

Vergaderjaar 2004–2005

29 758

Voorstel van wet houdende wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Overige Fiscale Maatregelen 2005)

Nr. 7

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 21 oktober 2004

Inhoudsopgave

Algemeen

1. Inleiding
2. Wijziging werknemersbegrip
3. Codificatie agioresolutie
4. Richtsnoer zeevervoer in tonnageheffing, afdrachtvermindering zeevaart en codificatie besluit zeeslepers
5. Weekenduitgaven gehandicapte kinderen
6. Afvalstoffenbelasting en grond
7. Afvalstoffenbelasting en baggerspecie
8. Dwangsommen
9. EU-aspecten
10. Uitvoeringsaspecten Belastingdienst
11. Administratieve lasten
12. Commentaar NOB

Artikelsgewijs

1. Artikel I (De Wet inkomstenbelasting 2001)
2. Artikel III (Wet op de loonbelasting 1964)
3. Artikel IV (De Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA))
4. Artikel IX (Algemene wet inzake rijksbelastingen)
5. Artikel X (Invorderingswet 1990)
6. Artikel XVI (Overige Fiscale Maatregelen 2004)
7. Artikel XVIII (Overgangsrecht)
8. Artikel XIX (buitenwerkingstelling)

ALGEMEEN

1. Inleiding

Gaarne wil ik de leden van de diverse fracties dank zeggen voor de schriftelijke inbreng op het wetsvoorstel. Het verheugt mij dat de leden van fractie van de CDA, D66, PvdA, SGP, SP en de VVD met belangstelling kennis hebben genomen van het wetsvoorstel.

2. Wijziging werknemersbegrip

De leden van de CDA-fractie vragen om hoeveel personen het gaat die door de wijziging van het werknemerbegrip niet meer als werknemer worden aangemerkt. Voorts vragen deze leden wat de budgettaire gevolgen van deze wijziging zijn. Het betreft werknemers die in het buitenland wonen en hun werkzaamheden geheel of nagenoeg geheel buiten Nederland verrichten. Het betreft naar verwachting ongeveer 2800 belastingplichtigen waarbij de derving aan belastingopbrengst circa € 2 mln bedraagt.

3. Codificatie agioresolutie

De leden van de CDA-fractie constateren dat met de codificatie van de zogenoemde agioresolutie een ongelijke behandeling tussen beleggingsinstellingen die aan de beurs zijn genoteerd en beleggingsinstellingen die dat niet zijn, wordt weggenomen. Deze leden vragen waarom de noodzaak om die ongelijke behandeling op te heffen, nu pas opkomt. De reden hiervoor is dat de noodzaak hiervan eerst tijdens recent overleg door de sector naar voren is gebracht.

De leden van de fractie van het CDA signaleren verder dat in het nader rapport van de regering naar aanleiding van het advies van de Raad van State, is opgenomen dat nog wijzigingsvoorstellen inzake de aanpassing van het regime van beleggingsinstellingen zullen volgen, zonder dat daar verder op wordt ingegaan. Deze leden vragen om hier alsnog op in te gaan.

In het wetsvoorstel zoals dat bij de Raad aanhangig is gemaakt waren enkele wijzigingen opgenomen van het regime voor beleggingsinstellingen. Deze wijzigingsvoorstellen hadden betrekking op de aandeelhouderseisen en het beleggingsbegrip. Conform het advies van de Raad zijn deze thema's uit het onderhavige wetsontwerp gelicht. Zij zullen deel uitmaken van een afzonderlijk in te dienen wetsvoorstel.

4. Richtsnoer zeevervoer in tonnageheffing, afdrachtvermindering zeevaart en codificatie besluit zeeslepers

De leden van de VVD-fractie geven aan grote moeite te hebben met de terugwerkende kracht van twee jaar van de codificatie van het besluit zeeslepers (Besluit van 19 december 2002, nr. DGB2002/7237M, Stcrt. 247), omdat een dergelijke lange periode onzekerheid met zich meebrengt wat niet bevorderlijk is voor de rechtszekerheid van ondernemers. Zij constateren de afgelopen jaren een ontwikkeling waarbij het aantal uitgevaardigde besluiten toeneemt, die vaak achteraf in wetgeving worden omgezet. In verband hiermee vragen zij de visie van de regering hoe in de toekomst de kwaliteit van besluit- en regelgeving en daaraan gekoppelde rechtszekerheid kan worden verbeterd.

Het verlenen van terugwerkende kracht aan een wetsvoorstel gebeurt niet lichtvaardig. In het verleden is terugwerkende kracht wel toegepast als er grote aankondigingseffecten te verwachten waren. Ook oneigenlijk gebruik of misbruik van een wettelijke voorziening kunnen reden zijn een

wetsvoorstel met terugwerkende kracht in te voeren. In het onderhavige geval volgt de noodzaak de wet aan te passen direct uit de beschikking van de Europese Commissie. Alvorens de wet aan te passen is er voor gekozen een Besluit uit te brengen waarin de voorgenomen aanpassing was opgenomen. Tevens is in dit Besluit aangekondigd dat wetswijziging zou plaatsvinden met een terugwerkende kracht tot 1 januari 2003. In antwoord op de vragen van de leden van de fracties van VVD en D66 wil ik opmerken dat voor deze weg is gekozen, omdat hierdoor de gelegenheid ontstond nog in overleg te treden met de Europese Commissie over de vraag of de voorgenomen aanpassing ook daadwerkelijk in overeenstemming was met de afgegeven beschikking. Dat het wetsvoorstel enige tijd op zich heeft laten wachten moet dan ook vanuit dit perspectief worden gezien. Overigens zijn door de publicatie van het besluit zeeslepers in de Staatscourant belanghebbenden toch snel en op adequate wijze op de hoogte gesteld van de komende wetswijziging en de terugwerkende kracht die aan deze wetswijziging gegeven zou worden. Ook de branche is van deze terugwerkende kracht op de hoogte gebracht.

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD zich, onder verwijzing naar het twaalfde lid van artikel 3.22 Wet Inkomstenbelasting 2001, af waarom de wet met terugwerkende kracht wordt aangepast.

Naar aanleiding van deze vraag merk ik op dat wat betreft de zeevaart het wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen 2005 enerzijds de codificatie van het besluit van 19 december 2002, nr. DGB2002/7237M, Stcrt. nr. 247 bevat. Anderzijds zijn in dit wetsvoorstel de voorstellen tot implementatie van de nieuwe communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer in de tonnageregeling en de afdrachtvermindering zeevaart opgenomen.

De codificatie van het vorengenoemde besluit treedt in werking met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2003. Het gaat daarbij om de uitsluiting van sleepbootactiviteiten die grotendeels in en rond havens en op binnenwateren van de Europese Gemeenschap worden uitgevoerd.

Volgens de beschikking van de Europese Commissie van 19 juni 2002 (C (2002) 2158 def.) is de afdrachtvermindering zeevaart en het tonnageregime op dit punt onverenigbaar met de Gemeenschappelijke markt. Als gevolg daarvan wordt de regeling met terugwerkende kracht aangepast. De wijzigingen naar aanleiding van de communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer treden in werking na goedkeuring door de Europese Commissie. Het twaalfde lid van artikel 3.22 Wet Inkomstenbelasting 2001, waarin de definitie van zee is neergelegd, houdt verband met de implementatie van de vorengenoemde richtsnoeren. Voor de inwerkingtreding van het twaalfde lid van artikel 3.22 Wet Inkomstenbelasting 2001 is daarom bepaald dat deze geschiedt na goedkeuring door de Europese Commissie. Voor dit onderdeel is van terugwerkende kracht geen sprake. Ook onder de aangepaste definitie van zee zijn sleepbootactiviteiten die grotendeels in en rond havens en op binnenwateren van de Europese Gemeenschap worden uitgevoerd, uitgezonderd van de vorengenoemde regelingen.

De leden van de fractie van de VVD vragen in hoeverre bij de aangebrachte wijzigingen van artikel 3.22 Wet IB 2001 in het onderhavige wetsvoorstel rekening is gehouden met het investeringsklimaat van Nederland. Deze leden vragen zich af waarom in het wetsvoorstel de mogelijkheden die de richtsnoeren bieden niet ten volle zijn benut. Zij voeren aan dat bepaalde scheepstypen en activiteiten van scheepsmanagers die technisch en nautisch beheer verrichten, onder de regeling kunnen worden gebracht.

In het onderhavige wetsvoorstel, zo luidt het antwoord op deze vragen, zijn de fiscale bepalingen die onder de nieuwe communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer vallen, zodanig

aangepast, dat zij aan de richtsnoeren voldoen. Ten behoeve van het investeringsklimaat van Nederland is, gegeven de budgettaire mogelijkheden en uiteraard binnen de marges die de richtsnoeren toelaten, gekozen voor een zo ruim mogelijke uitleg van de tekst van deze richtsnoeren. Daarbij zijn niet alle mogelijkheden die de richtsnoeren bieden ten volle benut. Deze keuze moet mede in het licht van de huidige budgettaire mogelijkheden worden gezien.

De leden van de fractie van de VVD willen graag weten op welke wijze met de sector overleg heeft plaatsgevonden en vervolgens of de regering bereid is op korte termijn dit overleg te intensiveren.

Over zowel de afzonderlijke onderdelen met betrekking tot de zeescheepvaart als de door de sector gewenste fiscale verbeteringen, is een aantal malen intensief overleg gevoerd met de sector.

Als het overleg met de Europese Commissie in het kader van de notificatieprocedure daartoe aanleiding geeft, bijvoorbeeld vanwege nieuwe inzichten die nopen tot een andere aanpak, zal ook daarover in overleg met de zeescheepvaartsector worden getreden.

De vraag van deze leden of overleg met andere lidstaten heeft plaatsgevonden over de interpretatie van de richtsnoeren om te voorkomen dat het level playing field tussen de lidstaten onderling wordt aangetast, kan ik bevestigend antwoorden. Hierbij dient het volgende te worden opgemerkt. Indien desondanks in een later stadium zou blijken dat andere EU-lidstaten de genoemde richtsnoeren op het punt van de tonnageregeling minder vergaand hebben geïmplementeerd, dan zal ik, in overleg met de minister van Verkeer en Waterstaat, uiteraard na goedkeuring door de Europese Commissie, de tonnageregeling dienovereenkomstig aanpassen.

Deze leden vragen of gezien de vele onduidelijkheden en praktische implementatieproblemen de ingangsdatum van 1 januari 2005 wel haalbaar is. Het is op dit moment nog prematuur om nu al te kunnen vaststellen of invoering van deze wetswijziging per 1 januari 2005 al dan niet haalbaar is. Of deze datum uiteindelijk haalbaar is, is mede afhankelijk van tijdige goedkeuring door de Europese Commissie.

De reden om te streven naar de inwerkingtreding per 1 januari 2005 is gelegen in het feit dat het aanpassen van fiscale wetgeving halverwege het jaar niet aansluit bij het lopende boekjaar van de ondernemingen en zodoende veel extra administratieve problemen en kosten met zich brengt. Aangezien de communautaire richtsnoeren uiterlijk eind juni 2005 dienen te zijn omgezet in nationale wetgeving, is het streven van de regering gericht op 1 januari 2005.

5. Weekenduitgaven gehandicapte kinderen

De leden van de PvdA-fractie vragen de regering om te bewerkstelligen dat ook voor het bezoeken van een ernstig gehandicapt kind jonger dan 27 jaar dat door de ernst van de handicap niet naar huis kan worden vervoerd een km aftrek van € 0,18 mogelijk is.

In artikel 6.17, lid 1, onderdeel e van de buitengewone uitgavenregeling is voor de hierboven genoemde situatie het volgende geregeld. In aftrek kan worden gebracht uitgaven voor reizen in verband met het regelmatig bezoeken van wegens ziekte of invaliditeit langer dan een maand verpleegde personen met wie de bezoeker bij aanvang van de ziekte of invaliditeit een gezamenlijke huishouding voerde, indien de afstand tussen de verpleeginrichting en de woonplaats van de bezoeker meer dan 10 km bedraagt. De bezoeker kan per km een aftrek van € 0,18 in zijn aangifte claimen indien hij reist met de auto.

De leden van de PvdA-fractie vragen verder of de regering bereid is om ook de kosten van bewindvoering over een gehandicapt kind als buitengewone uitgaven aftrekbaar te maken. Dit bijvoorbeeld in de vorm van een forfaitair bedrag.

De kosten die een bewindvoerder ten behoeve van een gehandicapt kind maakt, kunnen binnen de buitengewone uitgavenregeling niet worden aangemerkt als uitgaven voor ziektekosten. Het opnemen van een forfaitair bedrag voor bewindvoeringskosten binnen de buitengewone uitgaven is dan ook wezensvreemd aan de regeling. Daarnaast is het bij bewindvoering in het algemeen zo dat de kosten kunnen worden verhaald op de persoon over wie het bewind wordt gevoerd.

De leden van de SGP-fractie vragen nog een nadere toelichting over de wijze waarop de regels voor gehandicapte kinderen onder de 27 jaar en de voorgestelde regeling zich tot elkaar verhouden. De leden van de SGP-fractie willen in het bijzonder worden geïnformeerd of de voorgestelde maatregelen niet alleen wat betreft de leeftijd maar ook wat betreft de in aanmerking te nemen kosten aansluiten. De leden van de SGP-fractie willen hiervan graag een cijfermatige uitwerking

In onderstaande tabel wordt het toepassingsbereik schematisch weergegeven van de drie verschillende regelingen binnen de Wet op de inkomstenbelasting 2001 die van toepassing kunnen zijn op de weekendbezoekkosten voor een gehandicapt kind.

Leeftijd kind	Kosten van weekendbezoek aftrekbaar onder de post	Toelichting
Tot 27 jaar	Buitengewone uitgaven	De reiskosten zijn aftrekbaar voorzover deze reiskosten samen met de overige vervoerskosten van het gezin meer bedragen dan de totale vervoerskosten van degenen die wat financiële- en gezins-situatie betreft in een vergelijkbare positie verkeren. Bij bezoek aan het gehandicapt kind in de instelling geldt onder voorwaarden een aftrek van € 0,18 per km.
Tot 30 jaar	Uitgaven voor levensonderhoud kinderen	Vast bedrag van € 330 per kwartaal indien kind «in belangrijke mate ¹ » door ouders wordt onderhouden. Er geldt geen drempel.
30 jaar en ouder (wordt 27 jaar en ouder)	Weekendbezoekregeling	Aftrek van € 0,18 per kilometer plus € 9 per verblijfsdag. Er geldt geen drempel.

¹ Op ouder drukkende bijdrage in kosten van onderhoud kind dienen per kwartaal ten minste € 386 te bedragen.

Rekenvoorbeeld

Een gehandicapt kind van 32 jaar verblijft doordeweeks in een instelling. Elk weekend wordt hij door zijn ouders opgehaald. De ouders komen in dat geval in aanmerking voor de volgende aftrekpost uitgaande van een verblijf op elke zaterdag en zondag. Een aftrek van € 9 * 2 dagen * 13 weken = € 234 per kwartaal op basis van de vaste aftrek per verblijfsdag. Bij een enkele reis van 30 km van het ouderlijke huis naar de instelling komt hier een aftrek bij van 4 ritten * 30 km * € 0,18 * 13 weken = € 281 per kwartaal bij voor de kilometer. Per kwartaal bedraagt de aftrek derhalve € 515.

In dezelfde situatie bij een gehandicapt kind van 26 jaar krijgen de ouders, indien ze aan de voorwaarden voldoen, in ieder geval een bedrag van € 330 per kwartaal op basis van de regeling uitgaven voor levensonderhoud kinderen. Omdat de uitgaven wegens ziekte niet vallen onder de kosten van levensonderhoud, kunnen de ouders deze specifieke kosten vergelden onder de buitengewone uitgavenregeling. De ouders zullen in deze situatie een onderscheid dienen te maken tussen de kosten voor levensonderhoud en de kosten wegens de ziekte van het kind. Voor beide posten kunnen zij een aftrek claimen. De hoogte van de totale gezamenlijke aftrek kan afhankelijk van de situatie hoger, gelijk of lager zijn dan de aftrek voor de weekenduitgaven voor gehandicapte kinderen. De leden van de SGP-fractie willen verder van de regering vernemen of de regeling voor de weekenduitgaven ook geldt voor bijvoorbeeld een voogd of mentor van een gehandicapt kind.

