('werkstaat'). In dit lid wordt een uitzondering gemaakt voor bepaalde inkomenscategorieën. Zo vallen bestuurders en commissarissen van vennootschappen niet onder de werking van dit artikel maar onder de werking van artikel 2.7. Op pensioenen is artikel 2.9 van toepassing, op beloningen uit overheidsfuncties is artikel 2.10 van toepassing en op beloningen van studenten is artikel 2.11 van toepassing. Tevens geldt dit artikel 2.6 niet voor artiesten en sportbeoefenaars, deze uitzondering is geregeld in het laatstgenoemde artikel.

Het tweede lid bevat de gebruikelijke verdeling van heffingsrechten voor inkomsten uit dienstbetrekking. Wellicht ten overvloede wordt verwezen naar de hierboven gegeven toelichting op artikel 1.4 zevende lid. Daar is beschreven dat de werking van de vestigingsplaatsfictie van de Belastingwet BES zich beperkt tot de in het zevende lid van artikel 1.4 genoemde wetten. Indien een lichaam is gevestigd in de BES eilanden, maar ingevolge de vestigingsplaatsfictie inwoner is van Nederland, heeft de vestigingsplaatsfictie echter geen uitstralingseffect naar inkomsten uit dienstbetrekking: voor de toewijzing van de heffingbevoegdheid van artikel 2.6 wordt het lichaam geacht in de BES eilanden te zijn gevestigd (in plaats van in Nederland). Hierbij wordt het volgende voorbeeld gegeven. Een werknemer, inwoner van Nederland, heeft gedurende een periode van minder dan 183 dagen in een tijdvak van twaalf maanden zijn dienstbetrekking in de BES eilanden uitgeoefend. Zijn beloning wordt betaald door een werkgever die inwoner is van de BES eilanden. Echter deze werkgever wordt ingevolge artikel 5.2 van de Belastingwet BES geacht in Nederland te zijn gevestigd. Zonder het bepaalde in artikel 1.4, achtste lid van dit besluit zou in Nederland volgens de aldaar toepasselijke wetgeving over de genoemde beloning van de werknemer geheven mogen worden. De bedoeling is echter dat in een zodanige situatie hierover volgens de toepasselijke wetgeving van de BES eilanden mag worden geheven.

Het derde lid bevat een afzonderlijke regeling voor werknemers die werkzaam zijn in het internationale verkeer als bemanningslid van een schip of luchtvaartuig. Voor hen geldt dat hun loon slechts belastbaar is volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar zij hun woonplaats hebben ('woonstaat').

Artikel 2.7 (Bestuurders- en commissarissenbeloningen)

In dit artikel is bepaald dat bestuurders- en commissarissenbeloningen mogen worden belast volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de vennootschap, waarvoor de activiteiten worden verricht, is gevestigd. Wellicht ten overvloede wordt (wederom) verwezen naar de hierboven gegeven toelichting op artikel 1.4 zevende lid. Daarin is beschreven dat de werking van de vestigingsplaatsfictie van de Belastingwet BES zich beperkt tot de in het zevende lid van artikel 1.4 genoemde wetten. Indien een lichaam is gevestigd in de BES eilanden, maar ingevolge de vestigingsplaatsfictie inwoner is van Nederland, heeft de vestigingsplaatsfictie echter geen uitstralingseffect naar het heffingsrecht over bestuurders- en commissarissenbeloningen: voor toewijzing van de heffingbevoegdheid van artikel 2.6 wordt het lichaam geacht in de BES eilanden te zijn gevestigd (in plaats van in Nederland). Het volgende voorbeeld is bedoeld ter verduidelijking. Een bestuurder, inwoner van Nederland, is lid van de raad van bestuur van een in de BES eilanden gevestigd lichaam. Dit lichaam wordt – ingevolge artikel 5.2 van de Belastingwet BES – geacht in Nederland te zijn gevestigd. Zonder de bepaling van artikel 1.4, achtste lid, van dit besluit zou het heffingsrecht over de bestuurders- en commissarissenbeloning toekomen aan Nederland. De bedoeling is echter dat in een zodanige situatie over desbetreffende beloningen volgens de toepasselijke wetgeving van de BES eilanden mag worden geheven.

Artikel 2.8 (Artiesten en sportbeoefenaars)

In dit artikel is bepaald dat de inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars mogen worden belast volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de prestatie wordt verricht.



Artikel 2.9 (Pensioenen, lijfrenten, sociale zekerheidsuitkeringen en alimentatie-uitkeringen)

In dit artikel is bepaald volgens welke van de in de heffingsgebieden toepasselijke wetgeving de volgende vier inkomensbestanddelen: pensioenen, lijfrenten, socialezekerheidsuitkeringen en alimentatie-uitkeringen mogen worden belast. Echter, het heffingsrecht over ambtenarenpensioenen wordt echter bestreken door de bepalingen van artikel 2.10 (Overheidsfuncties).

In het eerste lid is het uitgangspunt opgenomen dat pensioenen, lijfrenten en socialezekerheidsuitkeringen belast mogen worden volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de ontvanger van de inkomensbestanddelen woont ('woonstaathewing'). De laatste volzin is toegevoegd om te bewerkstelligen dat in het verleden betaalde premies die in het (voormalige) land de Nederlandse Antillen in aanmerking zijn gekomen voor belastingvoordeel bij de opbouw, geacht worden te zijn opgebouwd in de BES eilanden.

In het tweede lid is bepaald dat betalingen wegens afkoop van pensioenrecht of afkoop van recht op lijfrente belast mogen worden volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waaruit deze afkomstig zijn ('bronstaathewing').

In het derde lid is uitleg gegeven aan de in het eerste lid gebruikte zinsnede 'waaruit zij afkomstig zijn'. Een inkomensbestanddeel als bedoeld in het eerste lid wordt geacht afkomstig te zijn uit een heffingsgebied voor zover de aanspraak op dat bestanddeel en/of voor zover betaalde premies en bijdragen ter verkrijging van die aanspraak in dat heffingsgebied in aanmerking zijn gekomen voor belastingvoordeel bij de opbouw. Een en ander ongeacht of het pensioen- of lijfrentekapitaal waarop die aanspraak betrekking heeft tussentijds van een in dat heffingsgebied gevestigde (pensioen)verzekeraar is overgedragen naar een in dat andere heffingsgebied gevestigde (pensioen)verzekeraar.

Het vierde lid bevat een definitie van de in dit artikel gebruikte uitdrukking 'lijfrente'.

In het vijfde lid is bepaald dat alimentatie-uitkeringen en andere soortgelijke betalingen die door een inwoner van een heffingsgebied zijn betaald aan een inwoner van het andere heffingsgebied uitsluitend in dat andere heffingsgebied belastbaar zijn volgens de aldaar toepasselijke wetgeving. In dit lid is tevens een definitie van de uitdrukking 'alimentatie-uitkeringen en andere soortgelijke betalingen' opgenomen.

Artikel 2.10 (Overheidsfuncties)

In dit artikel wordt het heffingsrecht geregeld over alle inkomsten (inclusief pensioenen) die worden ontvangen door een natuurlijke persoon van een overheidslichaam gevestigd in een van de heffingsgebieden vanwege werkzaamheden die voor dat heffingsgebied zijn verricht.

