

## De fiscale toekomst van de Nederlandse Antillen

Het Koninkrijk Nederland krijgt een andere structuur doordat naast Aruba ook Curaçao en St. Maarten ieder een status aparte krijgen. Daarnaast worden de overige drie eilanden behorende tot de Nederlandse Antillen - Bonaire, St. Eustacius en Saba; de BES-eilanden - een soort provincie van Nederland. In de aanloop daarvan zijn dit jaar twee rapporten gepubliceerd en is een voorontwerp van wet verschenen waarin onder andere een deel van de fiscale positie van de BES-eilanden wordt geregeld. In deze bijdrage gaan de auteurs op deze ontwikkeling in; zij beperken zich wat betreft de rapporten tot de fiscale aspecten.

### *1. Inleiding*

Het proces van staatkundige vernieuwingen om te komen tot nieuwe verhoudingen binnen het Koninkrijk komt niet uit de lucht vallen. Enerzijds was al geruime tijd duidelijk dat het land de Nederlandse Antillen (hierna: NA) niet als een volwaardig land in de internationale gemeenschap zou kunnen voortbestaan: met name door onoverbrugbare verschillen van inzicht tussen de eilanden onderling, maar ook door de enorme schuldenproblematiek. Het voortijdige vertrek van Aruba uit het Nederlands-Antilliaanse staatsverband in 1986 moge dit benadrukken. <sup>[2]</sup> Anderzijds zijn de politieke verhoudingen binnen het Koninkrijk de laatste decennia nimmer succesvol geweest om diverse economische, sociaal-maatschappelijke en justitiële problemen adequaat te bestrijden. Tegen die achtergrond is het huidige proces van staatkundige vernieuwingen in 2004 opgestart door de Werkgroep Bestuurlijke en Financiële Verhoudingen NA. <sup>[3]</sup> Hierbij hebben de diverse referenda op alle eilanden in 2004 en 2005 een hoofdrol gespeeld. In de referenda heeft de bevolking van Curaçao en Sint Maarten te kennen gegeven om binnen het Koninkrijk als zelfstandig land door te gaan, terwijl de kleinere BES-eilanden er bewust voor hebben gekozen om in de vorm van een openbaar lichaam onderdeel te gaan uitmaken van Nederland. Deze staatkundige wijzigingen zijn vastgelegd in een aantal documenten, waaronder de Slotverklaring van de Ronde Tafel Conferentie van 26 november 2005, de Slotverklaring van de Miniconferentie van 10 en 11 oktober 2006 in 's-Gravenhage, waar de afspraken voor de BES-eilanden zijn vastgesteld, en het Overgangsakkoord van 12 februari 2007. <sup>[4]</sup> De nieuwe status zou aanvankelijk op 15 december 2008 moeten intreden, maar dat bleek te ambitieus. Men richt zich nu op 1 januari 2010, maar het zou ons niet verbazen als ook dat een te optimistische kijk zal blijken.

Voor de BES-eilanden betekent de nieuwe status dat zij in beginsel hun eigen fiscale regelgeving moeten prijsgeven. De facto is daarvan vooralsnog geen sprake: de belastingen op "rijksniveau" - de belastingen die momenteel gelden binnen de NA - blijven vooralsnog gehandhaafd, maar uiteindelijk zal het ertoe moeten leiden dat de Nederlandse

rijksbelastingen ook op de BES-eilanden van toepassing worden. Wat betreft de heffingen van de lagere overheid vinden wel aanpassingen plaats zodra de eilanden de provinciale status krijgen. Anders dan wellicht verwacht, betekent dit echter niet dat vanaf dat moment de heffingen van de lagere overheid aansluiten op het Nederlandse systeem: de BES-eilanden mogen een aantal lokale heffingen toepassen die niet direct overeenstemmen met de Nederlandse heffingen op het niveau van de lagere overheid. Deze eilanden behouden derhalve een zelfstandig systeem van lokale heffingen. In onderdeel 3 gaan wij op deze heffingen in. Wat betreft de andere twee eilanden geldt dat zij ieder volledig een eigen fiscaal stelsel mogen toepassen, zowel wat betreft de rijksbelastingen als wat betreft de lokale belastingen. Ten aanzien van de BRK is voornamelijk de conclusie dat daaraan strikt genomen niets hoeft te worden aangepast. Zodra de BES-eilanden geen rijksbelastingen meer (mogen) heffen betekent dat praktisch gesproken dat de BRK voor die gebieden geen relevantie meer heeft. Voor de overige eilanden blijft de BRK onverkort van toepassing. Niettemin kan het zijn dat op enig moment enkele aanpassingen worden geëffectueerd. Enerzijds willen de NA uiteraard erg graag af van de 8,3%-heffing van dividendbelasting door Nederland. <sup>[5]</sup> Anderzijds is het niet ondenkbaar dat het al lange tijd bestaande voornemen een dividendbelasting in te voeren wordt geëffectueerd. Van concrete voornemens is tot op heden evenwel nog niets gebleken. Voor de verdragstoepassing hebben bovenstaande aanpassingen voornamelijk evenmin betekenis; dat geldt als vanzelfsprekend voor de gebieden met een status aparte en naar valt aan te nemen voornamelijk ook voor de BES-eilanden. Alleen wanneer deze laatste ook wat betreft rijksbelastingen onder het Nederlandse stelsel vallen, ligt het in de rede aan te nemen dat de door Nederland gesloten verdragen ook op hen van toepassing zijn. Dat zal overigens nog niet zo eenvoudig zijn te effectueren, omdat onder de huidige door Nederland gesloten verdragen de NA uitdrukkelijk zijn uitgesloten. Dit kan alleen worden gewijzigd door die verdragen stuk voor stuk aan te passen. <sup>[6]</sup> Tot slot is er de verhouding tot de EU: momenteel vormen de NA een LGO (Land en Gebied Overzee); daarin komt voornamelijk geen wijziging. Dat geldt ook voor de BES-eilanden, niettegenstaande dat zij een provincie van Nederland worden. Met buiten Europa gelegen gebieden behorende tot een EU-lidstaat kunnen slechts bijzondere regelingen worden getroffen, ongeacht de juridische verhouding tot een EU-lidstaat.