De (voorgestelde) regeling voor de weekenduitgaven geldt voor de directe familieleden van het gehandicapte kind. Dit zijn naast de ouders de broers en zussen van deze persoon. De regering is niet voornemens om de regeling nog verder te verruimen, omdat de regeling dan voor de Belastingdienst oncontroleerbaar zou worden.

6. Afvalstoffenbelasting en grond

De leden van de CDA-fractie constateren dat de vrijstelling van afvalstoffenbelasting voor het storten van niet-reinigbare grond vervalft en stellen hierover een aantal vragen.

Allereerst wordt gevraagd of de achterliggende gedachte van het voorstel is dat niet-reinigbare verontreinigde grond wel reinigbaar wordt geacht. Genoemde fractieleden vrezen dat van het vervallen van de vrijstelling voor niet-reinigbare grond een prijsopdrijvend effect uitgaat, waardoor het onmogelijk zou worden om tot reiniging over te gaan. De leden van de D66-fractie vragen in dit verband op welke manier het kabinet denkt dat het gelijkstellen van het fiscale regime voor reinigbare en niet-reinigbare grond de prikkel tot reiniging of bewerking versterkt.

Om te beginnen merk ik op dat de belangrijkste drijfveer om tot wijziging van de Wet belastingen op milieugrondslag voor grond over te gaan voortkomt uit de wens van het kabinet om de regelgeving te vereenvoudigen, en niet vanuit de gedachte dat niet-reinigbare grond wel reinigbaar wordt geacht. Overigens is het onderscheid tussen reinigbare en niet-reinigbare grond deels ook economisch bepaald, zodat de afschaffing van de vrijstelling van de afvalstoffenbelasting voor niet-reinigbare grond wel enig effect zal hebben.

Er zal een beperkte prikkel richting reiniging uitgaan van het afschaffen van de vrijstelling, omdat de totale stortkosten voor niet-reinigbare grond als gevolg van de afschaffing omhoog gaan als gevolg waarvan het storten van grond duurder wordt dan het reinigen ervan.

Het vervallen van de vrijstelling zal naar verwachting voor één van de drie reinigingstechnieken, de zogeheten «natte reiniging», leiden tot enige stijging van het tarief, omdat over het storten van het reinigingsresidu, dat bij deze techniek ontstaat, ook afvalstoffenbelasting zal moeten worden betaald. Bij de twee andere reinigingstechnieken, «thermische reiniging» en «biologische reiniging», resteert na reiniging géén te storten reinigingsresidu, waardoor voor deze technieken geen prijsstijging optreedt. Opgemerkt zij daarbij dat elk van de technieken hun eigen toepassingsgebied hebben afhankelijk van de aard van de verontreiniging in de grond.

Het is derhalve zeker niet zo dat het onmogelijk wordt over te gaan tot reiniging van verontreinigde grond. Als gevolg van de afschaffing wordt een beperkte verschuiving van storten naar reinigen verwacht.

Voorts wordt door de CDA-fractie gevraagd naar de ratio van de duur van de overgangstermijn. De overgangstermijn is gesteld op 6 maanden, om aan te sluiten bij de bestaande uitvoeringspraktijk. De termijn is gelijk aan de geldigheidsduur van verklaringen van het Service Centrum Grond (SCG) zoals die voor de Wbm wordt gehanteerd. Het SCG hanteert overigens een beslistermijn van 4 weken voor verklaringen. Dit betekent dat voor verklaringen die voor 1 januari 2005 (de uiterste datum) zijn aangevraagd begin februari 2005 de verklaring zal zijn afgegeven. De grondeigenaar heeft vervolgens nog 5 maanden de tijd om de partij niet-reinigbare grond bij de stortplaatshouder af te geven. Ik verwacht dan ook geen problemen met betrekking tot de duur van de overgangstermijn.

De genoemde fractieleden wijzen er ten slotte op dat aanvankelijk was aangekondigd dat de vrijstelling zou worden vervangen door een andere vrijstelling (bedoeld zal zijn een vrijstelling voor het residu van de reiniging van grond en andere minerale afvalstromen). Gevraagd wordt naar de budgettaire voordelen van het afzien van deze compenserende vrijstelling alsmede de economische en milieutechnische gevolgen. Afgaande op de hoeveelheid reinigingsresidu waarvoor het SCG in 2003 een verklaring van niet-reinigbaarheid heeft afgegeven en ervan uitgaande dat deze hoeveelheid is gestort onder toepassing van de Wbm-vrijstelling voor niet-reinigbare grond, bedraagt het budgettaire voordeel van het afzien van deze compenserende vrijstelling circa € 4,6 mln. Het budgettaire effect van de voorgestelde maatregel komt daarmee in totaal neer op de reeds in de Memorie van Toelichting vermelde € 8 mln.

Wat betreft de economische gevolgen verwijs ik naar hetgeen hierboven is opgemerkt over de prijsstijging die voor de «natte reiniging» zal optreden. Wat betreft de milieutechnische gevolgen wordt een beperkte verschuiving van storten naar verwerken van grond verwacht.

7. Afvalstoffenbelasting en baggerspecie

De leden van de CDA-fractie constateren dat gelijktijdig met het vervallen van de vrijstelling van afvalstoffenbelasting voor niet-reinigbare verontreinigde grond een extra uitbreiding van de vrijstelling voor baggerspecie wordt geïntroduceerd. Gevraagd wordt hoe het nieuwe regime voor grond zich verhoudt tot het nieuwe regime voor baggerspecie. Ik merk daarover het volgende op.

Zowel voor verontreinigde grond als voor verontreinigde baggerspecie geldt dat het doel van de inzet van de afvalstoffenbelasting is om de verwerking ervan te stimuleren zodat daarmee het beslag op schaarse stortruimte alsmede het beslag op schaarse primaire grondstoffen zoveel mogelijk kan worden beperkt. Deze doelstelling blijft na inwerkingtreding van de voorgestelde maatregelen ongewijzigd.

Zowel bij bagger als bij grond wordt in relatie tot de afvalstoffenbelasting niet langer onderscheid gemaakt tussen reinigbaar en niet-reinigbaar. Alle grond die wordt gestort is voortaan belast, alle bagger die wordt gestort is voortaan vrijgesteld. Het maken van onderscheid binnen deze categorieën brengt administratieve lasten, discussies en beroepsprocedures met zich mee en noodzaakt tot handhavingsmaatregelen. In het kader van de door het kabinet beoogde vereenvoudiging van de regelgeving is afschaffing van dit onderscheid een logische stap. Omdat bagger slechts in ongeveer 10% van de gevallen reinigbaar is, ligt het afschaffen van de afvalstoffenbelasting in combinatie met een vervangend instrument om de reiniging van reinigbare bagger zeker te stellen voor de hand. Voor grond is de situatie dat een veel groter deel van de vrijkomende grond reinigbaar is. Mede hierom is er bij grond voor gekozen het storten ervan integraal te belasten.

Voor baggerspecie is een vervangend sturingsinstrument in de vorm van de minimum-verwerkingsstandaard (MVS) ontwikkeld dat met ingang van 1 januari 2005 in werking zal treden. Uitgangspunt van de MVS is dat de bijdrage aan het verwerken van baggerspecie vergelijkbaar is met die van de heffing van afvalstoffenbelasting. Tegelijkertijd zal door invoering van de MVS een aantal knelpunten worden opgelost die zich specifiek op het gebied van bagger voordoen in relatie met de afvalstoffenbelasting. Het betreft de administratieve lasten die gemoeid zijn met de voor de huidige vrijstelling vereiste verklaring van niet-reinigbaarheid. Daarnaast leidt de huidige fiscale regeling tot uitvoerings- en handhavingsproblemen die door de aard van het baggerproces (veel schakels in de baggerketen en de onnauwkeurigheid die inherent is aan het baggerproces) niet goed oplosbaar zijn. De MVS gaat de plaats innemen van de heffing van afvalstoffenbelasting ter zake van baggerspecie. Wetgevingstechnisch wordt dit gerealiseerd door de bestaande vrijstelling voor niet-reinigbare verontreinigde baggerspecie uit te breiden tot een vrijstelling voor alle baggerspecie, dit in antwoord op de vraag van de leden van de CDA-fractie waarom de MVS de reden is dat de bestaande vrijstelling wordt uitgebreid.

De MVS (door de leden van de CDA-fractie aangeduid als «verwerkingsstandaard») is afgeleid van het in het afvalstoffenbeleid gehanteerde begrip «minimumstandaard». Deze minimumstandaarden geven de minimale hoogwaardigheid aan van de be- of verwerking van een bepaalde afvalstof met als doel te voorkomen dat afvalstoffen laagwaardiger worden verwerkt dan wenselijk is. De MVS voor baggerspecie zal in de vergunning op grond van de Wet milieubeheer voor (baggerspecie-) stortplaatsen worden vastgelegd in de vorm van acceptatiecriteria. In deze acceptatiecriteria wordt vastgelegd dat baggerspecie met een zandgehalte groter dan of gelijk aan 60% in principe niet gestort mag worden. De MVS bevat enkele uitzonderingsbepalingen die moeten voorkomen dat knelpunten die zich nu voordoen bij de toepassing van de Wbm op het storten van baggerspecie ook bij de MVS zouden blijven bestaan. Met het percentage van 60% wordt aangesloten bij het in de Wbm-regeling gehanteerde criterium voor reinigbaarheid.

De vraag van de leden van de CDA-fractie naar de staatssteunaspecten van het nieuwe fiscale regime voor baggerspecie zal separaat worden beantwoord onder het kopje «steunmaatregelen» in samenhang met de andere vragen die in dat verband zijn gesteld.

8. Dwangsommen

De leden van de fracties van het CDA, de PvdA, de VVD en D66 vragen een nadere toelichting waarom wordt voorgesteld in de fiscaliteit een dwangsombevoegdheid in te voeren. Voorgesteld wordt dit middel in de fiscaliteit in te voeren omdat het bestaande handhavingsinstrumentarium niet voldoende blijkt. Strafrechtelijke vervolging is alleen mogelijk in uitzonderingsgevallen (ultimum remedium). Civielrechtelijke procedures zijn kostbaar en duren vaak lang. De bestuurlijke dwangsom is voor die gevallen waarvoor het nu wordt voorgesteld, het meest simpele en doeltreffende instrument om nakoming van verplichtingen te bevorderen. Het gaat hier om de verplichtingen tot het verstrekken van informatie over derden en over de administratie- en bewaarplicht van de belastingplichtige zelf.

De dwangsom is niet bestraffend, maar op herstel gericht. De belanghebbende is geen geld verschuldigd als hij alsnog zijn verplichting nakomt; het is in wezen een niet-bestrafende, voorwaardelijke boete. Strafvervolging is in de gevallen waar het hier om gaat niet altijd een afdoend en adequaat middel. Voor strafvervolging is de Belastingdienst

afhankelijk van het Openbaar Ministerie. De officier van Justitie beslist over het al dan niet instellen van een strafrechtelijke vervolging. Daarbij dient te worden bedacht dat het bij het initiëren van een strafzaak gaat om vergelding, en niet zozeer om het bevorderen dat nakoming alsnog plaatsvindt. Het opleggen van een last onder dwangsom is er daarentegen wel op gericht dat de gevraagde informatie alsnog wordt verstrekt. In uitzonderlijke gevallen wordt op dit moment de burgerlijke rechter gevraagd een last onder dwangsom op te leggen. Een dergelijke procedure is door de verplichte procesvertegenwoordiging duur. De kosten voor een civiele bodemprocedure kunnen in de tienduizenden euro's lopen. Bovendien kan zo'n procedure jaren duren. Ten opzichte van de bij de burgerlijke rechter verkregen last onder dwangsom heeft de nu voor het fiscale recht voorgestelde bestuurlijke dwangsombevoegdheid, die in het algemeen bestuursrecht al geruime tijd wordt toegepast, als belangrijk voordeel dat voor de handhavende overheid een goedkopere, snellere en dus effectievere procedure is.

In een aantal landen om ons heen hebben de fiscale autoriteiten in dit opzicht ruimere mogelijkheden dan onze eigen Belastingdienst. In Duitsland, Frankrijk, België en het Verenigd Koninkrijk kunnen de fiscale autoriteiten bij het niet nakomen van dit soort verplichtingen een boete opleggen. Een dergelijke sanctie kent de Belastingdienst niet. In plaats van een bestuurlijke boete wordt een last onder dwangsom voorgesteld. De dwangsom heeft, anders dan de bestuurlijke boete, de mogelijkheid in zich dat een sanctie in geld voorkomen kan worden door het alsnog nakomen van de fiscale verplichting in kwestie. Hierbij krijgt de Belastingdienst ook minder vergaande bevoegdheden dan de financiële toezichthouders. Bij deze bestuursorganen – oftewel: de Autoriteit Financiële Markten (AFM), De Nederlandsche Bank NV (DNB) en de Pensioen- en Verzekeringskamer (PVK) – gaat het veelal om vergelijkbare verplichtingen. Op 1 januari 2000 hebben de AFM, de DNB en de PVK bevoegdheid gekregen tot het opleggen van een last onder dwangsom bij het niet nakomen van deze verplichtingen. Tegelijkertijd kregen de AFM, de DNB en de PVK de bevoegdheid tot het opleggen van bestuurlijke boeten. Tot die tijd lag er een zwaar accent op de strafrechtelijke handhaving. Omdat het opleggen van een last onder dwangsom of een bestuurlijke boete, in vergelijking met de strafrechtelijke procedure, een doeltreffend additioneel middel werd gevonden bij de handhaving van de regels uit de financiële wetgeving, werden de financiële toezichthouders bij situaties waarin niet wordt voldaan aan inlichtingen- en rapportageverplichtingen bevoegd om een last onder dwangsom op te leggen. Het onderhavige wetsvoorstel is wat dat betreft beperkter; er wordt voor dit soort gevallen alleen een fiscale dwangsombevoegdheid voorgesteld en niet ook de bevoegdheid tot het opleggen van bestuurlijke boeten.

De leden van het CDA vragen waarom toepassing van de last onder dwangsom niet is beperkt tot die administratieplichtigen die in het verleden aanleiding hebben gegeven dit middel thans voor te stellen. Een last onder dwangsom kan alleen worden opgelegd naar aanleiding van een overtreding in een concreet geval. Nog afgezien van het feit dat het niet goed mogelijk is de last onder dwangsom slechts toe te spitsen op de administratieplichtigen waarbij een dergelijk middel in het verleden een nuttige functie zou hebben gehad, acht ik dat ook niet wenselijk. Eerst en vooral niet omdat het verleden geen garantie biedt voor de toekomst bij andere dan de bedoelde administratieplichtigen. Voorts niet vanwege de overweging dat de toepassing van de last onder dwangsom beperkt tot bepaalde categorieën administratieplichtigen, stigmatiserend zou werken en in strijd is met het principe van gelijke behandeling. De gewenste genuanceerde benadering moet worden gezocht en gevonden bij de toepassing van dit middel in de praktijk, waarvoor ik verwijs naar de hierna door mij aangegeven te treffen interne maatregelen.

Voorts vragen deze leden waarom de financiële instellingen, bedoeld in het tweede en derde lid van artikel 53, niet buiten toepassing van de regeling kunnen blijven. Bij de tot renseignering gehouden financiële instellingen gaat het om te verstrekken informatie over derden. In dit opzicht is er geen enkel verschil met administratieplichtigen als bedoeld in artikel 53, eerste lid. Het zou niet evenwichtig zijn om de mogelijkheid van een op te leggen dwangsom wel toe te passen voor inlichtingen over derden die op verzoek moeten worden verstrekt (artikel 53, eerste lid) en niet voor inlichtingen over derden die eigener beweging moeten worden verstrekt (artikel 53, tweede en derde lid).

