

Vergaderjaar 2003–2004

29 758

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

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave

I	Algemeen	2
1.	Inleiding	2
2.	Wijziging werknemersbegrip	3
3.	Codificatie agioresolutie	3
4.	Stakingsaftrek ten aanzien van de oudedagsreserve bij geruisloze doorschuiving	4
5.	Richtsnoer zeevervoer in tonnageheffing en afdrachtvermindering zeevaart	4
6.	Codificatie besluit zeeslepers	5
7.	Weekenduitgaven gehandicapte kinderen	5
8.	Aanpassing inkomensgrens tijdelijke verhoging algemene heffingskorting	6
9.	Technische aanpassing Wet OB in verband met elektronische aangifte	6
10.	Afvalstoffenbelasting en grond	6
11.	Afvalstoffenbelasting en baggerspecie	7
12.	Introductie wettelijke vrijstelling brandstoffenbelasting (dual gebruik)	7
13.	Exclusieve economische zone	8
14.	Dwangsommen	8
15.	Aanpassing fiscale wetgeving aan uitspraak Hughes de Lasteyrie du Saillant	10
16.	Aanpassing van de WIB in verband met spaarrenterichtlijn	16
17.	Gelijkstelling bestuurlijke eenheid met Mogendheid	16
18.	Samenloop Wet Kinderopvang en Wet op de loonbelasting	16
19.	EU-aspecten	16
20.	Budgettaire aspecten	17
21.	Uitvoeringsaspecten Belastingdienst	17
22.	Administratieve lasten	18
II	Artikelsgewijs	18

I ALGEMEEN

1. Inleiding

De fiscale wetgeving is continu in beweging en vraagt doorlopend onderhoud. Evenals voorgaande jaren zijn er daarom, naast de fiscale voorstellen die verband houden met de begroting, ook voorstellen die op zichzelf genomen geen afzonderlijk wetsvoorstel rechtvaardigen maar toch noodzakelijk zijn. Het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2005 bevat fiscale maatregelen die zien op noodzakelijk onderhoud aan de fiscale wetgeving waarvan het wenselijk is dat deze per 1 januari 2005 inwerking treden en waarvan uitstel tot de Fiscale Onderhoudswet 2005 niet wenselijk is. Het betreft bijvoorbeeld voorstellen ter uitwerking van gedane toezeggingen en voorstellen als gevolg van uitspraken gedaan door het Europese Hof van Justitie. De beoogde inwerkingtredingsdatum van dit wetsvoorstel is dan ook, evenals die van het Belastingplan 2005, 1 januari 2005.

Voorzover maatregelen in dit wetsvoorstel leiden tot een budgettaire derving worden de budgettaire gevolgen gecompenseerd door andere maatregelen in dit wetsvoorstel. Het wetsvoorstel bevat per saldo een budgettaire opbrengst van € 4 mln.

Ten behoeve van het overzicht zijn de voorstellen net als vorig jaar gerangschikt in 3 clusters: directe belastingen, verbruiksbelastingen en overige maatregelen. Per cluster zijn de volgende maatregelen opgenomen:

Directe belastingen

Inkomstenbelasting, Vennootschapsbelasting, Dividendbelasting, Loonbelasting en Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen.

Wijziging werknemersbegrip

Codificatie agioresolutie

Bij geruisloze doorschuiving stakingsaftrek toepassen op oudedagsreserve

Richtsnoer zeevervoer in tonnageheffing en afdrachtvermindering zeevaart

Codificatie besluit zeeslepers

Weekenduitgaven gehandicapte kinderen

Aanpassing inkomensgrens tijdelijke verhoging algemene heffingskorting

Verbruiksbelastingen

Omzetbelasting, Wet belastingen op milieugrondslag

Technische aanpassing wet OB in verband met elektronische aangifte

Afvalstoffenbelasting: grond

Afvalstoffenbelasting: bagger

Introductie wettelijke vrijstelling duaal gebruik in de brandstoffenbelasting

Overig

Algemene wet inzake rijksbelastingen, Invorderingswet 1990, Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB)

Exclusieve economische zone

Dwangsommen

Aanpassing fiscale wetgeving aan uitspraak HvJ EG, Hughes de Lasteyrie du Saillant

Aanpassing WIB in verband met spaarrenterichtlijn

Gelijkstelling bestuurlijke eenheid met Mogendheid

Samenloop Wet kinderopvang en Wet op de loonbelasting 1964.

2. Wijziging werknemersbegrip

Sinds 1 januari 2001 is het werknemersbegrip van de Wet op de loonbelasting 1964 zodanig gewijzigd dat ook in het buitenland woonachtig personeel dat werkzaam is aan boord van schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer van een onderneming waarvan de leiding in Nederland is gevestigd voor de loonbelasting als werknemer wordt aangemerkt. Dit is ook het geval indien zij hun werkzaamheden geheel of nagenoeg geheel niet in Nederland verrichten. De reden voor deze wijziging was het voorkomen van dubbele vrijstelling. Gebleken is dat de aanpassing van het werknemersbegrip van de Wet op de loonbelasting 1964 sinds 1 januari 2001 voor in Nederland gevestigde rederijen en luchtvaartmaatschappijen heeft geleid tot omvangrijkere administratieve lasten dan was voorzien. Bij deze lasten kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het verkrijgen van sofinummers voor en het opnemen in de loonbelasting-administratie van deze werknemers, terwijl dit personeel zelden of nooit in Nederland aanwezig is. Om deze niet in verhouding met de opbrengst staande administratieve lasten voor de toekomst te voorkomen, wordt voorgesteld om het werknemersbegrip van de Wet op de loonbelasting 1964 zo te wijzigen dat personeel dat woonachtig is in het buitenland en dat zijn werkzaamheden nagenoeg geheel buiten Nederland verricht, niet meer als werknemer wordt aangemerkt, tenzij dit leidt tot een situatie waarin noch Nederland noch het woonland de werknemer in de belastingheffing zou (kunnen) betrekken. Voorgesteld wordt de Wet inkomstenbelasting 2001 zo aan te passen dat deze op dit punt blijft aansluiten op de Wet op de loonbelasting 1964.

Meer specifiek voor personeel in de internationale lucht- en scheepvaart betekent dit het volgende. Voor in Nederland gevestigde scheepvaart-ondernemingen die actief zijn in het internationale verkeer, verrichten in het buitenland woonachtige werknemers doorgaans nooit of slechts incidenteel activiteiten in Nederland. In vrijwel alle gevallen wordt dus voldaan aan de voorwaarde dat de werkzaamheden geheel of nagenoeg geheel buiten Nederland worden verricht. Voor internationale luchtvaart-ondernemingen geldt dat vrijwel alle intercontinentale vluchten aan deze voorwaarde zullen voldoen. Om het internationale lucht- en scheepvaartpersoneel niet als werknemer aan te merken, moet ook indien de werkzaamheden geheel buiten Nederland verricht worden, aan de voorwaarde worden voldaan dat het loon van de werknemer in zijn woonland aan een belasting naar het inkomen is onderworpen. Deze onderworpenheidseis, die voorkomt dat er dubbele vrijstellingen kunnen ontstaan, is vergelijkbaar met die welke voor het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 geldt.

3. Codificatie agioresolutie

Voorgesteld wordt om in de sfeer van de dividendbelasting enkele wetswijzigingen aan te brengen die mede verband houden met het voor die belasting gemaakte onderscheid tussen wel en niet aan de beurs genoteerde beleggingsinstellingen. Dit onderscheid speelt een rol in de zogenoemde agioresolutie, besluit van 17 februari 1988, MvF nr. 287-6181, (onder meer gepubliceerd in Infobulletin 1988/147). Op grond van dit besluit worden door een aan de beurs genoteerde beleggingsinstelling gedane inkopen van eigen aandelen gedurende enige tijd aangemerkt als inkoop ter tijdelijke belegging. Deze regeling geldt niet voor beleggingsinstellingen die niet aan de beurs genoteerd zijn, hoewel laatstbedoelde beleggingsinstellingen naar hun aard vergelijkbaar zijn met aan de beurs genoteerde beleggingsinstellingen.

Omdat bij de regeling voor fiscale beleggingsinstellingen de bedoeling heeft voorgestaan om particulieren die beleggen via een beleggingsinstelling op gelijke wijze te behandelen als beleggers die dat zelfstandig

doen, is sprake van een ongelijke behandeling van beleggingsinstellingen die aan de beurs zijn genoteerd en die dat niet zijn. Om deze ongelijke behandeling weg te nemen wordt thans voorgesteld om de regeling te laten gelden voor alle beleggingsinstellingen, door voor de reikwijdte van het voorstel te verwijzen naar de Wet toezicht beleggingsinstellingen.

4. Stakingsaftrek ten aanzien van de oudedagsreserve bij geruisloze doorschuiving

In het Besluit van 10 augustus 2004, nr. CPP2004/1012M, is uiteengezet dat er onduidelijkheid bestaat over de vraag of bij een afname van de oudedagsreserve in geval van een geruisloze doorschuiving van de gehele onderneming de stakingsaftrek geldt voor de winst vanwege de opheffing van de oudedagsreserve. Vooruitlopend op het onderhavige voorstel is goedgekeurd dat in deze situatie de winst tengevolge van de afnemering van de fiscale oudedagsreserve in aanmerking komt voor de stakingsaftrek. Het onderhavige voorstel houdt in lijn hiermee in dat de stakingsaftrek ook van toepassing is op de winst die is ontstaan door de afnemering van de oudedagsreserve na een geruisloze doorschuiving of omzetting van een onderneming indien, ingeval de regeling van de geruisloze doorschuiving of omzetting niet zou zijn toegepast, sprake zou zijn van het staken van de gehele onderneming.

5. Richtsnoer zeevervoer in tonnageheffing en afdrachtvermindering zeevaart

De Europese Commissie heeft op 17 januari 2004, Publicatieblad van de Europese Unie nummer C 13/3, de mededeling C(2004) 43 Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer gepubliceerd. Deze richtsnoeren zijn van toepassing op «zeevervoer»-activiteiten als omschreven in Verordening (EEG) nr. 4055/86 (1) en Verordening (EEG) nr. 3577/92 (2), dat wil zeggen «vervoer van goederen en personen over zee».

Ten opzichte van eerdere richtsnoeren bevatten de onderhavige richtsnoeren een aantal afwijkende bepalingen die van betekenis zijn voor fiscale maatregelen en die ten doel hebben het concurrentievermogen te verbeteren. Het betreft de volgende fiscale maatregelen: de tonnageregeling, de willekeurige afschrijving zeeschepen en de afdrachtvermindering zeevaart. De voorstellen tot implementatie van de nieuwe richtsnoeren in de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart zijn opgenomen in dit wetsvoorstel. De aanpassing van de willekeurige afschrijving zeeschepen zal worden opgenomen in de Uitvoeringsregeling willekeurige afschrijving 2001.

De belangrijkste wijziging voor de tonnageregeling is dat het schip voortaan in beginsel de vlag moet voeren van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap, hoewel daarop een drietal uitzonderingen is geformuleerd. Deze uitzonderingen zijn relevant voor schepen onder «derde» vlag die aan een bestaande vloot worden toegevoegd. In hoeverre de uitzonderingen van toepassing kunnen zijn, is afhankelijk van de ontwikkeling van het aandeel van de schepen die de vlag voeren van een van de lidstaten van de Europese Gemeenschap op het niveau van de individuele belastingplichtige of op landelijk niveau.

Als gevolg van het invoeren van het hierboven genoemde «vlagvereiste» is de voorwaarde in de huidige tonnageregeling betreffende de bestaande maximale verhouding tussen schepen van een ander en schepen in eigendom in de tonnageregeling (3: 1) minder relevant geworden. Voorgesteld wordt deze te laten vervallen. Uitgangspunt blijft echter wel dat het beheer door de belastingplichtige van schepen in (mede)eigendom en/of in rompbevrachting de basis moet vormen en dat andere vormen van beheer daar aanvullend op zijn.

In de willekeurige afschrijving zeeschepen zal eveneens het hierboven genoemde «vlagvereiste» worden ingevoerd. De belangrijkste wijzigingen voor de afdrachtvermindering zeevaart behelzen een wijziging in de voorwaarden waaraan baggerschepen moeten voldoen om als zeeschip aangemerkt te worden en zodoende te kunnen kwalificeren voor de afdrachtvermindering zeevaart. Voorts is de definitie van zeevarende zodanig aangepast dat de afdrachtvermindering voor werknemers, aan boord van passagiersdiensten tussen havens van de gemeenschap, alleen kan worden toegepast als deze werknemers burgers van de Europese Gemeenschap of de Europese Economische Ruimte zijn. De Commissie heeft benadrukt dat een grotere transparantie van staatssteun noodzakelijk is. Deze richtsnoeren zijn bedoeld om hieraan bij te dragen en om duidelijkheid te scheppen over de vraag welke staatssteunmaatregelen mogen worden ingevoerd om het communautaire maritieme belang te behartigen, teneinde onder meer de omvlagging of heromvlagging naar registers van lidstaten te bevorderen en bij te dragen tot consolidatie van de in de lidstaten gevestigde maritieme sector. Voorts is gebleken dat de begrippen «zee» en «binnenwateren» verduidelijking behoeven.

6. Codificatie besluit zeeslepers

De Europese Commissie heeft op 19 juni 2002 (C (2002) 2158 def.) een beschikking afgegeven inhoudende dat de toepassing van de zogenaamde «fiscale faciliteit» (afdrachtvermindering zeevaart) en het regime «tonnagebelasting» door Nederland ten gunste van Nederlandse sleepbootactiviteiten die hoofdzakelijk in en rond havens van de Gemeenschap en op binnenwateren van de Gemeenschap (en niet hoofdzakelijk op zee) worden uitgevoerd, onverenigbaar is met de Gemeenschappelijke markt en dat Nederland de desbetreffende elementen van de vermelde regelingen dient in te trekken. Gezien het feit, dat een beschikking van de Europese Commissie verbindend is in al haar onderdelen voor degenen tot wie zij uitdrukkelijk is gericht en directe werking heeft, moet de toepassing van deze regelingen terzake van genoemde activiteiten zo snel mogelijk worden beëindigd. Bij besluit van 19 december 2002, nr. DGB2002/7237M, Stcrt. nr. 247, is daaraan al invulling gegeven en is een wettelijke aanpassing in het vooruitzicht gesteld. In dit wetsvoorstel wordt de aangekondigde codificatie van dit besluit, waarover ook de branche geïnformeerd is, met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2003 tot stand gebracht.

7. Weekenduitgaven gehandicapte kinderen

Tot de persoonsgebonden aftrek voor de inkomstenbelasting behoren ook weekenduitgaven van gehandicapte kinderen van 30 jaar of ouder. Voorgesteld wordt om op twee punten een versoepeling aan te brengen. In de eerste plaats door een verlaging van de leeftijdsgrens van 30 jaar naar 27 jaar. Voorts door de groep waarvoor de weekenduitgaven regeling geldt, uit te breiden. Het voorstel is om naast de ouders ook de broers en zussen van de gehandicapte de mogelijkheid te bieden van deze aftrekmogelijkheid gebruik te laten maken. In de praktijk is gebleken dat ook de broers en zussen de taken ten aanzien van het gehandicapte kind vervullen. Ook voor die groep is het redelijk dat zij in aanmerking kunnen komen voor deze aftrekmogelijkheid. De heer van der Vlies van het SGP heeft voor beide voorstellen in het AO fiscale compensatie chronisch zieken en gehandicapten van 16 juni 2004 (Kamerstuk 26 727, 132, blz. 8) aandacht gevraagd.

8. Aanpassing inkomensgrens tijdelijke verhoging algemene heffingskorting

In het onderhavige wetsvoorstel wordt de inkomensgrens voor de tijdelijke verhoging van de algemene heffingskorting aangepast aan de definitieve ontwikkeling van de uurloonvergoeding voor alfarhulpen in 2004 en de verwachte ontwikkeling voor 2005. De inkomensgrens wordt hierdoor € 5921 in 2004 en € 6199 in 2005. De budgettaire kosten van deze aanpassing zijn reeds, meerjarig, verwerkt in de wet Wijziging van belastingwetten c.a. (Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001; kamerstukken 28 487).

9. Technische aanpassing Wet OB in verband met elektronische aangifte

Met ingang van 1 januari 2005 zijn ondernemers verplicht hun aangifte voor de omzetbelasting langs elektronische weg te doen. Dezelfde verplichting dient te worden opgenomen voor de lijst die zij moeten indienen waarop de afnemers in andere lidstaten zijn vermeld aan wie zij goederen hebben geleverd met toepassing van het nultarief. De Wet op de omzetbelasting 1968 bevat nu nog bepalingen die inhouden dat de inspecteur toestaat dat elektronische middelen worden gebruikt om die lijst in te dienen. Deze bepalingen dienen gelet op de verplichte elektronische aangifte te vervallen. Dit wetsvoorstel voorziet daar in.

10. Afvalstoffenbelasting en grond

Bij de invoering van de Wet belastingen op milieugrondslag (hierna: Wbm) werd de vrijstelling van afvalstoffenbelasting voor niet-reinigbare verontreinigde grond gebaseerd op de overweging dat dergelijke verontreinigingen veelal gedurende een lange tijd in het verleden tot stand zijn gekomen en dat de grondeigenaar die verontreinigingen niet meer met zogenoemde brongerichte maatregelen kan voorkomen (kamerstukken II 1992–1993, 22 849, nr. 3). Gedachte hierachter was dat belastingheffing (sturing van de afvalverwerking) in een dergelijk geval geen redelijk doel dient. Inmiddels zijn deze overwegingen bijgesteld. In de brief van 17 oktober 2003 over de herijking van de VROM-regelgeving (kamerstukken II 2003–2004, 29 200 XI, nr. 7) is vermeld dat door in het regime van de afvalstoffenbelasting voor het storten van grond geen onderscheid meer te maken tussen reinigbare en niet-reinigbare grond, de prikkel om tot reiniging of bewerking over te gaan wordt versterkt. Daarom wordt voorgesteld om de vrijstelling van afvalstoffenbelasting bij het storten van niet-reinigbare verontreinigde grond te beëindigen. Hiermee wordt de uitvoeringspraktijk aanzienlijk vereenvoudigd. Er zijn immers geen verklaringen van niet-reinigbaarheid meer nodig, hetgeen de administratieve lasten, de benodigde controleactiviteiten alsmede complexe discussies en daaruit voortvloeiende beroepsprocedures vermindert. Voor verklaringen van niet-reinigbaarheid die zijn afgegeven vóór 1 januari 2005 en voor verklaringen die na die datum worden afgegeven ter zake van partijen grond die vóór 1 januari 2005 zijn ontgraven en in depot geplaatst en waarvoor de aanvraag om een verklaring van niet-reinigbaarheid voor 1 januari 2005 is ingediend, zal worden voorzien in een overgangstermijn van zes maanden. Dit betekent dat voor de betrokken partijen grond tot 1 juli 2005 de vrijstelling voor niet-reinigbare grond van toepassing blijft.

In aanvulling hierop wordt het volgende opgemerkt. In de eerdergenoemde brief aan de Tweede Kamer over de herijking van de VROM-regelgeving is aangekondigd dat de vrijstelling voor niet-reinigbare grond wordt vervangen door een vrijstelling voor het residu van de reiniging van grond en andere minerale afvalstromen. Bij nadere beschouwing blijken

aan een vrijstelling voor het residu van de reiniging van deze minerale afvalstromen zodanige nadelen verbonden dat alsnog is afgezien van het invoeren van deze vrijstelling. Er zou voor deze afvalstroom een systeem van verklaringen moeten worden opgezet, met de daarbij behorende administratieve lasten en uitvoeringslasten, waaronder controleactiviteiten. Ook zou een vrijstelling voor deze afvalstroom weer kunnen leiden tot complexe discussies en beroepsprocedures. Invoering van een vrijstelling voor deze afvalstroom zou daarmee de voordelen van het afschaffen van de vrijstelling voor niet-reinigbare grond op het punt van vereenvoudiging van de regelgeving teniet doen.

