

Vergaderjaar 2004–2005

29 758

Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2005)

C

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 10 december 2004

Inhoudsopgave

1. Inleiding
2. Tonnage
3. Dwangsommen
4. Aanpassing fiscale wetgeving aan uitspraak Hughes de Lasteyrie du Saillant
5. Overig
6. Wbm-heffing niet reinigbare grond

1. Inleiding

Gaarne wil ik de leden van de fracties van de CDA, D66 en de VVD bedanken voor de schriftelijke inbreng op het wetsvoorstel.

2. Tonnage

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op de suggesties ter verbetering van de tonnageregeling opgenomen in het artikel «de scherpe kanten van de huidige en de toekomstige tonnageregeling» van mr. D.J. Prinsen in WFR 6000 van 18 november jl. Allereerst dient te worden opgemerkt dat het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2005 (OFM 2005) fiscale maatregelen bevat die zien op noodzakelijk onderhoud aan de fiscale wetgeving. Met betrekking tot de zeescheepvaart zijn in het OFM 2005 opgenomen de codificatie van het besluit «Bijzondere regimes voor zeeslepers»¹ alsmede wijzigingen van de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart naar aanleiding van de nieuwe communautaire richtsnoeren. In de bijdrage in het WFR wordt ingegaan op de tonnageregeling in brede zin. Voorts worden enkele aspecten van de voorgestelde aanpassingen van deze regeling besproken. In het hierna volgende wordt ingegaan op de suggesties die verband houden met de voorgestelde aanpassingen en die zien op de toepassing van de tonnageregeling. De suggesties die verband houden met eventuele verbeteringen van de regeling, gaan het kader van dit wetsvoorstel te buiten.

¹ Besluit van 19 december 2002, nr. DGB2002/7237M, Stcrt. Nr. 247.

Artikel 3.22, eerste lid, Wet IB 2001 bepaalt dat het verzoek om toepassing van de tonnageregeling moet worden gedaan in het eerste jaar waarin de onderneming winst uit zeescheepvaart geniet. Het derde lid bepaalt vervolgens dat bij inwilliging van het verzoek, dit geldt met ingang van het jaar waarin het verzoek is gedaan. Gesteld wordt dat niet duidelijk is of daarmee het boekjaar dan wel het kalenderjaar wordt bedoeld. Ik merk hierover op dat het begrip «jaar» volgens de normale regels dient te worden uitgelegd. Voor de inkomstenbelasting betekent dit dat het begrip «jaar» als «kalenderjaar» moet worden uitgelegd. In de inkomstenbelasting treedt op basis van artikel 3.66 het boekjaar in plaats van het kalenderjaar indien de aard van de onderneming dit rechtvaardigt. Bij een scheepvaartonderneming zal daarvan normaliter geen sprake zijn en is het boekjaar daarom verplicht gelijk aan het kalenderjaar. Voor de vennootschapsbelasting wordt onder het begrip «jaar» in beginsel «boekjaar» verstaan.

Met betrekking tot de opmerking inzake de onduidelijkheid die zou bestaan over het einde van de periode gedurende welke de belastingplichtige de forfaitaire winstvaststelling kan opzeggen, kan het volgende worden opgemerkt. Het derde lid van artikel 3.22 bepaalt dat «wederopzegging alleen mogelijk is met ingang van het tiende jaar of een veelvoud daarvan na het einde van het jaar met ingang waarvan de winst uit zeescheepvaart wordt bepaald aan de hand van tonnage». Voor de beantwoording van de vraag binnen welke termijn de keuze voor het beëindigen moet worden kenbaar gemaakt, dient te worden aangesloten bij de uitgangspunten die gelden voor de keuze met betrekking tot de aanvang van de regeling. Daarvoor geldt dat de keuze moet worden gemaakt in het eerste jaar waarin winst uit zeescheepvaart wordt genoten dan wel in het tiende jaar of een veelvoud daarvan nadien. Hieruit vloeit logischerwijs voort dat de (herziening van) de keuze vervolgens eveneens moet worden gemaakt in het tiende jaar of een veelvoud daarvan na het einde van het jaar met ingang waarvan de winst uit zeescheepvaart wordt bepaald (dus in jaar 11, 21, 31 etc).

In de bijdrage wordt gesteld dat als de winst uit een onderneming na een onderbreking wederom als winst uit zeescheepvaart kwalificeert en als die winst uit zeescheepvaart voor die onderbreking forfaitair werd vastgesteld, na die onderbreking dat nog steeds zo is behoudens het geval dat de belastingplichtige de forfaitaire winstvaststelling kon opzeggen en dat daadwerkelijk heeft gedaan.

De keuze voor de forfaitaire winstvaststelling wordt gedaan voor een periode van tenminste tien jaren. Indien een belastingplichtige binnen deze periode uit een onderneming in een jaar ophoudt winst uit zeescheepvaart te genieten en vervolgens in dezelfde onderneming en binnen de tien jaarsperiode weer winst uit zeescheepvaart geniet, deel ik de opvatting dat geen nieuwe keuzemogelijkheid bestaat en de winst uit zeescheepvaart weer forfaitair wordt vastgesteld. Als echter aan het einde van de tienjaarsperiode geen sprake (meer) van winst uit zeescheepvaart is, vervalt de mogelijkheid van toepassing van de forfaitaire winstvaststelling. Indien in een later jaar weer winst uit zeescheepvaart wordt behaald, kan in het betreffende kalenderjaar opnieuw voor de forfaitaire winstvaststelling worden gekozen. Uiteraard moet daarvoor wel een tijdig verzoek worden gedaan. Het onbeperkt laten doorlopen van een eenmaal gemaakte keuze zonder dat daadwerkelijk sprake is van winst uit zeescheepvaart zou tot onevenwichtige uitkomsten kunnen leiden. Zo zou een onderneming die na dertig jaar weer winst uit zeescheepvaart behaalt, in dat geval op grond van het oorspronkelijke verzoek nog steeds geacht worden te hebben gekozen voor de forfaitaire winstvaststelling.

Voorts wordt geconcludeerd dat de voorgestelde definitie van het begrip «zee» niet uitsluit dat vervoer over binnenwateren buiten de lidstaten van de Europese Gemeenschap kan kwalificeren voor de tonnageregeling. Deze conclusie is juist. Met de voorgestelde formulering van het begrip «zee» is aansluiting gezocht bij de communautaire definities van dit begrip. Een verschillende interpretatie van het begrip «zee» door de lidstaten leidt tot een verstoring van het «level playing field».

Gesteld wordt dat de wijziging van artikel 3.22, vierde lid, onderdeel b, waarin de toepassing van de forfaitaire regeling op zeesleepboten wordt geregeld niet nodig is. Volgens de auteur zou de bestaande tekst al volstaan als daaraan door de Belastingdienst een strakkere uitleg zou worden gegeven.

De voorgestelde regeling bevat twee wijzigingen. In de eerste plaats is in de omschrijving van zeesleepboot het woord «bestemd» toegevoegd. Met deze toevoeging wordt de wettekst beter in overeenstemming gebracht met de toelichting bij de invoering van artikel 8c van de Wet IB 1964. Het woord «bestemd» impliceert dat het schip beoordeeld wordt naar constructie en inrichting en niet zozeer naar de plaats waar de activiteiten worden verricht. In beginsel kunnen de werkzaamheden van sleepboten verricht in havens en binnenwateren daardoor kwalificeren. Vervolgens moeten deze werkzaamheden alsnog expliciet worden uitgesloten, omdat volgens de Europese Commissie de forfaitaire vaststelling van de winst behaald met sleepbootactiviteiten die hoofdzakelijk in en rond havens en op binnenwateren van de Europese Unie en niet hoofdzakelijk op zee worden verricht onverenigbaar zijn met de Gemeenschappelijke markt. Daartoe is in het voorgestelde onderdeel b, van het vierde lid, van artikel 3.22 een zinsnede toegevoegd waarbij schepen waarvan de werkzaamheden grotendeels bestaan uit het in en rond havens en op binnenwateren van de Europese Gemeenschap assisteren bij het meren, ontmeren en verhalen van zeeschepen die gebruik maken van eigen voortstuwing en die inkomen van of uitgaan naar zee uitdrukkelijk zijn uitgesloten van de forfaitaire winstvaststelling. Met deze expliciete uitsluiting wordt onduidelijkheid daarover voorkomen. Met betrekking tot de stelling in de bijdrage in WFR dat om onduidelijke redenen de ontheffing van het vlagvereiste niet voor sleepboten geldt, kan worden opgemerkt dat de reden daarvoor is dat de nieuwe communautaire richtsnoeren die ontheffing voor sleepboten niet toestaan.

Vervolgens wordt in de bijdrage ingegaan op de opbrengst van de vervreemding van een schip in relatie tot de forfaitaire winstvaststelling. Het betreft onderdeel 6, van het Besluit van 27 maart 2001, nr. CPP2001/366. In dit onderdeel is het standpunt ingenomen dat opbrengst van het beleggen van gelden die zijn ontvangen uit de verkoop van een schip niet kunnen worden gerekend tot de winst uit zeescheepvaart. De auteur is van mening dat deze opvatting moet worden bijgesteld. Ik merk hierover op dat de tonnageregeling in beginsel alleen geldt voor de winst behaald uit de exploitatie van een zeeschip en de direct in samenhang daarmee verrichte werkzaamheden. Duidelijk zal zijn dat opbrengsten van beleggingen iets anders zijn dan winst behaald met de exploitatie van een zeeschip. Uitgangspunt is dan ook dat deze opbrengsten niet kwalificeren voor de forfaitaire winstvaststelling. Deze opvatting is in overeenstemming met de uitspraak van Hof Amsterdam, MK I, 23 maart 2004, nr. 03/1637 VN 2004/30.1.6. De wet staat overigens wel toe dat winst behaald met direct met de exploitatie van een zeeschip samenhangende activiteiten onder de winst uit zeescheepvaart vallen. Of daarvan in een specifieke situatie sprake is, is afhankelijk van de beoordeling van de feiten en omstandigheden van dat specifieke geval.

De bijdrage bevat tevens enkele suggesties met betrekking tot de huidige tonnageregeling die zien op de eis inzake de eigendomsverhouding tussen schepen van een ander en schepen in eigendom. Daarop wordt hier niet ingegaan, omdat in het OFM 2005 wordt voorgesteld deze eis te laten vervallen. Over de opmerking inzake de motivering van het laten vervallen van de eigendomsverhouding merk ik het volgende op. In 1996 is een pakket fiscale maatregelen genomen, waaronder de tonnageregeling, om het concurrentievermogen van de Nederlandse zeescheepvaart te vergroten. Destijds is de eigendomsverhouding in de tonnageregeling ingegeven vanuit de gedachte dat het aandeel van de schepen in eigendom van de belastingplichtige of die door hem in rompbevrachting worden gehouden een zekere substantie moet hebben om nog te kunnen spreken van een scheepvaartonderneming. Uit een in 2003 uitgevoerde evaluatie van dit pakket¹ kwam naar voren dat de eis van de eigendomsverhouding in de tonnageregeling in de ons omringende landen soepeler wordt toegepast. Vervolgens is in de wet van 18 december 2003, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2004), Stb. 527, een versoepeling van de eigendomseis opgenomen. Op basis van de nieuwe richtsnoeren wordt thans de voorwaarde van het vlagvereiste voorgesteld. Gezien het feit dat de richtsnoeren geen eisen stellen aan het aandeel van schepen in eigendom en rompbevrachting en een verzwaaring van de voorwaarden voor de tonnageregeling uit oogpunt van concurrentievermogen niet wenselijk is, kan de eigendomsverhouding komen te vervallen.

In het kader van de voorgestelde aanpassingen van de tonnageregeling naar aanleiding van de communautaire richtsnoeren wordt aandacht besteedt aan de invoering van het vlagvereiste. In de bijdrage in het WFR wordt gesteld dat de uitzondering van artikel 3.22, zesde lid, onderdeel b, in de artikelsgewijze toelichting strakker wordt uitgelegd dan dat de voorgestelde wettekst luidt. De toelichting strookt op dit punt inderdaad niet met de tekst van de wet. De voorgestelde wettekst is juist en in de toelichting dient in plaats van «alle door hem geëxploiteerde schepen onder het tonnageregime» te worden gelezen «alle kwalificerende schepen die de belastingplichtige exploiteert in eigendom, mede-eigendom of rompbevrachting». Het verschil tussen de wettekst en de toelichting laat zich verklaren doordat aanvankelijk een strengere voorwaarde in het concept wetsvoorstel was opgenomen. Deze voorwaarde is in de loop van het wetgevingsproces versoepeld toen bleek dat onduidelijkheid bij de lidstaten bestaat over de wijze waarop de richtsnoeren dienen te worden geïnterpreteerd. Over de interpretatie van de richtsnoeren heeft het ministerie van Verkeer en Waterstaat overleg gevoerd met autoriteiten van andere lidstaten. In dit overleg is geconcludeerd dat de nieuwe communautaire richtsnoeren zo moeten worden geïnterpreteerd dat ontheffing van het vlagvereiste mag worden gegeven als tenminste 60% van de «eigen» schepen, waaronder wordt verstaan de schepen in eigendom, mede-eigendom of rompbevrachting, aan het vlagvereiste voldoet. Met het oog op het bevorderen van het concurrentievermogen is voor deze interpretatie gekozen. Het stellen van zwaardere voorwaarden dan andere lidstaten zou de Nederlandse reders bij voorbaat op achterstand zetten. Bij vergissing is de toelichting niet aangepast. Uiteraard geldt ook hier dat de Europese Commissie nog haar goedkeuring dient te geven.