De leden van de fractie van D66 verwijzen naar de opmerking in de memorie van toelichting dat zich problemen voordoen bij het verkrijgen van informatie bij bouwbedrijven als argument voor invoering van de dwangsom. In zijn commentaar waarop de leden van de CDA-fractie een reactie vragen, wordt door de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) in twijfel getrokken of het exceptionele karakter van de problematiek in de bouw voldoende argument is voor toevoeging van het zware middel van de last onder dwangsom aan het fiscale handhavingsinstrumentarium. Helaas is het niet zo dat de problematiek waarvoor de dwangsombevoegdheid is bedoeld, exceptioneel is. De toepassing van de dwangsombevoegdheid speelt dan ook evenzeer buiten de sfeer van de bouwfraude, zoals dat in het algemeen overleg op 23 juni 2004 met de Vaste Commissie van financiën van de Tweede Kamer aan de orde was (zie onder meer Handelingen II 2003/04, blz. 89–5721). Met inachtneming van wat in dat overleg besproken werd, wordt voorgesteld de handhaving van fiscale verplichtingen door middel van een bestuurlijke dwangsom te beperken tot de verplichtingen, bedoeld in artikel 52 en artikel 53, eerste lid, onderdeel a, tweede en derde lid, van de AWR alsmede in artikel 62 van de Invorderingswet 1990 (IW 1990). De reikwijdte van het middel van de last onder dwangsom heeft zodoende betrekking op de verplichting tot informatieverstrekking over derden enerzijds en de administratie- en bewaarplicht anderzijds.

De leden van een aantal fracties hebben vragen gesteld over het toepassingsgebied van de dwangsombevoegdheid. Ook hebben deze leden aandacht gevraagd voor de andere instrumenten waarover de Belastingdienst al beschikt. De gevallen waarin een last onder dwangsom kan worden opgelegd, worden namelijk ook bestreken door een strafrechtelijke delictsomschrijving (vgl. artikel 68, tweede lid, onderdelen d, e en f, alsmede artikel 69, eerste lid, van de AWR). Voorts bestaat, ingeval van informatie over derden, de mogelijkheid tot het vorderen van een last onder dwangsom bij de burgerlijke rechter. Daarnaast kan de Belastingdienst bij het niet-nakomen van de administratie- en bewaarplicht een geschatte aanslag opleggen met verzwaarde bewijslast. De problematiek rondom de bouwfraude maakte manifest dat het bestaande instrumentarium, gezien de houding van bepaalde belasting- en inhoudingsplichtigen, niettemin onvoldoende effectieve mogelijkheden biedt om nakoming af te dwingen van de door de dwangsom bestreken fiscale verplichtingen. Anti-fiscaal gedrag vraagt om daadkrachtig optreden, waartoe het bestaande instrumentarium niet altijd ruimte biedt.

De leden van de CDA-fractie vragen waarop de limitatieve opsomming van de gevallen waarin een last onder dwangsom kan worden opgelegd, is gebaseerd. De keuze voor de door de dwangsom bestreken verplichtingen, bedoeld in de artikelen 52 (administratie) en 53 (informatie over derden), is het resultaat van een zorgvuldige afweging, waarbij is overwogen dat het middel van de last onder dwangsom een ingrijpend middel is waartoe niet te snel dient te worden overgegaan. Dit geldt zowel voor het voorstel van wet als voor de toepassing in de praktijk. De voorgestelde

beperkte reikwijdte (ten aanzien van de in de artikelen 52 en 53 opgenomen verplichtingen) houdt verband met het feit dat de bestaande sanctiemogelijkheden juist in deze gevallen niet altijd voldoende zijn om de nakoming van die verplichtingen af te dwingen. Doel van de dwangsom is een zodanige prikkel te geven dat de niet nagekomen verplichting alsnog wordt nagekomen. Omdat de dwangsom niet punitief bedoeld is, zoals bijvoorbeeld de bestuurlijke boete, is er – anders dan de NOB kennelijk voorstaat – geen reden de weg van strafvervolgning te blokkeren vanwege het opleggen van een dwangsom.

Bij de handhaving van artikel 53 (informatie over derden) kan thans worden gekozen voor de weg naar de burgerlijke rechter. In kort geding kan de burgerlijke rechter worden gevraagd vanwege de onrechtmatigheid van het gedrag van de betrokkene een dwangsom op te leggen om deze tot ander gedrag te bewegen. De Belastingdienst is begrijpelijkerwijs zeer terughoudend in het gebruik van het civiele kort geding. De tussenkomst van de burgerlijke rechter in de vorm van een kort geding heeft als nadeel dat er niet in alle gevallen een direct uitvoerbare uitspraak wordt verkregen. Het betreft in veel gevallen bovendien specifiek fiscale problematiek waarbij de fiscale rechter beter is toegerust om te beoordelen of de informatie, mede gelet op de fiscale jurisprudentie, werkelijk moet worden verstrekt. In de praktijk kan de burgerlijke rechter in het kort geding – bijvoorbeeld door toetsing van het criterium van spoedeisendheid – de voorgelegde zaak laten aan een collega in een bodemprocedure. In dat geval zal in de afweging tussen de kosten en de duur van de procedure ten opzichte van het belang in kwestie een argument worden gevonden om te concluderen dat er geen mogelijkheid is om op te treden tegen anti-fiscaal gedrag. Daarbij speelt mede, maar dat is al eerder naar voren gebracht, het feit dat de Belastingdienst in een civiele procedure, anders dan in een fiscale, gedwongen is om gebruik te maken van een advocaat. Dit brengt hoge kosten met zich. In antwoord op de vraag dienaangaande van de leden van de fractie van het CDA meld ik dat ik niet beschik over gegevens die de kosten van een proces bij de burgerlijke rechter inzichtelijk kunnen maken. In zijn algemeenheid zullen de kosten voor een bodemprocedure in de tienduizenden euro's kunnen lopen. Ingeval de burgerlijke procedure beperkt kan blijven tot een kort geding, zullen de kosten aanzienlijk lager uitvallen doch nog altijd zo'n € 25 000 bedragen. Omdat een kostenbaten-analyse ook ten grondslag ligt aan de beslissing de weg van het kort geding te volgen, gaat het om enkele gevallen per jaar. De leden van de fractie van de VVD stellen dat van het openbare civiele proces een zekere dreiging richting betrokkene kan uitgaan. Mogelijk draagt de openbaarheid van het civiele proces bij aan de bestrijding van anti-fiscaal gedrag. Het is echter naar mijn mening niet voldoende.

De leden van de PvdA-fractie en de fractie van D66 wijzen er op dat bij het uitbreiden van de bevoegdheden van de Belastingdienst moet vaststaan dat de bestaande instrumenten tekortschieten, dat het beoogde doel kan worden bereikt (effectiviteit) en dat de nieuwe bevoegdheid niet verder reikt dan het beoogde doel (geen overkill). Net als door de NOB wordt door VNO-NCW verwezen naar de mogelijkheid van omkering van de bewijslast als bestaand instrument. Echter, dit middel speelt alleen een rol bij de handhaving van artikel 52 (administratie). Bij het vragen van informatie over derden kan het middel van een geschatte aanslag met verzwaarde bewijslast niet toegepast worden, omdat de informatieverstrekker in dat geval niet de belastingplichtige is. Een situatie waarin de toepassing van de bevoegdheid een geschatte aanslag op te leggen met verzwaarde bewijslast wel baat kan bieden, betreft bijvoorbeeld de situatie waarin wel aangifte is gedaan maar controle van de daaraan ten grondslag liggende administratie van de belastingplichtige zelf, wordt bemoeilijkt.

De invoering van de dwangsombevoegdheid en de algemene preventieve werking die daarvan kan uitgaan, heeft naar verwachting tot effect dat de toepassing ervan de geschatte aanslag met verzwaarde bewijslast minder nodig zal maken. Daar waar het opleggen van een last onder dwangsom leidt tot het alsnog verkrijgen van de gevraagde informatie, kan de vraag van de leden van de fractie van de PvdA bevestigend worden beantwoord. Voorzover dat echter niet het geval is, moet bedacht worden dat de verzwaarde bewijslast samengaat met de vaststelling van een aanslag naar een geschat bedrag. Het opleggen van een dergelijke aanslag met verzwaarde bewijslast doet er niet aan af dat de inspecteur door toedoen van betrokkene geen kennis draagt van de relevante feiten. Dit wordt in feite gecompenseerd door de mogelijkheid deze aanslag te schatten met een verzwaarde bewijslast voor de belastingplichtige. De inspecteur dient dan een redelijke schatting te maken van het belastbaar bedrag op basis van het beschikbare materiaal. De last onder dwangsom heeft betrekking op boeken, bescheiden en andere gegevensdragers waarover de inspecteur niet beschikt of ter zake waarvan door toedoen van de betrokkene geen controle mogelijk is. Inherent aan schatten, hoe redelijk ook, is dat het een poging is de werkelijkheid te benaderen. Het risico blijft bestaan dat deze schatting te laag uitvalt, hetgeen in feite een beloning behelst voor onwenselijk gedrag. De leden van de VVD-fractie menen dat de dwangsombevoegdheid niet tot een adequate belastingheffing zal leiden. De oplegging van een last onder dwangsom heeft evenwel steeds enkel tot doel een zo goed mogelijk beeld van de werkelijkheid te krijgen. De gedachte achter de dwangsom is juist dat deze primair gericht is op herstel van een onrechtmatige situatie.

Voorts vragen de leden van de VVD-fractie waarom de verplichting tot het verstrekken van informatie ten behoeve van de heffing van de betrokkene zelf op grond van artikel 47 van de AWR niet met een dwangsom kan worden versterkt, en de verplichting tot het doen van aangifte evenmin. Een dergelijke stap acht ik niet aan de orde. Als instrument voldoet in deze gevallen doorgaans de geschatte aanslag met verzwaarde bewijslast. Voor het bepalen van de reikwijdte van de voorgestelde dwangsom is een zorgvuldige afweging noodzakelijk, zoals de leden van de fracties van de PvdA en D66 terecht opmerken. Doel van de voorgestelde dwangsombevoegdheid is eerst en vooral een betere informatiestroom te bewerkstelligen tussen de administratieplichtige en de Belastingdienst betreffende de fiscale aangelegenheden van een ander. Als bij controle blijkt dat de administratie wezenlijke gebreken vertoont, is dat een zelfstandig probleem dat de nodige aandacht verdient. Een dwangsom kan in dat geval de prikkel zijn bestaande gebreken op te lossen, voorzover dit niet blijvend onmogelijk is, en in de toekomst gebreken niet meer te laten ontstaan. Met de leden van het CDA ben ik van mening dat met het middel van de last onder dwangsom voorzichtig dient te worden omgegaan waar het betreft interpretatieverschillen met betrekking tot de in algemene bewoordingen gestelde verplichting tot het voeren van een administratie als bedoeld in artikel 52, eerste lid, van de AWR. Het is niet de bedoeling de last onder dwangsom te gebruiken als middel voor de inspecteur om in twijfelgevallen over de rechtens juiste wijze nakoming van een verplichting deze af te dwingen. Dit zal ook in het vast te stellen beleid worden vastgelegd. Indien in een voorkomend geval een belanghebbende zich op het standpunt stelt dat een last onder dwang is opgelegd ter zake van een voor hem niet geldende verplichting, dan kan dit aspect in bezwaar naar voren worden gebracht en eventueel aan de rechter worden voorgelegd. Dit geldt ook voor gevallen waarin een beroep wordt gedaan op een (informeel) verschoningsrecht. Ook hier gaat het er niet om dat met behulp van de last onder dwangsom meer informatie wordt gevraagd dan thans mogelijk is.

Als de dwangsom niet het beoogde effect heeft dat gebreken in de administratie worden hersteld, zal de inspecteur opnieuw een afweging moeten maken wat te doen. In het commentaar van de NOB waarop de leden van de CDA-fractie een reactie vragen, wordt gesteld dat als de inspecteur in dat geval opteert voor het alsnog opleggen van een aanslag naar een geschat bedrag met toepassing van de verzwaarde bewijslast, belastingplichtige wordt gemangeld. De NOB is van mening dat, als een dwangsombeschikking wordt opgelegd, de sanctie van de verzwaaring van de bewijslast niet meer mag worden gehanteerd. Als de inspecteur in bewijsnood verkeert, zelfs na de oplegging van een last onder dwangsom, heeft hij een aanslag op te leggen. Er is dan geen reden waarom deze aanslag – vanwege de eerdere (mislukte) poging betrokkene tot medewerking te bewegen – niet kan worden opgelegd met toepassing van de verzwaaring van de bewijslast. In dergelijke situaties kan de inspecteur dus de verschillende maatregelen na elkaar toepassen.

De leden van de PvdA-fractie vragen voorts nog naar de verhouding tussen de dwangsom en het reeds bestaande middel gijzeling. Indien hier het middel lijfswang in de zin van artikel 20 van de IW 1990 wordt bedoeld, kan ik hen geruststellen door te zeggen dat er geen stapeling van dwangmiddelen plaatsvindt. De gijzeling, bedoeld in artikel 20 van de IW 1990, ziet op de tenuitvoerlegging van een dwangbevel. Dit kan dus niet worden toegepast in de fase van vergaring van informatie van een derde en ook niet ten aanzien van de naleving van iemands administratieplicht. Wellicht ten overvloede zij erop gewezen dat een eenmaal verbeurde dwangsom ook niet door lijfswang kan worden ingevorderd.

De leden van de VVD-fractie stellen de vraag in hoeverre EG-Richtlijn 77/799 verplicht tot invoering van een last onder dwangsom in het belastingrecht. Deze verplichting vloeit niet rechtstreeks voort uit deze richtlijn, immers ook in het verleden gold deze richtlijn al en kende het belastingrecht niet het middel van de last onder dwangsom. Wel is het zo dat de richtlijn, onder voorwaarden, verplicht tot vlotte en rechtstreekse informatieverstrekking, al dan niet op verzoek, aan andere landen. Het is in beginsel de verantwoordelijkheid van iedere betrokken staat te regelen dat deze informatie ook inderdaad voor dit doel beschikbaar is of komt. Wel verplicht de richtlijn ertoe dat de Nederlandse autoriteiten voor het verkrijgen van gevraagde inlichtingen op dezelfde wijze te werk gaan als wanneer zij uit eigen beweging of op verzoek van een andere autoriteit in de eigen lidstaat een onderzoek instellen. Dit brengt naar mijn mening met zich dat als de dwangsom nationaal wordt ingevoerd, deze ook hoort te werken voor de toepassing van EG-Richtlijn 77/799. Ik wijs erop, dit eveneens in antwoord op een vraag van deze leden, dat Frankrijk, Duitsland, België en het Verenigd Koninkrijk, alle bestuursrechtelijke sanctiemogelijkheden hebben om de fiscale informatieverplichtingen kracht bij te zetten. Deze variëren van het kunnen opleggen van onvoorwaardelijke bestuurlijke boeten, al dan niet samenhangend met de hoogte van het fiscale belang, tot sanctiemogelijkheden die door het voorwaardelijke karakter overeenkomsten hebben met de last onder dwangsom. Zo is soms sprake van een boete per tijdseenheid waarin de gevraagde informatie niet wordt verstrekt.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er bijzondere redenen zijn om in de belastingwetgeving voor de regeling van de last onder dwangsom af te wijken van het overige bestuursrecht. Het voornaamste verschilpunt is dat de fiscale regeling al de invorderingsbeschikking bevat die is voorgesteld in de Vierde tranche Awb. Deze nadere beschikking dient om vast te stellen in hoeverre aan de last onder dwangsom is voldaan, en of in verband daarmee tot dwanginvordering van de dwangsom kan worden overgegaan.

De leden van de D66-fractie vragen nader uiteen te zetten wie de last onder dwangsom kan opleggen en onder welke voorwaarden dit gebeurt. Het zijn de inspecteur en de ontvanger die als bevoegd bestuursorgaan zijn aangewezen de beschikking, inhoudende een last onder dwangsom en de daarop volgende invorderingsbeschikking, te nemen. Er is sprake van een nieuw middel tot handhaving, waarbij een voorzichtige en weloverwogen toepassing past. De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen in dit verband naar een spoedige openbaarmaking van het beleid bij het opleggen van een last onder dwangsom in de praktijk. De leden van de fractie van het CDA doen de suggestie dit beleid op te nemen in een algemene maatregel van bestuur. In de memorie van toelichting heb ik aangegeven dat, gezien het karakter van de last onder dwangsom, dit middel slechts in daartoe geëigende gevallen zal worden toegepast. Om deze reden ben ik voornemens bij de beslissingen omtrent het opleggen van een last onder dwangsom de boetefraudecoördinator in te schakelen. Voorts zal zolang het beleid ter zake van het gebruik van de dwangsombevoegdheid nog niet is uitgekristalliseerd, het ministerie kennisnemen van de omstandigheden van het concrete geval en toestemming moeten geven. De betrokkenheid van het ministerie biedt de mogelijkheid de vinger aan de pols te houden en goed zicht te krijgen op aard en aantal van de gevallen waarin dit middel een zinvolle en verantwoorde toepassing kan hebben. Dit biedt de mogelijkheid na zekere tijd en aan de hand van de verzamelde casuïstiek de toepassing van de last onder dwangsom te evalueren, zoals de leden van de SP-fractie ook suggereren. Daarbij kan ook opnieuw bezien worden, of en in hoeverre het beleid daarop moet worden aangepast.

