

# Provinciale Staten



Vergadering PS: 12-12-2014  
Nr: SGR-54 C  
Documentnr: 14018049

Onderwerp: **Initiatiefvoorstel Defiscalisering van de  
Westerscheldetunnel**

VOORSTEL

Aan de Provinciale Staten van Zeeland

statenstukken

SGR-54C



PARTIJ VOOR DE VRIJHEID

## Defiscalisering van de Westerscheldetunnel

Sinds de behandeling in de commissie BFW op 29 november 2013 zijn er een aantal ontwikkelingen geweest. Ten eerste is er een ZOB bijeenkomst geweest mede over het onderwerp van dit voorstel. Ten tweede heeft op 14 april 2014 de staatssecretaris van financiën een conceptwetsvoorstel tot modernisering vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen digitaal beschikbaar gesteld. In het licht van die ontwikkelingen is gewenst het statenvoorstel en begeleidende nota aan te passen.

**De wijzigingen worden gemarkeerd middels een verticale lijn in de linker marge van de tekst.**

**Deze beginnen op bladzijde 12, de voorgaande tekst is ongewijzigd.**

### **Westerscheldetunnel algemeen:**

De Westerscheldetunnel is 6600 meter lang en telt 2 x 2 rijstroken in twee aparte tunnelbuizen. De maximale doorrijhoogte is 4,3 meter en de maximumsnelheid is 100 km/uur, gehandhaafd met een trajectcontrole. De tunnel ligt maximaal 60 meter beneden zeeniveau. Het is een geboorde tunnel, met twee buizen met een diameter van elk 11 meter. Er zijn 2 rijstroken per richting maar geen vluchtstroken. Tevens is er geen tunnelbuis voor langzaam verkeer zoals landbouwvoertuigen, fietsers of voetgangers. Er zijn dwarsverbindingen tussen beide buizen in geval van calamiteiten. Het tolstation ligt aan de noordzijde van de tunnel. De tunnel is geopend op 14 maart 2003. Sindsdien zijn de autoveerdiensten Vlissingen – Breskens en Kruijningen – Perkpolder van de Provinciale Stoombootdiensten in Zeeland opgeheven.

Geschiedenis: Voorheen was Zeeuws-Vlaanderen geïsoleerd van de rest van Nederland, net als de overige Zeeuwse eilanden dat waren voor de realisatie van de Deltawerken tussen de jaren 50 en 80. Men moest destijds via veerdiensten of via Antwerpen, door de Waaslandtunnel en later de Kennedytunnel en weer later de Liefkenshoek tunnel.

Een brug-tunnelcombinatie?: In de dertiger jaren waren er al gedachten over een tunnel naar Zeeuws-Vlaanderen. Door het uitbreken van de Tweede Wereldoorlog raakt dat idee tijdelijk op de achtergrond. Begin jaren '70 waren er vergevorderde plannen voor een brug-tunnelcombinatie (Brunnel) ter hoogte van de veerdienst Perkpolder-Kruijningen. Er was daarbij een kunstmatig eiland voorzien midden in de Westerschelde. Er was een 23 meter hoge brug voorzien op het zuidelijk deel en een 31 meter diepe tunnel ter hoogte van de vaargeul in het noordelijk deel. De verwachting was in 1973 dat de brug-tunnelcombinatie circa 1978 opengesteld kon worden. De verbinding was ook toen al als tolweg voorzien. De tunnel had een geplande lengte van 1.992 meter en de brug moest 1.440 meter lang worden. De verbinding was voorzien als onderdeel van de rijksweg 60. Het ontwerp van dit project was vergevorderd, men voorzag een afzinktunnel met elementen van 168 meter lang, 10 meter hoog en 26 meter breed. De brug werd ontworpen met 8 overspanningen van 160 meter. Er werd 5 meter ruimte tussen beide rijbanen voorzien om schade na een aanvaring door schepen te beperken. Er werden feitelijk dus twee parallelle bruggen voorzien. Vanwege de financiële risico's kwam een vaste oeververbinding echter nog lang niet van de grond. Daarna werd er lange tijd gesproken over de mogelijkheid om de tunnel te laten realiseren en exploiteren door private partijen. Er bleken echter geen private partijen te zijn die zowel bouw als exploitatie ter hand wilden nemen. Ook bleek het voor de provincie onmogelijk om de tunnel uit de eigen middelen aan te leggen. In 1995 werd van private financiering afgezien en gingen rijk en provincie het rijk het project 'Westerschelde Tunnel' uit voeren.

Westerscheldetunnel: In 1995 stemde het kabinet in met de bouw van de Westerscheldetunnel, die westelijker voorzien was dan de oorspronkelijk geplande verbinding tussen Perkpolder en Kruijningen. Zo konden beide veerdiensten uit de vaart worden genomen, en sloot de tunnel beter aan op de Tractaatweg naar Gent. De Westerscheldetunnel werd op 14 maart 2003 opengesteld voor het verkeer. Daarna zijn de veerdiensten voor gemotoriseerd verkeer uit de vaart genomen. Tevens zijn enkele rijkswegen opgeheven, namelijk de N58 van Breskens naar Sluis, de N60 van Perkpolder naar Kapellebrug en de N61 tussen Terneuzen en de voormalige N60 bij Terhole. Tegelijkertijd is de N254 tussen de A58 en de aanloop naar de Westerscheldetunnel omgenummerd naar N62 om zodoende een doorgaand nummer te krijgen tussen de A58 en de Belgische grens. De bouw van de tunnel en de aanleg van de toe leidende wegen kostte € 725 miljoen (excl. Omzetbelasting). Voor de exploitatie van de Westerscheldetunnel is op 1 oktober 1998 de Tunnelwet aangenomen. Hierin staat onder andere beschreven voor welke periode er tol geheven wordt en worden er regels gegeven voor het vaststellen van de tarieven. De tunnel wordt voor een periode van dertig jaar geëxploiteerd door de N.V. Westerscheldetunnel.

Sinds 1 juli 2009 is de tunnel volledig eigendom van de Provincie Zeeland. Voorheen was de NV voor 95,4% eigendom van de Nederlandse staat (met als aandeelhouder het Ministerie van Verkeer en Waterstaat) en voor 4,6% van de provincie Zeeland. Op 17

juni 2008 werd bekendgemaakt dat het ministerie van Verkeer en Waterstaat de 95,4% van de aandelen aan de provincie Zeeland zou verkopen. Een decennium eerder leek dit voor de provincie nog financieel niet haalbaar.

### Kiltunnel

De Westerscheldetunnel is niet de enige tunnel waarin in Nederland waar tol wordt geheven. De Kiltunnel is een tunnel voor wegverkeer onder de Dordtsche Kil tussen 's-Gravendeel en Dordrecht. Het is een toltunnel en werd geopend op 1 oktober 1977. Langzaam verkeer en openbaar vervoer zijn vrijgesteld van tol. De N217 leidt door de Kiltunnel en sluit aan de Dordtse zijde aan op de industrieterreinen, de A16 (hierna links- en rechtsaf) en de N3 (rechtdoor).

De Kiltunnel is eigendom van het Wegschap 'Tunnel Dordtse Kil', een gemeenschappelijke regeling. De exploitatie van de Kiltunnel kost jaarlijks circa 8 miljoen euro, waarvan 6,5 miljoen euro wordt opgebracht door tolgelden (Bron: Begroting 2005 Wegschap Dordtse Kil). Het negatieve saldo wordt aangevuld door de betrokken overheden: provincie Zuid-Holland 50%, gemeente Dordrecht 42%, gemeente Binnenmaas 6% en gemeente Strijen 2%.

De betaling geschiedt aan de Dordtse zijde en kan alleen per "telecard" of contant worden gedaan. De "telecard" is een kaart waaraan een vooraf betaald tegoed is gekoppeld. De kaart is alleen tegen contante betaling van borg en eerste tegoed verkrijgbaar en blijft eigendom van het Wegschap 'Tunnel Dordtse Kil'. De verplichting om contant te betalen leidt af en toe tot ergernis, omdat elektronisch betalen thans gemeengoed is en sommigen geen contant bij zich hebben. Het tegoed op de telecard is thans ook met pinpas of chipknip aan te vullen.

Op de toltarieven van de Kiltunnel rust geen Omzetbelasting. De gemeenschappelijke regeling, het wegschap Dordtse Kil, is niet belastingplichtig voor de Omzetbelasting. Dit komt omdat het wegschap wordt aangemerkt als een publiekrechtelijk lichaam met rechtspersoonlijkheid. Het wegschap komt omdat zij geen gemeente is of provincie niet in aanmerking voor het BTW-compensatiefonds. De aan het wegschap in rekening gebracht Omzetbelasting wordt via de 4 deelnemers (1 provincie en 3 gemeenten) gecompenseerd. De tol wordt geheven op basis van artikel 2 uit de Gemeenschappelijke regeling Dordtse Kil. Artikel 54 lid1 Wet gemeenschappelijke regeling (WGR) vormt de wettelijke grondslag voor de tolheffing, in dat wetsartikel wordt o.a. verwezen naar de wetsartikelen 223 provinciewet en 229 gemeentewet, de wetsartikelen op basis waarvan een provincie of een gemeente een recht of retributie kan heffen.

### **Tunnelwet Westerschelde**

De Tunnelwet Westerschelde<sup>1</sup> wordt onder andere beschreven voor welke periode er tol geheven wordt en er worden regels gegeven voor het vaststellen van de toltarieven. Verder regelt deze wet de oprichting van een NV en bevat zij wegenrechtelijke bepalingen.

De wet stelt in de considerans dat het wenselijk is in verband met de totstandbrenging en exploitatie van een vaste oeververbinding onder de Westerschelde door een privaatrechtelijke rechtspersoon, bijzondere wettelijke voorzieningen te treffen, waaronder de machtiging voor de oprichting van de rechtspersoon.

#### Algemeen (artikel 1)

Als het bevoegde rijksorgaan wordt aangemerkt de Minister van Verkeer en Waterstaat. Onder de exploitant wordt verstaan de NV, of de rechtspersoon met wie de NV is overeengekomen dat die rechtspersoon de tunnel met aansluitende wegen en bijbehorende werken, of een deel ervan, zal exploiteren. Het is dus niet noodzakelijk dat de NV ook de exploitatie voor zijn rekening neemt. De NV kan de tunnel ook doen laten exploiteren. Onder NV wordt verstaan de op te richten naamloze vennootschap.

Op de woorden motorrijtuig, personenauto en motorrijwiel zijn de artikelen 2 en 3 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 van toepassing.

#### Oprichting vennootschap (artikel 2)

De Minister van Verkeer en Waterstaat wordt namens de Staat der Nederlanden gemachtigd een naamloze vennootschap op te richten en deel te nemen in het bij de oprichting door hem vast te stellen kapitaal, alsmede deel te nemen in verdere plaatsing van het kapitaal. Deze NV heeft als doel een tunnel onder de Westerschelde met aansluitende wegen en bijbehorende werken tot stand te brengen, in stand te houden en als rechthebbende te exploiteren of doen exploiteren.

Deze NV hoeft niet zelf de tunnel te exploiteren maar kan deze doen exploiteren. Wel dient die exploitant rechtspersoonlijkheid te bezitten.

#### Wegenrechtelijke bepalingen (artikelen 3 en 4)

Bij regeling van de Minister van Verkeer en Waterstaat wordt aan de wegen door de tunnel en aan de aansluitende wegen de bestemming van openbare weg gegeven, alsmede de datum bepaald met ingang waarvan die wegen openbaar zijn. Deze datum is vastgesteld op 14 maart 2003, de dag van de opening van de Westerscheldetunnel.

Met ingang van die datum is de NV onderhoudsplichtige van die wegen. Met ingang van die datum berust het toezicht op het in goede staat verkeren van die wegen bij het Rijk.

<sup>1</sup> <http://wetten.overheid.nl/BWBR0009930/>

Waar in de Wegenverkeerswet 1994 en de daarop berustende bepalingen voor wegen onder beheer van het Rijk de minister van Verkeer en Waterstaat als bevoegd gezag wordt aangewezen, is in afwijking daarvan voor de hier boven bedoelde wegen het college van gedeputeerde staten bevoegd.

De bevoegdheid krachtens de Waterstaatswet 1900 tot het geven van bevelen tot de uitvoering van noodzakelijke waterstaatswerken en voorzieningen komt wat de Westerscheldetunnel, de wegen door de tunnel en de aansluitende wegen betreft toe aan de Minister van Verkeer en Waterstaat.

Met ingang van de datum van opening van de Westerscheldetunnel is de NV onderhoudsplichtig. Op grond van artikel 10 van Tunnelwet Westerschelde vervalt de Tunnelwet Westerschelde 30 jaar na de opening van de Westerscheldetunnel.

Op grond van artikel 4, eerste lid, doet met ingang van die datum de exploitant aan een ieder die met een motorrijtuig, onderscheidenlijk een voertuig dat door een motorrijtuig wordt voortbewogen, gebruik wil maken van een weg door de tunnel, een aanbod tot het sluiten van een overeenkomst, houdende het gebruik van de weg door de tunnel.

De exploitatie vindt plaats door middel van het sluiten van een overeenkomst en niet middel het heffen van rechten of retributies

In afwijking van artikel 14 van de Wegenwet is de exploitant bevoegd:

- het gebruik van de wegen door de tunnel te ontzeggen aan degene die met hem geen overeenkomst sluit over het gebruik;
- voorzieningen op de aansluitende wegen aan te brengen die tot doel hebben voor degene die de overeenkomst niet sluit, of niet nakomt, de verdere doorgang onmogelijk te maken.

#### Tarieven (artikelen 5, 6 en 7)

De exploitant stelt voor de vergoeding voor het gebruik van een weg door de tunnel tarieven vast, en maakt deze bekend. De tarieven kennen een referentietarief zijnde de hoogte van de vergoeding voor het gebruik van een weg door de tunnel met een personenauto in de periode dat geen bijzondere verhogingen van toepassing zijn. De tarieven kennen geen tarief waarvan de hoogte wordt bepaald naar gelang het aantal inzittenden.

De hoogste vergoeding voor een rit met een personenauto bedraagt ten hoogste twee keer het referentietarief. De hoogste vergoeding voor een rit met een motorrijtuig bedraagt ten hoogste het referentietarief. De hoogste vergoeding voor een rit met een ander motorrijtuig dan een personenauto of een motorrijtuig bedraagt ten hoogste vijf keer het referentietarief. De hoogste vergoeding voor een rit met een voertuig dat door een motorrijtuig wordt voortbewogen, bedraagt ten hoogste de hoogte van de vergoeding die verschuldigd is voor de rit met het motorrijtuig dat het voertuig voortbeweegt.

Het referentietarief mag over een periode van twaalf maanden ten hoogste worden verhoogd met 10% gedurende de eerste twee jaar met ingang van bovenvermelde datum, 8% gedurende het derde en het vierde jaar na die datum, 6% gedurende het vijfde en het zesde jaar na die datum en 4% gedurende het zevende jaar en de volgende jaren na die datum, telkens vermeerderd met de percentuele stijging van de prijzen bij het onderhoud van wegen met een gesloten verharding buiten de bebouwde kom over de jongste vergelijkbare periode.

Geen vergoeding is verschuldigd voor het gebruik met motorrijtuigen:

- die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van zieken en gewonden en die als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn;
- die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van een stoffelijk overschot;
- die uitsluitend worden gebruikt voor defensie, of
- die uitsluitend worden gebruikt door politie en brandweer en als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn.

#### Slotbepalingen (artikelen 9, 10 en 11)

Het referentietarief bedraagt op voormelde datum ten hoogste het bedrag dat bij regeling van Onze Minister is vastgesteld. Deze regeling treedt niet eerder in werking dan acht weken na de datum van bekendmaking in de Staatscourant. Van de bekendmaking wordt onverwijld mededeling gedaan aan de beide kamers der Staten-Generaal.

De Tunnelwet Westerschelde vervalt met ingang van het eenendertigste jaar na bovenvermelde datum (14 maart 2003). De Tunnelwet Westerschelde vervalt derhalve op 15 maart 2033. Met ingang van die datum kan er dan ook geen tol meer worden geheven en vervalt de onderhoudsplicht van de NV voor de wegen.

Op 15 maart 2033 vervalt de Tunnelwet Westerschelde. Met ingang van die datum kan er geen tol meer geheven worden, de Tunnel moet op dat moment afbetaald zijn. Ook vervalt op de datum de onderhoudsplicht van de NV. Het onderhoud van de Westerscheldetunnel en de toe leidende wegen komen dan weer ten laste van het rijk.

Bij algemene maatregel van bestuur kan de werkingsduur van deze wet worden verlengd tot een totale periode van ten hoogste vijftig jaar. Dit kan alleen als de resultaten van de NV daartoe aanleiding geven.

De Tunnelwet Westerschelde trad in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst. De wet is op 1 oktober 1998 in het Staatsblad geplaatst en de wet dus op 2 oktober 1998 in werking getreden.

Sinds 1 juli 2009 is de tunnel, indirect eigendom van de Provincie Zeeland. Voorheen waren de aandelen van de NV Westerscheldetunnel voor 95,4% in handen van de Nederlandse staat (met als aandeelhouder het Ministerie van Verkeer en Waterstaat) en voor 4,6% in handen van de provincie Zeeland. Met ingang van 1 juli 2009 zijn alle aandelen in handen van de provincie Zeeland. Toch is de Tunnelwet Westerschelde nog onverkort van toepassing.

De Tunnelwet Westerschelde gaf mede invulling aan de verhouding tussen de twee aandeelhouders, Rijk en provincie, de governance structuur was hier mede door ingegeven. Ook had het rijk destijds rekening te houden met de normale rendementseisen die werden gesteld in het kader van het staatsdeelnemingenbeleid. De tariefbepalingen werden destijds mede vormgegeven in dat licht. Een deel van deze bepalingen hebben nu er nog maar een aandeelhouder is hun nut verloren. Dat geldt niet voor de wegenrechtelijke bepalingen, 30 jaar onderhoud voor de NV, gevolgd door overdracht aan het rijk. En voor de 30 jaar om het geïnvesteerde bedrag via tol heffing terug te brengen.

