

DE RAAD VAN BEROEP VOOR BELASTINGZAKEN  
zitting houdende in Sint Maarten,

inzake:

American University of the Caribbean N.V., te Sint Maarten, belanghebbende,  
gemachtigde mr. G.J. Bergman,

tegen

de Inspecteur der Belastingen

1. Het procesverloop

- 1.1 Aan belanghebbende is met dagtekening 27 april 2012 een naheffingsaanslag in de winstbelasting voor het jaar 2011 opgelegd van NAf 61.410.000, verhoogd met een boete van NAf 9.211.500.
- 1.2 Belanghebbende is op 12 juni 2012 tijdig in bezwaar gekomen tegen de naheffingsaanslag. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar met dagtekening 29 januari 2013 de aanslag gehandhaafd.
- 1.3 Belanghebbende is op 7 maart 2013 tijdig in beroep gekomen tegen de uitspraak op bezwaar.
- 1.4 De Inspecteur heeft een verzoogschrift ingediend.
- 1.5 Ter zitting van 27 november 2014 te Philipsburg zijn verschenen de gemachtigde vergezeld van M.P.C.M. Schoenmakers en R.W.J. Kerckhoffs, alsmede namens de Inspecteur M.M.F. van Grinsven-Trinidad vergezeld van J.R.J. Chayadi.
- 1.6 Belanghebbende heeft een pleitnota voorgedragen en overgelegd, welke tot de gedingstukken behoort.

2. De tussen partijen vaststaande feiten

- 2.1 Het volgende is op grond van de schriftelijke stukken en hetgeen ter zitting is gezegd, komen vast te staan. Het is tussen partijen niet in geschil of door één van de partijen gesteld en door de andere partij niet of onvoldoende tegengesproken.
- 2.2 Belanghebbende maakt deel uit van een groep vennootschappen, waarvan de aandelen in handen waren van een op de Cayman Islands gevestigde vennootschap (hierna: Holding). De groep is een commerciële organisatie die aan studenten, hoofdzakelijk afkomstig uit de Verenigde Staten van Amerika, een opleiding op academisch niveau tot basisarts aanbiedt. In dat kader verzorgt belanghebbende de feitelijke onderwijsactiviteiten in een gebouwencomplex in Cupecoy, Sint Maarten.
- 2.3 Belanghebbende ontving voor haar activiteiten op grond van een managementovereenkomst met Holding een 'cost plus' vergoeding. De Inspecteur nam naar aanleiding van een ingesteld boekenonderzoek het standpunt in dat belanghebbende een groter deel van de winst moest krijgen en heeft voor de jaren 2003 tot en met 2007 aanslagen winst- en omzetbelasting opgelegd.