11. Afvalstoffenbelasting en baggerspecie

Afvalstoffenbelasting wordt geheven ter zake van de afgifte ter verwijdering van afvalstoffen aan een inrichting. Dit geldt eveneens voor het storten van baggerspecie met uitzondering van baggerspecie waarvoor een verklaring van niet-reinigbaarheid is afgegeven. Tot 1 januari 2002 is alle baggerspecie als niet-reinigbaar beschouwd. Vanaf die datum wordt baggerspecie met een zandgehalte van 60% of meer als reinigbaar aangemerkt en kan de belastingheffing over het storten van reinigbare baggerspecie geëffectueerd worden. De ervaringen die sinds die datum zijn opgedaan met de belastingheffing hebben een aantal knelpunten naar voren gebracht. Deze hebben betrekking op de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van de regeling alsmede de onevenredig zware administratieve lasten die gemoeid zijn met de verklaringen van niet-reinigbaarheid die op grond van de Wbm-systematiek verplicht zijn. In de brief van 12 november 2003 zijn deze knelpunten door de staatssecretaris van VROM uitvoerig geschetst (kamerstukken II 2003–2004, 29 200 XI, nr. 60). Geconcludeerd werd dat het gewenst was om te zoeken naar een alternatief instrument waarmee de verwerking van baggerspecie kan worden gestimuleerd en waarmee aan bovengenoemde knelpunten wordt tegemoetgekomen.

Inmiddels is een vervangend instrument gevonden in de vorm van de «minimum-verwerkingsstandaard», een in het afvalstoffenbeleid gehanteerd sturingsinstrument (brief van 5 april 2004 van de staatssecretaris van VROM, kamerstukken II 2003–2004, 29 200 XI, nr. 90). Daarom wordt in het onderhavige wetsvoorstel de bestaande vrijstelling voor niet-reinigbare verontreinigde baggerspecie vervangen door een vrijstelling voor alle baggerspecie. Omdat dit mogelijk als een steunmaatregel in de zin van artikel 87 van het EG-verdrag zou kunnen worden aangemerkt, treden de betrokken wetswijzigingen in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

12. Introductie wettelijke vrijstelling brandstoffenbelasting (dual gebruik)

De richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (hierna richtlijn Energiebelastingen) is bij Wet van 18 december 2003 (implementatie richtlijn Energiebelastingen) geïmplementeerd. In de richtlijn Energiebelastingen wordt expliciet vermeld dat deze onder andere niet ziet op dual gebruik van energieproducten. Dat betekent dat lidstaten de vrijheid hebben om zelf te bepalen welk fiscaal beleid zij op dit terrein willen voeren. In de energiebelasting is expliciet een vrijstelling opgenomen voor elektriciteit die wordt ingezet bij chemische reductie en elektrolytische en metallurgische procédés. In de brandstoffenbelasting is een dergelijke vrijstelling met betrekking tot dual gebruik van kolen nog niet opgenomen, hoewel in de praktijk de vrijstelling wel wordt toegepast. Daarom wordt voorgesteld de definitie

van duaal gebruik expliciet in de Wbm op te nemen en daarmee een vrijstelling in de brandstoffenbelasting op te nemen in lijn met de richtlijn. De uitvoeringspraktijk wordt, waar nodig, hiermee in overeenstemming gebracht.

13. Exclusieve economische zone

De inkomstenbelasting, de loonbelasting, de vennootschapsbelasting en de assurantiebepaling zijn op dit moment ook van toepassing op het Nederlands Continentaal Plat. Dat geldt echter alleen voor de exploratie en exploitatie van de natuurlijke rijkdommen van de zeebodem en de ondergrond daarvan, voornamelijk olie en gas. De reikwijdte van deze belastingen wordt met dit wetsvoorstel uitgebreid tot alle activiteiten in dit gebied, zodat bijvoorbeeld de exploitatie van een offshore windturbinepark door een buitenlandse onderneming ook onder de vennootschapsbelasting valt. De in Nederland gevestigde ondernemingen zijn reeds onderworpen aan de vennootschapsbelasting voor hun wereldwinst, zodat deze wijziging voor hen geen gevolgen heeft.

14. Dwangsommen

Regelmatig ondervindt de Belastingdienst problemen bij de naleving van de fiscale verplichtingen, terwijl voor een juiste belastingheffing het verkrijgen van informatie of de medewerking bij controlehandelingen onontbeerlijk is. Onlangs was dit aan de orde bij het verkrijgen van informatie van bouwbedrijven in het kader van bouwfraude. Daarbij is het belang van de fiscus inzicht te krijgen in de omvang en de methode van onderlinge verrekeningen. Witte vlekken in de feitenkennis van de inspecteur of ontvanger staan in de weg aan een juiste heffing en inning van belasting. Als het risico bestaat dat bij de belastingheffing van onjuiste of onvolledige informatie wordt uitgegaan, bijvoorbeeld bij een gebrekkige boekhouding, kan de inspecteur (contra)gegevens aangaande belastbare feiten nader onderzoeken. Ook de ontvanger kan in het kader van zijn taakuitoefening onderzoek doen waarbij de informatieverplichting een rol speelt. In de regel zullen (nadere) vragen gericht zijn tot de belastingplichtige of de -schuldige zelf. Echter, in voorkomende gevallen leidt dit niet of in onvoldoende mate tot volledig inzicht in de relevante feiten. De inspecteur of de ontvanger kan dan bij een ander dan de belastingplichtige of -schuldige terecht om de leemte in kennis van de feiten op te vullen. Administratieplichtigen zijn op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) en de Invorderingswet 1990 (hierna: IW 1990) gehouden tot medewerking aan een dergelijk derdeonderzoek. Deze gehoudenheid wil helaas niet zeggen dat in de praktijk daaraan altijd zonder meer uitvoering wordt gegeven. Ingeval een administratieplichtige weigert gegevens of inlichtingen te verstrekken aangaande de belastingplichtige of -schuldige in kwestie, beschikt de inspecteur of de ontvanger op dit moment eigenlijk alleen over het sanctiemiddel van voordracht tot strafrechtelijke vervolging als stok achter de deur. Dit sanctiemiddel is echter niet gericht op herstel. Zodoende kan het zijn dat door het onwenselijke gedrag van een administratieplichtige een witte vlek blijft bestaan in de kennis van de inspecteur c.q. de ontvanger.

Bij het ontbreken van een geëigend sanctiemiddel, zoals in het geval van de bouwbedrijven, heeft de Belastingdienst zijn toevlucht moeten nemen in een procedure bij de civiele rechter ter vaststelling van de onrechtmatigheid van het gedrag. In een aan de bouwfraude gerelateerde zaak bleek de burgerlijke rechter in kort geding bereid te zijn een last onder dwangsom op te leggen (een bedrag per overtreding, vermeerderd met een bedrag voor iedere dag dat de overtreding voortduurt);¹ dit om te bereiken dat de betrokkene alsnog haar volledige en onvoorwaardelijke medewerking zou verlenen aan het onderzoek op grond van artikel 47 en

¹ Rechtbank Leeuwarden 8 juli 2004, nr. 64711/KG ZA 04-172.

53 van de AWR. Hoewel de civiele last onder dwangsom een oplossing bood voor het desbetreffende geval, is deze oplossing voor de dagelijkse praktijk van de Belastingdienst om verschillende redenen minder geschikt. Het kan omslachtig genoemd worden als ter verkrijging van een titel steeds de tussenkomst van een rechter nodig is. Daarbij is met name van belang dat het hier de civiele rechter betreft in plaats van de fiscale rechter. De Belastingdienst dient bovendien kosten te maken, zoals voor een advocaat, terwijl het hier de nakoming van een wettelijke verplichting betreft. Weliswaar geeft het kort geding de mogelijkheid een oordeel van de rechter te krijgen, maar dit is niet een definitief oordeel betreffende het gebruik van de last onder dwangsom. In feite is de civiele last onder dwangsom dus onvoldoende afgestemd op de fiscale praktijk van heffing en invordering. Als het spoedeisend karakter van het kort geding de civiele rechter niet meteen duidelijk is, dient een langdurige en kostbare bodemprocedure te worden gevoerd. Om deze redenen wordt voorgesteld een bestuurlijke procedure te introduceren voor het hanteren van de bevoegdheid van de last onder dwangsom (dwangsombeschikking). In dat geval wordt het verzoek aan administratieplichtigen tot het verstrekken van inlichtingen door middel van een door de inspecteur of de ontvanger te nemen beschikking kracht bijgezet. Dit is reeds aangekondigd bij gelegenheid van het algemeen overleg op 23 juni 2004 met de Vaste Commissie van financiën van de Tweede Kamer inzake de bouwfraude. De Tweede Kamer heeft toen aangedrongen op spoedige indiening van een wetsvoorstel dienaangaande (zie onder meer Handelingen II 2003/04, blz. 89–5721). De fiscus verkrijgt op die manier dezelfde mogelijkheid tot het opleggen van een bestuurlijke last onder dwangsom als andere overheden reeds hebben op grond van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb).

Voorgesteld wordt voor een aantal situaties de fiscale dwangsom te introduceren. In die gevallen wordt eerst een zogenaamde dwangsombeschikking genomen, waarop – zonodig – een invorderingsbeschikking met betrekking tot deze dwangsom kan volgen (die net als de dwangsombeschikking voor bezwaar en beroep vatbaar is). De bevoegdheid tot het opleggen van een dwangsombeschikking betreft om te beginnen de situatie waarin door een administratieplichtige niet, onjuist of onvolledig gevolg is gegeven aan een verzoek tot verstrekking van gegevens of inlichtingen ten behoeve van de belastingheffing of -invordering van derden (artikel 53, eerste lid, onderdeel a, van de AWR alsmede artikel 62 van de IW 1990) alsmede ter zake van de daarmee verband houdende verplichting gegevens te renseigneren (artikel 53, tweede en derde lid, van de AWR). Door geen uitvoering te geven aan de betreffende last onder dwangsom, door dus bijvoorbeeld niet alsnog de gevraagde inlichtingen of gegevens binnen de gestelde termijn te verstrekken, wordt de dwangsom verbeurd. Alvorens tot dwanginvordering wordt overgegaan, zal met betrekking tot deze dwangsom een invorderingsbeschikking worden genomen.

Naast de dwangsom in het kader van de plicht tot verstrekking van gegevens en inlichtingen door een derde, wordt voorgesteld een dwangsombeschikking te introduceren met het oog op de problematiek die verband houdt met het niet nakomen van de plicht tot het voeren van een administratie en tot het bewaren ervan (artikel 52 van de AWR). De last onder dwangsom kan bestaande problemen het hoofd bieden doordat het een prikkel kan zijn gebreken in de administratie niet meer te laten ontstaan. De introductie van de dwangsom is ook om een andere reden van belang. Dit houdt verband met het feit dat internationale verplichtingen – ingevolge verdragen of bijvoorbeeld de Richtlijn 77/799/EEG – om tussen staten gegevens of inlichtingen ter zake van belastingen uit te wisselen alleen kan worden nagekomen als de desbetreffende informatie daadwerkelijk voorhanden is of verkregen kan worden. Daartoe dient degene die

gegevens of inlichtingen feitelijk moet verstrekken, voorafgaand aan de inlichtingenverstrekking zijn verplichtingen na te komen. Door een verwijzing in de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) naar de desbetreffende bepalingen van de AWR kan de fiscale last onder dwangsom ook hierbij een bruikbaar instrument zijn. Gelet op de wederkerigheid die uitgangspunt is bij deze uitwisseling van gegevens ter zake belastingen, is hiermee indirect ook het belang van de belastingheffing in Nederland gediend.

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

In dit wetsvoorstel zijn de wijzigingen vervat die worden voorgesteld naar aanleiding van de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (hierna: Hof) in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant (zaaknummer C-9/02). Na een korte beschrijving van de zaak en de overeenkomsten met de Nederlandse conserverende aanslag bij grensoverschrijding, wordt ingegaan op de gevolgen van de uitspraak voor de voorwaarden waaronder de ontvanger uitstel van betaling kan verlenen ter zake van bedoelde conserverende aanslagen. Vervolgens wordt ingegaan op de gevolgen die de uitspraak heeft voor het aanmerkelijkbelangregime en in de pensioen- en lijfrentesfeer. Dit onderdeel wordt afgesloten met een korte samenvatting van de maatregelen die in dit kader worden voorgesteld.

Inleiding

Het Hof heeft op 11 maart jl. uitspraak gedaan in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant. In deze zaak stond een aandeelhouder centraal die vanuit Frankrijk naar België emigreerde. De aandeelhouder werd op het moment van emigratie in de heffing van de Franse inkomstenbelasting betrokken voor de in de aandelen begrepen meerwaarde (ten opzichte van de aankoopwaarde). Het Hof oordeelde dat deze heffing een ongerechtvaardigde belemmering inhield van het in het EG-verdrag gewaarborgde recht van vrije vestiging en concludeerde tot strijdigheid met het gemeenschapsrecht. Het feit dat de belastingschuldige onder voorwaarden uitstel van betaling zou kunnen verkrijgen (en na 5 jaar eventueel kwijtschelding) deed aan deze conclusie niets af.

De Franse regeling vertoont grote overeenkomsten met de Nederlandse systematiek betreffende de conserverende aanslagen bij grensoverschrijding. In Nederland wordt immers op het moment van grensoverschrijding het dan geconstateerde (fictieve) voordeel in de heffing betrokken. Hierbij wordt wel opgemerkt dat onder het begrip grensoverschrijding niet alleen emigraties van belastingplichtigen moeten worden begrepen, maar ook «emigraties» van kapitaal. Een voordeel bij grensoverschrijding wordt onderkend in het aanmerkelijkbelangregime, de pensioen- en lijfrentesfeer en in de sfeer van de kapitaalverzekering eigen woning. Dergelijke voordelen worden aangemerkt als te conserveren inkomen. Het verschuldigde bedrag aan te betalen inkomstenbelasting ter zake van de grensoverschrijding wordt door middel van een zogenoemde conserverende aanslag geformaliseerd. De belastingschuldige kan, onder voorwaarden, uitstel van betaling verkrijgen.

Gelet op het belang dat ik hecht aan de in het EG-verdrag gewaarborgde vrijheden verbind ik aan de uitspraak van het Hof in deze zaak gevolgen voor de conserverende aanslag die wordt opgelegd bij alle hiervoor beschreven vormen van grensoverschrijding. Tegelijkertijd mogen deze communautaire verworvenheden niet tot gevolg hebben dat een lidstaat door de grensoverschrijding de claim over de op zijn grondgebied voor-

gedane meerwaarde zonder meer verliest. Die claim vormt immers mede een vertaling van een evenwichtig geheel van rechten en verplichtingen tussen de desbetreffende lidstaat en haar burgers. In het antwoord op de vragen van het lid van de Tweede Kamer der Staten-Generaal Dezentjé Hamming¹ heb ik dan ook uiteengezet dat de conserverende aanslag bij grensoverschrijding in zijn huidige vormgeving Europeesrechtelijk niet meer volledig houdbaar lijkt. In het antwoord heb ik ook aangekondigd flankerende maatregelen te treffen. De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen hebben tot doel het stelsel van Nederlandse wettelijke bepalingen in overeenstemming te brengen met het gemeenschapsrecht.

Voorwaarden voor uitstel van betaling

Het eerste punt waarop de Nederlandse systematiek aanpassing behoeft, zijn de voorwaarden waaronder uitstel van betaling kan worden verkregen voor de in een conserverende aanslag begrepen belasting. De ontvanger kan een belastingschuldige op verzoek, na het stellen van voldoende zekerheid, uitstel van betaling verlenen van de belasting die is verschuldigd over het op het moment van grensoverschrijding geconstateerde voordeel. Deze voorwaarden kunnen door belastingschuldigen als belemmerend worden ervaren. Het Hof lijkt deze stelling te onderschrijven. Het overweegt ten aanzien van de voorwaarden voor uitstel van betaling in de, op de Nederlandse regeling gelijkende, Franse regeling dat: «hoewel het mogelijk is uitstel van betaling te genieten, is dit uitstel immers niet automatisch en (...) aan strikte voorwaarden verbonden, (...), waaronder het verstrekken van een waarborg».² Ik heb in de beantwoording op de eerdergenoemde Kamervragen aangegeven dat de met de Franse regeling vergelijkbare vereisten – vooruitlopend op wettelijke maatregelen – onder voorwaarden vanaf 11 maart 2004 kunnen vervallen.

De toezegging is nu overgenomen in dit voorstel en heeft geleid tot enkele wijzigingen in de voorwaarden waaronder uitstel van betaling wordt verleend. Deze wijzigingen wijken op twee punten af van hetgeen ik heb toegezegd in de beantwoording op de Kamervragen. In de eerste plaats wordt, niet alleen in geval van emigratie van belastingschuldige maar bij iedere vorm van grensoverschrijding, met ingang van 11 maart 2004 automatisch en onvoorwaardelijk uitstel van betaling verleend ter zake van de hem opgelegde conserverende aanslag bij grensoverschrijding.

In de tweede plaats wordt enkel automatisch en onvoorwaardelijk uitstel van betaling verleend in geval van grensoverschrijding vanuit Nederland naar een andere lidstaat van de Europese Unie (hierna: EU), en niet bij grensoverschrijding naar een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (hierna: EER-lidstaten). Bij nadere beschouwing is gebleken dat de werkingssfeer van de richtlijn 76/308/EEG van de Raad van 15 maart 1976 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit bepaalde bijdragen, rechten en belastingen, alsmede uit andere maatregelen,³ zich niet uitstrekt tot de EER. Hoewel de Overeenkomst betreffende de EER dus wél bepalingen inzake vrijheid van vestiging en vrij verkeer van kapitaal bevat, ontbreekt een rechtsinstrument inzake wederzijdse bijstand dat onderdeel uitmaakt van de communautaire rechtsorde en waarvan de naleving bij het Hof kan worden afgedwongen. In dat licht blijft het vereiste van zekerheidstelling in dergelijke gevallen een proportionele maatregel ter verzekering van de heffing en invordering van belastingen. Ten aanzien van een grensoverschrijding vanuit Nederland naar EER-lidstaten alsook naar andere derdelanden blijft de voor 11 maart 2004 bestaande systematiek dan ook gehandhaafd.

¹ Aangangsel Handelingen II 2003/04, nr. 1317.

² Rechtsoverweging 47.

³ Pb L 73 van 19 maart 1976, blz 18, zoals gewijzigd bij richtlijn 2001/44/EG van de Raad van 15 juni 2001, PB L 175 van 28 juni 2001, blz. 17.

De voorgestelde maatregelen in de invorderings sfeer hebben tot gevolg dat de constatering van het Hof aangaande de Franse regeling dat «de belastingplichtige die zijn woonplaats (...) naar het buitenland wenst over te brengen (...) minder gunstig (wordt) behandeld dan een persoon die zijn woonplaats (...) behoudt»¹ wat betreft het opleggen van de conserverende aanslag vanuit Nederlands nationaalrechtelijk perspectief geen opgeld meer doet. Het bij de grensoverschrijding vanuit Nederland naar een lidstaat van de EU geconstateerde voordeel wordt zonder tussentijdse kosten pas bij realisatie in de heffing betrokken. Afgezien van de verplichting tot het doen van een juiste aangifte op het moment van grensoverschrijding wordt een situatie bereikt waarin deze belastingschuldigen materieel gezien in een gelijke positie zijn gebracht als de binnenlandse belastingplichtigen. Daarenboven worden nog enkele aanvullende maatregelen benodigd in het aanmerkelijkbelangregime en in de pensioen- en lijfrentesfeer. Naar mijn oordeel heeft het samenstel van de in dit wetsvoorstel vervatte maatregelen tot gevolg dat het Nederlandse systeem betreffende de conserverende aanslag bij grensoverschrijding in overeenstemming wordt gebracht met het gemeenschapsrecht.

Aanmerkelijkbelangregime

De conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime is gericht op het behoud van de gedurende het verblijf in Nederland opgebouwde claim over de in het aandelenpakket begrepen meerwaarde. Hoewel in de uitspraak van het Hof niet wordt ingegaan op de Nederlandse systematiek – het betrof immers een Franse zaak met een antimisbruikdoelstelling – lijkt toch de hierboven beschreven Nederlandse doelstelling te moeten worden genuanceerd. Het Hof overweegt immers in zijn uitspraak dat slechts het daadwerkelijk gerealiseerde deel van het bij de grensoverschrijding geconstateerde voordeel tot heffing mag leiden. Deze opvatting van het Hof is in het Nederlandse systeem betreffende de conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime en in de pensioen- en lijfrentesfeer niet (geheel) doorgevoerd. Voorwaarde blijft hierbij uiteraard dat de grensoverschrijding geen nadeligere fiscale behandeling tot gevolg mag hebben.

De conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime is dusdanig vormgegeven dat het kan voorkomen dat bij uiteindelijke vervreemding een ongerealiseerd deel van het op het moment van grensoverschrijding geconstateerde voordeel wordt ingevorderd. Het voorgaande doet zich voor als het aanmerkelijkbelangpakket na grensoverschrijding in waarde is gedaald. Op het moment van vervreemding van het aandelenpakket wordt immers de bij grensoverschrijding opgelegde conserverende aanslag geheel ingevorderd, met de na de grensoverschrijding optredende waardedaling wordt in de invorderings sfeer thans geen rekening gehouden. Hetzelfde geldt voor de heffings sfeer, tenzij sprake is van buitenlandse belastingplicht en Nederland daarnaast nog heffingsbevoegd is over de voordelen uit aanmerkelijk belang op basis van het van toepassing zijnde bilaterale belastingverdrag. Nederland stelt zich in alle andere gevallen op het standpunt dat het land van ontvangst deze waardedaling in aanmerking moet nemen. De waardedaling heeft zich immers gedurende het verblijf in die andere jurisdictie voorgedaan. Het Hof deelt deze zienswijze echter niet, als gevolg waarvan de Nederlandse systematiek aanpassing behoeft. Ik stel dan ook voor de kwijtscheldingsregeling in de Invorderingswet 1990 zodanig aan te passen dat het aan de autonome waardevermindering toe te rekenen bedrag aan verschuldigde belasting – door middel van kwijtschelding – niet wordt ingevorderd. Daarmee wordt bereikt dat een belastingplichtige aan wie een conserverende aanslag is opgelegd naar een hogere waarde dan de bij verkoop uiteindelijk gerealiseerde waarde op dezelfde wijze wordt

¹ Rechtsoverweging 46.

behandeld als iemand die in overigens identieke omstandigheden verkeert, maar niet is geëmigreerd. Tegelijkertijd is een maatregel in de heffings sfeer benodigd om te voorkomen dat het verlies niet alleen in de invorderings sfeer kan worden vergolden maar ook – onder de voorwaarde dat sprake is van buitenlandse belastingplicht en heffingsbevoegdheid op basis van het verdrag – als een verlies uit aanmerkelijk belang in de heffings sfeer.

Daarnaast wordt een aanvullende wijziging in het huidige artikel 26 IW 1990 voorgesteld. In het huidige onderdeel b van het derde lid wordt geregeld dat Nederland – kort gezegd – niet overgaat tot invordering van (een deel van) de conserverende aanslag die is opgelegd op het moment van grensoverschrijding voorzover het land van ontvangst heft over de in de conserverende aanslag begrepen waardevermeerdering. Hiermee wordt eenzijdig dubbele heffing voorkomen. In de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant is het Hof ingegaan¹ op een Franse bepaling die evenals artikel 26, derde lid, onderdeel b, IW 1990 voorzorg in een eenzijdige voorkoming van dubbele heffing. Het Hof oordeelt dat deze Franse bepaling in de lijn ligt van de door de Franse regering aangevoerde anti-misbruikbenadering en het streven naar claimbehoud ontkracht. Deze vaststelling van het Hof betekent naar mijn mening dat artikel 26, derde lid, onderdeel b, IW 1990 in beginsel zou moeten vervallen. Echter voor de bilaterale belastingverdragen ter voorkoming van dubbele belasting die voorzien in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het oude verdragsbeleid is de bepaling essentieel. Nederland verliest immers in dergelijke gevallen na 5 jaar de heffingsbevoegdheid maar kan nog tot en met het 10^e jaar de conserverende aanslag invorderen, hetgeen tot dubbele heffing kan leiden. Het geheel laten vervallen van artikel 26, derde lid, onderdeel b, IW 1990 zou tot gevolg kunnen hebben dat Nederland door de mogelijk optredende dubbele heffing in strijd handelt met het internationale verdragenrecht. Ik stel dan ook voor dit risico te vermijden en, niettegenstaande de vaststelling van het Hof, de bepaling te handhaven voorzover sprake is van een grensoverschrijding naar een staat waarmee een bilateraal belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting is afgesloten dat voorziet in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het oude verdragsbeleid.

Het voorgaande betekent niet dat in geval van een grensoverschrijding naar een staat waarmee een bilateraal belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting is afgesloten dat voorziet in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het nieuwe verdragsbeleid, waarvoor artikel 26, derde lid, onderdeel b, IW niet meer geldt, dat Nederland risico loopt in strijd te handelen met het internationale verdragenrecht. Immers, na de herziening in het aanmerkelijkbelangregime per 1 januari 1997 en de gelijktijdige invoering van de conserverende aanslag in de aanmerkelijkbelang sfeer is het verdragsbeleid zodanig aangepast dat Nederland zich in plaats van 5 jaar nog 10 jaar na emigratie de heffing over de vervreemdingsvoordelen van de aanmerkelijkbelangaandelen voorbehoudt (een periode die in tijd overeenkomt met de volperiode van de conserverende aanslag). Voornoemde staten treden gedurende de periode dat de Nederlandse conserverende aanslag wordt bewaakt terug op basis van het bilaterale belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting, waardoor dubbele heffing wordt voorkomen.

Pensioen- en lijfrentesfeer

In de pensioen- en lijfrentesfeer worden tevens enkele aanvullende maatregelen voorgesteld, die evenals de voornoemde maatregelen in het aanmerkelijkbelangregime de versterking van de europeesrechtelijke houdbaarheid van de conserverende aanslagen bij grensoverschrijding tot

¹ Rechtsoverweging 65 tot en met 67.

doel hebben. Naast het onvoorwaardelijk en automatisch verlenen van uitstel van betaling ten aanzien van de conserverende aanslag bij grensoverschrijding, richten de maatregelen zich op drie mogelijk belemmerende elementen in de systematiek.

Het eerste element dat naar aanleiding van de uitspraak in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant in een ander Europeesrechtelijk daglicht is komen te staan, betreft één van de voorwaarden waaronder een niet in Nederland gevestigde verzekeraar kan worden aangemerkt als een toegelaten aanbieder respectievelijk verzekeraar. In het bijzonder het vereiste dat deze niet in Nederland gevestigde aanbieders en verzekeraars een in Nederland uitwinbare zekerheid dient te stellen, lijkt na de uitspraak niet meer houdbaar. Als onderdeel van dit pakket wordt dan ook voorgesteld dit vereiste in zoverre te laten vervallen dat niet langer een «in Nederland uitwinbare» zekerheid behoeft te worden gesteld ingeval de buitenlandse aanbieder of verzekeraar in een andere lidstaat van de EU is gevestigd. Er zijn immers minder belemmerende alternatieven beschikbaar. In dit kader wordt voorgesteld een civiele overeenkomst tussen de Belastingdienst enerzijds en de niet in Nederland gevestigde verzekeraar anderzijds af te sluiten waarin wordt bepaald dat laatstgenoemde partij – net als de in Nederland gevestigde aanbieders – bij een niet reguliere afwikkeling aansprakelijk is voor de belasting die is begrepen in de conserverende aanslag bij grensoverschrijding. Een dergelijke aanvaarding van aansprakelijkheid door middel van een civiele overeenkomst kan worden aangemerkt als het stellen van zekerheid. De effectuering van de uit deze civiele overeenkomst voortvloeiende rechten voor de Nederlandse staat is verzekerd door een EG-verordening.¹ Ook hier geldt weer dat nu de werkingssfeer van deze verordening zich niet uitstrekt tot de EER, aanbieders uit Noorwegen, IJsland en Liechtenstein nog steeds om een in Nederland uitwinbare zekerheid zal worden gevraagd. Het ontbreken van een communautair rechtsinstrument waarvan de naleving bij het Hof kan worden afgedwongen, betekent dat een in Nederland uitwinbare zekerheidstelling een proportionele maatregel ter verzekering van de invordering van schulden blijft.

Het tweede element speelt zich eveneens af in de aansprakelijkheidssfeer. In het geval het pensioenkapitaal in het kader van de aanvaarding van een dienstbetrekking buiten Nederland wordt ondergebracht bij een niet toegelaten verzekeraar in het buitenland, wordt de waarde van de aanspraak van de pensioenverplichting onder voorwaarden voor de toepassing van de loonbelasting niet als loon uit een vroegere dienstbetrekking aangemerkt. Voor de toepassing van de inkomstenbelasting wordt de waarde van de aanspraak echter wel tot het loon gerekend. Dit loon wordt vervolgens als te conserveren inkomen aangemerkt. Voor de terzake opgelegde conserverende aanslag kan onder voorwaarden uitstel van betaling worden verleend. In de lijfrentesfeer geldt een vergelijkbare systematiek. In een dergelijke situatie blijft de overdragende, Nederlandse, verzekeraar op grond van de huidige tekst van artikel 44a respectievelijk artikel 44b IW 1990 aansprakelijk voor de belasting die is begrepen in de conserverende aanslag die is opgelegd ter zake van de overdracht naar het buitenland. In de besluiten van de staatssecretaris van Financiën van 16 juli 2002 (CPP2002/192M)² en 22 januari 2004 (CPP2003/200M)³ zijn – in de pensioensfeer – voorwaarden gegeven waaronder de oude verzekeraar een vrijwaring van de bedoelde aansprakelijkheid kan krijgen. De oude verzekeraar blijft formeel gezien echter nog steeds aansprakelijk. Op grond van het voorgaande wordt dan ook voorgesteld de aansprakelijkheidsbepaling zodanig aan te passen dat de oude, overdragende, verzekeraar formeel gezien zijn aansprakelijkheid ten aanzien van de conserverende aanslag verliest, mits de nieuwe, overnemende in een andere lidstaat van de EU gevestigde, verzekeraar de bedoelde

¹ Verordening nr. 44/2001 van de Raad van 22 december 2000 betreffende de rechterlijke bevoegdheid, de erkenning en de tenuitvoerlegging van beslissingen in burgerlijke en handelszaken Pb L 12 van 16 januari 2001, blz. 1.

² V-N 2002/35.24.

³ V-N 2004/10.16.

aansprakelijkheid heeft aanvaard. Deze aanvaarding zou kunnen geschieden met behulp van een civiele overeenkomst met de Belastingdienst, hetgeen te zijner tijd – wat betreft de pensioensfeer – nader wordt uitgewerkt in een aanpassing van de twee hiervoor genoemde besluiten. Wat betreft de lijfrentesfeer zal deze voorwaarde worden gesteld op basis van de delegatiebevoegdheid in artikel 25, vijfde lid, IW 1990.

Het derde en laatste element is ook in het onderdeel aanmerkelijkbelangregime gesignaleerd. Evenals in het aanmerkelijkbelangregime is het in de pensioen- en lijfrentesfeer denkbaar dat de waarde van de aanspraak op het moment van niet reguliere afwikkeling ten opzichte van de aanspraak op het moment van grensoverschrijding is gedaald. De huidige systematiek voorziet ook in die situatie in het invorderen van de gehele conserverende aanslag. Hoewel de bepalingen in de pensioen- en lijfrentesfeer met betrekking tot situaties van afkoop en dergelijke deels een ander oogmerk hebben dan de bepalingen in het aanmerkelijkbelangregime en de overwegingen van het Hof op dit punt niet rechtstreeks van toepassing zijn op deze situaties, wordt voorgesteld de kwijtscheldingsbepaling in de Invorderingswet 1990 zodanig aan te passen dat de door het Hof aangebrachte nuancering tevens haar weerslag vindt in de pensioen- en lijfrentesfeer.

Samenvatting voorgestelde maatregelen

De uitspraak van het Hof in de Franse zaak Hughes de Lasteyrie du Sailant heeft gevolgen voor de Nederlandse systematiek van de conserverende aanslag bij grensoverschrijding. De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen hebben dan ook tot doel het stelsel van Nederlandse wettelijke bepalingen in overeenstemming te brengen met het gemeenschapsrecht. De voorgestelde wijzigingen in de Invorderingswet 1990 hebben tot gevolg dat in het geval van een grensoverschrijding vanuit Nederland naar een andere lidstaat van de EU in het aanmerkelijkbelangregime, de pensioen- en lijfrentesfeer en in de sfeer van de kapitaalverzekering eigen woning vanaf 11 maart 2004 geen zekerheid, bijvoorbeeld in de vorm van een bankgarantie, meer hoeft te worden gesteld. De ontvanger zal in dergelijke gevallen vanaf die datum onvoorwaardelijk en automatisch uitstel van betaling verlenen. Naast deze maatregelen worden ter zake van de conserverende aanslag in het aanmerkelijkbelangregime en in de pensioen- en lijfrentesfeer enkele aanvullende specifieke maatregelen voorgesteld.

De systematiek aangaande de conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime wordt op twee punten gewijzigd. Allereerst wordt voorgesteld de mogelijkheid te creëren de in de conserverende aanslag begrepen belasting kwijt te schelden voorzover er sprake is van een na de grensoverschrijding voorgedane waardedaling. De kwijtschelding wordt verleend op het moment van werkelijke vervreemding en is gelijk aan 25% van de waardedaling. Hiermee worden emigranten en niet-emigranten vanuit Nederlands nationaalrechtelijk perspectief in een gelijke positie gebracht. In samenhang met deze maatregel wordt de Wet IB 2001 (en het UBIB 2001) aangepast zodat de waardedaling tevens in de heffingsfeer kan worden vergolden. Ten tweede wordt voorgesteld de Invorderingswet 1990 te wijzigen zodat de eenzijdige voorkoming van dubbele belasting alleen nog maar van toepassing is in gevallen waarin sprake is van een grensoverschrijding naar een staat waarmee Nederland een verdrag heeft afgesloten dat voorziet in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het oude verdragsbeleid. Wat betreft de verdragen die voorzien in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het nieuwe verdragsbeleid wordt deze voorkoming van dubbele heffing op bilateraal niveau bereikt.

De voorgestelde maatregelen in de pensioen- en lijfrentesfeer bevinden zich in de eerste plaats op het terrein van de voorwaarden die worden gesteld aan buitenlandse aanbieders of verzekeraars alvorens zij als toegelaten verzekeraar worden beschouwd. Eén van de voorwaarden is dat zij een in Nederland uitwinbare zekerheid ten gunste van de ontvanger dienen te stellen. Deze voorwaarde vervalt voorzover het een niet in Nederland maar wel in een andere lidstaat gevestigde aanbieder of verzekeraar betreft. Het UBIB 2001 en UBLB 1965 worden hierop aangepast. In de tweede plaats wordt een maatregel voorgesteld die tot gevolg heeft een overdragende verzekeraar na overdracht van het pensioen- of lijfrentekapitaal – onder de voorwaarde dat de in de andere lidstaat gevestigde aanbieder of verzekeraar de aansprakelijkheid aanvaardt – niet meer aansprakelijkheid zal worden gesteld voor de belastingschulden die zijn begrepen in de conserverende aanslag die is opgelegd ter zake van de eerder bedoelde overdracht. In de derde plaats wordt in de pensioen- en lijfrentesfeer een mogelijkheid tot kwijtschelding voorgesteld. Kwijtschelding kan worden verleend voorzover het pensioen- en lijfrentekapitaal op het moment van niet-reguliere afwikkeling ten opzichte van het moment van grensoverschrijding in waarde is gedaald.

16. Aanpassing van de WIB in verband met spaarrenterichtlijn

In de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (hierna: WIB) wordt een wijziging voorgesteld. Deze wijziging beoogt een delegatiebevoegdheid in artikel 4a van de WIB te creëren die het mogelijk maakt de werkingssfeer van de in de WIB geïmplementeerde spaarrenterichtlijn uit te breiden naar in de richtlijn genoemde derde-landen (waaronder Zwitserland) en geassocieerde en afhankelijke gebieden (waaronder de Nederlandse Antillen en Aruba).

17. Gelijktelling bestuurlijke eenheid met Mogendheid

Op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen kunnen regelen worden overeengekomen ter voorkoming van dubbele belasting met bestuurlijke eenheden, niet zijnde een Mogendheid. In diverse belastingwetten zijn bepalingen opgenomen waarbij voorwaarde is dat een regeling ter voorkoming van dubbele belasting is overeengekomen met een Mogendheid. Voorgesteld wordt om die bepalingen ook van toepassing te laten zijn wanneer met een bestuurlijke eenheid regelen ter voorkoming van dubbele belasting zijn overeengekomen.

18. Samenloop Wet Kinderopvang en Wet op de loonbelasting

Door samenloop van de Wet kinderopvang en het Belastingplan 2004 is een fout in de Wet op de loonbelasting 1964 geslopen. Deze wet zou zonder aanpassing met ingang van 2005 geen definitie van «kinderopvang» meer bevatten. In het onderhavige wetsvoorstel wordt dit hersteld.

19. EU-aspecten

Het voorstel bevat aanpassingen van de wetgeving in verband met jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen, wijzigingen in steunmaatregelen, bepalingen ter verdere implementatie van de spaarrenterichtlijn en bepalingen om de brandstoffenbelasting geheel in overeenstemming te brengen met de richtlijn Energiebelasting.

Het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 11 maart 2004 in de zaak C-9/02, Hughes de Lasteyrie du Saillant tegen Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie heeft aanleiding gegeven tot aanpassingen in de vormgeving van de conserverende

aanslag bij aanmerkelijk belang, pensioenen en lijfrenten. Bovendien is mede in het licht van dit arrest gezocht naar meer proportionele maatregelen om de inning van belastingen te verzekeren in die situaties waarin pensioen- en lijfrenteproducten worden aangeboden door buitenlandse verzekeraars. Gezien nauwe verwevenheid tussen de Europeesrechtelijke aspecten en de inhoud van de wijzigingsvoorstellen zijn deze gezamenlijk toegelicht in een afzonderlijk deel van de toelichting.

Bij de steunmaatregelen gaat het om de wijziging in de fiscale behandeling van baggerspecie, aanpassingen van fiscale faciliteiten voor de zeescheepvaart naar aanleiding van wijzigingen van het Europese steunbeleid en de codificatie van het besluit zeeslepers. De wijziging in de fiscale behandeling van baggerspecie vindt zijn aanleiding in het feit dat een vervangend instrument ter stimulering van de verwerking van baggerspecie is ontwikkeld; omdat deze wijziging mogelijk als steunmaatregel kan worden aangemerkt zal deze bij de Commissie worden aangemeld, en pas in werking treden na goedkeuring door de Commissie. De wijzigingen in de faciliteiten voor de zeescheepvaart zijn noodzakelijk geworden door een wijziging in het steunbeleid van de Europese Commissie, dat is neergelegd in richtsnoeren. De wijzigingen in de faciliteiten dienen eveneens goedgekeurd te worden door de Europese Commissie en zullen dan ook pas na goedkeuring in werking treden. Bij de codificatie van het besluit zeeslepers is niet sprake van een inhoudelijke wijziging maar van het omzetten van een besluit in wetgeving. Dit besluit werd genomen naar aanleiding van een beschikking van de Commissie die dwong tot aanpassing van de afdrachtvermindering en de tonnagebelasting bij zeeslepers; de inwerkingtreding van deze codificatie is dan ook niet afhankelijk van goedkeuring door de Commissie.

De spaarrenterichtlijn voorziet in de automatische uitwisseling van gegevens betreffende rentebetalingen binnen de Europese Unie. De richtlijn gaat uit van het tot stand komen van met de richtlijn gelijkwaardige respectievelijk gelijke maatregelen met bepaalde derde landen respectievelijk geassocieerde en afhankelijke gebieden. In dit voorstel is dan ook de mogelijkheid opgenomen om bij ministeriële regeling de gegevensuitwisseling uit te breiden naar deze staten en gebieden.

20. Budgettaire aspecten

De maatregelen in dit wetsvoorstel hebben per saldo een budgettaire opbrengst van € 4 mln., in Tabel 1 weergegeven. De budgettaire gevolgen van de overige maatregelen uit het wetsvoorstel zijn nihil en zijn hier daarom niet opgenomen.

Tabel 1 Budgettaire effecten maatregelen OFM 2005 in mln. euro

Maatregel	2005	structureel
Afvalstoffenbelasting: grond	8	8
Weekenduitgaven gehandicapte kinderen	-2	-2
Wijziging werknemersbegrip	-2	-2
Totaal	4	4

21. Uitvoeringsaspecten Belastingdienst

Van de maatregelen die in dit wetsvoorstel zijn opgenomen leiden enkele maatregelen tot een toename van de werkzaamheden van de Belastingdienst. Zo zal de aanpassing met betrekking tot het opleggen van conserverende aanslagen noodzaken tot een verandering van de werkwijze van de Belastingdienst. Dit leidt tot een toename van de uitvoerings-

kosten met € 0,5 mln. vanaf 2005. De beoogde aanpassing van de WIB zal leiden tot een uitbreiding van de internationale gegevensuitwisseling en vergt daartoe een aanpassing van de automatiseringssystemen van de Belastingdienst. De hiermee gemoeide kosten bedragen € 0,25 mln. in 2005 en € 0,5 mln. vanaf 2006. De introductie van de mogelijkheid tot het opleggen van dwangsommen indien niet voldaan wordt aan de informatieverplichting ten aanzien van derden zal tevens leiden tot een intensivering van de werkzaamheden. Dit geldt ook voor de verwerking van de richtsnoeren zeevervoer in de tonnageheffing en herziening van de fiscale jurisdictie op het continentaal plat. Daarnaast bevat dit wetsvoorstel enkele maatregelen die de uitvoeringspraktijk vergemakkelijken. Per saldo leidt het wetsvoorstel tot een toename van de uitvoeringskosten met € 1,25 mln. in 2005 en structureel € 1,5 mln. vanaf 2006. De hiermee gemoeide personele capaciteit bedraagt 10 fte.