## **Statuten NV Westerscheldetunnel**

### Naam/Zetel

Bij de oprichting worden ook de statuten van een NV vastgesteld. Op grond van artikel 2 van de statuten draagt de vennootschap de naam: N.V. Westerscheldetunnel. De N.V. Westerscheldetunnel heeft thans haar zetel te Borsele.

### Doel

Op grond van artikel 3 heeft de vennootschap als doel een tunnel onder de Westerschelde – met aansluitende wegen en bijbehorende werken – tot stand te brengen, in stand te houden en als rechthebbende te exploiteren of doen exploiteren, alsmede ter bevordering van dit doel het deelnemen in, het voeren van beheer over, het financieren van andere ondernemingen en vennootschappen en het stellen van zekerheid voor schulden van anderen en al hetgeen daarmee verband houdt of daaraan bevorderlijk kan zijn, alles in de ruimste zin van het woord.

### RvB

Op grond van artikel 12 van de statuten wordt het bestuur van de vennootschap gevormd door een directie, bestaande uit een of meer leden. Het aantal leden van de directie wordt vastgesteld door de raad van commissarissen. Op grond van artikel 13 van de statuten worden de leden van de directie benoemd door de algemene vergadering. De voorzitter van de directie wordt in functie benoemd. De algemene vergadering kan een regeling treffen voor diens vervanging.

Op grond van artikel 16 van de statuten is de directie, behoudens de beperkingen volgens de statuten belast met het besturen van de vennootschap.

### RvC

Op grond van artikel 20 van de statuten heeft de vennootschap een raad van commissarissen, bestaande uit vijf natuurlijke personen. Is het aantal commissarissen minder dan vijf, dan neemt de raad onverwijld maatregelen tot aanvulling van zijn ledenaantal. Op grond van artikel 21 van de statuten worden de leden van de raad van commissarissen benoemd door de algemene vergadering. De benoeming door de algemene vergadering zal voor wat betreft de benoeming van een commissaris geschieden in overeenstemming met de Provincie Zeeland.

De raad van commissarissen heeft, op grond van artikel 24, tot taak toezicht te houden op het beleid van de directie en op de algemene gang van zaken in de vennootschappen de met haar verbonden onderneming. Hij staat de directie met raad ter zijde. Bij de vervulling van hun taak richten de commissarissen zich naar het belang van de vennootschap en de met haar verbonden onderneming. De directie verschaft de raad van commissarissen tijdig de voor de uitoefening van de taak van raad van commissarissen noodzakelijke gegevens. De raad van commissarissen heeft toegang tot de gebouwen en terreinen van de vennootschap en is bevoegd de boeken en bescheiden van de vennootschap in te zien. De raad van commissarissen kan een of meer personen uit zijn midden of een deskundige aanwijzen om deze bevoegdheden uit te oefenen. De raad van commissarissen kan zich ook door deskundigen doen bijstaan.

### Winst/Dividend

Op grond van artikel 30 van de statuten staat de winst staat ter beschikking van de algemene vergadering. Uitkeringen kunnen slechts plaatshebben tot ten hoogste het uitkeerbare deel van het eigen vermogen. Uitkering van winst geschiedt na de vaststelling van de jaarrekening waaruit blijkt dat zij geoorloofd is. De directie kan, met inachtneming van het bovenstaande, besluiten tot het doen van tussentijdse uitkeringen. De algemene vergadering kan, met inachtneming van het bovenstaande, besluiten tot uitkeringen ten laste van een reserve. De vordering van de aandeelhouder tot uitkering vervalt door een tijdsverloop van vijf jaren.

### Ava

Jaarlijks binnen zes maanden na afloop van het boekjaar wordt, op grond van artikel 31, de jaarvergadering gehouden, bestemd tot de behandeling en vaststelling van de jaarrekening. Deze jaarvergadering is openbaar. De agenda van die vergadering vermeldt onder meer: het jaarverslag, de vaststelling van de jaarrekening, de voorziening in eventuele vacatures en eventuele andere voorstellen. Artikel 32 bepaalt dat andere algemene vergaderingen van aandeelhouders gehouden kunnen worden zo dikwijls de directie of de raad van commissarissen zulks nodig acht.

## **Fiscale aspecten**

### **Wet op de vennootschapsbelasting 1969**

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet op de Vpb.) maakt belastingheffing over de winst van rechtspersonen mogelijk, natuurlijke personen vallen onder de Wet inkomstenbelasting 2001. Op grond van artikel 1 Wet op de Vpb. wordt onder de naam 'vennootschapsbelasting' een directe belasting geheven van binnenlandse belastingplichtigen en buitenlandse belastingplichtigen.

### Rechtspersonen

Op grond van artikel 2 Wet op de Vpb. worden als binnenlandse belastingplichtigen aan de vennootschapsbelasting onderworpen de in Nederland gevestigde:

- a. naamloze vennootschappen, besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, open commanditaire vennootschappen en andere vennootschappen welke kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld;
- b. coöperaties en verenigingen op coöperatieve grondslag;
- c. onderlinge waarborgmaatschappijen en verenigingen welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of bank optreden;
- d. verenigingen en stichtingen die op de voet van de Woningwet bij koninklijk besluit zijn toegelaten als instellingen die in het belang van de volkshuisvesting werkzaam zijn;
- e. hiervoor niet genoemde verenigingen en stichtingen alsmede andere dan publiekrechtelijke rechtspersonen, indien en voor zover zij een onderneming drijven;
- f. fondsen voor gemene rekening;
- g. in de wet vermelde directe overheidsbedrijven, deze zogenaamde ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen

Centraal in de belastingplicht voor de vennootschapsbelasting staan rechtspersonen zoals NV's, BV's, Coöperaties, verenigingen op coöperatieve grondslag, de verschillende 'onderlingen' en verenigingen en stichtingen die aangemerkt kunnen worden als toegelaten instellingen. Voor de heffing van de vennootschapsbelasting worden deze geacht hun onderneming te drijven met behulp van hun gehele vermogen.

Verenigingen en stichtingen zijn ook belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting indien en voor zover zij een onderneming drijven. Dit geldt ook voor de wet vermelde directe overheidsbedrijven. Voormelde verenigingen, stichtingen en directe overheidsbedrijven worden niet geacht hun onderneming te drijven met behulp van hun gehele vermogen. Er dient een toerekening van het vermogen aan de onderneming plaats te vinden.

### Directe overheidsbedrijven

Op grond van artikel 2 lid 3 Wet op de Vpb, worden als directe overheidsbedrijven, zogenaamde ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen, aangemerkt (**rijtje 1**):

- 1°. landbouwbedrijven;
- 2°. nijverheidsbedrijven met uitzondering van die welke uitsluitend of nagenoeg uitsluitend water leveren;
- 3°. mijnbouwbedrijven;
- 4°. handelsbedrijven welke niet uitsluitend of nagenoeg uitsluitend de handel in onroerende zaken of daarop betrekking hebbende rechten tot voorwerp hebben;
- 5°. vervoersbedrijven met uitzondering van bedrijven welke uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het vervoer van personen binnen de grenzen van een gemeente tot voorwerp hebben;
- 6°. bouwkassen.

Onder nijverheidsbedrijven worden mede begrepen bedrijven die gas, elektriciteit of warmte produceren, transporteren of leveren alsmede bedrijven die netten of leidingen aanleggen of beheren ten behoeve van het transport van gas, elektriciteit of warmte.

Kenmerkend voor directe overheidsbedrijven is dat zij afdelingen zijn binnen een publiekrechtelijke rechtspersoon. Directe overheidsbedrijven zijn dus onzelfstandige delen van een overheid, zijn dus geen aparte entiteiten en hebben dus zelf geen rechtspersoonlijkheid. Bepaalde ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen worden als belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting aan gemerkt. De overheid wordt dus in principe niet betrokken in de vennootschapsbelasting. Alleen de limitatief in de in de wet opgesomde ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen zijn belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting.

Het oorspronkelijke doel van deze bepaling was om concurrentievervalsing tussen overheid en NV's te voorkomen door de overheid dan toch in de heffing van de vennootschapsbelasting te betrekken.

### Indirecte overheidsbedrijven

Indirecte overheidsbedrijven zijn lichamen waarvan uitsluitend Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen onmiddellijk of middellijk aandeelhouders, deelnemers of leden zijn, alsmede lichamen waarvan de bestuurders uitsluitend door Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen onmiddellijk of middellijk worden benoemd en ontslagen en welk vermogen bij liquidatie uitsluitend ter beschikking van Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen komt.

Deze indirecte overheidsbedrijven zijn slechts aan de vennootschapsbelasting onderworpen, voor zover zij een bedrijf uitoefenen dat ook als het in de vorm van een direct overheidsbedrijf zou worden uitgeoefend aan de vennootschapsbelasting zou zijn onderworpen (de bedrijven van artikel 2 lid 3 Wet op de Vpb) (**rijtje 1**).

De volgende indirecte overheidsbedrijven zijn op grond van de wet op de vennootschapsbelasting toch belastingplichtig (**rijtje 2**):

- a. het Nederlands Meetinstituut NV;
- b. de N.V. Nederlands Inkoopcentrum (NIC);
- c. de Stichting Exploitatie Nederlandse Staatsloterij;

- d. De Koninklijke Nederlandse Munt N.V.;
- e. lichamen waarin een rechtspersoon, aan wie een distributiebedrijf toebehoort in de zin van de Wet energiedistributie, een belang heeft, alsmede lichamen die met een zodanige rechtspersoon in een groep zijn verbonden in de zin van artikel 24b van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, welke lichamen activiteiten verrichten die eerstgenoemde rechtspersoon ingevolge artikel 12, eerste lid, van de Wet energiedistributie niet zelf mag verrichten, tenzij die lichamen uitsluitend of nagenoeg uitsluitend water leveren;
- f. lichamen die een bedrijf uitoefenen als de tweede volzin van artikel 2 lid 3 van de Wet op de Vpb, met uitzondering van lichamen die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend water leveren;
- g. NOB Holding N.V.;
- h. de N.V. Luchthaven Schiphol;
- i. de N.V. KLIQ;
- j. de N.V. Bank Nederlandse Gemeenten;
- k. de Nederlandse Waterschapsbank N.V.;
- l. Fortis Bank (Nederland) N.V.;
- m. ASR Nederland N.V.;
- n. ABN AMRO Group N.V.;
- o. de Nederlandse Investeringsbank voor Ontwikkelingslanden N.V.;
- p. Ultra Centrifuge Nederland N.V.;

### **Discussie Vpb-plicht voor overheidsbedrijven.**

De vrijstellingen in de wet op de Vpb voor directe en indirecte overheidsbedrijven waren reeds voor het oprichten van de voorgangers van de EU wettelijk vastgelegd. Deze vrijstellingen hoefden niet gelijk geharmoniseerd te worden met de EU-regelgeving. Niet alleen van uit Brussel wordt er geklaagd over deze Vpb-vrijstelling ook het bedrijfsleven meent van deze vrijstelling concurrentie nadeel te ondervinden.

Sinds 2008 wordt er kamerbreed van uit zowel de Eerste als de Tweede Kamer aangedrongen op renovatie van die vrijstellingen. De regering hapert telkens in haar plannen om het dossier op te pakken en af te handelen.

Er zijn globaal 4 varianten voor het vormgeven van de belastingplicht voor overheidsbedrijven:

1. de indirecte-ondernemingsvariant die de opheffing van de vrijstelling voor indirecte overheidsbedrijven behelst;
2. de ondernemingsvariant die uitgaat van een belastingplicht indien en voor zover sprake is van een onderneming;
3. de verdringingsvariant die uitgaat van belastingplicht voor zover sprake is van verdringing van belastingplichtige ondernemingen; en
4. de specifieke opsommingsvariant waarin de lijst met belaste activiteiten wordt uitgebreid.

Tijdens het overleg van staatssecretaris De Jager met de Tweede Kamer, op 20 mei 2008, constateerde deze dat een meerderheid van de Kamer een voorkeur leek te hebben voor de ondernemingsvariant (variant 2).

De ondernemingsvariant houdt in dat indirecte overheidsbedrijven voor zover het NV's en BV's betreft waarvan 100% van de aandelen onmiddellijk of middellijk in handen is van een Nederlands publiekrechtelijk lichaam, integraal belastingplichtig worden; stichtingen of verenigingen waarvan bestuurders uitsluitend door een Nederlands publiekrechtelijk rechtspersoon kunnen worden benoemd en ontslagen,

worden dat alleen voor zover zij in fiscale zin een onderneming drijven.

Directe overheidsbedrijven<sup>2</sup> zullen in beginsel op dezelfde wijze belastingplichtig worden als stichtingen en verenigingen.

Met deze variant wordt er in beginsel een volledig gelijk speelveld gecreëerd. Daar tegenover staat dat hij wel een toename van de administratieve lasten tot gevolg heeft. Deze toename van administratieve lasten vloeit voort uit de aangifteplicht voor de vennootschapsbelasting die voor zowel directe als indirecte belastingplichtige overheidsbedrijven ontstaat. Voor directe overheidsbedrijven die belastingplichtig worden, komt daarbij dat zij een aparte boekhouding bij moeten gaan houden.

Om een beeld te krijgen van de indirecte overheidsbedrijven van het Rijk, de provincies, de gemeenten en de waterschappen bieden de beschikbare overzichten van de participaties van deze overheidsinstellingen een handvat. Bij participaties van 100% van de aandelen in BV's en NV's is dit relatief eenvoudig. In de gevallen dat een gemeente bijvoorbeeld 30% van de aandelen in een NV of BV bezit, ligt dit echter al minder eenvoudig.

Immers, in die gevallen dient nagegaan te worden wie de andere aandeelhouders zijn alvorens tot de conclusie te kunnen komen of sprake is van een overheidsbedrijf. Bij stichtingen en verenigingen is het lastig. Daar dient onder andere nagegaan te worden of bestuurders uitsluitend door een Nederlands publiekrechtelijk rechtspersoon kunnen worden benoemd en ontslagen, alvorens tot de conclusie te kunnen komen dat sprake is van een indirect overheidsbedrijf.

Het in kaart brengen van de directe overheidsbedrijven is nog lastiger. Binnen de verschillende ministeries, provincies en gemeenten dient

namelijk gezocht te worden naar onderdelen die kwalificeren als een direct overheidsbedrijf.

Per brief zegt Staatssecretaris de Jager op 12 januari 2010 over deze problematiek een notitie toe.

Op 11 mei 2012 zendt de nieuwe staatssecretaris Weekers de notitie met een begeleidende brief.

Alhoewel de ondernemingsvariant weliswaar fiscaal theoretisch de meest zuivere variant is, lijkt (ongeclausuleerde) invoering hiervan – zeker op kortere termijn – om bovengenoemde redenen niet wenselijk. Daarom is de staatssecretaris, met de ondernemingsvariant als uitgangspunt, op zoek gegaan naar een mogelijk alternatief waarmee bezwaren van de ondernemingsvariant tot een aanvaardbaar niveau kunnen worden teruggebracht.

Het alternatief dat volgens de staatsecretaris het beste invulling geeft aan de uitgangspunten van de ondernemingsvariant is de indirecte ondernemingsvariant. Op grond van de indirecte ondernemingsvariant worden indirecte overheidsbedrijven op gelijke voet met andere marktpartijen in de heffing van de vennootschapsbelasting betrokken. Invoering van de indirecte ondernemingsvariant alleen is niet voldoende om het level playing field te herstellen. Voorkomen moet namelijk worden dat invoering van deze variant leidt tot (nieuwe) ongelijkheid doordat bijvoorbeeld de ene gemeente activiteiten heeft ondergebracht in een privaatrechtelijk lichaam (indirect overheidsbedrijf) terwijl een andere gemeente diezelfde activiteit niet heeft ondergebracht in een privaatrechtelijk lichaam (direct overheidsbedrijf). Daarom zal ik tegelijkertijd in overleg treden met de andere ministeries, de Vereniging van Nederlandse Gemeenten, het Interprovinciaal Overleg en de Unie van Waterschappen, zodat kan worden gezien welke activiteiten veelal zijn ondergebracht in privaatrechtelijke rechtspersonen en welke activiteiten, waarbij dit nog niet het geval is, zich hiervoor zouden lenen. Op deze wijze kan vorm worden gegeven aan een evenwichtige en door partijen gedragen afbakening van activiteiten die in belastingplichtige rechtspersonen ondergebracht zouden moeten worden.

Staatsecretaris Weekers blijkt te hebben gekozen voor de zogenaamde **indirecte ondernemersvariant**. De indirecte-ondernemingsvariant behelst de opheffing van de vrijstelling voor indirecte overheidsbedrijven.

Op 2 mei 2013 verzoekt de Europese Commissie aan Nederland om een eind te maken aan selectieve vrijstelling voor overheidsbedrijven. Op 21 mei 2013 regeert de staatssecretaris en meldt hij het voornemen van de Nederlandse regering onder voorbehoud van parlementaire goedkeuring, om binnen een termijn van 18 maanden wetgeving vast te stellen die gericht is op hetgeen de commissie verzoekt.

#### **De NV Westerscheldetunnel en de Vennootschapsbelasting.**

De NV Westerscheldetunnel is een naamloze vennootschap (NV), een NV valt in principe onder de Vpb. Echter op dit moment zijn alle aandelen van de NV Westerscheldetunnel in handen van een publiekrechtelijk lichaam, de provincie Zeeland. De NV Westerscheldetunnel kan gekenmerkt worden als een indirect overheidsbedrijf. Indirecte overheidsbedrijven zijn belastingplichtig voor de Vpb als zij in het **rijtje 1** of in het **rijtje 2** staan.

De NV Westerscheldetunnel staat momenteel in geen van deze rijtjes.

**Echter nu de staatsecretaris heeft gekozen voor de indirecte ondernemingsvariant. Is er een gerede kans dat de vrijstellingen voor indirecte overheidsbedrijven worden opgeheven. Dit betekent dat alle indirecte overheidsbedrijven belastingplichtig worden voor de Vpb. Dus ook de NV Westerscheldetunnel.**

**Doel van de verruiming van de Vpb-belastingplicht voor is om te komen tot een gelijk speelveld (level-playingfield) tussen ondernemingen.**

**Bij de keuze voor de ondernemingsvariant wordt de NV Westerscheldetunnel louter belastingplichtig omdat zij een indirect overheidsbedrijf is, gedreven in de vorm is van een NV.**

**Was de Westerscheldetunnel niet onder gebracht in een aparte entiteit dan was er sprake van een direct overheidsbedrijf. Heffing van Vpb lijkt dan pas te komen kijken als er deelname aan de markt is, immers er moet een gelijk speelveld zijn bij directe overheidsbedrijven. Maar met welke ondernemingen moet de NV Westerscheldetunnel nu komen tot een gelijk speelveld?**

**Het is dan ook waarschijnlijk dat het (deels) onderbrengen van de activiteiten van de NV Westerscheldetunnel in een direct overheidsbedrijf een Vpb-vrijstelling zou opleveren.**

#### **Wet op de Omzetbelasting 1968**

Op rond van artikel 1 onderdeel a Wet op de Omzetbelasting 1968 (wet op de OB) wordt er onder de naam omzetbelasting een belasting geheven ter zake van leveringen van goederen en diensten die door een ondernemer worden geleverd.

Diensten zijn onderworpen aan Omzetbelasting, onder de in de Zesde Btw-richtlijn omschreven voorwaarden. Het gaat om economische activiteiten die worden verricht om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

Bij de NV Westerscheldetunnel is er sprake van diensten die worden verricht om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen. Op het tunnelkaartje zit dan ook 21% Omzetbelasting..

Artikel 4 vijfde lid van de Zesde Btw-richtlijn luidt (deels):

*De Staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.*

*Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden.*

Als een overheid in haar hoedanigheid als overheid optreedt wordt zij op grond van de Zesde Btw-richtlijn niet als belastingplichtige voor de Omzetbelasting aangemerkt, zelfs niet als zij voor die diensten rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen. Als er sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis wordt de overheid wel als belastingplichtige (voor de OMZETBELASTING) aangemerkt.

Op 12 september 2000 oordeelde het Europees Hof van Justitie in de uitspraak C-408-97 dat er geen Omzetbelasting verschuldigd was over de tarieven die het Wegschap 'Tunnel Dordtse Kil' is rekening bracht. Als er sprake is van een publiekrechtelijk lichaam dat



overheidsdiensten aanbied en daar een publiekrechtelijke vergoeding voor vraagt is geen Omzetbelasting verschuldigd. Is er sprake van een privaatrechtelijk lichaam dat overheidsdiensten aanbied en daar een privaatrechtelijke vergoeding voor vraagt is wel Omzetbelasting verschuldigd.

#### **De NV Westerscheldetunnel en de Omzetbelasting.**

**De NV Westerscheldetunnel is een naamloze vennootschap (NV) en wordt voor de Omzetbelasting aangemerkt als een ondernemer, en valt in principe onder de Omzetbelasting. Op dit moment zijn alle aandelen van de NV Westerscheldetunnel, een privaatrechtelijk lichaam, in handen van een publiekrechtelijk lichaam, de provincie Zeeland. Dit maakt de NV Westerscheldetunnel echter niet tot een publiekrechtelijk lichaam, de NV blijft een privaatrechtelijk lichaam. Omdat er sprake is van een privaatrechtelijk lichaam dat overheidsdiensten aanbied en daar een privaatrechtelijke vergoeding voor vraagt is wel Omzetbelasting verschuldigd. Was de (exploitatie van de) Westerscheldetunnel ondergebracht in een publiekrechtelijk lichaam dat overheidsdiensten aanbied en daar een publiekrechtelijke vergoeding voor vraagt dan zou geen Omzetbelasting verschuldigd zijn.**

Is er sprake van belastingplicht voor de omzetbelasting dan bestaat er ook een recht op voorafrek, de inrekening gebrachte omzetbelasting kan worden afgetrokken. Gaat een goed over van de belaste sfeer naar de onbelaste sfeer (van privaat naar publiek) dan heeft dit gevolgen voor de in voorafrek gebrachte Omzetbelasting. Deze in voorafrek gebrachte Omzetbelasting wordt dan herzien, een gedeelte van de in voorafrek gebrachte Omzetbelasting dient dan te worden terug betaald. De herzieningsperiode is voor onroerende zaken 10 jaar en voor roerende zaken 5 jaar na eerste ingebruikneming. De Westerscheldetunnel is op 14 maart 2003 in gebruik genomen, de herzieningsperiode voor de tunnel zelf is reeds voorbij. Anders ligt dit met later in gebruik genomen onroerende zaken. Voor roerende zaken meer dan 5 jaar gelden in gebruik genomen is de herzieningsperiode ook voorbij. Herziening van de aftrek vindt plaats naar rato van het aantal resterende jaren.

**Conclusie: Indien de Westerscheldetunnel geëxploiteerd zou zijn/worden door een publiekrechtelijk lichaam, er sprake is van een publiekrechtelijke vergoeding en er sprake is van een publiekrechtelijke taak is er geen vennootschapsbelasting en geen omzetbelasting verschuldigd zijn. Indien de Westerscheldetunnel geëxploiteerd zou worden door de Provincie, of een ander publiekrechtelijk lichaam, zou er dus geen vennootschapsbelasting en geen omzetbelasting verschuldigd zijn.**

#### **Financiën van de Westerscheldetunnel**

Om een inzicht te krijgen in de financiën van de NV Westerscheldetunnel geven wij hieronder de balans en de resultatenrekening verkort weer. De cijfers zijn afkomstig uit de jaarrekening 2012 van de NV Westerscheldetunnel.

<b>Balans 31-12-2012</b>		<b>Resultatenrekening 2012</b>	
<i>in € '000 activa</i>		<i>in € '000</i>	
Immateriële activa	€ 2.619	Tolopbrengsten	€ 26.756
Materiële vaste activa	€ 543.112	Exploitatiebijdragen	€ 23.279
Financiële vaste activa	€ 229	Overige bedrijfsopbrengsten	€ 619
<b>Vast activa</b>	<b>€ 545.960</b>	<b>Bedrijfsopbrengsten</b>	<b>€ 50.654</b>
Vorderingen	€ 1.818	Salarissen, pensioen etc.	€ 4.874
Liquide middelen	€ 9.902	Inhuur en uitzendkrachten	€ 1.549
<b>Vlottende activa</b>	<b>€ 11.720</b>	Afschrijvingen	€ 28.491
		Overige bedrijfskosten	€ 13.097
<b>Totaal activa</b>	<b>€ 557.680</b>	<b>Bedrijfskosten</b>	<b>€ 48.011</b>
<i>in € '000 passiva</i>			
Eigen vermogen	€ 79.045	Saldo financiële baten en lasten	€ 46
Aandeel derden	€ 525		
<b>Groepsvermogen</b>	<b>€ 79.570</b>	<b>Resultaat voor belastingen</b>	<b>€ 2.689</b>
Voorzieningen	€ 48	Belastingen	-€ 92
<b>Langlopende schulden</b>	<b>€ 446.886</b>	<b>Resultaat na belastingen</b>	<b>€ 2.597</b>
<b>Kortlopende schulden</b>	<b>€ 31.176</b>	Resultaat aandeel derden	-€ 110
<b>Totaal passiva</b>	<b>€ 557.680</b>	<b>Netto resultaat na belastingen</b>	<b>€ 2.487</b>

Wat op valt is dat de NV Westerscheldetunnel naast tolopbrengsten ook nog een bijdrage van de provincie krijgt voor de exploitatie. Zonder deze provinciale bijdrage zouden de bedrijfskosten de bedrijfsopbrengsten overtreffen en zou er sprake zijn van een exploitatietekort. De verplichting tot de exploitatiebijdrage heeft de provincie in 2010 afgekocht tegen een eenmalige som van € 540 mln. een (vaste)afkoopsom, groot € 23.278.571 valt jaarlijks (van 2010 t/m 2033) vrij ten gunste van de resultatenrekening. Deze afkoop is in de balans opgenomen onder de langlopende schulden.

Zonder deze bijdrage in exploitatie zou de NV Westerschelde tunnel niet in staat zijn om een structureel rendement op haar vermogen te maken. In de Nota Deelnemingenbeleid Rijksoverheid 2013 merkt de minister van financiën over een dergelijke situatie op blz. 21 het volgende op:

*Als een structureel rendement niet mogelijk is, dan is de onderneming niet zelfstandig levensvatbaar en dan ligt het voor de hand om te kiezen voor een uitvoeringsvorm dichter bij de overheid. In dat geval zijn immers (periodieke) overheidsbijdragen nodig om de uitvoerende instantie overeind te houden. Het ligt dan ook voor de hand om verregaande invloed te hebben; meer zeggenschap dan het vennootschapsrecht voor een aandeelhouder biedt.*

Dank zij deze exploitatiebijdrage is er sprake van een positief resultaat en de NV Westerscheldetunnel kan overgaan tot het uitkeren van dividend. Dit dividend wordt uitgekeerd aan de Provincie Zeeland. Het dividend van de Westerscheldetunnel wordt ingezet om aanleg en onderhoud van de Sluiskiltunnel financieel te dekken. Daarnaast wordt het dividend ingezet om de investering in de aandelen Westerscheldetunnel terug te verdienen. Tot slot worden uit het dividend eventuele financiële tegenvallers bij de bouw van de Sluiskiltunnel opgevangen.

Eerst doet de provincie Zeeland dus een bijdrage aan de NV Westerscheldetunnel en dan doet de NV Westerscheldetunnel een dividenduitkering aan de Provincie Zeeland die die uitkering weer toevoegt aan een bestemmingsreserve.

*In het kader van de transparantie: "Makkelijker kunnen we het niet maken, moeilijker wel".*

#### Alternatieven

De vraag heeft zich opgeworpen of er geen alternatieven zijn die minder vergaan dan de totale liquidatie van de NV Westerscheldetunnel en die mogelijk toch de NV Westerscheldetunnel vrijwaren van de heffing van vennootschapsbelasting. Er zijn twee alternatieven aangedragen, hieronder zullen wij ze deze alternatieven op hun merites beoordelen.

#### Alternatief 1: herziening van de waarde van de Westerscheldetunnel

Aos NV Westerscheldetunnel op 1 januari 2016 belastingplichtig wordt voor de vennootschapsbelasting mag de waarde van de bezittingen gesteld worden op de economische waarde (vervangingswaarde) op 1 januari 2016. Eind 2013 stond de Westerscheldetunnel voor een nieuwwaarde van bijna € 800 mln. op de balans, op de tunnel was 1/3 afgeschreven, € 267 mln en de boekwaarde was dan ook € 533 mln. Herwaarderung van dit soort objecten vind plaats aan de hand van de prijsindices van de productieprijsen in de sector (hier bruggen en tunnel). Eind 2013 zou de tunnel dan een nieuwwaarde hebben van € 1.000 mln., op de tunnel zou dan 1/3 moeten zijn afgeschreven, € 333 mln., de boekwaarde zou dan € 533 mln. bedragen.

Boekhoudkundig wordt de nieuwwaarde verhoogd met € 200 mln., wordt de gecumuleerde afschrijving met € 66 mln. verhoogd en het verschil, groot € 134 mln., zou komen te staan op een rekening herwaarderingsreserve.

Nu de nieuwwaarde is gestegen van € 800 mln. naar € 1.000 mln. wordt er niet meer € 26,7 mln. jaarlijks afgeschreven maar € 33,4 mln., een verschil van € 6,7 mln. Jaarlijks wordt er dus € 6,7 mln. meer ten laste van de winst geboekt, hierdoor daalt de winst met € 6,7 mln., per jaar en daalt de af te dragen vennootschapsbelasting met € 1,68 mln. per jaar. Hierdoor wordt er over een periode van 20 jaar € 33,5 mln. minder vennootschapsbelasting betaald. De NV Westerscheldetunnel heeft berekend dat door het gunstige onderhoudscontract er € 71 mln. aan vennootschapsbelasting betaald zou moeten worden. Met de verhoogde afschrijving wordt dat nog maar € 37,50 mln.

Echter na 20 jaar wordt de NV geliquideerd, immer de WST gaat dan over naar het Rijk, en valt de herwaarderingsreserve groot € 134 mln. vrij, deze wordt opgenomen in de eindafrekeningswinst en over die € 134 mln. wordt bij de liquidatie 25% vennootschapsbelasting geheven, de eindheffing van de vennootschapsbelasting komt dan uit op € 33,5 mln. Dat laatste bedrag is gelijk aan de eerder bespaarde vennootschapsbelasting.

Het wordt dan ook duidelijk dat de verhoging van de nieuwwaarde van de tunnel slechts leidt tot uitstel van de heffing van vennootschapsbelasting en niet tot afstel.

De situatie ten aanzien van de omzetbelasting blijft ongewijzigd.

#### Alternatief 2: aanpassing van de exploitatievergoeding

In het verleden betaalden het rijk en de provincie een exploitatievergoeding aan de NV Westerscheldetunnel. In 2010 is de provincie 100% aandeelhouder geworden van de aandelen van de NV Westerscheldetunnel. De aandelen van het rijk (95,4%) zijn alle door de provincie overgenomen onder verrekening van de exploitatiebijdrage van het Rijk verkregen. Gelijk tijdig heeft de provincie haar exploitatiebijdrage aan de NV Westerscheldetunnel voor de periode van 2010 tot en met 2033 afgekocht voor een bedrag van € 540 mln. Van 2010 tot en met 2033 valt deze afkoopsom jaarlijks vrij ten gunste van de winst- en verliesrekening, voor een bedrag van € 23,3 mln.

De NV Westerscheldetunnel moet ondanks de hogere afschrijving nog altijd € 37,5 mln. vennootschapsbelasting betalen. Door de exploitatievergoeding te verlagen met € 7,5 mln. daalt deze naar € 15,8 mln. Dit wordt verwezenlijkt door een aanpassing in de afkoopsom van € 540 mln. naar € 366 mln., het verschil van € 174 mln. zal dan voor de NV Westerscheldetunnel terug moeten worden gestort aan de Provincie.

Op grond van het Nederlands belastingrecht moeten gelieerde partijen (zeker moeders met 100%-dochters) met elkaar op een zakelijke wijze handelen, het zogenaamde 'at arms length-principle'. Bij de heffing van de vennootschapsbelasting wordt er door de inspecteur gecorrigeerd als er tussen moeder en dochter niet 'at arms-length' is gehandeld. De inspecteur zal de vermoeden dat de aanpassing van de exploitatiebijdrage een fiscaal motief heeft. Het is dan aan de moeder en de dochter om te bewijzen dat die aanpassing van de exploitatiebijdrage **geen** fiscaal motief heeft. Maar het aanpassen van de exploitatiebijdrage wordt nu juist gedaan op fiscale overwegingen. De inspecteur ziet de daling van de exploitatievergoeding niet als een zakelijk iets, maar als een daling beheerst door de moeder-dochter-relatie. De inspecteur zal dan vennootschapsbelasting naheffen over de daling in de exploitatiebijdrage van € 7,5 mln. de inspecteur zal, over een periode van 20 jaar, op jaarbasis een extra aanslag vennootschapsbelasting opleggen van € 1,88 mln. ( 25% van € 7,5 mln.), een totaal van € 37,5 mln.

De aanpassing van de exploitatievergoeding zal door de inspecteur worden beantwoord met een naheffing van vennootschapsbelasting, en het effect zal weinig tot niet op leveren.

Ook hier blijft de situatie ten aanzien van de omzetbelasting blijft ongewijzigd.

### **Defiscaliseren: Van Privaat naar Publiek**

Hier boven is uiteengezet dat de twee aangevoerde alternatieven weinig tot geen hout snijden. Het overbrengen van de exploitatie van de privaatrechtelijke sfeer naar de publiekrechtelijke sfeer heeft, zoals boven uiteen is gezet is een aantal voordelen: geen vennootschapsbelasting en geen omzetbelasting.

Daarvoor moet, op grond van het europees recht, meer specifiek het arrest van het europees Hof van justitie (HvJ) van 12 september 200, C-408/97, dan wel aan drie eisen worden voldaan:

1. vergoeding via een publiekrechtelijke regeling;
2. werkzaamheden die verricht worden als overheid
3. exploitatie door een publiekrechtelijk lichaam;

#### Vergoeding via een publiekrechtelijke regeling

De exploitatie van de Westerscheldetunnel is niet kostendekkend. De tolheffing van de tol zou kunnen gescheiden via de zogenaamde rechten van artikel 223 Provinciewet. Deze rechten kunnen worden geheven ter zake van:

- a. het gebruik overeenkomstig de bestemming van voor de openbare dienst bestemde provinciale bezittingen of van de voor de openbare dienst bestemde werken of inrichtingen die bij de provincie in beheer of in onderhoud zijn;
- b. het genot van door of vanwege het provinciebestuur verstrekte diensten.

Deze rechten worden aangemerkt als provinciale belastingen.

Op grond van artikel 225 Provinciewet moeten de tarieven van die rechten, de verordening op grond waarvan die rechten worden geheven, zo worden vastgesteld dat de geraamde baten van de rechten niet uitgaan boven de geraamde lasten.

Nu de exploitatie van de Westerscheldetunnel niet kostendekkend is zal aan de eis van artikel 225 Provinciewet worden voldaan.

