**Bijlage bij aanschrijving Wijziging belastingtarief winstbelasting**

**Voorbeeld en berekening van causale kosten en binnenlandse winst**

Hierna volgen een aantal voorbeelden van het toepassen van het territorialiteitsbeginsel waarbij de effectieve belastingdruk verder kan worden verlaagd. Uit deze voorbeelden volgt dat de effectieve winstbelastingdruk van een actieve onderneming, afhankelijk van de situatie en de hoogte van de belastbare winst uit binnenlandse van die onderneming, minder kan bedragen dan het nominale tarief van 22%. Op basis van onderstaande voorbeelden bedraagt de effectieve belastingdruk respectievelijk 11,3%, 7,2% en 17,3%. Ter bepaling van het belastbare bedrag uit binnenlandse onderneming wordt eerst de gehele fiscale winst van de onderneming berekend. Die wordt vervolgens verminderd met de aan het buitenland toe te rekenen winst. Bij het toerekenen van winst aan het buitenland dient er onderscheid te worden gemaakt tussen causale, niet-causale en materiaalkosten. Ten aanzien van causale kosten moet vervolgens de locatie van deze kosten worden bepaald.

Passieve inkomsten, zoals beleggingsinkomsten of royalty’s, behoren overigens altijd tot de binnenlandse winst.

**Materiaalkosten** kunnen in het algemeen worden omschreven als de inkoopprijs van goederen voor de verkoop. Als een meubelhandel stoelen inkoopt voor de verkoop, dan zijn de kosten van die stoelenmateriaalkosten. De grondstoffen die een fabriek koopt om in het productieproces te verwerken tot producten voor de verkoop vormen ook materiaalkosten, bijvoorbeeld het hout en de schroeven die door een meubelfabriek worden gebruikt om meubels te produceren.

**Causale kosten** zijn kosten die rechtstreeks verband houden met inkomstengenererende activiteiten van de onderneming, of anders gezegd, met de omzet. Dit kan per onderneming anders zijn. Zo zal in geval van de meeste bedrijven het salaris van de interne boekhouder of de vergoeding van de externe boekhouder niet rechtstreeks verband houden met het genereren van omzet. De kosten van deze boekhouders zijn dan niet-causale kosten. Bij een boekhoudkantoor zal het salaris van een boekhouder die ten behoeve van de cliënten van het boekhoudkantoor werkt echter vrijwel altijd een causale kostenpost zijn, omdat de gewerkte uren van de boekhouder in rekening worden gebracht aan cliënten en dus rechtstreeks verband houden met het genereren van omzet. Andere voorbeelden van causale kosten zijn onder meer de kosten van het winkelpand waar de omzet wordt behaald, de opslagruimte voor goederen die bestemd zijn voor de verkoop, het personeel in de winkel dat zich bezighoudt met de verkoop en met het vullen van de rekken en met de kassa. Daarentegen zullen de kosten van een kantoorruimte van de onderneming waar de interne boekhouders zitten een **niet-causale kostenpost** zijn, omdat de activiteiten van de boekhouding geen rechtstreeks verband houdt met het genereren van omzet. Ook de kosten van het besturen van een onderneming worden geacht geen rechtstreeks verband te houden met het genereren van omzet.

Bij een advocatenkantoor of een IT-bedrijf daarentegen zullen de meeste kantoorkosten echter wel grotendeels dan wel uitsluitend verband houden met het genereren van omzet. Het personeel dat in dat kantoorpand werkt houdt zich immers grotendeels dan wel uitsluitend bezig met het genereren van omzet. Een personenauto zal in het algemeen een niet-causale kostenpost zijn, tenzij deze wordt gebruikt door een verkoper die met zijn auto klanten bezoekt, of een taxichauffeur. Daarentegen zullen vrachtwagens in het algemeen rechtstreeks verband houden met het genereren van omzet omdat zij goederen vervoeren die bestemd zijn voor de verkoop. Hetzelfde geldt bijvoorbeeld voor bussen voor het vervoer van toeristen. Deze kwalificatie geldt vervolgens dan ook voor de afschrijving en het onderhoud aan deze auto’s.

Sommige kosten kunnen een gemengd causaal/niet-causaal karakter dragen. Als de winkel en het kantoor voor de administratie in hetzelfde pand zitten zullen bijvoorbeeld utiliteitskosten, afschrijving en onderhoud een gemengd karakter hebben. De belastingplichtige dient dan deze kosten toe te rekenen aan de hand van een redelijke verdeelsleutel en deze verdeelsleutel consistent in de verschillende belastingjaren te gebruiken.

Vervolgens moet onderscheid worden gemaakt tussen **binnen- en buitenlandse causale kosten**. Dit is afhankelijk van de vraag waar de waarde-toevoegende handelingen plaatsvinden.

Zo zal vervoer van goederen voor de verkoop altijd een causale kostenpost zijn, en aangezien het vervoer vrijwel uitsluitend in het buitenland plaatsvindt, vanuit de Verenigde Staten, Europa of elders naar Curaçao, zullen deze vervoerskosten aangemerkt worden als buitenlandse causale kosten. Een in het buitenland gevestigde IT-provider die diensten verleent op het gebied van website hosting of computerprogrammatuur zal in het algemeen buitenlandse causale kosten opleveren voor de ondernemer. Hetzelfde geldt voor een werknemer voor zover deze in het buitenland werkzaam is om omzet te behalen, bijvoorbeeld als inkoper of verkoper. Deelname aan een buitenlandse bedrijfstentoonstelling, of het bijwonen van een training in het buitenland door het personeel gericht op de kennis voor hun vakgebied, zal eveneens als buitenlandse causale kosten kunnen worden aangemerkt. In beginsel kunnen de salariskosten van werknemers die zich uitsluitend bezighouden met causale activiteiten worden toegerekend op basis van de werkdagen dat zij in Curaçao of in het buitenland verblijven. Indien de werknemers ook niet-causale activiteiten verrichten zal een redelijke verdeelsleutel moeten worden gevonden die consistent wordt toegepast. Commissies betaald ter zake van in het buitenland geleverde diensten van buitenlandse verkoopagenten en amortisatie van merkrechten of andere immateriële activa voor zover die in het buitenland worden gebruikt zijn eveneens buitenlandse causale kosten. Een eventueel resultaat (winst of verlies) bij de verkoop van materiële of immateriële bedrijfsmiddelen wordt toegerekend aan de locatie waar dat bedrijfsmiddel is gebruikt.

Vervolgens is van belang om te zien hoe de berekening van het belastbare bedrag uit binnenlandse onderneming op basis van deze causale kostentoedeling in de praktijk werkt. Hiervoor kan het volgende vereenvoudigde voorbeeld dienen.

De volgende bedragen dienen als uitgangspunt:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Dushi Bida B.V.** | **TAX P/L** |  |
| Omzet | NAf 1.200.000 |  |
| Af: materiaalkosten | NAf 500.000 |  |
| Brutowinst |  | NAf 700.000 |
| Lokale causale kosten (LCK) | NAf 300.000 |  |
| Buitenlandse causale kosten (BCK) | NAf 100.000 |  |
| Af: totale causale kosten (TCK) |  | NAf 400.000 - |
| Winst na causale kosten |  | NAf 300.000 |
| Af: niet-causale kosten (NCK) |  | NAf 200.000 - |
| Nettowinst |  | NAf 100.000 |
|  |  |  |
| **Binnenlandse winst** |  |  |
| Toerekening winst na causale kosten |  | 300.000 x (300.000/400.000) = NAf 225.000 |
| Af: toerekening niet-causale kosten |  | 200.000 x (300.000/400.000) = NAf 150.000 - |
| **Belastbare winst uit binnenlandse onderneming** |  | NAf 75.000 |
|  |  |  |
| Verschuldigde winstbelasting (15%) |  | NAf 11.250 |
| Effectieve belastingdruk |  | Effectieve belastingdruk 11,25% |

Bij het berekenen van de binnenlandse belastbare bedrag valt uit bovenstaande voorbeeld af te leiden dat de niet-causale kosten apart aan het binnenland/buitenland dienen te worden toegerekend. In bovenstaande voorbeeld geschiedt dat op basis van dezelfde breuk als de toerekening van de winst na causale kosten. Het uitgangspunt is hier dat er in Curaçao verder geen andere winstbelastingplichtige lichamen zijn die tot hetzelfde concern van de onderneming behoren. De toerekening van de niet-causale kosten verandert echter indien een concern binnen Curaçao meerdere winstbelastingplichtige lichamen heeft. Deze wordt dan namelijk toegerekend op basis van de verhouding tussen de totale lokale causale kosten concern/ totale causale kosten concern. Hieronder een voorbeeld van de berekening van het belastbare bedrag uit binnenlandse onderneming in het geval dat het concern twee winstbelastingplichtige lichamen heeft in Curaçao.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **TAX P/L** |  | **TAX P/L** |  |
|  | **Dushi Bida B.V.** |  | **Dushi Laman B.V.** |  |
| Omzet | NAf 1.200.000 |  | NAf 1.500.000 |  |
| Af: materiaalkosten | NAf 500.000 |  | NAf 200.000 |  |
| Brutowinst |  | NAf 700.000 |  | NAf 1.300.000 |
| Lokale causale kosten (LCK) | NAf 300.000 |  | NAf 500.000 |  |
| Buitenlandse causale kosten (BCK) | NAf 100.000 |  | NAf 0 |  |
| Af: totale causale kosten (TCK) |  | NAf 400.000 |  | NAf 500.000 |
| Winst na causale kosten |  | NAf 300.000 |  | NAf 800.000 |
| Af: niet-causale kosten (NCK) |  | NAf 200.000 |  | NAf 100.000 |
| Nettowinst |  | NAf 100.000 |  | NAf 700.000 |
|  |  |  |  |  |
| **Winst uit binnenlandse onderneming** |  |  |  |  |
| Toerekening winst na causale kosten |  | 300.000 x (300.000/400.000) = NAf 225.000 |  | 800.000 x (500.000/500.000) = NAf 800.000 |
| Toerekening niet-causale kosten |  | 200.000 x (800.000/900.000) = NAf 177.000 |  | 100.000 x (800.000/900.000) = NAf 88.000 |
| **Belastbare bedraguit binnenlandse onderneming** |  | NAf 48.000 |  | NAf 712.000 |
| **Verschuldigde winstbelasting** |  | NAf 7.200 |  | NAf 121.640 |
| **Effectieve belastingdruk** |  | 7,2% |  | 17,4% |

De berekening van de winst uit binnenlandse onderneming geschiedt derhalve op basis van de volgende breuken:

(LCK / TCK \* winst na causale kosten) minus (totale LCK concern / TCK concern \* niet- causale kosten) = belastbare binnenlandse winst uit onderneming.