Van de mogelijkheid tot het opleggen van een last onder dwangsom gaat niet alleen een preventieve werking uit, maar ook kan met een last onder dwangsom het alsnog voldoen aan de wettelijke verplichtingen worden afgedwongen. In de memorie van toelichting wordt dan ook gesteld dat de dwangsom bestaande problemen het hoofd kan bieden «doordat het een prikkel kan zijn gebreken in de administratie niet meer te laten ontstaan». De leden van de VVD-fractie alsmede VNO-NCW, en in navolging daarvan de leden van de fracties van de PvdA en D66, concluderen in dit verband dat de regering de dwangsom als preventief middel wil inzetten. Een algemeen preventief effect kan worden verwacht van het enkele bestaan van de dwangsombevoegdheid. Het is op grond van het algemeen bestuursrecht ook mogelijk een last onder dwangsom aan te zeggen in het geval dat er aanleiding is te veronderstellen dat betrokkene een overtreding overweegt. Voor de Belastingdienst zal komen te gelden dat eerst een overtreding moeten kunnen worden vastgesteld, voordat daadwerkelijk een dwangsombeschikking kan worden opgelegd. Daarbij kan bij dreigende voortdurende van de overtreding de dwangsom echter wel toekomstgericht worden ingezet. Dit kan zich met name voordoen bij het niet nakomen van bepaalde administratieve verplichtingen. Hierbij kan worden gedacht aan belastingplichtigen die in het geheel geen administratie voeren of die bepaalde bewijsstukken weigeren te bewaren.

De leden van de VVD-fractie vragen voorts aandacht voor de toepassing van de dwangsombevoegdheid als prikkel om de betrokkene aan te zetten bij een derdeonderzoek inlichtingen te verstrekken. Deze leden benadrukken dat zij voorstaan dat voorafgaand aan het opleggen van een last onder dwangsom vastgesteld kan worden dat de ondernemer de gevraagde informatie daadwerkelijk beschikbaar heeft. Het opleggen van een last onder dwangsom vooronderstelt uiteraard dat de belanghebbende aan de last kan voldoen. Bij gereede twijfel aan het bestaan of voorhanden zijn van de gevraagde informatie is het middel van de last onder dwangsom niet geschikt. Uiteindelijk is het in voorkomend geval aan de rechter te beoordelen of het middel terecht is gehanteerd.

De leden van de fractie van de VVD wijzen erop dat thans wel wordt voorgesteld de mogelijkheid van een last onder dwangsom in te voeren terwijl het al geruime tijd geleden aangekondigde onderzoek naar verruiming van de rechtsbescherming in de fiscaliteit op zich laat wachten. Zij achten dit niet evenwichtig en stellen enkele vragen in dit verband. Naar aanleiding van de in dit verband in het verleden gedane uitspraken merk ik het volgende op. Bij brief van 15 april 1997 aan de Tweede Kamer is het rapport van de Werkgroep voor aspecten van rechtsbescherming in het belastingrecht van de heren Geppaart en Flinterman aangeboden. Bij die gelegenheid heeft mijn ambtsvoorganger toegezegd de aanbeveling in het rapport om een rechtsgang te openen tegen besluiten betreffende de toepassing van de bepalingen inzake de administratieplicht en de plicht tot informatieverstrekking over derden in wetgeving om te zetten (Kamerstukken II 25 000 IXB, nr 24). De invoering van de last onder dwangsom bij dergelijke beschikkingen verdraagt zich niet goed met de voorstellen van de werkgroep. De mogelijkheid dat betrokkene de inspecteur kan verzoeken zijn verzoek om informatie of tot controle van de boekhouding om te zetten in een voor bezwaar vatbare beschikking in gevallen waarin al een last onder dwangsom is opgelegd leidt tot twee procedures. In dat geval zou dan immers bij betwisting van het verzoek ten principale tegelijkertijd een procedure moeten worden gevoerd over het verzoek dat zou zijn omgezet in een voor bezwaar vatbare beschikking en over de dwangsombeschikking. In dat geval spelen er dus twee procedures waarin dezelfde vraag centraal staat. Indien wordt betwist of een informatieverzoek van de inspecteur die in een dwangsombeschikking is vervat, rechtmatig is gedaan, biedt de mogelijkheid van bezwaar en beroep tegen deze beschikking gelegenheid het verzoek ten principale te heroverwegen en eventueel aan de rechter voor te leggen. Daarvoor is het niet nodig een aparte procedure in het leven te roepen.

Ik geef op dit moment de voorkeur aan een voorzichtige benadering waarbij alleen indien daar in een concrete situatie aanleiding toe bestaat, uitbreiding wordt gegeven aan het bestaande systeem van rechtsbescherming. Zoals de minister van Justitie tijdens de mondelinge behandeling van het voorstel van Wet belastingrechtspraak in twee feitelijke instanties in de Tweede Kamer heeft aangegeven, treedt bij een eventuele overgang van het gesloten naar een open stelsel van rechtsbescherming het probleem op dat een juridisch onduidelijke situatie gaat ontstaan of bepaalde beslissingen nu wel of niet voor bewaar en beroep open staan (Handelingen TK van 23 september 2004 nr. 3-49 tot en met 3-56). In het massale proces van belastingheffing is veelvuldig sprake van contacten tussen de Belastingdienst en de belasting- of inhoudingsplichtige. Uiteraard is het zo dat ook in het stelsel van de Awb zogenoemde voorbereidingshandelingen niet vatbaar zijn voor bezwaar en beroep (artikel 6:3 van de Awb). Zonder nadere afgrenzing is het gevaar echter groot dat een overgang van systeem op dit punt tot ongewenste juridisering in de fiscaliteit zou leiden.

De leden van de CDA-fractie en van de D66-fractie vragen hoe de hoogte van de dwangsom wordt bepaald. In artikel 67r, tweede lid, van de AWR en artikel 63b, tweede lid, van de IW 1990 is onder andere een verwijzing opgenomen naar artikel 5:32, vierde lid, van de Awb. In dit artikel is bepaald dat de dwangsom in redelijke verhouding moet staan tot enerzijds de zwaarte van het door de overtreding van het wettelijk voorschrift geschonden belang en anderzijds de beoogde effectieve werking van de dwangsomoplegging. In het fiscale recht dient de dwangsom voor het afdwingen van inlichtingen die van belang kunnen zijn voor de belastingheffing. In de regel zal de hoogte van de dwangsom dan ook worden bepaald door de fiscale heffingswaarde van de informatie. Daarbij dient de hoogte zodanig te worden vastgesteld dat de dwangsom de beoogde werking heeft.

De vraag van de leden van de CDA-fractie of de regering voornemens is van de mogelijkheid gebruik te maken de dwangsbepalingen bij AMvB ook van toepassing te verklaren op de Gemeentewet en de Wet WOZ kan ik ontkennend beantwoorden.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD vragen of aan een bezwaaren beroepschrift tegen een dwangsom- of een invorderingsbeschikking schorsende werking kan worden verbonden. De fractieleden van het CDA vragen – ingevolge de suggestie van de NOB – als alternatief hiervoor of het mogelijk is uitstel van betaling te verkrijgen, zoals dat ook het geval is bij bezwaar en beroep tegen een belastingaanslag. Voorop dient te worden gesteld dat de Awb een dergelijke regeling momenteel niet kent. Evenmin kennen de diverse wetten in de financiële toezichtsfeer, waarin ook de bevoegdheid een last onder dwangsom op te leggen is opgenomen (bijvoorbeeld de Wet toezicht Effectenverkeer, Wet toezicht beleggingsinstellingen), een dergelijke regeling. Naar mijn mening kan in dit kader voor de dwangsombevoegdheid in de fiscale sfeer worden aangesloten bij het uitstelbeleid zoals de Belastingdienst dit nu reeds hanteert bij bezwaar en beroep tegen een belastingaanslag. Het wetsvoorstel wordt in die zin aangepast dat artikel 25, eerste en tweede lid, van de IW 1990, waarin is geregeld dat de ontvanger onder door hem te stellen voorwaarden aan een belastingschuldige voor een bepaalde tijd uitstel van betaling kan verlenen, van overeenkomstige toepassing wordt verklaard op de invordering van een verbeurde dwangsom. Dit betekent dat de dwangsom – ondanks bezwaar en/of beroep – weliswaar van rechtswege verbeurt, maar dat gedurende de bezwaar en/of beroepprocedure de dwanginvordering niet aanvangt, dan wel deze wordt geschorst overeenkomstig artikel 25, eerste en tweede lid, van de IW 1990. In de situatie waarin de dwangsom wordt verbeurd voordat tegen de dwangsombeschikking bezwaar is gemaakt, heeft de in artikel 63e, eerste lid, van de IW 1990 bedoelde termijn van zes weken het effect van uitstel van betaling. Ik zeg tevens toe dat hierbij – analoog aan het geldende beleid inzake een bezwaarschrift tegen een belastingaanslag – het beleid gaat gelden dat een ingediend bezwaarschrift tegen een invorderingsbeschikking tevens wordt aangemerkt als een verzoek om uitstel van betaling. Ook zal in beginsel automatisch uitstel van betaling worden verleend als de dwangsombeschikking door bezwaar of beroep nog geen formele rechtskracht heeft. Een afzonderlijk verzoek om uitstel is bij bezwaar of beroep dus niet nodig.

In verband met de mogelijkheid van uitstel van betaling is ook het in het wetsvoorstel opgenomen artikel 63e, derde lid, van de IW 1990 gewijzigd. Door deze wijziging wordt de in dat lid, eerste volzin, opgenomen verjaringstermijn van een jaar verlengd met de tijd gedurende welke na de aanvang van die termijn uitstel van betaling is verleend. Tevens is van de gelegenheid gebruik gemaakt ook de andere gronden voor verlenging van de verjaringstermijn van overeenkomstige toepassing te verklaren. Overigens heeft de IW 1990 voor de verzetsprocedure tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel in de fiscale sfeer een eigen bepaling, te weten artikel 17. Op grond van het tweede lid van dit artikel schorst het verzet de tenuitvoerlegging van het dwangbevel voorzover deze door het verzet wordt bestreden. Nu dit artikel in de fiscale uitvoeringspraktijk goed werkt, lijkt het onnodig – en zou het bovendien alleen maar verwarrend zijn – indien voor de fiscale dwangsom bij een andere verzetsprocedure zou worden aangesloten. Artikel 17 van de IW 1990 is in het voorgestelde artikel 63e, tweede lid, van de IW 1990 dan ook van overeenkomstige toepassing verklaard op de invordering van een verbeurde dwangsom.

Met de leden van de SP-fractie ben ik het geheel eens dat sprake is van invoering van een nieuw middel in het kader van het instrumentarium van de Belastingdienst waarmee zeer zorgvuldig dient te worden omgegaan.

9. EU-aspecten

Hughes de Lasteyrie du Saillant

De leden van de fractie van het CDA vragen nader in te gaan op de Europeesrechtelijke inpasbaarheid van het instrument – de conserverende aanslag – dat wordt gehanteerd op het moment van een grensoverschrijding. Deze leden maken uit de voorgestelde wijzigingen naar aanleiding van de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (hierna: het Hof) in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant op dat ik van mening ben dat de enkele oplegging van een conserverende aanslag bij grensoverschrijding geen belemmering van één van de verdragsvrijheden vormt. Ik ben inderdaad van mening dat de conserverende aanslag die wordt opgelegd bij een grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangeregime, in de pensioen- en lijfrentesfeer en in de sfeer van de kapitaalverzekering eigen woning na de in dit wetsvoorstel gedane aanpassingen niet strijdig is met het gemeenschapsrecht en dus nog steeds kan worden opgelegd. De voorgestelde aanpassingen zijn primair gericht op het wegnemen van de mogelijk belemmerende aspecten die de systematiek van de conserverende aanslag bij grensoverschrijding met zich draagt. De systematiek van de conserverende aanslag bij grensoverschrijding wordt in dit wetsvoorstel zodanig aangepast dat een belastingplichtige die gebruik maakt van de in het EG-verdrag gewaarborgde vrijheden en een belastingplichtige die dit niet wenst te doen materieel in een gelijke positie worden gebracht. Een voorbeeld moge dit verduidelijken:

Een inwoner van Nederland (A) heeft een gefacilieerde lijfrenteversicherung afgesloten bij een Nederlandse verzekeraar. In het jaar t -1 bereikt A de 65-jarige leeftijd, als gevolg waarvan de lijfrenteversicherung jaarlijks tot uitkering komt. In het jaar t emigreert A naar België. De waarde van het gefacilieerd opgebouwde lijfrentekapitaal bedraagt op dat moment € 100 000. De in het verleden afgetrokken premies en het daarover behaalde rendement (i.c. de gehele waarde van het gefacilieerd opgebouwde lijfrentekapitaal) worden aangemerkt als negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen en worden dientengevolge in de heffing van de inkomstenbelasting betrokken (tegen stel 50%). Op grond van de Wet inkomstenbelasting 2001 betreft dit echter te conserveren inkomen dat wordt begrepen in een (afzonderlijke) conserverende aanslag (van 50% * € 100 000 = € 50 000). A verkrijgt hiervoor – zoals nu voorgesteld – automatisch en onvoorwaardelijk 10 jaar uitstel van betaling. In het jaar t +3 koopt A de lijfrenteversicherung af. De waarde van het lijfrentekapitaal is na de emigratie als gevolg van de jaarlijkse reguliere betalingen gedaald en bedraagt op het moment van afkoop € 75 000. Op het moment van afkoop wordt – zoals nu voorgesteld – het daadwerkelijk gerealiseerde deel van de conserverende aanslag ingevorderd. Dit betekent dat alvorens de ontvanger overgaat tot invordering van de conserverende aanslag een deel ervan wordt kwijtgescholden. De kwijtschelding is gelijk aan de verschuldigde belasting over de waardedaling (in dit voorbeeld 50% van € 100 000 -/ € 75 000 = € 12 500). Uiteindelijk wordt ter zake van de afkoop € 37 500 ingevorderd. Indien A al deze tijd in Nederland woonachtig was geweest en eveneens in het jaar t +3 zou hebben besloten tot afkoop had hij (direct) moeten afrekenen over de op dat moment geconstateerde waarde van het gefacilieerd opgebouwde lijfrentekapitaal (ad € 75 000). Hierover zou hij € 37 500 aan inkomstenbelasting moet betalen (immers een proportioneel tarief van 50% wordt in dit voorbeeld verondersteld).

De emigrant en de niet-emigrant in het voorgaande voorbeeld worden door de voorgestelde maatregelen (die bij de overige conserverende

aanslagen bij grensoverschrijding een gelijksoortig effect hebben) materieel gelijk behandeld. Ze dienen beiden evenveel af te rekenen in Nederland en op hetzelfde moment. Het enige verschil is dat de emigrant op het moment van grensoverschrijding de verplichting heeft tot het doen van aangifte. Deze verplichting is naar mijn mening geen daadwerkelijke belemmering van het recht op vrije vestiging. De verplichting om het inkomen ter zake van een vervreemding vroeger of later in een aangifte te begrijpen, geldt zowel voor belastingplichtigen die geen gebruik maken van één van de in het EG-verdrag gewaarborgde vrijheden als voor belastingplichtigen die dit wel wensen te doen. Het systeem dat na de voorgestelde maatregelen ontstaat, laat zich dan ook verenigen met het gemeenschapsrecht.

De leden van de fractie van het CDA vragen op welke wijze de Franse regering haar regeling heeft gewijzigd, of een vergelijking met de Duitse regeling kan worden gemaakt en hoe deze landen met de problematiek omgaan. De Franse regering heeft zoals blijkt uit Franse parlementaire stukken gedateerd 21 september 2004 de uitspraak van het Hof ter kennis genomen. Tegelijkertijd geeft de Franse regering aan dat zij zal wachten met het uitvaardigen van richtlijnen over de gevolgen van de beslissingen totdat de Franse rechter die de prejudiciële vragen aan het Hof heeft gesteld, definitief uitspraak zal doen. De Duitse regeling wijkt af van de Franse doordat zij de mogelijkheid van het vragen van uitstel van betaling niet kent. Blijkens de website van de Europese Commissie heeft de Europese Commissie reeds in 1999 aan Duitsland om informatie over het Duitse recht gevraagd, hetgeen erin heeft geresulteerd dat op 30 maart 2004 de Europese Commissie een met redenen omkleed advies heeft uitgebracht, inhoudende dat zij van mening is dat de Duitse wetgeving aanpassing behoeft. Gewoonlijk geeft de Europese Commissie de lidstaat enkele maanden de tijd om met concrete voorstellen te komen haar wetgeving aan te passen. De Duitse regering heeft in antwoord op parlementaire vragen laten weten dat zij op dit moment onderzoekt of en zo ja in hoeverre de Duitse wetgeving dient te worden aangepast, daartoe zal ook overleg worden gezocht met de Europese Commissie.

De leden van de fracties van het CDA en de VVD merken op dat alleen automatisch en onvoorwaardelijk uitstel van betaling wordt verleend indien sprake is van een grensoverschrijding van Nederland naar andere lidstaten van de Europese Unie (hierna: EU). Zij verzoeken nader in te gaan op grensoverschrijdingen naar een Staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (hierna: de EER). De leden van de CDA-fractie vragen zich af of in een dergelijk geval een beroep op het in het EG-verdrag gewaarborgde vrije verkeer van kapitaal kan worden gedaan. In antwoord hierop wordt gewezen op de EER-overeenkomst. Deze overeenkomst, die gesloten is met Noorwegen, IJsland en Liechtenstein (hierna kortweg: de EER-staten), bevat bepalingen omtrent vrij verkeer die in redactioneel opzicht grote overeenkomsten vertonen met de bepalingen in het EG-verdrag. In dat opzicht is de vraag of één van de in het EG-verdrag gewaarborgde vrijheden (kapitaalverkeer) derdewerking heeft, voor deze EER-staten (veelal) van ondergeschikt belang. Daarnaast geldt op grond van de EER-overeenkomst ook een groot deel van het secundaire EG-recht, opgenomen in richtlijnen en verordeningen, ook in relatie tot deze EER-staten. Deze vaststelling leidde bij de beantwoording van de Kamervragen van het lid van de Tweede Kamer der Staten Generaal Dezentjé Hamming abusievelijk tot de veronderstelling dat ook bij grensoverschrijdingen naar deze EER-staten automatisch en onvoorwaardelijk uitstel van betaling zou moeten worden verleend.

Het vereiste van zekerheidstelling is door het Hof in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant als belemmerend aangemerkt. Daarbij speelde voor het Hof een rol dat er minder belemmerende oplossingen mogelijk waren. Nadere analyse van deze overwegingen van het Hof heeft tot de conclusie geleid dat voor grensoverschrijdingen binnen de EU moet worden teruggefallen op andere communautaire – bij de Europese rechter toetsbare – instrumenten die in tegenstelling tot het zekerheidsvereiste wel in overeenstemming zijn met het proportionaliteitsvereiste. In dit kader wordt bedoeld op de richtlijn nr. 2001/44/EG (hierna: de bijstandsrichtlijn) die voorziet in de wederzijdse bijstand bij de invordering van belastingen. Anders dan vele andere communautaire richtlijnen en verordeningen, zijn de richtlijnen inzake wederzijdse bijstand bij de heffing en inzake wederzijdse bijstand bij de invordering van belastingen niet van toepassing verklaard op Noorwegen, IJsland en Liechtenstein. De naar één van deze EER-staten geëmigreerde belastingschuldige kan zich dan ook weliswaar beroepen op het recht van vrije vestiging, maar dient – in tegenstelling tot hetgeen is opgemerkt in de beantwoording van de eerder aangehaalde Kamervragen – toch voldoende zekerheid te stellen.

Voor Staten die geen lid zijn van de EU of de EER (hierna: derdeland) bestaat eveneens geen rechtsinstrument op het gebied van de wederzijdse bijstand dat onderdeel uitmaakt van de communautaire rechtsorde en waarvan de naleving bij het Hof kan worden afgedwongen. Dientengevolge dient in geval van een grensoverschrijding naar een derdeland de desbetreffende belastingschuldige voldoende zekerheid te stellen en aan eventuele andere voorwaarden te voldoen alvorens hij uitstel van betaling verkrijgt ter zake van de in de conserverende aanslag verschuldigde belasting.

De leden van de fractie van het CDA verzoeken vervolgens nader in te gaan op de voorgestelde kwijtscheldingsregeling als gevolg van een na de grensoverschrijding opgetreden autonome waardedaling van de aanmerkelijkbelangaandelen. Zij wensen te vernemen of dit tot dubbele heffing kan leiden, aangezien waardedalingen die zijn veroorzaakt door bijvoorbeeld de inkoop van de aandelen en dividenduitkeringen niet in aanmerking komen voor deze kwijtscheldingsregeling. Naar aanleiding van de vraag van deze leden kan ik opmerken dat de inkoop van aandelen wordt aangemerkt als een (fictieve) vervreemding. Deze vervreemding heeft tot gevolg dat een corresponderend deel van de conserverende aanslag wordt ingevorderd. Zolang Nederland de heffingsbevoegdheid onder het van toepassing zijnde verdrag heeft, kan geen sprake zijn van dubbele heffing. Op het moment dat Nederland de heffingsbevoegdheid op basis van het van toepassing zijnde verdrag niet meer heeft, verleent Nederland eenzijdig voorkoming van dubbele belasting op grond van de Invorderingswet 1990 (hierna IW 1990). Daarnaast wijs ik deze leden op een reeds bestaande kwijtscheldingsregeling in de IW 1990. Het huidige artikel 26, derde lid, onderdeel a, IW 1990 (in het wetsvoorstel vernummerd tot het vierde lid) voorziet namelijk in een «afboeking» van de conserverende aanslag ter zake van genoten reguliere voordelen. De door deze leden gevreesde dubbele heffing kan daardoor niet optreden. Een voorbeeld moge dit verduidelijken:

B bezit een aanmerkelijk belang in de in Nederland gevestigde vennootschap BV B. In enig jaar (t) emigreert hij naar Frankrijk. De BV blijft in Nederland en B krijgt een conserverende aanslag opgelegd over het verschil tussen de verkrijgingsprijs en de waarde van de aanmerkelijkbelangaandelen op het moment van emigratie. Voor de conserverende aanslag verkrijgt B automatisch en onvoorwaardelijk 10 jaar uitstel van betaling. In het jaar t +2 ontvangt B een dividenduitkering van BV B. Op basis van het Nederlands – Franse verdrag ter voorkoming van dubbele

belasting mag Nederland een bronheffing in houden over het uitgekeerde bedrag aan dividend. De in Nederland betaalde dividendbelasting wordt op basis van het huidige artikel 26, derde lid, onderdeel a, IW 1990 afgeboekt op de conserverende aanslag. Vervolgens wordt de verkrijgingsprijs – die ten tijde van de emigratie is gesteld op de waarde van de aanmerkelijkbelangaandelen op het moment van emigratie – op grond van het (huidige) artikel 21, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit Inkomstenbelasting 2001 (hierna: UBIB 2001) verminderd met vier maal de betaalde dividendbelasting. In t +4 vervreemdt B zijn aandelen in BV B tegen een bedrag dat lager ligt dan de gecorrigeerde verkrijgingsprijs, bijvoorbeeld ten gevolge van tegenvallende winsten. B realiseert derhalve een aanmerkelijkbelangverlies. De verschuldigde belasting over dit autonome deel van het aanmerkelijkbelangverlies wordt op grond van het voorgestelde artikel 26, vijfde lid, onderdeel a, IW 1990 kwijtgescholden en onmiddellijk afgeboekt van de conserverende aanslag. Het resterende deel van de conserverende aanslag wordt vervolgens ingevorderd. Hierbij blijft de waardevermindering ten gevolge van de dividenduitkering buiten aanmerking, omdat deze waardevermindering – zoals hiervoor beschreven – reeds in aanmerking is genomen ten tijde van die dividenduitkering. Volledigheidshalve wordt in dit kader nog opgemerkt dat de verkrijgingsprijs op het moment van daadwerkelijke vervreemding wordt gecorrigeerd, zodat het aanmerkelijkbelangverlies – dat nu door middel van deze kwijtscheldingsregeling in de invorderingssfeer in aanmerking wordt genomen – niet eveneens in de heffingssfeer kan worden genomen. Het UBIB 2001 wordt hierop aangepast.

De leden van de CDA-fractie vragen zich tevens af of het vereiste dat de waardedaling autonoom moet zijn ook van toepassing is in de pensioen- en lijfrentesfeer. Deze vraag moet ontkennend worden beantwoord. Het vereiste dat de waardedaling een autonome oorzaak dient te hebben, geldt alleen voor de kwijtscheldingsregeling die van toepassing is op de conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime. Indien op het moment van irreguliere afwikkeling blijkt dat de waarde van het pensioen- en lijfrentekapitaal is gedaald ten opzichte van de waarde op het moment van de grensoverschrijding dan is in de pensioen- en lijfrentesfeer de voorgestelde kwijtscheldingsregeling van toepassing. De vraag of deze waardedaling het gevolg is van de reeds uitgekeerde reguliere pensioenuitbetalingen of een autonome daling (bijvoorbeeld doordat de onderliggende beleggingen sterk in waarde zijn gedaald) is niet relevant. Op deze wijze wordt enkel de waarde van het pensioen- of lijfrentekapitaal in de heffing betrokken dat door de irreguliere afwikkeling wordt verkregen door de belastingschuldige die gebruik maakt van één van de in het EG-verdrag gewaarborgde vrijheden. Hiermee wordt hij in een gelijke positie gebracht als de degene die geen gebruik wenst te maken van de verdragsvrijheden.

De leden van de CDA-fractie gaan daarna in op de kwijtscheldingsregeling die voorziet in de eenzijdige voorkoming van dubbele heffing. Deze leden stellen vast dat deze bepaling enkel werkingskracht heeft indien sprake is van een grensoverschrijding naar een staat waarmee Nederland een verdrag heeft afgesloten dat voorziet in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het oude verdragsbeleid. Deze leden verzoeken nader in te gaan op de gevolgen van deze maatregel.

Hoewel de vaststelling van deze leden overeenkomt met hetgeen is opgemerkt in de memorie van toelichting, heeft de bepaling ook werkingskracht in relatie tot staten waarmee Nederland een verdrag heeft afgesloten dat voorziet in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het nieuwe verdragsbeleid. Het aanmerkelijkbelangvoorbehoud in de verdragen start op het moment van de feitelijke emigratie, terwijl de tien-

jaarstermijn van de conserverende aanslag aanvangt op het moment waarop de voor de aanslag geldende enige of laatste betalingstermijn is verstreken. Hierdoor kan het voorkomen dat ook onder verdragen die voorzien in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het nieuwe (gewijzigde) verdragsbeleid een situatie ontstaat dat Nederland op basis van het verdrag niet meer heffingsbevoegd is, terwijl de tienjaarstermijn van de conserverende aanslag nog doorloopt. Indien in een belasting-schuldige in deze periode overgaat tot de vervreemding van zijn aanmerkelijkbelangaandelen kan – zoals de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) terecht signaleert – sprake zijn van dubbele heffing. Deze dubbele heffing treedt slechts op in het geval de nieuwe woonstaat (de verdragspartner) geen step up heeft verleend bij binnenkomst, de aldaar gerealiseerde vermogenswinst over de gehele bezitsperiode in de heffing betreft en Nederland gelijktijdig de conserverende aanslag invordert. De maatregel in onderdeel b, van het vijfde lid van artikel 26 IW 1990 is niet specifiek toegeschreven op verdragen die voorzien in een aanmerkelijkbelangvoorbehoud conform het oude verdragsbeleid, maar is afhankelijk van de toedeling van de heffingsbevoegdheid. Het voorgaande betekent dat ook in de situatie die door de Orde wordt geschetst een beroep kan worden gedaan op de kwijtscheldingsregeling in het voorgestelde artikel 26, vijfde lid, onderdeel b, IW 1990.

De voornoemde kwijtscheldingsregeling vindt geen toepassing meer in geval de belastingschuldige is geëmigreerd naar een Staat waarmee Nederland geen verdrag heeft afgesloten ter voorkoming van dubbele heffing. Deze wijziging valt terug te voeren op enkele overwegingen van het Hof. De Nederlandse kwijtscheldingsregeling in (het huidige) artikel 26, derde lid, onderdeel b, IW 1990 vertoont materieel gelijkenissen met de Franse regeling die voorziet in de eenzijdige voorkoming van dubbele heffing. Het Hof oordeelde dat deze Franse regeling de antimisbruikbenadering van de totale in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant ter discussie staande Franse systematiek benadrukte. In tegenstelling tot de Franse regeling staat in Nederland het voorkomen van misbruik niet voorop. De conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime heeft primair tot doel de claim te behouden over de gedurende het verblijf in Nederland aangegroeide meerwaarden. De conserverende aanslag bewerkstelligt dat het gerealiseerde deel van de in Nederland aangegroeide meerwaarden – ook na de grensoverschrijding – nog in de heffing van de inkomstenbelasting kunnen worden betrokken. De reden voor de grensoverschrijding is niet relevant voor de fiscale gevolgen in Nederland. De heffing door middel van een conserverende aanslag heeft geen antimisbruikarakter. Om dit te benadrukken is de inperking van de kwijtscheldingsregeling opgenomen. Gezien de overwegingen van het Hof zou zelfs een volledige afschaffing van deze kwijtscheldingsregeling voor de hand hebben gelegen. De volledige afschaffing zou echter een mogelijke strijdigheid met het (internationale) verdragenrecht kunnen betekenen, als gevolg waarvan de reikwijdte van het huidige artikel 26, derde lid, onderdeel b, IW 1990 (het nieuwe voorgestelde artikel 26, vijfde lid, onderdeel b, IW 1990) is beperkt tot die gevallen waarin nog wel een conserverende aanslag openstaat maar Nederland niet meer heffingsbevoegd is op basis van het van toepassing zijnde verdrag. Een beroep op de hardheidsclausule voor grensoverschrijdingen naar niet verdragslanden zal dan ook niet worden gehonoreerd.

Een bijzonder kenmerk van de Nederlandse regeling is de eventuele kwijtschelding na verloop van 10 jaar. Uit strikt theoretische benadering lijkt deze beperking in de tijd zich niet goed te verhouden tot de door Nederland nagestreefde doelstelling. Vanuit het oogpunt van doelmatigheid

blijft de volgperiode van de conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime en in de pensioen- en lijfrentesfeer vooralsnog beperkt tot tien jaar.

Ik tracht via een driesporenbeleid de heffing over de op het Nederlandse grondgebied aangegroeide meerwaarden te kunnen verzekeren. De wijze waarop dit wordt nagestreefd op bilateraal (door middel van de verdragen ter voorkoming van dubbele belasting) en unilateraal (door middel van de conserverende aanslag bij grensoverschrijding) niveau zijn in het voorgaande uitvoerig aan de orde geweest. Een poging om deze verdeling van heffingsbevoegdheden in het aanmerkelijkbelangregime en in de pensioen- en lijfrentesfeer op een multilateraal (i.c. Europees) niveau te bereiken, is tevens een onderdeel van dit beleid waarbij ik vooralsnog alle mogelijke oplossingsrichtingen in dit beginstadium open wens te laten. Het zoeken en vinden van een multilaterale oplossing is echter een proces van de lange adem, en vergt doorgaans jaren. Desalniettemin ondersteun ik een gecoördineerde Europese aanpak in deze. In zoverre kan de vraag van de leden van de CDA-fractie met betrekking tot het pleiten voor een richtlijn in dit kader bevestigend worden beantwoord.

