

Aan Zijne Excellentie de Gouverneur van Aruba
t.a.v. de Minister van Justitie, Veiligheid en
Integratie
L.G. Smith Boulevard 76
Alhier

Uw brief: 22 november 2019
Uw kenmerk: LV-19/0020
Datum: 30 januari 2020
Kenmerk: RvA 142-19

Onderwerp: ontwerp-landsverordening houdende wijziging van de Landsverordening belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten (AB 2006 no. 83), de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (AB 2014 no. 59), de Landsverordening winstbelasting (AB 1988 no. GT 47), de Landsverordening dividendbelasting (AB 2002 no. 123), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), de Algemene landsverordening belastingen (AB 2004 no. 10), de Petroleumverordening zeegebied Aruba (AB 1987 no. 89), de Landsverordening deviezenprovisie (AB 1990 no. GT 5), de Landsverordening toeristenheffing (AB 1989 no. GT 40), de Zegelverordening (AB 1988 no. GT 1), de Landsverordening internationale bijstandsverlening belastingen (AB 2017 no. 74), de Landsverordening van 8 december 2015 tot vastlegging van begunstigend beleid en invoering van voldoening winstbelasting op aangifte (AB 2015 no. 60), de Invoeringsverordening Landsverordening dividendbelasting en imputatiebetaling (AB 2002 no. 124) en de Landsverordening algemeen pensioen (AB 2011 no. 85) (diverse wijzigingen in het kader van belastinghervorming)

Naar aanleiding van bijgaande aan de Raad ter advies toegezonden ontwerp-Landsverordening houdende wijziging van de Landsverordening belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten (AB 2006 no. 83), de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (AB 2014 no. 59), de Landsverordening winstbelasting (AB 1988 no. GT 47), de Landsverordening dividendbelasting (AB 2002 no. 123), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), de Algemene landsverordening belastingen (AB 2004 no. 10), de Petroleumverordening zeegebied Aruba (AB 1987 no. 89), de Landsverordening deviezenprovisie (AB 1990 no. GT 5), de Landsverordening toeristenheffing (AB 1989 no. GT 40), de Zegelverordening (AB 1988 no. GT 1), de Landsverordening internationale bijstandsverlening belastingen (AB 2017 no. 74), de Landsverordening van 8 december 2015 tot vastlegging van begunstigend beleid en invoering van voldoening winstbelasting op aangifte (AB 2015 no. 60), de Invoeringsverordening Landsverordening dividendbelasting en imputatiebetaling (AB 2002 no. 124) en de Landsverordening algemeen pensioen (AB 2011 no. 85) (diverse



wijzigingen in het kader van belastinghervorming), moge de Raad Uwe Excellentie het volgende berichten.

1. Algemeen

1.1 Met dit ontwerp voert de regering de volgende fase van de belastinghervorming door (i.c. fase 2) welke als beoogde inwerkingtredingsdatum heeft 1 januari 2020. Deze fase houdt volgens het ontwerp op hoofdlijnen het volgende in:

- (I) Wijzigingen in de inkomsten- en winstbelastingsfeer i.c.:
 - (a) Verlaging generiek winstbelasting tarief;
 - (b) Aftrekbependingen op de inkomsten- en winstbelastinggrondslagen;
 - (c) Afschaffing van de IPC-regelingen.
- (II) Fiscale wijzigingen die gerelateerd zijn aan internationale handel i.c.:
 - (a) Verhoging van de deviezenprovisie;
 - (b) Invoering van een 6% heffing bij invoer.
- (III) Aanpassing van de verdeling van de toeristenheffing.

De hervorming is - volgens de regering - gericht op een vereenvoudiging van het huidige systeem en zal leiden tot een beter en evenwichtiger belastingstelsel.¹ Daarnaast dient het belastingsysteem hiermee beter uitvoerbaar te worden en eenduidig te zijn.² De Raad constateert dat in de toelichting echter wederom een uiteenzetting ontbreekt van de vraag hoe de thans voorgestelde wijzigingen passen in de algehele beoogde hervorming van het belastingstelsel. Hierdoor kan de Raad de noodzaak en de doelmatigheid van het voorstel niet in volle omvang toetsen.

De Raad adviseert opnieuw in de toelichting het algehele kader te schetsen van de voorgenomen fiscale hervormingen en aan te geven hoe deze hervormingen in onderlinge samenhang zullen leiden tot het door de regering beoogde duurzame, vereenvoudigde en evenwichtige fiscale stelsel, dat aan de ene kant leidt tot hogere 'compliance' (nalevingsgraad) en meer belastingontvangsten, maar aan de andere kant geen schade toebrengt aan het investeringsklimaat in Aruba en daarmee de economie en de werkgelegenheid op langere termijn. Thans geven de voorgestelde maatregelen geen blijk van een hervorming, maar wordt de indruk juist gewekt dat deze enkel dienen om meer inkomsten te genereren om zo aan de normen te voldoen, die in het Protocol Aruba Nederland 2019-2021 van 22 november 2018 zijn overeengekomen. Het stelsel wordt immers niet aangepast, noch vereenvoudigd. Er is enerzijds juist sprake van een

¹ MvT bij de ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening grondbelasting (AB 1995 no. GT 3), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), de Landsverordening belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten (AB 2006 no. 83) en de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (AB 2014 no. 59), p.1.

² MvT, p. 2.



opeenstapeling van nieuwe belastingregels (verdere versnippering in plaats van vereenvoudiging) en er wordt anderzijds met deze voorstellen juist door het afschaffen van fiscaal begunstigende maatregelen - zonder alternatieve fiscale prikkels daarvoor in de plaats in te voeren - niet toegewerkt naar een hogere compliance en het verbeteren van het investerings- en vestigingsklimaat.

1.2 De voorgestelde wijzigingen zijn naar 's Raads mening - qua gevolgen - ingrijpend voor zowel de ondernemer alsook de burger. De Raad wijst i.c. erop, dat het niet zo kan zijn, dat zulke ingrijpende wijzigingen die eerst op 22 november 2019 aan de Raad ter advisering zijn aangeboden, een beoogde datum van inwerkingtreding kennen van 1 januari 2020. Teneinde tot deugdelijke wet- en regelgeving te komen, dienen alle actoren in het wetgevingsproces voldoende tijd gegund te worden om hun taak grondig en gedegen te kunnen uitvoeren. Een dergelijke late aanbieding valt tevens moeilijk te rijmen met het feit dat met de voorbereiding van de voorgestelde wijzigingen reeds veel eerder een aanvang is genomen. Aan de uitvoering van dergelijke wijzigingen dient een goede voorbereiding ten grondslag te liggen, niet alleen bij de diensten die met de uitvoering belast zijn, maar ook de direct belanghebbenden (i.c. degenen op wie de wijzigingen van toepassing zullen zijn) moeten tijdig en vooruitlopend op de inwerkingtreding in de gelegenheid worden gesteld om voorzieningen te kunnen treffen. Zo zal er bijvoorbeeld bij ondernemers wederom een omvangrijke omprijzingsoperatie dienen plaats te vinden als gevolg van het doorberekenen van de verhoogde inkoopkosten (heffing bij invoer - voor zover deze niet in aanmerking komen voor teruggaaf - en verhoging deviezenprovisie). Bovendien zullen als gevolg van het laatste ook de financieringslasten voor de ondernemers omhooggaan.

1.3 De in het ontwerp voorgestelde wijzigingen zullen per saldo resulteren in hogere belastingontvangsten voor het Land (zie ook onderstaande tabel 1). De Raad constateert dat deze bedragen echter onvoldoende zijn onderbouwd. Zo wordt niet toegelicht hoe de regering voor wat betreft de afschaffing van de fiscaal gefaciliteerde opbouw van het pensioen in eigen beheer tot het bedrag van Afl. 5 miljoen is gekomen. Noch waarom in de toelichting wordt aangegeven dat niet bekend is hoeveel de afkoop van het pensioen in eigen beheer zal opleveren, terwijl in de aan de Raad aangeboden concept-Landsbegroting 2020 wel een bedrag ter zake is begroot van Afl. 10 miljoen. Voorts wordt ook in de concept-Landsbegroting 2020 uitgegaan van meeropbrengsten uit de heffing bij invoer van Afl. 35 miljoen, terwijl in de toelichting nog gesproken wordt van Afl. 20 miljoen.

Tabel 1: Meeropbrengsten Land voor 2020 op basis van voorgestelde fiscale wijzigingen

Belastingsfeer	Voorgestelde wijzigingen	Opbrengst
Belastingen gerelateerd aan internationale handel	6% heffing bij invoer (BBO, BAVP, BAZV)	Afl. 35 miljoen ³
	Verhoging deviezenprovisie naar 1,9%	Afl. 24 miljoen
Belastingen in de inkomens- en winstbelastingsfeer	Afschaffing IPC-regimes	Afl. 15 miljoen
	Afkoop pensioen in eigen beheer	Afl. 10 miljoen
	Afschaffing fiscaal gefaciliteerde opbouw pensioen in eigen beheer	Afl. 5 miljoen
	Aanscherping aftrekbepijking renten en vergoedingen aan gelieerde personen	Afl. 1 miljoen
	Beperking afschrijvingen op gebouwen	Afl. 10 miljoen
	Verlaging tarief winstbelasting naar 23%	Afl. 16 miljoen -/-
Belastingen in de goederen en dienstensfeer	Wijziging verdeling opbrengst toeristenheffing	Afl. 35 miljoen ⁴
Totaal geraamde meeropbrengsten		Afl. 119 miljoen

De Raad adviseert om voor elke fiscale wijziging een volledige cijfermatige onderbouwing te presenteren en om in ieder geval - gelet op het feit dat er verschillende ramingen worden gepresenteerd in de diverse documenten⁵ - eenduidig te zijn in de presentatie van deze cijfers. Overigens vraagt de Raad zich af of de in het ontwerp gepresenteerde ramingen nog realistisch zijn gelet op het gegeven dat de beoogde inwerkingtredingsdatum van 1 januari 2020 inmiddels is verstreken en dat in beginsel vaststaat dat een latere inwerkingtredingsdatum zal gelden.

1.4 Zoals de Raad heeft geconstateerd zullen deze wijzigingen leiden tot meeropbrengsten voor het Land. Echter, zoals hierna in paragraaf 2 verder uiteen zal worden gezet, leiden de voorgestelde wijzigingen in de meeste gevallen tot een lastenverzwaring voor de belastingplichtigen (lees: de particulier en de ondernemer). De Raad begrijpt dat er - op grond van de afspraken met Nederland op het gebied van het financieel toezicht - een noodzaak is voor het genereren van meer belastingopbrengsten voor het Land, maar wijst erop dat de vorm waarin dit thans gebeurt mogelijk averechtse gevolgen kan hebben voor de economie en uiteindelijk voor de eigen overheidsfinanciën. Het is aannemelijk dat de voorgestelde wijzigingen in de inkomsten- en winstbelastingsfeer, Aruba minder aantrekkelijk maken voor investeerders. Bovendien zullen de voorgenomen verhoging van de deviezenprovisie en de heffing van BBO, BAVP en BAZV bij invoer een inflatoir effect hebben en leiden tot

³ De Raad is mede op basis van de ambtsberichten hier uitgegaan van de raming zoals gepresenteerd in de ontwerp-Landsbegroting 2020.

⁴ Onduidelijk hierbij is of in deze gecalculerde meeropbrengsten rekening is gehouden met het deel van de toeristenheffing welke het Land thans ontvangt op basis de vigerende wet- en regelgeving.

⁵ De Raad wijst hier naar verschillen in ramingen ter zake o.m. de meeropbrengsten uit deviezenprovisie, afkoop pensioen in eigen beheer, afschaffing fiscaal gefaciliteerde pensioenopbouw in eigen beheer en de heffing bij invoer.



koopkrachtverlies. Het verhogen van de belastingen is niet de enige oplossing om tegemoet te komen aan de afspraken omtrent het verduurzamen van de overheidsfinanciën. Ook maatregelen om de uitgaven van de overheid terug te dringen zijn noodzakelijk. De Raad heeft meermaals hierop gewezen en benadrukt - te meer gelet op de potentieel ongunstige effecten van deze inkomsten verruimende maatregelen - om daadwerkelijk te snijden in de uitgaven van het Land.

1.5 Mede gezien het feit dat (a) er onduidelijkheid bestaat omtrent het integrale fiscale hervormingsplan met bijbehorende tijdlijn qua invoering en (b) ten aanzien van de voorgestelde tweede fase niet wordt voorzien in overgangsregelingen, dan wel compenserende maatregelen, maakt de Raad zich, net als verschillende belangenorganisaties in de private sector⁶, zorgen over de mogelijke economische implicaties van hetgeen thans wordt voorgesteld. Onduidelijk is immers of en wanneer de volgende fasen gerealiseerd zullen worden, wat de exacte inhoud is van deze nadere voorstellen en hoe zeker het is dat deze nadere voorstellen in de gepresenteerde vorm en inhoud ingevoerd zullen worden. Wellicht dat in een latere fase van de belastinghervorming deze zorgen weggenomen worden, maar dat de onduidelijkheden en onzekerheden die nu heersen kunnen leiden tot het uitstellen van investeringen en potentiële investeerders kunnen afschrikken, behoeft geen betoog.

1.6 De voorgestelde wijzigingen leiden naar de mening van de Raad tot een verdere opeenstapeling van belastingregels.⁷ Hiermee wordt de belastingdruk voor de al 'compliant'-zijnde belastingplichtige nog zwaarder. De Raad acht dit - gelet op de doelstelling van de regering om een evenwichtiger belastingsysteem te creëren - niet geheel gerechtvaardigd. Zoals de Raad uit ambtsberichten heeft begrepen, is de belastingnalevingsgraad rond de 60%. De Raad vraagt zich derhalve af waarom er geen maatregelen worden genomen om meer inkomsten te genereren middels verhoging van de nalevingsgraad. Hiermee wordt immers ook gezorgd voor een evenwichtigere verdeling van de belastingdruk waardoor kostenverhogende belastingmaatregelen kunnen worden gemitigeerd of zelfs onnodig zijn.

1.7 De voorgestelde maatregelen zullen kostenverhogende effecten hebben voor ondernemers (vide ook de geschetste consequenties per fiscale wijziging in paragraaf 2). Dit zal dientengevolge ook zijn weerslag krijgen in de prijzen. De Raad vraagt zich hierbij af in hoeverre de regering rekening heeft gehouden met de omprijzingsexercitie voor ondernemers, welke (wederom) de nodige administratieve lasten met zich mee zal brengen.

⁶ Amigoe d.d. 16 december 2019, vindplaats: <https://amigoe.uberflip.com/i/1192602-ma-16-dec?token=ZjNkMjZkNGlwZDE4MTk5YzZhYzYmNTUzYmQyMWM3OTM0MTlIMzZlZg==>.

⁷ Technical Assistance Report 'Aruba: Toward a Sustainable Tax System' (Internationaal Monetair Fonds) dd. oktober 2018, p.13.



1.8 In de volgende paragraaf wordt o.m. verder ingegaan op de voorziene consequenties van de voorgestelde wijzigingen.

2. Ontwerp-landsverordening

2.1 Introductie van heffing van BBO, BAVP en BAZV bij invoer (artikelen I en II)

2.1.1 De regering merkt op dat het Internationaal Monetair Fonds (IMF) telkens heeft geadviseerd om de belasting op consumptie te verhogen en dat deze richting reeds is ingeslagen door de introductie van de belasting op bedrijfsomzetten (BBO), de belasting additionele voorzieningen PPS-projecten (BAVP) en de bestemmingsheffing AZV (BAZV) en een verhoging van de tarieven van genoemde heffingen.⁸ Vooropgesteld zij dat de verhoging van de desbetreffende tarieven destijds is doorgevoerd als een tijdelijke crisisheffing. Daarnaast werd in het nader rapport naar aanleiding van 's Raads advies op de ontwerp-Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening grondbelasting (AB 1995 no. GT 3), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), de Landsverordening belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten (AB 2006 no. 83) en de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (AB 2014 no. 59)⁹, vermeld dat de tweede fase van de fiscale hervormingen, die medio 2019 zijn beslag had moeten krijgen, onder meer zou bestaan uit het vervangen van de BBO, BAZV en BAVP door één indirecte belasting.¹⁰ Gezien de voorstellen die in onderhavig ontwerp worden gedaan, is niet duidelijk of de regering van dit voornemen is afgestapt of dat in de toekomst dit gefragmenteerde stelsel van omzetbelastingen alsnog zal worden vervangen. De Raad acht dit vooralsnog een gemiste kans, te meer daar één enkele omzetbelasting zou bijdragen tot de gewenste vereenvoudiging van het belastingstelsel.

Kosteneffecten

2.1.2 Hoewel de BBO, de BAVP en de BAZV als ondernemersbelastingen worden bestempeld, is het een feit van algemene bekendheid dat de meeste lokale ondernemers deze heffingen in hun prijzen doorberekenen. Volgens de regering veroorzaakt dit een fiscale prikkel voor particulieren en ondernemers om goederen zelf te gaan invoeren.

⁸ MvT, p. 2.

⁹ Raad van Advies, advies op de Ontwerp-Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening grondbelasting (AB 1995 no. GT 3), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), de Landsverordening belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten (AB 2006 no. 83) en de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (AB 2014 no. 59) dd. 12 december 2018, RvA 213-18.

¹⁰ Zie Nader rapport naar aanleiding van het advies op ontwerp-Landsverordening tot wijziging van de Landsverordening grondbelasting (AB 1995 no. GT 3), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), SMR-W 82/18 d.d. 17 december 2018, p. 2.

Gelet op het feit dat dit kan leiden tot economische inefficiënties acht de regering het wenselijk om BBO, BAVP en BAZV te gaan heffen bij invoer.¹¹

De regering gaat hiermee echter voorbij aan een aantal andere factoren. Ten eerste verandert deze maatregel niets aan het feit dat simpelweg niet alles voorradig is in Aruba, hetgeen particulieren en ondernemers ertoe aanzet de gewenste goederen zelf buiten Aruba aan te schaffen. Ten tweede, zal het voor de particulier of ondernemer - zelfs als over de in te voeren goederen BBO, BAVP en BAZV dient te worden afgedragen - in bepaalde gevallen nog steeds voordeliger zijn de goederen zelf direct in te voeren, indien rekening wordt gehouden met de (soms significante) (winst)marge van de lokale importeur c.q. tussenpersoon over de prijs die betaald wordt voor het inkopen en importeren van de goederen uit het buitenland. Tevens is de heffingsgrondslag van deze heffing exclusief de bij invoer verschuldigde heffingen en kan het daardoor nog aantrekkelijk zijn om zelf te importeren (bijvoorbeeld auto's met een invoerrecht van 30 tot 50%). Ten slotte, zal de BBO, BAVP en de BAZV die wordt geheven over de ingevoerde goederen, niet zijnde handelsgoederen, wel degelijk leiden tot extra kosten voor de ondernemer en prijsverhogingen voor de lokale (eind)consument. Over deze goederen geheven BBO, BAVP en BAZV komen immers niet in aanmerking voor teruggaaf en leiden tot kostenverhoging voor de ondernemer. Als gevolg hiervan zullen deze kosten eveneens doorberekend worden in de prijs aan de (eind)consument.

Met name met dit laatste wordt door de regering - mede gelet op zijn eigen economische beleid - te weinig rekening gehouden. De regering stelt immers dat zij toe wil naar een verbeterd investeringsklimaat en een goede leefkwaliteit voor de burgers door middel van onder meer het verlagen van de kosten van het levensonderhoud.¹² Vele bedrijven die rechtstreeks invoeren zullen met het voorstel voor een BBO, BAVP en BAZV bij import (van niet-handelsgoederen), genoodzaakt zijn de huidige prijzen naar boven aan te passen. Met als gevolg dat de door hen aangeboden diensten (en producten) voor de consument (lees: burger) duurder worden. In tegenstelling tot de beleidsvoornemens van de regering, worden de kosten van het levensonderhoud derhalve juist hoger. Bovendien komt de invoering van deze hogere lasten ook het door de regering beoogde verbeterde investeringsklimaat en de hoge leef kwaliteit van de gemiddelde burger niet ten goede.

Effect toerisme-industrie

2.1.3 Gelet op de dynamische en zeer competitieve internationale toerismemarkt is het voor hotels en andere horeca-aangelegenheden in Aruba zeer belangrijk dat zij zich continue weten te onderscheiden en zich weten te meten met tegenhangers in andere

¹¹ MvT, p. 3.

¹² Economic Policy: A strong and resilient economy 2019-2022 (minister van Financiën, Economie en Cultuur), p. 11.

bestemmingssoorten. Continue verbetering van het product is daardoor van essentieel belang voor (de overleving van en concurrentiepositie van) hotels en andere horecagelegenheden en indirect ook voor de concurrentiepositie van Aruba als toerismebestemming (lees tevens: economie van Aruba). Investerings in de renovatie, her- en bijbouw en aankleding van voornamelijk hotels zijn hierbij derhalve noodzakelijk. Gelet op onder meer de exclusiviteit van de benodigde goederen die hiervoor nodig zijn en het feit dat deze vaak lokaal niet voorhanden zijn, maakt dat de hotels deze zelf direct moeten invoeren. Het feit dat thans ook voor de directe invoer van deze goederen door hotels een gecombineerd tarief van 6% zal gelden, maakt de renovatieprojecten voor deze ondernemingen des te duurder. Hiermee wordt ook het vernieuwen en renoveren van de hotels en daarmee het toeristisch product niet gestimuleerd en gaat dit mogelijk ten koste van de concurrentiepositie van Aruba als toerismebestemming. De Raad acht dit - uit oogpunt van deze belangrijke economische pilaar en daarmee het algemeen belang - niet zonder meer gewenst en adviseert om te overwegen om deze heffing bij import niet zonder compenserende maatregelen voor toerisme gerelateerde import van toepassing te doen zijn, zoals reeds door het IMF is geadviseerd middels aanpassing van het invoerrechts tarief van 22%. Dit klemmt temeer daar ook de IPC-regelingen komen te vervallen terwijl het een feit van algemene bekendheid is dat met name de hotelsector relatief kapitaalintensief is in vergelijking tot andere sectoren.¹³

Overgangsregeling

2.1.4 Geconstateerd is dat niet wordt voorzien in een overgangsregeling voor de BBO, BAVP en de BAZV bij import. Voor ondernemers en particulieren die reeds goederen hebben besteld voordat deze maatregel van kracht is geworden of (voldoende) bekend is gemaakt en welke zullen worden ingevoerd na de inwerkingtreding, zullen er dus extra (lees ook: niet ingecalculerde) kosten zijn. Deze niet ingecalculerde kosten kunnen grote financiële en budgettaire implicaties met zich mee brengen. Dit geldt met name voor een aantal grote op stapel staande projecten, zoals bijvoorbeeld de uitbreiding van de luchthaven (Project Gateway 2030) en de bouw van het hotel te Baby Beach (Secrets Resort). Los van de overige bezwaren op de invoering van de BBO, BAVP en BAZV bij import, acht de Raad de invoering hiervan zonder een overgangsbepaling voor de voornoemde gevallen juridisch bezwaarlijk. De ondernemer of particulier dient immers op grond van het rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel ervan uit te kunnen gaan dat hij niet na de bestelling te hebben geplaatst (lees: de keuze te hebben gemaakt om te importeren tegen de op dat moment geldende belastingen en invoerrechten) verrast wordt met een lastenverhoging. De keuze om te importeren (i.c. de handeling) is gebaseerd op de verwachting dat daar een bepaald tarief aan verbonden is (i.c. een

¹³ Taxation & Operating Costs for the Caribbean Hotel Sector: A preliminary comparative study and recommendations relating to tax levels, incentive structures, and costs affecting tourism enterprises in CARIFORUM countries (The Caribbean Hotel Association) dd. november 2006, p. 33.

rechtsgevolg). Door ná de verrichte handeling daar aan een ander benadelend rechtsgevolg te verbinden, zorgt ervoor dat aan de verwachtingen afbreuk wordt gedaan. De Raad adviseert derhalve om zorg te dragen voor een overgangsregeling waarmee in ieder geval aan de verwachtingen van de voornoemde gevallen geen afbreuk wordt gedaan (bijvoorbeeld door het toepassen van een eerbiedigende en/of uitgestelde werking).¹⁴

Definities en belastinggrondslag

2.1.5 In artikel I, onderdeel J, wordt voorgesteld om in de Landsverordening belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten, een nieuw artikel 13a in te voegen. Hierin wordt bepaald dat onder de invoer van goederen het brengen van goederen in het vrije verkeer van Aruba wordt verstaan. De Raad adviseert echter deze definitiebepaling op te nemen in artikel 1 (definitiebepalingen) van deze landsverordening. De eerste paragraaf van Hoofdstuk III, met als opschrift 'belastbaar feit' welke enkel bestaat uit artikel 13a, kan dan komen te vervallen. Het belastbare feit is immers reeds opgenomen in voorgesteld artikel I, onderdeel B (i.c. nieuw artikel 1a, onderdeel b). Uiteraard dienen als gevolg van deze voorgestelde aanpassing de overige paragrafen en artikelnummers in onderdeel J dan vernummerd te worden. Deze opmerking van de Raad is onverkort van toepassing op de in artikel II, onderdeel K, voorgestelde wijzigingen van de Landsverordening bestemmingsheffing AZV.

2.1.6 De Raad constateert voorts dat ten aanzien van de belastinggrondslag voor de heffing bij invoer twee verschillende formuleringen worden gehanteerd. In voorgesteld artikel I, onderdeel J (nieuw artikel 13b van de Landsverordening belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten) wordt voor de heffing bij invoer de BBO en BAVP berekend over de 'waarde van de goederen bij invoer welke wordt vastgesteld *overeenkomstig de bij of krachtens de Landsverordening in-, uit- en doorvoer (AB 2000 no. GT 10) geldende bepalingen*'. In voorgesteld artikel II, onderdeel K (nieuw artikel 15b van de Landsverordening bestemmingsheffing AZV) wordt daarentegen voor de heffing bij invoer de BAZV berekend over 'de waarde bij invoer welke wordt vastgesteld *overeenkomstig de bepalingen inzake de douanewaarde bij invoer*'. De Raad vraagt zich af waarom van elkaar afwijkende grondslagen worden gehanteerd. Hij adviseert derhalve teneinde verwarring te voorkomen en de uniformiteit te waarborgen om de belastinggrondslag voor de heffing bij invoer gelijkloidend te definiëren.

¹⁴ Aanwijzing 169 van de Nederlandse Aanwijzingen voor de regelgeving. De eerbiedigende werking zal ervoor zorgen dat personen die voor de inwerkingtreding van de nieuwe regeling handelingen hebben verricht uitgaande van een bepaald rechtsgevolg niet geraakt zullen worden door de nieuwe regeling; de oude regeling en bijbehorende rechtsgevolgen blijven voor deze gevallen intact. De uitgestelde werking zorgt voor een overgangperiode zodat iedereen zich kan instellen op de nieuwe regeling en het vertrouwensbeginsel niet direct te veel onder druk komt te staan.

2.1.7 In voorgesteld artikel I, onderdeel B, en voorgesteld artikel II, onderdeel D, wordt geregeld dat een ondernemer, op respectievelijk de verschuldigde BBO, BAVP en BAZV welke in het kader van het leveren van goederen en het verrichten van diensten in Aruba is gerealiseerd, in aftrek kan brengen de betaalde BBO, BAVP en BAZV ter zake van de invoer van handelsgoederen (de zogenaamde heffing bij invoer). Als handelsgoederen wordt volgens de voorgestelde artikelen verstaan goederen bestemd voor de wederverkoop.¹⁵ De toelichting geeft hierbij aan dat met de wederverkoop wordt bedoeld het doorverkopen van de ingevoerde goederen *zonder verdere bewerking*.¹⁶ De Raad acht het gehanteerde begrip ‘handelsgoederen’ echter niet duidelijk genoeg gedefinieerd. De Raad vraagt zich zo af hoe het bijvoorbeeld zit bij een installateur die airco’s heeft ingevoerd en daar de heffingen bij invoer heeft betaald, en deze vervolgens in een totaalpakket (i.c. levering en installatie) aan een klant in Aruba aanbiedt. Kan de installateur de betaalde heffing bij invoer van de airco’s aftrekken van de verschuldigde belasting welke wordt gegenereerd op basis van de prijs voor het totaalpakket? Of maakt het installeren van de airco (als onderdeel van het totaalpakket) dat de ingevoerde airco ‘een verdere bewerking ondergaat’ en hierdoor niet onder het begrip ‘handelsgoederen’ wordt geschaard? De toelichting geeft weliswaar aan dat hierover bij ministeriële regeling nadere regels kunnen worden gesteld, maar de Raad adviseert - teneinde onduidelijkheid en verwarring te voorkomen - om zoveel mogelijk gelijktijdig met de eventuele invoering van dit voorstel duidelijk aan te geven in welke gevallen er wel of niet sprake is van een ‘handelsgoed’ c.q. aftrek van de heffing bij import mogelijk is.

2.1.8 Ook ten aanzien van de invoer van de in de toelichting genoemde ‘andersoortige goederen’ is duidelijkheid noodzakelijk. Zo vraagt de Raad zich bijvoorbeeld af of bouwmaterialen die door een aannemer worden ingevoerd ter gebruik voor de constructie beschouwd kunnen worden als andersoortige goederen welke gelijk gesteld kunnen worden als handelsgoederen. De Raad adviseert derhalve om ook ten aanzien van de ‘andersoortige goederen’ zoveel mogelijk gelijktijdig met de invoering van het voorstel (middels ministeriële regeling) duidelijkheid te scheppen.

2.1.9 Het voorstel bepaalt dat de ondernemer op de verschuldigde BBO, BAVP en BAZV welke in het kader van het leveren van goederen en het verrichten van diensten in Aruba is gerealiseerd, in aftrek kan brengen de betaalde BBO, BAVP en BAZV ter zake van de invoer van handelsgoederen. De Raad vraagt zich echter af of er ook een regeling wordt getroffen ter zake een teruggave van de betaalde BBO, BAVP en BBO bij invoer

¹⁵ De term ‘handelsgoederen’ is hier niet opgenomen in de artikelen die definitiebepalingen regelen. De Raad adviseert - voor de goede orde - om de definitiebepaling van ‘handelsgoederen’ op te nemen in artikel 1 (definitiebepalingen) van de desbetreffende landsverordeningen.

¹⁶ MvT, p. 9.

van handelsgoederen die incurant zijn geworden. De betaalde heffing bij invoer staat voor deze incurante (handels)goederen dan niet in relatie tot het feit dat deze nimmer verkocht zijn dan wel tegen aanzienlijk lagere (import)waarde worden verkocht. De Raad adviseert om hierover uit te weiden.

2.1.10 Tot slot, acht de Raad het feit dat onder de naam belasting over bedrijfsomzetten (BBO) een belasting wordt geheven ter zake van invoer van goederen door niet-ondernemers niet zuiver noch gepast (vide voorgesteld artikel I, onderdeel B). De naam BBO is immers een belasting die geheven wordt ter zake activiteiten van een ondernemer (i.c. de bedrijfsomzetten). Het feit dat een heffing bij invoer voor niet-ondernemers ook onder de naam BBO wordt geschaard, bevestigt nogmaals het beeld dat de regering niet duidelijk voor ogen heeft wat het karakter is van de BBO, BAVP en BAZV (i.c. ondernemersbelasting of consumentenbelasting?). De Raad doet gelet hierop wederom de suggestie om - uit oogpunt van de eenvoud - deze versnipperde belastingen (BBO, BAVP en BAZV) te incorporeren in één belasting en meteen de aard en het karakter van deze belasting eenduidig te bepalen.

Wetstechnische opmerkingen

2.1.11 De in voorgesteld artikel I, onderdeel P, voorgestelde citeertitel komt niet overeen met de toelichting.¹⁷ Geadviseerd wordt het ontwerp en de toelichting met elkaar in overeenstemming te brengen.

2.2 Afschaffen IPC-regimes (artikel III, onderdeel A, artikel IV en artikel XIII) en afschaffen gunstig dividendtarief beursgenoteerde ondernemingen (artikel IV)

2.2.1 De Raad heeft geconstateerd dat het voorstel is om (a) het huidige omgevormde IPC-regime per 1 januari 2020 af te schaffen (vide voorgesteld artikel III, onderdeel A en artikel IV), (b) de overgangsregeling voor het oude IPC-regime - welke thans tot 1 januari 2026 geldt - eveneens per 1 januari 2020 te beëindigen en (c) het begunstigend dividendtarief van 5% voor uitkeringen aan of door beursgenoteerde vennootschappen te doen vervallen. Als argument hiervoor wordt aangehaald dat deze afschaffing - gelet op de beperkte (winst)belasting die deze bedrijven ten gevolge van de (IPC-)regelingen betalen - ten goede zal komen van een meer rechtvaardige verdeling van de belastingdruk. Overigens dragen deze regelingen niet bij aan de eenvoud van het belastingsysteem en zal de afschaffing van deze regelingen ten goede komen van de uitvoerbaarheid van het belastingstelsel.¹⁸

¹⁷ MvT p. 11.

¹⁸ MvT, p. 3-4.

Bestaande regelingen

2.2.2 Het oude IPC-regime (ingevoerd in 2003) houdt samengevat in dat vennootschappen die aan bepaalde eisen voldoen mede aan de hand van imputatiebetalingen aan de aandeelhouders uiteindelijk tegen een effectief winstbelastingtarief van 2% worden belast. Deze regeling is toentertijd geïntroduceerd om het investeringsklimaat aantrekkelijker te maken, maar het bleek - mede door de formaliteiten van deze gecompliceerde regeling - dat weinig bedrijven hiervan gebruik maakten. Om deze reden is dit oude regime komen te vervallen en is het omgevormde IPC-regime hiervoor in de plaats getreden.¹⁹

2.2.3 Het huidige omgevormde IPC-regime houdt op hoofdlijnen in dat de vennootschappen die speciale activiteiten verrichten (waaronder activiteiten gericht op duurzaamheid, medisch toerisme, innovatie en stimulering van de kenniseconomie) dan wel het bedrijf van een hotel uitoefenen²⁰, belast worden tegen een lager winstbelastingtarief (artikel 2a van de Landsverordening winstbelasting). Voor de vennootschappen die het bedrijf van een hotel uitoefenen is dit tarief - afhankelijk van de categorie - gesteld op 10%, 12% of 15%. Voor de vennootschappen die speciale activiteiten verrichten is het tarief gesteld op 10%.²¹ Voor al deze vennootschappen geldt voorts dat het dividendtarief gesteld wordt op 0% (artikel 6, tweede lid, onderdeel e, van de Landsverordening dividendbelasting). Ook met deze omgevormde IPC-regeling is het de bedoeling om het investerings- en vestigingsklimaat (fiscaal) aantrekkelijker te maken en tevens initiatieven in nieuwe technologieën en op het gebied van duurzaamheid - mede uit oogpunt van het versterken van de concurrentiepositie van Aruba - te stimuleren. Ook voornamelijk vanuit het oogpunt van het toerisme dat als belangrijkste economische pijler geldt, is er - gelet op de noodzaak om het toeristisch product continu te blijven verbeteren en zich hierdoor kenmerkt als kapitaalintensieve sector - gekozen om de hotelsector middels dit regime (fiscaal) te faciliteren.²²

¹⁹ MvT op de ontwerp-vastlegging begunstigend beleid; invoering voldoening op aangifte winstbelasting (AB 2015 no. 60), p. 5. De huidige omgevormde IPC-regeling is van kracht sinds 2013. Voor het oude regime is bij de afschaffing wel een overgangsregeling opgenomen.

²⁰ De vennootschappen die het bedrijf van een hotel uitoefenen dienen teneinde in aanmerking te komen van het begunstigende tarief (1) in het bezit te zijn van een earth check certificaat of een soortgelijk certificaat alsook (2) te voldoen aan bepaalde investeringseisen (vide artikel 2a, lid 3, van de Landsverordening winstbelasting).

²¹ De bedoelde speciale activiteiten worden genoemd in het Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, van 24 augustus 2016 ter uitvoering van artikel 2a, eerste lid, van de Landsverordening winstbelasting (AB 2016 no. 42).

²² MvT op de ontwerp-vastlegging begunstigend beleid; invoering voldoening op aangifte winstbelasting (AB 2015 no. 60), p. 2 en 6

Voor dividenduitkeringen aan of door beursgenoteerde vennootschappen geldt op grond van artikel 6, tweede lid, onderdeel a, en derde lid, van de Landsverordening dividendbelasting in plaats van het algemeen tarief van 10%, een lager tarief van 5%.

Effecten

2.2.4 Op grond van de voorgestelde wijzigingen wordt de belastingdruk voor deze vennootschappen en de investeerders achter deze vennootschappen hoger. Geconstateerd is dat hiertegenover geen andere compenserende maatregelen in het vooruitzicht worden gesteld, waardoor deze wijzigingen - tevens zonder overgangsregeling - meteen leiden tot lastenverzwaring voor deze groepen personen.

Tabel 2: Wijziging tarieven IPC en Beursgenoteerde ondernemingen

Ondernemingen	Dividendtarief nu	Dividendtarief bij voorstel	Winstbelastingtarief nu	Winstbelastingtarief bij voorstel
IPC-regime (oud)	5% of 10%	10%	2%	23%
IPC-regime (omgevormd)	0%	10%	10%, 12% of 15%	23%
Beursgenoteerd	5%	10%	Geen wijzigingen	

De Raad meent dat deze voorstellen op deze wijze geen gunstige gevolgen zullen hebben voor de Arubaanse economie en derhalve indirect evenmin voor de overheidsfinanciën op de lange termijn.

2.2.5 De Raad wijst in deze allereerst op de visie van de regering om het **investeringsklimaat te verbeteren** en een **innovatieve, competitieve en gediversifieerde economie** te stimuleren. Deze visie vertaalt zich conform het beleidsplan ‘Economic policy: A strong and resilient economy 2019-2022’ van de minister van Financiën, Economie en Cultuur in de volgende beleidsdoelen: (a) het **creëren van banen**, (b) het **faciliteren van innovatieve ondernemingen**, (c) het **verhogen van de leef kwaliteit** en (d) het **stimuleren van investeringen**. In het beleidsplan wordt hierbij ten opzichte van de toeristische sector voornamelijk gewezen om deze - in het belang van de economie - te blijven ontwikkelen c.q. diversifiëren en de toerisme ontvangsten te doen toenemen (‘growing value faster than volume’).²³ Het voorgestelde afschaffen van de IPC-regelingen - zonder compenserende maatregelen - staat derhalve haaks op de voormelde visie en het beleid van de regering. Het zijn juist de activiteiten op het

²³ Economic Policy: A strong and resilient economy 2019-2022 (minister van Financiën, Economie en Cultuur), p. 11, 35, 43-44.

terrein van het (medisch) toerisme, de kenniseconomie, innovatie en duurzaamheid die volgens het beleidsplan gestimuleerd moeten worden, maar waarvan nu de huidige (fiscale) impulsen volledig worden teruggedraaid. Dit terwijl er - in tegenstelling tot de aanbeveling in het IMF-rapport - geen andere (fiscaal) bevorderende regelingen worden geïntroduceerd.²⁴ De Raad vraagt zich daarom af hoe de regering de economische diversificatie en innovatie probeert te stimuleren alsook het investeringsklimaat wil bevorderen.

2.2.6 De ondernemingen die een hotel drijven en gebruik maken van het IPC-regime vertegenwoordigen thans - volgens ambtsberichten - naar schatting 55% van de beschikbare kamers respectievelijk 75% van de kameropbrengsten. Het feit dat het regime voor deze (economisch) significante groep nu wordt afgeschaft, maakt het in combinatie met de BBO bij invoer, niet aantrekkelijk om in Aruba te blijven investeren en het product (en de diensten) uit competitief oogpunt beter te maken (vide tevens onderdeel 2.1: effect toerisme-industrie). Ook nieuwe investeringen in deze sector worden hiermee niet aangemoedigd; met als gevolg dat ook het (beoogde) creëren van banen in deze sector niet wordt bevorderd (c.q. niet of nauwelijks gerealiseerd wordt) en de economische concurrentiepositie van Aruba (in dit geval voornamelijk Aruba als toerisme bestemming) mogelijk wordt verzwakt. Ook voor die ondernemingen en investeerders die actief (willen) zijn op het gebied van de thans via het IPC-regime begunstigende speciale activiteiten, zoals de kenniseconomie, innovatie, duurzaamheid en medisch toerisme, worden de prikkels - met het afschaffen van het begunstigende regime - weggenomen; met als voorziene gevolg dat ook in deze (in ontwikkeling zijnde dan wel te ontwikkelen) sectoren de bedrijvigheid niet tot nauwelijks tot ontplooiing c.q. groei zal komen. Kortom, verwacht de Raad dat door het intrekken van deze stimuleringsmaatregelen dan wel door het achterwege blijven van vervangende fiscale prikkels (a) de investeringen achter zullen blijven, (b) hierdoor geen zicht op banencreatie is, (c) geen sterkere concurrentiepositie wordt gerealiseerd en (d) dit niet zal resulteren in meer bedrijvigheid in en (meer)opbrengsten uit deze activiteiten c.q. sectoren.

2.2.7 De Raad heeft geconstateerd dat er geen overgangsregeling is opgenomen voor de bestaande IPC-regimes. Het per direct afschaffen van deze regimes (in het ontwerp gesteld op per 1 januari 2020) zal - naast de mogelijke negatieve invloed op het investeringsklimaat - kunnen leiden tot grote budgettaire gevolgen voor de betrokken vennootschappen en zal tevens gelet op de afschaffing van overgangsregeling voor de

²⁴ Technical Assistance Report 'Aruba: Toward a Sustainable Tax System' (Internationaal Monetair Fonds) dd. oktober 2018, p. 8 en 51-52.

oude IPC-regeling mogelijk - op basis van het materiele rechtszekerheids- en vertrouwensbeginsel - kunnen leiden tot rechtszaken c.q. schadeclaims tegen het Land. Het direct afschaffen van deze regimes zonder een deugdelijke overgangsregeling dan wel zonder compenserende maatregelen te nemen zal mogelijk ook richting potentiële (nieuwe) investeerders afschrikkend werken. Met deze actie wordt immers een signaal afgegeven van een weinig betrouwbare overheid die niet consequent de afspraken naleeft.

2.2.8 De Raad benadrukt nogmaals dat voornamelijk het creëren van een goed investeringsklimaat de basis vormt voor de eerdergenoemde visie en beleidsdoelstellingen die de regering voor ogen heeft. Het afschaffen van de IPC-regimes - zonder andere ('op kosten gebaseerde') fiscale prikkels voor deze groepen - is hierbij niet bevorderlijk. Zoals de onderstaande tabel laat zien zullen (buitenlandse) investeerders - met de voorgestelde wijzigingen - een hogere effectieve belastingdruk ondervinden dan thans het geval is.

Figuur 1: Effectieve belastingdruk voor (buitenlandse) investeerders bij afschaffing IPC-regimes

	Beursgenoteerd onder oud IPC - regime			Bij afschaffing IPC-regimes			Omgevormd IPC-regime bij 10%-winstbelastingtarief	
	tarief	absoluut		tarief	absoluut		tarief	absoluut
Uit te keren winst		100,00			100,00			100,00
A. Winstbelasting (effectief)	2%	(2,00)	➔	23,0%	(23,00)	➔	10%	(10,00)
Winst na belasting		98,00			77,00			90,00
B. Dividendbelasting (withholding tax)	5%	(4,90)	➔	10,0%	(7,70)	➔	0%	(0,00)
Netto beschikbaar voor aandeelhouder c.q. investeerder		93,10			69,30			90,00
C. Deviezenprovisie	1,3%	(1,21)	➔	1,9%	(1,32)	➔	1,3%	(1,17)
Netto ontvangst aandeelhouder c.q. investeerder		91,89			67,98			88,83
Totale effectieve belasting	8,1%	8,11	➔	32,0%	32,02	➔	11,2%	11,17

Het is derhalve belangrijk dat het Land - met het oog op zijn concurrentiepositie - ook bevorderende maatregelen neemt; dit te meer waar andere landen in de regio zichzelf wel als aantrekkelijk profileren door middel van begunstigende regelingen voor investeerders. Specifiek wordt gewezen naar Curaçao waar per 2020 op basis van het 'substance'-vereiste een gunstig winstbelastingtarief van 3% zal gelden voor bepaalde ontwikkelingssectoren. Bovendien kent Curaçao effectief geen dividendbelasting.²⁵

2.3 Winstbelasting: verbreding grondslag (artikel III, onderdelen C en D)

2.3.1 De Raad constateert dat voorgesteld wordt de winstbelastinggrondslag te verbreden door (a) het aanscherpen van de aftrekbeperking voor 'betalingen van renten en vergoedingen aan verbonden lichamen die minder dan effectief 15% aan winstbelasting betalen en (b) het beperken van de mogelijkheid af te schrijven over onroerend goed (eveneens voorgesteld in de inkomstenbelastingsfeer; vide voorgesteld artikel V, onderdeel B). Overigens zorgt ook de voorgestelde afschaffing van het pensioen in eigen beheer er impliciet voor dat voor de winstbelasting aftrekbeperkingen voor vennootschappen worden gecreëerd (vide voorgesteld artikel V, onderdeel A). De Raad begrijpt dat deze beperkingen voortvloeien uit de aanbevelingen van het IMF om 'base-erosion' tegen te gaan, maar wijst er ook hier op dat deze beperkingen Aruba niet aantrekkelijker maken. Het IMF geeft juist aan dat 'op kosten gebaseerde'-belastingprijkkels vaak de voorkeur genieten om investeringen te stimuleren.²⁶ Met het verbreden van de belastinggrondslag (lees: invoeren van kostenaftrekbeperkingen) zonder andere 'kosten-compenserende'-belastingprijkkels te introduceren, wordt het investerings- en vestigingsklimaat voor ondernemers naar 's Raads mening niet aantrekkelijker.

2.3.2 Ten aanzien van de aftrekbeperking voor de afschrijvingen op gebouwen wordt in het ontwerp gesteld dat voortaan - in plaats van de geschatte restwaarde - tot de bodemwaarde kan worden afgeschreven (voorgesteld artikel III, onderdeel D en voorgesteld artikel V, onderdeel B). Als bodemwaarde wordt volgens deze artikelen verstaan de leggerwaarde zoals bedoeld in de Landsverordening grondbelasting (AB 1995 no. GT 3). Aangezien niet volledig duidelijk wordt gemaakt wat de leggerwaarde in deze zin inhoudt en hoe en door wie deze wordt bepaald, adviseert de Raad om dit alsnog expliciet in de toelichting op dit ontwerp te verduidelijken. Tevens dient aangegeven te worden welke elementen in de waarde van het gebouw zijn begrepen (bijvoorbeeld technische installaties).

²⁵ Publicatieblad van Curaçao 2019 no. 92.

²⁶ Technical Assistance Report 'Aruba: Toward a Sustainable Tax System' (Internationaal Monetair Fonds) dd. oktober 2018, p. 51.

2.3.3 Voorts is onduidelijk of voorgestelde bepalingen inzake de aftrekbeperkingen voor de afschrijvingen op gebouwen ook van toepassing zijn op reeds op 31 december 2019 in bezit zijnde gebouwen die op dat moment een boekwaarde hebben die onder de bodemwaarde zit. De vraag hierbij is of er dan een “herwaardering” ten gunste van de winst dient plaats te vinden tot aan de bodemwaarde. De Raad meent dat dit uit oogpunt van de rechtszekerheid niet de bedoeling kan zijn en adviseert hier duidelijkheid in te scheppen. Tevens adviseert de Raad om ook voor dit voorstel zorg te dragen voor een overgangsregeling.

2.3.4 Tot slot, valt het de Raad op dat - ten aanzien van het aanscherpen van de aftrekbeperking voor betalingen van renten en vergoedingen aan verbonden lichamen - in voorgesteld artikel III, onderdeel C, het fiscale begrip ‘verbonden lichaam’ wordt verruimd door het ‘aanmerkelijk belangcriterium’ van 25% naar 5% te veranderen. In de toelichting wordt echter niet aangegeven waarom deze verruiming nodig wordt geacht; aanbevolen wordt om in de toelichting hierover uit te weiden.

Afschaffing pensioen in eigen beheer

2.3.5 Het is de Raad onduidelijk waarom een pensioen in eigen beheer niet langer mogelijk zou zijn. Het algemene deel van de toelichting noemt twee redenen, maar deze worden onvoldoende onderbouwd. Voor zover bedoeld is dat pensioenvoorziening in eigen beheer - in de opbouwfase - tot een te grote belastingderving leidt, dient te worden opgemerkt dat deze pensioenen bij uitkering wel met het progressieve tarief van maximaal 52% worden getroffen. Indien de omvang van de aftrek in de opbouwfase niet gewenst wordt geacht, vraagt de Raad zich af of er niet eenvoudigere en meer rechtvaardige alternatieven, zoals het maximeren van de pensioenpremies of aanpassen van de rekenregels, voor de hand liggen dan het volledig afschaffen. Een rigoureuze maatregel ook nog eens zonder overgangsregeling als de volledige afschaffing schiet haar doel voorbij.

Overigens vraagt de Raad zich - ten aanzien van het afkopen van het pensioen in eigen beheer in samenhang met de rigoureuze maatregel van de afschaffing van het opbouwen in eigen beheer - af of de periode van zes tot twaalf maanden om een beroep te doen op de gunstige afkooppercentage wel realistisch en voldoende is. Dit te meer gelet op het feit dat dit op lange termijn belegde en geïnvesteerde pensioenvermogen liquide moet worden gemaakt.

Tot slot, vraagt de Raad zich ten aanzien van het afkopen van het pensioen in eigen beheer af of het gunstige afkooppercentage zoals opgenomen in de overgangsregeling ook zal gelden in geval een deel van het pensioen wordt afgekocht. In het licht van de wijziging van de Landsverordening algemeen pensioen waardoor er een bepaalde groep (alle directeur-groootaandeelhouders) volledig worden vrijgesteld van de verplichting om

pensioen op te bouwen, vraagt de Raad zich tevens af waarom de mogelijkheid tot afkoop van het pensioen slechts van toepassing is op het deel van deze groep voor wie dit rechtens mogelijk wordt.²⁷ Tevens is niet duidelijk wat er zal gebeuren met de pensioenreserves van de personen die na de wijziging van de Landsverordening algemeen pensioen niet meer onder de werkingssfeer van die landsverordening vallen. De Raad adviseert hieromtrent duidelijkheid te scheppen.

2.4 Winstbelasting: tariefsverlaging van 25% naar 23% (artikel III, onderdeel F)

Voorgesteld wordt om het winstbelastingtarief te verlagen van 25% naar 23%. Volgens de toelichting dient hiermee de concurrentiepositie van Aruba ook versterkt te worden; een verlaagd winstbelastingtarief zou immers aantrekkelijker zijn voor investeerders die een keuze moeten maken tussen de verschillende (ei)landen.²⁸ De Raad constateert echter dat hiermee per saldo niet voor alle vennootschappen sprake zal zijn van een begunstigende maatregel. Gelet op (1) de grondslagverbreding als gevolg van de voorgestelde aftrekbeperkingen op de winstbelasting grondslag (vide voorgesteld artikel III, onderdelen C en D) en (2) het afschaffen van het IPC-regime, kan verwacht worden dat er - in bepaalde gevallen - effectief geen sprake zal zijn van een lagere winstbelastingdruk. Van een aantrekkelijker situatie zou in deze gevallen derhalve geen sprake zijn. De Raad adviseert derhalve in de toelichting aan te geven hoe voor dergelijke gevallen de (gestegen) winstbelastingdruk wordt gecompenseerd teneinde te kunnen spreken van een aantrekkelijke situatie voor alle investeerders.

2.5 Verhoging tarief deviezenprovisie (artikel VIII)

2.5.1 De regering is voornemens het tarief van de deviezenprovisie te verhogen van 1,3% naar 1,9%. De toelichting stelt dat deze heffing is gebaseerd op eenvoud en dat een verhoging van de tarieven past binnen het opzetten van een duurzaam en beter uitvoerbaar belastingsysteem. Daarnaast denkt de regering dat hogere tarieven ter zake van deze heffing bijdragen aan een meer evenwichtige verdeling van de belastingdruk aangezien deze wordt opgebracht door voornamelijk de buitenlandse investeerders en de toeristen.²⁹

2.5.2 De Raad wijst er eerstens op, dat de deviezenprovisie krachtens artikel 2 van de Landsverordening Deviezenprovisie niet wordt geheven van toeristen, maar van ingezetenen.³⁰ De verhoging van de deviezenprovisie zal derhalve alle ingezetenen die

²⁷ Mogelijk is dat een deel van de directeur-grotaandeelhouders contractueel niet de mogelijkheid wordt gegeven om af te kopen.

²⁸ MvT, p. 2.

²⁹ MvT, p. 6.

³⁰ Artikel 2, eerste lid, van de Landsverordening deviezenprovisie (AB 1990 GT 5).

vanuit Aruba geld naar het buitenland overmaken direct raken. De heffing die geheven wordt over elke transactiesom neemt notabene met iets minder dan de helft toe, waardoor deze verhoging voor de ingezetene als substantieel kan worden aangemerkt. Ten tweede, verwacht de Raad dat deze verhoging een kostenverhogend effect zal hebben dat mogelijk - zonder corrigerende monetaire en of fiscale maatregelen te nemen - een inflatoir effect zal hebben. Aruba is immers bij uitstek een importeconomie; vrijwel alle consumptiegoederen dan wel de grond- en hulpstoffen voor de lokale productie worden vanuit het buitenland geïmporteerd. Dit betekent dat vanuit Aruba door de ondernemers buitenlandse betalingen aan de in het buitenland gevestigde leveranciers dienen te worden gedaan. Deze betalingen zijn aan de heffing van deviezenprovisie onderhevig. Met de voorgestelde verhoging van de deviezenprovisie worden de kosten voor het importeren van goederen duurder; indirect worden de lokaal aangeboden producten (en diensten) hierdoor ook duurder voor de ingezetene.

2.5.3 Gelet op het voorgaande zal van een meer evenwichtige verdeling van de belastingdruk naar 's Raads oordeel derhalve geen sprake zijn. De ingezetene (zij het particulier of ondernemer) zal per slot van rekening voor deze belastingverhoging moeten betalen; zij het indirect als eindconsument die de belastingverhoging in de prijs van de ondernemer doorberekend krijgt of direct bij het verrichten van een geldtransactie naar het buitenland. Ten aanzien van het laatste wijst de Raad voornamelijk naar de ingezetenen die periodiek gelden naar het buitenland overmaken ter onderhoud van familieleden aldaar. De Raad vraagt zich gelet hierop af in hoeverre de regering hiermee heeft rekening gehouden; te meer dat deze maatregel mogelijk zal leiden tot koopkrachtverlies van de bevolking. Tevens vraagt de Raad zich af of overwogen is om de deviezenprovisie te incorporeren in een algemene indirecte belasting zoals in het verleden is voorgesteld.³¹

2.5.4 Een ander aspect is het effect op internationale financieringen. Bij de financiering van grotere projecten is het vrijwel onmogelijk deze geheel lokaal te doen en is het noodzakelijk dat er ook internationale financiers mee doen aan een dergelijke financiering. Op de rente en terugbetaling van deze financiering zal de verhoging van de deviezenprovisie ook een effect hebben en deze effectief duurder maken voor de lokale bedrijven.

2.5.6 Tot slot, vraagt de Raad zich af of is stilgestaan bij de consequenties die de verhoging van de deviezenprovisie mogelijk zou hebben op het toerisme en het investeringsklimaat. Zoals de Raad in figuur 1 heeft geïllustreerd zal de verhoging van de deviezenprovisie leiden tot een effectief lager rendement voor een buitenlandse investeerder (aandeelhouder); aantrekkelijker wordt het nieuwe regime derhalve niet

³¹ Vision Curashi y Disciplina: Financieel-economische Beleidsnota 2002-2005 (Minister van Financiën en Economische Zaken) dd. 14 juni 2002, p. 34.

voor de buitenlandse investeerder. De toerist zal op zijn beurt net als de ingezetene geconfronteerd worden met hogere prijzen; dit is niet in het voordeel van de concurrentiepositie van Aruba als toerismebestemming. Dit te meer uit onderzoek van de Aruba Tourism Authority (ATA) blijkt dat de toerist de prijzen in Aruba als relatief hoog ervaart.³²

2.6 Herverdeling toeristenheffing (artikel IX)

2.6.1 In voorgesteld artikel IX wordt bepaald dat de verdeling van de opbrengsten van de heffing van toeristenheffing in de zin van de Landsverordening toeristenheffing (AB 1989 no. GT 40) tussen de Landskas en de ATA wordt gewijzigd. Voorgesteld wordt om aan de minister belast met financiën de bevoegdheid te geven om bij ministeriële regeling in overeenstemming met de minister belast met toerisme te bepalen welk deel van de toeristenheffing direct toekomt aan het Land en welk deel aan de ATA. De regering geeft ten aanzien hiervan aan dat op deze manier de minister belast met financiën ervoor kan zorgen dat de financiële behoeften van de ATA en de opbrengsten van de toeristenheffing die aan ATA toekomen met elkaar in balans blijven. Gezien het feit dat de opbrengsten van de toeristenheffing de financiële behoefte van de ATA overtreffen zal volgens de regering vanaf 2020 nog 65% van de opbrengst van de toeristenheffing, na aftrek van het gedeelte dat is bestemd voor het Tourism Product Enhancement Fund (TPEF), toekomen aan de ATA. Het restant komt vervolgens toe aan de Landskas.³³

2.6.2 Onduidelijk is hoe de regering tot de conclusie is gekomen dat de ATA thans teveel ontvangt op basis van zijn behoefte en waarom dit voorstel de meest geëigende weg is om dit overschot bestemd voor het versterken van de positie van Aruba als toerisme bestemming af te romen. In de Landsverordening instelling Aruba Tourism Authority (AB 2011 no. 14) is thans geregeld dat overreserves van de ATA toekomen aan het Land. Dit betekent dat conform het huidige mechanisme gelden uit de toeristenheffing welke de ATA - conform de uit oogpunt van prudentie benodigde reserves en op grond van het gevoerde beleid - in een bepaald jaar overhoudt, naar het Land gaan. Het voorstel van de regering om vooraf financiële beperkingen op te leggen aan de strategie en de beleidsactiviteiten van de ATA, welke vanuit zijn expertise gericht is om het toerisme van Aruba op zo effectief mogelijke wijze te bevorderen, kan (juist) contraproductief zijn voor (de bevordering van) het toerisme in Aruba. De Raad wijst er wederom op dat het toerisme in zijn algemeenheid dynamisch, volatiel en zeer competitief is. Hierbij is tevens van groot belang dat deze industrie verreweg de

³² Uit door de ATA verrichte 'exit surveys' onder toeristen in 2018 en 2019 blijkt dat een niet insignificant deel van de ondervraagden Aruba als duur beschouwt. Voorts toont onderzoek van de ATA dat Aruba voor wat betreft 'value for money' aanzienlijk onder het gemiddelde voor het Caraïbisch gebied scoort.

³³ MvT, p. 6, 7 en 14.

belangrijkste economische pilaar voor Aruba vormt. Het is om deze reden des te belangrijk dat Aruba zich (strategisch) continu goed weet te (her)positioneren en hiervoor ook te allen tijde de (financiële) ruimte beschikbaar stelt. Gelet hierop adviseert de Raad om dit voorstel niet in te voeren zonder eerst goed te hebben onderbouwd hoe en waarom dit voorstel (en diens effecten) in het belang zijn van het toerisme en de economie van Aruba en hierbij de beste optie vormt.

2.6.3 De Raad vraagt zich voorts af hoe de regering al vooraf heeft kunnen bepalen dat de ATA voor 2020 en verder 65% van de verwachte toeristenheffing voor de jaren 2020 en verder nodig zal hebben. Heeft dit plaatsgevonden op basis van het meerjarenbeleid voor het toerisme en heeft de regering de ATA daarbij gepolst? De Raad acht een deugdelijke onderbouwing hiervan noodzakelijk.

2.7 Zegelbelasting (artikel X)

Voorgesteld wordt om verzoekschriften tot het verkrijgen van een vergunning van de Vestigingsverordening bedrijven (AB 1990 no. GT 55) ook vrij te stellen van de zegelbelasting. Op grond van dit voorstel hoeven deze verzoekschriften voortaan dan niet meer op grond van de Zegelverordening voorzien te worden van een plakzegel of verzegeld papier van Afl. 4,-. De Raad vraagt zich af waarom gekozen wordt om nog een vrijstelling van de zegelbelasting in te voeren en hiermee de zegelbelasting (nog) in stand te houden nu het IMF heeft geadviseerd om deze belasting af te schaffen.³⁴ De Raad benadrukt - gelet op de relatief beperkte opbrengsten uit deze belasting³⁵ en de wens van de regering om het belastingstelsel te versimpelen - wederom te overwegen om deze belasting af te schaffen.

2.8 Wetstechnische opmerking van algemene aard

De Raad heeft geconstateerd dat bij de voorgestelde wijzigingen waar er sprake is van vernummering van artikelliden dit niet consequent is doorgevoerd. Hierdoor ontstaat er verwarring. Zo worden in voorgesteld artikel III, onderdeel E, de artikelliden van artikel 11 van de Landsverordening winstbelasting vernummerd. Vervolgens worden op basis van deze nieuwe situatie overige wijzigingen voorgesteld in deze vernummerde artikelliden. In voorgesteld artikel IV vindt ook een vernummering van artikelliden plaats. Vervolgens worden er hier echter wijzigingen in de artikelliden voorgesteld welke nog uitgaan van de ongewijzigde c.q. oude situatie. De Raad adviseert bij vernummering van artikelonderdelen om de daaropvolgende wijzigingen te schrijven

³⁴ Technical Assistance Report 'Aruba: Toward a Sustainable Tax System' (Internationaal Monetair Fonds) dd. oktober 2018, p. 16.

³⁵ De zegelbelasting heeft de afgelopen 5 jaar jaarlijks tussen Afl. 1,0 miljoen en Afl. 1,8 miljoen opgebracht (i.c. omgerekend minder dan 1% van de totale belastingen).



vanuit de nieuwe situatie, waarbij ook achter deze vernummerde artikelliden vermeld wordt: '(nieuw)'.³⁶

3. Redactionele opmerkingen

In de marge van zowel het ontwerp als de toelichting zijn voorstellen tot redactionele verbetering gedaan.

4. Conclusie en eindadvies

Het wederom ontbreken van het algehele kader van de voorgenomen fiscale hervormingen, waarbij wordt aangegeven hoe deze hervormingen in onderlinge samenhang zullen leiden tot een duurzaam, vereenvoudigd en evenwichtig fiscaal stelsel, bemoeilijkt de beoordeling van de noodzaak en de doelmatigheid van het ontwerp. De thans in het ontwerp opgenomen voorstellen geven geen blijk van een belastinghervorming die tegemoetkomt aan de voornoemde elementen, maar wekken de indruk hoofdzakelijk te bestaan uit belastingverhogingen, die, hoewel op korte termijn meer opbrengsten genereren, op de langere termijn grote gevolgen kunnen hebben voor de Arubaanse economie. De Raad meent dat de voorgestelde wijzigingen zullen leiden tot kostenverhogingen, die het investeringsklimaat negatief kunnen beïnvloeden en ten koste zullen gaan van de koopkracht van de bevolking.

Gelet op de voornoemde constatering kan de Raad zich weliswaar met de doelstelling doch niet met de inhoud van het ontwerp verenigen en geeft u mitsdien in overweging het niet aan de Staten aan te bieden, dan nadat met het vorenstaande rekening is gehouden.

De Secretaris,

De plv. Voorzitter,

mr. A. Braamskamp

drs. C. Timmer

³⁶ Aanwijzing 238, onderdeel 7, van de Aanwijzing voor de regelgeving (oftewel Aanwijzing 6.19 van de nieuwe versie).