



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

L.G. Smith Boulevard 8
Oranjestad, ARUBA
T: (297) 583 3972
F: (297) 583 4012
E: info@rva.aw
W: www.rva.aw

Uw brief: 16 april 2018
Uw kenmerk: LV-18/0007
Datum: 14 mei 2018
Kenmerk: RvA 77-18

Onderwerp: Ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening belasting op bedrijfsomzetten (AB 2006 no. 83), de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (AB 2014 no. 59), de Landsverordening overdrachtsbelasting (AB 1989 no. GT 73), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), de Verkopingsverordening (AB 1988 no. GT 42), de Algemene landsverordening belastingen (AB 2004 no. 10), de Landsverordening invordering directe belastingen (AB 1991 no. GT 4), de Landsverordening reparatietoeslag (AB 2010 no. 99), de Landsverordening Sociale Verzekeringsbank (AB 1995 no. GT 1), de Landsverordening algemene ziektekostenverzekering (AB 1992 no. 18), de Registratieverordening (AB 1989 no. GT 38), de Petroleumverordening zeegebied Aruba (AB 1987 no. 89) en tot intrekking van de Landsverordening successiebelasting (AB 1990 no. GT 26)

Naar aanleiding van bijgaande aan de Raad ter advies toegezonden ontwerp-landsverordening tot wijziging van de Landsverordening belasting op bedrijfsomzetten (AB 2006 no. 83), de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (AB 2014 no. 59), de Landsverordening overdrachtsbelasting (AB 1989 no. GT 73), de Landsverordening inkomstenbelasting (AB 1991 no. GT 51), de Verkopingsverordening (AB 1988 no. GT 42), de Algemene landsverordening belastingen (AB 2004 no. 10), de Landsverordening invordering directe belastingen (AB 1991 no. GT 4), de Landsverordening reparatietoeslag (AB 2010 no. 99), de Landsverordening Sociale Verzekeringsbank (AB 1995 no. GT 1), de Landsverordening algemene ziektekostenverzekering (AB 1992 no. 18), de Registratieverordening (AB 1989 no. GT 38), de Petroleumverordening zeegebied Aruba (AB 1987 no. 89) en tot intrekking van de Landsverordening successiebelasting (AB 1990 no. GT 26), moge de Raad Uwe Excellentie het volgende berichten.

1. Algemeen

1.1 In het Financieel Economisch Memorandum 2018-2021 (FEM) van februari 2018¹ is een aantal maatregelen uiteengezet welke bedoeld is om de openbare financiën te verduurzamen. Het onderhavige ontwerp voorziet in de wettelijke implementatie van het eerste pakket aan bedoelde maatregelen dat zal moeten bijdragen aan het verwezenlijken van voormelde doelstelling. Het betreft hier:

- het introduceren van een belasting ter zake van PPS-projecten;
- een aanpassing van de Belasting op bedrijfsomzetten (BBO) en de Bestemmingsheffing AZV (BAZV);
- de afschaffing van de successiebelasting en de publieke verkopingsbelasting;
- wijzigingen ter zake van de inkomstenbelasting en de overdrachtsbelasting;

¹ Het FEM is als bijlage opgenomen bij de ontwerp-Landsbegroting 2018.

- aanpassingen ter zake van de reparatietoelage voor AOV- en AWW-gerechtigden en werknemers met een beperkt inkomen; en
- een verlaging van de AZV-premie voor gepensioneerden met een beperkt inkomen.²

1.2 De Raad heeft geconstateerd dat niet alle financiële consequenties van de voorgestelde belasting-, premie- en toeslagwijzigingen bekend zijn. Dit is vanuit doelmatigheidsperspectief een fundamentele tekortkoming aangezien de voorgestelde wijzigingen juist bedoeld zijn als (structurele) maatregelen om de situatie van de overheidsfinanciën te herstellen; inzicht in de te verwachte financiële effecten is derhalve essentieel teneinde te beoordelen of de voorgestelde wijzigingen wel of niet het gewenste en verwachte resultaat voor de verbetering van de stand van de overheidsfinanciën zal meebrengen. Evenmin is duidelijk in hoeverre deze meeropbrengsten dan wel dervingen voor de collectieve sector als gevolg van de voorgestelde wijzigingen aansluiten op de meerjarenramingen 2018-2021 zoals opgenomen in de ontwerp-Landsbegroting 2018 en het FEM. In het onderstaande overzicht heeft de Raad voor zover mogelijk de implicaties van de voorgestelde wijzigingen weergegeven.

Tabel 1: Overzicht implicaties voorgestelde wijzigingen

Voorgestelde wijziging	Aard wijziging	Meeropbrengsten / (Derving) Land*		Implicaties/opmerkingen
		In 2018 (in Afl.)	Op jaarbasis (vanaf 2019) (in Afl.)	
Artikel I	Invoering belasting PPS-projecten en aanpassing belasting-'scope' BBO	42,3 miljoen ³	Niet aangegeven	- De totale financiële implicaties van de wijzigingen in de belasting-'scope' van BAZV en BBO zijn niet bekend volgens de MvT. - Niet bekend is wat de administratieve lasten van de nieuwe belastingsoort in de vorm van de belasting PPS zullen zijn voor het Land en de ondernemers.
Artikel II	Verhoging belastingpercentage en aanpassing belasting-'scope' BAZV	28,3 miljoen	Niet aangegeven	
Artikel III	Overdrachtsbelasting: Aanpassing scope	Niet aangegeven	} (300.000)	- De financiële implicaties van de wijziging van de overdrachtsbelasting en de afschaffing van de successiebelasting zijn niet compleet. - Krappe overgangperiode die kan leiden tot onnodige administratieve lasten voor belastingplichtigen.
Artikel XIX	Afschaffen successiebelasting	Niet aangegeven		
Artikel IV	Inkomstenbelasting: Aanpassing hypotheekrenteaftrek	n.v.t.	250.000	
	Inkomstenbelasting: Aanpassing tarief inkomen < Afl. 36.000,=	n.v.t.	(710.000)	
Artikel V	Verkoopingsverordening: geen belasting publieke verkopen	-	-	
Artikel VIII	Verhoging reparatietoelage	Niet aangegeven	Niet aangegeven	Niet bekend zijn de financiële lasten voor het Land van de uitbestede administratieve werkzaamheden door de SVb.
Artikel X	Verlaging premie AZV voor pensioengerechtigden	Niet aangegeven	(12 miljoen)	

² MvT, p. 1-2.

³ Het FEM en de Landsbegroting 2018 gaan uit van een BBP groei van 1%, terwijl de Centrale Bank van Aruba de BBP groei op 0.3% schat in 2018 (Economic Outlook 2018). Uitgaande hiervan kunnen de geprojecteerde inkomsten zelfs lager uitvallen.

Voorgesteld wordt om alsnog duidelijk inzicht te bieden in de totale financiële gevolgen van elke afzonderlijke wijziging (c.q. per wijziging een duidelijke opbouw van de financiële meeropbrengsten dan wel dervingen voor de collectieve sector op jaarbasis en 2018 aan te geven) en eveneens aan te geven in hoeverre hiermee wordt aangesloten bij de meerjarenramingen 2018-2021 en het beoogde herstelpad.

1.3 De in het FEM genoemde maatregelen hebben betrekking op het streven van de regering om te komen tot een rechtvaardige verdeling van de lasten. Volgens de toelichting zou dit moeten leiden tot een eenvoudig belastingstelsel met lage administratieve lasten voor zowel de burger als de belastingdienst (Dimp).⁴ Zoals in tabel 1 ook naar voren komt, blijkt vooralsnog niet dat de thans voorgestelde wijzigingen zullen leiden tot een eenvoudiger stelsel en lagere administratieve lasten voor zowel de burgers als het Land. Het invoeren van een derde type omzetbelasting in de vorm van de belasting ter zake van PPS-projecten (BPPS) betekent immers dat de administratie van de ondernemers uitgebreid moet worden met deze belastingsoort. Voor het Land (lees: de Dimp) betekent dit dat voor de maandelijkse aangifteverwerking een extra belastingsoort per belastingplichtige ondernemer gecontroleerd zal moeten worden.

1.4 De Raad constateert ook dat enkele voorgestelde wijzigingen onpraktisch zijn. Gewezen wordt o.m. op het introduceren van het verleggen van de heffing (BBO, BPPS en BAZV) van de ondernemer naar de afnemer in bepaalde gevallen (vide voorgestelde artikelen I en II). De Raad wijst er op dat de praktische uitvoerbaarheid van de wet met de introductie van deze methode zeer bemoeilijkt wordt; onduidelijk is immers hoe wordt nagegaan welke afnemers van bepaalde diensten gebruik hebben gemaakt en op basis daarvan de BBO, BAZV en BPPS dienen af te dragen.

1.5 De fiscaal te treffen maatregelen - in de vorm van de introductie van de BPPS en de verhoging van de BAZV - zijn volgens de toelichting gelet op de financiële situatie van het Land bedoeld om de belastingopbrengsten *tijdelijk* te verhogen. Om deze reden worden de BPPS en de verhoging van de BAZV ook gezien als een crisisheffing.⁵ Uit het ontwerp zelf blijkt echter niet dat de BPPS en de verhoging van de BAZV van tijdelijk aard zijn. Er is immers geen bepaling opgenomen die de looptijd van deze 'crisisheffing' bepaalt dan wel aangeeft dat er na een bepaalde periode geëvalueerd dient te worden of de voortzetting van de 'crisisheffing' nodig wordt geacht. De Raad adviseert derhalve om alsnog - ter zake het tijdelijke karakter van deze maatregelen - het ontwerp te voorzien van een dergelijke bepaling.

1.6 Geconstateerd is dat de voorgestelde wijzigingen niet allemaal voortvloeien uit het FEM. Niet voortvloeiend uit het FEM is o.m. het via de overdrachtsbelasting belastbaar stellen van schenkingen en verervingen van onroerende zaken en schepen. Niet duidelijk wordt gemaakt waarom deze wijziging noodzakelijk wordt geacht.

De Raad merkt in dit verband tevens op dat hier feitelijk (deels) sprake is van een 'verschuiving' van de ene belastingsfeer naar de andere; verervingen van onroerende zaken en schenkingen die thans via de Landsverordening successiebelasting worden belast, zullen volgens het ontwerp voortaan in de overdrachtsbelastingsfeer vallen. De vraag die in dit verband wordt gesteld is of en in hoeverre het draagkrachtbeginsel wordt losgelaten, mede gelet op de eigen systematiek (van bedrag en grondslagen) van de Landsverordening overdrachtsbelasting. De belastinggrondslag van de Landsverordening successiebelasting is immers de 'vermogensvermeerdering', terwijl de Landsverordening overdrachtsbelasting uitgaat van de 'waarde van de onroerende zaak' (de 'algemene verkoopwaarde').

⁴ MvT, p. 1.

⁵ MvT, p. 1.

Aanbevolen wordt om alsnog in de toelichting aan te geven waarom deze wijziging in afwijking van het FEM noodzakelijk wordt geacht en aan te geven wat de exacte financiële implicaties van deze 'verschuiving' zullen zijn en of minimaal dezelfde inkomsten zullen worden gegenereerd.

1.7 Gelet op de lange benaming van het onderhavige voorstel - en mede gelet op de zeer uitgebreide en significante wijzigingen die het bevat - wordt in overweging gegeven om een (korte) citeertitel op te nemen voor dit ontwerp.

2. Ontwerp-landsverordening

Wijzigingen t.a.v. de Landsverordening belasting op de bedrijfsomzetten en de Landsverordening bestemmingsheffing AZV

2.1 In de voorgestelde artikelen I en II wordt een aantal wijzigingen in de Landsverordening belasting op bedrijfsomzetten (Landsverordening BBO) respectievelijk de Landsverordening bestemmingsheffing AZV (Landsverordening BAZV) voorgesteld:

- 1) De omschrijving van het begrip 'ondernemer' wordt aangepast (aangepast artikel 1 van Landsverordening BBO en aangepast artikel 1 van de Landsverordening BAZV);
- 2) Opname van een bepaling die luidt dat in een aantal bij regeling van de Minister aan te wijzen gevallen de belasting kan worden geheven van degene aan wie de dienst wordt verricht (verlegging van de heffing van ondernemer naar afnemer) (nieuw artikel 2, derde lid, van de Landsverordening BBO en nieuw artikel 3, derde lid, van de Landsverordening BAZV);
- 3) Belastbaar zijn voortaan alle telecommunicatiediensten, radio- en televisie-omroepdiensten en elektronische diensten die verricht worden aan degenen die in Aruba wonen of gevestigd zijn - ongeacht of de ondernemer wel of niet in Aruba is gevestigd (nieuw artikel 7, tweede lid, onderdeel f, van de Landsverordening BBO en nieuw artikel 8, tweede lid, onderdeel f, van de Landsverordening BAZV);
- 4) De vrijstellingen voor bepaalde diensten door banken en het afsluiten van verzekeringsovereenkomsten, met uitzondering van overeenkomsten ter zake van pensioen- en levensverzekeringen, komen te vervallen (nieuw artikel 12, eerste lid, onderdeel f, van de Landsverordening BBO en nieuw artikel 14, eerste lid, onderdeel f, van de Landsverordening BAZV);
- 5) De introductie van een nieuwe belasting met dezelfde grondslag als de huidige BBO met als tarief 1,5% (nieuwe artikelen 13a t/m 13c van de Landsverordening BBO);
- 6) Introductie van een ontheffingsmogelijkheid voor ondernemers met een jaarlijkse bedrijfsomzet van Afl. 12.000,= of minder (nieuw artikel 14a van de Landsverordening BBO en nieuw artikel 15c van de Landsverordening BAZV);
- 7) Verhoging van het tarief van de BAZV naar 3% (aangepast artikel 9 van de Landsverordening BAZV).

2.2 Geconstateerd is dat de in het FEM aangekondigde verhoging van het percentage van de BBO in het ontwerp niet aan de orde komt. Wel wordt in artikel I, onderdeel I, een nieuwe belasting geïntroduceerd: de BPPS. De toelichting op de introductie van de BPPS schiet echter tekort. Zo wordt in het geheel niet duidelijk wat het introduceren van een nieuwe, aan de BBO identieke, belasting rechtvaardigt en waarom niet volstaan kan worden met het verhogen van het tarief van de BBO. Immers het belastbare feit, het voorwerp van de belasting, de maatstaf van heffing en het tarief zijn bij zowel de BBO als de BPPS geheel identiek. In het verlengde hiervan is - gelet op de benaming van deze nieuwe belasting - evenmin duidelijk of de BPPS gezien moet worden als bestemmingsheffing en derhalve de inkomsten voortvloeiende uit de BPPS specifiek bestemd zullen zijn ter betaling van de leasekosten van PPS-projecten. Voorts is het - zoals in onderdeel 1.3 al naar voren is gebracht - onduidelijk hoe het introduceren van een nieuwe belasting bijdraagt aan de door de regering beoogde vereenvoudiging van het Arubaanse

belastingstelsel, waarbij de administratieve lasten voor zowel de burgers als de Dimp zo laag mogelijk worden gehouden.⁶ De Raad acht het noodzakelijk dat inzicht in deze ontbrekende elementen wordt verschaft.

2.3 Zoals in onderdeel 1.3 naar voren is gebracht, betekent het invoeren van een derde type omzetbelasting in de vorm van de BPPS dat de administratie van de ondernemers uitgebreid moet worden met deze belastingsoort. Deze uitbreiding kan echter leiden tot praktische problemen voor de ondernemers aangezien de administratiesystemen niet zijn ingericht voor meerdere (omzet)belastingsoorten. De Raad adviseert derhalve om praktisch redenen om de ondernemers tegemoet te komen door de mogelijkheid te bieden dat in de administratie (en bij de facturering) een enkel tarief van 6% (zijnde het totaal van de drie omzetbelastingsoorten BPPS, BAZV en BBO) mag worden gehanteerd c.q. vermeld.

2.4 In het FEM staat dat de uitvoering van fiscale regelgeving niet optimaal geschiedt vanwege het ontbreken van moderne technologie en een tekort aan menskracht, maar dat er ruimte is voor verbetering aan de inkomstenkant ten aanzien van een aanmerkelijk percentage van middelen waartoe het Land gerechtigd is op basis van geldende belastingwetgeving.⁷ De Raad vraagt zich af waarom niet eerst de ruimte voor verbetering aan de inkomstenkant wordt benut, alvorens over te gaan tot het introduceren van een nieuw heffingsinstrument, zeker gezien het feit dat de thans geldende regelgeving niet optimaal wordt uitgevoerd.

2.5 In de voorgestelde artikelen I en II wordt het begrip ‘ondernemer’ in de Landsverordening BAZV en Landsverordening BBO aangepast, zodat niet langer twijfel kan bestaan of er bij de exploitatie van een vermogensbestanddeel om er duurzaam opbrengsten uit te verkrijgen, sprake is van een bedrijf indien de hoeveelheid aan arbeid die wordt besteed aan die exploitatie verwaarloosbaar is. De precieze implicaties van de verruiming van het ondernemersbegrip is naar oordeel van de Raad niet goed te overzien. Wat thans wel duidelijk is, is dat deze verruiming in ieder geval betrekking zal hebben op natuurlijke personen die voor korte termijn een appartement of een woning verhuren. De Raad adviseert, eerstens, in de toelichting uiteen te zetten wat in dit kader de samenhang is tussen enerzijds de BBO, de BPPS en de BAZV en anderzijds de Toeristenheffing en de Bijzondere belasting verblijf⁸. Tevens adviseert hij aan te geven waarom de in voorgesteld artikel 14a van de Landsverordening BBO en voorgesteld artikel 15c van de Landsverordening BAZV bedoelde ontheffing voor het voldoen van de BBO, de BPPS en de BAZV niet geldt voor dit type ondernemers (vide voorgesteld artikel 14a, tweede lid, van de Landsverordening BBO en voorgesteld artikel 15c, tweede lid, van de Landsverordening BAZV). Ten einde inzicht te bieden in de implicaties van deze verruiming en duidelijkheid te verschaffen omtrent de activiteiten die onder dit verruimde ondernemersbegrip vallen adviseert de Raad, tot slot, om in ieder geval in de toelichting zo specifiek mogelijk de activiteiten te noemen die (voortaan ook) belast zullen worden.

2.6 Op grond van voorgesteld artikel I, onderdeel E, en artikel II, onderdeel F, zullen (voortaan) - ongeacht de vestiging van de ondernemer - alle telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten, en elektronische diensten die verricht zijn aan degene die in Aruba woont of gevestigd is, belastbaar zijn voor BBO, BAZV en BPPS. Een in het buitenland gevestigde onderneming zal op grond van deze bepaling dus BBO, BAZV en BPPS verschuldigd zijn over de vergoeding ontvangen van een Arubaanse afnemer. Onduidelijk is hoe deze bepalingen in de praktijk zullen uitwerken. In de toelichting staat, dat onder elektronische diensten moet worden verstaan diensten die in digitale vorm en diensten die via het internet of

⁶ MvT, p. 1.

⁷ FEM, p. 15.

⁸ Vide de Landsverordening toeristenheffing (AB 1989 GT no. 40) en Landsverordening bijzondere belasting verblijf in timeshareresorts, logementen en hotels (AB 2013 no. 43) (website Dimp: <http://www.siad.aw/Zakelijk/Belastingen/Toeristenheffing/tabid/292/Default.aspx>)

een digitaal netwerk worden geleverd.⁹ Internetbankieren via buitenlandse banken en het gebruik maken van andere buitenlandse elektronische betaaldiensten, zoals Paypal en ‘creditcards’ worden niet genoemd. Het is de Raad derhalve niet duidelijk of deze voorbeelden onder deze bepaling vallen en zo ja, hoe de regering denkt dergelijke ondernemingen aan hun aangifte- en afdrachtplicht te houden. De Minister kan bepalen dat de BBO, BPPS en BAZV in sommige gevallen niet wordt geheven van de buitenlandse ondernemer, doch van de binnenlandse afnemer van de dienst (‘verleggingsregeling’)¹⁰, maar enkel ingeval deze een ondernemer is.¹¹ De Raad vraagt zich daarbij af wie in die gevallen de belastingplichtige is en de uiteindelijke verantwoording draagt voor een tijdige en juiste aangifte en afdracht. Hoe de naleving van deze bepaling gewaarborgd kan worden in geval de afnemer geen ondernemer is, is bovendien niet duidelijk. De Raad denkt hierbij met name aan buitenlandse aanbieders die toegang geven tot muziek, films en spellen (‘streamen’) en/of het downloaden daarvan mogelijk maken, zoals Netflix en iTunes. De Raad acht een verduidelijking op zijn plaats en adviseert tevens in ieder geval ‘degene’ in artikel I, onderdeel D, en artikel II, onderdeel E, te vervangen door ‘de ondernemer.’

2.7 In voorgesteld artikel I wordt de Landsverordening BBO op meerdere plekken gewijzigd door ‘belasting op bedrijfsomzetten’ te vervangen door ‘belasting *over* bedrijfsomzetten’. Geconstateerd is echter dat deze vervanging niet consequent is doorgevoerd in het lichaam van de Landsverordening BBO.¹² De Raad adviseert derhalve om de Landsverordening BBO nogmaals te controleren en daar waar gesproken wordt van ‘belasting op bedrijfsomzetten’ deze te doen vervangen door ‘belasting over bedrijfsomzetten’. Gelet op het feit dat de citeertitel van de Landsverordening BBO eveneens in het onderhavige ontwerp wordt aangepast, adviseert de Raad om verwijzingen naar de huidige citeertitel in andere wet- en regelgeving conform aan te passen.

2.8 In voorgesteld artikel II wordt aan de opschriften van verscheidende paragrafen in de Landsverordening BAZV gesproken van ‘bestemmingsheffing AZV over bedrijfsomzetten’. Onduidelijk is waarom de toevoeging ‘over bedrijfsomzetten’ hier nodig wordt geacht; naar het oordeel van de Raad is deze overbodig. Aanbevolen wordt om de noodzaak van deze toevoeging toe te lichten.

Wijzigingen t.a.v. de Landsverordening overdrachtsbelasting

2.9 In de voorgestelde artikelen III en XIX wordt de afschaffing van de successiebelasting geregeld en worden o.m. verervingen van onroerende zaken voortaan onder de reikwijdte van de overdrachtsbelasting gebracht. In de memorie van toelichting worden als redenen voor de afschaffing van de successiebelasting genoemd:

- (1) de relatief zeer weinige jaarlijkse opbrengst van Afl. 300.000,=;
- (2) de omslachtige uitvoering van deze belasting;
- (3) de niet-consistente toepassing van deze belasting in de praktijk; en
- (4) het aantrekkelijker maken van Aruba voor vermogende particulieren.¹³

Ten eerste, wordt hier opgemerkt dat de ingenomen stelling dat de onderhavige belasting ‘relatief zeer weinig opbrengt’ nadere motivering behoeft, dit mede in het licht van de gerealiseerde opbrengst van deze belasting in de dienstjaren 2016 en 2017 van jaarlijks circa Afl. 1,1 miljoen, hetgeen aanzienlijk meer is dan de in de toelichting ten onrechte voorgestelde

⁹ MvT, p. 6.

¹⁰ MvT, p. 3.

¹¹ MvT, p. 6.

¹² Ter illustratie: in artikel 2, eerste lid, van de Landsverordening BBO wordt eveneens gesproken over belasting op bedrijfsomzetten. Dit lid wordt in het ontwerp echter niet aangepast.

¹³ MvT, p. 3.

opbrengst. Deze factor is immers - zoals reeds onderkend in de toelichting - van belang in het geheel van de afweging om wel of niet tot afschaffing van deze belasting over te gaan. Ten tweede, wordt niet duidelijk gemaakt hoe de afschaffing van de successiebelasting tot gevolg zal hebben dat Aruba aantrekkelijker zal worden voor vermogende particulieren. Aanbevolen wordt om over deze elementen duidelijkheid te verschaffen.

2.10 In de gepubliceerde Ministeriële Beschikking van 11 januari 2017 is bij wege van begunstigend beleid vooruitgelopen op een aantal wetswijzigingen in de Landsverordening overdrachtsbelasting onderscheidenlijk de Landsverordening successiebelasting.¹⁴ Blijkens de considerans van deze beschikking is het doel om zoveel mogelijk de belastingdruk bij het verkrijgen van onroerende zaken die tot hoofdverblijf dienen te verlagen. Zonder nadere toelichting, die hier ontbreekt, is niet duidelijk waarom dit begunstigend beleid niet is opgenomen in het onderhavige ontwerp. Gezien mogelijke gerechtvaardigde verwachtingen van burgers ontleend aan deze ministeriële beschikking en rekening houdende met het voorzienbaarheidsbeginsel, wordt in overweging gegeven om dit alsnog te doen opnemen in het onderhavige ontwerp dan wel in ieder geval zorg te dragen voor een overgangsregeling, waarbij de burger tijdig wordt geïnformeerd over de aanstaande veranderingen in deze belastingsfeer.

2.11 Eerder is de ontwerp-aanpassingsverordening Burgerlijk Wetboek van Aruba aan de Raad ter advies voorgelegd.¹⁵ Daarin worden - onder meer - aanpassingen voorgesteld in zowel de Landsverordening successiebelasting als de Landsverordening overdrachtsbelasting.¹⁶ Gelet op de voorgestelde wijzigingen ten aanzien van de Landsverordening overdrachtsbelasting en de afschaffing van de successiebelasting in de artikelen III en XIX vraagt de Raad zich derhalve af hoe de wijzigingen in beide ontwerpen inzake de successie- en overdrachtsbelasting zich tot elkaar gaan verhouden, dan wel in hoeverre hiermee rekening is gehouden. Aanbevolen wordt om ter zake in de toelichting de nodige inzicht en duidelijkheid te verschaffen.

2.12 In afdeling 2 van de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK)¹⁷ zijn - ten aanzien van belastingen naar verkrijgingen krachtens erfrecht of schenking - bepalingen opgenomen om binnen het Koninkrijk dubbele belasting te vermijden en het ontgaan van belasting te voorkomen. In artikel 26, tweede lid, van deze afdeling wordt aangegeven dat de desbetreffende afdeling - voor wat Aruba betreft - van toepassing is op de successiebelasting en overgangsbelaasting. Aangezien er thans een 'verschuiving' van verervingen van onroerende zaken en van schepen en schenkingen uit de successiebelastingssfeer naar de overdrachtsbelastingssfeer wordt voorgesteld, zou de BRK op dit onderdeel aangepast dienen te worden. Aanbevolen wordt derhalve om het daarheen te leiden dat een correcte verwijzing naar de belastingsoort in Aruba waarop afdeling 2 van de BRK van toepassing is, plaatsvindt.

2.13 Ten slotte wordt aanbevolen om in voorgesteld artikel III, onderdelen E en F, het verouderde begrip 'algemene verkoopwaarde' - mede ter wille van de duidelijkheid - te doen vervangen door het gangbare fiscaalrechtelijke begrip 'waarde in het economisch verkeer'.

Wijzigingen t.a.v. de Landsverordening inkomstenbelasting

2.14 De in voorgesteld artikel IV, onderdeel A, opgenomen wijziging voorziet in een mogelijkheid om de belastingvrije afkoop van pensioen toe te staan voor zover deze wordt omgezet in een stamrecht en wordt voldaan aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden.

