

Aan Hare Excellentie  
de Gouverneur van Curaçao  
Fort Amsterdam 1  
Curaçao

RvA no. RA/08-21-LV

Onderwerp: Ontwerpnota van wijziging op de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014 (Zittingsjaar 2020-2021-110) (zaaknummers 2016/17997, 2017/743, 2017/2590 e.a.)

Advies: Met verwijzing naar uw spoedadviesverzoek d.d. 8 februari 2021 om het oordeel van de Raad van Advies inzake bovengenoemd onderwerp en naar aanleiding van de behandeling hiervan op 1 maart 2021, bericht de Raad u als volgt.

## I. Algemeen

### 1. Inleiding

De Raad heeft op 13 september 2016 een adviesverzoek met zaaknummers 2016/032641 en 2016/029498 ontvangen over de ontwerplandsverordening tot wijziging van de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014 (hierna: oorspronkelijk ontwerp). Hierover heeft de Raad op 25 oktober 2016 het advies met kenmerk RvA no. RA/47-16-LV uitgebracht. De desbetreffende ontwerplandsverordening (Zittingsjaar 2016-2017-110) is door de Staten in behandeling genomen op 9 december 2016 (hierna: het ontwerp).

Vervolgens is op 9 februari 2021 een spoedadviesverzoek bij de Raad ingediend over een ontwerpnota van wijziging. In deze ontwerpnota van wijziging stelt de regering voor om wijzigingen aan te brengen in het ontwerp dat sinds 9 december 2016 bij de Staten in behandeling ligt. In dit advies zal de Raad ingaan op voormelde ontwerpnota van wijziging (hierna: ontwerpnota van wijziging).

### 2. Ingrijpende wijziging van het ontwerp dat bij de Staten in behandeling is

Alvorens in te gaan op de ontwerpnota van wijziging wenst de Raad het volgende naar voren te brengen. In artikel I, onderdeel A, in samenhang met artikel II, tweede lid, van het ontwerp - dat sinds 9 december 2016 bij de Staten in behandeling is en ten aanzien waarvan nu een ontwerpnota van wijziging op tafel ligt - wordt voorgesteld om de huidige onroerendezaakbelastingtarieven met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2017 te verlagen<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> In onderdeel A van artikel I van het ontwerp dat bij de Staten is ingediend wordt voorgesteld het huidige in artikel 6 van de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014 geregelde onroerendezaakbelastingtarief te verlagen. Volgens artikel II, tweede lid van voornoemd ontwerp zal het voorgestelde artikel 6 van de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014 met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2017 in werking treden.

Naar het oordeel van de Raad is dit wijzigingsvoorstel een ingrijpende wijziging van het oorspronkelijke ontwerp die niet het gevolg is van het advies van 25 oktober 2016.

Volgens de Raad was in 2016 voorzienbaar dat de in het ontwerp voorgestelde algehele onroerendezaakbelastingtariefsverlaging structureel c.q. meerjarig grote financiële gevolgen voor het Land tot gevolg zou hebben. Dit brengt met zich mee dat de effecten daarvan zorgvuldig bekeken moeten worden. In de memorie van toelichting behorende bij het ontwerp is naar het oordeel van de Raad echter onvoldoende inzichtelijk gemaakt wat de derving van de opbrengsten uit onroerendezaakbelasting verbonden aan bedoelde tariefsverlaging zullen zijn en hoe deze verwachte derving – mede gelet op de precaire overheidsfinanciën – gecompenseerd zal worden. Hoewel er naar de letter van het bepaalde in artikel 64, tweede lid, van de Staatsregeling van Curaçao en artikel 19, eerste lid, van de Landsverordening Raad van Advies geen verplichting bestaat om de Raad van Advies opnieuw te raadplegen, kan wel worden gesteld dat er een verplichting daartoe uit de strekking van genoemde artikelen voortvloeit.<sup>2</sup>

De memorie van toelichting behorende bij het ontwerp geeft – gezien artikel 11 van de Landsverordening comptabiliteit 2020 - bijvoorbeeld geen indicatie op welke wijze deze gedeerde belastingopbrengsten gecompenseerd zullen worden. De eventueel additioneel te genereren belastingopbrengsten door een betere tax compliance als gevolg van de verlaagde belastingtarieven kunnen tegenvallen. In dit verband wordt verder verwezen naar onderdeel I. “3. Financiële gevolgen voor burgers, bedrijven en instellingen” van dit advies.

Om bovengenoemde reden is de Raad van oordeel dat bedoelde ingrijpende wijziging van het oorspronkelijk ontwerp, vóór aanbidding daarvan op 29 november 2016 aan de Staten, aan de Raad voor advies aangeboden had moeten worden ofwel dat de Raad hierover gehoord had moeten worden.

*De Raad beveelt – onder verwijzing naar aanwijzing 185, vijfde lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving - aan om bij elk voorstel tot wijziging van een ontwerp steeds na te gaan of er wel of geen sprake is van een ingrijpende wijziging. Vaste praktijk moet zijn dat de deelnemers aan het wetgevingsproces daar steeds aandacht aan geven.*

### **3. Financiële gevolgen voor burgers, bedrijven en instellingen**

#### **a. Achterstallige restitutie**

Volgens punt 2 van de ontwerpnota van wijziging worden zoals bepaald in onderdeel C aanslagen niet vastgesteld voor ongebouwde onroerende zaken met een bedrag aan verschuldigde belasting van minder dan Naf 100 en gebouwde onroerende zaken met een bedrag aan verschuldigde belasting van minder dan Naf 300.

Het bovenstaande betreft de formalisering van de veranderingen in de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014 waarmee in de praktijk middels de aanschrijving van de Minister van Financiën d.d. 18 oktober 2016, met ingang van de dag na de datum van bekendmaking daarvan en met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2014 rekening is gehouden. Volgens de eerdergenoemde aanschrijving diende de ten aanzien van bovengenoemde categorie onroerende zaken reeds betaalde onroerendezaakbelasting in de periode 1 januari 2014 tot 18 oktober 2016 te worden gerestitueerd. In dit verband kan worden opgemerkt dat op pagina 6 van de toelichting op de ontwerpnota van wijziging – in de laatste alinea – de regering naar aanleiding van opmerkingen van de Sociale Economische Raad in zijn advies van 12 januari 2021 (met kenmerk 005/2021-SER) aangeeft de aanschrijving conform te hebben toegepast. Dit laatste impliceert volgens de Raad dat door de Belastingdienst reeds voldaan is aan eventuele restituties die samenhangen met de aanschrijving. Gelet op het vorenstaande en voorts dat onderdeel C tot 1 januari 2019 van kracht is gebleven, zijn aan dit onderdeel volgens de Raad geen nieuwe financiële consequenties voor het Land verbonden. De Raad is van oordeel

---

<sup>2</sup> Zie ook de brief d.d.26 augustus 2020 van de Directeur Sector Fiscale Zaken (pagina 1), gevoegd bij het adviesverzoek.

dat de toelichting op de ontwerpnota van wijziging thans niet helder is hieromtrent. *Echter, mocht er toch nog sprake zijn van achterstallige restitutie met betrekking tot de belastingjaren 2014 tot en met 2016, wordt in dat geval aan de regering gevraagd in de toelichting op de ontwerpnota van wijziging het betreffende bedrag te vermelden en de dekking ervan aan te geven.*

b. De vanaf belastingjaar 2019 verwachte derving van opbrengsten uit onroerendezaakbelasting