22. Administratieve lasten

Aan de verschillende maatregelen van dit wetsvoorstel zijn in het algemeen geen verzwaren of verlichtingen van administratieve lasten voor het bedrijfsleven verbonden. Een uitzondering daarop is de voorgestelde wijziging van het werknemersbegrip voor in het buitenland wonende werknemers. Hiermee is een administratieve lastenreductie gemoeid van ca. € 1 mln.

II ARTIKELSGEWIJS

Artikel I (Wet inkomstenbelasting 2001)

Artikel I, onderdeel A (artikel 3.22 Wet Inkomstenbelasting 2001)

De Europese Commissie heeft op 19 juni 2002 (C (2002) 2158 def.) een beschikking afgegeven inhoudende dat de toepassing van de zogenaamde «fiscale faciliteit» (afdrachtvermindering zeevaart) en het regime «tonnagebelasting» door Nederland ten gunste van Nederlandse sleepbootactiviteiten die hoofdzakelijk in en rond havens van de Gemeenschap en op binnenwateren van de Gemeenschap worden uitgevoerd (en niet hoofdzakelijk op zee worden uitgevoerd), onverenigbaar is met de Gemeenschappelijke markt en dat Nederland de desbetreffende elementen van de vermelde regelingen dient in te trekken. Gezien het feit, dat een beschikking van de Europese Commissie verbindend is in al haar onderdelen voor degenen tot wie zij uitdrukkelijk is gericht en directe werking heeft, is bij besluit van 19 december 2002, nr. DGB 2002/7237M, Stcrt. 2002, nr. 247, van de toenmalige Staatssecretaris van Financiën een mededeling uitgegaan inzake beëindiging van deze regelingen terzake van genoemde activiteiten met ingang van 1 januari 2003. De thans voorgestelde wijzigingen van artikel 3.22 van de Wet inkomstenbelasting 2001 strekken ertoe het besluit van 19 december 2002 te codificeren.

Omwille van de duidelijkheid wordt artikel 3.22, vierde lid, onderdeel a, opgesplitst in de onderdelen a en b, en wordt de inhoud van het huidige onderdeel b opgenomen in een onderdeel c.

In het nieuwe onderdeel b is de zinsnede «niet zijnde een schip waarvan het geheel van werkzaamheden en activiteiten grotendeels bestaat 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» toegevoegd. Als een schip grotendeels (dit is meer dan 50%) wordt gebruikt voor havensleepdiensten, kan het derhalve niet in aanmerking komen voor het tonnageregime.

Opgemerkt zij dat onder het begrip «het geheel van werkzaamheden en

activiteiten» ook de rust- en wachttijden vallen aangezien deze een onlosmakelijk onderdeel zijn van de exploitatie van een sleepboot. Voorgesteld wordt deze wijzigingen van de tekst van artikel 3.22 terug te laten werken tot en met 1 januari 2003, zijnde de datum die in het hiervoor genoemde besluit reeds is uitgedragen.

Artikel I, onderdeel B (artikel 3.22 Wet Inkomstenbelasting 2001)

Vijfde lid

De Europese Commissie heeft op 17 januari 2004, Publicatieblad van de Europese Unie nummer C 13/3, de mededeling C(2004) 43 Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer gepubliceerd. Op basis van de nieuwe richtsnoeren dient er bij belastingverlichtende regelingen voortaan in beginsel een binding met een communautaire vlag te zijn. Met de gewijzigde formulering van de aanhef van het vijfde lid wordt aan deze eis invulling gegeven. Dit houdt in dat alleen een schip onder de vlag van een van de lidstaten van de Europese Gemeenschap kwalificeert voor de tonnageregeling, indien ook voldaan wordt aan de overige voorwaarden.

Op grond van een overgangsbepaling (Artikel XVIII, onderdeel A) geldt dit vlagvereiste niet voor de bestaande vloot die reeds onder de tonnageregeling valt.

Met betrekking tot de wijzigingen in de onderdelen b en c van het vijfde lid kan worden opgemerkt dat de eis inzake de eigendomsverhouding tussen de «eigen» tonnage en de tonnage in respectievelijk commercieel beheer dan wel in tijd- of reischarter is komen te vervallen.

Zesde en achtste lid

Het nieuwe zesde lid behelst de invulling van de uitzonderingen die de richtsnoeren toestaan op de voorwaarde dat het schip de vlag voert van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap. De richtsnoeren formuleren daartoe een drietal situaties waarbij de tonnageregeling kan worden toegepast op een schip onder een vlag van een land dat geen deel uitmaakt van de Europese Gemeenschap (hierna ook aangeduid met: «derde» vlag).

In de eerste twee situaties (zesde lid, onderdeel a en onderdeel b), worden voorwaarden gesteld aan de samenstelling van de bestaande vloot van de belastingplichtige die een additioneel schip onder de tonnageregeling wenst te brengen. In deze situaties wordt onder de totale netto-tonnage verstaan het totaal van de netto-tonnage van de schepen in beheer van een reder.

In de derde situatie (zesde lid, onderdeel c) wordt niet gekeken naar de samenstelling van de bestaande vloot van de belastingplichtige, doch naar ontwikkelingen op landelijk niveau.

Onderdeel a van het nieuwe zesde lid is van belang voor zowel belastingplichtigen die vóór 17 januari 2004, de datum van het van kracht worden van de nieuwe richtsnoeren, reeds het tonnage-regime toepasten als voor belastingplichtigen die na genoemde datum opteren voor het tonnage-regime. Laatstgenoemden zijn belastingplichtigen waarvan de onderneming na genoemde datum is opgericht en/of belastingplichtigen die na genoemde datum voor de eerste keer de winst uit zeescheepvaart bepalen op basis van de tonnageregeling. Belastingplichtigen kunnen een verzoek om toepassing van de tonnageregeling doen in het eerste jaar waarin de belastingplichtige uit de desbetreffende onderneming winst uit zeescheepvaart geniet, dan wel in het tiende jaar of een veelvoud daarvan.

Met betrekking tot een belastingplichtige waarvan de winst uit zeescheepvaart al vóór de datum van 17 januari 2004 op basis van de tonnageregeling wordt bepaald, wordt op grond van onderdeel a de volgende voorwaarde gesteld. Indien deze belastingplichtige een schip

dat een «derde» vlag voert onder de tonnageregeling wenst te brengen, mag de netto-tonnage van de kwalificerende schepen (voor de betekenis van «kwalificerende schepen» wordt verwezen naar het nieuwe achtste lid) die hij exploiteert onder de vlag van een lidstaat, uitgedrukt als percentage van alle door hem geëxploiteerde kwalificerende schepen, niet zijn afgenomen ten opzichte van het overeenkomstig berekende percentage op 17 januari 2004. Deze datum, zijnde de datum van inwerkingtreding van de mededeling, is uitdrukkelijk vermeld in de onderhavige richtsnoer van de Europese Commissie. Hierbij geldt de voorwaarde dat ten minste één van de door de belastingplichtige geëxploiteerde kwalificerende schepen reeds de vlag voert van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap. Indien er sprake is van een afname van het zojuist vermelde percentage ten opzichte van het percentage op 17 januari 2004, kwalificeert het schip onder een «derde» vlag niet op grond van dit onderdeel voor het tonnageregime. In het voorgestelde achtste lid is aangegeven dat voor de toepassing van artikel 3.22, zesde en negende lid, onder kwalificerende schepen wordt verstaan: schepen waarvan de winst wordt bepaald overeenkomstig het eerste lid van dit artikel, derhalve op basis van de tonnageregeling.

Op grond van onderdeel b kan de belastingplichtige een schip onder «derde» vlag ook onder de tonnageregeling brengen indien bij hem direct voorafgaand aan het moment van in gebruik nemen van dat additionele schip, de netto-tonnage van de kwalificerende schepen die de vlag voeren van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap in zijn eigendom, mede-eigendom of door hem in rompbevrachting worden gehouden, ten minste 60% bedraagt van de netto-tonnage van alle door hem geëxploiteerde schepen onder het tonnage-regime.

Indien een schip onder «derde» vlag op basis van de onderdelen a en b niet kwalificeert voor de tonnageregeling, kan een dergelijk schip mogelijk nog op basis van onderdeel c kwalificeren. Dit is alleen mogelijk indien met betrekking tot het kalenderjaar van in gebruikneming van het schip door de belastingplichtige, bij ministeriële regeling is bepaald dat voor dat jaar de voorwaarde van het voeren van een vlag van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap niet geldt. Met betrekking tot een kalenderjaar wordt bij ministeriële regeling deze voorwaarde namelijk uitgeschakeld indien op landelijk niveau het aandeel van kwalificerende schepen die de vlag voeren van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap over een bepaalde periode niet is afgenomen. Dit is het geval indien het netto-tonnage van de landelijke vloot onder de vlag van een van de lidstaten van de Gemeenschap als percentage van het netto-tonnage van het totaal van de landelijke vloot voorzover op deze schepen de tonnageregeling van toepassing, niet is afgenomen. In het tiende lid is bepaald welke periodes met elkaar worden vergeleken.

Indien de uitzonderingen van het zesde lid niet van toepassing zijn, kan de tonnageregeling voor het in gebruik te nemen schip alleen toepassing vinden indien het schip alsnog de vlag gaat voeren van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap en eveneens voldoet aan de overige in het vijfde lid genoemde voorwaarden.

Met betrekking tot een belastingplichtige waarvan de winst uit zeescheepvaart voor het eerst na 17 januari 2004 wordt bepaald aan de hand van de tonnageregeling, wordt nog het volgende opgemerkt. Uit de verwoording van het zesde lid, onderdelen a, b en c, volgt dat het eerste schip van deze belastingplichtige alleen een schip onder «derde» vlag kan zijn als onderdeel c toepassing heeft gevonden. Dus bij ministeriële regeling is verklaard dat het vlagvereiste niet geldt. Als er niet een dergelijke ministeriële regeling is, en de belastingplichtige toch voor de winst uit zeescheepvaart gebruik wenst te maken van de tonnageregeling, zal hij het schip onder communautaire vlag moeten brengen.

Zevende lid

Het zevende lid bepaalt dat ten aanzien van sleepboten geen afwijking van het vlagvereiste mogelijk is. Deze moeten, wil de tonnagerегeling van toepassing zijn, altijd de vlag voeren van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap.

Negende lid

Voor de berekening van het in het zesde lid, onderdeel a, bedoelde percentage worden ook in aanmerking genomen de schepen die worden geëxploiteerd door vennootschappen die deel uitmaken van hetzelfde concern als de belastingplichtige. Het percentage wordt derhalve op concern-niveau berekend. De concern-benadering is hierbij ontleend aan de Zevende Richtlijn 83/349/EEG van de Raad.

Tiende lid

In het tiende lid is aangegeven welke tijdvakken met elkaar worden vergeleken om te bepalen of het percentage van de netto-tonnage van kwalificerende schepen op landelijk niveau is afgenomen.

Voor het kalenderjaar 2005 worden met elkaar vergeleken periode 2001–2003 met periode 2000–2002. Voor het kalenderjaar 2006 worden met elkaar vergeleken periode 2002–2004 met periode 2001–2003.

Twaalfde lid

De tonnagerегeling geldt voor de winst behaald met de exploitatie van een schip voor het vervoer van zaken of personen over «zee». Bij de afbakening van het begrip «zee» is het van belang dat er een eenduidige interpretatie van dit begrip wordt gehanteerd, aangezien verschillende interpretaties door EU-Lidstaten kunnen leiden tot verstoring van het «level playing field» tussen de Europese aanbieders van maritieme activiteiten. Dit kan voorkomen worden door aansluiting te zoeken bij communautaire definities van dit begrip. Met het oog hierop is in het twaalfde lid aangegeven dat voor de toepassing van dit artikel onder het begrip zee wordt verstaan alle wateren die zich buitengaats bevinden van elk van de lidstaten van de Europese Gemeenschap alsmede de wateren die voorkomen op de lijst van waterwegen van maritieme aard, bijlage I van de Verordening (EG) nr. 13/2004. Voor Nederland zijn daarin opgenomen:

- Noordzeekanaal
- Rotterdamse Waterweg en Nieuwe Maas
- Westerschelde
- Kanaal Gent-Terneuzen.

Artikel I, Onderdeel C (artikel 3.79 Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 3.79, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 ziet op de toepassing van de stakingsaftrek bij de afnemings van de oudedagsreserve ingeval gebruik wordt gemaakt van een geruisloze doorschuiving op de voet van artikel 3.59, artikel 3.62, artikel 3.63, danwel van een geruisloze omzetting als bedoeld in artikel 3.65 van de Wet IB 2001. In het Besluit van 10 augustus 2004, nr. CPP2004/1012M, is uiteengezet dat er thans onduidelijkheid bestaat over de vraag of bij een afname van de oudedagsreserve in geval van een geruisloze doorschuiving van de gehele onderneming de stakingsaftrek geldt voor de winst vanwege de opheffing van de oudedagsreserve. Vooruitlopend op wetgeving is goedgekeurd dat in deze situatie de winst tengevolge van de afnemings van de oudedagsreserve in aanmerking komt voor de stakingsaftrek. Het onderhavige voorstel beoogt de onduidelijkheid weg te nemen. Het voorstel is in het eerste lid van artikel 3.79 te bepalen dat de stakingsaftrek ook van toepassing is op de winst die is ontstaan door de afnemings van de oudedagsreserve na een geruisloze doorschuiving of omzetting van een onderneming indien ingeval de regeling van de geruisloze doorschuiving of

omzetting niet zou zijn toegepast, sprake zou zijn van het staken van de gehele onderneming. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat ter zake van de winst op vermogensbestanddelen die bij een geruisloze doorschuiving of omzetting achterblijven en overgaan naar privé of worden verkocht, geen recht op stakingsaftrek bestaat, net zoals er onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 geen recht op stakingsvrijstelling bestond. De aanpassing in het derde lid strekt ertoe de goedkeuring van vraag D3 in het Besluit van 24 mei 2004, nr. CPP2004/1225M, te codificeren.

Artikel I, onderdeel D (artikel 6.1 Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging in artikel 6.1 hangt samen met de voorgestelde wijzigingen in afdeling 6.6. «Weekenduitgaven voor gehandicapte kinderen».

Artikel I, onderdeel E (artikel 6.13 Wet inkomstenbelasting 2001)

Om te voorkomen dat tweemaal aftrek wordt genoten voor dezelfde weekenduitgaven worden in artikel 6.13 (uitgaven voor levensonderhoud van kinderen) deze uitgesloten als uitgaven voor levensonderhoud. Dit laat overigens onverlet dat de ouders die aan de overige voorwaarden van deze persoonsgebonden aftrek voldoen in aanmerking komen voor deze aftrek. Het zal in die situatie gaan om een kind jonger dan 30 die door hun in belangrijke mate wordt onderhouden (ten minste € 386 per kwartaal) en waarvoor zij geen recht hebben op kinderbijslag. Verder mag het kind zelf geen recht op studiefinanciering hebben.

Artikel I, onderdeel F, G en H (afdeling 6.6 Wet inkomstenbelasting 2001)

De Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: wet IB 2001) kent drie faciliteiten waarop de ouders van gehandicapte kinderen kunnen terugvallen. Dit betreffen de persoonsgebonden aftrek voor uitgaven van levensonderhoud voor kinderen, de persoonsgebonden aftrek buitengewone uitgaven en een regeling specifiek voor weekenduitgaven voor niet-inwonende ernstig gehandicapte kinderen. Ieder van de drie regelingen kent voor de toepassing zijn eigen voorwaarden.

De aftrekpost weekenduitgaven voor een gehandicapt kind is een aftrekpost voor de zeer specifieke doelgroep ouders van een ernstig gehandicapt kind van 30 jaar of ouder. Ouders van dergelijke kinderen worden geconfronteerd met extra uitgaven. Dit zal met name het geval zijn als het kind normaal gesproken in een inrichting verblijft maar in het weekend en tijdens vakanties door de ouders wordt verzorgd. De aftrekpost weekenduitgaven voor een gehandicapt kind beoogt een fiscaal vangnet te bieden voor ouders met dergelijke extra uitgaven.

De leeftijdsgrens van 30 jaar was tot de Veegwet Wet inkomstenbelasting 2001 27 jaar. In samenhang met de verhoging van de leeftijdsgrens voor de aftrek van de uitgaven voor levensonderhoud op grond van artikel 6.13 e.v. tot 30 jaar, is ook de leeftijdsgrens van de weekenduitgaven verhoogd van 27 naar 30 jaar. Door de leeftijdsgrens voor weekenduitgaven voor gehandicapte kinderen te stellen op 30 jaar of ouder wordt voorkomen dat tweemaal aftrek wordt genoten voor dezelfde kosten.

De verhoging van de leeftijd van 27 naar 30 jaar heeft er in bepaalde gevallen toe geleid dat de ouders van gehandicapte kinderen tussen de 27 en 30 jaar oud geen fiscale tegemoetkoming ontvangen. De heer van der Vlies van het SGP heeft hiervoor in het AO fiscale compensatie chronisch zieken en gehandicapten van 16 juni 2004 (Kamerstuk 26 727, 132, blz. 8) aandacht gevraagd.

Deze ouders kunnen de gemaakte kosten (bijvoorbeeld de vervoerskosten of de uitgaven in verband met de ziekte van het kind) ook niet meer opvoeren onder de buitengewone uitgavenregeling waar een leeftijdsgrens van 27 jaar voor niet-inwonende kinderen geldt. Daarnaast is de kans

aanwezig dat ze niet voldoen aan de vereisten van uitgaven voor levensonderhoud van kinderen op grond van artikel 6.13 e.v. Ouders kunnen pas een bedrag aan levensonderhoud opvoeren indien zij in een kwartaal meer dan € 386 aan uitgaven hebben voor hun kind. Omdat deze kinderen in een inrichting verblijven, is het niet altijd goed mogelijk om deze drempel te halen.

Voorgesteld wordt om in overeenstemming met het verzoek van de heer van der Vlies de leeftijdsgrens voor de weekenduitgaven terug te brengen naar 27 jaar. Om te voorkomen dat tweemaal aftrek wordt genoten voor deze kosten (vervoer en verzorging) worden in artikel 6.13 (uitgaven voor levensonderhoud van kinderen) de weekenduitgaven uitgesloten als uitgaven voor levensonderhoud.

Naast het voorstel om de leeftijdsgrens terug te brengen, wordt ook de groep waarvoor de weekenduitgaven regeling geldt, uitgebreid. Het voorstel is om naast de ouders ook de broers en zussen van de gehandicapte de mogelijkheid te bieden van deze aftrekmogelijkheid gebruik te maken. In de praktijk is gebleken dat ook broers en zussen deze taken ten aanzien van het gehandicapte kind vervullen. Ook voor die groep is het redelijk dat zij in aanmerking kunnen komen voor deze aftrekmogelijkheid. De heer van der Vlies had hier eveneens om gevraagd

Artikel I, onderdeel I (artikel 7.2 Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van het zesde lid houdt verband met de uitbreiding van de toepassing van de inkomstenbelasting bij buitenlandse belastingplichtigen tot alle activiteiten op het Nederlandse Continentaal Plat. Tot nu toe was deze alleen van toepassing met betrekking tot de exploratie en exploitatie van de natuurlijke rijkdommen van de zeebodem en de ondergrond daarvan, voornamelijk olie en gas. Omdat niet vaststaat dat onder de exploratie en exploitatie van natuurlijke rijkdommen ook de opwekking van energie uit water en wind moet worden begrepen, is dit expliciet in de wettekst tot uitdrukking gebracht. Hierdoor wordt voor de laatstgenoemde activiteiten het Nederlandse heffingsrecht ook zeker gesteld ten aanzien van buitenlandse vergunninghouders. De in de wettekst gebezigde terminologie «de opwekking van energie uit het water, de stromen en de winden» is ontleend aan het Verdrag van de Verenigde Naties inzake het recht van de zee, deel V, artikel 56.

De wijzigingen van het zevende lid hangen samen met de wijziging van artikel 2 van de Wet op de loonbelasting 1964, zoals is voorgesteld in artikel III, onderdeel A. Door de hier voorgestelde wijziging blijft de tekst ter zake van de gedeeltelijk buiten Nederland vervulde dienstbetrekking aansluiten bij het in de loonbelasting voorgestelde werknemersbegrip. De nieuwe derde volzin leidt ertoe dat een dienstbetrekking die nagenoeg geheel buiten Nederland wordt vervuld, niet geacht wordt in Nederland te zijn vervuld indien het loon is onderworpen aan een belasting naar het inkomen in een ander land en Nederland niet op grond van een verdrag in feite exclusief het heffingsrecht heeft.

Met een andere in dit onderdeel voorgestelde wijziging vervalt voorts de fictie dat een dienstbetrekking die wordt verricht aan boord van schepen en luchtvaartuigen in het internationale verkeer van een onderneming waarvan de leiding in Nederland is gevestigd, in Nederland geacht wordt te zijn vervuld.

Artikel I, onderdeel J (artikel 7.6 Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 7.6, derde lid, Wet IB 2001 houdt verband met de wijzigingen van artikel 26 Invorderingswet 1990 en wordt aldaar toegelicht.

Artikel II (Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)

In dit artikel wordt de inkomensgrens van de tijdelijke verhoging van de algemene heffingskorting aangepast aan de loonontwikkeling in de (huidige) CAO-thuiszorg, waaraan het loon van alfarhulpen is gekoppeld. Het voorstel is de wettekst aan te passen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2004. Deze terugwerkende kracht is van belang voor de inkomensgrens die geldt in 2004 bij de verhoging van de algemene heffingskorting.

Artikel III (Wet op de loonbelasting 1964)

Artikel III, onderdeel A (artikel 2 Wet op de loonbelasting 1964)

De uitzondering van het derde lid, die ook doorwerkt naar het vierde lid, dat personeelsleden die werkzaamheden verrichten aan boord van schepen of luchtvaartuigen in het internationale verkeer van een onderneming waarvan de leiding in Nederland is gevestigd ook als werknemer worden aangemerkt indien zij hun werkzaamheden geheel buiten Nederland verrichten, komt met deze wijziging te vervallen. Door de toegevoegde volzin worden dergelijke personeelsleden indien zij in het buitenland wonen en hun werkzaamheden geheel buiten Nederland verrichten, niet meer als werknemer aangemerkt indien zij voldoen aan de in het nieuwe vierde lid gestelde vereisten.

Personeel wordt op grond van het nieuwe vierde lid niet als werknemer in de zin van de loonbelasting aangemerkt indien het personeelslid, niet behorende tot de in het derde lid, eerste volzin, genoemde uitzonderingen inzake bestuurders, commissarissen, werknemers van de Staat der Nederlanden of uitgezondenen op basis van een verdrag waarbij de Staat partij is, niet in Nederland woont en het zijn werkzaamheden nagenoeg geheel buiten Nederland verricht. Om dubbele vrijstelling te voorkomen, worden hierbij wel twee vereisten gesteld. Ten eerste dient het loon onderworpen te zijn aan een belasting naar het inkomen in een ander land. Ten tweede dient Nederland niet op grond van een verdrag in feite exclusief het heffingsrecht te hebben. In verdragsituaties mag het niet uitoefenen van het Nederlandse nationale heffingsrecht er niet toe leiden dat het woonland in feite het loon ook niet in de belastingheffing kan betrekken. Met de zinsnede «in feite slechts in Nederland aan een belasting naar het inkomen is onderworpen» wordt tot uitdrukking gebracht dat het Nederlandse nationale heffingsrecht ter zake niet alleen geldt in de situatie dat het desbetreffende belastingverdrag het heffingsrecht bij uitsluiting aan Nederland toewijst (in de terminologie van de belastingverdragen: slechts in Nederland belastbaar) maar ook in de situaties dat zowel Nederland (als werkstaat/bronstaat) als een ander land (woonland) een heffingsrecht heeft (in de terminologie van de belastingverdragen: mogen – in casu – in Nederland worden belast) en het andere (woon-)land het loon ter voorkoming van dubbele belasting vrijstelt van belastingheffing.

Door de wijziging van het tot vijfde lid vernummerde vierde lid blijft dit lid aansluiten op het voorgestelde vierde lid. Deze aansluiting wordt bereikt door «gedeeltelijk» te beperken tot «gedeeltelijk, maar niet nagenoeg geheel». Om de Wet inkomstenbelasting 2001 aansluiting te laten houden op de Wet op de loonbelasting 1964 wordt in artikel I, onderdeel I, voorgesteld artikel 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001 aan te passen.

Artikel III, onderdeel B (artikel 16c Wet op de loonbelasting 1964)

Bij de formulering van deze wijziging is er van uitgegaan dat de Wet kinderopvang in werking is getreden. Bij artikel 111, onderdeel B, van die wet is artikel 16c van de Wet op de loonbelasting 1964 geheel vervangen door een nieuwe tekst. In die nieuwe tekst is nog geen definitie van

«kinderopvang» opgenomen. De Wet kinderopvang beoogde die definitie op te nemen in artikel 16 van de Wet op de loonbelasting 1964. Omdat artikel 16 met ingang van 1 januari 2004 is komen te vervallen waarbij de definitie van «kinderopvang» is verplaatst naar artikel 16c is thans het voorstel die definitie ook weer op te nemen in de nieuwe tekst van artikel 16c.

Dit voorstel houdt verband met het voorstel opgenomen onder artikel XVII.

Artikel IV (Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Artikel IV, onderdeel A (artikel 1 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

De Europese Commissie heeft op 19 juni 2002 (C (2002) 2158 def.) een beschikking afgegeven inhoudende dat de toepassing van de zogenaamde «fiscale faciliteit» (afdrachtvermindering zeevaart) en het regime «tonnagebelasting» door Nederland ten gunste van Nederlandse sleepbootactiviteiten die hoofdzakelijk in en rond havens van de Gemeenschap en op binnenwateren van de Gemeenschap worden uitgevoerd (en niet hoofdzakelijk op zee worden uitgevoerd), onverenigbaar is met de Gemeenschappelijke markt en dat Nederland de desbetreffende elementen van de vermelde regelingen dient in te trekken. Gezien het feit, dat een beschikking van de Europese Commissie verbindend is in al haar onderdelen voor degenen tot wie zij uitdrukkelijk is gericht en directe werking heeft, is bij besluit van 19 december 2002, nr. DGB 2002/7237M, Stcrt. 2002, nr. 247, van de toenmalige Staatssecretaris van Financiën een mededeling uitgegaan inzake beëindiging van deze regelingen terzake van genoemde activiteiten met ingang van 1 januari 2003. De thans voorgestelde wijzigingen van artikel 1 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen strekken ertoe het besluit van 19 december 2002 te codificeren.

In verband hiermee is de aanhef van artikel 1, eerste lid, onderdeel h, gestroomlijnd door het laten vervallen van de zinsnede «dan wel is bestemd voor sleep- en hulpverleningswerkzaamheden op zee en wordt gebezigd voor het verrichten van deze werkzaamheden aan zeeschepen». De term «voornamelijk» is vervangen door de fiscale gebruikelijke term «grotendeels» (meer dan 50%), zonder dat daarmee een inhoudelijke wijziging is beoogd. Daarnaast is in onderdeel h, onder 3°, bepaald dat een schip in havensleepdienst niet als zeeschip wordt aangemerkt. De nieuwe onderdelen ha en hb bevatten definitiebepalingen van havensleepdienst en sleepboot. Opgemerkt zij dat mede vanwege samenloop met andere wetsvoorstellen geen verlettering is toegepast. Volledigheidshalve zij opgemerkt dat in lijn met het bovengenoemde besluit voor de toepassing van dit artikel onder het begrip «het geheel van werkzaamheden en activiteiten» ook de rust- en wachttijden vallen aangezien deze een onlosmakelijk onderdeel zijn van de exploitatie van een sleepboot.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 1 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Baggerschepen

De Europese Commissie heeft op 17 januari 2004, Publicatieblad van de Europese Unie nummer C 13/3, zijn mededeling C(2004) 43 Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer gepubliceerd. Specifieke delen van deze richtsnoeren zijn ook van toepassing op slepen en baggeren en op de regelmatige passagiersdiensten tussen Europese havens. Hoewel de activiteiten slepen en baggeren onder een

gelijke noemer worden geplaatst in de richtsnoeren, zijn de specifieke bepalingen zodanig van elkaar afwijkend dat zij gescheiden in de Nederlandse wetgeving moeten worden geregeld.

De richtsnoeren bevatten een expliciete passage over werkgelegenheidssteun aan zeevarenden aan boord van baggerschepen. Deze passage is, gelet op de marktsituatie van de Nederlandse zeegaande waterbouwsector en de noodzaak tot het behoud van de concurrentiekracht alsmede de uitvoerbaarheid en effectiviteit van de afdrachtvermindering zeevaart, op de volgende wijze omgezet in het nieuwe subonderdeel 4°, van onderdeel h, van artikel 1 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen.

Uitgangspunt bij de omzetting betreft het behoud van de internationale concurrentiepositie van de Nederlandse bedrijven die actief zijn in deze branche. Door toenemende concurrentie van ondernemingen vanuit onder andere het Verre Oosten staat de concurrentiepositie onder druk, wat zich in Nederland recent heeft geuit in een forse sanering. Het behoud van de werkgelegenheidssteun in de vorm van de afdrachtvermindering zeevaart is dan ook essentieel voor het behoud van de Nederlandse werkgelegenheid en de kennis en kunde in Europa op dit terrein.

Voor het verkrijgen van orders, ook op de Europese markt, is het voor de waterbouwbedrijven essentieel dat zij van te voren weten in welke mate de afdrachtvermindering kan worden toegepast. Zonder die zekerheid wordt een te groot risico gelopen bij het biedingsproces en zal de concurrentiestrijd vaker verloren gaan. Juist op de markt waar zeegaand waterbouwmaterieel dat over eigen voortstuwing en eigen laadruimte beschikt wordt ingezet (de zogenoemde «sleehopperzuigers») doet deze felle internationale concurrentiestrijd zich voor. Het betreft hier zowel activiteiten die zich op zee afspelen, in binnenwateren en een mix van beide. Typisch voor deze activiteiten is dat het baggeren vaak in binnenwateren zoals riviermondingen plaatsvindt en het opgebaggerde materiaal vervoerd wordt naar zee en vervolgens gelost wordt. Ook andersom komt voor, waarbij op zee opgebaggerd materiaal, zoals zand en grind, naar «binnen» wordt gebracht en daar gelost. Deze drie te onderscheiden activiteiten, laden, vervoeren en lossen, zijn onlosmakelijk met elkaar verbonden en kunnen dan ook niet los van elkaar worden gezien.

Voor de zojuist geschetste internationale concurrentiestrijd op deze markt en voor de activiteiten van deze sleehopperzuigers is het van cruciaal belang dat het geheel van de werkzaamheden kwalificeert. Het uitsluiten van bepaalde werkzaamheden, nog afgezien van de administratieve rompslomp die dat met zich mee zou brengen, zou de Nederlandse waterbouwbedrijven in een achterstandspositie ten opzichte van hun niet-Europese concurrenten brengen.

Voor het biedingsproces is het cruciaal dat van te voren reeds vaststaat wat de omvang van de afdrachtvermindering zeevaart is. Het pas na afloop van de uitgevoerde werkzaamheden kunnen vaststellen of aan het 50% criterium van het hiervoor genoemde onderdeel h zal zijn voldaan, betekent een forse vermindering zo niet het volledig reduceren van de effectiviteit van de afdrachtvermindering zeevaart voor deze categorie baggerschepen. Behalve dat er een rentenadeel ontstaat, kan de situatie zich namelijk voordoen dat een reder een aantal loontijdvakken per jaar wel aan het 50% criterium voldoet, terwijl hij over het hele jaar gezien niet aan het criterium voldoet. Mocht deze situatie zich voordoen, dan is het niet denkbeeldig dat de waterbouwondernemingen gedwongen zullen zijn om op andere wijze hun concurrentiepositie te behouden.

Het voorstel is de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen zodanig aan te passen dat onder de volgende voorwaarden baggerschepen worden aangemerkt als zeeschip in de zin van deze wet:

- het schip dient over eigen voortstuwing te beschikken en
- het schip dient tevens over eigen laadruimte te beschikken.

In de voorgestelde wettekst van artikel 1, onderdeel h, onder 4°, is dit negatief geformuleerd, in die zin dat niet als zeeschip wordt aangemerkt: een schip dat wordt gebruikt voor baggerwerkzaamheden dat niet over eigen voortstuwing beschikt of dat niet is ingericht voor het vervoer van lading over zee.

Om te voldoen aan het in onderdeel h opgenomen criterium van «grotendeels op zee», dienen de activiteiten van het laden en lossen alsmede het vervoeren over zee van opgebaggerd materiaal, meer dan 50% te bedragen van de bedrijfstijd van het betreffende schip in een bepaalde kalendermaand (het loontijdvak). Als het schip voldoet aan de hiervoor genoemde criteria zal het gehele loon van de zeevarende aan boord van dit betreffende schip over het loontijdvak in aanmerking komen voor de afdrachtvermindering zeevaart.

Op deze wijze is de toepassing van de werkgelegenheidssteun in de vorm van de afdrachtvermindering toegespitst op die baggerwerkzaamheden die blootstaan aan internationale concurrentie. De voorgestelde invulling is voorts noodzakelijk om de concurrentiepositie van de betrokken Nederlandse bedrijven in stand te houden.

Vissersschepen

Het nieuwe onderdeel 5° van artikel 1, onderdeel h, vloeit niet voort uit de nieuwe richtsnoeren. Hetgeen hierin is verwoord, is een voortzetting van de huidige praktijk. Dit onderdeel vindt zijn oorzaak in het feit dat ook vissersschepen onder de Zeevaartbemanningwet vallen en aan bepaalde vissersschepen op een daartoe strekkend verzoek een zeebrief kan worden uitgereikt. Ter voorkoming van misverstand zijn daarom vissersschepen expliciet uitgezonderd van het begrip «zeeschip» zoals dat geldt voor de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen.

Begrip zeevarende

In artikel 1, eerste lid, onderdeel i, is de definitie van zeevarende aangepast. Dit houdt verband met de omstandigheid dat door de Europese Commissie ten behoeve van zeevarenden die werken aan boord van schepen die geregelde passagiersdiensten tussen havens van de Gemeenschap verzorgen uitsluitend arbeidskostenmaatregelen worden toegestaan indien het burgers betreft van de Europese Gemeenschap respectievelijk van de Europese Economische Ruimte. Burgers uit andere landen die als zeevarende werkzaam zijn aan boord van dergelijke passagiersschepen komen niet voor de afdrachtvermindering zeevaart in aanmerking, ongeacht de vraag of op hun loon ook loonheffing wordt ingehouden.

Begrippen zee en binnenwateren

In artikel 1, eerste lid, onderdeel h, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen komen de termen «zee» en «binnenwateren» voor. Gebleken is dat het wenselijk is deze begrippen nader te definiëren nu hetgeen hieronder voor de afdrachtvermindering wordt verstaan afwijkt van het spraakgebruik. Deze nadere definiëring is opgenomen in de nieuwe onderdelen ia en ib van artikel 1, eerste lid.

Bij de definiëring van het begrip zee is het van belang dat er een eenduidige interpretatie wordt gehanteerd, aangezien tussen EU-Lidstaten verschillende interpretaties kunnen leiden tot verstoring van het «level playing field» tussen de Europese aanbieders van maritieme activiteiten. Dit kan voorkomen worden door aansluiting te zoeken bij communautaire definities van het begrip zee en binnenwateren. Het begrip «zee» kan daarbij ingevuld worden met alle wateren die zich buitengaats van elk van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap bevinden. Het begrip «binnenwateren» roept meer vragen op aangezien er wateren zijn die

bijvoorbeeld in Nederlandse civielrechtelijke zin als binnenwater worden aangemerkt maar die zich door fysieke kenmerken, zoals stroming, getijde werking, golfslag en golfhoogte, en het intensieve gebruik door zeegaande schepen duidelijk onderscheiden van «echte» binnenwateren als meren, plassen en rivieren. Ditzelfde doet zich voor in vrijwel alle andere Lidstaten. Dergelijke wateren zijn opgenomen in de Verordening (EEG) nr. 1108/70 van de Raad van 4 januari juni 1970 tot vaststelling van de lijst van waterwegen van maritieme aard, zoals gewijzigd bij Verordening (EG) nr. 13/2004 van de Commissie van 8 december 2003 en zijn aangeduid met de term «wateren van maritieme aard».

Onder het begrip «zee» kan daarom ook worden verstaat de wateren die voorkomen op de lijst van waterwegen van maritieme aard, bijlage 1 van de Verordening (EG) nr. 13/2004. Voor Nederland zijn daarin opgenomen:

- Noordzeekanaal
- Rotterdamse Waterweg en Nieuwe Maas
- Westerschelde
- Kanaal Gent-Terneuzen.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 18 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Deze wijziging is van technische aard en houdt verband met de stroomlijning van de aanhef van artikel 1, eerste lid, onderdeel h.

Artikel IV, onderdeel D (artikel 18 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

Zoals hiervoor bij artikel IV, onderdeel B, is opgemerkt, gelden volgens Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor sleepboten speciale bepalingen. Deze nieuwe richtsnoeren staan het niet toe dat steun wordt verleend voor sleepboten die niet of nauwelijks op zee actief zijn.

De regeling van de afdrachtvermindering zeevaart is met betrekking tot sleepboten dan ook alleen van toepassing indien in een gegeven kalendermaand meer dan 50% van de door de sleepboot daadwerkelijk verrichte sleepactiviteit als «zeevervoer» kan worden aangemerkt. Ingevolge het nieuwe vierde lid van artikel 18 mag daarbij een evenredig deel van de wachttijd gerekend worden tot dat deel van de daadwerkelijk door een sleepboot verrichte werkzaamheden dat «zeevervoer» is. Sleepwerkzaamheden die in havens gelegen op het grondgebied van de Europese Gemeenschap worden uitgevoerd of waarbij schepen met een eigen voortstuwing worden geholpen om een dergelijke haven te bereiken, vallen voor de toepassing van deze mededeling niet onder het begrip «zeevervoer».

In feite houden de richtsnoeren in dat de bedrijfstijd van sleepboten gemoeid met het assisteren van zeeschepen met eigen voortstuwing om een haven gelegen op het grondgebied van de Europese Gemeenschap te bereiken dan wel te verlaten, niet kwalificeert als zeevervoer, ongeacht of deze bedrijfstijd al dan niet op zee wordt behaald.

Als het schip voldoet aan het criterium van grotendeels op zee zal het gehele loon van de zeevarende aan boord van dit betreffende schip over het loontijdvak in aanmerking komen voor de regeling van de afdrachtvermindering.

Artikel IV, onderdeel E (artikel 26 Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)

De wijziging in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen voorziet erin dat de voorgestelde artikelen 67r tot en met 67t van de AWR van overeenkomstige toepassing zijn als in

plaats van de inspecteur een door de minister van Economische Zaken aangewezen ambtenaar handelt in het kader van de S&O-afrachtvermindering.

Artikel V (Wet op de vennootschapsbelasting 1969)

De wijziging houdt verband met uitbreiding van de toepassing van de vennootschapsbelasting bij buitenlandse belastingplichtigen tot alle activiteiten op het Nederlandse Continentaal Plat. Tot nu toe was deze alleen van toepassing met betrekking tot de exploratie en exploitatie van de natuurlijke rijkdommen van de zeebodem en de ondergrond daarvan, voornamelijk olie en gas. Omdat niet vaststaat dat onder de exploratie en exploitatie van natuurlijke rijkdommen ook de opwekking van energie uit water en wind moet worden begrepen, is dit expliciet in de wettekst tot uitdrukking gebracht. Hierdoor wordt voor de laatstgenoemde activiteiten het Nederlandse heffingsrecht ook zeker gesteld ten aanzien van buitenlandse vergunninghouders. De in de wettekst gebezigde terminologie «de opwekking van energie uit het water, de stromen en de winden» is ontleend aan het Verdrag van de Verenigde Naties inzake het recht van de zee, deel V, artikel 56.