3. Dwangsommen

Ik heb kennis genomen van het standpunt van de leden van de CDA-fractie betreffende de introductie van de fiscale dwangsom. In de vierde nota van wijziging heb ik aangegeven mij nog te beraden op de wenselijkheid deze maatregel op een ander moment voor te stellen.

¹ Kamerstukken II, 2003/2003, 28 857, nr. 1.

Daarbij zal de dwangsom in het bredere kader van de rechtshandhaving worden gezien.

4. Aanpassing fiscale wetgeving aan uitspraak Hughes de Lasteyrie du Saillant

De leden van de CDA-fractie vragen of het arrest Hughes de Lasteyrie du Saillant gevolgen heeft voor het Nederlandse verdragsbeleid, en verwijzen daarbij ook naar het arrest Wielockx. Naar mijn oordeel heeft het arrest in beginsel geen gevolgen voor het Nederlandse verdragsbeleid zoals dat na de herziening van het aanmerkelijkbelangregime met ingang van 1 januari 1997 wordt vormgegeven. Overigens wordt ook het EU-recht altijd in de overwegingen betrokken. De verwijzing naar het Wielockx-arrest doet vermoeden dat deze leden van mening zijn dat Nederland een beroep zou wensen te doen op de rechtvaardigingsgrond fiscale cohesie, doch hiertoe niet in staat zou zijn omdat op verdragsniveau het heffingsrecht is toegewezen aan het andere land. In reactie hierop roep ik – wellicht ten overvloede – de achtergrond van de nu voorgestelde wijzigingen in het kader van de conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime in herinnering. De maatregelen zijn weliswaar gericht op het versterken van de achterliggende doelstelling maar zijn eerst en vooral gericht op het wegnemen van de belemmerende elementen in de systematiek. Naar mijn oordeel hebben de nu voorgestelde aanpassingen tot gevolg dat de systematiek die voorziet in de oplegging van een conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime niet gezien kan worden als zijnde een belemmering van een van de in het EG-verdrag gewaarborgde verdragsvrijheden. Hierdoor zal een beroep op de rechtvaardigingsgrond fiscale cohesie naar verwachting dan ook niet nodig zijn.

De conserverende aanslag is een uitvloeisel van de wens om, onder andere, over aanmerkelijk belang winsten te kunnen heffen. Daarmee hangt deze regeling nauw samen met de inrichting van het nationale belastingrecht, meer in het bijzonder de belastingheffing van particulieren. Er bestaan grote verschillen in de vormgeving van de nationale belastingstelsels in de EU; sommige landen kennen geen aanmerkelijk belang regime doch heffen jaarlijks over de vermogensgroei die heeft plaatsgevonden. Een Europese regeling lijkt dan ook te veronderstellen dat er enige mate van harmonisatie van de nationale inkomstenbelasting bij particulieren plaatsvindt. Nog geheel los van de vraag of het wenselijk is de inkomstenbelasting van particulieren te harmoniseren kan worden opgemerkt dat de inspanningen in Europa, ook die van de Commissie, zich richten op het terrein van de vennootschapsbelasting. Gezien het tijdsbestek waarbinnen een aanpassing van de wetgeving aan de uitspraak in de Lasteyrie wenselijk is, geniet de voorgestelde regeling de voorkeur. Overigens blijft – naast unilaterale en bilaterale oplossingsrichtingen – de multilaterale oplossingsrichting vooralsnog onderdeel van het beleid om de heffing over op Nederlands grondgebied aangegroeide meerwaarden te verzekeren.