- 2.4 In een brief van 3 februari 2011 schreef de gemachtigde aan de regering van Sint Maarten (de heren Th. Heyliger, F. Meyers en H. Shigemoto) – zakelijk weergegeven – het volgende. Belanghebbende staat, in het licht van een in de toekomst te sluiten overeenkomst met een internationaal opleidingsinstituut, open voor een minnelijke regeling betreffende de jaren 2003 tot en met 2007 en de volgende jaren tot en met 2010. Belanghebbende heeft in 2008 een verzoek gedaan om te worden toegelaten tot een economische zone als bedoeld in de Landsverordening economische zones 2000, op welk verzoek nog niet is beslist. In het licht van de mogelijke uitbreiding van haar activiteiten, met bijbehorende werkgelegenheid en instroom van vreemde valuta, wenst zij zekerheid te worden toegelaten tot een economische zone met de daarbij behorende faciliteiten van 2% winstbelasting en vrijstelling van omzetbelasting. De overeenkomst met het internationale opleidingsinstituut zou haar beslag kunnen krijgen in de vorm van een overdracht van haar aandelen of een overdracht van haar activa/passiva aan het internationale opleidingsinstituut, waarbij de eerste modaliteit niet zou leiden tot belastingheffing door Sint Maarten, omdat de aandelen van belanghebbende worden gehouden door een buitenlandse vennootschap. Bij een activa/passiva overdracht zou de belastingheffing door Sint Maarten zich moeten beperken tot de aan de campus aldaar toe te rekenen resultaten op bezittingen en activiteiten, waarbij toelating tot een economische zone zou leiden tot belastingheffing tegen een tarief van 2%. Voorgesteld wordt alle claims van de fiscus in verband met het ingestelde boekenonderzoek te schikken tegen een bedrag ineens, belanghebbende toe te laten tot een economische zone met de daarbij behorende faciliteiten en een overdracht door belanghebbende van haar activa en passiva te belasten voor een bedrag ineens aan overdrachtsbelasting en een bedrag ineens aan winstbelasting ter zake van de overgedragen materiële en immateriële bezittingen.
- 2.5 Op 26 juli 2011 werd een overeenkomst, “Tax agreement 1”, gesloten tussen belanghebbende en Holding enerzijds en de Belastingdienst van Sint Maarten, vertegenwoordigd door de Inspecteur, anderzijds. Voor een door belanghebbende te betalen bedrag ineens worden alle uit het ingestelde boekenonderzoek voortvloeiende claims van de belastingdienst ter zake van winst- en omzetbelasting voor de jaren 2003 tot en met 2007 geschikt.
- 2.6 Op 29 juli 2011 werd tussen dezelfde partijen een overeenkomst genaamd “Tax agreement 2” gesloten. Deze overeenkomst houdt - zakelijk weergegeven - het volgende in. De meeste bezittingen van belanghebbende, alsmede onroerend goed bij haar in gebruik, zullen worden verkocht aan een vennootschap gevestigd in de Verenigde Staten van Amerika. Deze transactie gaat echter niet door als de “Tax agreement 2” niet wordt gesloten en de Belastingdienst erkent dat de in die overeenkomst schuldig erkende belastingbedragen dan niet worden ontvangen. De Belastingdienst van Sint Maarten, de enige overheidsautoriteit van Sint Maarten die bevoegd is om belastingen te heffen en belastingaanslagen op te leggen, sluit met de belastingplichtige “Tax agreement 2”. Beide partijen hebben zich deskundig laten adviseren en zijn volledig op de hoogte van de gevolgen van de overeenkomst voor de betrokken partijen. Zij hebben daartoe alle vragen kunnen stellen aan elkaar. De Belastingdienst is volledig bevoegd de overeenkomst te sluiten en die is dan ook na sluiting bindend voor de Belastingdienst en voor de regering van Sint Maarten. Belanghebbende zal na overdracht van haar onroerende goederen een overeengekomen bedrag aan overdrachtsbelasting betalen. Voorts zal belanghebbende een bedrag ineens voor alle andere belastingen betalen. Dit bedrag staat los van het bedrag dat belanghebbende uit hoofde van “Tax agreement 1” moet betalen en staat ook los van de te betalen overdrachtsbelasting na overdracht van haar onroerende goederen. Met de betaling van voormelde bedragen is belanghebbende, en met haar al de vennootschappen met wie zij zich in concernverband bevindt, volledig gekweten van al haar belastingverplichtingen uit verleden en heden en welke in de toekomst nog zouden mogen opkomen ter zake van haar activiteiten. Geen rechterlijke instantie van Sint Maarten kan de overeenkomst aantasten, met de uitzondering dat de Belastingdienst additionele belastingaanslagen mag opleggen als hij na het sluiten van de overeenkomst bekend wordt met feiten die hij ten tijde van het sluiten van de overeenkomst niet kende en ook niet redelijkerwijs hoefde te kennen.