De leden van de fractie van de VVD vragen op welke momenten een belastingschuldige verplicht is tot het verstrekken van informatie. Artikel 1e, derde lid, van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (hierna: URIW 1990) bevat de informatieverplichtingen voor de belastingschuldige aan wie een conserverende aanslag bij grensoverschrijding in de pensioen- en lijfrentesfeer is opgelegd. Hij dient de ontvanger onverwijld schriftelijk in kennis te stellen van een irreguliere afwikkeling van het pensioen- of lijfrentekapitaal (bijvoorbeeld in geval van een afkoop of de onderbrenging bij een niet toegelaten verzekeraar). Deze irreguliere afwikkeling leidt tot de onmiddellijke invordering van de bij de grensoverschrijding opgelegde conserverende aanslag. Voor de belastingschuldige die een conserverende aanslag bij grensoverschrijding in de sfeer van de kapitaalverzekering eigen woning opgelegd heeft gekregen, geldt nagenoeg hetzelfde. Deze belastingschuldige heeft op grond van artikel 1g, derde lid, URIW 1990 een informatieverplichting in geval de eigen woning niet meer als zodanig kwalificeert, de kapitaalverzekering tot uitkering komt of niet meer kwalificeert als kapitaalverzekering eigen woning. Indien zich een dergelijke omstandigheid voordoet, beëindigt de ontvanger het verleende uitstel van betaling en vordert de conserverende aanslag (gedeeltelijk) in.

Een belastingschuldige die een conserverende aanslag bij grensoverschrijding in het aanmerkelijkbelangregime heeft opgelegd gekregen, heeft op grond van artikel 2, zevende lid, URIW 1990 de verplichting schriftelijk informatie te verschaffen aan de ontvanger. De belastingplichtige stelt ook hier de ontvanger onverwijld schriftelijk in kennis in geval van de (al dan niet fictieve) vervreemding van de aandelen die aan het uitstel ten grondslag liggen en de gehele of nagenoeg gehele uitkering van de winstreserves door de vennootschap waarin belastingplichtige een aanmerkelijk belang bezit. Deze «verboden» handelingen leiden net als in de voorgaande situaties tot het beëindigen van het verleende uitstel van betaling en tot de (gedeeltelijke) invordering van de bij de grensoverschrijding opgelegde conserverende aanslag.

Indien een «verboden» handeling wordt verricht en dus het uitstel van betaling van rechtswege vervalt, wordt de geconserveerde belasting-schuld een «gewone» belastingschuld. Indien een belastingschuldige de bovengenoemde informatieverplichtingen niet nakomt, wordt invorderingsrente berekend over de te betalen belasting-schuld vanaf het moment dat de belastingplichtige verzuimd heeft de ontvanger hierom-

trent te informeren. Op het moment dat de ontvanger over informatie beschikt waaruit blijkt dat zich één van de hiervoor beschreven «verbo- den» handelingen heeft voorgedaan, zal hij een verzoek doen om weder- zijdse bijstand bij invordering op basis van de bijstandsrichtlijn. Indien na 10 jaar de conserverende aanslag die is opgelegd bij een grensoverschrij- ding in het aanmerkelijkbelangregime of in de pensioen- of lijfrentesfeer nog openstaat, dan verleent de ontvanger op schriftelijk verzoek van de belastingschuldige kwijtschelding voor het dan nog openstaande bedrag. Dit is het laatste moment waarop de ontvanger kan overgaan tot invorde- ring van de conserverende aanslag. Indien de belastingschuldige niet heeft voldaan aan zijn informatieverplichtingen, komt een dergelijk verzuim aan het licht.

De leden van de VVD-fractie vragen of Verordening 44/2001 van toepas- sing is indien de overheid tot zekerheid van de naleving van een publiek- rechtelijke (fiscale) betalingsverplichting zekerheid van een derde heeft bedongen. Meer in het bijzonder vragen zij of er dan wel sprake is van een burgerlijke zaak. Nu de overeenkomst die zal worden aangegaan met buitenlandse aanbieders van pensioen- of lijfrenteproducten naar Neder- lands recht gekwalificeerd wordt als een civielrechtelijke overeenkomst, is daarmee de Verordening 44/2001 van toepassing. Hieraan kan worden toegevoegd dat deze overeenkomst primair dient ter vervanging van de aansprakelijkheid die voor binnenlandse verzekeraars geregeld is in de artikelen 44a en 44b IW 1990. Door het creëren van deze mogelijkheid, waardoor het niet langer nodig is dat de aanbieder in Nederland vermogensbestanddelen aanhoudt die hier kunnen worden uitgewonnen, wordt zo veel mogelijk recht gedaan aan de doelstellingen van de interne markt.

De leden van de fractie van het CDA verzoeken ten slotte in te gaan op de door de Orde gestelde vragen naar aanleiding van de maatregelen die zijn voorgesteld als reactie op de uitspraak van het Hof in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant. Allereerst wordt gesignaleerd dat al gestelde zeker- heden desgevraagd worden vrijgegeven. De Orde is echter van mening dat deze zekerheden automatisch dienen te vervallen. In het Nader Rapport is opgemerkt dat het desgevraagd vrijgeven van de gestelde zekerheden is ingegeven vanuit het oogpunt van doelmatigheid. De Belas- tingdienst heeft op dit moment geen geïntegreerd beeld van de op dit moment openstaande conserverende aanslagen die zijn opgelegd bij grensoverschrijding. De oorzaak hiervan is voornamelijk gelegen in het feit dat tot 1 januari 2001 het op het moment van grensoverschrijding geconstateerde (fictieve) inkomen werd begrepen in de «gewone» aanslag waarvoor gedeeltelijk uitstel van betaling kon worden verkregen. Derge- lijke aanslagen met een geconserveerd element zijn niet afzonderlijk gead- ministreerd. Daarom is gekozen voor een vrijgave op verzoek van de belastingschuldige. De vrijgave zal in alle gevallen zonder bijkomende eisen vanaf 11 maart 2004 worden verleend.

In het verlengde van het voorgaande oordeelt de Orde dat de kosten die zijn gemaakt ter zake van reeds gestelde zekerheden voor vergoeding in aanmerking dienen te komen. De Orde deelt – als ik het goed zie – mijn analyse naar aanleiding van de uitspraak van het Hof in de zaak Kühne & Heitz. Deze analyse heeft geleid tot het standpunt dat enkel die kosten voor vergoeding in aanmerking komen die verband houden met (i) uitstel- beschikkingen die nog niet onherroepelijk zijn vastgesteld voor vergoe- ding in aanmerking kunnen komen of met (ii) de uitstelbeschikkingen waartegen de belastingschuldige tevergeefs tot aan de hoogste rechtelijke instantie heeft geprocedeerd en deze instantie naar later blijkt ten onrechte heeft afgezien van het stellen van prejudiciële vragen. Het plei- dooi van de Orde is dan ook meer gebaseerd op een algemene notie.

Desalniettemin handhaaf ik het eerder ingenomen standpunt vanwege de onwenselijke precedentwerking die uit zou gaan van honorering van het verzoek van de Orde.

De Orde maakt vervolgens een opmerking van (wets)technische aard. Naar de mening van de Orde had het laten vervallen van het zekerheidsvereiste voor grensoverschrijdingen naar een andere lidstaat van de EU in de formele wet zelf dienen te staan en niet in een ministeriële regeling. In de nieuwe tweede volzin van artikel 25, vijfde, zesde en achtste lid, IW 1990 is neergelegd dat de voorwaarden waaronder – op de voet van deze artikelleden – uitstel van betaling kan worden verleend mede betrekking kunnen hebben op het stellen van zekerheid. De belastingschuldige hoeft derhalve niet meer in alle situaties (voldoende) zekerheid te stellen. Daarmee is naar mijn oordeel de noodzakelijke wettelijke basis gecreëerd. In welke situaties zekerheidstelling achterwege kan blijven, zal bij ministeriële regeling in de URIW 1990 worden geregeld. Door deze situaties in de URIW 1990 te regelen, wordt bewerkstelligd dat wanneer deze voorwaarde voor het verlenen van uitstel van betaling aanpassing zou behoeven die aanpassing op relatief eenvoudige wijze en met spoed kan worden vastgesteld. Voorts wordt aangesloten bij de huidige situatie waar in artikel 1e, eerste lid, tweede volzin, URIW 1990 wordt geregeld dat onder omstandigheden en in zoverre in afwijking van artikel 25, vijfde lid, IW 1990 zekerheidstelling achterwege kan blijven.

De Orde gaat ten slotte in op de eindafrekeningsbepalingen in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Zij vraagt de vormgeving van deze bepalingen in heroverweging te nemen en suggereert de invoering van een conserverende aanslag bij de verplaatsing van de onderneming. Zoals ik ook in de eerder aangehaalde beantwoording van de Kamervragen van het lid van de Tweede Kamer der Staten-Generaal Dezentjé Hamming naar voren heb gebracht, werpt de uitspraak van het Hof in de zaak Hughes de Lasteyrie du Saillant naar mijn oordeel geen nieuw licht op de eindafrekeningsbepalingen. Ik acht het dan ook niet wenselijk om in het kader van dit wetsvoorstel een discussie te voeren over een onderwerp dat slechts zijdelings verband heeft met de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen. Ik volsta dan ook met de herhaling van mijn eerdere standpunt dat de eindafrekeningen in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 mijns inziens nog steeds in overeenstemming zijn met het gemeenschapsrecht.

Steunmaatregelen

De leden van de D66-fractie vragen wanneer de regering uitsluitel van de commissie denkt te krijgen met betrekking tot de ter goedkeuring voorgelegde wijzigingen in de fiscale behandeling van baggerspecie en aanpassingen in de fiscale faciliteiten voor de zeescheepvaart. De leden van de CDA-fractie hebben hier bij het onderdeel «afvalstoffenbelasting en baggerspecie» eveneens naar gevraagd. De aanmelding van de wijziging in de fiscale behandeling van baggerspecie bij de Europese Commissie wordt op dit moment voorbereid. De aanpassingen in de fiscale faciliteiten voor de zeescheepvaart zijn reeds ter goedkeuring voorgelegd aan de Europese Commissie.

De regel is dat de Europese Commissie – nadat zij alle informatie heeft verkregen om de maatregel te beoordelen – na twee maanden een beslissing neemt. De Commissie kan om aanvullende informatie vragen waardoor de procedure meer tijd in beslag neemt.

De opname van de delegatiebevoegdheid in artikel 4a van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (hierna: WIB) die het mogelijk maakt de werkingssfeer van de in de WIB geïmplementeerde richtlijn nr. 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (hierna: spaarrenterichtlijn) uit te breiden naar enkele derde landen en de afhankelijke en geassocieerde gebieden vloeit rechtstreeks voort uit artikel 17 van de spaarrenterichtlijn. De vraag van de leden van de fractie van het CDA hoe deze uitbreiding zich met de spaarrenterichtlijn verhoudt, is dan ook eenvoudig te beantwoorden. De spaarrenterichtlijn schrijft het voor. In artikel 17, tweede lid, onderdeel i, van de spaarrenterichtlijn is neergelegd dat Zwitserland, Andorra, San Marino, Liechtenstein en Monaco dienen te voorzien in met de spaarrenterichtlijn gelijkwaardige maatregelen. In artikel 17, tweede lid, onderdeel ii, van de spaarrenterichtlijn is bepaald dat Guernsey, Jersey, Isle of Man, de Nederlandse Antillen, Aruba, de Cayman Islands, de Turks and Caicos Islands, Anguilla, de British Virgin Islands en Montserrat dienen te voorzien in met de spaarrenterichtlijn gelijke maatregelen. Deze twee voorwaarden waaraan moet zijn voldaan alvorens de spaartegoedenrichtlijn effectief in werking kan treden maken een onderscheid tussen gelijke en gelijkwaardige maatregelen. Het onderscheid spitst zich voornamelijk toe op de vraag of – en zo ja hoe lang – deze met lidstaten gelijkgestelde landen en gebieden een bronheffing mogen inhouden. Bij gelijke maatregelen mag enkel gedurende de overgangperiode een bronheffing worden ingehouden, terwijl de met lidstaten gelijkgestelde landen die moeten voorzien in gelijkwaardige maatregelen ook na de overgangperiode bevoegd zijn tot het inhouden van een bronheffing. Na afloop van deze overgangperiode zijn de met lidstaten gelijkgestelde gebieden gehouden over te gaan op automatische informatieuitwisseling. Overigens kunnen deze gebieden ook direct bij invoering van de spaarrenterichtlijn (voorzien op 1 juli 2005) opteren voor de automatische uitwisseling van informatie betreffende rentebetalingen die worden verricht door aldaar gevestigde uitbetalende instanties aan in één van de EU-lidstaten woonachtige uiteindelijke gerechtigden.

De gekozen vormgeving – een delegatiebevoegdheid – houdt verband met de onzekerheid omtrent de wederkerigheid van de af te sluiten overeenkomsten. Ter illustratie wordt gewezen op de conceptovereenkomst met Zwitserland die voorziet in een eenzijdige regeling waarin slechts voor Zwitserland verplichtingen worden gecreëerd. De Nederlandse uitbetalende instantie die een rentebetaling verricht aan een in Zwitserland wonende uiteindelijke gerechtigde hoeft ter zake hiervan geen informatie te verstrekken aan de (i.c. Nederlandse) bevoegde autoriteit. Dientengevolge bestaat de noodzaak niet om Zwitserland gelijk te stellen met een EU-lidstaat. Voorzover sprake zal zijn van een wederkerige overeenkomst die derhalve ook verplichtingen schept voor Nederland en de andere EU-lidstaten zal van de delegatiebevoegdheid gebruik worden gemaakt. De feitelijke invulling zal op een later tijdstip plaatsvinden, maar voor de inwerkingtreding van de spaarrenterichtlijn. In antwoord op de vraag van deze leden met betrekking tot de toepassing van een eventuele dwangsom wordt korthedshalve verwezen naar het desbetreffende onderdeel in deze nota.

10. Uitvoeringsaspecten Belastingdienst

De leden van de D66-fractie vragen om een nadere toelichting op de incidentele en structurele uitvoeringskosten in verband met de Richtlijn spaartegoeden. Het ligt in de bedoeling om in 2005 de automatiserings-

systemen aan te passen. Daarvoor is een bedrag nodig van ongeveer € 0,25 miljoen. Vanaf 2006 moeten structureel extra werkzaamheden worden verricht ter uitvoering van de richtlijn. Hiervoor is € 0,5 miljoen per jaar nodig.

11. Administratieve lasten

Dezelfde leden zijn benieuwd waarom de voorziene daling van de administratieve lasten als gevolg van het gelijkstellen van de fiscale regeling voor reinigbare en niet-reinigbare grond niet zijn verwerkt in de totaalraming van € 1 miljoen. De lastendaling op dit specifieke onderdeel is zeer beperkt, omdat het een zeer klein aantal ondernemingen betreft. Daarom is voor dit onderdeel afgezien van een kwantificering van de reductie van de administratieve lasten, hoewel het per onderneming als zodanig om een substantieel bedrag kan gaan.

12. Commentaar NOB

De leden van de CDA-fractie vragen de regering te reageren op het commentaar van de Nederlandse Orde voor Belastingadviseurs. Dit commentaar is in de beantwoording van de vragen aan de orde gekomen.

ARTIKELSGEWIJS

Voor zover in de voorgaande beantwoording nog niet aan de orde gekomen volgt hieronder de beantwoording op de artikelsgewijs gestelde vragen.

1. Artikel I, onderdeel B (Wet inkomstenbelasting 2001)

Met betrekking tot het voorgestelde vijfde lid van artikel 3.22 vragen de leden van de fractie van de VVD aan te geven op welke basis rederijen, die schepen hebben die onder verschillende regimes vallen, een splitsing dienen te maken tussen de baten en lasten die aan de verschillende regimes moeten worden toegekend.

Dienaangaande merk ik op dat met betrekking tot schepen van een belastingplichtige die onder het tonnageregime vallen, de winst uit zeescheepvaart forfaitair wordt vastgesteld aan de hand van de tonnage van deze schepen. Voorzover een belastingplichtige eveneens schepen heeft die niet voor toepassing van het tonnageregime in aanmerking komen, worden deze in de heffing betrokken voorzover de baten en lasten aan deze schepen zijn toe te rekenen. Ook onder de huidige regeling komt het voor dat zo'n splitsing moet worden gemaakt.

Tevens vragen deze leden of het mogelijk is om schepen onder «derde» vlag, die op het moment van ingebruikname niet in aanmerking komen voor de tonnageregeling omdat niet wordt voldaan aan één van de voorwaarden van het zesde lid, op een later moment na hun ingebruikname alsnog onder het tonnageregime kunnen worden gebracht wanneer wel aan de voorwaarden wordt voldaan of de vlag wordt gewijzigd. Hierop kan ik het volgende antwoorden. De uitzonderingen van het voorgestelde zesde lid zijn slechts van toepassing op het moment van ingebruikname van het schip. Het is daarom na het moment van ingebruikname alleen op basis van het vijfde lid nog mogelijk dit schip alsnog onder het tonnageregime te brengen. Indien een belastingplichtige een schip onder «derde» vlag toevoegt aan zijn vloot en op het moment van ingebruikname niet wordt voldaan aan één van de uitzonderingen van het zesde lid van artikel 3.22 Wet Inkomstenbelasting 2001, kan dit schip later alsnog onder het tonnageregime worden gebracht en wel vanaf het moment dat dit schip de vlag van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap gaat

voeren. Volledigheidshalve dient te worden opgemerkt dat ook aan de overige in het vijfde lid gestelde voorwaarden dient te zijn voldaan. Evenals thans het geval is, kan de winstbepaling voor een bepaald zeeschip voor een gedeelte van het jaar plaatsvinden op basis van de normale winstbepaling en voor een gedeelte op basis van het tonnage-regime. Een en ander naar rato van de periode waarin het desbetreffende regime geldt.

Zoals in de memorie van toelichting bij het vijfde lid is aangegeven, blijft het uitgangspunt dat het beheer door de belastingplichtige van schepen in (mede) eigendom en/of rompbevrachting de basis moet vormen en dat andere vormen van beheer daar aanvullend op zijn. De leden van de fractie van de VVD stellen de vraag of aan dit uitgangspunt invulling is gegeven met de in het vijfde lid, onderdeel b en c, gestelde voorwaarde dat de belastingplichtige minimaal één schip in eigendom moet hebben. Het antwoord op deze vraag luidt bevestigend.

De vraag van de leden van de fractie van de VVD of met betrekking tot onderdeel a van het zesde lid van artikel 3.22 Wet Inkomstenbelasting 2001 voor het vaststellen van de verhouding op 17 januari 2004 moet worden uitgegaan van de toenmalige Lidstaten van de Europese Gemeenschap kan ik bevestigend beantwoorden. Dit betekent dat de netto-tonnage van de door de belastingplichtige geëxploiteerde kwalificerende schepen die de vlag voeren van Cyprus, Estland, Hongarije, Letland, Litouwen, Malta, Polen, Slovenië, Slowakije of de Tsjechische Republiek, ter vaststelling van de verhouding op 17 januari 2004 niet in de teller worden meegerekend.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich voorts af of voor het toepassen van de in onderdeel b van het zesde lid opgenomen 60%-toets de netto-tonnage van schepen in mede-eigendom geheel meetelt. Dit is inderdaad het geval. Voor de toepassing van de 60%-toets telt de netto-tonnage van de schepen in mede-eigendom geheel mee (en dus niet voor een evenredig gedeelte), zoals nu ook al gebruikelijk is bij het toepassen van de 3: 1 verhouding tussen schepen in charter en/of commercieel beheer en schepen in (mede-) eigendom. Hierbij dient volledigheidshalve te worden opgemerkt dat schepen in mede-eigendom alleen in aanmerking worden genomen indien die mede-eigendom ten minste 5% belooft.

Vervolgens vragen deze leden of er al een aanvang is gemaakt met het verzamelen van de benodigde statistische data ten behoeve van de in onderdeel c van het zesde lid opgenomen «nationale toets» waarvan de uitkomst, uitgaande van inwerkingtreding van dit artikel per 1 januari 2005, eind 2004 bekend dient te zijn. Naar aanleiding van deze vraag merk ik op dat een begin is gemaakt met het verzamelen van de benodigde data.

Naar aanleiding van de vragen van de leden van de fractie van de VVD met betrekking tot de reikwijdte van het negende lid heb ik nader bezien of het voorgestelde negende lid volledig in lijn is met hetgeen is beoogd in de nieuwe communautaire richtsnoeren voor het zeevervoer. Naar aanleiding van deze nadere analyse, mede op basis van de Engelse tekst van deze richtsnoeren, heb ik geconstateerd dat de voorgestelde benadering, waarbij het in het zesde lid, onderdeel a, genoemde percentage wordt berekend op concern-niveau een te verreikende interpretatie is van de vorengenoemde richtsnoeren op dit punt. Als gevolg van de benadering op concern-niveau worden mede in aanmerking genomen lichamen waarmee de belastingplichtige is verbonden in een groep, terwijl in de nieuwe communautaire richtsnoeren voor het zeevervoer is bepaald dat voor de berekening van het in het zesde lid, onderdeel a, bedoelde

percentage alleen mede in aanmerking worden genomen de schepen die worden geëxploiteerd door lichamen waarin de belastingplichtige overwegende zeggenschap heeft. In de bij deze nota naar aanleiding van het verslag gevoegde nota van wijziging is het negende lid dan ook bijgesteld. Voor de berekening van het vorengenoemde percentage worden mede in aanmerking genomen schepen die worden geëxploiteerd door ondernemingen waarin de belastingplichtige direct of indirect overwegende zeggenschap heeft als bedoeld in artikel 1 van de Zevende Richtlijn 1983/349/EEG van de Raad van de Europese Unie. De beantwoording van de vragen van deze leden met betrekking tot het negende lid moeten met inachtneming van de vorengenoemde nota van wijziging worden gelezen.

De leden van de fractie van de VVD vragen zich af waarom schepen die buiten Nederland tonnagelasting genieten in de Nederlandse fiscale wetgeving worden betrokken.

Als gevolg van de, rechtstreeks aan de richtsnoeren ontleende, in het negende lid opgenomen voorwaarde, kan het voorkomen dat schepen die buiten Nederland onder een vergelijkbaar tonnageregime vallen, in aanmerking moeten worden genomen ter berekening van het in het zesde lid, onderdeel a, bedoelde percentage. Het verzoek van deze leden om onderdeel a van het zesde lid dusdanig te wijzigen dat alleen de schepen die in Nederland onder het tonnageregime vallen, betrokken worden bij de berekening van het vorengenoemde percentage kan ik gezien het voorschrift in de richtsnoeren niet inwilligen.

Deze leden vragen of de regering de mening deelt dat voor rederijen met vestigingen in verschillende landen de berekening van het in het zesde lid, onderdeel a, bedoelde percentage een zeer complexe opgave is en een administratieve lastenverzwaring betekent.

In de nieuwe communautaire richtsnoeren voor het zeevervoer staat binding met de communautaire vlag centraal. In het tonnageregime is daarom de voorwaarde van het voeren van de vlag van één van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap als uitgangspunt opgenomen. In het zesde lid is hierop een drietal uitzonderingen opgenomen. De door deze leden veronderstelde administratieve lastenverzwaring ziet specifiek op één van deze drie uitzonderingen. Gezien het feit dat het hier slechts gaat om één van deze drie uitzonderingen en de verwachting is dat deze uitzondering niet veelvuldig zal worden toegepast, acht ik in beginsel een administratieve lastenverzwaring op dit punt niet waarschijnlijk.

Voorts zijn deze leden de mening toegedaan dat het in veel gevallen voor de Nederlandse Belastingdienst niet mogelijk zal zijn bij belastingdiensten in andere landen te controleren of de door de belastingplichtige opgegeven (gecharterde) schepen in dat betreffende land ook werkelijk tonnagelasting genieten. Ik deel deze mening niet. Bij belastingdiensten van landen waarmee Nederland belastingverdragen heeft gesloten die van toepassing zijn op de vennootschapsbelasting (waarvan het tonnageregime deel uitmaakt), alsmede bij belastingdiensten van EU-lidstaten waarop de Richtlijn 77/799/EEG betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe en indirecte belastingen van toepassing is, kan de Nederlandse belastingdienst informatie vragen over de door de belastingplichtige opgegeven schepen die in dat land aan het tonnageregime zijn onderworpen.

De leden van de fractie van de VVD willen graag weten wat de bepalende criteria zijn aan de hand waarvan getoetst wordt of een buitenlandse regeling naar aard en strekking overeenkomt met het Nederlandse tonnageregime. Een buitenlandse regeling komt naar aard en strekking overeen met het Nederlandse regime voorzover op basis van de buiten-

landse regeling de winst uit zeescheepvaart forfaitair wordt vastgesteld aan de hand van de scheepstonnage.

In reactie op de vraag van deze leden wat in het negende lid is bedoeld met het begrip «lichamen» merk ik op dat hiermee wordt bedoeld op ondernemingen in de zin van de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Ook rederijen vallen daaronder. De vraag van deze leden of deze bepaling mogelijk een inbreuk maakt op de door veel bedrijven voorgestane juridische en commerciële scheiding van bedrijfsonderdelen kan ik als volgt beantwoorden. De bepaling kan inderdaad consequenties hebben voor de keuze om een bepaald deel van de vloot wel of niet onder de vlag van één van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap te laten varen. Dit is ook logisch in het licht van de nieuwe communautaire richtsnoeren voor het zeevervoer waarbij binding met de communautaire vlag centraal staat.

2. Artikel III (Wet op de loonbelasting 1964)

De leden van de PvdA-fractie vragen of de tussenvoeging van de Belastingregeling voor het Koninkrijk in artikel 2, derde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964, juist is. Naar de mening van deze leden gaat het hier niet om een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting. De leden van de PvdA-fractie zien dit goed. Het gaat hier om verdragen die betrekking hebben op uitzending van personen. De invoeging is daarom ten onrechte opgenomen. In de nota van wijziging wordt dit gecorrigeerd.

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

De leden van de VVD-fractie constateren dat in de gewijzigde aanhef van artikel 1, eerste lid, onderdeel h, van de WVA de zinsnede «sleep-en hulpwerkzaamheden op zee» niet meer expliciet is opgenomen. Naar aanleiding van de vraag van deze leden of schepen die bestemd zijn voor sleep-en hulpwerkzaamheden nog kwalificeren als zeeschip merk ik het volgende op.

Zoals in de artikelsgewijze toelichting op Artikel IV, onderdeel A (artikel 1 Wet vermindering afdracht loonbelasting premie voor de volksverzekeringen) is uiteengezet, is de toepassing van de afdrachtvermindering zeevaart en het regime van de «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 met de Gemeenschappelijke markt. Om die reden is Nederland gehouden deze elementen in te trekken. Dit is thans wettelijk geregeld door de desbetreffende schepen expliciet uit te sluiten (het nieuwe onderdeel ten derde van artikel 1, eerste lid, onderdeel h, alsmede de onderdelen ha en hb van dat eerste lid). In verband met deze wijzigingen kon de aanhef van het eerste lid worden gestroomlijnd door het laten vervallen van de zinsnede «dan wel is bestemd voor sleep-en hulpwerkzaamheden op zee en wordt gebezigd voor het verrichten van deze werkzaamheden aan zeeschepen». Voor andere schepen die bestemd zijn voor sleep- of hulpwerkzaamheden op zee en die voldoen aan de voorwaarden van het (gestroomlijnde) artikel 1, eerste lid, onderdeel h, WVA blijft de kwalificatie als zeeschip voor de WVA onverkort van toepassing.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom in het gewijzigde artikel 1, eerste lid, onderdeel i, WVA aangesloten is bij de nationaliteit van zeevarende en niet bij het woonlandbeginsel zoals ook in artikel 17 van de WVA wordt gedaan. Ik neem aan dat deze leden op de onderworpenheidseis van artikel 17 doelen.

Met de wijziging van definitie van zeevarende in artikel 1, eerste lid, onderdeel i, WVA wordt de bepaling in overeenstemming gebracht met de nieuwe Communautaire richtsnoeren van de Europese Commissie zoals zij op 17 januari 2004 zijn gepubliceerd in het Publicatieblad van de Europese Unie nummer C13/3. Aangezien de Europese Commissie uitsluitend arbeidskostenmaatregelen toestaat ten behoeve van zeevarenden die werken aan boord van schepen die geregelde passagiersdiensten tussen de havens van de Gemeenschap verzorgen, mits zij burgers zijn van de EU en de EER is bij de aangebrachte beperking aangesloten bij de nationaliteit van de zeevarende. De in artikel 17 opgenomen regeling waaraan de leden van de VVD-fractie refereren heeft een geheel andere achtergrond. In dat artikel wordt de hoogte van de afdrachtvermindering zeevaart vastgesteld, die afhankelijk is van het al dan niet onderworpen zijn aan de loonbelasting of premie voor de volksverzekeringen. Voor die bepaling is de nationaliteit van zeevarende niet van belang. Door middel van deze onderworpenheidseis wordt de band van de zeevarende met de Nederlandse belasting-en premieheffing vastgesteld. Naarmate die (financiële) band met Nederland groter wordt, is er meer reden een hoger bedrag aan afdrachtvermindering zeevaart te geven. De nationaliteit van de zeevarende is daarbij niet van belang. De onderworpenheidseis is daarentegen wel van belang.

4. Artikel IX (Algemene wet inzake rijksbelastingen)

De leden van de VVD-fractie vragen of de dwangsom wordt verbeurd in de situatie waarin de administratieplichtige de gevraagde documenten voor of na het opleggen van de last heeft vernietigd, en uitvoering van de last dus onmogelijk is zij het door zijn eigen schuld. De belangrijkste vraag die hier speelt, is of er sprake is van een blijvende onmogelijkheid alsnog de fiscale verplichting na te komen. Als sprake is van een blijvende onmogelijkheid na te kunnen komen, heeft de dwangsom voor de periode na het blijvend onmogelijk worden geen betekenis. Het ligt dan ook voor de hand dat ingeval van een brand na de oplegging van de last, de overtreder met succes zal kunnen verzoeken de dwangsombeschikking voor de toekomst op te heffen (vgl. artikel 5:34, eerste lid, van de (Vierde tranche) Awb). Dan is immers sprake van overmacht, hetgeen overigens evenmin reden is om over te gaan tot strafrechtelijke vervolging (vgl. artikel 40 van het Wetboek van Strafrecht) dan wel het met verzwaarde bewijslast opleggen van een aanslag (vgl. artikel 54 van de AWR). Na het blijvend onmogelijk worden zal een opgelegde dwangsom niet meer verbeuren. Eventuele al verbeurde delen van de dwangsom, bij een dwangsom die in delen verbeurt door het op verschillende momenten niet hebben voldaan aan de last, kunnen uiteraard wel worden ingevorderd. Indien sprake is van een situatie waarin bewezen kan worden dat het aan opzet van betrokkene te wijten is dat een blijvende onmogelijkheid tot nakoming werd gecreëerd, doet zich in ieder geval de vraag naar strafrechtelijke afwikkeling voor. In dergelijke situaties ligt het daarnaast voor de hand dat, voorzover mogelijk, wordt overgegaan tot de oplegging van een aanslag naar een geschat bedrag met toepassing van de verzwaarde bewijslast.

De leden van de VVD-fractie stellen de vraag of bij de van overeenkomstige toepassing van artikel 5:34, eerste lid, van de Awb de opheffing, of opschorting dan wel de vermindering geschiedt in de vorm van een voor bezwaar vatbare beschikking. Dit is niet het geval nu in deze gevallen een dergelijke situatie bij de uitvoering van de last onder dwangsom toch veelal gepaard zal gaan met een ingesteld bezwaar of beroep. De beslissing van de inspecteur zal dan mee kunnen lopen met die procedure. Vooralsnog acht ik het open stellen van de mogelijkheid van bezwaar en beroep, naast de reeds voorziene mogelijkheden, niet nodig. De leden van de VVD-fractie vragen of het past binnen de taakverdeling

tussen inspecteur en ontvanger dat de inspecteur op grond van artikel 67s beslist over de invordering van een verbeurde dwangsom. Het past in de onderlinge relatie van de dwangsombeschikking en de invorderingsbeschikking dat het bestuursorgaan dat de dwangsombeschikking neemt ook de invorderingsbeschikking neemt. Deze laatste beschikking ligt niet zozeer in de sfeer van de invordering, maar volgt logischerwijs op die van de dwangsombeschikking zoals ook blijkt uit de systematiek van de Vierde tranche Awb. Na het opleggen van de dwangsombeschikking is namelijk een beoordeling nodig of en in hoeverre de last onder dwangsom is nagekomen. Hier kunnen zich verschillende mogelijkheden voordoen. Er is niets gebeurd, de last is geheel uitgevoerd of de last is deels nagekomen. Door het nemen van een invorderingsbeschikking geeft de inspecteur (c.q. de ontvanger) aan wat naar zijn mening de situatie is. De invorderingsbeschikking bevat dus het oordeel van de inspecteur (c.q. de ontvanger) over de openstaande verplichtingen na ommekomst van de termijn voor nakoming van de uit de dwangsombeschikking voortvloeiende last. Daarbij komt dat pas na het nemen van een invorderingsbeschikking invorderingshandelingen mogelijk zijn. Indien na het nemen van de dwangsombeschikking en na het verstrijken van de termijn voor het voldoen aan de last de belanghebbende nalatig is, is de dwangsom van rechtswege verbeurd en kan de inspecteur (c.q. de ontvanger) dat vastleggen in een invorderingsbeschikking. De ontvanger kan vervolgens tot invordering van de dwangsom overgaan.