In onderdeel 2 gaan wij eerst in op een tweetal rapporten die zijn opgesteld met het oog op een mogelijke wijziging van de status van de NA van LGO in UPG (Ultra Perifeer Gebied). Deze laatste status houdt kort gezegd in dat vrijwel het hele EU-recht van toepassing is op de gebieden, waar de LGO-status momenteel betekent dat het EU-recht vrijwel niet van toepassing is; een uitzondering vormt hfdst. IV EG-verdrag inzake de uitvoer van de NA naar

een EU-lidstaat, welke uitvoer zonder invoerrechten op EU-niveau moet plaatsvinden. Deze rapporten zien enerzijds op de economische aspecten van de nieuw te verwerven status en anderzijds op de juridische aspecten daarvan.

## ***2. De UPG-status als alternatief?***

### ***2.1. Inleiding***

De EU heeft ten opzichte van diverse derde landen en gebieden specifieke overeenkomsten gesloten of regelingen getroffen. Met name voor gebieden die behoren tot een EU-lidstaat, maar die liggen buiten de EU, zijn de twee standaardvarianten de LGO en de UPG. Kort gezegd, komt de UPG-status erop neer dat het EU-recht vrijwel volledig van toepassing is op die gebieden; een uitzondering vormen met name de staatssteunbepalingen: in de verhouding tot de UPG wordt art. 87 e.v. EG minder stringent toegepast; althans, zeker de eerste tien jaren nadat de desbetreffende status is verworven. Bij de LGO is het min of meer de omgekeerde situatie: alleen hfdst. IV EG-verdrag is van toepassing, waarmee wordt bereikt dat uitvoer vanuit de NA naar een EU-lidstaat in feite zonder invoerheffingen kan plaatsvinden. <sup>[7]</sup> Naast deze uitdrukkelijke regeling is in het arrest-Eman/Sevinger <sup>[8]</sup> gebleken dat inwoners van een LGO met de nationaliteit van een lidstaat van de EU ook een beroep kunnen doen op hfdst. 2 EG. Daarnaast zijn nog diverse andersoortige overeenkomsten gesloten. Het betreft met name zogenoemde associatieovereenkomsten.

De twee hiervoor bedoelde rapporten gaan in op de economische, <sup>[9]</sup> respectievelijk juridische <sup>[10]</sup> gevolgen van een wijziging van de LGO-status in een UPG-status en richten zich met name op de eilanden die een provinciale status krijgen, derhalve de BES-eilanden. Evenwel wordt de facto in beide rapporten op alle eilanden ingegaan. Wij besteden met name aandacht aan het rapport betreffende de juridische status, omdat in dit rapport de fiscale aspecten in het bijzonder in beeld komen.