Artikel VI (Wet op de dividendbelasting 1965)

Artikel VI, onderdeel A (Art 3 Wet op de dividendbelasting 1965)

Kenmerkend voor een groot aantal beleggingsinstellingen is dat de koers van de aandelen of bewijzen van deelgerechtigdheid in de instelling door inkoop en verkoop ervan wordt gestabiliseerd rond de intrinsieke waarde. Daarnaast zijn bepaalde vormen van beleggingsinstellingen verplicht om aangeboden stukken in te kopen. Gevolg van inkoop is echter dat, hoewel het niet de bedoeling is om winstreserves uit te keren, ter zake van de inkoop inhouding van dividendbelasting in beeld komt. In 1988 is een tegemoetkomende regeling getroffen met het besluit van 17 februari 1988, nr. 287-6181 (onder meer gepubliceerd in Infobulletin 1988/147 en V-N 1988, blz. 858), de zogenoemde agioresolutie. Voorgesteld wordt de goedkeuring uit deze agioresolutie thans in de wet zelf te regelen. Daartoe wordt een vierde lid toegevoegd aan artikel 3 en ingevoegd een artikel 4d. De agioresolutie heeft geen betrekking op alle beleggingsinstellingen, doch alleen op aan de beurs genoteerde instellingen met een veranderlijk kapitaal of met een open-einde-karakter. Omdat ook niet aan de beurs genoteerde beleggingsinstellingen verplicht kunnen zijn tot het inkopen van eigen aandelen of bewijzen van deelgerechtigdheid ter stabilisering van hun koers, is er geen goede reden de thans voorgestelde regeling te beperken tot beurs genoteerde instellingen. Juister is om voor het toepassingsbereik van een dergelijke regeling aan te knopen bij de achtergrond van de regeling voor fiscale beleggingsinstellingen. Het gelijk behandelen van degene die rechtstreeks belegt met degene die dat doet door tussenkomst van een beleggingsinstelling. Door nu aan te sluiten bij de Wet toezicht beleggingsinstellingen wordt hieraan recht gedaan. Dit is tot uitdrukking gebracht in de eerste volzin van het voorgestelde artikel 3, vierde lid.

In de eerste volzin (in verbinding met de tweede volzin) van het nieuwe vierde lid is tevens tot uitdrukking gebracht dat de hiervoor aangeduide inkoop van eigen aandelen of bewijzen van deelgerechtigdheid in de loop van een kalenderjaar tot het einde van het kalenderjaar of een eerdere verkoop als een tijdelijke belegging wordt aangemerkt. Om te voorkomen dat bijvoorbeeld ook een inkoop in het kader van een regulier inkoopprogramma imperatief wordt behandeld als een inkoop ter tijdelijke belegging, kan de beleggingsinstelling verzoeken om dergelijke inkopen niet als tijdelijke belegging aan te merken; de keuze blijkt daaruit dat de beleggings-

instelling meteen dividendbelasting inhoudt bij de uitbetaling van de inkoopsom.

De tweede volzin regelt dat aan het einde van het kalenderjaar moet worden gezien of in het jaar meer aandelen zijn ingekocht dan in dat jaar weer in het economische verkeer zijn gebracht. Bij dit laatste moet aan alle vormen van plaatsing van aandelen worden gedacht, zoals geplaatste aandelen in het kader van een emissie, uitgereikte aandelen, verkochte aandelen en herplaatste aandelen. Is in een kalenderjaar meer ingekocht, dan wordt aangenomen dat in zoverre geen sprake is van een tijdelijke belegging, maar van een belaste inkoop van aandelen. Hierover is in beginsel dividendbelasting verschuldigd. Deze dividendbelastingsschuld ontstaat bij de voorgestelde opzet aan het einde van het jaar. De aard van de regeling brengt mee dat indien sprake is van verschillende soorten aandelen, een en ander per soort aandelen wordt gezien.

Tenslotte wordt in de derde volzin van het voorgestelde vierde lid vastgesteld dat de regeling niet geldt voor aandelen die zijn ingekocht met het oog op de nakoming van een optieverplichting jegens werknemers, omdat hiervoor reeds een bijzondere regeling bestaat in artikel 3, derde lid. Ook plaatsingen van aandelen in het kader van optieverplichtingen jegens werknemers blijven buiten beschouwing voor de toepassing van de thans voorgestelde regeling. Voor fiscale beleggingsinstellingen in de zin van artikel 28, tweede lid, onderdeel b, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 geldt een wettelijke uitdelingsverplichting voor een bepaald deel van de winst. De instellingen kunnen daaraan, naast een uitdeling in contanten, voldoen door uitreiking van winstbonusaandelen. Omdat dit deel van de winst is beclaimd met dividendbelasting is het logisch dat het voorgestelde vierde lid ook in dat geval niet van toepassing is.

Volledigheidshalve merk ik op dat met het opnemen van de goedkeuring uit de agioresolutie in de Wet op de dividendbelasting 1965 zelf, geen wijziging is beoogd wat betreft de toepassing van de kapitaalsbelasting. Het arrest van de Hoge Raad van 12 maart 1997, nr. 29 479, BNB 1997/200, blijft derhalve onverkort zijn belang behouden.

Artikel VI, onderdeel B (Art 4d Wet op de dividendbelasting 1965)

De invoeging van dit nieuwe artikel 4d houdt verband met de hiervoor toegelichte aanvulling van artikel 3. Dit artikel heeft namelijk ook betrekking op de codificatie van de hiervoor bij artikel 3 aangeduide agioresolutie.

Indien aan het einde van het jaar vaststaat dat door de beleggingsinstelling meer aandelen zijn ingekocht dan in dat jaar in het economische verkeer zijn gebracht, geldt ingevolge het voorgestelde artikel 3, vierde lid, voor de meer ingekocht aandelen niet langer de fictie van tijdelijke belegging. Hierdoor is dividendbelasting verschuldigd op grond van artikel 3, eerste lid, onderdeel a; er is met andere woorden een belaste inkoop. De goedkeuring uit de agioresolutie voorkomt heffing van dividendbelasting ingeval de instelling een agioreserve heeft en hierop in mindering brengt de grondslag van de belaste inkoop. Dit onderdeel uit de agioresolutie is thans verwoord in het voorgestelde artikel 4d. Omdat bij fiscale beleggingsinstellingen in de zin van artikel 28 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 naast de agioreserve ook de herbeleggingsreserve onbeclaimd is, wordt tevens voorgesteld om in voorkomende gevallen ook het in mindering brengen van vorenbedoeld saldo op de herbeleggingsreserve toe te staan.

Artikel VII (Wet op de omzetbelasting 1968)

Bij de Wet van 18 december 2003, houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2004) (Stb. 526) is in artikel XX een wijziging van artikel 8 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen opgenomen waarbij het mogelijk is gemaakt bij ministeriële regeling belastingen aan te wijzen waarvoor het doen van aangifte uitsluitend langs elektronische weg kan geschieden. Bij ministeriële regeling van 11 augustus 2004 (Stcrt. 154) is in de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 onder andere bepaald dat de aangifte voor de omzetbelasting elektronisch moet worden gedaan. De wijziging van artikel 37a van de Wet op de omzetbelasting 1968 strekt ertoe dat de ondernemers de lijst die zij per kwartaal moeten indienen ter zake van hun zogenoemde intracommunautaire leveringen van goederen voortaan ook elektronisch moeten indienen. Deze leveringen zijn onderworpen aan het nultarief, maar in een andere lidstaat zijn de intracommunautaire verwervingen van dezelfde goederen belast. Daarnaast moeten ondernemers op de lijst de leveringen vermelden die zij in een andere lidstaat hebben verricht in het kader van een zogenoemde a-b-c-transactie. De lijst is vooral een middel om enerzijds te controleren of het nultarief terecht is toegepast, en anderzijds de andere lidstaten te informeren over de intracommunautaire verwervingen die daar moeten worden aangegeven. De lijst bevat onder meer de naam en het BTW-identificatienummer van elke afnemer in andere lidstaten, en per afnemer het bedrag waarvoor per kwartaal goederen zijn geleverd.

In plaats van het bestaande derde lid, dat kan vervallen nu de lijst voortaan verplicht elektronisch dient te worden ingediend, wordt in een nieuw derde lid bepaald dat in de gevallen waarin de ondernemer ontheven is van de verplichting de aangifte voor de omzetbelasting elektronisch te doen, deze ontheffing ook geldt ten aanzien van de verplichting de lijst elektronisch in te dienen. Het vierde lid is redactioneel aangepast aan de nieuwe situatie.

Artikel VIII (Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel VIII, onderdeel A (artikel 12 Wet belastingen op milieugrondslag)

De wijzigingen in artikel 12 van de Wbm hangen samen met het niet meer van toepassing zijn van die wet op het storten van baggerspecie alsmede met het vervallen van de vrijstelling van afvalstoffenbelasting ter zake van niet-reinigbare grond. Voor baggerspecie brengt dit mee dat het in het eerste lid, onderdeel d, opgenomen begrip niet-reinigbare verontreinigde baggerspecie wordt vervangen door een definitie van het begrip baggerspecie. In het kader van de beoordeling van de reinigbaarheid van baggerspecie wordt op dit moment door de N.V. Service Centrum Grond een definitie gehanteerd van het begrip baggerspecie. Deze definitie wordt thans ook in artikel 12 van de Wbm opgenomen. Onder baggerspecie wordt verstaan grond die uit de bodem is vrijgekomen via het oppervlaktewater of de voor dat water bestemde ruimte (de in het krachtens de Wet verontreiniging oppervlaktewateren geldende beheersgebied gelegen gronden), daaronder begrepen sediment (het ongeconsolideerde materiaal dat zich (recent) op de waterbodem heeft afgezet) en het residu van de reiniging van baggerspecie. Voorts vervalt de definitie van niet-reinigbare verontreinigde grond zoals opgenomen in het voormalige onderdeel e van het eerste lid. Ten slotte vervalt het derde lid van artikel 12. Daarin was een delegatiebepaling opgenomen ten behoeve van de bij de aanvraag van de verklaring dat sprake is van niet-reinigbare baggerspecie dan wel niet-reinigbare grond te verstrekken gegevens (zie ook de toelichting op onderdeel C).

Artikel VIII, onderdeel B (artikel 17 Wet belastingen op milieugrondslag)

De in dit onderdeel opgenomen wijziging houdt verband met het vervallen van de vrijstelling van afvalstoffenbelasting ter zake van niet-reinigbare verontreinigde grond (zie ook de toelichting op artikel XX).

Artikel VIII, onderdeel C (artikel 17 Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel 17 is aangepast aan de vervanging van de vrijstelling voor niet-reinigbare verontreinigde baggerspecie door een vrijstelling voor alle baggerspecie, alsmede aan het vervallen van de vrijstelling ter zake van niet-reinigbare verontreinigde grond. In geval van afgifte van baggerspecie aan een inrichting waar op grond van de vergunning die in het kader van de Wet milieubeheer (Wm) is afgegeven, ook andere afvalstoffen dan baggerspecie mogen worden gestort, is een verklaring van de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer vereist waaruit blijkt dat sprake is van baggerspecie. Dit is geregeld in het nieuwe tweede en derde lid van artikel 17. De genoemde verklaringen werden voorheen afgegeven door het Service Centrum Grond. De taken van het Service Centrum Grond zullen met ingang van 1 januari 2005 worden ondergebracht bij een agentschap dat deze taak in opdracht van de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer gaat uitvoeren. Daarom is in de tekst opgenomen dat het gaat om een verklaring van de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer. Als het gaat om een inrichting waar krachtens de Wm-vergunning uitsluitend baggerspecie mag worden afgegeven (de baggerspeciestortplaatsen) is geen verklaring vereist.

Artikel VIII, onderdeel D (artikel 18 Wet belastingen op milieugrondslag)

Door het vervallen van de heffing van afvalstoffenbelasting ter zake van baggerspecie, kan het lage storttarief voor baggerspecie zoals dat was opgenomen in het voormalige onderdeel d van artikel 18, tweede lid, komen te vervallen. Dit is geregeld in het onderhavige onderdeel.

Artikel VIII, onderdeel E (artikel 20 Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 20 wordt in een nieuw onderdeel de definitie van duaal gebruik opgenomen, waarbij wordt aangesloten bij de definitie uit de richtlijn Energiebelastingen. Met duaal gebruik wordt bedoeld die aanwending van kolen, waarin de kolen naast de functie als brandstof ook één of meer andere functies hebben. Het gebruik van kolen voor chemische reductie en metallurgische procédés wordt als duaal gebruik beschouwd. Als duaal gebruik wordt niet aangemerkt situaties waarbij uitsluitend een verbrandingsproduct van kolen (bijvoorbeeld CO₂) nuttig wordt toegepast en de kolen zelf alleen als brandstof worden gebruikt.

Artikel VIII, onderdeel F (artikel 26 Wet belastingen op milieugrondslag)

In het nieuwe derde lid van artikel 26 wordt een vrijstelling van brandstoffenbelasting toegevoegd voor duaal gebruik van kolen. De delegatiebepalingen, die ook van toepassing zijn op deze vrijstelling, zijn hiermee in overeenstemming gebracht.

Artikel VIII, onderdeel G (artikel 27 Wet belastingen op milieugrondslag)

Artikel 27 bevat een teruggaafregeling voor de situatie waarin een vrijstelling van toepassing is maar desalniettemin belasting in rekening is gebracht door de leverancier. Deze teruggaafregeling geldt ook voor duaal gebruik van kolen. Het eerste lid is met het oog hierop aangepast.

Op grond van de wijziging van artikel 36c, zevende lid, Wet belastingen op milieugrondslag kunnen er bij algemene maatregel van bestuur niet alleen voor de toepassing van het zesde lid van dat artikel voorwaarden en beperkingen worden gesteld, maar ook voor de toepassing van het vijfde lid. De voorwaarde die in het uitvoeringsbesluit is opgenomen, betreft een administratieplicht voor biomassa-installaties, zodat onder meer kan worden nagegaan hoeveel elektriciteit er is geproduceerd in een biomassa-installatie en hoeveel en welke brandstoffen daarvoor zijn verbruikt.

Artikel IX (Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel IX, onderdeel A (artikel 2 Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Artikel 2, tweede lid

Bij artikel VI van de Wet van 16 december 1999, houdende wijziging van enkele belastingwetten (technische aanpassingen) (Stb. 556) zijn de artikelen 37 en 38 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) aangepast. Met deze wijziging was beoogd wettelijk vast te leggen dat met bestuurlijke eenheden regelen kunnen worden overeengekomen ter voorkoming van dubbele belasting. In diverse belastingwetten zijn verschillende bepalingen opgenomen waarbij voorwaarde is dat een regeling ter voorkoming van dubbele belasting is overeengekomen. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gewezen op de artikelen 2.2 Wet inkomstenbelasting 2001, 35b Wet op de loonbelasting, 14c Wet op de vennootschapsbelasting 1969, 4 Wet op de dividendbelasting en 31a Invorderingswet 1990. De behoefte bestaat om in dergelijke situaties die bepalingen ook van toepassing te doen zijn wanneer met een bestuurlijke eenheid regelen ter voorkoming van dubbele belasting zijn vastgesteld. In enkele definitiebepalingen in artikel 2 van de AWR wordt dit geregeld. Daarbij is onder andere bepaald dat onder Mogendheid mede wordt begrepen een daarmee gelijk te stellen bestuurlijke eenheid zoals bijvoorbeeld Hong Kong. Of bedoelde gelijkenschakeling in het kader van een bepaald wetsartikel in concerto toepassing vindt, wordt mede bepaald door de context van de desbetreffende regeling ter voorkoming van dubbele belasting. Het opnemen van deze gelijkenschakeling in artikel 2 houdt in dat de eerdere wijzigingen van de artikelen 37 en 38 hiermee overbodig zijn geworden en dus dat het daarbij geïntroduceerde begrip bestuurlijke eenheid kan vervallen. Dit geschiedt bij de onderdelen B en C. In de praktijk wordt waar nodig, en waar dit gunstig is voor betrokkene(n), deze gelijkenschakeling reeds toegepast.

Artikel 2, derde lid

Door deze wijziging zijn de inkomstenbelasting, de loonbelasting, de vennootschapsbelasting en de assurantiebelasting van toepassing ten aanzien van alle economische activiteiten in de exclusieve economische zone. Dat is het gebied buiten en grenzend aan de territoriale zee dat zich niet verder uitstrekt dan tweehonderd zeemijlen vanaf de kust, qua oppervlakte overeenkomend met het Continentaal Plat. De genoemde belastingen zijn reeds van toepassing op het Nederlands Continentaal Plat, echter alleen voor de exploratie en exploitatie van de natuurlijke rijkdommen van de zeebodem en de ondergrond daarvan. Met deze wijziging wordt bereikt dat de genoemde belastingen ook van toepassing zijn bij andere economische activiteiten buiten de territoriale zee. Zonder deze aanpassing zou bijvoorbeeld de exploitatie van een offshore windturbine-

park door een buitenlandse onderneming niet onder de vennootschapsbelasting vallen.

Artikel IX, onderdeel B en C (artikel 37 Algemene wet inzake rijksbelastingen)

De wijziging in de artikelen 37 en 38 hangen samen met de wijziging in artikel 2 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Deze wijziging is aldaar toegelicht.

Artikel IX, onderdeel D, E en F (hoofdstuk VIII A en artikelen 67r, 67s en 67t van de Algemene wet inzake rijksbelastingen)

Invoering van de last onder dwangsom

De voorgenomen wijzigingen van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) in IX, onderdelen D, E en F en de Invorderingswet (hierna: IW 1990) in X, onderdelen A, B en H strekken ertoe de inspecteur en de ontvanger de bevoegdheid te geven nakoming van een fiscale verplichting tot inlichtingenverstrekking af te dwingen door middel van een bestuurlijke last onder dwangsom (dwangsombeschikking). Deze voor bezwaar vatbare beschikking kan worden vastgesteld op een bedrag ineens, een bedrag per tijdseenheid waarin de last niet is uitgevoerd, dan wel op een bedrag per overtreding van de last.

De bestuurlijke last onder dwangsom heeft in de eerste plaats betrekking op de verstrekking van informatie ten behoeve van de belastingheffing van derden, als bedoeld in artikel 53, eerste lid, onderdeel a, van de AWR. De dwangsombevoegdheid zal ook gelden ten aanzien van de verplichtingen opgenomen in het tweede en derde lid van artikel 53, aangezien het hier om vergelijkbare informatieverplichtingen gaat.

Artikel 52 van de AWR bevat een aantal verplichtingen met betrekking tot de door administratieplichtigen bij te houden administratie. Hier komt het voor dat deze verplichtingen in het geheel niet of gedeeltelijk niet worden nagekomen dan wel dat de inspecteur aanleiding ziet de betrokken administratieplichtige specifieke aanwijzingen te geven over de inrichting van zijn administratie. In geval van een gebrekkige administratie kan de inspecteur op dit moment alleen de oplossing zoeken in de mogelijkheid om met verzwaring van de bewijslast het belastbare bedrag zelf te schatten. Maar dit middel heft de gebreken in de administratie niet op. Verzwaring van de bewijslast is geen middel dat een gebrekkige administratie in de toekomst kan voorkomen. Ook dan is weer behoefte aan informatie. Het gebruik van de bestuurlijke last onder dwangsom kan onder dit soort omstandigheden een meer geschikt middel zijn om de nakoming af te dwingen van de fiscale administratieplicht en de bewaarplicht.

Last onder dwangsom (dwangsombeschikking)

Voorgesteld wordt na artikel 67q van de AWR de fiscale dwangsombevoegdheid op te nemen in een nieuwe titel 2 van hoofdstuk VIII A onder de naam last onder dwangsom. De bestaande afdelingen 1 en 2 van dit hoofdstuk worden ondergebracht in een nieuwe titel 1, genaamd bestuurlijke boeten. De naam van hoofdstuk VIII A wordt veranderd van bestuurlijke boeten in bestuurlijke sancties. Titel 2 (last onder dwangsom) gaat 3 artikelen bevatten, te weten de artikelen 67r, 67s en 67t.