¹⁴ www.impuesto.aw

¹⁵ Ontwerp-landsverordening houdende wijzigingen van een aantal landsverordeningen alsmede houdende overgangsbepalingen in verband met de inwerkingtreding van de Landsverordening van 23 september 2016 tot wijziging van het Burgerlijk Wetboek van Aruba (AB 1989 no. GT 100) in verband met een aantal onderwerpen die nog een regeling of aanpassing in het Burgerlijk Wetboek van Aruba behoeven (AB 2016 no. 51), LV-17/0011.

¹⁶ Zie advies RvA d.d. 17 oktober 2017, p. 4 en 5 (RvA 171-09).

¹⁷ Stb. 1964, 425.

Deze wijziging is niet terug te vinden in het FEM. De Raad adviseert deze wijziging nader toe te lichten in het licht van hetgeen de regering met dit ontwerp beoogt te bewerkstelligen.

2.15 In voorgesteld artikel IV wordt de maximale ‘hypotheekrenteaftrek’ van Afl. 50.000,= (zoals thans bepaald in artikel 16, eerste lid, onderdeel g, van de Landsverordening inkomstenbelasting) verlaagd naar Afl. 40.000,=. Niet duidelijk wordt gemaakt wat de noodzaak van deze aanpassing is in het licht van het verduurzamen van de overheidsfinanciën, aangezien deze maatregel niet expliciet in het FEM wordt genoemd en de meeropbrengsten hieruit niet substantieel zijn. De Raad vraagt zich daarbij tevens af waarom deze beperking van de ‘hypotheekrenteaftrek’ - ter compensatie - niet gepaard gaat met een tariefsaanpassing in de inkomstenbelastingfeer. Aanbevolen wordt om hier duidelijkheid over te scheppen.

Wijzigingen t.a.v. de Verkopingsverordening

2.16 In voorgesteld artikel V, onderdeel B, wordt een nieuw artikel 17 van de Verkopingsverordening voorgesteld, waarin wordt bepaald dat de minister *belast* met financiën bevoegd is nadere regels vast te stellen ter uitvoering van de Verkopingsverordening. Uit oogpunt van consistentie wordt aanbevolen om ook in de rest van de Verkopingsverordening waar thans gesproken wordt van de minister *van* financiën (i.c. artikel 16, derde lid) deze te doen vervangen door ‘de minister belast met financiën’. De Raad wijst in dit kader ook naar de Registratieverordening waar thans de term minister van financiën wordt gebezigd; ook hier adviseert hij deze aanduidingen te vervangen door ‘de minister belast met financiën’.

Wijzigingen t.a.v. de Landsverordening reparatietoeslag en de Landsverordening Sociale Verzekeringsbank

2.17 In voorgesteld artikel VIII worden wijzigingen aangebracht ten aanzien van de Landsverordening reparatietoeslag. Voorgesteld wordt om (1) de reparatietoeslag van Afl. 100,= per maand voor AOV- en AWW-gerechtigden per 1 januari 2019 af te schaffen, (2) een reparatietoeslag van Afl. 125,= per 1 juli 2018 aan die AOV- en AWW-gerechtigden met een beperkt inkomen¹⁸ in te voeren en (3) de reparatietoeslagen voor werknemers met een beperkt inkomen te verhogen (onderdeel F). Hiernaast wordt de mogelijkheid geopend om de vaststelling van het recht van AOV- en AWW-gerechtigden op reparatietoeslag van Afl. 125,= per maand - door de minister belast met sociale aangelegenheden - te mandateren aan de SVb.

Eerstens is onduidelijk hoe de vaststelling van dit laatstgenoemde recht feitelijk plaats zal vinden: dienen de AOV- en AWW-gerechtigden die menen hierop recht te hebben eerst een verzoek in te dienen bij de minister in kwestie dan wel de SVb, waarop dit recht door deze al dan niet wordt vastgesteld? Voorts wordt niet in kaart gebracht welke kosten deze ‘vaststellingstaak’ voor het Land meebrengen. Evenmin is duidelijk hoe de verhoogde reparatietoeslagen voor werknemers met een beperkt inkomen tot stand zijn gekomen; de opgenomen tabel met de verhoogde toeslagen per inkomensgroep in onderdeel F is immers niet toegelicht (er is niet aangegeven hoe deze bedragen zijn bepaald). Tot slot, wordt niet aangegeven wat de totale financiële implicaties zijn van deze wijzigingen in de reparatietoeslagen voor werknemers en de AOV- en AWW-gerechtigden. De Raad acht het noodzakelijk om hierover duidelijkheid te verschaffen.

Ten aanzien van de onduidelijkheid inzake de vaststelling van het recht op de reparatietoeslag voor personen die een pensioenuitkering ontvangen, merkt de Raad op dat thans al een vaststellingsprocedure bestaat voor werknemers die aanspraak willen maken op de reparatietoeslag. Volgens deze procedure dient een werknemer die aanspraak wil maken op de

¹⁸ Met beperkt inkomen wordt bedoeld een totaal inkomen dat niet meer bedraagt dan het bedrag genoemd in artikel 7, eerste lid, van de Landsverordening algemene ouderdomsverzekering (AB 1990 no. GT 33).

reparatietoeslag dit zelf kenbaar te maken via zijn werkgever; de werknemer dient in dit geval het formulier ‘verklaring werknemer’ in te vullen. Kortom: het initiatief ligt bij degene die meent recht te hebben op de reparatietoeslag. De Raad geeft in overweging om voor het vaststellen van het recht op reparatietoeslag van personen die een pensioenuitkering ontvangen eenzelfde vergelijkbare procedure te volgen, waarbij de persoon die een pensioenuitkering ontvangt en meent recht te hebben op de reparatietoeslag dit zelf aanvraagt bij de uitbetalende instantie (SVb).

2.18 In voorgesteld artikel IX, onderdeel B, wordt bepaald hoe de afwikkeling van de kosten voor de administratieve werkzaamheden in het kader van de vaststelling van het recht op reparatietoeslag door de SVb plaats dient te vinden. Deze kosten dienen volgens het voorgesteld onderdeel geheel in rekening gebracht te worden bij het Land. De toelichting geeft echter niet aan hoe hoog deze kosten - naar verwachting - zullen zijn voor het Land en in hoeverre in de (meerjaren)begroting hiermee rekening is gehouden (zie ook opmerking bij onderdeel 1.2.). Aanbevolen wordt om alsnog deze te verwachten kosten nader te specificeren en aan te geven in hoeverre hiermee rekening is gehouden in de meerjarenbegroting.

2.19 In de voorgestelde artikelen XIII en XIV worden de reparatietoeslagen voor de perioden maart 2016 tot augustus 2017 en augustus 2017 tot juli 2018 alsnog vastgesteld. In de toelichting wordt echter niet aangegeven waarom deze toeslagen alsnog dienen te worden vastgesteld. Hierin dient alsnog te worden voorzien.

Wijziging t.a.v. de Landsverordening algemene ziektekostenverzekering

2.20 In voorgesteld artikel X wordt - in afwijking van het thans geldende enige premiepercentage van 10,5% over het premie-inkomen - het AZV-premiepercentage voor AOV-gerechtigden met een premie-inkomen tot Afl. 30.000,= bepaald op 6,5% (nieuw voorgesteld artikel 38b, zesde lid, van de Landsverordening algemene ziektekostenverzekering). Uit de voorgestelde nieuwe bepaling wordt de indruk gewekt dat voor AOV-gerechtigden met een premie-inkomen tot Afl. 30.000,= een premiepercentage van 6,5% geldt en dat voor de AOV-gerechtigden met een premie-inkomen van Afl. 30.000,= of hoger het huidige premiepercentage van 10,5% over het *volledige* premie-inkomen geldt. De toelichting op het voorstel geeft echter aan dat het percentage van 6,5% geldt voor het bedrag tot Afl. 30.000,= en dat over het meerdere het normale tarief van 10,5% aan premie wordt geheven.¹⁹ Gelet op deze toelichting adviseert de Raad om het wijzigingsvoorstel in overeenstemming te brengen met de toelichting.

2.21 De Raad vraagt zich ten aanzien van het voorstel af waarom gekozen is voor slechts twee tarieven (i.c. 6,5% voor een premie-inkomen tot Afl. 30.000,= en 10,5% voor premie-inkomen van Afl. 30.000,= of meer) en niet gekozen is voor meerdere premie-percentages c.q. tarieven verdeeld naar premie-inkomens groepen. Door het hanteren van meerdere premie-inkomens groepen en bijbehorende premiepercentages (volgens het trapsgewijs (schijven) systeem) zouden - het evenredigheidsbeginsel in acht nemende - ook meerdere AOV-gerechtigden een korting kunnen krijgen op de huidige premieafdracht. Geadviseerd wordt om in ieder geval over de thans voorgestelde keuze uit te weiden.

2.22 Tot slot, merkt de Raad op dat de premie-inkomensgrens voor het gunstige tarief van 6,5% (i.c. Afl. 30.000,= op jaarbasis) niet overeenkomt met de inkomensgrens die is gesteld voor het recht op reparatietoeslag (i.c. het bedrag aan ouderdomspensioen zoals genoemd in artikel 7, eerste lid, van de Landsverordening algemene ouderdomsverzekering). Aanbevolen wordt om aan te geven waarom deze inkomensgrenzen (en dus de begunstigende groepen) van elkaar verschillen.

¹⁹ MvT, p. 14.

Wijziging t.a.v. de Petroleumverordening zeegebied Aruba

2.23 In artikel XII wordt voorgesteld om in artikel 3, derde lid, van de Petroleumverordening zeegebied Aruba (AB 1987 no. 89) de zinsnede ‘en belasting op bedrijfsomzetten’ te vervangen door ‘belasting over bedrijfsomzetten en belasting ter zake van PPS-projecten’. De Raad adviseert om - voor de duidelijkheid en volledigheid - tevens aan de vervangende zinsnede toe te voegen ‘bestemmingsheffing AZV over bedrijfsomzetten’.²⁰

Inwerkingtredingsbepalingem

2.24 In voorgesteld artikel XX is geopteerd om de wijzigingen op de Landsverordening overdrachtsbelasting en de intrekking van de Landsverordening successiebelasting uit praktische overwegingen op dezelfde datum te doen plaatsvinden, i.c. op 1 juli 2018.²¹ Onduidelijk is echter hoe belastbare feiten die vóór 1 juli 2018 plaats hebben gevonden na 1 juli 2018 worden afgewikkeld. Ter illustratie zij gewezen op de situatie dat de daadwerkelijke erfrechtelijke verkrijging van de onroerende zaak (en inschrijving in de openbare registers) vóór 1 juli 2018 plaatsvindt, terwijl de aanslag voor deze vererving na 1 juli 2018 wordt ontvangen. Omgekeerd zou ook de aanslag successiebelasting vóór 1 juli 2018 kunnen worden ontvangen, terwijl de notariële akte inzake de erfrechtelijke verkrijging pas na 1 juli 2018 wordt verleden en mogelijk op basis hiervan volgens het voorstel wordt belast met (eveneens) de overdrachtsbelasting. Onduidelijk in deze voorbeelden is welke belasting dan betaald zal moeten worden. Om iedere twijfel omtrent de rechtmatigheid van de aanslagen in zulke gevallen weg te nemen, wordt aanbevolen om een overgangsrechtelijke voorziening te treffen; gedacht kan worden in geval van de verervingen om alle sterfgevallen vóór 1 juli 2018 volgens de huidige Landsverordening successiebelasting af te handelen en om alle sterfgevallen na 1 juli 2018 af te handelen volgens de voorgestelde wijziging van de Landsverordening overdrachtsbelasting (i.c. heffen via de overdrachtsbelasting).

2.25 De voorgestelde artikelen I en II inzake o.m. de invoering van de BPPS en verhoging van het tarief van de BAZV treden in werking op 1 juli 2018. Ten aanzien van deze wijzigingen per 1 juli 2018 wordt noch in het ontwerp, noch in de toelichting aandacht geschonken aan de situaties waar op basis van vóór 1 juli 2018 gemaakte prijsafspraken goederen en diensten geleverd worden, maar waarvan de betaling dan wel facturering pas na 1 juli 2018 plaatsvinden. De Raad adviseert te verduidelijken of in deze gevallen de BPPS en de BAZV, berekend op grond van het verhoogde tarief, geheven wordt, of dat in deze situatie hiertoe de heffingsgrondslag ontbeert.²² Daarnaast adviseert de Raad te verduidelijken hoe moet worden omgegaan met die gevallen waar vóór 1 juli 2018 vooruit is betaald voor goederen en/of diensten welke pas na 1 juli 2018 worden geleverd en/of verricht.

3. Memorie van toelichting

3.1 De toelichting vermeldt dat de kosten van het afschaffen van de successiebelasting bij benadering uitkomt op Afl. 300.000,=.²³ Onduidelijk is waaruit dat bedrag is opgebouwd en op welke wijze rekening is gehouden met het onderbrengen van schenkingen en het erfrechtelijk verkrijgen van onroerende zaken en schepen in de Landsverordening overdrachtsbelasting - dit mede in het licht van de jaarlijkse opbrengsten van de successiebelasting van c.a. Afl. 1,1 miljoen. Aanbevolen wordt de toelichting op dit punt uit te breiden.

²⁰ Zie voorts hetgeen is opgemerkt in onderdeel 2.8 van dit advies.

²¹ MvT, p. 16.

²² Publicatie inzake meest gestelde vragen belasting op bedrijfsomzetten d.d. januari 2007 (Servicio di Impuesto).

²³ MvT, p. 4.

4. Redactioneel

4.1 In voorgesteld artikel III, onderdeel G, sub 2°, wordt een nieuw artikel 30, tweede lid, van de Landsverordening overdrachtsbelasting voorgesteld. Het nieuwe lid bepaalt dat het de bewaarder van hypotheek verboden is om enige inschrijving, overschrijving of aantekening te doen of enige formaliteit te verrichten zonder dat bewijs is verstrekt van betaling van de *verschuldigde belasting*. Volgens de toelichting wordt met ‘verschuldigde belasting’ bedoeld de overdrachtsbelasting.²⁴ Gelet hierop wordt - voor alle duidelijkheid en teneinde verwarring te voorkomen - aanbevolen om ‘verschuldigde belasting’ te vervangen door ‘verschuldigde *overdrachtsbelasting*’. Ten overvloede adviseert de Raad om ook in het huidige artikel 30, eerste lid, van de Landsverordening overdrachtsbelasting – om voor dezelfde voornoemde reden – daar waar gesproken wordt van ‘belasting’ deze te vervangen door ‘overdrachtsbelasting’.

4.2 In voorgesteld artikel VIII, onderdelen A en C, wordt in het kader van de reparatietoeslag voor pensioengerechtigden gesproken van een ‘ouderdomspensioen’. De term ouderdomspensioen wordt in de Landsverordening reparatietoeslag niet gehanteerd; wel wordt gehanteerd en is gedefinieerd de term ‘pensioenuitkering’. Aangezien met het ‘ouderdomspensioen’ bedoeld wordt de ‘pensioenuitkering’²⁵, wordt - ter verduidelijking en in het kader van de uniformiteit²⁶ - aanbevolen om in de bedoelde onderdelen A en C de term ‘ouderdomspensioen’ te vervangen door ‘pensioenuitkering’.

4.3 In de marge van zowel het ontwerp als de toelichting zijn voorstellen ter redactionele verbeteringen gedaan.

5. Conclusie en eindadvies

Geconcludeerd wordt dat (1) enkele voorgestelde wijzigingen moeilijk of niet uitvoerbaar lijken, (2) de financiële implicaties van de voorgestelde belasting-, premie- en toeslagwijzigingen niet allemaal bekend zijn en daardoor niet aantoonbaar is in hoeverre daarmee de doelstelling van het ontwerp kan worden gerealiseerd en (3) de voorgestelde wijzigingen - in tegenstelling tot het doel van het ontwerp - zal leiden tot extra administratieve lasten voor zowel de burger als het Land.

De Raad kan 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 zal zijn gehouden.

De Adjunct-Secretaris,

De Voorzitter,

mr. A. Braamskamp

mr. F.M. d.l.S. Goedgedrag

²⁴ MvT, p. 8.

²⁵ MvT, p. 10-11.

²⁶ Verwezen wordt naar Aanwijzing 58 van de Aanwijzingen voor de regelgeving; hetzelfde begrip dient niet door verschillende termen te worden aangeduid.