### **2.2. Juridische invalshoek <sup>[11]</sup>**

In het rapport van de RUG wordt de problematiek aan de hand van een aantal vragen besproken. In de eerste plaats komt aan de orde of er consequenties zijn verbonden aan het van toepassing worden van de UPG-status. Het komt ons voor dat hier naar de bekende weg wordt gevraagd. Immers, het is eenvoudigweg te constateren dat de bestaande UPG's een eigen fiscaal stelsel hebben, het EU-recht daar zelf niets over regelt en bovendien lidstaten nu eenmaal autonoom zijn in de keuze van hun fiscale stelsel; het zou merkwaardig zijn als UPG's dan geen eigen fiscaal stelsel zouden mogen hebben. <sup>[12]</sup> Wel is het evident dat een eigen fiscaal stelsel moet voldoen aan de voorwaarden van het EU-recht; dit geldt met name voor de vrijverkeerbepalingen die geen uitzonderingen toelaten. Zouden de belastingwetten staatssteunbepalingen bevatten dan zijn die weliswaar in beginsel evenmin toegestaan,

maar de ervaring met UPG's leert dat de Europese Commissie meestal bereid is inbreuken op art. 87 EG toe te staan. In het rapport wordt bovenstaande conclusie getrokken; opgemerkt wordt dat een aantal belastingen strijdigheid opleveren met de vrijverkeerbepalingen (zie voor een overzicht blz. 181-185 van het rapport). Daarbij wordt onder andere gewezen op de vrijgestelde vennootschap, de SPF en tax holidays, die in het bijzonder in strijd zouden kunnen zijn met art. 87 EG; veel zorgen behoeft dat overigens niet op te leveren, omdat in geval van een UPG de EC een uitermate royaal tegemoetkomingsbeleid hanteert, zowel wat betreft de aard van de faciliteiten als de periode dat ze nog gehanteerd kunnen worden (een minimum van tien jaar is regel; verlenging met eenzelfde termijn is eveneens regel). [\[13\]](#) Daarnaast wordt bij een aantal directe belastingen kort aangegeven dat die in strijd zouden kunnen zijn met het EU-recht, waarbij met name wordt gewezen op de rechtspraak van het HvJ EG. Eén van de belangrijke tekortkomingen betreft de dividendbelasting van Aruba die interne en grensoverschrijdende situaties niet steeds gelijk behandelt. Daarnaast wordt terecht opgemerkt dat de toepassing van fiscale richtlijnen diverse aanpassingen in de regelgeving vereist. Wij onderschrijven dat. Ten aanzien van de omzetbelasting wordt opgemerkt dat aangezien deze niet de vorm van een btw heeft, aanpassing noodzakelijk is; voor een dergelijke operatie pleegt echter in de regel een ruime overgangstermijn te worden toegestaan. Formeelrechtelijk is ongetwijfeld het grootste knelpunt dat er slechts een feitelijke instantie is, hetgeen in boetezaken strijdigheid met het EVRM oplevert; althans, lijkt op te leveren voor beroepszaken. Hier zijn twee kanttekeningen op zijn plaats. In het rapport wordt dit als een tekortkoming beschouwd, maar de vraag is of dat het geval is. In de in het rapport niet vermelde Antilliaanse zaak is namelijk beslist dat het ontbreken van een tweede feitelijke instantie inzake boetekwesties niet in strijd is met het EVRM. Bovendien suggereert het rapport dat deze problematiek samenhangt met een eventuele UPG-status, maar dat is niet het geval. Immers, het al dan niet hebben van een tweede feitelijke instantie heeft met EU-recht niets van doen en derhalve zeker ook niet met het verschil tussen een LGO- en een UPG-status. [\[14\]](#)

Interessant is vraag 19, waar wordt ingegaan op de vraag naar de samenhang met de door Nederland gesloten belastingverdragen. Het weinig verrassende antwoord op deze "opendeurvraag" laat zich raden. Zoals hiervoor reeds is opgemerkt, kunnen UPG's alleen meeliften op de verdragen van het moederland indien dat expliciet in de verdragen is vastgelegd. Opmerkelijk is wel de opmerking dat de bronheffingen zouden kunnen worden beperkt ten gevolge van de UPG-status. Ons inziens geschiedt dat automatisch doordat de fiscale richtlijnen direct van toepassing worden, tenzij een uitzondering overeen zou worden gekomen. Dit laatste wordt ook opgemerkt in het rapport, maar het is ons niet duidelijk waarom dan bij de beantwoording van de vragen op dit punt twijfel wordt

gesuggereerd, temeer daar bij de bespreking van de lokale heffingen - terecht - vrij stellig wordt aangegeven dat de wetgeving moet worden aangepast aan de fiscale richtlijnen van de EU.

Interessant is uiteindelijk vooral of het in elk geval vanuit fiscaal perspectief voor de eilanden aantrekkelijk zou zijn de LGO-status te verwisselen voor die van UPG. In het rapport wordt die vraag niet beantwoord, noch in het algemeen, noch op fiscaal terrein, maar dat lijkt ook niet de doelstelling van het rapport te zijn geweest; die is meer inventariserend van opzet. Wij zijn van oordeel dat een UPG-status nadelig is, met name omdat de gebieden dan - uitgezonderd het terrein van de staatssteun - geheel moeten voldoen aan het EU-recht en met name aan de vrijverkeerbepalingen, inclusief de daarbij behorende rechtspraak. Dat werkt voor dergelijke gebieden naar alle waarschijnlijkheid eerder belemmerend dan bevorderend op de sociale, economische en maatschappelijke ontwikkeling.