Artikel 67r, eerste lid, van de AWR bevat de regeling inzake de bij voor bezwaar vatbare beschikking op te leggen last onder dwangsom. Op grond daarvan is de inspecteur bevoegd tot het opleggen van een zogenoemde dwangsombeschikking. Deze bevoegdheid is beperkt tot gevallen waarin sprake is van een overtreding. De overtreding betreft het niet, onjuist of onvolledig voldoen aan de verplichtingen, bedoeld in artikel 52

(administratie- en bewaarplicht), artikel 53, eerste lid, aanhef en onderdeel a (inlichtingenplicht), en de niet-nakoming van de verplichting ingevolge artikel 53, tweede en derde lid (renseigneurplicht), van de AWR. Bij het niet, onjuist of onvolledig nakomen van een van de verplichtingen waarvoor de dwangsom gaat gelden, kan de inspecteur een dwangsombeschikking opleggen waarin duidelijk wordt aangegeven van welke verplichting hij alsnog nakoming verlangt, en op welke wijze. De inspecteur zal een termijn dienen te bepalen waarin aan de last uitvoering dient te worden gegeven. Ook zal in de dwangsombeschikking de hoogte van de dwangsom dienen te zijn vastgelegd. De dwangsombeschikking volgt niet dan nadat vanwege de wijze van naleving van de wettelijke verplichting een overtreding is geconstateerd. Een afschrift van deze beschikking wordt ter hand gesteld aan de ontvanger voor het geval dat de last niet, onjuist of onvolledig wordt nagekomen.

Aangezien de fiscus niet beschikt over de bevoegdheid bestuursdwang toe te passen, zijn de bepalingen van afdeling 5.4 van de Awb niet automatisch van toepassing bij het gebruik van de fiscale dwangsombevoegdheid. Artikel 67r, tweede lid, van de AWR bepaalt zodoende dat enkele bepalingen uit de Awb over de last onder dwangsom van toepassing zijn. Bijvoorbeeld wat betreft de hoogte van de te verbeuren dwangsom, wordt aangesloten bij hetgeen daar thans reeds ten aanzien van andere bestuursorganen is voorgeschreven. Dit betekent onder andere dat het in de last opgenomen bedrag in redelijke verhouding dient te staan tot de zwaarte van het geschonden belang en de beoogde werking van de dwangsomoplegging. Tevens kan de inspecteur, op verzoek van de overtreder, de last opheffen, de looptijd ervan opschorten voor een bepaalde termijn of de dwangsom verminderen in geval van blijvende of tijdelijke gehele of gedeeltelijke onmogelijkheid voor de overtreder om aan zijn verplichtingen te voldoen.

Beslissing omtrent de invordering van een verbeurde dwangsom (invorderingsbeschikking)

Indien niet, onjuist of onvolledig uitvoering is gegeven aan de last in de dwangsombeschikking, wordt de dwangsom van rechtswege verbeurd. De voorgestelde fiscale regeling voorziet erin dat, alvorens het bestuursorgaan overgaat tot dwanginvordering van de aldus ontstane schuld, opnieuw een beschikking wordt genomen, genaamd invorderingsbeschikking. De invorderingsbeschikking beoogt enerzijds vast te stellen dat door de wijze waarop de last onder dwangsom (niet) is nageleefd, binnen de gestelde termijn geen einde is gemaakt aan de onrechtmatige situatie die aanleiding was voor het nemen van de dwangsombeschikking. Anderzijds is de invorderingsbeschikking een voorwaarde voor de dwanginvordering van een verbeurde dwangsom, doordat pas na het nemen van deze beschikking door de ontvanger een aanmaning kan worden verstuurd (vgl. het voorgestelde artikel 63e, tweede lid, van de IW 1990).

Het middel van de dwangsom geeft de Belastingdienst een nieuw dwangmiddel in het kader van een juiste belastingheffing en -invordering en zal gezien het karakter van de dwangsom slechts in daartoe geëigende gevallen worden gehanteerd. Bij toepassing van de bevoegdheid tot oplegging ervan dient de inspecteur uiteraard zorgvuldig af te wegen of dit middel onder de gegeven omstandigheden gerechtvaardigd is. Dit geldt ten aanzien van de toepassing van het middel van de last onder dwangsom en ten aanzien van de hoogte van de op te leggen dwangsom. Hetzelfde geldt uiteraard wanneer de inspecteur besluit over te gaan tot een invorderingsbeschikking.

Rechtsbescherming

Hoewel de dwangsombeschikking en de invorderingsbeschikking ieder hun eigen inhoud hebben, en er aanleiding kan zijn dat ofwel alleen de

ene ofwel alleen de andere beschikking wordt betwist, zal het ook voorkomen dat, gezien de nauwe samenhang tussen beide beschikkingen, betwisting van een van beide beschikkingen tegelijkertijd betwisting van de andere beschikking met zich brengt. Uit oogpunt van rechtsbescherming is van belang dat de belanghebbende niet de dupe wordt van onduidelijkheden in de samenhang tussen beide beschikkingen. Artikel 67t van de AWR regelt de eventuele samenloop tussen de dwangsombeschikking en de invorderingsbeschikking. Daarmee wordt bereikt dat in voorkomende gevallen een bezwaar, beroep of hoger beroep tegen de dwangsombeschikking tegelijkertijd is gericht tegen de invorderingsbeschikking, en omgekeerd. Ook voorkomt de regeling dat betrokkene door de samenhang tussen beide beschikkingen ten onrechte termijnen laat verlopen. Indien degene ten name van wie de dwangsombeschikking is opgelegd, daartegen in bezwaar, beroep of hoger beroep komt, geldt dit bezwaar, beroep of hoger beroep ingevolge het eerste lid mede ten aanzien van de invorderingsbeschikking. In de uitspraak op bezwaar betreffende de dwangsombeschikking worden zodoende de bezwaren meegenomen betreffende een invorderingsbeschikking die voorafgaand aan het bezwaar tegen de dwangsombeschikking is opgelegd. Evenzo volgt uit het eerste lid van artikel 67t van de AWR dat, ingeval de invorderingsbeschikking wordt genomen tijdens de bezwaarprocedure of tijdens de procedure bij de rechter, deze beschikking onderdeel uitmaakt van het bezwaar, beroep of hoger beroep tegen de dwangsombeschikking. De inspecteur zal het bezwaar tegen de invorderingsbeschikking in dat geval doorsturen naar de rechter waarbij de procedure aanhangig is ter zake van de dwangsombeschikking. Aldus wordt een afzonderlijke procedure tegen de invorderingsbeschikking voorkomen. De in het eerste lid bedoelde rechter bij wie de procedure tegen de dwangsombeschikking aanhangig is, kan ingevolge het tweede lid de lagere rechter dan wel de inspecteur de gelegenheid geven eerst een uitspraak te doen aangaande de twistpunten die door de betrokkene in diens bezwaar tegen de invorderingsbeschikking zijn ingebracht. Bij dit wetsvoorstel is er vanuit gegaan dat het wetsvoorstel Belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties op 1 januari 2005 tot wet is verheven en in werking is getreden. In een procedure betreffende een invorderingsbeschikking kan de last tot medewerking en de status van de daarop betrekking hebbende dwangsom geen onderwerp van geschil zijn wanneer de dwangsombeschikking formele rechtskracht heeft verkregen.

Indien bezwaar wordt gemaakt tegen de dwangsombeschikking, staat bij afwijzing daarvan beroep op de rechter open. Overeenkomstig de systematiek van de Awb schorst het maken van bezwaar of het instellen van beroep of hoger beroep tegen een dwangsombeschikking de daaruit voortvloeiende verplichtingen niet. Ingeval degene ten name van wie een dwangsombeschikking is opgelegd, zo snel mogelijk een oordeel van de rechter wil vernemen, kan – indien aan de voorwaarden daarvoor is voldaan – een voorlopige voorziening worden gevraagd. Ook is het denkbaar dat door een der partijen wordt verzocht om een versnelde procedure. Het belang van betrokkene bij een versnelde procedure kan met name zijn ingegeven door het feit dat zijn handelen of nalaten – bij afwezigheid van schorsende werking en wellicht ten onrechte – leidt tot het verbeuren van een dwangsom. Het belang van de inspecteur (of de ontvanger) bij een versnelde behandeling houdt verband met zijn streven snel duidelijkheid te hebben aangaande de verplichtingen van betrokkene ingevolge de dwangsombeschikking.

Artikel X (Invorderingswet 1990)

Artikel X, onderdeel A, B en H (artikelen 2, 3, 63b, 63c, 63d en 63e Invorderingswet 1990)

Artikel X, H bevat de noodzakelijke aanpassingen van de IW 1990 aan de invoering van de dwangsom in de fiscaliteit. De wijzigingen zijn drieledig van aard. Om te beginnen dient de IW 1990 erin te voorzien dat ook de ontvanger een last onder dwangsom kan opleggen. Voorts dient erin te worden voorzien dat een verbeurde dwangsom kan worden betaald aan de ontvanger en dat, wanneer de inspecteur of de ontvanger een invorderingsbeschikking heeft genomen, de ontvanger maatregelen kan nemen met het oog op de (dwang)invordering van de verbeurde dwangsom. Het is aldus de bedoeling dat ook de ontvanger een last onder dwangsom kan opleggen. De ontvanger heeft deze bevoegdheid wanneer het gaat om de naleving van de informatieverplichtingen bedoeld in artikel 62, eerste lid, van de IW 1990. Hiertoe wordt een nieuw hoofdstuk VIIA voorgesteld met de artikelen 63b, 63c en 63d. Deze artikelen komen overeen met de artikelen 67r, 67s en 67t van de AWR.

Ingevolge artikel 63b, vierde lid, van de IW 1990 is op het bezwaar, beroep, hoger beroep of beroep in cassatie tegen een dwangsombeschikking van de ontvanger hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing. Zodoende geldt ook in het kader van de door de ontvanger op te leggen bestuurlijke last onder dwangsom de fiscale procedure.

Ingevolge artikel 63e, eerste lid, van de IW 1990 dient de dwangsom te worden betaald binnen zes weken na de dag waarop de dwangsom is verbeurd. Deze termijn is afgestemd op de in de in de vierde tranche Awb voorziene betalingstermijn voor de dwangsom (vgl. artikel 5:33 Awb). Bij het verbeuren van de dwangsom ontstaat van rechtswege een dienovereenkomstige schuld. De gehoudenheid tot betaling van de dwangsom ontstaat dan ook onmiddellijk bij het verbeuren. Ingevolge het voorgestelde artikel 63e, eerste lid, van de IW 1990 is de verbeurde dwangsom echter pas invorderbaar zes weken nadat de dwangsom is verbeurd. Dit betekent dat, hoewel de overtreder bij het verbeuren van de dwangsom onmiddellijk gehouden is tot betaling ervan, de ontvanger pas maatregelen ter invordering kan nemen nadat zes weken zijn verstreken na het verbeuren. Daarbij zijn de in het voorgestelde artikel 63e, tweede lid, opgenomen bepalingen van de IW 1990 van overeenkomstige toepassing. Zo wordt bijvoorbeeld voorgesteld artikel 9, tiende lid, van de IW 1990 van overeenkomstige toepassing te verklaren. Hierdoor is de Algemene termijnenwet niet van toepassing op de termijn van zes weken, bedoeld in het voorgestelde artikel 63e, eerste lid. Zoals gebruikelijk in de fiscaliteit zal zodoende ook de verbeurde dwangsom bij het verlopen van de zes-weken-termijn in het weekend op de vrijdag voorafgaand aan dat weekend betaald dienen te zijn. Omwille van de duidelijkheid is in artikel 63e, tweede lid, onderdeel d, van de IW 1990 tevens geregeld dat de ontvanger pas kan aanmanen nadat hij of de inspecteur een invorderingsbeschikking heeft gegeven. In afwijking van de in artikel 27, eerste lid, van de IW 1990 verjaart het recht tot dwanginvordering met betrekking tot een dwangsom op grond van het voorgestelde artikel 63e, derde lid, van de IW 1990 één jaar na de dag waarop deze dwangsom is verbeurd (vgl. artikel 5:35 van de (vierde tranche) Awb).

Artikel X, onderdeel C (artikel 25 Invorderingswet 1990)

De wijzigingen van artikel 25 IW 1990 houden verband met de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 11 maart 2004 in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant (zaak C-9/02). Op de voet van artikel 25, vijfde, zesde en achtste lid, IW 1990 kan de ontvanger

uitstel van betaling verlenen voor de in een conserverende belastingaanslag begrepen inkomstenbelasting, mits voldoende zekerheid is gesteld. Ingevolge de voorgestelde wijziging van het vijfde, zesde en achtste lid van artikel 25 IW 1990 wordt aan het verkrijgen van uitstel van betaling niet langer de voorwaarde verbonden dat in alle gevallen voldoende zekerheid moet worden gesteld.

Zoals in het algemeen deel van de toelichting is vermeld, zal zekerheidsstelling echter niet achterwege kunnen blijven indien sprake is van een grensoverschrijding naar een niet EU-lidstaat. Bij ministeriële regeling zal worden geregeld in welke gevallen de ontvanger bij het verlenen van uitstel van betaling voor conserverende aanslagen, zal verlangen dat voldoende zekerheid is gesteld. Om duidelijk te maken dat de bij ministeriële regeling te stellen regels mede betrekking kunnen hebben op het stellen van voldoende zekerheid, wordt dit expliciet tot uitdrukking gebracht.

Artikel X, onderdeel D (artikel 26 Invorderingswet 1990 en artikel 7.6 Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijzigingen van artikel 26 IW 1990 houden verband met de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 11 maart 2004 in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant (zaak C-9/02).

In artikel 26, tweede lid, IW 1990 is een verwijzing opgenomen naar artikel 25, achtste lid, IW 1990. Als gevolg hiervan kan het huidige artikel 26, derde lid, onderdeel c, IW 1990 vervallen. Voorts wordt verduidelijkt dat artikel 26, tweede lid, IW 1990 toepassing vindt op het moment waarop het op de voet van artikel 25, vijfde of achtste lid, IW 1990 verleende uitstel van betaling eindigt door verloop van tien jaren.

Het nieuwe derde lid van artikel 26 IW 1990 strekt ertoe dat de ontvanger in een situatie waarin zich een omstandigheid als bedoeld in de tweede volzin van artikel 25, vijfde lid, IW 1990 voordoet de in te vorderen belasting kan kwijtschelden voorzover de waarde van de aanspraak uit een overeenkomst van levensverzekering of een aanspraak op grond van een pensioenovereenkomst die aan het uitstel ten grondslag heeft gelegen, is gedaald nadat het belastbare feit ter zake waarvan de conserverende aanslag is opgelegd, heeft plaatsgevonden. Kwijtschelding kan worden verleend voorzover de waarde in het economische verkeer van die aanspraak is gedaald in vergelijking tot die waarde ten tijde van genoemd belastbaar feit.

Het nieuwe vijfde lid ziet op de situatie dat de ontvanger het op de voet van artikel 25, achtste lid, IW 1990 verleende uitstel van betaling beëindigt omdat zich (tijdens het uitstel) de in onderdeel a van artikel 25, achtste lid, IW 1990 genoemde omstandigheid voordoet dat de (geëmigreerde) aanmerkelijkbelanghouder de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag hebben gelegen, vervreemdt. Op grond van het nieuwe vijfde lid kan de ontvanger nadat hij het verleende uitstel heeft beëindigd – en alvorens hij tot invordering van de in de conserverende aanslag begrepen belasting overgaat – kwijtschelding verlenen indien de waarde van die aandelen of winstbewijzen is gedaald nadat het belastbare feit terzake waarvan de conserverende aanslag is opgelegd zich heeft voorgedaan.

Met een dergelijke waardedaling zal alleen rekening worden gehouden indien de waarde in het economische verkeer van de aandelen of winstbewijzen die aan het uitstel ten grondslag hebben gelegen, is gedaald anders dan door uitkering van winstreserves of teruggaaf van wat is gestort of ingelegd. De omvang van de waardedaling wordt bepaald door de waarde in het economische verkeer van de aandelen of winstbewijzen ten tijde van de handeling of gedraging die tot het beëindigen van het uitstel heeft geleid te vergelijken met die waarde ten tijde van het belastbare feit ter zake waarvan de conserverende aanslag is vastgesteld. Op de

voet van het vijfde lid van artikel 26 IW 1990 kan kwijtschelding worden verleend tot een bedrag gelijk aan 25 percent (vergelijk artikel 2.12 Wet inkomstenbelasting 2001) van de omvang van die waardedaling. Het volgende voorbeeld moge het een en ander verduidelijken. De aanmerkelijkbelanghouder A verwerft in jaar t een aanmerkelijk belang in BV A ter waarde van 20. In jaar t+1 emigreert A. De waarde van het aandelenpakket van A ten tijde van de emigratie is 120. Aan A wordt een conserverende aanslag opgelegd over een fictief vervreemdingsvoordeel van 100. Met betrekking tot de in deze belastingaanslag begrepen belasting verleent de ontvanger op de voet van artikel 25, achtste lid, IW 1990 uitstel van betaling voor een periode van tien jaren. In jaar t+4 vervreemdt A de aandelen in BV A voor 80. De ontvanger kan A op de voet van artikel 26, vijfde lid, IW 1990 voor 10 (25% van 120 -/- 80) kwijtschelding verlenen. Met de aanpassing van het tot zesde lid vernummerde vierde lid, die samenhangt met de in dit artikel doorgevoerde vernummering, is geen inhoudelijke wijziging beoogd.

De voorgestelde wijzigingen van artikel 26 IW 1990 geven op hun beurt aanleiding tot wijziging van artikel 7.6, derde lid, Wet IB 2001 en het daarop gebaseerde artikel 21 Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (hierna: UBIB 2001).

De wijziging van artikel 7.6, derde lid, Wet IB 2001 betreft een uitbreiding van de bevoegdheid om bij algemene maatregel van bestuur regels te stellen. Op de voet van de huidige delegatiebepaling kunnen regels worden gesteld met betrekking tot de verkrijgingsprijs bij toepassing van artikel 26, derde lid, IW 1990. In artikel 21 UBIB 2001 is thans voorzien in een vermindering van de verkrijgingsprijs bij toepassing van artikel 26, derde lid, onderdelen a en c, IW 1990.

Ingevolge de voorgestelde wijziging vervalt de beperking in de delegatiebepaling tot de toepassing van het derde lid van artikel 26 IW 1990. Deze wijziging heeft slechts inhoudelijke betekenis waar het de regels betreft die zullen worden gesteld bij toepassing van het nieuwe artikel 26, vijfde lid, onderdeel a, IW 1990. In artikel 21 UBIB 2001 zal een bepaling worden opgenomen die strekt tot voorkoming van het ontstaan van een verlies uit aanmerkelijk belang in de heffings sfeer, terwijl hetzelfde bedrag ingevolge het nieuwe artikel 26, vijfde lid, onderdeel a, IW 1990 wordt kwijtgescholden.

De behoefte aan een dergelijke vermindering van de verkrijgingsprijs wordt aan de hand van een voorbeeld geïllustreerd, waarbij gemakshalve wordt geabstraheerd van belastingverdragen.

Voorbeeld

Een belastingplichtige houdt alle aandelen in een in Nederland gevestigde besloten vennootschap. In jaar t emigreert hij. Op de voet van artikel 4.16, eerste lid, onderdeel h, Wet IB 2001 is emigratie een fictieve vervreemding. Het vervreemdingsvoordeel wordt gesteld op de waarde die ten tijde van de emigratie in het economische verkeer aan de aandelen kan worden toegekend (120) verminderd met de verkrijgingsprijs (20). De belasting die is verschuldigd over het vervreemdingsvoordeel wordt door middel van een conserverende aanslag geheven. Voor de conserverende aanslag wordt uitstel van betaling verleend. Als verkrijgingprijs in het kader van de ontstane buitenlandse belastingplicht geldt de waarde in het economische verkeer ten tijde van de emigratie (artikel 7.6, eerste lid, Wet IB 2001). In jaar t+2 vervreemdt de belastingplichtige zijn aandelen voor 100. De conserverende aanslag wordt ingevorderd. Door toepassing van het nieuwe artikel 26, vijfde lid, onderdeel a, IW 1990 wordt een bedrag van 5 (25% van 120 -/- 100) kwijtgescholden. Tegelijkertijd wordt X als buitenlandse belastingplichtige in de heffing betrokken ter zake van de vervreemding. Zonder nadere maatregelen zou hij een negatief vervreemdingsvoordeel van 20 behalen, terwijl met het verlies reeds rekening is

gehouden bij de invordering van de conserverende aanslag. Derhalve wordt de verkrijgingsprijs voor de berekening van het vervreemdingsvoordeel verminderd met de waardedaling van 20. De belastingplichtige betaalt uiteindelijk dus alleen belasting over het bij emigratie geconstateerde voordeel voorzover het ook daadwerkelijk wordt gerealiseerd.