De leden van de VVD-fractie hebben enkele vragen over de in artikel 67t van de AWR en artikel 63d IW 1990 voorgestelde samenloopregeling. Deze regeling geldt, indien zowel sprake is van bezwaar en/of beroep tegen de dwangsombeschikking als tegen de invorderingsbeschikking dan wel indien tegen slechts één van beide beschikkingen in bezwaar of beroep is gekomen. De voorgestelde regeling beoogt in alle gevallen te voorkomen dat door de samenloop van twee beschikkingen de rechtsbescherming van belanghebbende in het gedrang komt. De belanghebbende bepaalt in de voorgestelde regeling door het initiëren van de procedure aan de hand van het ingediende bezwaarschrift welke beschikking leidend is. Een bezwaarschrift tegen de invorderingsbeschikking gaat in beginsel onderdeel uitmaken van de procedure tegen de dwangsombeschikking. Indien die procedure er niet is of definitief is afgewikkeld, kan uiteraard wel afzonderlijk tegen de invorderingsbeschikking in bezwaar en beroep worden gekomen.

Deze leden vragen op welke wijze een invorderingsbeschikking kan worden ingepast in de procedure inzake de dwangsom indien deze al in de fase bij de rechter na de zitting is. De samenloopregeling brengt mee dat een in die fase genomen invorderingsbeschikking onderdeel uitmaakt van de procedure inzake de dwangsom. Dit betekent dat de inspecteur en de ontvanger zich moeten realiseren dat deze relatie er ligt en dat het nemen van een invorderingsbeschikking in die fase niet hoort plaats te vinden, tenzij sprake is van zeer bijzondere omstandigheden die ook versnelde invordering zouden rechtvaardigen (faillissement etc.). Het is aan de rechter erin te voorzien dat, lopende een dwangsomprocedure, ruimte wordt ingebouwd dat partijen ten overstaan van de rechter, indien gewenst, ook hun standpunten naar voren kunnen brengen ten aanzien van aspecten die betrekking hebben op de invorderingsbeschikking. Op grond van artikel 67t, tweede lid, van de AWR en artikel 63d, tweede lid, IW 1990, heeft de rechter ook de mogelijkheid de zaak terug te verwijzen naar een ander orgaan, waaronder de inspecteur, indien dit bijvoorbeeld in de situatie van het vaststellen van de feiten wenselijk is. De rechter kan besluiten, indien de invorderingsbeschikking pas in een late fase van de procedure wordt genomen, die procedure te onderbreken teneinde het nieuwe element van de invorderingsbeschikking alsnog volledig mee te kunnen nemen in de procedure. Naar mijn mening zijn hiermee

voldoende mogelijkheden voorhanden om op verantwoorde wijze met de verschillende belangen rekening te houden.

Zoals ik hiervoor heb aangegeven bieden de samenloopbepalingen voldoende aanknopingspunten dat de belangen van belanghebbenden hierdoor niet worden geschaad. De inspecteur heeft een zorgplicht te bewerkstelligen dat een invorderingsbeschikking genomen tijdens een aanhangige beroep- of hoger beroepprocedure ter kennis van de rechter wordt gebracht. Ook belanghebbende kan uiteraard grieven tegen een invorderingsbeschikking bij de rechter aanhangig maken. Indien de inspecteur noch belanghebbende een eventuele invorderingsbeschikking aan de orde stelt bij een bij de rechter aanhangige procedure over de dwangsombeschikking kan dit desgewenst in een latere fase gebeuren. De regeling stelt overigens, dit ter voorkoming van misverstanden, niet de voorwaarde dat belanghebbende eerst bezwaar maakt tegen de invorderingsbeschikking, alvorens deze onderdeel kan uitmaken van de procedure bij de rechter.

De NOB meent dat een belasting-/administratieplichtige een informatieverzoek van de Belastingdienst kan krijgen, vervolgens ter zake geconfronteerd kan worden met een dwangsombeschikking waartegen hij weliswaar in bezwaar en beroep kan komen, maar waarbij hij niet de rechtmatigheid van het informatieverzoek aan de orde kan stellen. Deze voorstelling van zaken berust echter op een misverstand. Om met het laatste te beginnen. In het bezwaar en beroep tegen de dwangsombeschikking kan wel degelijk de rechtmatigheid van het informatieverzoek aan de orde worden gesteld. Er kan immers worden opgekomen tegen de in de dwangsombeschikking opgenomen last onder dwangsom. Enerzijds kan dus worden geageerd tegen de last (het informatieverzoek) en anderzijds tegen de dwangsom als zodanig (hoogte, vervaltermijnen, etc.).

5. Artikel X (Invorderingswet 1990)

De leden van de VVD-fractie vragen in hoeverre de belastingrechter kan toetsen of een opgelegde dwangsom proportioneel is. De in artikel 5:32, vierde lid, van de Awb neergelegde maatstaf biedt naar zijn strekking ruimte voor een bestuurlijke afweging van belangen bij het bepalen van de hoogte van de dwangsom. De rechter toetst of het bestuursorgaan in redelijkheid de hoogte heeft kunnen vaststellen. Indien de rechter ten aanzien van de hoogte van de dwangsom tot een ander oordeel komt, kan de rechter de zaak terugverwijzen naar het bestuursorgaan of, indien de zaak zich hiervoor leent, op een door hem zelf te bepalen bedrag vaststellen.

De leden van de VVD-fractie vragen of een ondernemer de aan hem verbeurde dwangsommen fiscaal kan aftrekken. Een dwangsom kan niet worden aangemerkt als een punitieve sanctie. Derhalve valt de dwangsom niet onder de van aftrek uitgesloten algemene kosten als bedoeld in artikel 3.14, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. De verbeurde dwangsom is dus aftrekbaar.

De leden van de fractie van de VVD vragen of er rente in rekening wordt gebracht indien een verbeurde dwangsom niet tijdig wordt betaald. En zo ja, wat daarvoor dan de wettelijke grondslag is en met ingang van welk tijdstip de rente dan gaat lopen. Nu is besloten aan de invordering van een verbeurde dwangsom ook de mogelijkheid van uitstel van betaling te koppelen, is overwogen of er rente in rekening dient te worden gebracht indien een verbeurde dwangsom niet tijdig wordt betaald. Ik wil het middel dwangsom niet zwaarder maken dan nodig. Derhalve kan ik kort zijn in mijn antwoord op deze vraag: nee, er wordt geen rente in rekening gebracht.

De leden van de fractie van de VVD vragen wie de dwangsom moet betalen indien de overtreding wordt begaan door een fiscale eenheid voor de omzetbelasting. De fiscale eenheid voor de omzetbelasting bestaat

alleen ten behoeve van de omzetbelasting. Deze fiscale eenheid als zodanig is geen administratieplichtige in de zin van artikel 52, tweede lid, van de AWR. De naleving van de verplichtingen waarvoor de dwangsom wordt geïntroduceerd, ziet dan ook niet op de fiscale eenheid omzetbelasting. Met andere woorden, aan de fiscale eenheid omzetbelasting kan geen dwangsom worden opgelegd. De ondernemers die deel uitmaken van een dergelijke fiscale eenheid zijn ieder afzonderlijk wel administratieplichtig in de zin van artikel 52, tweede lid, van de AWR. Aan ieder afzonderlijk kan dus wel een last onder dwangsom worden opgelegd en ieder afzonderlijk zal bij verbeurte van de dwangsom dan ook de aan hem opgelegde dwangsom moeten betalen. Het voorgaande neemt overigens niet weg dat de fiscale eenheid omzetbelasting als zodanig wel degelijk aan een bepaalde administratieplicht zal moeten voldoen, maar deze plicht is gebaseerd op bepalingen uit de Wet op de omzetbelasting 1968. Op de naleving van deze bepalingen zien de voorgestelde dwangsom-bepalingen echter niet.

De leden van de VVD-fractie vragen hoe de dwangsom effectief kan worden ingevorderd bij een zogenaamde lege BV, bij een BV die haar vermogen aan het zicht van de fiscus heeft onttrokken of een BV die in het buitenland is gevestigd. De problematiek van de invordering van een dwangsom ligt in dergelijke gevallen niet anders dan de problematiek bij de invordering van een belastingschuld en is niet gemakkelijk. Voorafgaand aan deze vraag kan worden opgemerkt dat de herstelmaatregel van een last onder dwangsom niet tot doel heeft lege BV's of een BV die zijn vermogen aan het zicht van de fiscus heeft onttrokken te bestrijden. Een herstelmaatregel treft doel als iemand als het ware een duwtje in de rug nodig heeft om tot naleving van zijn wettelijke verplichtingen te komen. In fraudegevallen lijkt de inzet van een dergelijk middel minder effectief, aangezien de fraudeur ook onder dwangsom niet snel geneigd zal zijn zijn wettelijke verplichtingen na te komen. En aangezien van een kale kip geen veren zijn te plukken, zal de druk van een dwangsom dan niet helpen. Het volgen van de strafrechtelijke weg ligt dan meer voor de hand. Ook kan een regeling in de aansprakelijkheidssfeer wellicht uitkomst bieden.

Bij een kwaadwillige BV waarvan het vermogen aan het zicht van de fiscus is onttrokken, kan het middel van een last onder dwangsom wel indirect uitkomst bieden, namelijk in het kader van een derdeonderzoek. Immers, een andere administratieplichtige kan wellicht nadere informatie verschaffen ten behoeve van de heffing en invordering van deze kwaadwillige BV. Indien deze eerst genoemde administratieplichtige informatie voorhanden heeft, waardoor het vermogen van de kwaadwillige BV kan worden gelokaliseerd, maar deze niet bereid is op verzoek informatie aan de fiscus te verstrekken, kan het middel van de last onder dwangsom juist uitkomst bieden.

Overigens kan wat betreft een lege BV een neveneffect van een last onder dwangsom zijn dat de aandeelhouder van deze BV zich realiseert dat door niet te voldoen aan de last, de dwangsom zal verbeuren, waardoor deze dwangsom altijd als schuld aan zijn BV gekoppeld zal blijven. Hierdoor zal de BV moeilijker verhandelbaar zijn.

6. Artikel XVI (Overige Fiscale Maatregelen 2004)

De leden van de fractie van de VVD vragen of de regering bereid is de hardheidsclausule toe te passen ten aanzien van bedrijven die mogelijk in de problemen komen, omdat ze geen gebruik kunnen maken van de in het pakket Overige fiscale maatregelen 2004 voorgestelde aanpassing om de eigendomsverhouding (3: 1) tussen schepen in charter en/of commercieel beheer en schepen in (mede-) eigendom over een periode van twee jaar in plaats van één jaar te kunnen berekenen. Deze wijziging wordt in verband met de nieuwe communautaire richtsnoeren voor het zeevervoer uit het pakket Overige fiscale maatregelen 2004 gehaald (artikel XVI van dit wets-

voorstel). Deze leden kan ik het volgende antwoorden. Deze, in het pakket Overige fiscale maatregelen 2004 opgenomen, wijziging zou, gezien de noodzakelijke toetsing op staatssteunaspecten, eerst ter goedkeuring aan de Europese Commissie worden voorgelegd en vervolgens in werking treden op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Ter implementatie van de nieuwe communautaire richtsnoeren voor het zeevervoer wordt thans het «vlagvereiste» voorgesteld en kan de in de huidige tonnageregeling opgenomen maximale eigendomsverhouding (3:1) tussen schepen van een ander en schepen in eigendom komen te vervallen. In verband met deze implementatie is het verzoek om goedkeuring aan de Europese Commissie met betrekking tot de vorengenoemde aanpassing uitgebleven. Nog los van de vraag of zonder goedkeuring van de Europese Commissie toepassing van de hardheidsclausule mogelijk is, kan toepassing van de hardheidsclausule moeilijk in de plaats komen van voorgenomen regelgeving.

7. Artikel XVIII (Overgangsrecht)

De leden van de VVD-fractie merken op dat het in de zeescheepvaart gebruikelijk is dat tussen het aangaan van de verplichting voor de bouw van een schip en in gebruik name van het nieuwe schip enkele jaren kan zitten. Op het moment van de investeringsbeslissing konden deze reders er op rekenen dat het tonnageregime van toepassing zou zijn ongeacht de vlag. In het overgangsrecht wordt echter alleen gesproken over schepen waarvoor vóór het van kracht worden van deze wet reeds het tonnageregime gold. Deze leden vragen of de regering bereid is ook voor deze schepen het overgangsrecht van toepassing te laten zijn. De kritische opmerkingen van deze leden en de gebruikelijke periode van enkele jaren tussen het aangaan van de verplichting voor de bouw van een nieuw schip en de in gebruik name ervan, hebben mij aanleiding gegeven het voorgestelde overgangsrecht via de bijgevoegde nota van wijziging op dit punt te versoepelen. Hierbij dient te worden opgemerkt dat de richtsnoeren zich niet uitlaten over deze specifieke situatie. Dit punt zal in het kader van de notificatieprocedure dan ook expliciet aan de Europese Commissie worden voorgelegd. Het overgangsrecht wordt uitgebreid met schepen, waarvoor de belastingplichtige vóór 17 januari 2004 verplichtingen voor de bouw is aangegaan en het moment van ingebruikname van deze schepen ligt na inwerkingtreding van artikel I, onderdeel B, van het onderhavige wetsvoorstel, doch vóór 1 januari 2009. Bovendien moet voor toepassing van het overgangsrecht vóór 17 januari 2004 de gerede verwachting aanwezig zijn dat vanaf het moment van ingebruikname deze schepen niet de vlag van een van de Lidstaten van de Europese Gemeenschap voeren. Belastingplichtigen die voor deze datum nog niet hebben bepaald welke vlag het nieuwe schip gaat voeren, moeten voor toepassing van de tonnageregeling voldoen aan het in het vijfde lid geformuleerde vlagvereiste of één van de drie uitzonderingen hierop. De datum van 17 januari 2004 is gekozen omdat toen de communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer zijn gepubliceerd en daarmee openbaar zijn gemaakt. Tot slot moet voor toepassing van het overgangsrecht ook vóór deze datum de gerede verwachting aanwezig zijn dat belastingplichtige de winst uit zeescheepvaart met betrekking tot dit schip bepaalt aan de hand van tonnage.

8. Artikel XIX (buitenwerkingstelling)

De leden van de fractie van D66 vragen zich af waarom wordt voorgesteld de wettelijke goedkeuring achteraf met betrekking tot de voorgenomen aanpassing van de willekeurige afschrijving op zeeschepen buiten werking te stellen. In het algemene deel van de memorie van toelichting, zo kan ik deze leden antwoorden, is aangegeven dat ter implementatie

van de nieuwe communautaire richtsnoeren voor het zeevervoer, de willekeurige afschrijving op zeeschepen zoals opgenomen in de Uitvoeringsregeling willekeurige afschrijving 2001, aanpassing behoeft. Deze aanpassing houdt in dat in de willekeurige afschrijving voor zeeschepen, overeenkomstig de tonnageregeling, het «vlagvereiste» zal worden ingevoerd. Doordat de voorgenomen aanpassing in de memorie van toelichting is opgenomen, vormt zij reeds onderwerp van het overleg met de Kamer over het onderhavige wetsvoorstel. Om die reden is voorgesteld af te zien van wettelijke goedkeuring achteraf. Deze handelwijze is in het verleden vaker gevolgd.

De Staatssecretaris van Financiën,
voor deze,
De Minister van Financiën,
J.G. Wijn