### ***2.3. Economische invalshoek***

In het rapport van SEOR wordt niet specifiek aandacht geschonken aan de fiscale regelgeving, maar komt deze wel op diverse plaatsen aan de orde. Voor SEOR is hier overigens sprake van een vervolgstudie; het instituut heeft namelijk in 2004 al eens een onderzoek gedaan met betrekking tot de onderhavige problematiek. <sup>[15]</sup> In hfdst. 2 van het rapport wordt in het bijzonder aandacht geschonken aan de gevolgen van de UPG-status voor met name de invoerheffingen. Onder de LGO-status exporteren de Nederlandse Antillen en Aruba belastingvrij naar de EU. Onder een UPG-status ontstaat op de eilanden een extern, gemeenschappelijk invoertarief. Deze invoertarieven moeten overeenkomen met de invoertarieven zoals de EU die hanteert, hetgeen leidt tot een verhoging ervan. Deze tariefaanpassing heeft een substantiële invloed op de voedselprijzen (opwaartse druk van circa 7%) en op die van overige producten (neerwaartse druk van circa 8%). Gemiddeld leidt dat tot daling van importprijzen en tot daling van de inkomsten voor de overheid. Overigens zijn er tussen de eilanden nog belangrijke verschillen, omdat een aantal eilanden (Bovenwindse eilanden) geen importheffingen op voedsel heeft en zij ook moeten overgaan tot de toepassing van importheffingen. <sup>[16]</sup> De prijsstijgingen zijn daar nog groter en leiden bovendien tot meer sociale ongelijkheid, omdat met name de lage inkomens een relatief groot deel van hun inkomen aan voeding besteden. Naast de invoerheffingen heeft een UPG-status ook gevolgen voor de omzetbelasting; immers, er zal een btw moeten worden ingevoerd en moeten daarnaast ook de accijnzen wat betreft structuur en tarieven worden aangepast aan de EU-regelgeving; dit heeft een prijsopdrijvend effect. Onder een UPG-status kan evenwel overgangsrecht worden gecreëerd, hetgeen erop neerkomt dat een UPG gedurende een aantal jaren een bijzonder regime mag hanteren; voor wat betreft de btw zou dat neer kunnen komen op lagere tarieven, of zouden de eilanden zelfs

gedurende een bepaalde periode een eigen omzetbelastingstelsel mogen toepassen. In dit verband is vermeldenswaardig dat de UPG-status ook impliceert dat fiscale EU-regelgeving moet worden ingevoerd; het gaat dan met name om de richtlijnen. Ten aanzien van de moeder-dochterrichtlijn wordt in dit verband aangegeven dat invoering daarvan tot een daling van de belastingopbrengst van circa € 20 mln. per jaar zou leiden. [\[17\]](#) Ook hier is het echter zo dat bij wijze van overgangsfase soepeler regels tot stand zouden kunnen komen.

### ***3. Naar een nieuw Nederlands openbaar lichaam***

#### ***3.1. Inleiding***

Het proces van vernieuwing van de staatkundige verhoudingen binnen het Koninkrijk betekent dat de BES-eilanden de status van een Nederlands openbaar lichaam krijgen in de zin van art. 134 Gw. Hoewel het Rijk even groot blijft, wordt Nederland vanaf die dag een stukje groter, zij het dat staatsrechterlijk voor een andere vorm is gekozen dan de reguliere structuur van territoriale decentralisatie van provincies en gemeenten. De keuze voor een dergelijk openbaar lichaam is weliswaar bijzonder, maar niet helemaal nieuw. In Nederland waren de Zuidelijke IJsselmeerpolders van 1955 tot 1996 eveneens openbare lichamen. Zij vielen rechtstreeks onder het Rijk. Dit gold vanaf april 1949 tot de teruggave aan de Bondsrepubliek Duitsland in 1963 ook voor de geannexeerde grensgebieden Elten en Tudderden.

De keuze voor een openbaar lichaam heeft diverse gevolgen op fiscaal gebied, zowel voor de BES-eilanden als voor Nederland. Niet alleen verkrijgt Nederland door het "aansluiten" van de BES-eilanden mogelijk twee fiscale systemen waarmee men rekening zal moeten houden, ook de keuze om de BES-eilanden voorlopig hun status binnen Nederland en de Europese Unie als LGO te laten behouden is een opmerkelijk feit dat aandacht verdient. Naast deze kwesties is er ook een aantal gerelateerde zaken dat ongetwijfeld fiscale gevolgen zal hebben. Het monetair systeem, waarbij de keuze voor een nieuwe munteenheid centraal staat, de voorzetting van "tax holidays" en laagbelaste handelszones op de BES eilanden [\[18\]](#) en de huidige afwijkende fiscale rechtsbescherming zijn hier slechts enkele voorbeelden van.

