

Een fiscaal verdragsbeleid voor Curaçao



Hoewel het accent van het onderzoek op Curaçao ligt, bieden de uitkomsten ook inzichten voor landen die in een vergelijkbare positie verkeren. FOTO DUSHI

Germaine Rekwest: Welke obstakels ervaart Curaçao bij het opbouwen van een belastingverdragenetwerk

Op 28 september 2022 promoveerde Germaine Rekwest (1970, Curaçao) aan de Universiteit Leiden op het proefschrift 'Een fiscaal verdragsbeleid voor Curaçao'. De reden voor de keuze voor dit onderwerp is een persoonlijke, aldus Rekwest. Rekwest is geboren en getogen op Curaçao en met dit onderzoek beoogt zij haar steentje bij te dragen aan de verdere fiscale ontwikkeling van Curaçao. Het accent van het onderzoek ligt op Curaçao, maar de uitkomsten bieden ook inzichten voor landen die in soortgelijke positie verkeren als Curaçao (de zogenoemde SIDS ofwel kleine ontwikkelingslanden). Haar proefschrift is een eerste stap van een wetenschappelijk onderzoek op het gebied van fiscaal verdragsbeleid voor SIDS, in het bijzonder voor Curaçao.

VAN ONZE REDACTIE

Het onderzoek van Rekwest richt zich niet op de technische aspecten van een verdragsbeleid, maar op de voorwaarden voor het afsluiten van belastingverdragen. Het bouwen van een belastingverdragenetwerk is voor Curaçao (en andere SIDS) van groot belang, omdat belastingverdragen stabiliteit en de legitimiteit van het internationale stelsel van een land uitdraagt.

Belastingverdragen kunnen buitenlandse investeringen aantrekken en zo een positieve bijdrage leveren aan de Foreign Direct Investment (FDI) van een land. Curaçao heeft ondanks verdragsonderhandelingen met meerdere landen geen belastingverdragenetwerk. In enkele gevallen is het tot ondertekening van een belastingverdrag gekomen, maar deze ver-

dragen zijn nimmer in werking getreden. Bij aanvang van het onderzoek van Rekwest was het onduidelijk wat de knelpunten waren bij het opbouwen van een belastingverdragenetwerk voor Curaçao. Rekwest onderzocht welke beleidsmatige afwegingen belangrijk zijn bij het afsluiten van belastingverdragen en in dat kader heeft ze een afwegingskader ontwikkeld dat Curaçao richting geeft bij het vormen van een eigen fiscaal verdragsbeleid. Daarmee kan Curaçao voortaan gemakkelijker tot daadwerkelijke belastingverdragen komen hetgeen tot een belangrijke impuls voor de economie kan leiden.

Inhoud en conclusies

Het proefschrift bestaat uit drie delen. In Deel I zijn de staatsrechtelijke, unierechtelijke, economische en de fiscaalrechtelijke positie van Curaçao, mede

in historisch perspectief, in kaart gebracht. Rekwest gaat in op de bijzondere staatkundige positie van Curaçao in relatie tot het Koninkrijk. Op basis van het Statuut zijn de landen binnen het Koninkrijk gelijkwaardige partners die in principe zelfstandig hun eigen zaken regelen, de zogeheten 'Landsaangelegenheden', waartoe het onderhandelen en sluiten van (belasting)verdragen gerekend worden. Maar de bekrachtiging van (belasting)verdragen wordt als 'Koninkrijksaangelegenheid' bestempeld, waardoor alleen het Koninkrijk (lees Nederland) bevoegd is om belastingverdragen van Curaçao te bekrachtigen. Bijgevolg is dat Curaçao voor het opbouwen van een belastingverdragenetwerk in werkelijkheid afhankelijk van het Koninkrijk is.

Rekwest gaat in haar proefschrift eveneens in op de unie-

rechtelijke status van Curaçao als Landen en Gebieden Overzee (LGO). De LGO behoren niet tot het grondgebied van de Europese Unie (EU) en het EU-recht is in beginsel niet van toepassing op de LGO. Een statuswijziging van LGO naar Ultra-perifeer Gebied (UPG), waardoor het gehele EU-acquis van toepassing wordt, is evenwel mogelijk. In haar proefschrift onderzoekt Rekwest of de UPG-status voor Curaçao als katalysator zou kunnen werken bij het opbouwen van een belastingverdragenetwerk. Duidelijk wordt dat de huidige UPG's geen zelfstandige belastingverdragen hebben. De UPG's vallen onder de territoriale reikwijdte van de belastingverdragen die de moederlidstaat heeft afgesloten. Daar valt nog aan toe te voegen dat, afgezien van Nederland, Denemarken, Frankrijk en het Verenigd Ko-

ninkrijk, potentiële verdragslanden volstrekt onbekend zijn met de LGO- en/of UPG-status en de implicaties daarvan. Op basis van het voorgaande concludeert Rekwest dat een UPG-status voor het opbouwen van een belastingverdragenetwerk hoegenaamd geen enkele rol van betekenis heeft voor het (versneld) opbouwen van een belastingverdragenetwerk. Aangezien de fiscale status mede bepaalt of landen in verdragsonderhandelingen met elkaar willen gaan, heeft Rekwest in haar proefschrift de fiscale status van Curaçao uiteengezet. Daaruit blijkt dat de specifieke karakteristieken van Curaçao als SIDS, zoals kleinschaligheid, een open economie, een kleine beperkte binnenlandse markt, ertoe hebben geleid dat Curaçao sinds enkele decennia een fiscaal beleid heeft gevoerd dat vooral gericht is op het bie-

den van fiscaal gunstige faciliteiten. Door het bieden van lage belastingtarieven voor niet-ingezetenen ten aanzien van niet lokale activiteiten, waarbij noch sprake was van substantie noch transparantie of informatie-uitwisseling, werd Curaçao als een tax haven beschouwd. Het is mede door deze status dat de Verenigde Staten het belastingverdrag met de voormalige Nederlandse Antillen heeft opgezegd. Deze opzegging en de aanpassing van de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK) zijn volgens Rekwest de belangrijkste oorzaken geweest voor de neergang van de financiële dienstensector in Curaçao. Daar komt bij dat zowel de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) als de EU voortvarend de strijd tegen schadelijke belastingconcurrentie zijn aangegaan. Zowel de OESO als de EU hebben landen die niet voldoen aan de internationale fiscale standaarden op een zwarte lijst geplaatst. Sinds de laatste belastingherziening in 2019 staat Curaçao niet meer op de OESO/EU-lijst en is Curaçao officieel geen tax haven meer.

Deel II van het proefschrift vormt het toetsingskader van het onderzoek: het modelverdrag van de OESO, het modelverdrag van de Verenigde Naties (VN), de keuzes die Curaçao gemaakt heeft bij het Multilateraal Implementatieverdrag (MLI), het VN-Handboek en de 'Toolkit on Tax Treaty Negotiations' (PCT Toolkit) van The Platform for Collaboration on Tax (IMF, OESO, VN en de Wereldbank), die ontwikkeld is om de verdragsonderhandelaars van ontwikkelingslanden te helpen bij verdragsonderhandelingen.

In Deel III is de onderzoeksvraag 'Op welke wijze dient Curaçao vorm te geven aan een fiscaal verdragsbeleid teneinde een belastingverdragenetwerk

op te bouwen?' beantwoord. Uit het onderzoek wordt duidelijk dat de knelpunten die Curaçao ervaart bij het afsluiten van belastingverdragen vooral terug te voeren zijn tot de specifieke karakteristiek van Curaçao als SIDS: beperkte bestuurs- en uitvoeringscapaciteit en ook het gebrek aan voldoende economische betrekkingen met potentiële partnerlanden. Ook het imago van tax haven kleefft nog altijd aan Curaçao waardoor partnerlanden niet snel bereid zijn om tot verdragsonderhandeling over te gaan.

Het obstakel dat het meest essentieel is betreft het feit dat Curaçao van Nederland afhankelijk is om een belastingverdrag te ratificeren. Dit proces verloopt in de praktijk zeer moeizaam en door Curaçao afgesloten verdragen die bij Nederland worden aangemeld, worden niet bekrachtigd. Illustratief is het belastingverdrag dat Curaçao in 2015 met Malta heeft afgesloten en ter ratificatie via Buitenlandse Zaken is doorgeleid, dat nog altijd niet is bekrachtigd. Uit het onderzoek blijkt dat het belastingverdrag Curaçao-Malta aangehouden wordt omdat de Memorie van toelichting aangepast moet worden naar aanleiding van het advies van de Raad van State. Kennelijk is de aanpassing van de Memorie van toelichting sinds 2017 nog niet afgerond. Wat de aanpassing inhoudt en waarom de aanpassing niet gemaakt wordt, valt niet te achterhalen. Duidelijk is wel dat vanuit Nederland veelvuldig ambtelijke vragen worden gesteld die veelal door Curaçao, vermoedelijk vanwege beperkte capaciteit, onbeantwoord blijven. Op vragen die wel beantwoord worden, volgen opnieuw vragen uit Nederland. Rekwest concludeert dat het voeren van verdragsonderhandelingen en het afsluiten van belastingverdragen door Curaçao onder de hui-

dige omstandigheden zinledig is: het ligt namelijk in de lijn der verwachting dat een door Curaçao afgesloten belastingverdrag niet de eindstreep (ratificatie) haalt. Het ontwikkelen en publiceren van een eigen fiscaal verdragsbeleid dat gebaseerd is op het afwegingskader dat gepresenteerd is in het proefschrift, zal kunnen bijdragen aan het opbouwen van een belastingverdragenetwerk.

Aanbevelingen

Op basis van de onderzoeksresultaten en de conclusies die daaruit getrokken zijn, komt Rekwest tot een aantal aanbevelingen. Zo adviseert zij de Curaçaose overheid om een analyse te maken van de onlangs door Nederland afgesloten belastingverdragen waarin de uitbreidingsbepalingen zijn opgenomen en te onderzoeken of deze landen voor Curaçao interessant zijn om een vervolg te geven aan de uitbreidingsbepaling. Het niet benutten van de uitbreidingsbepalingen is volgens Rekwest een gemiste kans.

Daarnaast adviseert Rekwest om op basis van het fiscaal verdragsbeleid (gebaseerd op het door haar ontwikkelde afwegingskader) een prioriteitenlijst op te stellen met partnerlanden waarmee Curaçao een verdrag wenst af te sluiten. Naast de landen waarmee Nederland een belastingverdrag heeft afgesloten met een uitbreidingsbepaling naar Curaçao (recentelijk: Colombia, Cyprus, Chili, Liechtenstein, Kosovo en Bulgarije) is het voor de keuze van een partnerland van belang om aan te sluiten bij de landen waarmee Curaçao economische transacties heeft. In 2020 waren dat vooral de Verenigde Staten en Venezuela; en de Caribische regio: Cayman Islands, Trinidad & Tobago, Bahama's, British Virgin Islands, Puerto Rico, Jamaica en Cuba.

Ook adviseert Rekwest om

eerst met een Caricom-land een belastingverdrag af te sluiten omdat de andere Caricom-landen daarna vermoedelijk ook open zullen staan om een belastingverdrag met Curaçao af te sluiten. Hoewel Curaçao (nog) geen economische banden heeft met Barbados is het volgens Rekwest niettemin aan te raden een belastingverdrag met Barbados te sluiten.

Tot slot is de aanbeveling van Rekwest aan Curaçao om meer gebruik te maken van de mogelijkheden die het Koninkrijksverband biedt en Nederland te verzoeken om een actieve(re)

coördinatie van het ratificatieproces van de Curaçaoese belastingverdragen. Het feit dat er tot nu toe geen actieve coördinatie van het formele ratificatieproces door Nederland plaatsvindt, vormt vermoedelijk de belangrijkste belemmering voor het opbouwen van een Curaçaoese belastingverdragenetwerk. Nederland stelt zich terughoudend op vanwege de fiscale autonomie van Curaçao. Niettemin hoeft de fiscale autonomie een samenwerking binnen het Koninkrijk op dit terrein niet in de weg te staan, aldus Rekwest.



„De uitbreidingsbepalingen die Nederland in een aantal belastingverdragen opneemt met betrekking tot Curaçao hebben louter een symbolische werking”, aldus Rekwest.



Rekwest verdedigde haar proefschrift in het bijzijn van haar twee oudste zoons als haar paranimfen.

Een persoonlijke noot



„Mijn verbinding met Curaçao is sterker geworden.”

FOTO LINKEDIN GERMAINE REKWEST

op mijn directe omgeving enigszins heb onderschat; mensen begrijpen niet altijd hoeveel tijd een promotie-

onderzoek in beslag neemt. Ik vond het moeilijk om telkens weer te moeten zeggen dat ik niet bij een afspraak kan zijn.

Af en toe een uurtje aan je proefschrift schrijven zet immers geen zoden aan de dijk. Onverwachte wendingen in het traject - mijn 'konijnen uit de hoge hoed' - zorgden ervoor dat ik mijn bakens telkens opnieuw heb moeten verzetten. Zo heb ik op advies van mijn promotor het voorstellen om op basis van artikelen te promoveren laten varen. Er moest een boek komen. Promoveren bij Universiteit Leiden betekende dat ik de omvang van mijn manuscript drastisch moest inkorten, tot 100.000 woorden. Het heeft ervoor gezorgd dat ik sneller tot de kern van het onderzoek moest komen, maar ook dat geen ruimte

meer was om een voorstel voor een verdragsmodel te ontwikkelen. Het onderzoek heeft mij ook veel gebracht: verdieping, plezier en zelfvertrouwen. Zo is mijn verbinding met Curaçao sterker geworden. Het was een voorrecht om het promotieonderzoek te doen dankzij het mee jongleren van mijn familie en de aangename begeleiding van mijn promotoren, prof. Kavelaars en prof. Mosquera. Dankzij de steun van de Universiteit van Curaçao, in het bijzonder dr. Francis Delanoy en prof. Flora Goudappel, heb ik de gelegenheid gehad om in korte tijd grote stappen in het onderzoek te maken. Het proces was soms zwaar, maar met doorzettingsvermogen en support kun je veel bereiken.”

Germaine Rekwest: „Mijn onderzoek heb ik verricht als buitenpromovenda, in eerste instantie bij Erasmus Universiteit Rotterdam. Prof. Kavelaars (Erasmus Universiteit Rotterdam) wees mij op de bestaande lacune van een belastingverdragenetwerk voor Curaçao als mogelijk onderzoeksthema, een onderwerp dat ik direct omarmde. Ik had aan het begin van het traject het voornemen om op basis van artikelen te promoveren en zo startte ik in 2018 mijn onderzoek. Datzelfde jaar publiceerde ik mijn eerste artikel over de verdragsrechtelijke positie van Curaçao in het Weekblad Fiscaal Recht. Terugkijkend op het traject moet ik toegeven dat ik met name de impact van het promotieonderzoek



Het ontwikkelen van een eigen fiscaal verdragsbeleid, gebaseerd op het afwegingskader zoals gepresenteerd in het proefschrift, zal volgens de promovenda kunnen bijdragen aan het opbouwen van een belastingverdragenetwerk. Op de foto Rekwest met Financiënminister Silvania.