- 2.7 De Inspecteur heeft met dagtekening 27 april 2012 een naheffingsaanslag winstbelasting voor het jaar 2011 opgelegd. In een brief van 6 juli 2012 verklaart zij "Tax agreement 2" nietig, onder verwijzing naar het arrest van de Hoge Raad van 9 december 2005, BNB 2006/201. Van een geldige vaststellingsovereenkomst kan geen sprake zijn omdat partijen niet onzeker waren over of geschil hadden omtrent de inhoud van hetgeen tussen hen rechtens was. Aangezien geen sprake kan zijn van een vaststellingsovereenkomst is ook het bepaalde in art. 7: 902 BW niet van toepassing, op grond van welke bepaling de vaststellingsovereenkomst bindt, ook al mocht zij in strijd blijken met dwingend recht. De overeenkomst "Tax agreement 2" levert strijd op met de wettelijke bepalingen van Sint Maarten met betrekking tot de winstberekening bij staking van een onderneming. Die overeenkomst is dan ook van rechtswege, zonder tussenkomst van de rechter, nietig. Dit alles aldus de Inspecteur.

### 3. Geschil

Tussen partijen is in geschil:  
of het de Inspecteur is toegestaan in haar verzoekschrift nieuwe stellingen met mede feitelijke inhoud te betrekken,  
of "Tax agreement 2" partijen bindt,  
en zo niet,  
of de naheffingsaanslag terecht en tot een juist bedrag is opgelegd.  
Voorts is in geschil of terecht een boete is opgelegd.

### 4. De standpunten van partijen

- 4.1 Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, alsmede op hetgeen zij ter zitting hebben bijgebracht.
- 4.2 Belanghebbende voert aan dat de Inspecteur in haar verzoekschrift nieuwe stellingen betreft met een mede feitelijke inhoud en stelt dat deze door de Raad buiten beschouwing moeten worden gelaten als zijnde tardief, omdat haar processuele positie anders zou zijn geschaad. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat "Tax agreement 2" een overeenkomst is die de partijen bindt. Uit de feiten volgt dat ten tijde van het sluiten van die overeenkomst sprake was van zowel bestaande geschillen over de jaren 2003 tot en met 2007 als gevolg van een boekenonderzoek door de Belastingdienst, als van mogelijke geschillen over de jaren na 2007 als gevolg van de doorwerking van controleresultaten, als ten aanzien van het winstbelastingtarief vanaf 2009, als ten aanzien van de fiscale gevolgen van de verkoop van het opleidingsinstituut in Sint Maarten. Met de (vaststellings)overeenkomst werden de bestaande geschillen beëindigd en toekomstige geschillen voorkomen. "Tax agreement 1" en "Tax agreement 2" zijn onlosmakelijk verbonden, hetgeen blijkt uit de brief van gemachtigde van februari 2011 aan de regering van Sint Maarten waarvan zij het resultaat zijn. Maar ook indien, zoals de Inspecteur doet, de geldigheid van alleen "Tax agreement 2" moet worden beoordeeld, is sprake van geven en nemen en dus van een geldige vaststellingsovereenkomst. "Tax agreement 2" bindt dus ook indien zij strijdt met dwingend recht, omtrent welke strijdigheid de Inspecteur overigens in concreto niets heeft gesteld. Het beroep van de Inspecteur op de nietigheid van "Tax agreement 2" is voorts in strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, meer in het bijzonder het vertrouwensbeginsel, het zorgvuldigheidsbeginsel en het beginsel van een redelijke belangenafweging.
- 4.3 De Inspecteur stelt zich op het standpunt dat "Tax agreement 1" een geldige vaststellingsovereenkomst is waarin de geschillen worden beslecht die rezen naar aanleiding van het door de Belastingdienst ingestelde boekenonderzoek. Deze overeenkomst staat geheel los van "Tax agreement 2". Laatstgenoemde overeenkomst bindt de partijen niet omdat zij niet strekte ter beslechting van een geschil of onzekerheid. Er bestond ten tijde van het sluiten van de overeenkomst geen onzekerheid over de te betalen overdrachtsbelasting, noch over de te betalen omzetbelasting (BBO). Ook bestond er geen verschil van mening over de te betalen winstbelasting. Dat over de