Het begrip tol is eeuwenoud, tol werd geheven door/namens de landsheer voor het gebruik van wegen, kanalen en bruggen. Tol is een vergoeding voor het gebruik van tunnels, wegen, kanalen en bruggen.

#### Werkzaamheden die verricht worden als overheid

De exploitatie van een tunnel, is net als de exploitatie van een brug, een typische overheidstaak. Het betreft hier immers grote infrastructuur. Van de oude gedachte om infrastructuur te beprijzen, bv het rekening rijden, wordt steeds meer teruggekomen.

#### Exploitatie door een publiekrechtelijk lichaam

Het onderbrengen van de exploitatie bij de provincie volstaat om aan deze eis te voldoen. De provincie is immers een publiekrechtelijk lichaam met rechtspersoonlijkheid. Op grond van de Tunnelwet Westerschelde kan de NV Westerscheldetunnel de tunnel laten exploiteren. De enige wettelijke eis is dat de exploitant rechtspersoonlijkheid moet bezitten, en dar wordt door de provincie aan voldaan.

#### Volledige liquidatie

De meest voor de hand liggende oplossing is de NV Westerscheldetunnel te ontbinden en de directie te belasten met de vereffening. Door de vereffening gaan de bezittingen en de schulden van de NV Westerscheldetunnel over naar de provincie.

Omdat de NV Westerscheldetunnel (nu nog niet) niet onderworpen is aan de vennootschapsbelasting kan deze staking voor de vennootschapsbelasting zonder afrekening in de sfeer van de vennootschapsbelasting plaatsvinden, dus **geen** heffing van vennootschapsbelasting. De NV Westerscheldetunnel heeft berekend dat met de vennootschapsbelasting een bedrag van € 71 mln. is gemoeid.

Voor de Omzetbelasting is de herzieningsperiode van belang, de periode waarover de in aftrek gebrachte Omzetbelasting wordt herzien. Voor de in aftrek gebrachte omzetbelasting op onroerend goed bedraagt dit 10 jaar, er wordt 10 jaar terug gekeken, voor de correctie op de in aftrek gebrachte omzetbelasting. In maart 2003 is de Westerscheldetunnel opgeleverd, dit is thans buiten de herzieningsperiode van 10 jaar. In de periode 2004-2014 zijn er investeringen in het onroerend goed gedaan. Het bedrag gemoeid met de herziening van de omzetbelasting bedraagt € 5,5 mln.

Bij roerende goederen is de herzieningstermijn 4 jaar, het hiermee gemoeide bedrag wordt geschat op € 0,5 mln.

Overdracht van onroerende goederen is onderworpen aan de heffing van de overdrachtsbelasting, echter op grond van artikel 15 lid 1 onderdeel c Wet op de belastingen van rechtsverkeer is een verkrijging door een provincie vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

#### Juridische splitsing

Een tweede optie is de NV Westerscheldetunnel te splitsen in twee aparte vennootschappen middel een zogenaamde juridische splitsing. De exploitatie zou van de NV Westerscheldetunnel kunnen worden afgesplitst in een BV Exploitatie Westerscheldetunnel. Het onroerend goed zou dan achter kunnen blijven in de NV Westerscheldetunnel. Voor de vennootschapsbelasting en de omzetbelasting zou de juridische splitsing geruisloos plaats kunnen vinden.

Nadat de splitsing tot stand is gekomen kan de, afgesplitste, BV Exploitatie Westerscheldetunnel worden geliquideerd en kunnen de exploitatieactiviteiten worden ondergebracht bij de provincie.

Aan de NV Westerscheldetunnel, die nog slechts fungeert als houdster van het onroerend goed, zou een vergoeding voor de afschrijving van de Westerscheldetunnel en bepaalde kosten plaats moeten vinden.

Dit is **geen** oplossing daar er dan weer een mogelijkheid tot winst zou kunnen ontstaan die door vennootschapsbelasting zou worden getroffen.

#### Aanpassingen in de Tunnelwet Westerschelde

Momenteel bevat de Tunnelwet Westerschelde een aantal bepalingen die mogelijk een defiscalisering in de weg staan. De benodigde aanpassingen zijn geen majeure aanpassingen. Toch is het raadzaam dit traject tijdig in te zetten, zodat de wetgevingsprocedure tijdig kan worden doorlopen. Als de Westerscheldetunnel geheel door de provincie zou worden geëxploiteerd kan de provincie gebruik maken van haar publiekrechtelijke bevoegdheden. De tol zou dan geheven kunnen worden geheven als een recht (retributie) op basis van artikel 223 Provinciewet. Eerder werd op deze wijze tol geheven voor 'de boot' en voor de Zeelandburg. Een wijziging van de Tunnelwet is dan niet nodig. Immers bij een algehele versmelting gaan de verplichtingen van de NV Westerscheldetunnel over op haar verkrijger de Provincie Zeeland, hetgeen ook geldt voor de rechten en verplichtingen in het kader van de Tunnelwet Westerschelde.

#### Omzetbelasting aspecten

Hiervoor hebben wij reeds aandacht besteed aan de verschuldigheid van Omzetbelasting bij de overgang van de Westerscheldetunnel naar de Provincie. Een overheidstaak uitgevoerd door een publiekrechtelijk lichaam, waar voor een vergoeding op grond van een publiekrechtelijke regeling in rekening wordt gebracht, is niet aan de heffing van Omzetbelasting onderworpen. Bij de NV Westerscheldetunnel is er sprake van een overheidstaak uitgevoerd door een privaatrechtelijk lichaam, waar voor een vergoeding op grond van een privaatrechtelijke regeling in rekening wordt gebracht, is wel aan de heffing van Omzetbelasting onderworpen.

De NV Westerscheldetunnel heft € 26,8 mln. vermeerderd met 21% Omzetbelasting, € 5,6 mln., een totaal van € 32,4 aan tol van de burger. De aan de burger in rekening gebrachte, € 5,6 mln. wordt onder vermindering van de aan de NV Westerscheldetunnel in rekening gebrachte Omzetbelasting (jaarlijks) afgedragen aan de belastingdienst. Uit de resultatenrekening (2012) blijkt dat er € 13 mln. aan overige bedrijfskosten zijn, daarop drukt € 2,7 mln. omzetbelasting. Per jaar draagt de NV Westerscheldetunnel dus ongeveer € 3 mln. omzetbelasting af aan het rijk.

Bij defiscalisering hoeft er geen omzetbelasting meer aan het rijk te worden afgedragen, de omzetbelasting die drukt op de overige bedrijfskosten kan niet meer bij de belastingdienst in aftrek worden gebracht. Omdat de provincie onder het BTW compensatiefonds valt, kan de provincie voor dat bedrag wel een beroep op te compenseren Omzetbelasting doen. Mogelijk wordt niet het geheel in rekening gebrachte deel gecompenseerd, maar toch een substantieel deel. Hoe hoog dat bedrag is, welk deel van die € 2,7 mln. gecompenseerd wordt, is afhankelijk van de provinciale financiën.

Als de toltarieven, na de defiscalisering gehandhaafd blijven op het huidige niveau, dan verwerft de provincie bruto € 5,6 mln. extra aan inkomsten. Wordt er niets gecompenseerd, dan resteert er netto € 3 mln.. Wordt er volledig gecompenseerd dan resteert er netto blijft er ,€ 5,6 mln. Met de Omzetbelasting is dus een bedrag tussen de € 3 mln. a € 5,6 mln. gemoeid. Over een periode van 20 jaar, € 60 mln. tot € 122 mln.

#### Voorlopige conclusie

Een defiscalisering van de Westerscheldetunnel zou over een periode van 20 jaar een bedrag, aan extra inkomsten, tussen de € 131 mln. en € 193 mln. gemoeid zijn. Dit zijn de gecombineerde besparingen aan Omzetbelasting en Vennootschapsbelasting.

Deze moeten wel gecorrigeerd worden voor een relatief gering bedrag aan herzienings-omzetbelasting.

Tevens zijn er besparingen te voorzien in de kostensfeer, met name op de structuur van de corporate-governance.

### **Actualiteit: Conceptwetsvoorstel Wijzing in de wet op de Vennootschapsbelasting**

#### Aanleiding

De Europese commissie verrichtte al geruime onderzoek naar de mogelijke staatssteun als gevolg van de huidige vormgeving van de belastingplicht voor overheidsondernemingen in het kader van de vennootschapsbelasting. Aanleiding voor dat onderzoek zijn onder andere klachten van individuele burgers en bedrijven geweest. Het onderzoek van de Commissie heeft zich, in het kader van het verbod op staatssteun, toegespitst op de vraag of de vormgeving van de vennootschapsbelastingplicht leidt tot een verstoring van het gelijke speelveld tussen overheidsondernemingen die economische activiteiten ontplooiën enerzijds en private ondernemingen anderzijds.

Uiteindelijk heeft dit onderzoek op 2 mei 2013 geresulteerd in een zogenoemde uitnodiging tot het nemen van dienstige maatregelen. Bij brief van 21 mei 2013 heeft het kabinet het voorstel van de Europese Commissie tot het nemen van dienstige maatregelen ten aanzien van de vennootschapsbelastingheffing van overheidsondernemingen geaccepteerd. Het voorstel tot het nemen van dienstige maatregelen ondersteunt het streven van het kabinet om een gelijk speelveld te creëren voor overheidsbedrijven die niet aan vennootschapsbelasting zijn onderworpen en vennootschapsbelastingplichtige particuliere ondernemingen.

#### Brief 14 april 2014

Op 14 april heeft de Staatssecretaris van Financiën een brief gestuurd aan de Eerste en Tweede Kamer, deze brief bevatte een conceptwetsvoorstel, met toelichting, aan dat invulling geeft aan de dienstige maatregelen. Met het conceptwetsvoorstel beoogd het kabinet een gelijk speelveld te creëren alsmede wordt hiermee tegemoetgekomen aan de wens van diverse fracties uit de Eerste Kamer en Tweede Kamer om de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen te moderniseren.

Het conceptwetsvoorstel gelijktijdig voor internetconsultatie digitaal beschikbaar gemaakt. Ook zullen de komende periode consultatiegesprekken worden gevoerd met diverse belanghebbenden.

Het kabinet heeft aangegeven dat het de bedoeling is om het wetsvoorstel op Prinsjesdag 2014, in het kader van Belastingplan 2015, aan de Tweede Kamer aan te bieden. Het voorstel zal dan op 1 januari 2015 kracht van wet krijgen en gaan gelden voor de boekjaren na 1 januari 2016.

#### Globale inhoud

Het conceptwetsvoorstel maakt concurrerende overheidsondernemingen belastingplichtig, ongeacht de rechtsvorm waarin ze worden gedreven. Voor de indirecte overheidsondernemingen leiden de voorgestelde wijzigingen ertoe dat zij in beginsel in de vennootschapsbelasting worden betrokken op dezelfde wijze als de privaatrechtelijke rechtspersonen die in handen zijn van particulieren. NV's en BV's zijn derhalve in beginsel integraal vennootschapsbelastingplichtig, terwijl indirecte overheids-ondernemingen die worden gedreven vanuit een stichting slechts belastingplichtig zijn voor zover een onderneming wordt gedreven. Naast de indirecte overheidsondernemingen worden ook ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen in beginsel vennootschapsbelastingplichtig.

Het conceptwetsvoorstel voorziet in een vrijstelling voor overheidstaken. Deze vrijstelling geldt in beginsel voor zowel directe als indirecte overheidsondernemingen. Om de leesbaarheid te bevorderen is gekozen om deze vrijstellingen voor directe overheidsondernemingen en indirecte ondernemingen te plaatsen twee aparte nieuwe wetsartikelen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Tevens in deze artikelen is een vrijstelling opgenomen voor samenwerking tussen overheden en voor situaties dat een overheidsonderneming, die is ondergebracht in een privaatrechtelijke rechtspersoon, activiteiten verricht voor de eigen publiekrechtelijke rechtspersoon.

In conceptwetsvoorstel wordt ook voorzien in een aantal specifieke vrijstellingen. Voor de provincie Zeeland is specifiek van belang de opgenomen vrijstelling voor de vijf zeehavenbedrijven (waaronder NV Zeeland Seaports). Reden voor die vrijstelling is dat de Nederlandse zeehavenbedrijven alleen concurreren met buitenlandse zeehavenbedrijven die effectief ook niet onderworpen zijn aan een belasting naar de winst.

Op 10 juni 2014 zal er vanwege de technische aard van het wetsvoorstel bij de Tweede Kamer een besloten (niet openbare) technische briefing plaatsvinden, daarbij kan worden ingegaan op de achtergrond en hoofdlijnen van het conceptwetsvoorstel en is voor Kamerleden de gelegenheid tot het vragen te stellen.

#### Globale conclusie

Met dit conceptwetsvoorstel is de indirecte ondernemingsvariant van de baan. Het conceptwetsvoorstel maakt immers concurrerende overheidsondernemingen belastingplichtig, ongeacht de rechtsvorm waarin ze worden gedreven. Daarbij vervalt het onderscheid op het gebied van de Vennootschapsbelasting tussen directe en indirecte overheidsbedrijven. Bepalend voor de vraag of er sprake is van belastingplicht voor de is de vraag of er sprake is van een overheidstaak en of er in concurrentie getreden wordt met private ondernemingen.

De PVV is van mening dat de exploitatie van een tunnel een overheidstaak. Daarnaast is de PVV van mening dat bij de exploitatie van een tunnel goede redenen zijn om er van uit te gaan dat er niet in concurrentie getreden wordt met private ondernemingen.

Verder

De uiteindelijke uitkomst van de discussie over de vennootschapsbelastingplicht ligt in de toekomst. Met een grote waarschijnlijkheid kan wel gezegd worden dat leidend daarbij zal zijn dat het voor die belastingplicht niet zal uitmaken in welke rechtsvorm die overheidsondernemingen plaats vinden. De heffing van de vennootschapsbelasting zal qua rechtsvorm fiscaal neutraal zijn.

Anders ligt dat bij de heffing van de Omzetbelasting. Daar lekt ieder kwartaal een substantieel bedrag aan omzetbelasting weg naar de rijksbelastingdienst, louter op de grond dat de Westerscheldetunnel geëxploiteerd wordt door een NV, een privaatrechtelijke rechtspersoon en de kosten op privaatrechtelijke wijze worden verhaald. Bij de Kill-tunnel lekt er geen omzetbelasting weg naar naar de rijksbelastingdienst, louter op de grond dat de Kill-tunnel geëxploiteerd wordt door een openbaar lichaam, een publiekrechtelijke rechtspersoon en de kosten op publiekrechtelijke wijze worden verhaald.

Uit de jaarrekening van 2013 van de NV Westerscheldetunnel kunnen wij het onderstaande beeld destilleren ten aanzien van de omzetbelasting:

• Af te dragen Omzetbelasting: 21% over € 26,5 mln:	€ 5,6 mln.
• Aftrek voordruk.: 21% over € 9,8 mln (overige Bedrijfskosten en inhuur personeel):	€ 2,1 mln.
• Per saldo af te dragen	€ 3,5 mln.

Bij ongewijzigde tarieven en defiscalisering valt die € 5,6 mln. in de provinciekas, de voordruk, € 2,1 mln., moet daar wel van af getrokken worden omdat het recht op vooraf trek verval. In het kader van het BTW compensatiefonds kan voor de voordruk van € 2,1 mln een beroep gedaan worden op het BTW compensatiefonds, daardoor zal van € 2,1 mln. een deel terug vloeien naar de provincie kas.

Afhankelijk van de hoogte van de gecompenseerde BTW zal er door de defiscalisering van de Westerscheldetunnel meer dan € 3,5 mln. en maximaal € 5,6 mln. in de provincie kas blijven. Op kwartaalbasis is dat tussen de € 875.000 en de € 1,4 mln. Indien de fiscalisering met ingang van 1 januari 2015 zou kunnen plaats vinden, zou dit over de resterende 18 1/3 jaar een bedrag op kunnen leveren tussen de € 64 en € 102,5 mln.

Wel moet er rekening worden gehouden met een bedrag aan herzienings-omzetbelasting, een verrekening van in het verleden aan in vooraf trek gebrachte BTW.

Vervolg

Met betrekking tot de omzetbelasting ligt het voor de hand om in gesprek te gaan met de Belastinginspecteur en de exacte mogelijkheden met betrekking tot het onderbrengen van de Westerscheldetunnel in een publiekrechtelijk lichaam (lees: provincie Zeeland) duidelijk in beeld te krijgen. In het licht van de complexiteit ligt professionele ondersteuning daarbij voor de hand.

Met betrekking tot de vennootschapsbelasting ligt het ook voor de hand om in gesprek te gaan met de Belastinginspecteur wat de consequenties zijn van het wetsvoorstel. Ook hier ligt in het licht van de complexiteit professionele ondersteuning daarbij voor de hand.



PARTIJ VOOR DE **VRIJHEID**

**Ontwerpbesluit:**

*De Staten van de Provincie Zeeland*

*besluiten:*

*Over te gaan tot de defiscalisering de Westerscheldetunnel, een overgang van de privaatrechtelijke naar de publiekrechtelijke sfeer van de Westerscheldetunnel, om de toltarieven vrij te waren van de heffing van Omzetbelasting (BTW).*

*Deze defiscalisering dient plaats te vinden door:*

- *de liquidatie van de NV Westerscheldetunnel (waarbij activa en passiva overgaan naar de aandeelhouder)*
- *de exploitatie van de Westerscheldetunnel onder te brengen bij de provincie Zeeland als een dienst of afdeling;*
- *de tolheffing via de publiekrechtelijke weg (retributie- of rechtenverordening gebaseerd op van artikel 223 Provinciewet) te regelen;*
- *de toltarieven vast te stellen op de vigerende tol minus de aan de gebruiker in rekening gebrachte Btw;*
- *en de voorbereiding en uitvoering van dit besluit op te dragen aan gedeputeerde staten*