



# Beleid beoordeling verzoekschriften van belastingplichtigen

Dit beleid ziet op verzoekschriften inzake de toepassing van de Landsverordening op de winstbelasting 1940 (hierna: LWB) en het toekennen van de transparante status op basis van art 3b Algemene landsverordening Landsbelastingen (ALL) en de Aanschrijving verduidelijking trust en sp<sup>fl</sup>. Het vormt, ten aanzien van paragraaf 3 van dit beleid, een nadere uitwerking van de ministeriële regeling rullingpraktijk winstbelasting (P.B. 2020, no. 63). In dit beleid wordt een handleiding gegeven inzake rulings met zowel een internationaal als een lokaal karakter. Op basis van artikel 61 van de ALL wordt onder een rulling verstaan een vooraf gemaakte afspraak tussen een belastingplichtige en de Inspecteur omtrent hoe bepalingen van de belastingverordening zullen worden toegepast op een specifieke situatie, een verrichting of een transactie. In dit beleid wordt, in paragraaf 2, tevens ingegaan op verzoeken op basis van een wettelijke bepaling, zoals een verzoek om toepassing van de status van doelvermogen als bedoeld in artikel IB, eerste lid, van de LWB.

Dit uitvoeringsbeleid is de uitleg van het recht zoals dat door de minister van Financiën is vastgesteld. Deze beleidsregels gelden voor alle belanghebbenden in gelijke omstandigheden.

## Paragraaf 1 - Inleiding

In de voorgaande jaren is de LWB aanzienlijk gewijzigd en zijn diverse nieuwe bepalingen ingevoerd op basis waarvan contact tussen de belanghebbende en de Inspecteur wettelijk vereist is dan wel wenselijk is om zekerheid vooraf te verkrijgen. Hierbij kan worden gedacht aan de mogelijkheid om een fiscale eenheid aan te gaan, een transparante status aan te vragen of de status van Curaçaose beleggingsvennootschap dan wel die van doelvermogen. De overstap naar een nieuw winstbelastingstelsel per 1 januari 2020 dwingt verder tot herijking van al hetgeen tot 1 januari 2020 vanzelfsprekend leek. Er zijn nieuwe termen en nieuwe voorwaarden geïntroduceerd welke aandacht vereisen en waarover bij belastingplichtigen vragen bestaan die door de belastingdienst kunnen worden beantwoord. Dit schrijven biedt enkele handvaten voor de beoordeling en de beantwoording van die vragen.

Zogenaamde advance tax rulings ("ATR") en advance transfer pricing rulings ("APN") worden internationaal aan steeds meer aandacht en vereisten blootgesteld. In het kader van de werkgelegenheid en stimuleren van (internationale) investeringen is het verstrekken van zekerheid vooraf over de fiscale gevolgen van door Curaçaose belastingplichtigen te ondernemen transacties van groot belang. Anderzijds nopen de beperkte capaciteit van de belastingdienst en de internationale afspraken inzake belastingontwijking tot het duidelijk aangeven van de grenzen waarbinnen de Curaçaose belastingdienst bereid is deze zekerheid vooraf te verstrekken. In dit document wordt daarom aangegeven over welke onderwerpen afspraken kunnen worden gemaakt en binnen welke kaders de afspraken dienen te blijven.

Zoals aangegeven is de belastingdienst op grond van internationale afspraken gehouden tot het uitwisselen van gegevens. Aangezien niet altijd vooraf duidelijk is of een verzoekschrift zal moeten



<sup>1</sup>Van 26 november 2014 van de Minister van Financiën; transparantie trust en stichting particulier fonds voor de winstbelasting. worden uitgewisseld, en mede ten behoeve van de informatie die voor de Inspecteur nodig is om een goede beoordeling te maken van een aanvraag voor een verzoekschrift, zal altijd in elk geval de template zoals opgenomen in bijlage A moeten worden ingevuld en bijgevoegd. Zonder de vereiste documentatie en informatie, waaronder, maar niet uitsluitend, een organogram en de gegevens over de uiteindelijk gerechtigden, worden verzoeken dan ook niet in behandeling genomen. Bij elk verzoek dat hierna wordt besproken wordt aangegeven welke informatie ten minste moet worden bijgevoegd.

Verzoekschriften moeten via [de pagina verzoekschriften] van het portaal van de belastingdienst worden ingediend. Ter voorkoming dat wegens postbezorging termijnen verlopen, dient verdere correspondentie tussen de Inspecteur en de verzoeker per email plaats te vinden, zodat de aanvang en het einde van termijnen duidelijk vastliggen.

Ten aanzien van alle verzoeken geldt het volgende.

Indien het verzoek niet volledig, vergezeld van de bij elk verzoek vereiste informatie, wordt ingediend stelt de Inspecteur de verzoeker hiervan, binnen twee maanden, in kennis en biedt hem de gelegenheid om binnen een maand na kennisgeving door de Inspecteur de ontbrekende informatie aan te vullen. Indien daaraan niet wordt voldaan, wordt het verzoek geacht te zijn ingetrokken.

De Inspecteur kan, nadat het verzoek in behandeling is genomen, binnen twee maanden alsnog om aanvullende informatie vragen indien dit voor de beoordeling van het verzoek nodig is. De Inspecteur kan de aanvrager oproepen voor een gesprek om nadere informatie of toelichting te verstrekken. De aanvrager wordt in elk geval opgeroepen indien deze verzoekt om te worden gehoord. De gevraagde informatie dient binnen een termijn van een maand na het verzoek om additionele informatie bij de Inspecteur te worden ingediend. Deze termijn kan op verzoek van belastingplichtige met een maand worden verlengd. Indien de informatie niet binnen de gestelde termijn worden ingediend bij de Inspecteur, wordt het verzoek geacht te zijn ingetrokken.

De Inspecteur beslist op elk verzoek binnen twee maanden nadat het verzoek met alle vereiste bijlagen is ingediend en alle aanvullend gevraagde informatie is verstrekt.

Hierna wordt in paragraaf 2 ingegaan op bij wet vereiste verzoeken om toepassing van een wettelijke regeling. Vervolgens zullen in paragraaf 3 een aantal rulingverzoeken inzake zekerheid vooraf in een specifieke situatie, een verrichting of een transactie worden besproken.

## Paragraaf 2 - Verzoeken ter toekenning fiscale status op basis van een wettelijke bepaling

### 2,1.

Een verzoek ter toekenning fiscale status op basis van een wettelijke bepaling wordt in behandeling genomen als elke bij het verzoek betrokken entiteit aan zijn ten tijde van het verzoek bestaande aangifteverplichtingen voor de winstbelasting heeft voldaan.



De belangrijkste bepalingen waarvoor bij wet een verzoek vereist is zijn:

- a) Toekenning status Curaçaose beleggingsvennootschap ("CBV") (artikel IA(1)f LWB);
- b) Toekenning status doelvermogen (artikel IB LWB);
- c) Toekenning transparante status op basis van artikel 3b ALL en de Aanschrijving verduidelijking trust en spf;
- d) Verzoek om toekenning of uitbreiding van een fiscale eenheid (artikel 14(1) LWB).

Hierna worden deze verzoeken kort toegelicht.

Onderdelen a en b, Curaçaose beleggingsvennootschap of doelvermogen:

Het verzoek dient vergezeld te gaan van een volledig ingevulde bijlage A, de statuten van de entiteit, het register van de uiteindelijk gerechtigden ten tijde van het verzoek, naam en woonplaats dan wel vestigingsplaats van de bestuurders, een organogram, alsmede een verklaring dat zal worden voldaan aan de eis van reële aanwezigheid als bedoeld in artikel IC LWB.

Indien het verzoek niet volledig, vergezeld van de hiervoor genoemde informatie, wordt ingediend is geen sprake van een verzoek als bedoeld in artikel IA(1)f dan wel artikel IB(2), LWB omdat niet kan worden beoordeeld of aan de voorwaarden voor de verzochte status wordt voldaan. De Inspecteur stelt verzoeker hiervan, binnen twee maanden, in kennis en biedt hem de gelegenheid om binnen een maand na verzending van deze kennisgeving de ontbrekende informatie aan te vullen. Indien daaraan niet wordt voldaan, wordt het verzoek geacht te zijn ingetrokken.

Voor het verkrijgen van de status wordt ten aanzien van de reële aanwezigheid in beginsel uitgegaan van de verklaring ter zake zoals door de verzoeker bij het verzoek is gevoegd, tenzij het de Inspecteur direct duidelijk kenbaar is dat hiervan geen sprake kan zijn. Indien de verzoeker zekerheid wenst omtrent de vraag of in zijn specifieke situatie sprake is van voldoende reële aanwezigheid (substance) moet hier expliciet om worden verzocht. In dat geval wordt het verzoek tot het verkrijgen van de status in combinatie met het verzoek om zekerheid of sprake is van voldoende reële aanwezigheid behandeld op basis van hetgeen hierna in paragraaf 3 ten aanzien daarvan is opgenomen.

Op basis van de verstrekte informatie stelt de Inspecteur vast of de entiteit wel of niet aan de eisen voor de verzochte status voldoet.

Onderdeel c, transparante status:

Het verzoek dient vergezeld te gaan van een volledig ingevulde bijlage A, de statuten van de entiteit of in geval van een trust de (notariële) overeenkomst, het organogram alsmede de informatie als vastgesteld in hoofdstuk 1 van de Ministeriële regeling formeel belastingrecht.

Op basis van de verstrekte informatie stelt de Inspecteur vast of de entiteit wel of niet aan de eisen voor de transparante status voldoet.

Onderdeel d, verzoek toepassing of uitbreiding fiscale eenheid:

Het verzoek dient vergezeld te gaan van een organogram waaruit blijkt in welke verhouding de entiteiten waarvoor toepassing van de fiscale eenheid wordt verzocht tot elkaar staan en dat de beoogde moedermaatschappij ten minste 99% van alle aandelen van de in de fiscale eenheid te voegen dochtermaatschappijen heeft.



De Inspecteur stelt vast of aan de voorwaarden voor toepassing wordt voldaan, waaronder de toepassing van gelijke boekjaren alsmede het aandelenbezit.

2.2. Daarnaast is het mogelijk om toepassing te verkrijgen onder aanvullende voorwaarden:

- a) Verzoek inzake toepassing bedrijfsfusie (artikel 13(4) LWB);
- b) Verzoek om afwijking van de bij wet geregelde toepassing inzake een omzetting (artikel 14A(2) LWB);
- c) Verzoek om toepassing juridische fusie indien niet aan alle bij wet geregelde eisen wordt voldaan (artikel 14B(3) LO);
- d) Verzoek om zekerheid inzake de toepassing van de juridische fusie (artikel 14B(9) LWB)
- e) Verzoek om toepassing juridische splitsing indien niet alle bij wet geregelde eisen wordt voldaan (artikel 14C(3) LWB)•,
- f) Verzoek om zekerheid inzake de toepassing van de juridische splitsing (artikel 14C(9) LWB);
- g) Verzoek om toepassing inzake fusie als bedoeld in artikel 14F(4) LWB.

Onderdelen a, b, c, e en g, verzoek om toepassing onder aanvullende voorwaarden:

Het verzoek dient vergezeld te gaan van een volledig ingevulde bijlage A, de statuten van de betrokken entiteiten, bescheiden waaruit blijkt dat de betrokken entiteiten in Curaçao zijn gevestigd, alsmede een beschrijving van de wettelijke voorwaarden waaraan niet wordt voldaan en op grond waarvan de bedrijfsfusie, omzetting, juridische fusie dan wel juridische splitsing slechts kan plaatsvinden onder aanvullende door de Inspecteur te stellen voorwaarden.

De Inspecteur stelt vast onder welke aanvullende voorwaarden de beoogde toepassing kan plaatsvinden en beslist binnen twee maanden na ontvangst van het complete verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Onderdelen d en f, verzoek om zekerheid:

Het verzoek dient vergezeld te gaan van een volledig ingevulde bijlage A, de statuten van de betrokken entiteiten, alsmede een toelichting waarin wordt beschreven op grond van welke omstandigheden zekerheid wordt gevraagd dat de fusie dan wel splitsing niet in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belasting.

De Inspecteur beoordeelt of sprake is van overwegende mate gericht zijn op het ontgaan of uitstellen van belasting.

## Paragraaf 3 — Andere verzoeken om zekerheid

### 3.1. Inleiding

Een verzoek om zekerheid wordt in behandeling genomen als elke bij het verzoek betrokken entiteit aan zijn ten tijde van het verzoek bestaande aangifteverplichtingen voor de winstbelasting heeft voldaan en de volgende informatie is verstrekt:



- a. De volledig ingevulde bijlage A met daarin onder meer vermelding van: i. de betrokken lichamen en vaste inrichtingen; ii. het andere land of de andere landen waarop de feiten, rechtshandelingen en transacties betrekking hebben;
- b. Het organogram;
- c. De boekjaren waarvoor zekerheid wordt gevraagd;
- d. Een volledige omschrijving van de relevante feiten waar de voorgenomen rechtshandelingen of transacties betrekking op hebben;
- e. Het doel van de transacties;
- f. Een omschrijving van de transacties en de effecten hiervan in andere jurisdicties;
- g. Een beschrijving waaruit blijkt dat de betrokken op Curaçao gevestigde entiteit voldoende reële aanwezigheid heeft of zal krijgen als bedoeld in artikel IC LWB;
- h. Waar van toepassing de - in onderdeel 3.2 per onderwerp genoemde - aanvullende informatie en documentatie;
- i. Een geanonimiseerde weergave van de feiten, de fiscale analyse en de verzochte zekerheid.
- j. Indien van toepassing, een verklaring door belanghebbende is overgelegd dat een vertegenwoordiger de belastingplichtige vertegenwoordigt.

Verzoeken om zekerheid worden echter niet in behandeling genomen indien:

- a) Er betrokkenheid wordt vermoed bij witwassen, steekpenningen, ernstige vermogensdelicten of terrorismefinanciering.
- b) Het transacties betreft met landen die voorkomen op de OESO lijsten voor "non cooperative" of "non transparent" landen;
- c) sprake is van strijd met de goede trouw.

In deze gevallen stuurt de Inspecteur binnen een maand na de constatering van bovenstaande een afwijzing met redengeving.

In aanvulling hierop is het volgende van toepassing op elk verzoek om zekerheid vooraf (rulingverzoek) als bedoeld in deze paragraaf 3.

- a) Een rulingverzoek wordt afgewezen indien er sprake is van strijd met doel en strekking van de wet of een verdrag of internationaal erkend beginsel zou worden miskend als de door de belanghebbende verlangde rechtstoepassing zou worden gevolgd.
- b) Indien een ruling door de Inspecteur wordt afgegeven geldt deze onder het algemene voorbehoud van de juistheid en volledigheid van het verzoek. Daarnaast kan de Inspecteur een specifiek voorbehoud maken. De Inspecteur is niet gebonden aan de ruling als het verzoek niet juist of onvolledig is geweest.
- c) Een ruling heeft een maximale geldigheidsduur van 5 jaar<sup>1</sup> met de mogelijkheid van verlenging indien de relevante omstandigheden niet zijn gewijzigd en verliest haar rechtskracht indien de feiten en omstandigheden, op een voor de ruling relevante wijze, wijzigen gedurende deze periode;

---

<sup>1</sup> Niet zijnde een verzoek om toepassing van een wettelijke bepaling als bedoeld in paragraaf 2.



- d) In het geval van een wetswijziging komt een ruling, die is uitgegeven maar niet langer voldoet aan die gewijzigde wet met ingang van het eerstvolgende belastingjaar van de belastingplichtige, gerekend vanaf de datum van inwerkingtreding van die wet, te vervallen. Hierbij verdient opmerking dat rulings die reeds zijn afgegeven voordat dit rulingbeleid in werking treedt hun geldigheid behouden tot het einde van de daarin gestelde looptijd, tenzij de feiten en omstandigheden, op een voor de ruling relevante wijze, wijzigen gedurende deze periode;
- e) Rulingverzoeken, alsmede de toe- of afwijzing daarvan worden:
1. periodiek gepubliceerd door de Sector Fiscale Zaken van het Ministerie van Financiën. De publicatie bevat onder andere een korte uiteenzetting van: de feiten en omstandigheden; voor zover relevant, een samenvatting van de belangrijkste conclusies uit transferpricingrapporten of andere documenten; een analyse van de gevraagde fiscale zekerheid op basis van de relevante wet- en regelgeving en de conclusie op grond waarvan de vaststellingsovereenkomst tot stand is gekomen. Ingeval een verzoek is afgewezen zal de samenvatting een toelichting bevatten waarin wordt uiteengezet waarom de ruling niet tot stand is gekomen. De publicatie gebeurt op basis van de door de belastingplichtige of zijn vertegenwoordiger aangeleverde gegevens in Bijlage A. De belastingplichtige dan wet zijn vertegenwoordiger dienen er voor zorg te dragen dat de correcte en relevante informatie zodanig geanonimiseerd wordt aangedragen dat deze door derden niet is te herleiden naar een individuele belastingplichtige of andere bij de casus betrokken belanghebbenden;
  2. periodiek ter beschikking gesteld aan de OESO.

Rulingverzoeken kunnen onder meer betrekking hebben op de navolgende onderwerpen. De opsomming is niet limitatief bedoeld:

1. Toepassing van de regels inzake territorialiteit;
2. de innovatiebox;
3. reële aanwezigheid;
4. de toepassing van de deelnemingsvrijstelling op voordelen uit niet in Curaçao gevestigde deelnemingen;
5. de kwalificatie van hybride financieringsvormen of hybride rechtsvormen in internationale structuren;
6. de vraag of er al dan niet sprake is van een vaste inrichting in Curaçao van een daarbuiten gevestigd lichaam;
7. de vraag of al dan niet sprake is van een vaste inrichting in een ander land binnen het Koninkrijk of een verdragsland van een in Curaçao gevestigd lichaam;
8. de allocatie van activa (waaronder aandelen), vermogen of risico's aan een vaste inrichting;
9. het sluiten van een Advance Pricing Agreement (hierna: APA). Een APA geeft zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een at arm's-lengthbeloning) of een methode voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde lichamen en winstallocatie aan vaste inrichtingen van lichamen;



10. de vraag of lichamen gelieerd zijn in de zin van artikel IA(1)a LWB;
11. doorstroomlichamen;
12. de vraag of sprake is van een conerndienst voor groepsmaatschappijen dan wel van een activiteit die als aandeelhouder wordt verricht.

### 3.2. Onderwerpen voor nadere toelichting

Hierna worden de volgende onderwerpen nader besproken en toegelicht:

- a) Territorialiteit
- b) Innovatiebox
- c) Toegelaten activiteiten Curaçaose beleggingsvennootschap of doelvermogen
- d) Reële aanwezigheid
- e) Aanwezigheid vaste inrichting
- f) Toepassing partiële deelnemingsvrijstelling
- g) Advance transfer pricing rulings.

#### 3.2.a. Territorialiteit

Verzoeken om bevestiging dat er sprake is van een materiele onderneming en de kwalificatie van de kosten als causaal of niet causaal, binnenlands of buitenlands voor de toepassing van territorialiteit worden slechts in behandeling genomen indien de belastingplichtige alle relevante gegevens ter onderbouwing en beoordeling van het verzoek heeft aangeleverd. Verzoeken die deze informatie niet verschaffen worden afgewezen.

##### a. Materieële onderneming:

i. Slechts inkomsten uit materieële onderneming kunnen kwalificeren voor het territoriale systeem.

De fictie van het vierde lid van artikel 1 LWB is te dezen niet relevant. De Inspecteur kan bevestigen dat er sprake is van een materieële onderneming indien er een duidelijke organisatie van arbeid en kapitaal aanwezig is in de vennootschap. Lichamen zonder actieve werknemers, zijnde werknemers die zich bezighouden met de kernactiviteiten van de vennootschap, zullen hier in beginsel niet aan voldoen, tenzij het lichaam een wezenlijke functie vervult in de organisatie waar het deel van uitmaakt. Een aantal veelvoorkomende gevallen zijn:

- Het houden van vastgoed zal in het algemeen, conform jurisprudentie, niet kwalificeren als een materieële onderneming. De omvang van de portefeuille is daarbij in beginsel niet relevant.
- Projectontwikkeling zal over het algemeen wel kwalificeren als een materieële onderneming. Bij financieringsactiviteiten zullen voornamelijk het risico-element en het arbeidselement de doorslag kunnen geven of er sprake is van een materieële onderneming. Ten aanzien van welke arbeid moet worden verricht kan worden aangesloten bij wat daarover is vermeld in bijlage B van dit document inzake inkomensgenererende activiteiten bij financiering. In bijlage C wordt een aantal additionele aspecten genoemd waaraan de Inspecteur kan toetsen of er sprake is van



een materiële onderneming. Hier worden ook handvaten gegeven voor het toetsen of er sprake is van een wezenlijke functie.

- ii. De Inspecteur kan bevestigen dat inkomsten zijn toe te rekenen aan de materiële onderneming. Daarvoor is vereist dat de inkomsten voortvloeien uit de materiële onderneming en dat zonder de materiële onderneming deze inkomsten niet zouden zijn gegenereerd. Voor financiële instellingen geldt wat daaromtrent is opgemerkt in de Memorie van Toelichting van PB 2019 nr 92 en Bijlage G.<sup>2</sup>iii. Alle overige — niet uit de materiële onderneming voortvloeiende — inkomsten worden als passieve inkomsten aangemerkt. Bijvoorbeeld een vastgoedbedrijf dat onroerende zaken verhuurt maar ook aan projectontwikkeling doet zal in beginsel deels inkomsten uit materiële onderneming genieten (projectontwikkelingsinkomen) en deels passief inkomen genieten (verhuur onroerende zaken). Royalty inkomen — zoals gedefinieerd in het OESO MV 2017 — wordt altijd aangemerkt als passief inkomen.
- b. Toepassing territorialiteit:
- De hoofdregel bij de toepassing van de territorialiteit is dat de gehete winst als binnenlandse winst wordt aangemerkt, tenzij aan de hand van causale kosten kan worden aangetoond dat een deel van de winst als buitenlands kan worden aangemerkt. Zowel de belastingplichtige als de belastingdienst kan aantonen dat er sprake is van aan het buitenland toe te rekenen voordelen. Een belastingplichtige kan om meerdere redenen willen afzien van de bewijslast die een beroep op territorialiteit meebrengt. Dit kan zijn de administratieve lasten die met deze bewijslast gepaard gaan terwijl de territorialiteit weinig voordelen voor belastingplichtige meebrengt. Het kan ook voortkomen uit de fiscale regels die van toepassing zijn bij gelieerde bedrijven of andere stakeholders. De keuze om geen gebruik te maken van territorialiteit wordt in beginsel door de belastingdienst gerespecteerd. Echter, ten aanzien van de belastingplichtige die wil overstappen van een volledige toerekening van alle voordelen aan de binnenlandse winst naar een toepassing van de territorialiteit geldt - ter voorkoming van misbruik - als voorwaarde dat er in het jaar waarin de belastingplichtige overstapt naar toepassing van territorialiteit geen compensabele verliezen bestaan uit jaren dat de belastingplichtige heeft afgezien van territorialiteit. Als zulke compensabele verliezen wel bestaan worden slechts aan het binnenland toe te rekenen compensabele verliezen in aftrek toegelaten. Dit betekent dat de belastingplichtige voor het jaar of de jaren waarin verliezen zijn geleden en waarbij territorialiteit niet werd toegepast alsnog een berekening dient te maken op basis van territorialiteit om zo aan te tonen welk deel van de verliezen aan het binnenland zijn toe te rekenen.
- c. Voorleggen allocatievraagstukken. Ten aanzien van kwalificatie van kosten en de allocatie van kosten kunnen zich een aantal vragen voordoen:
- i. Zijn bepaalde kosten te kwalificeren als causale kosten of als niet causale kosten. Causale kosten zijn kosten die nodig zijn voor het genereren van omzet.
  - ii. Zijn causale kosten binnenlands of buitenlands. De kwalificatie binnenlands of buitenlands wordt voor niet financiële bedrijven beoordeeld aan de hand van de locatie waar de waardetoevoegende handelingen die aanleiding geven tot de kosten hebben plaatsgevonden. Afschrijvingskosten worden gealloceerd naar de plaats van gebruik van het

---

<sup>2</sup> Bijlage G behorende bij het Landsbesluit, houdende algemene maatregelen, tot wijziging van het Landsbesluit winstbelasting, PB 2021, nr 19.





bedrijfsmiddel. Bij een machine zal dit over het algemeen de locatie zijn waar de machine staat. Bij immateriële activa zoals bijvoorbeeld een merkenrecht kan dit de markt zijn waar dit merkenrecht wordt gebruikt.

- iii. Gemengde kosten. Sommige kostenposten zoals kosten van gebouwen, of betalingen aan nutsbedrijven kunnen zowel causale als niet causale componenten bevatten. De kosten kunnen met redelijke verdeelsleutels (zoals aantal mensen, vierkante meters, aan klanten in rekening gebrachte uren) worden gealloceerd.

Afspraken omtrent de bovenstaande allocatie van kosten (causaal/niet causaal; binnenlands/buitenlands; grondslagen voor verdeelsleutels) kunnen worden gemaakt, mits deze als bestendige gedragslijn door de belastingplichtige zullen worden toegepast.

### 3.2.b. Innovatiebox

De innovatiebox (artikel 8A/8B en 8D) LWB is van toepassing op de in artikel 8A eerste lid onderdeel a ten eerste tot en met ten zesde genoemde immateriële activa. Het gaat hierbij vooral om immateriële activa die tegenover derden beschermd zijn (octrooi, kwekersrecht, auteursrecht). Hierbij wordt het volgende opgemerkt.

- Kwalificerende inkomsten uit een immaterieel activum dat kwalificeert onder artikel 8A/8B en 8D zal naar 0% worden belast, ten aanzien van deze activiteiten is artikel IC LWB niet van toepassing.
- Voor inkomen behaald met de exploitatie van immateriële activa die niet kwalificeren onder artikel 8A/8B en 8D geldt dat ingeval het lichaam heeft gekozen voor de status van doelvermogen dit inkomen wordt belast tegen het effectief preferentiële tarief van 10% zodat de voorwaarden van artikel IC eerste lid LWB van toepassing worden. In andere gevallen wordt dit inkomen belast tegen het algemene tarief. Verwezen kan worden naar bijlage A: de exploitatie van immateriële activa.

Ten aanzien van verzoeken tot bevestiging dat de innovatiebox van toepassing is geldt:

- a. Dat om te kunnen spreken van kwalificerende immateriële activa, een verklaring dient te zijn afgegeven door Bureau Telecommunicatie en Post dat er sprake is (geweest) van spur- en ontwikkelingswerk.
- b. Dat de belastingplichtige het immateriële activum zelf moet hebben voortgebracht. Dit betekent:
  - i. dat het immateriële activum voor rekening en risico van de belastingplichtige is ontwikkeld; ii. van zelf voortbrengen is verder slechts sprake als de belastingplichtige beslissingsbevoegd en functioneel in staat is om de onderzoeks- en ontwikkelingswerkzaamheden aan te sturen. Dit betekent dat de belastingplichtige vanuit de eigen inhoudelijke expertise de verantwoordelijkheid draagt voor de gemaakte keuzes tijdens het onderzoeks- en ontwikkelingsproces, de planning, de budgettering en het meten van prestaties iii. Of sprake is van een kleine belastingplichtige als bedoeld in artikel 8A(2) LWB dient te worden beoordeeld per belastingplichtige. Dit betekent dat in geval een lichaam fiscaal is gevoegd in een fiscale eenheid voor de beoordeling van de vraag of belastingplichtige als "klein" geldt wordt gekeken naar de gehele fiscale eenheid. Daarbij verdient opmerking dat voor de beoordeling van kleine belastingplichtige de inkomsten uit immateriële activa samen met de kosten, over de laatste 5 jaren lager moet zijn dan NAF 75 miljoen, ofwel gemiddeld per jaar NAF 15 miljoen. Inkomsten uit andere bronnen worden hierbij niet meegerekend. Evenzo mag de totale omzet van het bedrijf dan wel het concern niet meer bedragen dan NAF 500 miljoen over 5 jaren, ofwel gemiddeld per



jaar NAf 100 miljoen; iv. De innovatiebox beperkt zich niet tot industriële toepassingen. Het ziet op alle immateriële activa die voldoen aan de voorwaarden van artikel 8A eerste lid.

Bijvoorbeeld kwalificerende auteursrechtelijk beschermde programmatuur kan zich ook voordoen op het gebied van gaming, entertainment en kunst;

v. Of een activum nuttig, vernieuwend en voor de hand liggend is wordt beoordeeld aan de hand van kennis en ervaring van de belastingplichtige en de groep (het concern) waarvan zij deel uitmaakt. Niet van belang is dat een soortgelijk activum wellicht elders in de wereld door andere niet tot het concern behorende personen reeds is ontwikkeld of in gebruik genomen.

### 3.2.c. Toegelaten activiteiten Curaçoise beleggingsvennootschap of doelvermogen De volgende activiteiten zijn toegestaan in een Curaçoise beleggingsvennootschap.

- o het verrichten van kredietuitzettingen in de ruimste zin, voor inkomensgenererende activiteiten wordt verwezen naar financieringsactiviteiten in bijlage B; o het beleggen in effecten en deposito's in de ruimste zin, alsmede in crypto valuta<sup>4</sup> : voor inkomensgenererende activiteiten wordt verwezen naar beleggingsactiviteiten in bijlage B;

---

<sup>4</sup>

Uit de parlementaire geschiedenis omtrent de CBV (voorheen vrijgestelde vennootschap) valt op te maken dat begrippen als 'beleggen' en 'effecten' ruim mogen worden opgevat, waaronder ook bv. valutatransacties en andere financiële transacties vallen. Volgens de Minister van

O of het ontwikkelen en exploiteren van intellectuele en industriële eigendomsrechten en soortgelijke vermogensrechten of gebruiksrechten. Ten aanzien van deze activiteiten geldt dat indien en voor zover de ontwikkelde of geëxploiteerde immateriële activa:

- voldoen aan de voorwaarden en vereisten van artikel 8A/8B en 8D de resultaten daaruit worden aangemerkt als kwalificerende inkomsten en belast tegen 0%. Aan de voorwaarden van reële aanwezigheid van artikel IC LWB hoeft niet te worden voldaan ten aanzien van deze activiteiten.
- o niet voldoen aan de voorwaarden en vereisten van artikel 8A/8B en 8D de resultaten daaruit worden aangemerkt als niet-kwalificerende inkomsten en belast tegen 22%. Aan de voorwaarden van reële aanwezigheid van artikel IC LWB hoeft ten aanzien van deze activiteiten niet te worden voldaan.

Indien zekerheid wordt gewenst omtrent de vraag of een Curaçoise beleggingsvennootschap uitsluitend activiteiten verricht als hiervoor bedoeld kan hieromtrent een ruling worden verzocht. In dit geval dient, anders dan bij het verzoek om eerste toepassing van de CBV status als bedoeld in paragraaf 2.1.a., de meest recente jaarrekening te worden bijgevoegd, alsmede een omschrijving van de activiteiten dan wel de voorgenomen activiteiten indien en voor zover zij afwijken van hetgeen uit de jaarrekening blijkt. Bij een verzoek voor eerste toepassing van de CBV-status dient een omschrijving te worden gegeven van de voorgenomen activiteiten.

### 3.2.d. Reële aanwezigheid

In het kader van de toepassing van de winstbelasting zijn voor de vraag of een lichaam voldoende reële aanwezigheid heeft in Curaçao twee elementen van belang:



- a. Inkomensgenererende activiteiten (van belang voor artikel IC eerste en tweede lid);
- i. Het uitgangspunt van reële aanwezigheid is dat de belastingplichtige over voldoende relevante economische binding met Curaçao beschikt. Met andere woorden, er moeten zich bedrijfseconomische operationele activiteiten in Curaçao afspelen. Om aan de eis van reële aanwezigheid te kunnen voldoen zullen belangrijke inkomensgenererende activiteiten (Core Income Generating Activities) van de belastingplichtige in Curaçao moeten worden verricht. In het algemeen zullen tenminste de kernbeslissingen ten aanzien van de economische activiteiten in Curaçao moeten worden genomen. Bij de beoordeling van een verzoek omtrent reële aanwezigheid zal in beginsel worden aangesloten bij wat daaromtrent is vermeld in bijlage D van het 2017 Progress Report on Preferential Regimes van de OESO.<sup>5</sup> In Bijlage B bij dit beleid zijn een aantal aspecten hiervan uitgewerkt. Of wordt voldaan aan de eisen van reële aanwezigheid ex artikel IC, LWB wordt per geval beoordeeld; ii. De in het eerste lid van artikel IC LWB opgenomen eisen ten aanzien van gekwalificeerd personeel en jaarlijks terugkerende operationele kosten zijn van ondersteunende en bewijsvoerende aard. Een lichaam met buitenlandse aandeelhouders dat inkomensgenererende activiteiten in Curaçao heeft zal daarvoor over het algemeen

---

Financiën vallen at deze begrippen in feite onder hetzelfde begrip. Gedurende de Statenbehandeling (P.B. 2001, no. 145), antwoordde de Minister van Financiën in de eerste ronde ook bevestigend op de vraag of een 100% belang gehouden door een vrijgestelde vennootschap (momenteel CBV) in een andere maatschappij kan kwalificeren als een investering. Deze ruime interpretatie is begrijpelijk in het licht van het ontstaan van de CBV als tegenhanger van de van winstbelasting vrijgestelde entiteiten in de regio die passieve inkomsten genieten.

<sup>5</sup> OECD (2017), Harmful Tax Practices - 2017 Progress Report on Preferential Regimes: Inclusive Framework on BEPS: Action 5, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264283954-en>

gekwatificeerd personeel aanstellen en operationele kosten maken. Dit kan anders zijn wanneer bijvoorbeeld beleggingsactiviteiten in de Curaçaose beleggingsvennootschap worden ondernomen door een in Curaçao wonende directeur groot aandeelhouder. Een dergelijke beleggingsvennootschap behoeft niet per definitie personeel aan te stellen.

- b. De interne vaste inrichtingseis (slechts van belang voor artikel IC tweede lid):
- Winstbelastingplichtige lichamen die een beroep doen op de territorialiteit zullen, om het risico van een boete te vermijden, moeten aantonen dat de aanwezigheid in Curaçao zodanig is dat — indien zij een buitenlands belastingplichtige zouden zijn — er sprake zou zijn van een vaste inrichting. De Inspecteur kan dit bevestigen als; i. de belastingplichtige een materiële onderneming drijft; en; ii. de belastingplichtige de beschikking heeft over een ruimte die hem ter beschikking staat; en iii. deze materiële onderneming ten minste ten dele in deze ruimte wordt uitgeoefend; of iv. tenminste één van de directieleden of werknemers inwoner is van Curaçao en de autoriteit heeft om namens de belastingplichtige beslissingen te nemen ten aanzien van de inkomensgenererende activiteiten en activa van de materiële onderneming en - vanuit de ter beschikking staande ruimte - van deze autoriteit regelmatig en onafhankelijk gebruik maakt; en v. de ondernemingsactiviteiten in Curaçao uitstijgen boven hulp en voorbereidende werkzaamheden voor de onderneming van de belastingplichtige zoals gedefinieerd in het OESO MV 2017. Het uitoefenen van hulp en voorbereidende activiteiten voor derden of gelieerde ondernemingen kwalificeren wel.

In bijlage C wordt nog enige verdere achtergrond gegeven voor de beoordeling of er sprake is van een (interne) vaste inrichting.



Lichamen die een beroep doen op de territorialiteit en die niet voldoen aan de voorwaarden van artikel IC tweede lid worden niet uitgesloten van territorialiteit. Aan deze lichamen kan een boete worden opgelegd ingevolge artikel 21c ALL als door de Inspecteur kan worden aangetoond dat er sprake was van opzet of grove schuld. Van opzet of grove schuld kan mogelijk sprake zijn indien:

- a. lichamen voor de jaren 2020 en/of 2021 een beroep hebben gedaan op territorialiteit en per 1 januari 2023 nog niet aan de relevante eisen voldoen.
- b. lichamen na 31 december 2021 zijn opgericht of ingeval van bestaande lichamen die niet eerder dan voor het jaar 2022 een beroep doen op territorialiteit, voor het einde van het jaar waarvoor zij voor het eerst een beroep doen op de territorialiteit nog niet aan de relevante eisen voldoen.

### 3.2.e. Aanwezigheid vaste inrichting / mobiel werken

In verband met de toegenomen mogelijkheid om mobiel te werken vanuit andere landen dan waar de werkgever is gevestigd is het voor buitenlandse ondernemers belangrijk, ook in het kader van de "t @Home in Curaçao" campagne, om bevestiging te krijgen dat de activiteiten - voor de toepassing van WB - niet leiden tot het in aanmerking nemen van een vaste inrichting in Curaçao. In dat kader geldt als beleid dat:

- a. Het zakelijk gebruik door niet-ingezetenen voor een periode van niet langer dan 12 aaneengesloten maanden zal voor dat gebruik niet als vaste inrichting worden aangemerkt ingeval van:
  - 1<sup>e</sup>. accommodaties die bedoeld en ingericht zijn voor vreemdelingenbezoek;
  - 2<sup>e</sup>. een kantoorruimte in een door de niet-ingezetene aangehouden woning (gehuurd of in eigendom speelt daarin geen rol);
  - 3<sup>e</sup>. zeeschepen, welke gewoonlijk buiten de territoriale wateren van Curaçao verblijven. De termijn van twaalf maanden is niet van toepassing voor zeeschepen, welke gewoonlijk worden gebruikt voor de exploratie of exploitatie van natuurlijke hulpbronnen buiten de territoriale wateren of exclusieve economische zone van Curaçao;
- b. Een vaste vertegenwoordiger wordt niet aanwezig geacht zolang een ingezetene geen contracten sluit of een belangrijke rol speelt in het afsluiten van contracten met inwoners van Curaçao of ondernemingen met een vaste inrichting in Curaçao;
- c. Voor niet ingezetenen wordt geen dienstbetrekking aanwezig geacht indien de werknemer niet meer dan twaalf maanden waarbinnen de arbeid wordt verricht, in Curaçao verblijft en zowel de formele als materiële werkgever buiten Curaçao gevestigd of woonachtig is en geen vaste inrichting in Curaçao heeft.

In de Landsverordening inkomstenbelasting en in de Landsverordening loonbelasting wordt onder "vaste inrichting", zolang in die landsverordeningen daarover niets is bepaald, verstaan een vaste inrichting als bedoeld in artikel 1, vijfde tot en met veertiende lid, van de Landsverordening op de winstbelasting 1942 met inachtneming van het bovenstaande beleid.

Een belanghebbende die zekerheid wenst over de vraag of in zijn specifieke situatie wel of niet sprake is van een vaste inrichting dient bij het verzoek in elk geval de naam en woonplaats van de betrokken werknemers te verstrekken, alsmede een beschrijving van de werkzaamheden die de werknemer zal verrichten en een beschrijving van de activiteiten van de onderneming zelf.

### 32f. Toepassing partiële deelnemingsvrijstelling



In afwijking van de volledige deelnemingsvrijstelling wordt op basis van artikel 11(4) LWB slechts een partiële deelnemingsvrijstelling verleend. Daarbij zijn de volgende objectieve criteria van belang:

- a. Voor zover, voor de toepassing van artikel 11 vierde lid letter a, al dan niet in combinatie met het vijfde en het zesde lid, de Inspecteur wordt verzocht te bevestigen dat de bruto-inkomsten niet voor tenminste 50% bestaan uit buiten het kader van haar onderneming ontvangen dividend, rente of royalty's, wordt aangesloten bij hetgeen bij onderdeel 3.2.a is vermeld ten aanzien van de materiële onderneming. Wanneer de activiteiten van de deelneming, al dan niet op geconsolideerde basis, een materiële onderneming betreffen en de dividenden, rente of royalty kunnen worden aangemerkt als voortkomend uit die materiële onderneming, kan deze bevestiging worden verstrekt. De bevestiging kan ook worden gegeven als dividenden, rente of royalty's minder dan 50% van de bruto-inkomsten van de deelneming vormen;
- b. Ten aanzien van de toepassing van artikel 11 vierde lid letter b is niet vereist dat de deelneming, al dan niet op geconsolideerde basis, daadwerkelijk een belasting van 10% betaalt ten aanzien van winst van de deelneming. Voldoende is dat de inkomsten van de deelneming in beginsel zijn onderworpen aan een tarief van 10%;
- c. Ter bepaling van de hoogte van het onderworpen inkomen dient te worden uitgegaan van de fiscale wereldwinst naar maatstaven van het Curaçaos belastingrecht, voorafgaand aan de toepassing van territorialiteit;
- d. Voor de toepassing van het vijfde lid van artikel 11 LWB is toegestaan uit te gaan van de winst volgens toepasselijk jaarrekeningsrecht.

Indien de belanghebbende zekerheid wenst of in zijn specifieke situatie sprake is van de partiële deelnemingsvrijstelling dan wel de volledige, dient:

- a, ingeval de deelneming in Curaçao is gevestigd, van de deelneming de aangifte van het betreffende of het voorgaande boekjaar te zijn ingediend<sup>3</sup>; dan wel,
- b. indien het gaat om entiteiten die buiten Curaçao zijn gevestigd, bij het verzoek de meest recente jaarrekening van de betrokken deelnemingen te worden gevoegd.

### 3.2.g. Advance transfer pricing rulings ("APA")

Een APA geeft zekerheid vooraf over de vaststelling van een zakelijke beloning (een at arm's-length beloning) of een methode voor de vaststelling van een dergelijke beloning voor grensoverschrijdende transacties tussen gelieerde lichamen en winstallocatie aan vaste inrichtingen van lichamen. In aanvulling op de in paragraaf 3.1. genoemde algemene informatie dient bij een APA verzoek de volgende informatie, indien van toepassing, te worden bijgevoegd:

- i. het groepsdossier als bedoeld in artikel 42, onderdeel j, LWB voor daarvoor kwalificerende multinationals; ii. informatie over financiële gegevens, de producten en de uitgeoefende functies, inclusief de bij de uitoefening van deze functies gebruikte activa (materieel en immaterieel) en gelopen risico's van en door de betrokken gelieerde ondernemingen, alsmede een analyse van het financiële belang van de

---

<sup>3</sup> Indien het een nieuw op te richten of recent opgerichte vennootschap betreft dient een beschrijving van de voorgenomen activiteiten te worden overhandigd.



APA over de looptijd van de vaststellingsovereenkomst; iii. een analyse van de geschiktheid en een beschrijving van de voorgestelde verrekenprijsmethode, inclusief vergelijkbaarheidsanalyse (waaronder vergelijkbare cijfers van onafhankelijke marktpartijen en eventueel aangebrachte correcties); iv. veronderstellingen die het verzoek onderbouwen en een uiteenzetting over het effect van veranderingen in die veronderstellingen of andere gebeurtenissen, zoals onverwachte resultaten die invloed kunnen hebben op de geldigheidsduur van een overeen te komen APA; en v. een beschrijving van de contractuele voorwaarden, bedrijfsstrategie en marktomstandigheden, zoals bijvoorbeeld industriële trends en concurrentie.

  
De Inspecteur der Belastingen  
13/7/23



BIJLAGE

A

Bijlage A  
Template OESO

## BIJLAGE

### B

#### Mogelijke inkomens genererende activiteiten per type onderneming

In het onderstaande wordt voor een aantal verschillende soorten ondernemingen aangegeven wat mogelijk kan worden verstaan onder inkomensgenererende activiteiten. Dit betekent niet dat al deze activiteiten in dat type onderneming behoeven voor te komen. Het overzicht geeft enkel een eerste aanknopingspunt voor belastingplichtige en Inspecteur.

##### 1. Door Inspecteur mogelijk te verzoeken informatie

Teneinde tot een oordeel te komen of de inkomens genererende activiteiten daadwerkelijk in Curaçao zijn voltrokken kan de Inspecteur overwegen om de volgende informatie op te vragen bij de belastingplichtige.

- Wat is de aard van de ondernemingsactiviteiten?
  - Documentatie omtrent de aanstelling van directieleden en werknemers o Door wie is de aanstelling geschied? o Waar is die beslissing genomen?
  - Wat zijn de kwaliteiten, ervaring, kennis van de directieleden en werknemers? o Wat zijn de taken en verantwoordelijkheden?
  - Welke beleidsvrijheid of operationele vrijheid wordt hun gegeven (zonder aandeelhoudersgoedkeuring)?
  - Bevoegdheid om werknemers of dienstverleners te ontslaan?
  - Bevoegdheid om noodzakelijke kosten te maken en betalingen te verrichten, is hier een plafond aan?
  - Wie evalueert de directieleden en werknemers?
    - Documentatie van evaluaties beschikbaar?
  - Waar worden de evaluaties gedaan?
  - Documentatie omtrent aanstelling dienstverleners (vooral bij vermogensbeheerders) ● Welke dienstverlener is geselecteerd en op grond van welke criteria? o Wie was betrokken bij het selectieproces? o Wat is de aard van de dienstverlening?
  - Waar, wanneer en door wie is de keuze voor een dienstverlener gemaakt? o Wat is de locatie van de dienstverlener? O Welke vergoeding krijgt de dienstverlener? ● Besluitvorming o Wat zijn de belangrijkste strategische, beleids- of andere ondernemings- of investeringsbeslissingen van de afgelopen periode? o Welke materialen zijn daarvoor aangeleverd en door wie?
  - Wie heeft deelgenomen aan het beslissingsproces en waar bevonden zich de deelnemers aan het beslissingsproces?
  - Wie had de beslissende stem in het beslissingsproces?
- O Notulen van aandeelhoudersvergaderingen en directievergaderingen en ieder ander overleg aangaande de besluitvorming o Hoe worden bedrijfsprocessen en het uitvoeren van strategie en/of beleid geëvalueerd? Door wie? Vanaf welke locatie?
- Financiële informatie en periodieke rapportage o Welke financiële informatie en periodieke rapportage wordt gebruikt of is nodig in de bedrijfsprocessen

### B



## BIJLAGE

- o Door wie wordt deze opgesteld o
- Door wie wordt deze goedgekeurd

### 2. Beleggingsactiviteiten/Vermogensbeheer/Fondsbeheer

- Toezicht op de beleggingsportefeuille
- Besluitvorming over de aanvaardbare risiconiveaus voor beleggingen
- Onderhandelingen met en aanstellen van vermogensbeheerders
- Vaststellen van de investeringsstrategie
- Besluitvorming met betrekking tot specifieke investeringen en desinvesteringen o Dit is vooral van belang waar met de vermogensbeheerder een "execution only" of "advisory service" overeenkomst is gesloten o Ingeval met de vermogensbeheerder een "discretionary" overeenkomst is gesloten en wordt geparticipeerd in een model portefeuille van de vermogensbeheerder betreft het voornamelijk de besluitvorming omtrent in welke model portefeuille wordt deelgenomen. Van een model portefeuille is sprake indien ten minste 20 niet gelieerde cliënten van de vermogensbeheerder in die portefeuille deelnemen
- Besluitvorming met betrekking tot valuta- en renteschommelingen en andere afdekkingsposities - Berekningen van risico's en reserves
- Voldoen aan wettelijke vereisten zoals het opstellen en deponeren van de vereiste rapportages voor toezichthouder, andere overheidsinstanties en beleggers.

### 3. Financieringsactiviteiten

- De beoordeling van toepasselijke risico's en marktomstandigheden.
- Het aantrekken van vermogen (eigen of vreemd), de vorm waarin dit dient te gebeuren en de vergoeding die daarvoor zal worden aangeboden.
- Het periodiek beoordelen van kredietrisico's van debiteuren - Het bepalen van rentetarieven op uitgaande leningen.
- Het bepalen van aflossingstermijnen en -schema's.
- Het bepalen of en zo ja in welke mate zekerheden vereist zijn.
- De juridische afwikkeling en verwerking van leningen.
- Het verstrekken van rentenota's aan de kredietnemers en de periodieke verificatie of rente volledig en tijdig wordt betaald.
- Het monitoren en beheersen van de risico's, waaronder valutarisico's, renterisico's en kredietrisico's. - Beslissen of het al dan niet in het belang van de belastingplichtige is om een lening toe te kennen of in te trekken.
- Voldoen aan alle periodieke verslaggeving die aan het voeren van financieringsactiviteiten zijn verbonden waaronder mogelijk maar niet beperkt tot: O Rapportage aan centrale banken o Rapportage aan andere toezichthouders o Financiële rapportage zoals jaarrekening O Fiscale rapportages

## B

### 4. Bancaire activiteiten

- Aantrekken van fondsen en deposito's.

## BIJLAGE

- Aantrekken en behouden van tier 1 en tier 2 vermogen en ander kapitaal benodigd voor de uitvoering van de onderneming, de vorm waarin dit dient te gebeuren en de vergoeding die daarvoor zal worden aangeboden. Het investeren van deze fondsen op zodanige wijze dat wordt beantwoord aan o.a de Basel richtlijnen en de vereisten voor liquiditeitsmanagement.
- De beoordeling van toepasselijke risico's en marktomstandigheden.
  - Het beheren van risico's, inclusief krediet-, valuta- en renterisico's en marktomstandigheden inclusief het afdekken van deze risico's door posities in te nemen ten aanzien van deze risico's. - Het verstrekken van leningen, kredieten of andere financiële diensten aan klanten o Het periodiek beoordelen van kredietrisico's van debiteuren
    - o Het bepalen van rentetarieven op uitgaande leningen
    - o Het bepalen van aflossingstermijnen en -schema's
    - o Het bepalen of en zo ja in welke mate zekerheden vereist zijn
    - o De juridische afwikkeling en verwerking van leningen
    - o Het verstrekken van rentenota's aan de kredietnemers en de periodieke verificatie of rente volledig en tijdig wordt betaald o Het monitoren en beheersen van de risico's, waaronder valutarisico's, renterisico's en kredietrisico's o Beslissen of het al dan niet in het belang van de belastingplichtige is om een lening toe te kennen of in te trekken.
- Voldoen aan alle wettelijke vereisten en periodieke verslaggeving die aan het voeren van financieringsactiviteiten zijn verbonden waaronder mogelijk maar niet beperkt tot: o Rapportage aan centrale banken o Rapportage aan andere overheidsinstanties en toezichthouders inclusief AML en due diligence voor anti- terrorismefinanciering en andere KYC-activiteiten O Financiële rapportage zoals jaarrekening
  - O Fiscale rapportages.

### 5. Verzekeringsactiviteiten

- Het ontwikkelen van verzekeringspakketten en het bepalen welke markt op welke manier en met welke prijs zal worden benaderd ("rate making" en "underwriting")
- Bepalen en berekenen van risico's en de in rekening te brengen premies
- Budgetteren van premies, risico's en risicoreserve
- Het verlenen van verzekeringsdiensten aan klanten
- Beslissingen ten aanzien van het kopen of verkopen van herverzekeringsdiensten
- Aanstellen agenten en makelaars inclusief onderhandeling over en uitbetaling van commissies - Onderzoeken en afhandelen van claims
- Het beheren van risico's, inclusief krediet-, valuta- en renterisico's en marktomstandigheden inclusief het afdekken van deze risico's door posities in te nemen ten aanzien van deze risico's - Investering van fondsen benodigd voor het in stand houden van de risicoreserve
- Voldoen aan alle wettelijke vereisten en periodieke verslaggeving die aan het voeren van verzekeringsactiviteiten zijn verbonden waaronder mogelijk maar niet beperkt tot: o Rapportage aan centrale banken

B

## BIJLAGE

O Rapportage aan andere overheidsinstanties en toezichhouders inclusief AMI- en due diligence voor anti- terrorismefinanciering en andere KYC-activiteiten o Financiële rapportage zoals jaarrekening o Fiscale rapportages

### 6. Leasing

- Het aantrekken van vermogen (eigen of vreemd), de vorm waarin dit dient te gebeuren en de vergoeding die daarvoor zal worden aangeboden
- Risicobeheersing en -beheer zoals het (periodiek) beoordelen van kredietrisico's van lessee's
- Identificeren en verwerven van te leasen activa
- Het onderhandelen en afsluiten van leaseovereenkomsten
- Bewaken en herzien van contracten inclusief het terugkopen van activa
- Het afwickelen van leaseovereenkomsten
- Het monitoren en beheersen van valutarisico's en renterisico's \_ Waar relevant het (laten uitvoeren van) onderhoud van de activa

### 7. Houdsteractiviteiten

- Voldoen aan de formele vereisten voortvloeiend uit het ondernemingsrecht \_ Beheer van aandelenparticipaties
- Beslissingen inzake de uitoefening van de aandeelhoudersrechten verbonden aan de onderliggende aandelen
- De werkzaamheden verbonden aan inkomstenbronnen van belastingplichtige voor zover de belastingplichtige naast dividenden en koerswinsten voortvloeiend uit de onderliggende aandelenbelangen andere inkomsten geniet.

### 8. Exploitatie van immateriële activa.

- Strategische besluitvorming gecombineerd met het dirigeren en dragen van belangrijkste risico's inzake het (door) ontwikkelen van de immateriële activa
- Strategisch besluitvorming inzake en aansturing van de exploitatie van de immateriële activa
- Strategische besluitvorming inzake en aansturing van de onderliggende handelsactiviteiten door middel waarvan de immateriële activa worden geëxploiteerd
- Management en aansturing van de bescherming van de immateriële activa

### 9. Distributie- en servicecentrum (veembedrijf)

- Het beschikbaar stellen van gebouwen, terreinen, vervoersmiddelen en mankracht voor transport en opslag.
- Organiseren en adviseren inzake voorraadbeheer waaronder het aannemen, plaatsen en uitvoeren van bestellingen.
- Advisering en overige administratieve diensten verband houdend met logistiek.

B

## BIJLAGE

### 10. Fondsadministratie

- administratieve dienstverlening - accounting - het vervaardigen van relevante rapporten voor diverse stakeholders zoals voor overheden, investeerders en financiële autoriteiten.

### 11. Vliegtuig- en scheepsbouw,

- het verrichten van reparaties en onderhoud aan vliegtuigen en vaartuigen en machinerieën, installaties en materiaal aan boord van deze vliegtuigen en vaartuigen - scheepsarchitectuur - schilderwerkzaamheden - inbouw van interieur - het installeren van motoren en machines

### 12. Scheepvaartactiviteiten

- Organiseren van bemanningen, inclusief het aannemen, betalen en begeleiden van bemanningsleden - Onderhoud van schepen  
- Begeleiden en volgen van leveringen c.q. bevrachting  
- Bestellingen inkopen en levering van goederen coördineren, reizen organiseren en begeleiden

### 13. Gaming

- Relevante strategische en managementbeslissingen nemen over het investeren in en ontwikkelen van marketingstrategieën om meer eindgebruikers naar een site te trekken  
- Marketingstrategieën ontwikkelen om meer eindgebruikers naar een site te trekken  
- Ontwikkelen van marketingmateriaal in de breedste zin van het woord en het maken van uitgaven daarvoor  
- Onderhandelen met operators en/of aangesloten netwerken

### 14. Gaming (operators)

- Het nemen van relevante strategische en managementbeslissingen en het maken van uitgaven met betrekking tot de inhoud en vorm die aan klanten wordt aangeboden - Selectie van softwareleveranciers en contentleveranciers  
- Selectie van betalingsdianstaaubieders  
- Online gaminglicentie-activiteiten en nalevingscontrole zoals AML en due diligence voor antiterrorismefinanciering en andere KYC-activiteiten  
- Selectie en onderhoud van marketingtechnieken zoals filialen, technieken voor zoekmachineoptimalisatie, advertentieschema's

B

### 15. Handelsactiviteiten

- Strategische besluitvorming inzake productrange - Bepaling inkoopstrategie  
- Strategische besluitvorming inzake financiering van de onderneming - Marketing en verkoop  
- Onderhandelen en sluiten van contracten.

## BIJLAGE

- Betalingstermijnen bepalen.
- Debiteurenrisico's beheren.
- Garanties.
- Leveringstermijnen bewaken

## BIJLAGE

### C

#### Materiële onderneming

Een materiële onderneming is een duurzame organisatie die erop is gericht met behulp van arbeid en kapitaal deel te nemen aan het maatschappelijk productieproces met het oogmerk winst te behalen.

De Inspecteur zal voor de beoordeling of de winst genererende activiteiten van een belastingplichtige als een materiële onderneming kwalificeren aansluiting zoeken bij de onderstaande criteria welke in de jurisprudentie zijn ontwikkeld:

- Omvang van de werkzaamheden
- Duurzaamheid van de organisatie
- Grootte van de netto-baten
- Continuïteitsstreven
- Voordeel verwachting
- Het lopen van risico, zoals het risico m.b.t. negatieve voordelen en debiteurenrisico \_ Het risico m.b.t. het verkrijgen van opdrachten, wettelijke aansprakelijkheidsrisico, beroepsaansprakelijkheidsrisico en ziekte- en invaliditeitsrisico \_ De voor de werkzaamheden beschikbare tijd \_ De bekendheid die naar buiten aan de werkzaamheden wordt gegeven \_ Het aantal opdrachtgevers
- De plaats waar de werkzaamheden worden verricht
- De investeringen die zijn gedaan
- Het spraakgebruik

#### Wezenlijke Functie

In BNB 2010/125 oordeelt de Hoge Raad dat een belastingplichtige een actieve onderneming drijft indien en voor zover de belastingplichtige een essentiële functie vervult ten behoeve van de ondernemingsactiviteiten van het concern als geheel. Dit dient per geval te worden bepaald. Op grond van soortgelijke uitspraken van de Hoge raad kan het bijvoorbeeld gaan om:

- Financiële functie ten behoeve van de door de groep uitgeoefende bedrijfsactiviteiten
- Operationele functies ter ondersteuning van de bedrijfsactiviteiten van de groep
- Bestuurlijke, strategische en beleid gerelateerde functies ter ondersteuning van de bedrijfsactiviteiten van de groep.

Groepsfuncties die uitsluitend zijn bedoeld voor het oppotten van dividend of functies die niet ondersteunend zijn aan de bedrijfsvoering van de groep worden niet als wezenlijk aangemerkt.

### D

Interne vaste inrichting ex artikel IC, tweede lid LWB

In het tweede lid van artikel IC LWB komt de tweede vereiste van reële aanwezigheid aan bod.

## BIJLAGE

Om, als een deel van de wereldwinst van een belastingplichtige als winst uit buitenlandse onderneming wordt aangemerkt, een boete ex artikel 21c ALL te vermijden dienen de activiteiten van de belastingplichtige, indien deze een buitenlands belastingplichtige zou zijn, te kunnen worden aangemerkt als een vaste inrichting (de interne vaste inrichting).

De LWB bevat in artikel 1, vijfde tot en met het negende lid en de daarbij behorende verbijzonderingen opgenomen in de leden tien tot en met veertien, een opsomming van hetgeen in ieder geval kwalificeert als een vaste inrichting. Voor de gevallen die niet reeds door deze opsomming worden gevangen dient afzonderlijk te worden beoordeeld of sprake is van een vaste inrichting. Er worden in de fiscale literatuur drie soorten vaste inrichting onderkent:

### 1. De fysieke vaste inrichting

Op basis van de algemene definitie wordt een fysieke vaste inrichting geacht aanwezig te zijn in Curaçao als aan de volgende cumulatieve elementen is voldaan:

- i. Het bestaan van een 'bedrijfsinrichting'. De term 'bedrijfsinrichting' omvat alle ruimten, faciliteiten of installaties, in sommige gevallen machines, die worden gebruikt voor de uitoefening van de onderneming van een belastingplichtige, ongeacht of zij uitsluitend voor dat doel worden gebruikt. Van belang is dat de bedrijfsinrichting ter beschikking staat van de belastingplichtige. Het enkele feit dat een belastingplichtige een bepaalde ruimte tot zijn beschikking heeft — ongeacht of deze in eigendom of gehuurd is, of niet — die wordt gebruikt voor bedrijfsactiviteiten, is voldoende om een bedrijfsinrichting aanwezig te achten.
- ii. De bedrijfsinrichting moet 'vast' zijn. De term vast betekent dat er een verband moet zijn tussen de bedrijfsinrichting en een specifiek geografisch punt. De term vast betekent ook dat er een zekere mate van duurzaamheid moet bestaan hetgeen inhoudt dat deze niet van louter tijdelijke aard mag zijn. Duurzaamheid betekent in de regel een periode van tenminste 6 maanden overschrijden, hoewel activiteiten die van kortere duur zijn maar terugkerend van karakter in sommige gevallen ook als duurzaam kunnen worden aangemerkt.
- iii. De belastingplichtige 'voert zijn bedrijfsactiviteiten (niet zijnde ondersteunende of hulpwerkzaamheden) geheel of gedeeltelijk uit via deze vaste bedrijfsinrichting'. Dit betekent meestal dat personen die op de een of andere manier afhankelijk zijn van de belastingplichtige (werknemers) op deze vaste plaats (een deel van) van de onderneming van de belastingplichtige uitoefenen.

### 2. De temporele vaste inrichting opgenomen in leden 7 en 8 Dit

betreft in het algemeen:

- a. een plaats van uitvoering van een bouwwerk of van constructie of installatiewerkzaamheden als deze activiteiten langer duren dan 183 dagen of
- b. zogenaamde werkzaamheden buitengaats als ze, tezamen met de activiteiten van aan hetzelfde project werkende verbonden ondernemingen, in een periode van 12 maanden 30 dagen of langer duren.

## D

De periode begint bij de aanvang van de werkzaamheden en dat kunnen ook voorbereidende werkzaamheden zijn en eindigt wanneer de plaats waar de werkzaamheden plaatsvinden volledig is verlaten. Bij bouwwerkzaamheden zal het in het algemeen de finale oplevering als eindpunt gelden. Ats er sprake is van onder-aanneming dan telt in veel gevallen ook de periode van werkzaamheid van

## BIJLAGE

de onderaannemer mee voor het vaststellen of sprake is van een vaste inrichting. Tijdelijke onderbrekingen, bijvoorbeeld door weersomstandigheden, spelen geen rol.

### 3. De fictieve vaste inrichting opgenomen in lid 12

Hiervan is sprake ingeval van vertegenwoordiging door een persoon die overeenkomsten mag sluiten en dit ook regelmatig doet of een belangrijke rol speelt in het afsluiten van contracten. Daarvoor is niet nodig dat die bevoegdheid om op te treden formeel is vastgelegd. Een algemene volmacht voor een beperkt aantal handelingen is voldoende. Het afsluiten van contracten geldt niet alleen voor de verkoop van goederen maar ook op diensten en gebruiksrechten (bijvoorbeeld verhuur van bedrijfsmiddelen) of de inkoop daarvan. Een uitzondering op het aannemen van een vaste inrichting in geval van vertegenwoordiging geldt voor de onafhankelijke vertegenwoordiger die in de normale uitoefening van zijn bedrijf handelt.