#### ***3.2. Fiscale aanpassingen op de BES-eilanden***

##### ***a. Lokale belastingen***

Het conceptwetsvoorstel financiële verhouding openbare lichamen Bonaire, St. Eustatius en Saba (hierna: WfvBES) is thans, naast het Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden (hierna: Statuut) en de nationale wetgeving van de koninkrijkslanden afzonderlijk, de belangrijkste bron om de fiscale gevolgen voor de BES-eilanden nader te

beoordelen. <sup>[19]</sup> De structuur van de belastingheffing als zodanig zal overeenkomen met de structuur zoals deze in Nederland opgeld doet. In de WfvBES krijgt de heffing van lokale heffingen een centrale plaats. Het Statuut neemt hier een bescheiden, doch belangrijke plaats in. Het bepaalt namelijk à contrario dat alle niet genoemde aangelegenheden die geen Koninkrijksaangelegenheden zijn door de Koninkrijkslanden afzonderlijk geregeld moeten worden. <sup>[20]</sup> Feitelijk betekent dit dat Nederland verantwoordelijk wordt voor de heffing, invordering en rechtsbescherming van lokale belastingen op de BES-eilanden, hoewel de daadwerkelijke heffing en invordering aan de eilanden wordt overgelaten. <sup>[21]</sup> Dit komt in de WfvBES naar voren waar art. 3.3 eerste lid, bepaalt dat door de BES-eilanden afzonderlijk geen andere belastingen worden geheven dan degene die in de WfvBES worden genoemd. De systematiek van de WfvBES komt sterk overeen met de heffing van gemeentebelastingen op grond van hfdst. XV. Art. 3.3. WfvBES is dan ook vrijwel gelijk aan art. 219 Gemeentewet.

Hoofdstuk III WfvBES bepaalt dat de BES-eilanden bevoegd zijn de navolgende acht belastingen te heffen en de opbrengsten hieruit vrijelijk te besteden: <sup>[22]</sup>

- grondbelasting (art. 3.4-3.14);
- toeristenbelasting (art. 3.15);
- autoverhuurbedasting (art. 3.16);
- motorrijtuigenbelasting (art. 3.17);
- kansspelbelasting (art. 3.18);
- hondenbelasting (art. 3.19);
- precariobelasting (art. 3.20); en
- havenbelasting (art. 3.21).

Het zou het bestek van deze bijdrage te buiten gaan om alle merites van deze lokale heffingen uitgebreid en in detail te bespreken. We volstaan met enkele opmerkingen op hoofdlijnen, over de grondbelasting en de toeristenbelasting. De grondbelasting is thans een belasting die in de NA op landsniveau wordt geheven, maar op eilandsniveau wordt ingevorderd. Zij vertoont enkele gelijkenissen met de onroerendezaakbelasting in Nederland en de belasting bedraagt jaarlijks 3 promille van de waarde van de onroerende zaak. <sup>[23]</sup> Niettemin heffen Sint Eustatius en Saba (en Sint Maarten) sinds 1929 in het geheel geen grondbelasting, in tegenstelling tot Bonaire (en Curaçao). <sup>[24]</sup> Het opnemen van de grondbelasting in de WfvBES kan Saba en Sint Eustatius de mogelijkheid bieden deze keuze voort te zetten, zonder de autonomie van Bonaire teniet te doen. Het hernoemen van de grondbelasting als niet-landsbelasting komt de consistentie van soortgelijke heffingen binnen Nederland ten goede. De grondslag voor de

heffing van grondbelasting wordt aangepast aan de onroerendezaakbelasting zoals we die in Nederland kennen, hoewel de waarde in het economische verkeer, met name door het ontbreken van frequente transacties, mag worden bepaald door een gecorrigeerde vervangingswaarde toe te passen. Deze wordt door de conceptmemorie bepaald door de stichtingskosten plus de grondprijs te verminderen door de technische veroudering die in de loop van de jaren optreedt. [\[25\]](#)

De toeristenbelasting, die op de BES-eilanden thans nog onder de naam logeergastenbelasting wordt geheven, verdient eveneens aandacht, aangezien deze heffing een belangrijke inkomstenbron voor de eilandgebieden vormt. De logeergastenbelasting die op de BES-eilanden wordt geheven over de kamerverhuurprijs, is gekoppeld aan de verschuldigdheid van de twee omzetbelastingen die thans binnen de NA op landsniveau worden geheven, de omzetbelasting (hierna: OB) voor de benedenwindse eilanden, die 5% bedraagt, alsmede de belasting op bedrijfsomzetten (hierna: BBO) voor de bovenwindse eilanden, die 3% bedraagt. [\[26\]](#) Beide wetten hebben een vrijstelling om ongewenste cumulatie van logeergastenbelasting (7%) en OB/BBO tegen te gaan. De Wet OB 1968 kent echter geen soortgelijke vrijstelling indien een toeristenbelasting wordt geheven op dezelfde grondslag als de logeergastenbelasting. De keuze om een toeristenbelasting in te voeren met gelijke grondslagen als de logeergastenbelasting is derhalve onlosmakelijk verbonden met de vraag of de Nederlandse wetgeving, zoals de Wet OB 1968 in 2010, integraal wordt ingevoerd.

Ook ter zake van de kansspelbelasting speelt een dergelijke afweging overigens mee. Indien de Nederlandse fiscale wetgeving integraal van toepassing zal worden, zal de huidige Wet op de kansspelbelasting op een afdoende wijze prijzengeld belasten. Voor een heffing van kansspelbelasting op een lokaal niveau lijkt ons inziens geen plaats.

### ***b. Rijksbelastingen***

In de Slotverklaring van de Miniconferentie van 10 en 11 oktober 2006 is als uitgangspunt opgenomen dat de reguliere Nederlandse wetgeving geleidelijk wordt ingevoerd in de BES-eilanden. Niettemin is de keuze om niet als een volwaardige gemeente het Nederlandse staatsbestel toe te treden met name ingegeven om voorlopig een onderscheid te kunnen maken in wetgeving op Rijksniveau. De Raad van State heeft dit onderkend en geeft aan dat differentiatie binnen het staatsbestel mogelijk blijft indien de BES-eilanden een openbaar lichaam in de zin van art. 134 Gw blijven. [\[27\]](#) Het is daarom de verwachting dat op de BES-eilanden de huidige landsbelastingen voorlopig blijven gelden en dat op een later tijdstip een integratie met de Nederlandse wetgeving zal gaan plaatsvinden. Dit standpunt kan eveneens worden afgeleid uit de opmerkingen vanuit het Ministerie van Binnenlandse Zaken, en uit de beantwoording van Kamervragen hierover. [\[28\]](#) Uit de brief van de Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken en



Koninkrijksrelaties kan worden opgemaakt dat in de toekomstige Invoeringswet openbare lichamen Bonaire, St. Eustatius en Saba (hierna: Invoeringswet BES) het algemene overgangsrecht wordt geregeld. [\[29\]](#)

### ***3.3. Formele belastingregels en rechtsbescherming***

De WfsBES verschaft in hfdst. III, onderdeel 4 enkele formele bepalingen inzake de heffing en invordering van de eerdergenoemde eilandsbelastingen. Het belangrijkste uitgangspunt hierbij is dat de heffing en invordering van belastingen deels zal geschieden met toepassing van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), de IW 1990 (hierna: IW 1990) en de Kostenwet, conform de bepalingen uit de Gemeentewet. [\[30\]](#) De keuze voor het toepassen van de AWR heeft onlosmakelijk tot gevolg dat de huidige formele bepalingen uit de Algemene landsverordening landsbelastingen (hierna: ALL) als Antilliaanse tegenhanger van de AWR, voor eilandelijke belastingen buitenspel wordt gezet. Of dit een wenselijk onderscheid zal zijn, valt te bezien, mede omdat de argumenten om de AWR nu reeds toe te passen op eilandsbelastingen moet worden genuanceerd. De conceptmemorie van toelichting WfsBES stelt dat formele rechtsregels ten aanzien van de huidige eilandelijke heffingen behoorlijk versnipperd zijn. Dit lijkt, met uitzondering van de logeergastenbelasting een enigszins achterhaald standpunt te zijn aangezien de Inspectie der Belastingen en de respectievelijke eilandgebieden van de Nederlandse Antillen waar mogelijk al ALL-conform handelen ten aanzien van belastingen. Van een versimpeling is in de praktijk weinig sprake meer. Voor zover ten aanzien van de rechtsbescherming en formele regels ten aanzien van lokale heffingen een werkbare modus is gevonden, wordt dit voor het rijksbelastingen op de BES-eilanden mogelijk complexer als voor de voortzetting van de huidige Nederlands-Antilliaanse wetgeving wordt gekozen. Aangezien in de concept-memorie tevens een voorschot wordt genomen op de toekomstige toepasbaarheid van de AWR en de IW 1990 op de uiteindelijke landsbelastingen die in de BES-eilanden geheven zullen worden, wijzigt de rechtsbescherming op de BES-eilanden belangrijk. Het toepassen van de AWR heeft onder andere tot gevolg dat bijvoorbeeld de bezwaar- en beroepstermijn op de BES-eilanden wordt verkort van twee maanden naar zes weken. Voorts ondergaat de fiscale rechtsgang de nodige wijzigingen, aangezien voor fiscale geschillen thans nog alleen de Raad van Beroep voor Belastingzaken in eerste en enige instantie bevoegd is. [\[31\]](#) Of de Raad van Beroep bevoegd blijft om in de BES-eilanden recht te spreken in fiscale zaken wordt nog bezien. Hierover bestaat thans geen duidelijkheid. De BES-eilanden krijgen voorts te maken met nieuwe formele begrippen en heffingsmethoden. De uitnodiging tot betaling, de conserverende aanslag, omkering van de bewijslast, heffingsrente en bevordering van de richtige heffing zijn wel de meest opvallende begrippen die de BES-eilanden zich eigen moeten maken. Ook de AWR dient op een aantal marginale punten te worden aangepast. Met name moeten definities zoals de begrippen "Rijk" en

"Nederland" (art. 2, derde lid, onderdeel d, onder 1°) worden gewijzigd, alsmede de bepalingen omtrent douane en de EU (art. 2, derde lid, onderdeel g en h, art. 4, derde lid, en art. 22d) en de strafrechtelijke waarborgen.

#### ***4. Afrondende overwegingen***

Aan de totstandkoming van de nieuwe statussen van de eilanden van de NA kleven vele voetangels en klemmen. Dat is het geval voor een groot aantal terreinen, waartoe ongetwijfeld de fiscaliteit kan worden gerekend. De problematiek van de BES-eilanden verschilt daarbij belangrijk van die van St. Maarten en Curaçao, terwijl deze laatste twee overigens ook met essentiële onderlinge maatschappelijke en economische verschillen hebben te maken. Voor de BES-eilanden vormt in fiscaal opzicht de invoering van een nieuw stelsel van lokale heffingen een eerste uitdaging; pas op termijn zal worden gezien hoe het regime van de rijksbelastingen vorm moet krijgen. Gelet op de lokale situatie lijkt de invoering van de Nederlandse rijksbelastingen op de BES-eilanden niet wenselijk. De andere twee eilanden zullen ernaar moeten streven hun lokale belastingstelsel verder te ontwikkelen en nog meer vorm te geven conform dat van ontwikkelde landen; dat opent vooral ook meer perspectieven tot het sluiten van belastingverdragen, hetgeen een belangrijke economische impuls voor de eilanden zou zijn. Op dit punt blijven de BES-eilanden ons inziens met een probleem achter: indien hun landelijke belastingen niet worden vervangen door Nederlandse belastingen, zullen zij nimmer in het Nederlandse verdragenennetwerk kunnen worden opgenomen en zullen zij te klein blijken te zijn zelf verdragen te sluiten, terwijl zij niet mee kunnen liften met eventueel door de andere eilanden gesloten verdragen. Stappen zij wel in bij de Nederlandse rijksbelastingen, dan komen de Nederlandse verdragen wel in beeld, maar dan zal het nog heel lang duren voor zij daar daadwerkelijk gebruik van kunnen maken doordat het nu eenmaal een langdurig proces is hen daar onder te brengen. Bovendien kunnen nationale fiscale faciliteiten als tax holidays en dergelijke dan niet meer worden toegepast.

Wat betreft de verhouding tot de EU zijn wij van oordeel dat een UPG-status geen aanbeveling is voor de gebieden, omdat dit een veel te nauw keurslijf oplevert. Een associatieovereenkomst tussen de eilanden en de EU ligt meer in de rede.

---

#### **Voetnoot**

[\[1\]](#)

Mr. J. Adeler is verbonden aan Deloitte te Londen; voorheen werkzaam bij Deloitte Curaçao. Prof. dr. P. Kavelaars is hoogleraar Fiscale Economie aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en directeur Wetenschappelijk Bureau Deloitte Belastingadviseurs.

[2]

Rijkswet van 20 juni 1985, houdende vaststelling van enige overgangsbepalingen in verband met het verkrijgen van de hoedanigheid van land in het Koninkrijk door Aruba, Stb. 1985, 370.

[3]

"Nu kan het... nu moet het!", advies van de Werkgroep van 8 oktober 2004. Dit rapport kan worden geraadpleegd via de website van de overheid van de Nederlandse Antillen: [www.gov.an](http://www.gov.an), onder "officiële publicaties".

[4]

Kamerstukken 2008/09, nr. 30 800 IV. De tekst van de Miniconferentie van 10 en 11 oktober is te raadplegen via [www.gov.an](http://www.gov.an).

[5]

Niet om budgettaire redenen overigens, naar mag worden aangenomen, want deze dividendbelasting wordt door Nederland direct afgedragen aan de NA, welk systeem redelijk goed lijkt te werken. Wel wijzen wij erop dat momenteel wordt geprocedeerd over het antwoord op de vraag of deze dividendbelasting wel in overeenstemming is met het EU-recht, in het bijzonder art. 56 EG en het zogenoemde LGO-besluit van 21 november 2001.

[6]

Dit kan door verdragswijziging, een aanvullend protocol, dan wel een aanvullende briefwisseling.

[7]

Het is duidelijk dat het grootste probleem is de doorvoer via de NA te onderscheiden van de zelfstandige uitvoer door de NA. Dit vereist een stringente douanecontrole.

[8]

HvJ EG 12 september 2006, zaak C-300/04, Jur. 2006, 8055.

[9]

SEOR, Economische gevolgen van de status van Ultra Perifeer Gebied voor de Nederlandse Antillen en Aruba, juni 2008.

[10]

RUG, Schurende rechtsordes; over juridische implicaties van de UPG-status voor de eilandgebieden van de Nederlandse Antillen en Aruba, 31 maart 2008. Het fiscale onderdeel van dit rapport is verzorgd door de vakgroep Belastingrecht van de RUG.

[11]

In het rapport komen vele andere thema's, rechtsgebieden en economische effecten aan de orde. Hoe boeiend die analyses ook zijn, wij gaan daar niet op in.

[12]

Het rapport is hier toch wat twijfelachtig; zie met name het antwoord op vraag 17, waar wordt aangegeven dat een UPG een eigen fiscale stelsel lijkt te mogen hanteren. Voor twijfel op dit punt is echter geheel geen grond, want dit kan gewoon. Wel is het uiteraard toegestaan een stelsel te hanteren dat identiek is aan dat van het moederland.

[13]

Ten aanzien van de successiebelastingen bevat het rapport een nogal verwarrende alinea op blz. 42 waar toetsing aan staatssteunbepalingen en vrijverkeerbepalingen enigszins door elkaar heen lopen.

[14]

Er wordt overigens al zeer geruime tijd gewerkt aan een oplossing van het probleem van het ontbreken van een tweede feitelijke instantie in met name boetegeschillen, maar de voortgang is niet erg groot.

[15]

SEOR, Nederlandse Antillen: LGO of UPG, 2004; het betreft hier een onderzoek ten behoeve van de Bank van de Nederlandse Antillen. In zowel het onderhavige rapport als in de eerdere studie treft men veel interessante informatie aan over de economische positie van de gebieden.

[16]

Zij zullen dus te maken krijgen met een toename van de financiële middelen voor de overheden.

[17]

Ontleend aan het rapport van de Commissie Van Beuge (Commissie ter bestudering van mogelijk toekomstige relaties met de Nederlandse Antillen en Aruba met de Europese Unie), 2004.

[18]

"Vrijhandelszones zaak Antillen", uit dagblad "Amigoe", 24 januari 2007. Zie ook Kamerstukken II 2006/07, Aanhangsel bij de Handelingen, blz. 1817.

[19]

De tekst van het conceptwetsvoorstel, alsmede de conceptmemorie van toelichting, kan worden geraadpleegd op de website van het Ministerie van Binnenlandse zaken en Koninkrijksrelaties.

[20]

Zie art. 3, eerste lid, Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden, Stb. 1954, 503.

[21]

In dezelfde zin: D. van Brakel en J. Wouters, "Bonaire, St. Eustatius en Saba. De fiscale gevolgen van de staatkundige vernieuwing voor drie toekomstige Caribische Nederlandse eilanden", Forfaitair 2008/185.

[22]

De WfvBES bepaalt in art. 3.22 dat ook rechten en retributies kunnen worden geheven ter zake van individueel bepaalbare tegenprestaties. Dit valt echter buiten het bestel van deze bijdrage.

[\[23\]](#)

Grondbelastingverordening 1908, P.B. 1908, nr. 27.

[\[24\]](#)

Met ingang van 1 januari 1929, P.B. 1928, nr. 76.

[\[25\]](#)

Met name op Saba en St. Eustatius zal de technische veroudering een sleutelrol kunnen spelen, aangezien gemiddeld elke twaalf jaar een orkaan over het eiland kan razen. Tegen deze achtergrond liggen afschrijvingspercentages in de inkomstenbelasting en winstbelasting in de bovenwindse eilanden een stuk hoger dan in Nederland.

[\[26\]](#)

Landsverordening omzetbelasting 1999, P.B. 1999, nr. 43 en Landsverordening belasting op bedrijfsomzetten 1997, P.B. 1996, nr. 210.

[\[27\]](#)

Zie Raad van State 23 juli 2008, nr. W04.08.0222/II/A.

[\[28\]](#)

Kamerstukken II 2006/07, Aanhangsel bij de Handelingen 1644, blz. 3487.

[\[29\]](#)

Kamerstukken 2008/09, nr. 31 568.

[\[30\]](#)

Art. 3.27 WfvBES dat vrijwel gelijk is aan art. 231 Gemeentewet.

[\[31\]](#)

Zie art. 31 ALL en de Landsverordening op het beroep in belastingzaken 1940.