Volgens onderdeel D, zoals voorgesteld in punt 2 van de ontwerpnota van wijziging, worden aanslagen niet vastgesteld voor ongebouwde onroerende zaken met een bedrag aan verschuldigde belasting van minder dan NAf 50 en gebouwde onroerende zaken met een bedrag aan verschuldigde belasting van minder dan NAf 150. De vorengenoemde - ten opzichte van onderdeel C - lagere bedragen als ondergrens voor het vaststellen van aanslagen komen tot stand als gevolg van de voorgenomen algehele tariefsverlaging ingaande 1 januari 2019. Opgemerkt zij dat alhoewel het voornemen is een algehele tariefsverlaging door te voeren de waarde van onroerende zaken als grens waaronder geen aanslagen worden vastgesteld niet wijzigt en gehandhaafd wordt op NAf 25.000 voor ongebouwde onroerende zaken en NAf 75.000 voor gebouwde onroerende zaken<sup>3</sup>, dit verklaart de lagere bedragen bij onderdeel D ten opzichte van onderdeel C. Volgens de voorlaatste alinea op pagina 4 van de toelichting op de ontwerpnota van wijziging zijn er over het jaar 2019 nog geen aanslagen van onroerendezaakbelasting opgelegd. De inwerkingtreding van onderdeel A, zoals voorgesteld in punt 1 in samenhang met punt 4 van de ontwerpnota van wijziging, terugwerkend tot en met 1 januari 2019 zal financiële consequenties c.q. inkomstenderving met zich meebrengen voor het Land vanaf de Begroting voor het dienstjaar 2021 en wel als gevolg van de algehele tariefsverlaging, maar er zal geen sprake zijn van restitutie. Volgens pagina 3, voorlaatste tekstblok, van de toelichting op de ontwerpnota van wijziging zal de voorgenomen tariefsverlaging leiden tot een derving van gemiddeld 30% van de totale opbrengsten uit onroerendezaakbelasting, welke uitgaande van de realisatiecijfers uit 2019 - ad NAf 28,2 miljoen - worden begroot op circa NAf 8 miljoen. *Ter verhoging van de informatiewaarde van de toelichting op de ontwerpnota van wijziging wordt de regering geadviseerd het percentage van de verwachte derving ad 30% toe te lichten.*

c. Dekking van verwachte jaarlijkse derving van opbrengsten uit onroerendezaakbelasting

Op pagina 3 – het tweede tekstblok – van de toelichting op de ontwerpnota van wijziging meldt de regering dat als gevolg van het in uitvoering zijnde verbeteringsproces de compliance ten aanzien van dit belastingmiddel moet gaan toenemen. De Raad veronderstelt dat de regering op basis van het vorenstaande een verhoging van de opbrengsten uit onroerendezaakbelasting verwacht, echter wordt niet concreet aangegeven hoe de dekking van de verwachte derving plaats zal vinden. *Derhalve wordt de regering geadviseerd in de toelichting op de ontwerpnota van wijziging de dekking van de verwachte jaarlijkse inkomstenderving van ad NAf 8 miljoen aan te geven.*

#### 4. De inwerkingtredingsbepaling

In punt 4 van de ontwerpnota van wijziging is een nieuwe inwerkingtredingsbepaling (artikel II) opgenomen. In het eerste lid daarvan wordt bepaald dat onderdelen C, E en F van artikel I van het ontwerp in werking zullen treden met ingang van de dag na de datum van bekendmaking en terug werken tot en met 1 januari 2014. In onderdeel F van genoemd artikel wordt voorgesteld om een nieuw artikel 11a in de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014 op te nemen.

---

<sup>3</sup> Zie pagina 1 van de Aanschrijving achterwege laten aanslagen onroerendezaakbelasting en verruiming invorderingstermijn die op 18 oktober 2016 in de Curacaosche Courant is geplaatst. De in deze Aanschrijving genoemde bedragen van NAf 100 en NAf 300 corresponderen met de volgende waarden van onroerende zaken: - 0,4% x NAf 25.000 (onbebouwd) = NAf 100;  
- 0,4% x NAf 75.000 (bebouwd) = NAf 300.

In het eerste lid van dit voorgestelde artikel 11a wordt bepaald dat de belasting invorderbaar is in vier gelijke termijnen, welke vervallen op de laatste dag van elk kwartaal, met dien verstande dat een termijn niet invorderbaar is binnen een maand na dagtekening van het aanslagbiljet. Gezien de inwerkingtredingsdatum van voornoemd artikel kan de belastingplichtige de onroerendezaakbelasting in vier gelijke termijnen ofwel per kwartaal betalen vanaf het jaar 2014. Volgens de regering is de belastingplichtige van deze mogelijkheid op de hoogte omdat deze in de "Aanschrijving achterwege laten aanslagen onroerendezaakbelasting en verruiming invorderingstermijn" is opgenomen die op 18 oktober 2016 in de Curacaosche Courant is gepubliceerd. Het is de Raad niet duidelijk of alle aanslagen die na de publicatie van de bedoelde aanschrijving werden opgelegd ook de mededeling bevatten dat betaling in termijnen mogelijk was. Indien de opgelegde aanslagen over de jaren 2014 tot en met 2016 deze mededeling niet bevatten, dan is volgens de Raad in deze gevallen sprake van een feitelijke onmogelijkheid. Immers, de belastingplichtige kon met andere woorden niet in termijnen betalen, hetgeen volgens artikel II van de ontwerpnota van wijziging wel wettelijk mogelijk is. Uit de ontwerpnota van wijziging, de toelichting daarop en overige bij het adviesverzoek gevoegde stukken is niet gebleken hoe de regering in de praktijk hiermee om zal gaan.

*De Raad adviseert de regering om met inachtneming van het bovenstaande de toelichting op de ontwerpnota van wijziging aan te vullen en zonodig ook de ontwerpnota van wijziging aan te passen.*

## **II. Inhoudelijke opmerkingen met betrekking tot de toelichting op de ontwerpnota van wijziging**

### **1. Bijdrage naar draagkracht**

In de toelichting op de ontwerpnota van wijziging geeft de regering op pagina 2 aan dat het uitgangspunt van de regering is dat alle personen en bedrijven naar draagkracht en in overeenstemming met de regelgeving gaan bijdragen aan duurzame overheidsfinanciën. Eén van de middelen om dit doel te bereiken is volgens de regering om binnen het belastingstelsel te verschuiven van de directe naar de indirecte belastingen. Directe gevolg hiervan is de voorbereiding van een ontwerp-landsverordening tot invoering van een Algemene Bestedingsbelasting.

Met betrekking tot voornoemd uitgangspunt van de regering dat onder andere de personen naar draagkracht gaan bijdragen aan duurzame overheidsfinanciën en het voornemen van de regering om in dit verband te verschuiven van directe naar indirecte belastingen wenst de Raad op te merken dat met de bedoelde verschuiving niet de draagkracht maar juist het profijtbeginsel/de bestedingen leidend wordt/worden. Het laten bijdragen op basis van de draagkracht is juist eerder te bereiken via directe belastingen aangezien hierbij progressiviteit bij de tarieven mogelijk en tevens gebruikelijk is, terwijl bij indirecte belastingen dezelfde tarieven voor alle personen gelden. Dit laatste leidt juist tot degressiviteit bij de indirecte belastingen daar hogere inkomens – in vergelijking met lagere inkomens - relatief minder aan indirecte belastingen kwijt zijn.

*Gezien het bovenstaande adviseert de Raad de regering het gestelde in de betreffende passage van de toelichting op de ontwerpnota van wijziging aan te passen.*

### **2. Belastingontduiking/belastingontwijking**

Op pagina 3 van de toelichting op de ontwerpnota van wijziging geeft de regering aan dat op grond van wetenschappelijk onderzoek bewezen is dat bij hoge belastingtarieven, de belastingbetaler geneigd is om het betalen van belasting te "ontwijken". Om de prikkel tot belastingontwijking bij de onroerendezaakbelasting te verminderen is de regering voornemens om middels de ontwerpnota van wijziging een algehele tariefsverlaging door te voeren in de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014. De Raad wenst ten aanzien van dit punt het volgende op te merken.

1°. Volgens de Raad is belastingontwijking nog toegestaan. Dit is het betalen van minder of geen belasting door belastingregelingen toe te passen. Gelet op het vorenstaande vermoedt de Raad dat de regering wellicht belastingontduiking wenst tegen te gaan. Het laatste houdt in dat belastingplichtigen op een illegale wijze geen of minder belasting betalen.

*De regering wordt geadviseerd de keuze voor het tegengaan van belastingontwijking - en niet belastingontduiking - in de toelichting op de ontwerpnota van wijziging toe te lichten, anders, indien de regering zich kan verenigen met de zienswijze van de Raad in dat geval de bedoelde passage in de toelichting aan te passen.*

2°. Gelet op het door de regering gehanteerde argument bij de voorgenomen tariefsverlaging van de onroerendezaakbelasting, namelijk dat bij hoge belastingtarieven de belastingbetaler geneigd is de belasting te "ontwijken", wordt de regering gevraagd - in samenhang met de hierboven gemaakte opmerking met betrekking tot het begripsgebruik - aan te geven of middels de voorgenomen tariefsverlaging de regering enkel de "ontwijking" beoogt te verminderen of - in het kader van het verduurzamen van de overheidsfinanciën - ook per saldo hogere opbrengsten uit onroerendezaakbelasting beoogt binnen te halen.

### **III. Opmerkingen van wetstechnische en redactionele aard**

Opmerkingen van wetstechnische en redactionele aard zijn in een bijlage bij dit advies opgenomen en worden geacht hiervan integraal onderdeel uit te maken.

Concluderend geeft de Raad van Advies de regering in overweging de ontwerpnota van wijziging bij de Staten in te dienen, nadat met het vorenstaande rekening is gehouden.

Willemstad, 2 maart 2021

de Ondervoorzitter,

de Secretaris,

---

mevr. mr. L. M. Dindial

---

mevr. mr. C. M. Raphaëla

## **Bijlage behorende bij het advies van de Raad van Advies, RvA no. RA/08-21-LV**

Zowel de ontwerpnota van wijziging als de toelichting heeft wetstechnische en redactionele onvolkomenheden. De Raad noemt de volgende voorbeelden.

### **1. De ontwerpnota van wijziging**

#### **a. Punt 1 (onderdeel A)**

Onder verwijzing naar het derde voorbeeld, opgenomen in aanwijzing 173, derde lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving wordt voorgesteld boven de tekst van artikel 6, het opschrift “Artikel 6” in te voegen.

Voorgesteld wordt om in de laatste kolom van de tabel “0.5%” te vervangen door “0,5%”.

#### **b. Punt 3 (onderdeel E)**

Als gevolg van het voorgestelde in punt 4 van de ontwerpnota van wijziging wordt het oorspronkelijke onderdeel E verletterd tot F. In dat onderdeel F wordt voorgesteld om een nieuw artikel 11a in de Landsverordening onroerendezaakbelasting 2014 op te nemen. In het tweede lid van dit voorgestelde artikel 11a wordt verwezen naar artikel 11, vijfde lid, van de Algemene landsverordening Landsbelastingen. Volgens de Raad dient echter verwezen te worden naar de zesde lid van artikel 11 van de Algemene landsverordening Landsbelastingen.

#### **c. Punt 4 (artikel II)**

Onder verwijzing naar het derde voorbeeld, opgenomen in aanwijzing 173, derde lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving wordt voorgesteld boven de tekst van artikel II, het opschrift “Artikel II” in te voegen.

### **2. De toelichting**

#### **Pagina 4**

In de toelichting op punt 2, onderdeel C, van de nota van wijziging wordt verwezen naar een aanschrijving van de Minister van Financiën van 18 oktober 2016 dat in de Curacaosche Courant is gepubliceerd. Voorgesteld wordt om de vindplaats in een voetnoot op te nemen.

---