stakingswinst winstbelasting was verschuldigd was ook duidelijk. In strijd met artikel 4, eerste lid, van de Landsverordening op de winstbelasting is de behaalde winst bij de overdracht van het immateriële activum goodwill ter waarde van \$ 200.000.000 niet als onderdeel van de heffingsgrondslag meegenomen. Belanghebbende heeft aan de betrokken ministers en de Inspecteur meegedeeld dat men van plan was het opleidingsinstituut in Sint Maarten te verkopen, waarbij twee opties openstonden: verkoop van de aandelen van belanghebbende of verkoop van haar bedrijfsactiva. De eerste optie zou niet leiden tot belastingopbrengst voor Sint Maarten, de tweede wel maar belanghebbende stelde daarbij de ononderhandelbare voorwaarde dat dan geen sprake kon zijn van reguliere heffing over de stakingswinst. Daar Sint Maarten een klein land is met een zwakke economie besloot de Inspecteur in te gaan op het voorstel van belanghebbende teneinde toch de belastinginkomsten voor Sint Maarten te verzekeren. Gegeven het feit van algemene bekendheid dat Sint Maarten krap bij kas is, leidt een en ander tot de conclusie dat sprake is van misbruik van omstandigheden en "Tax agreement 2" uit dien hoofde dient te worden vernietigd (artikel 3: 44, eerste lid BW). Doordat "Tax agreement 2" er toe strekte in strijd met dwingende wettelijke bepalingen een substantiële belastbare (stakings)winst aan belastingheffing te onttrekken, komt deze overeenkomst door haar inhoud of strekking in strijd met de openbare orde of de goede zeden en is derhalve nietig. Bij "Tax agreement 2" is de winstbelasting over de stakingswinst immers vastgesteld op NAF 2.670.000, terwijl die winstbelasting met inachtneming van de gerealiseerde goodwill NAF 122.820.000 had moeten bedragen. Daarmee komt die overeenkomst zozeer in strijd met hetgeen de wet ter zake bepaalt, dat partijen op nakoming daarvan niet mogen rekenen. Het beroep van belanghebbende op de algemene beginselen van behoorlijk bestuur faalt in al zijn onderdelen. Een overeenkomst die zozeer strijdt met dwingende wettelijke bepalingen is nietig, voor een beroep op gewekt vertrouwen is dan geen plaats. Voorts stelt de Inspecteur dat zij heeft gedwaald, omdat zij in de onjuiste veronderstelling leefde dat geen sprake was van goodwill bij belanghebbende. Belanghebbende, op wie de plicht daartoe rustte, heeft de Inspecteur onkundig gelaten omtrent het bestaan van die goodwill door haar niet mee te delen wat de verkoopprijs (inclusief goodwill) was. Door die kennis aan de Inspecteur te onthouden, verspeelt zij een beroep op gewekt vertrouwen. De Inspecteur stelt te hebben gedwaald, omdat haar feiten onthouden zijn die doorslaggevend waren voor haar instemming met de overeenkomst. Ook doet zij een beroep op de derogerende werking van de redelijkheid en billijkheid. Naleving van "Tax agreement 2" betekent een dermate grote derving van winstbelastinginkomsten dat het afdwingen van naleving van die overeenkomst onaanvaardbaar is naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid. Wat betreft de opgelegde vergrijpboete van 15% heeft te gelden dat belanghebbende op 20 maart 2012 een onjuiste nihilaangifte winstbelasting 2011 heeft ingediend. Op dat moment bestond immers geen vaststellingsovereenkomst en dus is het aan opzet/grove schuld van belanghebbende te wijten dat de belasting over de stakingswinst niet tijdig is betaald.

## 5. Beoordeling van het geschil

- 5.1 De Inspecteur heeft bij brief van 6 juli 2012 toegelicht waarom zij, in weerwil van de op 29 juli 2011 gesloten "Tax agreement 2", op 27 april 2012 een naheffingsaanslag winstbelasting oplegde. Zij verklaart in die brief de gesloten fiscale vaststellingsovereenkomst nietig omdat die naar inhoud of strekking in strijd met de goede zeden of openbare orde komt wegens het ontbreken van geschil, onzekerheid of dreiging daartoe omtrent de door belanghebbende verschuldigde winstbelasting, belasting op de bedrijfsomzetten en overdrachtsbelasting ten aanzien van de in de overeenkomst vermelde transacties met vermogensbestanddelen van belanghebbende. In haar op 25 november 2014 bij de Raad binnen gekomen verzoekschrift vult de Inspecteur het door haar gestelde als voormeld aan met de stellingen dat bij het sluiten van "Tax agreement 2" sprake was van misbruik van omstandigheden of dwaling harerzijds en met een beroep op de derogerende werking van de redelijkheid en billijkheid. Laatstgenoemde stellingen hebben mede een feitelijke inhoud en hadden bij een tijdige indiening van het verzoekschrift door belanghebbende kunnen worden bestreden door van haar kant feiten te stellen teneinde die stellingen te ontkrachten. Niet gebleken is van feiten en omstandigheden die het de Inspecteur onmogelijk maakten eerder dan zij heeft gedaan voormelde stellingen te betrekken. Een en ander leidt de Raad tot het oordeel dat het waarborgen van de processuele balans tussen partijen meebrengt dat de door de Inspecteur in

haar vertoogschrift nieuw betrokken stellingen, zoals hiervoor weergegeven, als tardief buiten beschouwing moeten worden gelaten.

- 5.2 De Raad zal, met inachtneming van het hiervoor overwogene, beoordelen of “Tax agreement 2” partijen bindt tot naleving van hetgeen daarbij is overeen gekomen. Daarbij stelt hij voorop dat “Tax agreement 1” en “Tax agreement 2”, zowel door de wijze van totstandkoming als door hetgeen daarin is geregeld, een zodanige samenhang vertonen dat daarmee bij de uitleg van die overeenkomsten rekening moet worden gehouden. Belanghebbende heeft immers bij de brief van haar gemachtigde van 3 februari 2011 aan de regering van Sint Maarten de zaken die geregeld zijn in voormelde overeenkomsten uitdrukkelijk bij de aangeschreven ministers als één geheel aangekaart. Belanghebbende benadrukt in die brief haar economisch belang voor Sint Maarten en het perspectief van een haar overnemende partij die dat belang nog zal vergroten. In het licht daarvan stelt belanghebbende voor het conflict over de jaren 2003 tot en met 2007 minnelijk te regelen, de reeds aangevraagde toelating tot een economische zone met de daarbij behorende faciliteiten, zoals een 2% tarief, verleend te krijgen en een activa/passiva overdracht aan een overnemende partij te mogen realiseren tegen een 2% tarief voor de winstbelasting verschuldigd ter zake van de overdracht van materiële en immateriële bezittingen. De onderhandelingen die leidden tot meervermelde overeenkomsten zijn, naar belanghebbende onweersproken heeft gesteld, gevoerd naar aanleiding van de brief van gemachtigde van 3 februari 2011. De in die brief in samenhang gepresenteerde problematiek heeft uiteindelijk geleid tot die overeenkomsten. Dat daarin de zaken gescheiden worden geregeld, t.w. de fiscale afhandeling van de belastingjaren 2003 tot en met 2007 in “Tax agreement 1” en de overige belastingjaren tot en met de activa/passiva overdracht door belanghebbende in “Tax agreement 2”, doet aan het vorenoverwogene niet af.
- 5.3 In onderlinge samenhang beschouwd regelen de overeenkomsten diverse onzekerheden, voor een groot deel van feitelijke aard, waarover een overeenkomst kan worden gesloten. De aanslagen opgelegd over de belastingjaren 2003 tot en met 2007 berustten op een (van de aangiften van belanghebbende) verschillend inzicht van de Inspecteur omtrent de positie die belanghebbende inneemt in het concern waartoe zij behoort. Die positie leidt in de visie van belanghebbende tot een winstberekening op basis van ‘cost plus’, terwijl de Inspecteur van mening is dat een (veel) hogere toerekening van opbrengsten geboden is. Een en ander werkt door in de belastingjaren na 2007 en uiteindelijk, in het geval van een overdracht van activa/passiva aan een derde, in het in aanmerking te nemen immateriële activum goodwill. Belanghebbende meent aanspraak te kunnen maken op een bijzondere status – toelating tot een economische zone – waarbij onder meer een winstbelastingtarief van 2% geldt, welk tarief dan ook van toepassing zou zijn bij overdracht van materiële en immateriële activa (opmerking verdient dat in de brief van de gemachtigde van 3 februari 2011 immateriële activa expliciet worden vermeld). Een en ander leidt de Raad tot het oordeel dat “Tax agreement 2” een geldige vaststellingsovereenkomst is die de partijen bindt; zij strijdt niet met de wet, de openbare orde, of de goede zeden. Aan dit oordeel doet niet af dat belanghebbende onzekerheid heeft gecreëerd omtrent de continuering van haar belangrijke positie in de economie van Sint Maarten, ook al zal die factor zeker bij de regering een rol hebben gespeeld om een voor belanghebbende relatief gunstige overeenkomst te faciliteren. Dat de Inspecteur onbekend zou zijn geweest met de omstandigheid dat zij een goodwill zou kunnen belasten, acht de Raad onaannemelijk. Die mogelijkheid vloeit immers rechtstreeks voort uit haar standpunt omtrent de winsttoerekening aan belanghebbende. Zij zou, ook zonder kennis te dragen van de bij de activa/passiva transactie behaalde koopprijs, in de onderhandelingen een standpunt over de aanwezigheid van goodwill hebben kunnen innemen en wellicht heeft zij dat ook gedaan. Opmerking verdient hierbij nog dat de Inspecteur, die stelt onkundig te zijn gehouden van de verkoopprijs, geen beroep doet op het overeengekomene in “Tax agreement 2”, voor zover dat kort gezegd inhoudt dat zij in het geval van een novum gerechtigd is additionele aanslagen op te leggen (zie 2.6 hiervoor).

- 5.4 Aangezien "Tax agreement 2" de Inspecteur bindt, behoeven de overige stellingen geen bespreking meer. De Inspecteur is niet gerechtigd ter zake van het in die overeenkomst geregelde van belanghebbende meer belasting te vorderen dan daarbij is overeengekomen. De naheffingsaanslag dient derhalve te vervallen.
- 5.5 Belanghebbende heeft verzocht om vergoeding van de kosten van beroepsmatig verleende bijstand in de bezwaarfase, daarbij stellende dat de Inspecteur ernstig onzorgvuldig in strijd met het recht heeft gehandeld. De Raad is dienaangaande van oordeel dat de Inspecteur heeft getracht het resultaat van een door haar gevoerde onderhandeling ongedaan te maken, kennelijk omdat zij dat resultaat bij nader inzien beneden de maat achtte. Daarmee handelde de Inspecteur jegens belanghebbende ernstig onzorgvuldig in strijd met het recht. Op grond van artikel 32a van de Algemene landsverordening Landsbelasting (ALL), in verbinding met de beschikking proceskosten bezwaarfase belastingzaken, komt belanghebbende een vergoeding toe voor 2 punten (bezwaarschrift en hoorzitting) tegen NAf 100 per punt en vermenigvuldigd met de factor 2 (zeer zwaar), derhalve NAf 400. Voor de beroepsfase kent de ALL geen proceskostenvergoeding, zodat de Raad terzake geen vergoeding toekent.

## 6. Beslissing

De Raad verklaart het beroep gegrond, vernietigt de beschikking waarvan beroep alsmede de opgelegde naheffingsaanslag en gelast de Inspecteur aan belanghebbende een bedrag van NAf 400 te vergoeden wegens in de bezwaarfase beroepsmatig verleende bijstand.

Aldus gedaan in raadkamer door mrs. S. Verheijen, voorzitter, Th. Groeneveld en A. Beukers-van Dooren, leden, in tegenwoordigheid van de secretaris mr. N. Martines en uitgesproken in het openbaar op 11 juni 2015.