5. Overig

De leden van de CDA-fractie gaan in op mijn voornemen om te komen tot een gedragscode tussen de Belastingdienst en de belastingadvieswereld. Zij wijzen op een mogelijk spanningsveld tussen inspecteur en belastingadviseur bij de uitwisseling van informatie.

Uiteraard onderschrijf ik de stelling dat de inspecteur en de belastingadviseur verschillende rollen vervullen. Kort gezegd, de inspecteur richt zich op rechtshandhaving en fiscaal toezicht; de belastingadviseur ondersteunt de cliënt bij het voldoen aan fiscale verplichtingen. Deze rolverdeling

wordt dan ook nadrukkelijk niet ter discussie gesteld. Ik beschouw een gedragscode echter als een aanzet om het «wij-zij-denken» te doorbreken. Van «wij-zij-denken» is nog te veel sprake in de relatie tussen de Belastingdienst en de belastingadvieswereld. Daarom stel ik voor om in nauw overleg met de koepelorganisaties van belastingadviseurs enkele korte gedragsregels samenstellen. Deze hebben betrekking op de belangrijkste onderwerpen die in de onderlinge relatie tussen medewerkers van de Belastingdienst en de belastingadviseurs spelen en hebben te maken met hoe je met elkaar omgaat.

De leden van de CDA-fractie merken op dat het takenpakket van de Belastingdienst steeds meer toeneemt. Zij vragen zich dan ook af hoe zich dit verhoudt tot het gegeven dat de Belastingdienst al vele jaren geen fiscalisten meer aanneemt en wanneer de Belastingdienst weer overgaat tot het aannemen van nieuwe fiscalisten.

De uitbreiding van het takenpakket van de Belastingdienst heeft geen betrekking op taken waarvoor fiscalisten nodig zijn. Voorbeelden hiervan zijn het uitkeren van huursubsidie en de inning van de premies werknemersverzekeringen, beide met ingang van 2006. Verder heeft de Belastingdienst in de afgelopen jaren gewerkt aan een efficiëncyslag door digitalisering van het aangifteproces. Hierbij moet m.n. gedacht worden aan de toename van de elektronische belastingaangifte door particulieren en de introductie van de verplichte elektronische winstaangifte voor ondernemers per 2005. De personele capaciteit voor de aanslagregeling is echter gelijk gebleven. Door de verdergaande digitalisering is de Belastingdienst in staat de beschikbare fiscale deskundigheid doelmatiger in te zetten. Daarnaast is het beleid erop gericht om door middel van interne doorstroom medewerkers geschikt te maken voor het fiscale proces.

Op korte termijn zal een beperkte externe werving plaatsvinden (ook van universitair geschoolde fiscalisten) ten behoeve van de processen invordering en materieel toezicht (m.n. zeer grote ondernemingen). Uiteraard is er ook structureel aandacht voor de personeelsbehoefte voor de lange termijn.

6. Wbm-heffing niet reinigbare grond

De leden van de D66-fractie verzoeken om een reactie in algemene zin op een bij de Eerste Kamer binnengekomen brief. In de brief wordt aangegeven dat als gevolg van het wegvallen van de belastingvrijstelling het reinigen van bepaalde afvalstromen onrendabel wordt en dat als gevolg daarvan andere, milieuhygiënisch minder wenselijke verwerkingsmethoden, zullen worden ingezet.

De afvalstoffenbelasting in de Wet belastingen op milieugrondslag heeft in algemene zin tot doel om het voorkomen van het ontstaan van afvalstoffen te bevorderen, het verbranden van brandbaar afval te stimuleren en het onnodig storten van afvalstoffen tegen te gaan. De afvalstoffenbelasting is daarbij een generiek instrument en heeft niet tot doel om per afvalstroom de meest gewenste verwerkingsvorm voor te schrijven. Uit een oogpunt van efficiëntie en handhaafbaarheid is het juist gewenst om het instrument afvalstoffenbelasting zo uniform mogelijk, dat wil zeggen met zo min mogelijk op onderscheiden afvalstromen toegepaste regels in te zetten.

Deze overwegingen hebben een belangrijke rol gespeeld bij het besluit om de vrijstelling van afvalstoffenbelasting voor niet-reinigbare grond in te trekken. De gevolgen voor de wijze van verwerken van de afvalstoffen waarop de wijziging betrekking heeft worden als beperkt ingeschat.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn