



De internationale onderlinge overlegprocedure (MAP)

§ 1. Inleiding

De internationale onderlinge overlegprocedure (MAP) is een overlegprocedure tussen de bevoegde autoriteiten van jurisdicties die partij zijn bij een belastingverdrag of binnen het Koninkrijk geldende rijkswetten op dit gebied. Waar verder in dit document gesproken wordt van een belastingverdrag wordt tevens de binnen het Koninkrijk geldende rijkswetten bedoeld. Het doel is om meningsverschillen over de toepassing van de belastingverdragen op te lossen en om situaties te elimineren waarin handelingen van de belastingadministraties resulteren of zal resulteren in belastingheffing die niet in overeenstemming is met het relevante belastingverdrag. Op grond van de bilaterale regelingen ter voorkoming van dubbele belastingen kan ook een verzoek worden ingediend om het sluiten van een bilaterale of multilaterale verrekenprijafspraak (BAPA of MAPA).

Doel van deze richtlijnen is om met als basis de belastingverdragen, te komen tot een overzichtelijke procedure voor de aanvraag, beoordeling en afhandeling van alle verzoeken tot een MAP. Deze richtlijnen sluiten aan bij recente ontwikkelingen, waaronder de totstandkoming van een internationale minimumstandaard voor geschillenbeslechting in Actieplan 14 van het Base Erosion and Profit Shifting-project van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling en de totstandkoming van het Multilateraal Verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguitholling en winstverschuiving.

Het is de intentie van de Curaçaose bevoegde autoriteit om dergelijke verzoeken voortvarend te behandelen, waarbij het streven is om de belastingheffing in strijd met het belastingverdrag zo spoedig mogelijk weg te nemen. Vanzelfsprekend is dit mede afhankelijk van de opstelling van de andere bevoegde autoriteit.

Een toenemend aantal belastingverdragen bevat tevens een bepaling voor verplichte en bindende arbitrage voor gevallen waarin de belastingheffing in strijd met het verdrag niet of niet volledig in de onderlinge overlegprocedure is weggenomen. Dit kan zijn geregeld in het van toepassing zijnde belastingverdrag doordat daarin in de bepaling waarin de onderlinge overlegprocedure is geregeld, in een arbitrageregeling is voorzien. In geval van verplichte en bindende arbitrage is er voor de belanghebbende de garantie dat er een oplossing wordt geboden voor zijn geschil. Er zijn geen administratieve of wettelijke procedures voor geschillenbeslechting op Curaçao die de



toegang tot arbitrage. Echter, belastingverdragen die een arbitrageregeling bevatten, kunnen beperkingen stellen aan de toegang tot arbitrage. Een arbitrageregeling in een belastingverdrag is een resultaat van onderhandelingen tussen de betrokken staten. Dit betekent dat arbitrageregelingen verschillen, waarbij de staten in een bilaterale regeling nadere voorwaarden afspreken in een bevoegde autoriteitenovereenkomst. Dit geldt onder andere voor de wijze waarop, voorwaarden waaronder en de termijn waarin een verzoek om arbitrage kan worden ingediend, maar ook over hoe de arbitragecommissie wordt ingesteld en welke termijnen gelden voor het uitbrengen van het advies. In deze richtlijnen wordt verder niet nader ingegaan op de voorwaarden en procedureregels voor arbitrageprocedures.

Opgemerkt wordt dat onderhavige richtlijnen betrekking hebben op belastingheffing en niet op premieheffing voor de sociale zekerheid. Verder zijn deze richtlijnen niet bedoeld om rechten en verplichtingen die voortvloeien uit door Curaçao gesloten bilaterale regelingen te wijzigen, uit te breiden dan wel te beperken.

§ 2. Situaties waarin de procedure kan worden toegepast

Een MAP-verzoek kan worden ingediend wanneer een persoon van mening is dat de acties van de belastingdienst van een van beide jurisdicties resulteert of zal resulteren in belastingheffing die niet in overeenstemming is met het relevante belastingverdrag. De persoon kan ter voorkoming hiervan om assistentie van de bevoegde autoriteit (CA) onder de MAP vragen.

De belastingplichtige moet de CA van het land waarvan hij inwoner is benaderen om voorkoming van dubbele belasting te vragen op grond van een belastingverdrag. Indien een eventuele aanpassing van invloed is op verbonden partijen in beide rechtsgebieden, is het raadzaam voor elke belastingplichtige om een afzonderlijk verzoek in te dienen voor bijstand aan de CA van het land waarvan zij inwoner zijn.

Voordat een MAP-verzoek wordt ingediend, is het raadzaam dat de persoon of het bedrijf besprekingen voert met de CA om te bepalen of het probleem kan worden opgelost met behulp van de procedure voor onderling overleg. De Curaçaose CA biedt advies en begeleiding bij het kiezen van de juiste procedure.

Voorbeelden

Het instrument van de onderlinge overlegprocedure is bedoeld voor gevallen waarin belastingheffing in strijd met het belastingverdrag is ontstaan of dreigt te ontstaan. Voorbeelden van gevallen waarvoor de onderlinge overlegprocedure een oplossing kan bieden, zijn:



- een belanghebbende heeft een tijd in het buitenland gewerkt en beide staten menen een heffingsrecht te hebben;
- een belanghebbende ontvangt een pensioen uit het buitenland en beide staten menen een heffingsrecht te hebben;
- een belanghebbende wordt door twee staten beschouwd als inwoner. Het wereldinkomen van de belanghebbende wordt door beide staten in de heffing betrokken;
- een staat is van mening dat het inkomen van een belanghebbende gecorrigeerd dient te worden (bijvoorbeeld als gevolg van toepassing van een anti-misbruik bepaling opgenomen in het belastingverdrag of de nationale wetgeving) als gevolg waarvan beide staten menen over een bepaald inkomensbestanddeel te mogen heffen.

Een onderlinge overlegprocedure kan in sommige gevallen overigens door de belanghebbende eenvoudig worden voorkomen door een (gecorrigeerde) aangifte in te dienen. Bijvoorbeeld, een belanghebbende die in het buitenland woont en in Curaçao werkt, moet in beide landen aan zijn aangifteverplichting voldoen. Als daar niet aan wordt voldaan, kan een situatie van belastingheffing in strijd met het belastingverdrag ontstaan. In een dergelijk geval kan het zijn dat het alsnog indienen van een belastingaangifte voldoende kan zijn om de belastingheffing in strijd met het belastingverdrag weg te nemen.

Voorbeelden van typische situaties op het gebied van verrekenprijzen:

- de situatie waarin, in het kader van de belastingheffing, de prijs voor de levering van goederen of diensten tussen verbonden ondernemingen wordt gecorrigeerd door de Curaçaose belastingdienst dan wel de buitenlandse belastingdienst;
- situaties die zien op de winsttoerekening aan een vaste inrichting.

§ 3. Het wettelijke kader voor MAP is vastgelegd in Belastingregeling voor het Koninkrijk, De Belastingregeling Nederland Curaçao en de belastingverdragen die Curaçao heeft gesloten en die beschikbaar zijn op:

<https://verdragenbank.overheid.nl/nl>



§ 4. Acceptatie van een MAP verzoek

Er zijn geen administratieve of wettelijke procedures voor geschillenbeslechting op Curaçao die de toegang tot MAP beperken. De belasting die verschuldigd is op basis van de gemaakte beoordelingen of die is vastgesteld kan tijdens normale beroepsprocedures worden opgeschort totdat de MAP is opgelost. Belastingplichtigen moeten nagaan of het aangaan van wettelijke of administratieve geschillenbeslechtingsprocedures met andere belastingautoriteiten bilaterale MAP-besprekingen zal verhinderen en overwegen of dit het risico van dubbele belasting zal vergroten.

Intentie van de Curaçaose bevoegde autoriteit is om:

- door middel van het vroegtijdig opstarten van onderlinge overlegprocedures eventuele belastingheffing die niet in overeenstemming is met de bepalingen van een belastingverdrag in een zo vroeg mogelijk stadium weg te nemen;
- alle door haar ontvangen verzoeken tot een onderlinge overlegprocedure in behandeling te nemen. Indien er een of meerdere concrete redenen zijn die een overleg niet goed mogelijk maken, zal in overleg met belastingplichtige bekeken worden of er eventueel andere oplossingen voor de voorgelegde kwestie denkbaar zijn;
- te streven naar de afhandeling van het onderlinge overleg binnen een periode van 24 maanden. De kans dat een onderlinge overlegprocedure binnen deze termijn wordt afgerond, wordt echter mede bepaald door de opstelling van de andere betrokken bevoegde autoriteit(en) en ook van de medewerking van de belastingplichtige;
- te streven naar het zoveel mogelijk beperken van de kosten die samenhangen met het voeren van de onderlinge overlegprocedure (bijvoorbeeld door het verlenen van uitstel van betaling);
- de afhandeling van het verzoek en de onderlinge overlegprocedure zo transparant mogelijk te laten verlopen, en belastingplichtige zo snel mogelijk te informeren over eventuele onverwachte wijzigingen in het verloop van de procedure;
- hoewel de onderlinge overlegprocedure een aangelegenheid is van overheid tot overheid waarbij belastingplichtige in die zin niet direct is betrokken, belastingplichtige gedurende de gehele procedure zo goed mogelijk en zo volledig mogelijk te informeren. Daarbij is het streven om zoveel mogelijk rekening te houden met de door belastingplichtige gegeven visie op de situatie;
- De vertrouwelijkheid van uitgewisselde gegevens te waarborgen.



§ 5. Afwijzing van MAP-aanvragen

In gevallen waar volgens Curaçao een MAP-verzoek van de belastingplichtige niet gegrond of niet gerechtvaardigd is, zal Curaçao de andere CA schriftelijk op de hoogte stellen van de redenen waarom Curaçao van mening is dat het verzoek ongeldig is en de andere CA uitnodigen om haar mening te geven alvorens te beslissen om de aanvraag af te wijzen.

De Curaçaose CA verklaart het verzoek ongegrond en neemt deze niet in behandeling indien:

- het verzoek niet bij de juiste CA is ingediend;
- niet aannemelijk is geworden dat sprake is of zal zijn van 'dubbele' belasting dan wel dat gehandeld is in strijd met een bepaling van een bilateraal belastingverdrag;
- het verzoek niet tijdig is ingediend, waardoor niet langer aannemelijk is dat de onderlinge overlegprocedure met de andere verdragspartner(s) nog succesvol kan worden opgestart.

De bevoegde autoriteit neemt het verzoek verder niet in behandeling of schorst de verdere behandeling indien:

- de verstrekte gegevens en bescheiden onvoldoende zijn om het verzoek te kunnen beoordelen of om de onderlinge overlegprocedure te kunnen voeren en de verzoeker geen gebruik heeft gemaakt van de gelegenheid om de benodigde informatie binnen een redelijk termijn aan te vullen;
- in het uitzonderlijke geval waarin een belanghebbende een verzoek op basis van een belastingverdrag indient met betrekking tot eenzelfde geschil dat eerder door hem is voorgelegd, maar welk verzoek door de belanghebbende is ingetrokken, en er geen sprake is van nieuwe feiten of veranderde omstandigheden, zal de CA eveneens besluiten tot afwijzing van het (herhaalde) verzoek. Hetzelfde geldt voor een verzoek met betrekking tot een geschil dat eerder is voorgelegd en waarin de belanghebbende nadat de bevoegde autoriteiten een oplossing hebben bereikt, de geboden uitkomst heeft afgewezen en er geen sprake is van nieuwe feiten of omstandigheden.

§ 6. Hoe een MAP-verzoek te doen

Op Curaçao is er geen vaste vorm vastgelegd waaraan een MAP-verzoek dient te voldoen. Het is vereist dat voldoende informatie en documentatie wordt verstrekt om de CA in staat te stellen het verzoek om MAP volledig te beoordelen. Specifieke belastingverdragen kunnen echter bepalen dat bepaalde informatie moet worden verstrekt. Het is daarom raadzaam om het betreffende belastingverdrag te raadplegen en om in geval van twijfel contact op te nemen met de CA om advies in te winnen over de informatie en documentatie die moet worden verstrekt.



Een verzoek moet in de Nederlandse of Engelse taal schriftelijk per post of per e-mail te worden ingediend. De onderlinge overlegprocedure wordt in de regel in de Engelse taal gevoerd. Om administratieve lasten te beperken, kunnen stukken in het Engels worden aangeleverd. De Curaçaoose CA kan aan de belanghebbende vragen om stukken in het Engels aan te leveren. Er is geen vormvereiste, maar het verzoek dient te worden ondertekend en dient ten minste de in Annex A volgende informatie te bevatten. De belanghebbende dient het tevens aan te geven indien dit een verzoek is dat wordt ingediend ter bescherming van de verdragstermijn ('Protective MAP'). Dit kan bijvoorbeeld gewenst zijn als een belanghebbende ervoor kiest om eerst nationale rechtsmiddelen (uitputtend) te benutten. Het verzoek wordt pas verder door de Curaçaoose CA behandeld, als de belanghebbende de CA informeert dat het verzoek om onderling overleg wordt doorgezet.

De in Annex A genoemde informatie is nodig om te kunnen beoordelen of een verzoek in behandeling kan worden genomen. Als de voorgeschreven informatie niet wordt ingestuurd kan het verzoek worden afgewezen. Een belanghebbende zal echter eerst tot tweemaal toe de gelegenheid krijgen om binnen een redelijk termijn de ontbrekende informatie aan te vullen.

§ 7. Tijdlimieten voor het indienen van een MAP-verzoek

Om een MAP te starten, moet een verzoek worden ingediend binnen drie jaar na de eerste kennisgeving van de actie die resulteert of waarschijnlijk tot dubbele belastingheffing zal leiden.

Het vaststellen van het moment van eerste kennisgeving is van belang om te kunnen beoordelen of een verzoek tijdig is ingediend. Door Curaçao wordt het standpunt ingenomen dat het verzoek in ieder geval tijdig is ingediend als het verzoek is ontvangen binnen drie jaar na de datum van dagtekening van de aanslag die aanleiding geeft tot het geschil, en in verrekenprijzaken de aanslag waarin de correctie is verwerkt, dan wel het moment dat de correctie wordt gemotiveerd bijvoorbeeld door middel van een controlerapport, indien dit later is.

§ 8. Vervroegd of regulier verzoek

Gezien nationale rechtsmiddelen tegen een standpunt van de Curaçaoose belastingautoriteit lange tijd kan innemen, kan belastingplichtige kiezen om een vervroegd MAP-verzoek in te dienen. Van een vervroegde onderlinge overlegprocedure is sprake indien de Curaçaoose CA de onderlinge overlegprocedure met de bevoegde autoriteit van de andere betrokken verdragsluitende Staat actief opstart in de periode waarin nationale rechtsmiddelen nog open staan. Wanneer een verzoek wordt ingediend op basis van een belastingverdrag, terwijl de aanslag nog niet onherroepelijk vaststaat, is de Curaçaoose CA bereid om de andere bevoegde autoriteit reeds actief te benaderen. Als er bezwaar is aangetekend tegen de aanslag, zal de



Curaçaose CA, indien van toepassing, de belanghebbende vragen schriftelijk in te stemmen met opschorting van de beslissing op bezwaar voor de duur van de onderlinge overlegprocedure en eventueel de daaropvolgende arbitrageprocedure. In de situatie waarin een verzoek om in onderling overleg te treden pas wordt ingediend nadat de Inspecteur uitspraak op bezwaar heeft gedaan en waarin de belanghebbende beroep bij de rechter heeft aangetekend tegen de beslissing op bezwaar, geldt het volgende. Ook dan kan om proceseconomische redenen aan de belanghebbende worden gevraagd een keuze te maken tussen het voortzetten van of de onderlinge overlegprocedure of de beroepsprocedure, en de andere procedure op te schorten. De Curaçaose CA kan de onderlinge overlegprocedure in dit geval aanhouden, totdat een schriftelijk bericht van de belanghebbende is ontvangen dat de gerechtelijke procedure wordt opgeschort of is geëindigd. De Curaçaose CA kan besluiten de onderlinge overlegprocedure aan te houden in de situatie waarin de belanghebbende niet heeft voldaan aan zijn informatieverplichtingen jegens de Inspecteur. Dit geldt zowel wanneer het verzoek is ingediend naast de bezwaarprocedure als wanneer het is ingediend naast de gerechtelijke procedure.

Wanneer een verzoek om een onderlinge overlegprocedure te starten wordt ingediend door een belanghebbende die in het buitenland nationale rechtsmiddelen heeft aangewend, geldt dat de Curaçaose CA in overleg zal treden met de andere CA teneinde het vervolg van de onderlinge overlegprocedure te bepalen.

Het is mogelijk dat de andere betrokken CA niet bereid is om mee te werken aan het vervroegd opstarten van de onderlinge overlegprocedure, bijvoorbeeld omdat deze CA zich op het standpunt stelt dat het bestaan van internationale dubbele belasting (nog) niet met voldoende zekerheid vaststaat. Indien deze situatie zich voordoet, meldt de Curaçaose CA dit onverwijld aan de betrokken belastingplichtige en de Inspecteur. De Inspecteur zal vervolgens alsnog uitspraak doen op het openstaande bezwaar en belastingplichtige kan dan de nationale rechtsmiddelen die nog openstaan benutten. Uitgangspunt is vervolgens dat de onderlinge overlegprocedure – op aangeven van belastingplichtige – kan worden opgestart nadat de aanslag onherroepelijk vast is komen te staan (regulier overleg). Basis in zo'n geval is het oorspronkelijke verzoek van belastingplichtige.

Van een reguliere overlegprocedure is sprake indien de Curaçaose CA de onderlinge overlegprocedure actief opstart nadat de binnen het Curaçaose rechtstelsel geldende mogelijkheden om de aanslagen waarop de overlegprocedure ziet te bestrijden (bezwaar, beroep, cassatie) volledig zijn uitgeput of niet meer te benutten zijn. De aanslag staat dan onherroepelijk vast. De onderlinge overlegprocedure vindt zodoende plaats in de periode waarin in Curaçao geen rechtsmiddelen meer open staan.



In het geval van de afwikkeling van een reguliere overlegprocedure zal, indien daartoe aanleiding bestaat, het aanbrengen van een corresponderende correctie geschieden door een ambtshalve vermindering van de in principe al onherroepelijk vaststaande aanslag of door het opleggen van een aanslag.

Ambtshalve vermindering is in de regel beperkt tot een periode van vijf jaar. De door Curaçao gesloten belastingverdragen bevatten een bepaling die voorschrijft dat de uitkomst van een onderlinge overlegprocedure wordt uitgevoerd ongeacht nationale verjaringstermijnen. In deze gevallen kan dus ook buiten de vijfjaarstermijn ambtshalve vermindering worden verleend.

§ 9. Toegang tot de onderlinge overlegprocedure in specifieke situaties

In de aanslagregeling kan het voorkomen dat de belanghebbende met de Inspecteur een vaststellingsovereenkomst sluit. Er kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het vaststellen van de feiten en correcties naar aanleiding van een boekenonderzoek. Als de belanghebbende over dezelfde kwestie als de kwestie waarvoor de belanghebbende een vaststellingsovereenkomst heeft gesloten met de Inspecteur een verzoek indient om een onderlinge overlegprocedure te starten, zal de toegang tot de onderlinge overlegprocedure niet worden geweigerd. De Curaçaose CA is in de onderlinge overlegprocedure niet gebonden aan de afspraken in de vaststellingsovereenkomst. De correcties of andere afspraken en mogelijk ook de feiten, zullen in het kader van de onderlinge overlegprocedures opnieuw worden gezien en daarmee zou (een deel van) de vaststellingsovereenkomst kunnen komen te vervallen.

Het uitgangspunt van de Curaçaose CA is dat de aanwezigheid van een strafbaar feit in beginsel geen beletsel mag vormen om een verzoek tot een onderlinge overlegprocedure in behandeling te nemen of een eenmaal opgestarte onderlinge overlegprocedure verder te vervolgen. Dit is ook in lijn met de eerder genoemde minimumstandaard voor geschilbeslechting die in het kader van BEPS Actie 14 tot stand is gekomen, op grond waarvan een verzoek op grond van een belastingverdrag in behandeling moet worden genomen als aan de voorwaarden wordt voldaan. De Curaçaose CA is van mening dat strafbare feiten moeten worden aangepakt door toepassing van strafrechtelijke middelen en niet door het in stand laten van dubbele belastingheffing.

§ 10. Intrekken van een verzoek

Een belanghebbende kan gedurende de onderlinge overlegprocedure zijn verzoek intrekken door middel van een schriftelijk bericht aan de Curaçaose CA.



§ 11. Het verloop van een MAP-proces

Heffing in strijd met het belastingverdrag wordt doorgaans opgeroepen door een actie van een van de verdragstaten. In de regel zal het gaan om een correctie in de aangifte in een van de betrokken Staten. Voor het praktische verloop van de onderlinge overlegprocedure is van belang in welke Staat de correctie is aangebracht, die Staat wordt namelijk geacht als eerste een standpunt over de kwestie te formuleren. Allereerst vindt er een beoordeling plaats of het verzoek aan de eisen voldoet.

Pre-overlegfase: Eenzijdige oplossing door Curaçaose CA

Als de Curaçaose CA tot de conclusie komt dat een handeling van de Curaçaose belastingautoriteiten heeft geleid tot belastingheffing die niet in overeenstemming is met het belastingverdrag (en dat het MAP-verzoek gegrond en gerechtvaardigd is), zal de Curaçaose CA eerst beoordelen of het probleem op unilaterale basis kan worden opgelost. In dit geval kan de Curaçaose CA op grond van de bepalingen van het belastingverdrag vrijstelling verlenen zonder de noodzaak om bilaterale besprekingen met de andere CA aan te gaan.

Overlegfase: Standpuntnota: Bespreking aangelegenheid met CA van de andere betrokken land(en)

Als de Curaçaose CA het probleem niet eenzijdig kan oplossen, rust op de bevoegde autoriteiten de verplichting zich in te spannen om de belastingheffing in strijd met het verdrag op te lossen. De Curaçaose CA informeert dan zo spoedig mogelijk, maar uiterlijk binnen vier maanden na de ingangsdatum van de 24 maandstermijn, de CA van de andere betrokken land(en) over de aangelegenheid in de vorm van een standpuntnota (position paper) met de volgende inhoud:

- – inhoudelijke beoordeling door de Curaçaose CA met betrekking tot de vraag in hoeverre sprake is van een heffing die niet in overeenstemming is met bepalingen van een belastingverdrag;
- – voorgestelde oplossing of oplossingsrichting;
- – overige van belang zijnde onderliggende stukken.

Instemming of niet-instemming door CA andere jurisdictie: antwoord standpuntnota

De andere bevoegde autoriteit kan na de ontvangst van de standpuntnota in principe op twee manieren reageren. Zij stemt inhoudelijk in met de voorgestelde oplossing, en laat dat aan de Curaçaose CA weten. Of zij stemt niet in, en antwoordt in de vorm van een zogenoemde antwoord standpuntnota, een inhoudelijke reactie op hetgeen door Curaçao in haar standpuntnota naar voren is gebracht.



De onderlinge overlegprocedure is een interstatelijke aangelegenheid die door de bevoegde autoriteiten van de betrokken staten wordt afgewikkeld. Bij de uitwisseling van standpunten tussen de bevoegde autoriteiten is belanghebbende dan ook niet direct betrokken. Dit betekent dat aan belanghebbende geen afschriften worden verstrekt van correspondentie tussen de betrokken CA's. Tijdens het overleg kan de belanghebbende nog om nadere informatie worden gevraagd.

Instemming of niet-instemming door Curaçaose CA met antwoord standpuntnota van CA andere jurisdictie

Als de Curaçaose CA instemt met de antwoord standpuntennota van de CA van de andere jurisdictie en derhalve concludeert dat het standpunt van de andere CA gerechtvaardigd en in overeenstemming is met het belastingverdrag, zal de Curaçaose CA het standpunt van de andere CA volgen, eventueel door aanpassing van de Curaçaose correctie. Indien de CA's hierbij tot de conclusie komen dat de primaire aanpassing van de CA van de andere jurisdictie buitensporig was (bijvoorbeeld een niet-arm's length-bedrag), komen zij overeen dat de primaire aanpassing zal worden verminderd en voor het restant aftrek ter voorkoming van dubbele belasting wordt verleend conform het arm's length-beginsel.

Indien de bevoegde autoriteiten van mening (blijven) verschillen kunnen nieuwe schriftelijke rondes plaatsvinden en zal Curaçao inzetten op aanvullend overleg per e-mail, telefoon en gemeenschappelijke bijeenkomsten.

Instemming of niet-instemming van belastingplichtige met resultaten MAP-procedure

Als onderdeel van een MAP-procedure, waarbij een overeenkomst tussen de relevante CA's wordt afgesloten, wordt de belastingplichtige schriftelijk op de hoogte gesteld van de beslissing en krijgt hij een toelichting op het resultaat.

De belanghebbende wordt zo spoedig mogelijk geïnformeerd over de uitkomst van de onderlinge overlegprocedure. De mogelijke uitkomsten zijn als volgt:

- Belastingheffing in strijd met het verdrag geheel opgelost.
- Belastingheffing in strijd met het verdrag deels opgelost.
- Belastingheffing in strijd met het verdrag niet opgelost.
- Geen belastingheffing in strijd met het verdrag vastgesteld.

Indien het vervroegde overleg tot een voor beide betrokken bevoegde autoriteiten acceptabele oplossing leidt, dan heeft belastingplichtige normaal gesproken de mogelijkheid om de gevonden



uitkomst al dan niet te accepteren. Op dat moment kan hij er dus nog voor kiezen om de uitkomst af te wijzen, en bijvoorbeeld te kiezen voor de inzet van nationale rechtsmiddelen. Indien hij de gevonden uitkomst wenst te accepteren, dan zal belastingplichtige worden gevraagd akkoord te gaan met de inhoud van een vaststellingsovereenkomst, waarbij hij verklaart (openstaande) nationale rechtsmiddelen in de betrokken landen niet aan te wenden voor zover het punten betreft waarvoor in het onderling overleg een oplossing is gevonden. Zodra de belastingplichtige de overeenkomst heeft geaccepteerd, wordt de schriftelijke bevestiging van de overeenkomst tussen de administraties uitgewisseld en aan de belastingplichtige verstrekt.

Wanneer een oplossing of een onderlinge overeenkomst wordt bereikt zal deze, na instemming van belastingplichtige, worden toegepast ondanks nationale wettelijke bepalingen.

Indien de CA's geen overeenstemming hebben bereikt, zal de belanghebbende hier ook van op de hoogte worden gesteld. Op verzoek van de belastingplichtige kan dan tot arbitrage worden overgegaan, mits het betreffende belastingverdrag een arbitrageartikel bevat. Tevens zou belastingplichtige alsnog de nationale rechtsmiddelen kunnen aanwenden indien er sprake was van een vervroegd verzoek.

§ 12. Rechtsgevolgen onderlinge overlegprocedure

Een onderlinge overlegprocedure tussen bevoegde autoriteiten betreft in de regel een eenmalige waardering van (een samenstel van) feiten en omstandigheden in bepaalde jaren in het licht van de rechtsregels die op dat moment gelden. Dat betekent dat de uitkomst van een onderlinge overleg en/of arbitrageprocedure alleen voor dat ene bijzondere geval en alleen voor dat tijdvak geldt, waarvoor de desbetreffende procedure voor onderling overleg en/of arbitrage is gevolgd.

§ 13. Bilaterale en multilaterale APA's

Een APA geeft zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een 'at arms length' beloning) of over de methode voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde lichamen en over de winstallocatie aan vaste inrichtingen van lichamen. Een APA kan unilateraal worden overeengekomen tussen een belastingdienst en belanghebbende, maar ook bilateraal of multilateraal tussen diverse staten. Op grond van Curaçaose belastingverdragen kan internationaal overleg plaatsvinden over het verkrijgen van zekerheid vooraf door middel van een BAPA/MAPA.

De Curaçaose CA hanteert bij de acceptatie van een verzoek om een BAPA of MAPA dezelfde voorwaarden als de voorwaarden die gelden voor het aangaan van vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf zoals die zijn opgenomen in Ministeriële regeling rullingpraktijk



winstbelasting¹. In een bi- of multilaterale overeenkomst kunnen de bevoegde autoriteiten op verzoek van de belanghebbende overeenkomen dat de fiscale behandeling, zoals overeengekomen in de BAPA of MAPA ook van toepassing is op transacties die reeds tot stand zijn gekomen ('rollback'). Hiervoor is van belang dat de relevante feiten en omstandigheden in de reeds verstreken periode vergelijkbaar zijn met de feiten en omstandigheden die ten grondslag liggen aan het BAPA- (of MAPA-) verzoek. Bij BAPA's en MAPA's geldt dat een rollback mogelijk is mits de andere staten bereid zijn op gelijke wijze te handelen en dit ten aanzien van deze transacties niet leidt tot een situatie waarin een deel van de winst uiteindelijk in geen enkel land wordt belast.

§ 14. MAP-aanvraag moet worden gericht aan:

De bevoegde autoriteit voor Curaçao is de Minister van Financiën. Aan de Sector Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën is het mandaat verleend de taak van bevoegde autoriteit uit te voeren. MAP-aanvragen dienen te worden gestuurd naar:

Mevrouw mr. R. Sillé, Sectordirecteur Fiscale zaken
Ministerie van Financiën
Telefoon: 4328180
E-mail: runela.sille@gobiernu.cw
onder vermelding van "onderlinge overlegprocedure".

§ 15. MAP- corporate tiebreaker procedure voor niet-natuurlijke personen

Belastingverdragen kunnen een bepaling bevatten die inhoudt dat de woonplaats van niet-natuurlijke personen voor de toepassing van het belastingverdrag wordt bepaald in onderling overleg (de zogenoemde 'corporate tiebreaker procedure').

In Curaçao is de Inspecteur der Belastingen onder-gemandateerd om verzoeken op grond van een MAP-corporate tiebreaker procedure en ook om BAPA of MAPA-verzoeken te behandelen. Een verzoek daartoe kan worden gericht aan:

Mevrouw mr. J. Isenia, Inspecteur der Belastingen
Inspectie der Belastingen
Telefoon: 7342651
E-mail: jamila.isenia@gobiernu.cw

¹ P.B. 2020, no. 63.



§ 16. Uitstel betaling

Voor gevallen waarin Curaçao de staat is die de dubbele belastingheffing veroorzaakt (bijvoorbeeld door het aanbrengen van een correctie in de door een belanghebbende aangegeven inkomsten), zal op verzoek van belanghebbende door de ontvanger uitstel van betaling worden verleend voor het deel van de verschuldigde belasting dat verband houdt met de dubbele belastingheffing. Uitstel van betaling zal in beginsel worden verleend tot het tijdstip waarop de nationale en internationale procedures voor de oplossing van het geschil zijn afgerond.

De betrokken belanghebbende kan bij de indiening van het verzoek om een overlegprocedure een onderbouwd en gekwantificeerd verzoek doen om matiging van de in rekening gebrachte invorderingsrente. De Curaçaose CA zal in gevallen waarin Curaçao invorderingsrente in rekening heeft gebracht in verband met de kwestie die onderwerp is van de onderlinge overlegprocedure en er geen sprake is van verwijtbaar handelen door de belanghebbende bereid zijn om deze rente op basis van de beginselen van redelijkheid en billijkheid te matigen. In de berekening van de matiging zal daarom in beginsel aangesloten worden bij het in de andere staat gehanteerde rentepercentage bij een daadwerkelijke teruggaaf. Het is denkbaar dat de kwantificering van het belang pas mogelijk is op het moment dat de uitkomst van een overlegprocedure bekend is. In dit geval dient het verzoek te worden aangevuld binnen drie weken nadat er een oplossing voor de dubbele belasting aan de belanghebbende wordt voorgelegd.

Indien er een onderlinge overlegprocedure wordt gevoerd waarbij ook de opgelegde boete ter discussie staat zal net als in het geval van een bezwaarprocedure afhankelijk van de uitkomst van een overlegprocedure door de Curaçaose CA beoordeeld worden of het bedrag van de boete dient te worden aangepast.

§ 17. Uitwisseling en vertrouwelijkheid van gegevens

In het kader van een procedure voor onderling overleg zal door de Curaçaose CA een beschrijving van de voor het overleg relevante feiten en omstandigheden moeten worden verstrekt aan de andere betrokken bevoegde autoriteit. Daarbij worden ook fiscale gegevens en persoonsgegevens verstrekt. Deze verstrekking van informatie aan een andere bevoegde autoriteit vindt plaats volgens de regels van de internationale inlichtingenuitwisseling, zoals geregeld is in de bepaling over inlichtingenuitwisseling in een belastingverdrag en in de Landsverordening internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen². Dit betekent

² P.B. 2015, no. 53.



dat geheimhouding en doelbinding gewaarborgd zijn. Gegevens die uit het buitenland worden ontvangen, worden op grond van deze regels net zo vertrouwelijk behandeld als informatie die in de nationale situatie wordt verwerkt.

De internationale correspondentie, waaronder de standpuntuitwisseling, tussen de bevoegde autoriteiten is vertrouwelijk van aard en wordt niet rechtstreeks met de belanghebbende gedeeld. Wel kan de strekking van die correspondentie aan de belanghebbende worden meegedeeld. Hetzelfde geldt voor de besprekingen tussen bevoegde autoriteiten. Waar de onderlinge overlegprocedure tussen de CA's autoriteit plaatsvindt op verzoek van een belanghebbende, kan de verstrekking van gegevens in dat kader door de Curaçaose CA aan de andere betrokken CA in beginsel worden geacht steeds te geschieden met medeweten en toestemming van de betrokken belanghebbende.

§ 18. Rechtsgevolgen en precedentwerking

Een onderlinge overlegprocedure tussen bevoegde autoriteiten betreft in de regel een eenmalige waardering van (een samenstel van) feiten en omstandigheden in bepaalde jaren in het licht van de rechtsregels die op dat moment gelden. De uitkomst van een onderlinge overlegprocedure is bovendien een resultaat van een onderhandeling met een bevoegde autoriteit van de andere staat. Dat betekent dat de uitkomst van een onderling overleg en/of arbitrageprocedure alleen voor dat ene bijzondere geval en alleen voor dat tijdvak of die tijdvakken geldt, waarvoor de desbetreffende procedure voor onderling overleg en/of arbitrage is gevolgd.

Als de onderlinge overlegprocedure (en/of arbitrage) betrekking heeft op verrekenprijscorrecties tussen verbonden ondernemingen, dan bestaat onder omstandigheden de mogelijkheid om aansluitend op de uitkomst van een onderlinge overlegprocedure een (bilaterale of multilaterale) APA te sluiten die ziet op de jaren die volgen op de jaren waarop de overlegprocedure betrekking had.




§ 19. Intrekking eerdere richtlijnen MAP

Alle eerdere richtlijnen worden hierbij geacht te zijn ingetrokken.

Willemstad, 1 december 2020

De Sectordirecteur Fiscale Zaken,
de gemandateerde bevoegde autoriteit



Mevrouw mr. R. Sillé



Annex A: Informatie-eisen aan een verzoek om in onderling overleg (MAP) te treden

- gegevens (zoals naam, adres, fiscaal nummer, geboortedatum) van de belanghebbende die het verzoek indient en van de andere betrokken (buitenlandse) partijen;
- informatie over de relevante feiten en omstandigheden van de voorgelegde kwestie (waaronder informatie over de verhouding tussen de belanghebbende en de andere partijen);
- het andere land of andere landen waar het verzoek betrekking op heeft;
- een toelichting van belanghebbende over de redenen waarom sprake is van heffing niet in overeenstemming met het belastingverdrag;
- de gekozen verdragsrechtelijke grondslag voor het verzoek;
- gegevens over de in geding zijnde belastingtijdvakken;
- gegevens over de betrokken belastingautoriteiten;
- afschriften van belastingaanslagen, het verslag van een eventueel onderzoek van de belastingdienst of andere maatregelen waarvan de dubbele belastingheffing het gevolg zou kunnen zijn;
- In voorkomend geval, informatie over de rechtsmiddelen die belanghebbende of de andere partijen bij de relevante transacties hebben aangewend en informatie over de rechtsmiddelen die in Curaçao of het andere betrokken land nog openstaan tegen de relevante aanslagen; informatie over de beslissingen van rechterlijke instanties in verband met de zaak;
- Een verklaring waarin door de belanghebbende wordt bevestigd dat alle informatie en documentatie die in het MAP-verzoek wordt verstrekt, accuraat is en dat de belanghebbende de bevoegde autoriteit zal assisteren bij het oplossen van de kwestie(s) die in het MAP-verzoek wordt gepresenteerd door zo spoedig mogelijk aan alle redelijke verzoeken van een bevoegde autoriteit te voldoen en alle andere informatie of documentatie te verstrekken die de bevoegde autoriteit vereist;
- een keuze wat betreft het gewenste soort op te starten onderlinge overlegprocedure (regulier, vervroegd);
- (indien er sprake is van een vervroegd onderlinge overlegprocedure) door belastingplichtige ondertekende brief waarin hij de inspecteur verzoekt om het doen van uitspraak op het bezwaarschrift uit te stellen, voor de duur van de onderlinge overlegprocedure en een eventueel daarop volgende arbitrageprocedure;
- (slechts indien dubbele heffing door Curaçao wordt veroorzaakt) kopie verzoek uitstel van betaling gericht aan de Ontvanger voor het deel van de verschuldigde belasting dat verband houdt met de dubbele belastingheffing;
- In voorkomend geval, een verklaring of het MAP-verzoek ook is ingediend bij de andere betrokken bevoegde autoriteiten en zo ja, of dit op dezelfde grondslag is ingediend;



- Of het MAP-verzoek ook is ingediend bij een andere autoriteit onder een andere verdragsrechtelijke grondslag dat voorziet in een mechanisme om verdragsgerelateerde geschillen op te lossen;
- In voorkomend geval, informatie of de voorgelegde kwestie eerder is behandeld.