In het eerste lid, onderdelen a en b, is het uitgangspunt verwoord dat rijksambtenaren die op basis van Nederlandse arbeidsvoorwaarden worden beloond, volgens de Nederlandse belastingwetgeving worden belast. Voorts worden rijksambtenaren die op basis van de arbeidsvoorwaarden zoals van toepassing voor ambtenaren van de BES eilanden worden beloond, volgens het in de BES eilanden geldende fiscale stelsel in de heffing worden betrokken. Het maakt daarbij niet uit of deze persoon zijn of haar werkzaamheden in Nederland of in de BES eilanden verricht. Het voorgaande betekent dat bijvoorbeeld de rijksvertegenwoordiger in de BES eilanden (min of meer vergelijkbaar met een commissaris van de Koningin) of een Nederlandse rijksambtenaar die op Nederlandse arbeidsvoorwaarden wordt gedetacheerd bij een onderdeel van de rijksoverheid (bijvoorbeeld een belastingdienstmedewerker, een politieagent of een beleidsambtenaar) in de BES eilanden, steeds in de heffing van de Nederlandse inkomstenbelasting en/of loonbelasting zal worden betrokken. Andersom zal een rijksambtenaar die in dienst komt van het Regionaal Service Center (RSC) en op BES arbeidsvoorwaarden door het RSC wordt gedetacheerd bij bijvoorbeeld de Belastingdienst op Bonaire steeds in de heffing van de in de BES eilanden geldende inkomstenbelasting en/of loonbelasting zal worden betrokken.

In het eerste lid, onderdeel c, is bepaald dat een ambtenaar in dienst bij een lagere overheid (en aldus niet door het Rijk wordt betaald) en op basis van Nederlandse arbeidsvoorwaarden wordt beloond, volgens de Nederlandse belastingwetgeving belast kan worden. Voorts wordt een ambtenaar in dienst bij een lagere overheid en die op basis van de arbeidsvoorwaarden zoals van toepassing voor ambtenaren van de BES eilanden wordt beloond, volgens het in de BES eilanden geldende fiscale stelsel in de heffing worden betrokken.

Het tweede lid ziet op een zogenoemde 'lokaal aangeworven kracht', die in dienst is bij een van de heffingsgebieden, maar woont in het andere heffingsgebied, waar hij tevens de dienstbetrekking uitoefent. De desbetreffende inkomsten mogen dan worden belast volgens de in heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de natuurlijke persoon woont ('de woonstaat'). Als aanvullende eis is



gesteld dat voor de toepassing van deze uitzondering deze persoon niet uitsluitend met het oog op het uitoefenen van de dienstbetrekking inwoner van dat heffingsgebied is geworden.

In het derde lid is bepaald dat voor beloningen betaald door een publiekrechtelijk lichaam in het kader van een uitgeoefend bedrijf dat op winst is gericht, aan een natuurlijke persoon in verband met het uitoefenen van de dienstbetrekking, niet artikel 2.10 van toepassing is, maar dat de bepalingen, genoemd in het derde lid, van toepassing zijn.

Artikel 2.11 (Studenten)

Wanneer een student uitsluitend voor zijn studie in een van de heffingsgebieden verblijft, zijn de bedragen die hij ten behoeve van zijn onderhoud, studie of opleiding ontvangt niet belast volgens de in dat heffingsgebied toepasselijke wetgeving, op voorwaarde dat die bedragen afkomstig zijn uit bronnen buiten dat heffingsgebied.

Artikel 2.12 (Overige inkomsten)

In het eerste lid is als hoofdregel bepaald dat inkomensbestanddelen die in de voorgaande artikelen van dit besluit niet zijn behandeld, uitsluitend belastbaar zijn volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de genietter van de inkomensbestanddelen inwoner is ('woonstaat'). Aangezien volgens de geldende wetgeving in beide heffingsgebieden geen bronbelasting wordt geheven op interest of royalty's is er geen noodzaak tot opneming van separate toewijzingsbepalingen dienaangaande in dit besluit. Dit betekent dat dergelijke inkomensbestanddelen uitsluitend belastbaar zijn in de 'woonstaat'.

Het tweede lid bevat een uitzondering op de genoemde hoofdregel. Indien sprake is van inkomsten uit een derde land, toerekenbaar aan een vaste inrichting, dan mogen deze inkomsten worden belast volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de activiteiten van de vaste inrichting worden uitgeoefend. De bepalingen van artikel 2.2 (Winst uit onderneming) zijn dan van toepassing. Een voorbeeld hiervan is dividend, afkomstig uit een derde land, dat toerekenbaar is aan een vaste inrichting. Indien echter sprake is van inkomsten van een vaste inrichting die betrekking hebben op een onroerende zaak gelegen in een derde land, dan is wederom de hoofdregel van het eerste lid van toepassing: de inkomsten uit deze onroerende zaak mogen worden belast volgens de in het heffingsgebied toepasselijke wetgeving waar de onderneming die haar bedrijf uitoefent met behulp van die vaste inrichting is gevestigd ('woonstaat'). Indien nu de 'woonstaat' met dat derde land een belastingverdrag heeft, conform het OESO-modelverdrag, dan zal aan het derde land – de zogenoemde 'situstaat' – het heffingsrecht worden toegewezen.

Hoofdstuk III Wijze waarop dubbele belasting wordt vermeden

Artikel 3.1 (Vermijding dubbele belastingheffing)

In het eerste en tweede lid van dit artikel is geregeld hoe voor de inwoners van Nederland respectievelijk van de BES eilanden voorkoming van dubbele belasting wordt toegepast.

In het eerste lid wordt bij de toepassing van de in Nederland geldende belastingwetten de hoofdlijn gekozen zoals die doorgaans in belastingverdragen wordt toegepast. In het eerste lid, onderdeel a, is bepaald dat bij het heffen van belasting van inwoners van Nederland de inkomstenbestanddelen die ingevolge dit besluit volgens de toepasselijke wetgeving van de BES eilanden mogen worden belast, begrepen mogen worden in de grondslag waarnaar de belasting wordt geheven. Vervolgens is in onderdeel b bepaald dat op zogenoemde actieve inkomsten en inkomsten uit onroerende zaken de vrijstellingsmethode overeenkomstig het Nederlandse Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 wordt toegepast. Voor de meer passieve inkomsten geldt de verrekeningsmethode, aldus is bepaald in onderdeel c. Dat geldt ook voor bestuurders- en commissarissenbeloningen en voor inkomsten van artiesten en sportbeoefenaars. In de onderdelen d en e is vastgelegd dat voor zogenoemde 'passieve' vaste inrichtingen, respectievelijk voor vaste inrichtingen die – als zij een lichaam geweest waren – ingevolge artikel 5.2 van de Belastingwet BES in Nederland zouden zijn gevestigd, eveneens de verrekeningsmethode en niet de vrijstellingsmethode geldt (eventueel in de BES eilanden betaalde vastgoedbelasting komt voor verrekening met Nederlandse belasting in aanmerking). Voor toepassing van de voorkoming van dubbele belasting worden vaste inrichtingen in de BES eilanden zoveel mogelijk op eenzelfde manier behandeld als deelnemingen die in de BES eilanden zijn gevestigd.

Voor de wijze waarop voor een inwoner van de BES eilanden die inkomsten uit Nederland verkrijgt dubbele belasting wordt vermeden, wordt in het tweede lid verwezen naar het Besluit voorkoming dubbele belasting BES. In deze algemene maatregel van bestuur is geregeld op welke wijze voorkoming van dubbele belasting wordt verleend aan inwoners van de BES eilanden indien niet op andere



wijze – bijvoorbeeld door middel van een belastingverdrag – in voorkoming van dubbele belasting is voorzien.

Hoofdstuk IV Slotbepalingen

Artikel 4.1 (Inwerkingtreding)

Dit besluit is van toepassing op de in artikel 1.3 genoemde belastingen. In onderdeel b van artikel 1.3 zijn de in de BES eilanden betreffende belastingen opgesomd: 1° de inkomstenbelasting, 2° de loonbelasting, 3° de vastgoedbelasting, 4° de opbrengstbelasting en 5° het aandeel van de Regering in de netto winsten behaald met de exploitatie van natuurlijke rijkdommen geheven krachtens het Mijnbesluit BES of de Petroleumwet Saba Bank.

In de Invoeringswet openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius en Saba⁵ is geregeld dat de oorspronkelijk Nederlands-Antilliaanse Landsverordening IB 1943 en Landsverordening LB 1976 worden omgezet in de Wet inkomstenbelasting BES, respectievelijk Wet loonbelasting BES. Vervolgens worden in de hoofdstukken IIA en IIB van de Invoeringswet fiscaal stelsel BES⁶ de Wet inkomstenbelasting BES en de Wet loonbelasting BES aangepast.

De vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting zijn neergelegd in de hoofdstukken IV en V van de Belastingwet BES⁷. Aangezien sprake is van twee verschillende wetsvoorstellen (de Invoeringswet fiscaal stelsel BES en de Belastingwet BES) die separaat dienen te worden goedgekeurd door het Parlement, kan het gebeuren dat beide wetten een verschillend tijdstip van inwerkingtreding zullen kennen. In artikel 4.1 van dit besluit is vastgelegd dat het tijdstip van inwerkingtreding van dit besluit zal samenvallen met het inwerkingtredingstijdstip van het wetsvoorstel dat als eerste zal gelden. Gedurende de periode dat slechts die eerste wet zal gelden, zal het besluit slechts een beperkte werkingssfeer kennen. Indien bijvoorbeeld de Belastingwet BES (bevattende de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting) eerder zal gelden dan de Invoeringswet fiscaal stelsel BES (bevattende de aanpassingen op de inkomstenbelasting en de loonbelasting) dan zal gedurende de periode vóór inwerkingtreding van het tweede wetsvoorstel het besluit niet van toepassing zijn voor de inkomstenbelasting en de loonbelasting.

Artikel 4.2 (Citeertitel)

In dit artikel is de citeertitel van deze algemene maatregel van bestuur neergelegd. Deze algemene maatregel van bestuur kan worden aangehaald als 'Belastingregeling voor het land Nederland'.

De Staatssecretaris van Financiën,

⁵ Kamerstukken II 2009/10, 31 957.

⁶ Kamerstukken II 2009/10, 32 276, nr. 6, blz. 1 t/m 14

⁷ Kamerstukken II 2009/10, 32 189.



Advies Raad van State

's-Gravenhage, 17 december 2010
No. W06.10.0528/III

Aan de Koningin

Bij Kabinetsmissive van 23 november 2010, no.10.003190, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het ontwerpbesluit tot vaststelling van het besluit ter voorkoming van dubbele belasting tussen de belastingstelsels van het in Europa gelegen deel van het land Nederland en het in het Caribische gebied gelegen deel van het land Nederland (Belastingregeling voor het land Nederland), met nota van toelichting.

Het ontwerpbesluit beoogt dubbele belastingheffing te voorkomen die kan ontstaan als gevolg van de twee van elkaar verschillende belastingstelsels binnen het land Nederland, namelijk het stelsel van de BES eilanden enerzijds en dat van het in Europa gelegen deel van het land Nederland anderzijds. De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het ontwerpbesluit, maar maakt een aantal opmerkingen met betrekking tot de belastingen waarvoor voorkoming van dubbele heffing geldt, de reikwijdte, de opbrengstbelasting, de vermijding van dubbele heffing en de delegatiegrondslag voor de voorgestelde artikelen 1.4, vijfde lid, onderdeel c, en 2.4, vijfde lid, ontwerpbesluit. Zij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het ontwerpbesluit wenselijk is.

1. Belastingen waarvoor voorkoming van dubbele heffing geldt

In artikel 1.3 van het ontwerpbesluit Belastingregeling voor het land Nederland (BRN) wordt bepaald op welke belastingen de BRN van toepassing is. De kansspelbelasting, bedoeld in de Wet op de kansspelbelasting (in het in Europa gelegen deel van het land Nederland) en in hoofdstuk VIIA van de Belastingwet BES (BelBES) (op de BES eilanden), valt er niet onder, terwijl ook op het gebied van de kansspelbelasting sprake kan zijn van dubbele heffing.

De Afdeling adviseert de kansspelbelasting toe te voegen aan de belastingen waarop de BRN van toepassing is.

2. Reikwijdte

Tegelijk met het onderhavige besluit is het ontwerpbesluit tot vaststelling van het besluit ter voorkoming van dubbele belasting voor de BES eilanden (Bvdb BES) voor advies aan de Afdeling voorgelegd.⁸ Het Bvdb BES strekt ertoe te voorkomen dat inwoners van de BES eilanden die tevens inkomen uit derde landen genieten, getroffen worden door dubbele belastingheffing. In artikel 1 Bvdb BES zijn de belastingen van de BES eilanden opgesomd die onder de werkingssfeer van het Bvdb BES vallen. Uit die opsomming volgt dat de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting niet onder het Bvdb BES vallen en daarmee niet worden beschouwd als een winstbelasting. Het Bvdb BES voorziet dan ook niet in de mogelijkheid van voorkoming van dubbele belasting voor de winstbelasting (in het buitenland) en de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting (van de BES eilanden).

Dit in tegenstelling tot de BRN, waarin de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting wel als een winstbelasting worden beschouwd.⁹ In de BRN is dan ook voorzien in de voorkoming van dubbele belasting voor de vennootschapsbelasting (van het in Europa gelegen deel van het land Nederland) en de vastgoedbelasting en de opbrengstbelasting (van de BES eilanden).

De Afdeling adviseert in de toelichting in te gaan op dit verschil in benadering in het Bvdb BES en de BRN.

3. Opbrengstbelasting

Onder de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK) is Nederland verplicht om ingehouden dividendbelasting (maximaal 8,3%) onverwijld en zonder het stellen van nadere voorwaarden af te dragen aan Curaçao respectievelijk Sint Maarten.¹⁰ In de BRN wordt bepaald dat onder voorwaarden geen dividendbelasting wordt geheven indien door een lichaam dat is gevestigd in het in Europa gelegen deel van het land Nederland, dividenden worden uitgekeerd aan een op de BES eilanden gevestigd

⁸ W06.10.0529/III.

⁹ Toelichting op artikel 1.3, onderdeel b, BRN.

¹⁰ Artikel 11, derde lid, onderdeel b, BRK.



lichaam¹¹, omdat de opbrengstbelasting op de BES eilanden (5%) van toepassing is ongeacht de woonplaats van de aandeelhouder.

Niet duidelijk is of ook een afdrachtverplichting geldt voor de 5% opbrengstbelasting die wordt geheven op de BES eilanden.

De Afdeling adviseert daar in de toelichting op in te gaan.

4. Vermijding van dubbele belastingheffing

Artikel 3.1, eerste lid, onderdeel e, BRN is van toepassing indien een lichaam dat is gevestigd in het in Europa gelegen deel van het land Nederland, een vaste inrichting heeft op een of meer BES eilanden. Onduidelijk is of deze bepaling ook kan worden toegepast indien de leiding van de vaste inrichting zich niet op de BES eilanden bevindt. Voor de toepassing van het in genoemd onderdeel e opgenomen artikel 5.2 BelBES is vestiging op de BES eilanden immers wel een voorwaarde. In geval voor de toepassing van onderdeel e relevant is waar de leiding van de vaste inrichting zich bevindt, merkt de Afdeling op dat in de praktijk vaak niet erg duidelijk zal zijn waar zich de leiding van een vaste inrichting bevindt, zodat toepassing van deze bepaling om die reden tot onzekerheid kan leiden. De Afdeling adviseert in de toelichting aan het vorenstaande aandacht te besteden en zo nodig artikel 3.1 BRN aan te passen teneinde onduidelijkheid te voorkomen.

5. Delegatiegrondslag

In artikel 1.4, vijfde lid, onderdeel c, BRN wordt voorzien in een delegatie aan de inspecteur. In artikel 2.4, vijfde lid, BRN wordt voorzien in een delegatie aan de Minister van Financiën. De Afdeling wijst erop dat noch artikel 8.121 BelBES noch artikel 37, tweede lid, Algemene wet inzake rijksbelastingen een mogelijkheid voor subdelegatie biedt.

Nu een toereikende delegatiegrondslag ontbreekt, adviseert de Afdeling de voorgestelde artikelen 1.4, vijfde lid, onderdeel c, en 2.4, vijfde lid, BRN te schrappen.

6. Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Afdeling naar de bij het advies behorende bijlage.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging in dezen een besluit te nemen, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

*De Vice-President van de Raad van State,
H.D. Tjeenk Willink.*

¹¹ Artikel 2.4, vierde lid, BRN.



Bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no.W06.10.0528/III met redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft

- In artikel 1.1 BRN de aanduiding '1' schrappen aangezien het artikel geen onderverdeling in leden kent. Voorts de definitie van 'bedrijf' in artikel 1.1, onderdeel j, BRN direct plaatsen na de definitie van 'onderneming' (artikel 1.1, onderdeel g, BRN).
- In artikel 1.3, onderdeel b, BRN 'in de BES eilanden' vervangen door 'op de BES eilanden', in overeenstemming ook met de in de BelBES gehanteerde terminologie. Voorts in dat onderdeel b, onder 5°, 'de Petroleumwet Saba Bank' vervangen door: de Petroleumwet Saba Bank BES.
- Artikel 1.4, tweede lid, onderdeel d, BRN (de vestigingsplaatsfictie van artikel 5.2 BelBES) opnemen in artikel 1.4, derde lid, BRN (waarin de bepalingen zijn opgenomen die bepalend zijn voor het inwonerschap van de BES eilanden) en in genoemd tweede lid daarvoor in de plaats opnemen de voor het inwonerschap van het in Europa gelegen deel van het land Nederland relevante artikelen 2, achtste lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en 1, zesde lid, Wet op de dividendbelasting 1965. Genoemd artikel 5.2 daarbij zodanig opnemen in artikel 1.4, derde lid, BRN dat enerzijds niet voldoende actieve lichamen niet op grond van artikel 1.4, derde lid, onderdeel a, BRN inwoner zijn van de BES eilanden en anderzijds wel voldoende actieve lichamen op grond van artikel 5.2, tweede en derde lid, BelBES inwoner van de BES eilanden zijn.
- In artikel 1.4, derde lid, BRN 'in de BES eilanden' telkens vervangen door 'op de BES eilanden', in overeenstemming ook met de in de BelBES gehanteerde terminologie. Voorts de in artikel 1.4, vierde lid, BRN opgenomen uitbreiding van de omschrijving van 'inwoner van een heffingsgebied' opnemen in artikel 1.4, eerste lid, BRN.
- Artikel 1.5, vijfde lid, aanhef en onderdeel a, BRN herformuleren, gelet op het dubbel gebruikte woord 'wordt'.
- In de artikelen 2.5, eerste lid, 2.10, eerste lid, onderdeel b, en 3.1, eerste lid, onderdelen a, b, c (twee keer) en d (vier keer), BRN 'in de BES eilanden' vervangen door 'op de BES eilanden', in overeenstemming ook met de in de BelBES gehanteerde terminologie.
- Artikel 3.1, eerste lid, BRN vormgeven overeenkomstig vergelijkbare opsommingen in andere artikelen van de BRN (vergelijk aanwijzing 100 van de Aanwijzingen voor de regelgeving).
- In de toelichting op artikel 1.4, vierde lid, BRN niet volstaan met een parafrasering van de tekst van dat vierde lid – onder meer dat een heffingsgebied als inwoner wordt aangewezen – maar toelichten welke de ratio van de bepaling is. Voorts de toelichting op artikel 1.4, achtste lid, BRN in overeenstemming brengen met de tekst, aangezien in dit achtste lid niet 'is bepaald dat een lichaam [...] geacht alleen inwoner te zijn van Nederland' en ook niet wordt verwezen naar artikelen in andere wetten, maar uitsluitend is aangegeven dat inwonerschap via de vestigingsplaatsfictie alleen geldt voor de toepassing van de met name genoemde belastingen.



Nader Rapport

10 februari 2011
Nr. AFP/2010/679 U

Aan de Koningin

Nader rapport inzake het ontwerpbesluit tot vaststelling van het besluit voorkoming dubbele belasting tussen de belastingstelsels van het in Europa gelegen deel van het land Nederland en het in het Caribische gebied gelegen deel van het land Nederland (Belastingregeling voor het land Nederland)

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 23 november 2010, nr. 10.003190, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde ontwerpbesluit rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 17 december 2010, no. W06.10.0528/III, bied ik U hierbij aan.

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

1. De Afdeling adviseert de kansspelbelasting toe te voegen aan de belastingen waarop de Belastingregeling voor het land Nederland (BRN) van toepassing is. De in Nederland gebruikelijke benadering is om de kansspelbelasting niet onder de werkingssfeer van een belastingverdrag te brengen, maar eenzijdig te regelen. Derhalve is in het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 de kansspelbelasting, genoemd in de Wet op de kansspelbelasting, opgenomen. In overeenstemming hiermee is gekozen om in het Besluit voorkoming dubbele belasting BES de kansspelbelasting, genoemd in hoofdstuk VIIA van de Belastingwet BES, op te nemen. De kansspelbelasting is om die reden niet toegevoegd aan de belastingen waarop de BRN van toepassing is. Voor de volledigheid wordt hier vermeld dat de tekst van artikel 19 van het Besluit voorkoming dubbele belasting BES is gewijzigd en nu ook geldt bij dubbele belasting die kan ontstaan bij samenloop van de kansspelbelasting uit de Belastingwet BES en de Wet op de kansspelbelasting (van toepassing in het Europese deel van Nederland).
2. Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling om in te gaan op het verschil in reikwijdte tussen de BRN en het Besluit voorkoming dubbele belasting BES, is de toelichting bij artikel 1.3 van de BRN (en tevens de toelichting bij artikel 1 van het Besluit voorkoming dubbele belasting BES) hierop aangepast.
3. Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling met betrekking tot de vraag of voor de 5% opbrengstbelasting van toepassing op de BES eilanden sprake is van een afdrachtverplichting – zoals omschreven in artikel 11, derde lid, onderdeel b, van de BRK – is de toelichting bij artikel 2.4 van de BRN op dit onderdeel aangevuld.
4. Gevolg gevend aan het advies van de Afdeling aandacht te besteden aan de vraag of artikel 3.1, vierde lid, (was oorspronkelijk artikel 3.1, eerste lid, onderdeel e) van de BRN ook van toepassing is 'indien de leiding van de vaste inrichting zich niet op de BES eilanden bevindt', is de toelichting bij artikel 3.1 van de BRN op dit onderdeel aangevuld.
5. Aan het advies van de Afdeling om het in het ontwerpbesluit opgenomen artikel 1.4, vijfde lid, onderdeel c, van de BRN te schrappen, aangezien een toereikende delegatiegrondslag ontbreekt, is gevolg gegeven. Vervolgens adviseert de Afdeling om artikel 2.4, vijfde lid, van de BRN te schrappen wegens het ontbreken van een toereikende delegatiegrondslag. Aangezien deze bepaling slechts dient ter uitvoering van de BRN en geen sprake is van het geven van nadere regelen, is deze niet vervallen.
6. Aan de redactionele kanttekeningen is gevolg gegeven. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt de tekst van het ontwerpbesluit en de toelichting op enkele onderdelen te verbeteren.

Ik moge U hierbij het gewijzigde ontwerpbesluit en de gewijzigde nota van toelichting doen toekomen en U verzoeken overeenkomstig dit ontwerp te besluiten.

*De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers.*