Artikel X, onderdeel E (artikel 26 Invorderingswet 1990)

Het in artikel X, onderdeel D, vierde lid, van dit wetsvoorstel begrepen nieuwe vijfde lid van artikel 26 IW 1990 wordt met ingang van 1 januari 2005 opgenomen in onderdeel a van het vijfde lid van artikel 26 IW 1990. Vanaf diezelfde datum wordt het huidige artikel 26, derde lid, onderdeel b, zij het in gewijzigde vorm, geïncorporeerd in het nieuwe artikel 26, vijfde lid, onderdeel b.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie is toegelicht, wordt de toepassing van het vijfde lid, onderdeel b, beperkt tot de gevallen waarin sprake is van een grensoverschrijding naar een staat waarmee Nederland een verdrag heeft afgesloten dat voorziet in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het oude verdragsbeleid. Kwijtschelding komt eerst aan de orde indien het uitstel van betaling wordt beëindigd omdat de belastingschuldige aandelen of winstbewijzen vervreemdt in de zin artikel 25, achtste lid, IW 1990. De inwerkingtreding van de in dit onderdeel opgenomen maatregel is gezien het niet tegemoetkomende karakter van de aanpassing van het huidige artikel 26, derde lid, onderdeel b, niet 11 maart 2004, zoals dit geldt voor de overige maatregelen die verband houden met de uitspraak van het Hof in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant, maar 1 januari 2005.

Artikel X, onderdeel F (artikel 44a Invorderingswet 1990)

Zodra zich één van de in artikel 25, vijfde lid, IW 1990 genoemde omstandigheden voordoet, zal de verzekeraar die medewerking heeft verleend aan het onderbrengen van de lijfrenteverplichting bij een ander pensioenfonds of lichaam dat het verzekeringsbedrijf uitoefent, het risico niet kunnen uitsluiten dat hij op grond van artikel 44a IW 1990 voor de verschuldigde belasting – in de vorm van de aansprakelijkheidschuld – aansprakelijk zal worden gesteld. Om te voorkomen dat hij de aansprakelijkheidschuld uit eigen vermogen zal moeten voldoen, zal de verzekeraar de nodige maatregelen treffen. In de ene situatie zal die maatregel er op neerkomen dat hij een deel van de uit te keren som achterhoudt. In een andere situatie zal de verzekeraar kunnen weigeren om medewerking te verlenen aan de overdracht van de lijfrenteverplichting. Om te verhinderen dat artikel 44a IW 1990 aan de overdracht van genoemde verplichtingen in de weg staat, wordt voorgesteld in het vijfde lid van dit artikel een delegatiebepaling op te nemen. Op grond hiervan kan bij ministeriële regeling worden bepaald dat de verzekeraar die op grond van artikel 44a, eerste lid, IW 1990 aansprakelijk is, niet aansprakelijk is indien de lijfrenteverplichting in de in artikel 3 133, eerste lid, onderdeel h, Wet IB 2001 bedoelde situatie overgaat, of beoordeeld aan het einde van het kalenderjaar in enig voorafgaand kalenderjaar is overgegaan, op een niet in Nederland gevestigd pensioenfonds of lichaam dat het verzekeringsbedrijf uitoefent en dit pensioenfonds of lichaam de aansprakelijkheid aanvaardt voor de belasting en de revisierente die de verzekeringnemer of gerechtigde is verschuldigd. Dit is van overeenkomstige toepassing indien de belastingschuldige voldoende zekerheid heeft gesteld. Op die wijze kan de ontvanger de (overdragende) verzekeraar als het ware «ontslaan» van diens uit artikel 44a, eerste lid, voortvloeiende aansprakelijkheid indien een andere verzekeraar – degene waarbij de lijfrente aanspraak wordt ondergebracht – deze aansprakelijkheid langs civielrechtelijke weg heeft aanvaard. Die aanvaarding van aansprakelijkheid houdt kort samengevat

in dat de andere (voorzettende) verzekeraar zich ertoe verplicht om de gehele aansprakelijkheidschuld te voldoen. De in dat kader vereiste overeenkomst tussen de ontvanger en de voortzettende verzekeraar dient onder meer een forum- en rechtskeuze te bevatten, inhoudende dat bij een geschil over die overeenkomst een Nederlandse rechter bevoegd is dit geschil te beslechten en dat op die overeenkomst het Nederlandse recht van toepassing is. Indien de overeenkomst tot stand gekomen is, meldt de ontvanger de overdragende verzekeraar dat deze niet langer aansprakelijk is voor de betreffende aansprakelijkheidschuld.

Artikel X, onderdeel G (artikel 44b Invorderingswet 1990)

Hetgeen in de toelichting op de in artikel X, onderdeel F, opgenomen wijziging van artikel 44a IW 1990 is opgemerkt, is van overeenkomstige toepassing op de in dit onderdeel opgenomen wijziging van artikel 44b IW 1990. Artikel 44b, vijfde lid, IW 1990 ziet echter – anders dan artikel 44a IW 1990 – op de verplichting ingevolge een pensioenregeling die in de in artikel 19b, vierde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 bedoelde situatie overgaat op een niet in Nederland gevestigd pensioenfonds of lichaam dat bevoegd is het verzekeringsbedrijf uit te oefenen.

Artikel XI (Gemeentewet)

Artikel XI, onderdelen A, B en C (artikelen 236, 246a en 249 Gemeentewet)

In de Gemeentewet, Provinciewet en Waterschapswet is geregeld dat de AWR en de IW 1990 in beginsel van toepassing zijn op de heffing en invordering van lokale belastingen. In voornoemde wetten is echter ook bepaald dat enkele artikelen van de AWR en IW 1990 buiten toepassing blijven, zij het dat bij algemene maatregel van bestuur regels kunnen worden gesteld waarbij hetzij sommige artikelen alsnog geheel of gedeeltelijk van toepassing worden verklaard, hetzij binnen het kader van die artikelen passende zelfstandige voorschriften kunnen worden opgenomen. Voorgesteld wordt de dwangsbepalingen op gelijke wijze van toepassing te laten zijn als is voorzien voor de bepalingen waarvoor zij relevant zijn: de artikelen waarbij in geval van niet-naleving de dwangsom als herstelsanctie kan worden toegepast (de artikelen 52 en 53 van de AWR en 62 van de IW 1990). Dit betekent dat de dwangsbepalingen in beginsel buiten toepassing worden verklaard, maar dat bij algemene maatregel van bestuur regels kunnen worden gesteld waarbij zij alsnog geheel of gedeeltelijk van toepassing worden verklaard, dan wel binnen het kader van die artikelen passende zelfstandige voorschriften kunnen worden opgenomen.

Volledigheidshalve merk ik op dat ook andere, hiervoor niet genoemde, wetten door dit wetsvoorstel beïnvloed zullen worden. Een aanpassing van de wettekst blijkt daarbij echter niet noodzakelijk, omdat bijvoorbeeld de gehele AWR of IW 1990 van toepassing wordt verklaard, waardoor impliciet ook de nieuw voorgestelde artikelen van toepassing zijn. Een voorbeeld is artikel 229 van de Landinrichtingswet. Ook in artikel 77a, tweede lid, Luchtvaartwet wordt de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing verklaard. Echter, met dien verstande dat de artikelen 52 en 53 van die wet onder andere buiten toepassing blijven. Doordat deze artikelen buiten toepassing zijn verklaard, is een expliciete uitsluiting van de artikelen 67r tot en met 67t van de AWR niet nodig. Deze artikelen zien immers slechts op de wettelijke verplichtingen, genoemd in de artikelen 52 en 53, eerste lid, aanhef en onderdeel a, tweede of derde lid, van de AWR. Hetzelfde geldt mutatis mutandis waar artikel 62 IW 1990 buiten toepassing blijft. In dat geval kunnen de artikelen 63b tot en met 63e IW 1990 automatisch ook geen toepassing vinden.

Artikel XII (Provinciewet)

Artikel XII, onderdeel A, B en C (artikelen 228, 230 en 232 Provinciewet)

Voor een toelichting wordt verwezen naar de toelichting op de wijziging van de Gemeentewet.

Artikel XIII (Waterschapswet)

Artikel XIII, onderdeel A, B en C (artikel 126, 126a en 138 Waterschapswet)

Voor een toelichting wordt verwezen naar de toelichting op de wijziging van de Gemeentewet en enige andere wetten.

Artikel XIV (Wet waardering onroerende zaken)

In artikel 30 van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) worden enkele bepalingen van de AWR opgesomd die van overeenkomstige toepassing zijn verklaard voor de waardebepaling en waardevaststelling in het kader van de Wet WOZ. In artikel XIV wordt niet voorgesteld de artikelen 67r tot en met 67t van de AWR aan die opsomming toe te voegen. De reden hiervoor is dat deze artikelen slechts toepassing kunnen vinden indien artikel 52 of artikel 53, eerste lid, aanhef en onderdeel a, tweede of derde lid, van de AWR van toepassing is. Aangezien laatstgenoemde artikelen niet in de hier bedoelde opsomming voorkomen, is een expliciete van overeenkomstige toepassingsverklaring van de artikelen 67r tot en met 67t van de AWR niet aan de orde. Daarnaast is in artikel 31 van de Wet WOZ geregeld dat bij algemene maatregel van bestuur regels kunnen worden gesteld waarbij hetzij sommige artikelen van de AWR alsnog geheel of gedeeltelijk van toepassing worden verklaard, hetzij binnen het kader van die artikelen passende zelfstandige voorschriften kunnen worden opgenomen. Net als hiervoor inzake onder andere de Gemeentewet werd vermeld, dienen hierbij wel de artikelen 67r tot en met 67t van de AWR te worden opgenomen. De achterliggende gedachte hierbij is dezelfde als hiervoor is beschreven.

Artikel XV (Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)

Artikel XV, onderdeel A (artikel 4a Wet op de internationale bijstandverlening bij de heffing van belastingen)

De spaarrenterichtlijn voorziet – als hoofdregel – in de automatische uitwisseling van gegevens betreffende rentebetalingen binnen de Europese Unie. De Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (hierna: WIB) voorziet in de Nederlandse implementatie van het uitgangspunt dat de lidstaten automatisch inlichtingen verstrekken voorzover een rentebetaling wordt verricht door een op hun grondgebied gevestigde uitbetalende instantie of marktdeelnemer aan een in een andere lidstaat van de Europese Unie woonachtige uiteindelijke gerechtigde. In de spaarrenterichtlijn is echter ook bepaald dat Zwitserland, San Marino, Liechtenstein, Andorra en Monaco (hierna: derdelanden) met de richtlijn gelijkwaardige maatregelen moeten invoeren. Daarnaast voorziet de richtlijn in met de richtlijn gelijke maatregelen die Jersey, Guernsey, Isle of Man, Cayman Islands, Anguilla, British Virgin Islands, Montserrat, Turks and Caicos Islands, Aruba en de Nederlandse Antillen (hierna: geassocieerde en afhankelijke gebieden) dienen in te voeren. Het voorgaande betekent dat de materiële werkingssfeer van de spaarrenterichtlijn vanuit Nederlands perspectief wordt uitgebreid naar deze derdelanden en afhankelijke en geassocieerde gebieden. Hierdoor zal een Nederlandse uitbeta-

lende instantie die een rentebetaling verricht aan een uiteindelijke gerechtigde die woonachtig is in één van de (met lidstaten gelijkgestelde) derdelanden of afhankelijke of geassocieerde gebieden, ook worden verplicht gegevens te renseigneren aan de bevoegde autoriteit. Het nieuw voorgestelde derde lid van artikel 4a van de WIB beoogt dit te bereiken.

Artikel XV, onderdeel B (artikel 11 Wet op de internationale bijstandverlening bij de heffing van belastingen)

Zoals in het algemene deel van de memorie van toelichting al is aangegeven, is het noodzakelijk de dwangsombeschikking ook te kunnen nemen in gevallen waarin informatie wordt gevraagd ten behoeve van de verstrekking van gegevens aan een andere staat in het kader van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB). Dit wordt bereikt door de desbetreffende bepalingen over de dwangsombeschikking in de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing te verklaren. Het specifieke karakter van artikel 9 van de WIB, namelijk de aanwezigheid van een buitenlandse ambtenaar bij een in te stellen onderzoek, brengt met zich dat de dwangsombeschikking zich ook tot de duldverplichting van artikel 10 dient uit te strekken.

Artikel XV, onderdeel C (artikel 13 Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)

Artikel 13, tweede lid, ziet op situaties waarin Nederland geen inlichtingen verstrekt aan een andere Mogendheid. Hieraan is toegevoegd een bestuurlijke eenheid.

Artikel XVI (Wet van 18 december 2003 tot wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige fiscale maatregelen 2004) (Stb. 527))

Artikel XVI, onderdelen A en B (Artikel I Overige fiscale maatregelen 2004)

Artikel I, onderdeel D, en artikel XXII, tweede lid, van het inmiddels tot wet verheven wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2004 (Stb. 527), bevatten een bij koninklijk besluit in werking te treden versoepeling voor Nederlandse belastingplichtigen om gecharterde schepen onder de tonnageregeling te brengen. De bestaande maximale verhouding tussen schepen van een ander en schepen in eigendom in de tonnageregeling (3: 1) zou in plaats van over een periode van één jaar beoordeeld worden over een periode van twee jaar. Deze wijziging zal in verband met de nieuwe communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer niet inwerkingtreden en kan derhalve verwijderd worden uit Overige fiscale maatregelen 2004. De bestaande maximale verhouding tussen schepen van een ander en schepen in eigendom in de tonnageregeling (3: 1) en de hierin aan te brengen versoepeling, wordt vervangen door de in dit wetsvoorstel (Artikel I, onderdeel B) opgenomen voorwaarde dat er in beginsel een binding moet zijn met een communautaire vlag, om te kwalificeren voor de tonnageregeling.

Artikel XVII (Wet van 9 juli 2004, houdende Regeling met betrekking tot tegemoetkomingen in de kosten van kinderopvang en waarborging van de kwaliteit van kinderopvang (Wet kinderopvang) (Stb. 455))

Artikel 111, onderdeel A, van de Wet kinderopvang, beoogt een wijziging aan te brengen in de definitie van «kinderopvang» in artikel 16, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de loonbelasting 1964. Genoemd artikel 16 is

echter met ingang van 1 januari 2004 komen te vervallen. De inhoud van genoemd onderdeel d wordt in artikel III, onderdeel B van het onderhavige wetsvoorstel opgenomen in artikel 16c van de Wet op de loonbelasting 1964.

Artikel XVIII (overgangsrecht)

Artikel XVIII onderdeel A (overgangsrecht Wet inkomstenbelasting 2001)

In dit artikel is overgangsrecht opgenomen in verband met de invoering van het vlagvereiste in de tonnage-regeling (artikel I, onderdeel B). Ingevolge deze overgangsbepaling is de voorgestelde nieuwe voorwaarde van het voeren van de vlag van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap niet van toepassing op de door de belastingplichtige reeds geëxploiteerde schepen, waarvan de winst uit zeescheepvaart wordt bepaald aan de hand van de tonnage. Dit heeft tot gevolg dat de belastingplichtige een schip onder «derde vlag» dat door hem reeds wordt geëxploiteerd onder het tonnage-regime, niet behoeft om te vlaggen om het tonnage-regime te kunnen continueren.

Artikel XVIII, onderdeel B (overgangsrecht Wet belastingen op milieugrondslag)

Het onderhavige artikel ziet op het vervallen van de vrijstelling van afvalstoffenbelasting ter zake van niet-reinigbare verontreinigde grond. Zonder nadere overgangsregeling zou verontreinigde grond waarvoor vóór 1 januari 2005 een verklaring van niet-reinigbaarheid als bedoeld in het vervallen onderdeel e van artikel 12, eerste lid, van de Wbm, is afgegeven, na die datum niet meer kunnen worden gestort zonder heffing van afvalstoffenbelasting. Hetzelfde geldt voor partijen grond die vóór 1 januari 2005 zijn ontgraven en in depot geplaatst en waarvoor de aanvraag om een verklaring van niet-reinigbaarheid vóór 1 januari 2005 is ingediend maar pas na die datum wordt afgegeven. In beide gevallen bestaat er vanuit het oogpunt van rechtszekerheid aanleiding om in eerbiedigende werking te voorzien. Het eerste en tweede lid van het onderhavige artikel bepalen daarom dat voor verontreinigde grond waarvoor vóór 1 januari 2005 een niet-reinigbaarheidsverklaring is afgegeven, respectievelijk vóór 1 januari 2005 een niet-reinigbaarheidsverklaring is aangevraagd, de vrijstelling voor niet-reinigbare verontreinigde grond van toepassing blijft. Het vijfde lid stelt de eindtermijn van deze overgangsbepaling op 1 juli 2005. Dit betekent dat na die datum de vrijstelling voor niet-reinigbare verontreinigde grond vervalt. De verklaringen van niet-reinigbaarheid werden tot 1 januari 2005 afgegeven door het Service Centrum Grond. De taken van het Service Centrum Grond zullen met ingang van 1 januari 2005 worden ondergebracht bij een agentschap dat deze taak in opdracht van de Minister van VROM gaat uitvoeren.

Artikel XIX (Buitenwerkingstellingsbepaling)

Bij ministeriële regeling kan de willekeurige afschrijving buiten toepassing worden gesteld of per kalenderjaar worden beperkt. Op grond van artikel 3.52, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 dient zo'n ministeriële regeling achteraf bij wet te worden goedgekeurd. In het algemeen deel van deze memorie van toelichting is aangegeven dat naar aanleiding van nieuwe Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer, de willekeurige afschrijving op zeeschepen zoals opgenomen in de Uitvoeringsregeling willekeurige afschrijving, aanpassing behoeft. Voorgesteld wordt af te zien van een wettelijke goedkeuring achteraf van deze aanpassing.

Artikel XX (Inwerkingtredingsbepaling)

De in artikel I, onderdeel A, en artikel IV, onderdelen A en C, opgenomen wijzigingen werken terug tot en met 1 januari 2003, zijnde de datum die in het besluit van 19 december 2002, nr. DGB 2002/7237M, Stcrt. 2002, nr. 247, is uitgedragen.

De in artikel VIII, onderdelen A, eerste lid, C en D opgenomen wijzigingen met betrekking tot het vervallen van de heffing van afvalstoffenbelasting ter zake van baggerspecie betreffen mogelijk een steunmaatregel in de zin van artikel 87 van het EG-verdrag. Uit dien hoofde dient deze regeling dan ook te worden aangemeld bij de Europese Commissie. Inwerkingtreding van deze onderdelen kan pas plaats vinden nadat goedkeuring van de Europese Commissie is verkregen. Om die reden treden deze onderdelen in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip waarbij tevens wordt bepaald dat de desbetreffende onderdelen terugwerken tot en met 1 januari 2005 indien het besluit na 1 januari 2005 wordt vastgesteld. Het tweede lid, onderdeel a, regelt de volgorde van inwerkingtreding van de wijzigingen in de Wbm met betrekking tot baggerspecie en de wijzigingen die samenhangen met het vervallen van de vrijstelling van afvalstoffenheffing voor niet-reinigbare verontreinigde grond. In artikel VIII is een afzonderlijk onderdeel opgenomen voor de wijzigingen met betrekking tot grond (onderdeel B). Dit onderdeel treedt net als de rest van het wetsvoorstel in werking met ingang van 1 januari 2005. Onderdeel C bevat zowel de vervanging van de vrijstelling voor niet-reinigbare verontreinigde baggerspecie door een vrijstelling voor alle baggerspecie als het vervallen van de vrijstelling voor niet-reinigbare verontreinigde grond. Als het Staatsblad waarin het koninklijk besluit inzake de inwerkingtreding van de wijzigingen voor de baggerspecie is opgenomen voor 1 januari 2005 wordt uitgegeven, kunnen ook deze wijzigingen in werking treden met ingang van 1 januari 2005. Alsdan komt onderdeel B te vervallen.

De in artikel I, onderdeel B, artikel IV, onderdelen B en D, artikel XVI en artikel XVIII, onderdeel A opgenomen wijzigingen naar aanleiding van de communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer zullen eerst in werking kunnen treden na goedkeuring door de Europese Commissie. Daarom zullen deze wijzigingen in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

De maatregelen naar aanleiding van de uitspraak in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant treden per 1 januari 2005 in werking en werken terug tot en met 11 maart 2004. Op deze datum deed het Hof uitspraak in deze zaak. De bepaling in het voorgestelde onderdeel b, van het vijfde lid van artikel 26 IW 1990 is echter niet begunstigend voor belastingschuldigen, derhalve wordt voorgesteld deze bepaling niet terug te laten werken tot 11 maart 2004.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn