

ERASMUS UNIVERSITEIT ROTTERDAM

ERASMUS SCHOOL OF ECONOMICS

BACHELORSCRIPTIE

## **De belastingplicht van de Rotterdamse haven**

*Een onderzoek naar de vrijstelling voor de Wet op de*

*Vennootschapsbelasting 1969*

In deze scriptie wordt onderzocht of de vrijstelling voor de Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 van het Rotterdamse havenbedrijf in strijd is met het EU recht. Door middel van een onderzoek naar de vennootschapsbelastingplicht bij de havenbedrijven van Antwerpen en Hamburg wordt er een rechtsvergelijking gemaakt en gekeken naar de situatie in deze lidstaten. Er komt naar voren dat de vrijstelling in Rotterdam wel staatssteun is, maar gerechtvaardigd moet worden om een *level playing field* te bewerkstelligen. Dit omdat in Antwerpen het havenbedrijf ook is vrijgesteld en in Hamburg de overheid zoveel compenseert dat de vennootschapsbelasting aldaar verwaarloosd wordt.

Luuk Touw (372539)

Begeleider:

Mr. D.E. van Sprundel

## Inhoudsopgave

### 1. Inleiding

---

1.1 Aanleiding	4
1.2 Probleemstelling	5
1.3 Relevantie	6
1.4 Opzet	7
1.5 Afbakening	8

### 2. Staatssteun

---

2.1 Inleiding	9
2.2 Staatssteun criteria	9
2.2.1 Begunstiging	10
2.2.2 Voor bepaalde ondernemingen	10
2.2.3 Met staatsmiddelen bekostigd	11
2.2.4 Verstoring van de werking van de interne markt	11
2.3 Consequenties	11
2.4 De problemen met de huidige wetgeving	13
2.5 Conclusie	14

### 3. De vennootschapsbelastingplicht voor de Rotterdamse haven

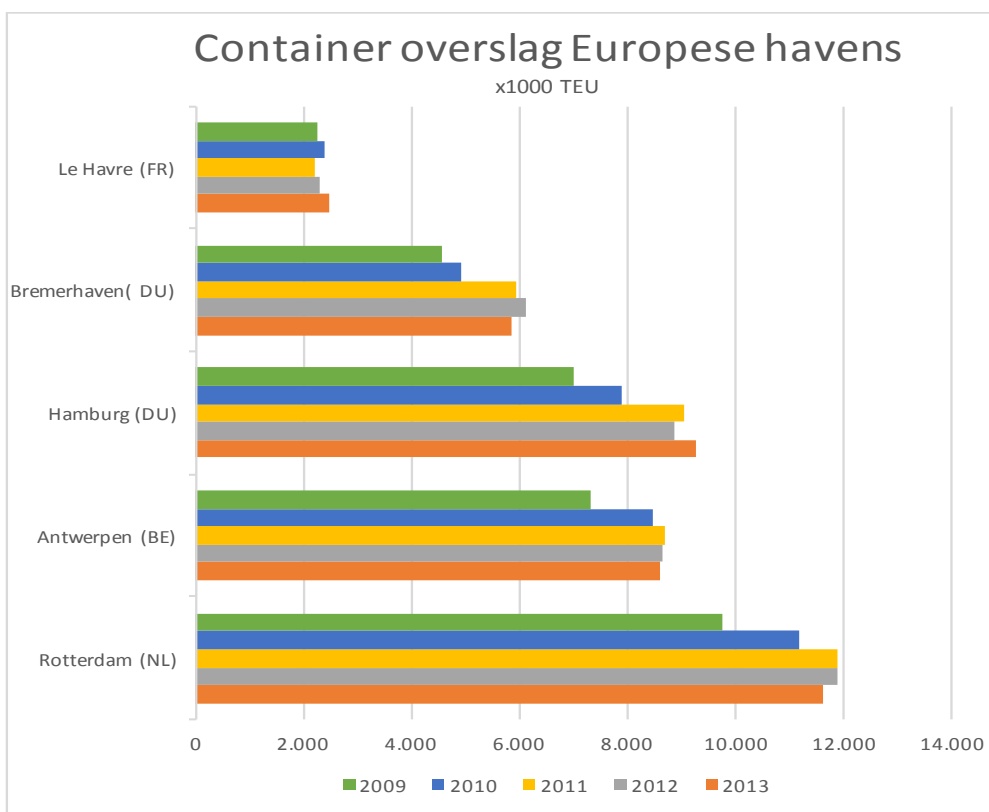
---

3.1 Inleiding	16
3.2 Rechtvaardiging	17
3.3 Subjectieve belastingplicht	19
3.4 Overheidsbedrijven in het algemeen	20
3.5 Het Rotterdamse Havenbedrijf	22
3.6 Veranderingen in de wetgeving	24
3.7 Conclusie	26

4. De vennootschapsbelastingplicht voor de haven van Antwerpen	
4.1 Inleiding	27
4.2 Rechtvaardiging	28
4.3 Overheidsbedrijven	29
4.4 Het Gemeentelijk Havenbedrijf Antwerpen	32
4.5 Conclusie	34
5. De vennootschapsbelasting van het Havenbedrijf Hamburg	
5.1 Inleiding	35
5.2 Rechtvaardiging	35
5.3 Overheidsbedrijven	37
5.4 Havenbedrijf Hamburg	39
5.5 Conclusie	40
6. Conclusie & aanbeveling	42
Literatuur	45

## 1.1 Aanleiding

Op 14 november 2014 is Rotterdam door de Britse denktank Academy of Urbanism uitgeroepen tot beste Europese stad. De manier waarop Rotterdam zich in de afgelopen twee jaar heeft ontwikkeld op economisch, sociaal en stedenbouwkundig gebied is onderscheidend ten opzichte van de andere Europese steden.<sup>1</sup> Een van de meest kenmerkende elementen van de stad is haar haven. Met de recente opening van de Tweede Maasvlakte is de Rotterdamse haven veruit de grootste haven van Europa.<sup>2</sup> Zoals te zien is in onderstaande tabel, is de Rotterdamse haven met een totale containeroverslag van meer dan 11,5 miljoen TEU<sup>3</sup> per jaar groter dan haar directe concurrenten in Hamburg en Antwerpen.



<sup>1</sup> Zie 'Rotterdam Europese stad van 2014', Academy of Urbanism.

<sup>2</sup> Zie 'Top 20 container havens van Europa', Havenautoriteiten.

<sup>3</sup> Twenty feet Equivalent Unit, een container van 6,10-meter lang 2,44-meter breed en 2,59-meter hoog.

Veel van de Europese havens zijn deels in handen van de overheid, wat ook het geval is bij de Rotterdamse haven waar de overheid eigenaar is van de grond.<sup>4</sup> De Havenbedrijf Rotterdam N.V. (hierna Havenbedrijf) wordt aangemerkt als een indirect overheidsbedrijf en geniet derhalve een vrijstelling voor de vennootschapsbelasting. Met het oog op een Europees *level playing field* verzoekt de Europese Commissie (hierna EC) Nederland om zijn belastingwetgeving aan te passen en de vrijstelling af te schaffen. Daarom treedt op 1 januari 2016 nieuwe wetgeving in werking waarbij deze vrijstelling vervalft. De vraag die in de Tweede Kamer rond ging is of er op fiscaal gebied wel een gelijk speelveld ontstaat wanneer het havenbedrijf volledig belast wordt en de zeehavens elders in Europa niet.<sup>5</sup>

Het onderzoek dat is gedaan door RHV-Erasmus Universiteit Rotterdam en Ecorys zal de leidraad zijn voor deze scriptie. In deze scriptie wordt ingegaan op de vrijstelling van de vennootschapsbelasting voor het Havenbedrijf en de mogelijke nieuwe staatssteun die de EC hierin ziet. Gezien er in de Tweede Kamer veel vragen worden gesteld of Nederland zich wel aan de regels van de EC houdt onderzoek ik dit. Verder zal worden gekeken hoe de huidige belastingplicht van de haven van Hamburg en Antwerpen functioneert en dit wordt vergeleken met de belastingplicht van het (Rotterdamse) Havenbedrijf.

## **1.2 Probleemstelling**

Op 2 mei 2013 ontving de Nederlandse staat een formeel verzoek van de Europese Commissie om haar vrijstelling voor overheidsbedrijven in de vennootschapsbelasting aan te passen. Volgens de EC is de huidige vrijstelling in strijd met art 107 lid 1 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU).<sup>6</sup> Momenteel zijn overheidsinstanties als onderdeel van een overheidsinstelling of als onderdeel van een overheidsbedrijf vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting op grond van artikel 2 lid 7 Wet op de

---

<sup>4</sup> Zie onderzoek RHV-Erasmus/Ecorys, Kamerstukken II 2013/14, 29 862, nr. 24.

<sup>5</sup> Brief van Ministerie van infrastructuur en Milieu van 29 augustus 2014, nr. 2014Z13315.

<sup>6</sup> Brief Europese Commissie 2 mei 2013, C(2013) 2372 final. Betreft Staatssteun SA.25338.

vennootschapsbelasting. Wanneer er economische activiteiten worden uitgeoefend en daarbij in concurrentie getreden wordt met andere niet vrijgestelde bedrijven, moeten de overheidsinstanties worden belast. Wanneer dit niet gebeurt worden de overheidsbedrijven bevoordeeld ten opzichte van particuliere ondernemingen en is er sprake van discriminatie. Met het oog op uniformiteit binnen de Europese Unie (hierna EU) is hier mogelijk sprake van ongeoorloofde staatssteun van Nederland. De voormalig vicevoorzitter van de EC, Joaquín Almunia, gaat ervan uit dat Nederland haar belastingwetgeving aan zal passen: "Willen we alle voordelen van de interne markt plukken, dan moet er ook eerlijke concurrentie zijn. Daarom moeten alle spelers op de markt met gelijke wapens kunnen strijden. Ik ben er zeker van dat Nederland haar belastingwetgeving op dit punt zal aanpassen." <sup>7</sup>

### **1.3 Relevantie**

Al sinds 1956 voordat Nederland een van de stichtende leden werd van wat toen nog EEG heette, zijn de Nederlandse overheidsbedrijven uitgesloten van de vennootschapsbelasting.<sup>8</sup> Nederland stelt dat indien er sprake zou zijn van staatssteun het om reeds bestaande steun gaat en hier geen sprake van nieuwe staatssteun is. Een van de overheidsondernemingen die niet verplicht wordt per 1 januari 2016 om vennootschapsbelasting te betalen is het Havenbedrijf Rotterdam. Gezien de toenemende concurrentie tussen havens binnen de EU is het van belang voor de concurrentiepositie van de Rotterdamse haven om deze vrijstelling te behouden.<sup>9</sup> In het onderzoek zal de volgende vraag worden beantwoord:

*Is de vrijstelling voor de vennootschapsbelasting voor het Rotterdamse Havenbedrijf in strijd met het EU recht?*

---

<sup>7</sup> Brief Europese Commissie 2 mei 2013, C(2013) 2372 final. Betreft Staatssteun SA.25338.

<sup>8</sup> Brief Europese Commissie 2 mei 2013, C(2013) 2372 final. Betreft Staatssteun SA.25338.

<sup>9</sup> Kamerstukken II 2012/13, 31 213, nr. 9, p. 12.

## 1.4 Opzet

In dit onderzoek wordt de vennootschapsbelastingplicht van de Rotterdamse haven onder de loep genomen en wordt onderzocht of de Rotterdamse haven positief beoordeeld wordt zoals de EC stelt. Hierbij wordt specifiek gekeken naar de vrijstelling van de vennootschapsbelasting die de Rotterdamse haven momenteel geniet. Er zal nader worden ingegaan op wat de EC onder staatssteun verstaat en welke problemen de EC momenteel ziet in deze vrijstelling. Bij het streven naar een Europees *level playing field* zal er worden onderzocht hoe de huidige vennootschapsbelastingplicht van de belangrijkste Belgische en Duitse havens (Antwerpen en Hamburg) werkt waarna deze zal worden vergeleken met de Nederlandse belastingplicht. Tot slot zal ik mijn visie over deze kwestie delen. Bovenstaande zal stapsgewijs worden behandeld aan de hand van de volgende deelvragen, te weten:

- Wat valt bij de Europese Commissie onder de noemer staatssteun en welke problemen ziet zij bij de belastingplicht van de Rotterdamse haven (hoofdstuk 2)?
- Hoe is het Havenbedrijf momenteel belast voor de vennootschapsbelasting en hoe gaat dit veranderen (hoofdstuk 3)?
- Op welke manier is de haven van Antwerpen (België) belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting (hoofdstuk 4)?
- Op welke manier is de haven van Hamburg (Duitsland) belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting (hoofdstuk 5)?
- Welke overeenkomsten zijn er voor de belastingplicht van de havens van Rotterdam, Hamburg en Antwerpen (hoofdstuk 6)?

Informatie komt voornamelijk uit het onderzoek dat in 2014 is uitgevoerd door RHV- Erasmus Universiteit Rotterdam en Ecorys in opdracht van het Ministerie van Infrastructuur en Milieu over de concurrentieverhouding tussen de zeehavens van Duitsland, Frankrijk, Nederland, Vlaanderen en het Verenigd Koninkrijk. Daarnaast is de databank van het IBFD<sup>10</sup> gebruikt om de belastingplicht van de haven van Hamburg en Antwerpen in kaart te brengen en daarnaast is er zelfstandig onderzoek verricht.

Tot slot wordt er aan de hand van deze hoofdstukken commentaar geleverd op de aanbeveling van de Europese Commissie om een wetswijziging door te voeren.

### **1.5 Afbakening**

Belangrijk is het om vooraf te melden dat in mijn scriptie alleen wordt gekeken naar de vennootschapsbelastingplicht van de Havenbedrijven in Rotterdam, Antwerpen en Hamburg. Op andere vormen van steun wordt verder niet ingegaan.<sup>11</sup> In deze scriptie breng ik in kaart hoe de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsbedrijven is geregeld en hoe de havenbedrijven belast zijn.

Omtrent de Belgische belastingplicht van de haven van Antwerpen wordt niet verder ingegaan op de rechtspersonenbelasting gezien hier onderzoek wordt gedaan naar de vennootschapsbelastingplicht.

Wat betreft de belastingplicht voor het havenbedrijf van Hamburg wordt niet gekeken naar de gemeentelijke heffingen die in de deelstaten moeten worden afgedragen.

---

<sup>10</sup> International Bureau of Fiscal documentation, internationale fiscale bibliotheek.

<sup>11</sup> Steun door middel van subsidies , andere (lokale) belastingvrijstellingen en het verstrekken van gelden uit diverse 'potjes'.



## 2 Staatssteun

### 2.1 Inleiding

Een van de doelstellingen van de EU is het volledig integreren van de interne markten. Al sinds de oprichting van de EU wordt er naar deze integratie gestreefd. Door middel van positieve en negatieve integratie kan deze doelstelling worden bewerkstelligd. Met negatieve integratie wordt er op Europees niveau door jurisprudentie van het Europese Hof van Justitie te Luxemburg een nationale regel verboden of beperkt.<sup>12</sup> Positieve integratie wordt door harmonisatie van de wetgeving te weeg gebracht, Europese normen proberen de nationale regels te verbeteren of zelfs te vervangen. Een voorbeeld hiervan kan worden gevonden in de regelgeving omtrent staatssteun, dit wordt in deze deelvraag verder uitgewerkt.

### 2.2 Staatssteun criteria

Om eerlijke concurrentie binnen de EU te bewerkstelligen en te zorgen voor een *level playing field* zijn er in het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna VwEU) regels opgenomen die staatssteun verbieden. In artikel 107 t/m 109 VwEU worden verschillende criteria gesteld wanneer een maatregel voldoet aan staatssteun. Hiervan is sprake wanneer bepaalde ondernemingen door de staat positief worden gediscrimineerd ten opzichte van andere ondernemingen binnen die sector. Deze discriminatie kan plaatsvinden door het ontvangen van een subsidie maar ook door het niet hoeven te betalen van een belasting. Om te spreken van staatssteun worden er in het VwEU<sup>13</sup> de volgende vier criteria gesteld:

- Begunstiging
- Voor bepaalde ondernemingen
- Met staatsmiddelen bekostigd

---

<sup>12</sup> Dit zie je onder andere in het Bosal arrest HvJ EG, 18-09-2003, nr C-168/01.

<sup>13</sup> Zie artikel 107 VwEU.

- Verstoring van de werking van de interne markt

Om te bepalen of er sprake is van staatssteun worden in de literatuur ook wel twee benaderingen gevolgd te weten de ruime benadering en de enge benadering. Bij de ruime benadering is er sprake van staatssteun als wordt voldaan aan de eerste drie criteria en bij de enge benadering wordt gekeken naar vijf criteria.<sup>14</sup> Hieronder zal ik kort ingaan op de bovenstaande criteria.

### **2.2.1 Begunstiging**

Een omschrijving van het begrip begunstiging kan niet worden gevonden in het VwEU maar is op basis van jurisprudentie van het Hof Van Justitie (hierna HVJ) van de EU tot stand gekomen. In de door het HVJ gewezen arrest over het fiscale regime in Gibraltar komt een hoofdregel tot stand: er is sprake van staatssteun als een selectieve groep van ondernemingen minder belasting hoeft te betalen dan het normaliter verschuldigd zou zijn.

<sup>15</sup> Een begunstiging in de fiscale zin is een ruim begrip. Het kan hier gaan om het verlenen van heffingskortingen, het gebruik mogen maken van versnelde afschrijving of bijzondere tarieven voor bepaalde economische activiteiten.<sup>16</sup>

### **2.2.2 Voor bepaalde ondernemingen**

Staatssteun kan slechts aan de orde komen als het een voordeel betreft dat voor een selectieve groep van ondernemingen geldt, ook wel het selectiviteitscriterium. Er is sprake van een onderneming wanneer goederen en diensten worden geleverd op een markt waar ook andere tegen een concurrerende prijs goederen en diensten leveren.<sup>17</sup> Wanneer binnen

---

<sup>14</sup> Zie ook voetnoot 43 D.E. Van Sprundel, 'Over de tachtigjarige oorlog in de Spanish Tax Lease en andere spaanse/Nederlandse zee- en veldslagen', WFR 2015/153

<sup>15</sup> Zie B.J. Kiekebeld, Hervorming Gibraltar's vennootschapsbelasting onverenigbaar met staatssteunregels, NTFR 2011/2858.

<sup>16</sup> Zie R.H.C. Lujá, Staatssteun in de winstfeer: een stand van zaken, TFO 2010/61.

<sup>17</sup> Zie M.P. Weterings, C.E. van der Linden, 'staatssteun in en rondom zeehavens', WFR 2015/165

deze markt uitzonderingen worden gemaakt voor één of een meerdere bedrijven kan er sprake zijn van staatssteun. Het gaat hier dus om een afwijking van de algemene belastingregeling. Vervolgens moet als aan alle andere voorwaarden is voldaan worden onderzocht of voor deze afwijking een rechtvaardiging te vinden is.

### **2.2.3 Met staatsmiddelen bekostigd**

Het voordeel dat het bedrijf geniet dient te worden bekostigd door de Staat. Onder het begrip Staat worden ook decentrale overheden en andere publieke entiteiten geschaald. De bekostiging kan op twee manieren plaatsvinden. Ten eerste door zowel het daadwerkelijk betalen door de Staat, dan is er sprake van directe staatssteun. Of een bekostiging door het gemis van bepaalde belastinginkomsten, dit wordt ook wel indirecte staatssteun genoemd.<sup>18</sup>

### **2.2.4 Verstoring van de werking van de interne markt**

Wanneer een bedrijf of een sector dat participeert op een concurrerende markt een financieel voordeel krijgt ten opzichte van de concurrerende bedrijven dan wordt er geacht dat dit de interne markt verstoort. Naast dat het de interne markt verstoort kan er op een open markt ook oneerlijke concurrentie optreden tussen de lidstaten.<sup>19</sup>

## **2.3 Consequenties**

Wanneer de bovenstaande vier criteria worden onderzocht kan dit resulteren in een van de volgende uitkomsten.

- Geen staatssteun
- Verenigbare staatssteun

---

<sup>18</sup> Zie M.P. Weterings, C.E. van der Linden, staatssteun in en rondom zeehavens, WFR 2015/165.

<sup>19</sup> Zie J. Vleggeert, is de vrijstelling van rente op een hybride lening onrechtmatige staatssteun?, WFR 2013/1325.

- Onverenigbare staatssteun

Uiteraard wordt er wanneer geen sprake is van staatssteun verder niks ondernomen door de EC. Wordt er cumulatief voldaan aan de boven genoemde vier voorwaarden dan moet deze maatregel door de lidstaat worden voorgelegd aan de EC.<sup>20</sup> Er wordt dan gekeken of de staatssteun verenigbaar is. In artikel 108 VwEU lid 3 is opgenomen dat tot die tijd een zogenoemde *stand still* bepaling geldt. Dit houdt in dat totdat de EC zich heeft uitgesproken over de staatssteun, de steun niet mag worden verleend. Wanneer dit vooraf toch is gedaan dan wordt dit gezien als onrechtmatige staatssteun. Het onderzoek wordt gedaan aan de hand van een *balancing test*. In dit onderzoek wordt gekeken of de maatregel onder een van de categorieën van artikel 107 kan worden geschaald.<sup>21</sup> In dit artikel staan een aantal maatregelen die van rechtswege verenigbaar zijn met de gemeenschappelijke markt (lid 2) dan wel verenigbaar kunnen worden beschouwd (lid 3). Is er sprake van een maatregel die van rechtswege verenigbaar is dan zal deze per definitie door de EC worden goedgekeurd. Wanneer de maatregel verenigbaar kan worden beschouwd<sup>22</sup> dan kan de EC de maatregel onder voorwaarden goedkeuren.

Wanneer de EC oordeelt dat de steun niet verenigbaar is, kan zij de maatregel doen opheffen of verplichten dat de maatregel moet worden aangepast. Mocht er gekozen worden om de maatregel op te heffen dan moet de ontvangen steun worden terugbetaald inclusief rente.<sup>23,24</sup> De rente zal moet worden terugbetaald over de periode vanaf het moment dat de staatssteun beschikbaar werd gesteld tot het moment van terugbetalen.<sup>25</sup> Een uitzondering hierop is de algemene minimisregeling waarin wordt gesteld dat

---

<sup>20</sup> Zie P. Kavelaars, Staatssteun in the picture, NTFRB 2012/8.

<sup>21</sup> Zie artikel 107 lid 2 sub a en b, artikel 107 lid 3 sub a t/m e VwEU.

<sup>22</sup> Ook wel een voorwaardelijke uitzondering.

<sup>23</sup> Het rentepercentage wordt door de EC vastgesteld.

<sup>24</sup> Tenzij terugbetaling feitelijk onmogelijk is.

<sup>25</sup> Het bedrag dat terugbetaald moet worden kan door de EC worden vastgesteld of door de lidstaat zelf, Zie B. Emmerig, 'Stel het is staatssteun, wat dan?', WFR 2015/594.

staatssteun die in zijn omvang niet meer dan 200.000<sup>26</sup> euro binnen drie jaar bedraagt geen invloed heeft op zowel de interne markt als op de handel tussen lidstaten en daarom niet als verboden staatssteun wordt gezien.<sup>27</sup>

#### **2.4 De problemen met de huidige wetgeving**

De EC heeft in haar brief van 2 mei 2013 Nederland gevraagd om haar belastingplicht voor de overheidsbedrijven aan te passen. De vrijstelling die zowel de directe als indirecte overheidsbedrijven momenteel genieten is in strijd met de regels van de EC.<sup>28</sup> In reactie hierop is er in Nederland op 12 juni 2015 een nieuwe wet in werking getreden waarin de belastingplicht is veranderd.<sup>29</sup> Een van de vrijstellingen voor de vennootschapsbelasting is de naamloze vennootschap Havenbedrijf Rotterdam (hierna: "Havenbedrijf").<sup>30</sup> Wanneer de vennootschapsbelastingplicht van het Havenbedrijf wordt gewijzigd zal dit leiden tot een verstoring van het *level playing field*. Aangezien in het onderzoek van Ecorys naar voren komt dat het Havenbedrijf in Rotterdam weliswaar niet is onderworpen voor de vennootschapsbelasting maar beduidend minder steun van de overheid ontvangt dan in Antwerpen en Hamburg het geval is.<sup>31</sup> Daarom heeft Nederland gesteld dat het pas zijn vrijstelling voor de havens afschaft zodra er een *level playing field* is bereikt binnen de EU.<sup>32</sup> Ondanks dat Nederland de belastingplicht van het Havenbedrijf niet zal wijzigen voordat er

---

<sup>26</sup> Het gaat hier om de algemene minimisregel Vo. 1407/2013. Bij de bijzondere minimisregel Vo. 360/2012 kan er tot 500.000 euro staatssteun worden gegeven zonder dit aan te merken.

<sup>27</sup> Zie P. Kavelaars, Staatssteun in the picture, NTFRB 2012/8.

<sup>28</sup> Brief Europese Commissie 2 mei 2013, C(2013) 2372 final. Betreft Staatssteun SA.25338.

<sup>29</sup> Zie de volgende deelvraag over de veranderingen in de wetgeving.

<sup>30</sup> Stb. 2015, 207.

<sup>31</sup> Zie onderzoek RHV-Erasmus/Ecorys, Kamerstukken II 2013/14, 29 862, nr. 24.

<sup>32</sup> Zie redactie van Vakstudienieuws (zie V-N 2014/39.8) deze merkt op daar wordt opgemerkt dat daar wel eens de crux kan liggen voor de Europese Commissie wat betreft het onderzoek.

een gelijk speelveld ontstaat is nog maar de vraag of de EC hiermee instemt.<sup>33</sup> Momenteel onderzoekt de EC door middel van een diepgaand onderzoek of Nederland de vrijstelling van VPB voor de publieke havenexploitanten in strijd is met de EU-regels. Merkwaardig is dat dit onderzoek ook plaatsvindt in Frankrijk, België en Duitsland maar deze onderzoeken zich pas in de informatieve fase bevinden.

## 2.5 Conclusie

Maatregelen<sup>34</sup> als het vrijstellen van een onderneming voor een belasting of het op een andere wijze stimuleren van een bedrijf kunnen aangemerkt worden als staatssteun en vergaande gevolgen hebben. Sprake van staatssteun is er wanneer een maatregel door de staat voor bepaalde bedrijven wordt verstrekt en welke een verstorend effect heeft op de interne markt. Wanneer er voldaan is aan de vier gestelde criteria uit artikel 107 VwEU spreekt men van staatssteun. Het kan zijn dat de EC vindt dat zulks het geval is. De EC schrijft – zoals bij Nederland is gebeurd – dan de desbetreffende lidstaat aan. Als de lidstaat haar wetgeving niet aanpast, kan de EC – op termijn – naar het Hof van Justitie stappen en een zogenaamde inbreukprocedure starten. Mocht het Hof van Justitie beslissen dat er sprake is van verboden staatssteun zal de verleende steun terug moeten worden betaald, inclusief rente.<sup>35</sup>

Aangezien overheidsbedrijven vaak niet internationaal concurreren maar over het algemeen met private bedrijven binnen de lidstaat, wordt niet per definitie de handel tussen lidstaten

---

<sup>33</sup> Zie artikel 6c, Wet modernisering vpb-plicht overheidsbedrijven, Kamerstukken I, 2014/15, 34003, B.

<sup>34</sup> Volgens CDA-Europarlementarië Wortmann zou de belastingplicht voor het Havenbedrijf Rotterdam in een beperktere investeringsruimte resulteren. Het gaat volgens Wortmann om veertig tot vijftig miljoen euro belasting voor Rotterdam. Voor Amsterdam zou het om grofweg tien miljoen euro per jaar gaan (het Financieele Dagblad, 23 januari 2014, Concurrentiepositie haven Rotterdam in het geding door winstbelasting).

<sup>35</sup> Tenzij terugbetaling onmogelijk is.

ongunstig beïnvloed. Voor sommige overheidsbedrijven is de belastingplicht van overheidsbedrijven wel degelijk van belang. Voor ondernemingen die internationaal concurreren, zoals de zeehavens, is de belastingplicht een belangrijk punt.<sup>36</sup> Om op internationaal gebied een gelijk speelveld te creëren dient in de belastingplicht van deze ondernemingen geen onderscheid worden gemaakt. In de nieuwe wetgeving weigert Nederland zijn vrijstelling voor de havenbedrijven aan te passen gezien dit voor verstoring van het gelijke speelveld binnen de EU zorgt. Het standpunt van het Havenbedrijf is bijvoorbeeld dat de belasting ten koste gaat van de investeringen die het Havenbedrijf bijvoorbeeld wil doen in de infrastructuur van het havengebied.<sup>37</sup> Maar de vraag blijft wel of op deze vrijstelling voor de vennootschapsbelasting kan worden vertrouwd? Aangezien de EC Nederland had aangeschreven om de vrijstelling van vennootschapsbelasting op te heffen, is het maar de vraag of de EC het hierbij laat. Naar verwachting meent de EC dat er sprake is van staatssteun en zal zijn actie ondernemen. Daar de uitkomst hiervan nog niet bekend is blijft de vraag of na een positieve uitkomst de staatssteun terug moet worden betaald. Dit lijkt wel zeer waarschijnlijk daar aan het standpunt van een nationale staat geen vertrouwen kan worden ontleend.<sup>38</sup> Een grote onzekerheid doet zich voor gezien de vrijstelling die per 1 januari 2016 ingaat moet worden terugbetaald. Ook voor de accountants van het Havenbedrijf zou dit – voor het vaststellen van de vennootschappelijke jaarrekening van 2016 – op termijn een hekel punt moeten zijn, moet hier een voorziening voor worden getroffen of niet? Hoe de belastingplicht van de grote concurrente havens van het Havenbedrijf in elkaar steekt wordt in de volgende deelvragen verder worden uitgewerkt.

---

<sup>36</sup> Zie A. Bobeldijk, 'Vpb-plicht overheidsbedrijven: (bijna) een nieuwe realiteit', WFR 2014/308.

<sup>37</sup> Aldus woordvoerder Sjaak Poppe van het Havenbedrijf in het Financieele Dagblad, 23 januari 2014, Concurrentiepositie haven Rotterdam in het geding door winstbelasting

<sup>38</sup> Zie paragraaf 5.3, D.E. Van Sprundel, 'Over de tachtigjarige oorlog in de Spanish Tax Lease en andere spaanse/Nederlandse zee- en veldslagen', WFR 2015/153

### **3. De vennootschapsbelasting van de Rotterdamse haven**

#### **3.1 Inleiding**

In de literatuur is men het er niet over eens wat exact van oudsher vergelijkbaar is met de Nederlandse vennootschapsbelasting van nu. De Wet op het Patentrecht uit de 19<sup>e</sup> eeuw waar de uitdeling door een lichaam was belast met 2% werd gezien als een van de eerste vennootschapsbelastingen. Deze heeft echter meer overeenkomsten met de huidige dividendbelasting. Een andere belasting die lijkt op de huidige vennootschapsbelasting is de bedrijfsbelasting. Die werd in 1893 ingevoerd en in 1896 aangepast naar een belasting waarbij de uitdeling van winst werd belast.<sup>39</sup>

De eerste Nederlandse belasting waarbij de winst werd belast bij het behalen hiervan gold van 1939 tot 1941 onder de naam "het Besluit op de Winstbelasting 1940". Echter, dit besluit is nooit omgezet in een formele wet, aangezien in die periode de Duitsers het land binnen vielen. Dit besluit werd vervangen door het Besluit op de Vennootschapsbelasting 1942 welke op 1 januari 1941 werd ingevoerd. Totdat in 1970 de Wet op de Vennootschapsbelasting werd doorgevoerd heeft dit besluit altijd gegolden. Sinds de invoering van de Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 ("Wet VPB") heeft deze wet een aantal grote wijzigingen doorstaan voornamelijk op het gebied van de grondslag. Bijvoorbeeld omtrent de verliesverrekening en de aanpassingen naar aanleiding van het EU recht. Een recente ontwikkeling is bijvoorbeeld het doorvoeren van artikel 13I om de renteaftrek van de aankoop van deelnemingen te beperken welke op 1 januari 2013 van kracht is gegaan.

In Nederland wordt voor de vennootschapsbelasting een zogenoemd klassiek stelsel gehanteerd. Dat wil zeggen dat de lichamen gezien worden als aparte juridische entiteiten die los staan van hun aandeelhouders. Hierdoor wordt bij de heffing van de VPB geen rekening gehouden met de heffing van de inkomstenbelasting die bij de aandeelhouder

---

<sup>39</sup> Zie van der Geld, Hoofdzaken vennootschapsbelasting, 2014.



wordt geheven. Dit in tegenstelling tot het geïntegreerde stelsel waarbij de aandeelhouder wordt gezien als een verlengstuk van de onderneming.

### **3.2 Rechtvaardiging voor het heffen van vennootschapsbelasting**

Aan de voorgenoemde stelsels liggen verschillende redenen ten grondslag die de vennootschapsbelasting rechtvaardigen. In deze scriptie zal geen onderzoek worden gedaan naar het bestaansrecht van de belasting maar toch is het goed om hier kort bij stil te staan. Dit geeft meer inzicht in de belastingplicht van sommige andere ondernemingen.

Duidelijk is dat het draagkrachtbeginsel geen rechtsgrond is van de vennootschapsbelasting. Het draagkrachtbeginsel gaat uit van het principe dat de sterkste schouders de zwaarste lasten dragen. Aangezien het niet mogelijk is om aan een onderneming een draagkracht te koppelen gaat dit simpelweg niet. Een van de redenen die de overheid ten grondslag legt voor de vennootschapsbelasting is de antropomorfe visie. Hierbij gaat de rechtsgrond uit van een zelfstandige entiteit. Wordt dit niet gedaan dan zullen de achterliggende aandeelhouders moeten worden belast wat ondoenlijk is bij grote (beursgenoteerde) vennootschappen.

#### *Globale evenwicht*

Deze rechtsgrondslag heeft de gedachte dat er een globaal evenwicht moet worden bewerkstelligd tussen zowel de IB ondernemer als de ondernemer die zijn werkzaamheden uitoefent door middel van een BV of NV.<sup>40</sup> Zonder vennootschapsbelasting zullen natuurlijk personen hun onderneming omzetten in een BV, omdat de belastingdruk daar een stuk lager ligt.

---

<sup>40</sup> Zie van der Geld, Hoofdzaken vennootschapsbelasting, 2014.

### *Profijtbeginsel*

Het uitgangspunt van dit beginsel luidt: hoe meer profijt een persoon heeft van de voorzieningen van de overheid hoe meer belasting hij moet betalen. De overheid faciliteert een rechtsstelsel en biedt een onderneming zekerheid.<sup>41</sup> De mate waarin het bedrijf hiervan profiteert moet pro rata worden belast. Lastig is echter het pro rata toerekenen van het profijt van de voorzieningen aan de onderneming.<sup>42</sup>

### *Buitenkansbeginsel*

Het buitenkansbeginsel<sup>43</sup> doet zich voor wanneer een persoon zich in een bevoorrechte positie bevindt ten opzichte van een ander. In dat geval wordt er een belastingheffing toegestaan. Een aandeelhouder die zijn geld in een goedlopend bedrijf heeft gestoken bevindt zich in een bevoorrechte positie ten opzichte van een belegger die in staatsobligaties heeft belegd en mag hiervoor dus worden belast.<sup>44</sup>

### *Budgettaire argument*

De opbrengst die de VPB met zich meebrengt kan niet worden gemist door de overheid. Door velen wordt geconcludeerd dat het budgettaire argument geen grondslag is maar slechts een verklaring voor onze huidige vennootschapsbelasting.<sup>45</sup>

---

<sup>41</sup> Zekerheid als in een beperking van de aansprakelijkheid en afgifte verklaring van geen bezwaar.

<sup>42</sup> Zie van der Geld, Hoofdzaken vennootschapsbelasting, 2014.

<sup>43</sup> Het beginsel van de bevoorrechte verkrijging wordt gezien als enige geldige rechtsgrond voor de heffing van de vennootschapsbelasting. Zie Drs. F.P.J. Litjens, 'Het stelsel van aftrek primair rendement in de vennootschapsbelasting', WFR 1985/109.

<sup>44</sup> Zie van der Geld, Hoofdzaken vennootschapsbelasting, 2014.

<sup>45</sup> Kamerstukken II, 1968/69, 6000, nr. 25.

### 3.3 Subjectieve belastingplicht

Artikel 1 van de vennootschapsbelasting luidt:

*De vennootschapsbelasting is een directe belasting die wordt geheven van lichamen<sup>46</sup> vermeld in de artikelen 2 en 3 Wet VPB 1969.*

Hier wordt de onderworpenheid aan de VPB van bepaalde belastingsubjecten geregeld. De in de Algemene Wet Inzake Rijksbelastingen (hierna AWR) gestelde regels omtrent het begrip lichaam zijn ook van toepassing op de Wet VPB. Binnenlands belastingplichtig ben je op grond van artikel 2 Wet VPB en artikel 4 AWR, de vestigingsplaats van het lichaam, waarin wordt bepaald dat dit naar de omstandigheden wordt beoordeeld.<sup>47</sup> Er wordt voor een lichaam dan gekeken naar de plaats van de feitelijke leiding. Daarnaast wordt voor de vennootschapsbelasting in artikel 2 lid 4 een naar Nederlands recht opgericht lichaam geacht in Nederland belastingplichtig te zijn.<sup>48</sup> Wanneer een lichaam binnenlands belastingplichtig is wordt het lichaam belast over zijn winst waar dan ook ter wereld behaald. Buitenlands belastingplichtige (art 3 Wet VPB) daarentegen worden in de vennootschapsbelasting beperkt betrokken, namelijk alleen over het inkomen uit Nederlandse bron. Aangezien voor dit onderzoek de buitenlandse belastingplichtige niet relevant zijn wordt dit niet verder behandeld.

De binnenlands belastingplichtige rechtspersonen genoemd in de letters van artikel 2 lid 1 a t/m c Wet VPB 1969 worden geacht een onderneming te drijven met behulp van hun gehele vermogen. De in letter e genoemde stichtingen en verenigingen, alsmede fondsen voor gemene rekening genoemd in letter f zijn slechts belastingplichtig indien en voor zover

---

<sup>46</sup> Er zijn ook lichamen die niet belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting, bijvoorbeeld personenvennootschappen, deze entiteiten worden als transparant beschouwd.

Personenvennootschappen zijn de samenwerkingsverbanden die worden gedreven in de vorm van een commanditaire vennootschap, maatschap of vennootschap onder firma.

<sup>47</sup> Bijvoorbeeld HR 23 september 1992, BNB 1993/193.

<sup>48</sup> Gaat uit van het domiciliebeginsel.

zij een onderneming drijven. In letter g wordt gesteld dat enkele publiekrechtelijke rechtspersonen<sup>49</sup> in de heffing worden betrokken. Niet de publiekrechtelijke rechtspersoon, maar de onderneming genoemd in artikel 2 lid 3 zijn onderworpen aan de vennootschapsbelasting.

#### *Publiekrechtelijke lichamen*

Publiekrechtelijke lichamen zijn de Staat, de provincies, de gemeenten, de waterschappen, veenschappen en veenpolders en alle lichamen aan wie krachtens de Grondwet verordende bevoegdheid is verleend, deze bezitten rechtspersoonlijkheid. Andere lichamen waaraan een deel van de overheidstaak is opgedragen bezitten slechts rechtspersoonlijkheid indien dit uit het bij of krachtens de wet bepaalde volgt.<sup>50</sup> Deze lichamen mogen bepaalde beslissingen nemen en over bepaalde zaken regels maken.

### **3.4 Overheidsbedrijven in het algemeen**

De belastingplicht van overheidsbedrijven slaat terug op de Wet Belastingheffing van Overheidsbedrijven uit 1956<sup>51</sup>. Deze regeling is overgenomen in de Wet VPB 1969.<sup>52</sup> Hieruit kwam naar voren dat de activiteiten van de overheid onderworpen moet worden aan de vennootschapsbelasting indien zij in concurrentie treedt met particulieren ondernemingen. Wanneer de overheidsbedrijven nauwelijks of geen concurrentie ervaren en dus nagenoeg een monopolie situatie innemen wordt er geen belasting geheven. Dit aangezien het heffen van VPB bij een overheidsbedrijf een verplaatsing van overheidsgeld is.<sup>53</sup>

---

<sup>49</sup> In het dagelijks leven ook wel overheidsbedrijven genoemd.

<sup>50</sup> BW 2 artikel 1.

<sup>51</sup> Kamerstukken II ,1977/78, 14 834 nr. 3.

<sup>52</sup> Van de Streek, Strik, cursus belastingrecht vennootschapsbelasting, 2015.

<sup>53</sup> Het draagt de belasting af aan zichzelf.

De overheid kan op twee manieren ondernemen. Ze kan daarvoor gebruikmaken van een eigen onderneming of door indirect te ondernemen via een reeds bestaand privaatrechtelijk rechtspersoon.<sup>54</sup> In dit laatste geval wordt er een privaatrechtelijk lichaam uitgeoefend, maar een publiekrechtelijk rechtspersoon beheerst het privaatrechtelijke lichaam er is dan sprake van een zogenaamd indirect overheidsbedrijf.

Indirecte overheidsbedrijven zijn privaatrechtelijke bedrijven<sup>55</sup> die geheel in handen zijn van een overheidsinstelling. Er moet aan twee criteria worden voldaan om tot de categorie indirect overheidsbedrijf te voldoen:

- De aandelen zijn uitsluitend<sup>56</sup> in handen van Nederlandse overheidsinstellingen respectievelijk de deelnemers of leden uitsluitend overheidsinstellingen zijn, *of*
- De bestuurders uitsluitend door overheidsinstellingen kunnen worden benoemd en ontslagen en het vermogen bij liquidatie uitsluitend ter beschikking van overheidsinstellingen komt<sup>57</sup>

Deze indirecte overheidsbedrijven zijn slechts aan de belasting onderworpen voor zover zij een bedrijf uitoefenen als genoemd in art 2 lid 3 Wet VPB.<sup>58</sup> Een aanvulling op de belastingplicht van overheidsbedrijven wordt vermeld in artikel 2 lid 7. In beginsel genieten deze bedrijven de vrijstelling voor indirecte overheidsbedrijven omdat alle aandelen in handen zijn van een publiekrechtelijk lichaam en de activiteiten niet vallen onder art 2 lid 3. Echter voor deze overheidslichamen is er sprake van een zekere mate van concurrentie met privaatrechtelijke bedrijven dat zij wel onderworpen zijn aan de VPB.

De andere manier waarop de overheid kan ondernemen is door een onderneming te drijven die direct eigendom is van een publiekrechtelijk rechtspersoon. Dat wordt aangemerkt als

---

<sup>54</sup> Onderneming die wordt gedreven met tussenkomst van een juridische entiteit door de overheid.

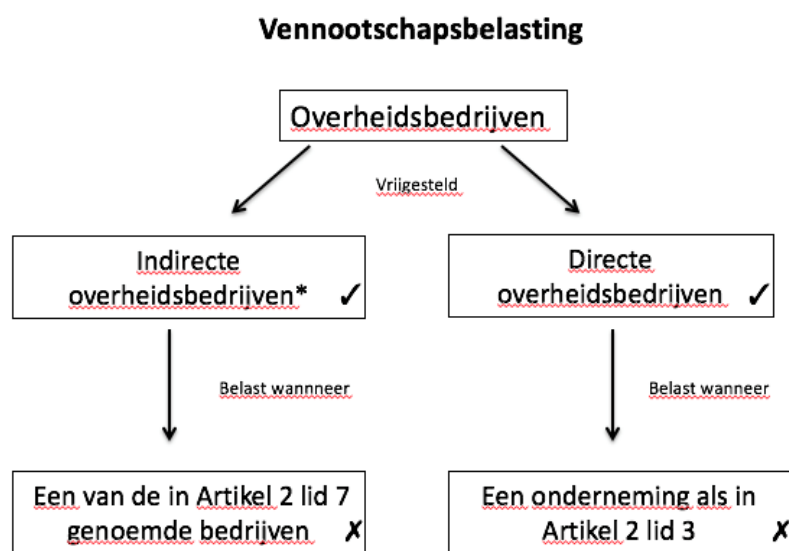
<sup>55</sup> Zoals N's en BV's.

<sup>56</sup> Wanneer er andere aandeelhouders zijn gaat het niet op.

<sup>57</sup> Dit komt voornamelijk voor bij stichtingen.

<sup>58</sup> Zie A.Bobeldijk, 'Vpb-plicht overheidsbedrijven: (bijna) een nieuwe realiteit', WFR 2014/308.

een direct overheidsbedrijf.<sup>59</sup> Deze bedrijven worden in de vennootschapsbelasting betrokken via artikel 2 lid 1 g en artikel 2 lid 3. In beginsel zijn alle directe overheidsbedrijven vrijgesteld. Echter is hier een uitzondering op te vinden in het eerdergenoemde artikel 2 lid 3 waar enkele bedrijfsactiviteiten staan die wel een VPB plicht hebben. In onderstaand stroomschema is te zien hoe de belastingplicht van overheidsbedrijven momenteel is geregeld.



\* Indien voldaan aan de twee criteria gesteld in artikel 2 lid 7

### 3.5 Het Rotterdamse Havenbedrijf

Per 1 januari 2004 is het Havenbedrijf Rotterdam NV opgericht. Deze komt voort uit het vroegere Gemeentelijk Havenbedrijf Rotterdam (hierna GHR), dat daarvoor een gemeentelijke tak van dienst was. Een van de belangrijkste redenen voor de verzelfstandiging was het vergroten van de slagkracht van het Havenbedrijf. De naamloze vennootschap heeft als doel het uitoefenen van het Havenbedrijf en in dat kader de positie van het Rotterdamse haven- en industriecomplex in Europees perspectief zowel op de korte als lange termijn te versterken.

<sup>59</sup> Kamerstukken II 2007/08, 21213, nr. 1.

Ten tijde van oprichting bezat de gemeente een belang van 100% van de aandelen welke een totale waarde van 198 miljoen euro hadden. De gemeente heeft in 2004 op de aandelen 800 miljoen euro gestort en vervolgens nogmaals 91 miljoen euro in 2005.<sup>60</sup> Op 25 juni 2004 sloten het Rijk, de gemeente Rotterdam, het Havenbedrijf, de provincie Zuid-Holland en de Stadsregio Rotterdam een bestuursakkoord omtrent de ontwikkeling van de Tweede Maasvlakte. In beginsel verkreeg het Rijk een belang van 33,3% tegen een investering van 500 miljoen euro. De aanleiding van het belang dat de overheid in het havenbedrijf neemt is de aanleg van de Tweede Maasvlakte. Daarnaast is de Rotterdamse haven van grote betekenis voor de Nederlandse economie; het is een van de belangrijkste kruispunten van de goederenstromen van de wereld.<sup>61</sup>

Het Havenbedrijf is zowel de beheerder, ontwikkelaar alsmede exploitant van het Rotterdamse havengebied. Tegenwoordig is het Havenbedrijf een niet beursgenoteerde naamloze vennootschap waarin de aandelen worden gehouden door twee partijen de gemeente Rotterdam beheert 70,8% en de Nederlandse Staat 29,2%.<sup>62</sup> De lokale overheid is eigenaar van de grond welke in erfpacht wordt uitgegeven door het Havenbedrijf.<sup>63</sup>

In 2014 steeg de omzet van het Havenbedrijf met 3,1% naar 659,8 miljoen euro maar daalde de winst met 4,9% naar 215 miljoen euro. Dit lag mede aan de verkoop van nieuwe stukken grond en de hogere rentekosten in verband met de financiering van de aanleg van de Tweede Maasvlakte. Hierdoor ontving de Rijksoverheid een dividenduitkering van 26 miljoen euro en mocht de Gemeente Rotterdam maar liefst 63,2 miljoen euro bijschrijven.

---

<sup>60</sup> Rekenkamer Rotterdam, 2007.

<sup>61</sup> Kamerstukken II, 2004/05, 24691, nr. 60.

<sup>62</sup> Kamerstukken II, 2014/15, 28165, nr. 180.

<sup>63</sup> Zie Havencijfers 2014, Port of Rotterdam.

### 3.6 Veranderingen in de wetgeving

Momenteel is er een wetsvoorstel dat per 1 januari 2016 van start gaat om de belastingplicht van overheidsbedrijven meer in lijn te brengen met de regels van de EC omtrent staatssteun. In plaats van een algemene vrijstelling voor de vennootschapsbelasting van overheidsbedrijven wordt bij het wetsvoorstel een overheidsbedrijf in beginsel onbeperkt belastingplichtig gesteld. Voor zover een publiekrechtelijk lichaam een onderneming drijft is zij belastingplichtig. Uiteraard zijn niet alle overheidsbedrijven onderworpen, maar zijn er algemene en specifieke vrijstellingen. In de algemene vrijstelling worden bedrijven vrijgesteld die overheidstaken uitvoeren. Gezien het Havenbedrijf zijn activiteiten uitoefent in een N.V. zou dat betekenen dat zij belastingplichtig is, maar er is een tijdelijke specifieke uitzondering waardoor zij is vrijgesteld.<sup>64</sup> In artikel 6c worden de havenbedrijven vrijgesteld:

*Van de belasting zijn vrijgesteld:*

*a. Groningen Seaports N.V.;*

*b. Havenbedrijf Amsterdam N.V.;*

*c. Havenbedrijf Rotterdam N.V.;*

*d. Havenschap Moerdijk;*

*e. N.V. Port of Den Helder;*

*f. Zeeland Seaports N.V., en*

*g. lichamen waarvan de activiteiten hoofdzakelijk bestaan uit het beheren, ontwikkelen of exploiteren van een zeehaven of uit werkzaamheden die daaraan dienstbaar zijn en waarvan:*

*1°. de bestuurders uitsluitend door de lichamen, bedoeld in de onderdelen a tot en met f, onmiddellijk of middellijk, worden benoemd en ontslagen en waarvan het vermogen bij*

---

<sup>64</sup> Zie artikel 6c, Wet modernisering vpb-plicht overheidsbedrijven, Stb. 2015/207, Kamerstukken I, 2014/15, 34003, B.



*liquidatie uitsluitend ter beschikking komt van de lichamen, bedoeld in de onderdelen a tot en met f, of*

*2°. uitsluitend de lichamen, bedoeld in de onderdelen a tot en met f, onmiddellijk of middellijk, aandeelhouder, vennoot, deelgerechtigde of lid zijn.*

Hierin is te zien dat havenbedrijven met ingang van 1 januari 2016 een specifieke vrijstelling hebben. Zou deze specifieke vrijstelling niet worden opgenomen dan zou er sprake zijn van een verstoring van het *level playing field*, omdat de havens buiten Nederland de facto wel zijn vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting.<sup>65</sup>

In de parlementaire behandeling is expliciet opgemerkt dat Nederland de visie van de EC niet onderschrijft en dat zij van mening is dat het Havenbedrijf niet belastingplichtig is voor de vennootschapsbelasting. De heer De Groot (PVDA) merkt op dat het niet meer dan normaal is dat de zeehavenbedrijven vennootschapsbelastingplichtig worden, maar momenteel er geen sprake is van een gelijk speelveld ten opzichte van andere Europese havens. "De EC heeft gelijk dat het feit dat anderen geen belasting opleggen niet rechtvaardigt dat je het zelf ook niet doet. Een soortgelijk argument geldt ook voor de Europese Commissie. Je mag een land niet verbieden, staatssteun te geven als je dat andere landen ook niet verbiedt. Ik ben blij dat Nederland zich op dit punt eindelijk eens niet het braafste jongetje van de klas toont."<sup>66</sup>

---

<sup>65</sup> Zie M.P. Weterings, C.E. van der Linden, 'Staatssteun in en rondom zeehavens', WFR 2015/165.

<sup>66</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2014–2015, 34 003, nr. 14

### 3.7 Conclusie

De afgelopen jaren heeft de Rijksoverheid een deelneming in het Havenbedrijf verworven met als achterliggende gedachte te helpen bij de financiering van de Tweede Maasvlakte. Daarnaast is het een uitstekende manier voor de overheid om meer grip te krijgen op dit economisch relevante gebied. Sinds het begin van de belastingplicht is het Havenbedrijf dus vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting. Maar ondanks dat de aandelen volledig in handen zijn van de gemeente Rotterdam en de Rijksoverheid waardoor zij kwalificeert als een indirect overheidsbedrijf, vindt de EC dat de vrijstelling voor de vennootschapsbelasting niet in lijn is met de afspraken die gelden binnen de EU.<sup>67</sup> Deze discrepantie in regelgeving zal in de volgende deelvraag nader worden uitgewerkt.

---

<sup>67</sup> Zie Brief Europese Commissie 2 mei 2013, C(2013) 2372 final. Betreft Staatssteun SA.25338.

## 4. Belastingplicht van de haven van Antwerpen

### 4.1 Inleiding

Toen op 1 september 1913 in België de Wet op Het patentrecht voor aandelen vennootschappen werd vervangen door een belasting op de inkomsten en winsten vormde zich de eerste contouren van een vennootschapsbelasting. Aangezien de Eerste Wereldoorlog veel geld had gekost werden de belastingen verhoogd. In opvolging van de belasting op inkomsten en winsten werd in de Wet van 29 oktober 1919 een cedulair stelsel ingevoerd. Dit hield in dat er belasting moest worden betaald over bepaalde categorieën van inkomen. Op onroerend goed inkomen werd een grondbelasting geheven een bedrijfsbelasting op beroepsinkomsten en een mobiliënbelasting op roerend inkomen.

Met ingang van de Wet van 20 november 1962 werd de belasting drastisch hervormd. Waar eerst belasting werd geheven per categorie van inkomsten wordt er nu (nog steeds) gekeken naar categorieën van belastingplichtigen te weten: natuurlijke personen, vennootschappen, rechtspersonen<sup>68</sup> en niet-inwoners.<sup>69</sup> Sindsdien is iedere vermogenstoename een belastbare winst en een vermogensafname een verlies. Uiteraard is de wet nog vele malen gewijzigd maar de voormelde wet wordt gezien als grondlegging voor de Belgische vennootschapsbelasting. Om deze wet goed te coördineren was er een duidelijk overzicht van de teksten nodig. Bij het Koninklijk Besluit van 10 april 1992 is doorgevoerd dat de wetteksten worden bijgehouden in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 (hierna WIB92). Gezien jaarlijks nog wijzigingen in deze wetteksten worden doorgevoerd is het boek nog onderhevig aan wijzigingen.<sup>70</sup>

---

<sup>68</sup> Entiteiten zonder rechtspersoonlijkheid.

<sup>69</sup> Zie Tiberghien, Handboek voor fiscal recht 2014-2015, 2014.

<sup>70</sup> Wat de Belgische belastingdienst geregeld heeft is dat je online de wetteksten en haar wijzigingen kan inzien. [www.fisconet.be](http://www.fisconet.be) voor de volledige wettekst van de Wet inkomstenbelastingen 1992.

## 4.2 Rechtvaardiging voor het heffen van vennootschapsbelasting

Als uitgangspunt voor de rechtvaardiging voor het heffen van de vennootschapsbelasting moet natuurlijk afgevraagd worden waarom deze belasting wordt geheven. Gezien de vennootschapsbelasting in België nagenoeg gelijk is aan die van Nederland ligt het antwoord in lijn met dat van de Nederlandse rechtvaardiging. Ook in België geldt dat het draagkrachtbeginsel niet rechtstreeks als rechtsgrond kan worden gezien. Het toekennen van draagkracht aan een vennootschap is naar mijn mening in Nederland en België niet mogelijk en dus kan dit beginsel niet worden gezien als een rechtsgrond. In de Wet VPB wordt namelijk geen rekening gehouden met de persoonlijke omstandigheden van de aandeelhouder.

### *Profijtbeginsel*

De overheid stelt dat hoe meer profijt je van de overheidsvoorzieningen hebt hoe meer belasting je moet betalen. De faciliteiten en zekerheid die wordt geboden door de overheid zullen moeten worden bekostigd. Gezien je als onderneming meer profijt hebt van de door de overheid geboden voorzieningen dan dat een privépersoon heeft wordt dit extra belast. De mate waarin het bedrijf hiervan profiteert moet pro rata worden belast, echter is het pro rata toerekenen van het profijt aan een onderneming erg lastig.<sup>71</sup>

### *Buitenkansbeginsel*

Ook het buitenkansbeginsel geldt in België hetzelfde als in Nederland. Het buitenkansbeginsel doet zich voor wanneer een persoon zich in een bevoorrechte positie bevindt ten opzichte van een ander. In dit geval wordt er een belastingheffing toegestaan. Een aandeelhouder die zijn geld in een goedlopend bedrijf heeft gestoken bevindt zich in

---

<sup>71</sup> Zie van der Geld, Hoofdzaken vennootschapsbelasting, 2014.

een bevoorrechte positie ten opzichte van een belegger die in staatsobligaties heeft belegd en mag hiervoor dus worden belast.<sup>72</sup>

#### *Budgettaire argument*

Gezien het profijtbeginsel en het buitenkansbeginsel lastig kunnen worden toegerekend per entiteit, wordt het budgettaire argument als leidende rechtvaardiging van de vennootschapsbelasting gezien. De opbrengst die de belasting met zich meebrengt kan niet worden gemist door de overheid. In de literatuur wordt geconcludeerd dat het budgettaire argument geen grondslag is maar slechts een verklaring voor de huidige vennootschapsbelasting.

### **4.3 Overheidsbedrijven**

De twee belangrijkste belastingen uit het WIB92 voor overheidsbedrijven zijn de vennootschapsbelasting en de rechtspersonenbelasting. De eerste wil de netto-aangroei van het vermogen belasten en de tweede belasting wil enkel sommige specifiek omschreven inkomsten treffen.<sup>73</sup> In het eerste hoofdstuk van de vennootschapsbelasting welke opgenomen is in het WIB92 worden de aan de belasting onderworpen vennootschappen gedefinieerd. Het eerste artikel van deze wettekst luidt als volgt:<sup>74</sup>

*Aan de vennootschapsbelasting zijn binnenlandse vennootschappen onderworpen alsmede, vanaf 1 januari 1995, de gemeentespaarkassen als vermeld in artikel 124 van de nieuwe gemeentewet en de organismen voor de financiering van pensioenen bedoeld in artikel 8 van de wet van 27 oktober 2006 betreffende het toezicht op de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening.*

---

<sup>72</sup> Zie van der Geld, Hoofdzaken vennootschapsbelasting, 2014.

<sup>73</sup> Zie K. Byttebier, Onderneming van publiek recht, 2000.

<sup>74</sup> Artikel 179 Wet WIB92.

Hieruit kan worden opgemaakt dat in België een vennootschap is onderworpen aan de vennootschapsbelasting wanneer cumulatief is voldaan aan drie voorwaarden. Ten eerste moet de vennootschap rechtspersoonlijkheid bezitten, ten tweede moet zij een winstoogmerk hebben en ten derde moet zij in België statutair zijn gevestigd. In beginsel zijn de overheidsbedrijven in België onderworpen aan de vennootschapsbelasting indien zij een onderneming drijven. Het criterium onderneming is niet specifiek in het WIB92 gedefinieerd maar is door jurisprudentie tot stand gekomen. Maar niet alle overheidsbedrijven betalen Belgische vennootschapsbelasting, in artikel 180 WIB92 wordt een specifieke uitzondering gemaakt voor een aantal publieke ondernemingen. Voor dit onderzoek is de meest opmerkelijke vrijstelling opgenomen in artikel 180, 2° hierin worden de havenbedrijven vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting:

*Aan de vennootschapsbelasting zijn niet onderworpen de NV Waterwegen en Zeekanaal, de NV De Scheepvaart, de CVBA autonome Haven "du Centre et de l'Ouest", de Maatschappij der Burgse Zeevaartinrichtingen, de Haven van Brussel, de Gemeentelijk autonome havenbedrijven van Antwerpen, Oostende en Gent en de autonome havens van Luik, Charleroi en Namen.*

Al sinds 1998 is het Gemeentelijk Havenbedrijf Antwerpen (hierna GHA) opgenomen in deze vrijstelling en betaalt zij dus geen vennootschapsbelasting.

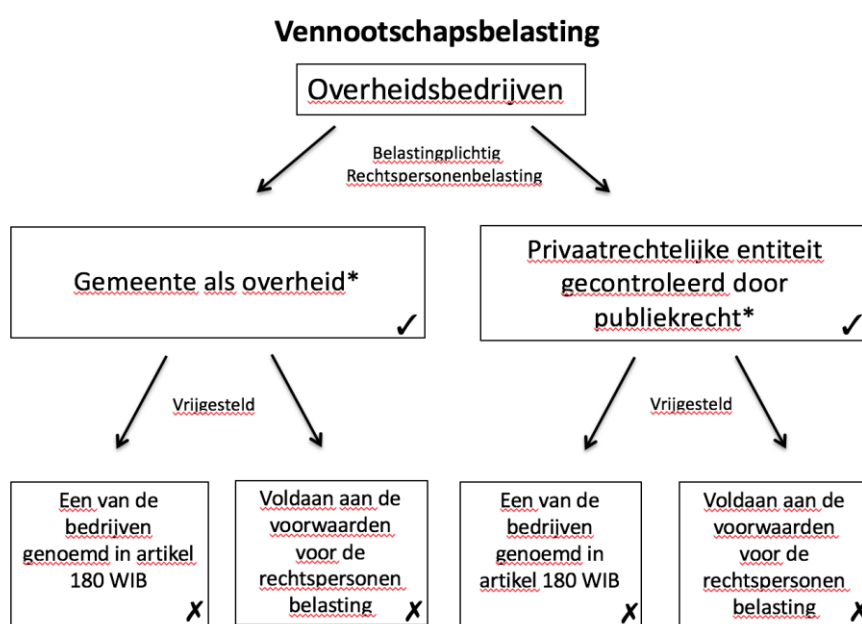
Wanneer je uitgezonderd bent via artikel 180 WIB92 dan ben je onderworpen aan de rechtspersonenbelasting in box 2, dit alles is geregeld in artikel 220, 2° WIB92.<sup>75</sup> De Belgische rechtspersonenbelasting is onderverdeeld in drie boxen welke een oplopende belastingdruk kennen. In de eerste box worden voornamelijk gemeenten belast over

---

<sup>75</sup> Zie Salens en Taghon, Aangifte vennootschapsbelasting , 2014.

onroerende goederen. In de tweede box worden onder andere de havenbedrijven belast tegen 25,75% over de dividenduitkeringen aan privépartners. Ten slotte vallen in de derde en laatste box overige overheidsbedrijven zonder winsttoogmerk welke worden belast tegen een tarief dat afhankelijk is van de soort inkomsten die het bedrijf heeft, bijvoorbeeld 20,6% op onroerende inkomsten en 33,99% op bepaalde meerwaarden.<sup>76,77</sup>

Zoals reeds opgemerkt is het GHA uitgezonderd in artikel 180 WIB92 en dus vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting.<sup>78</sup> Dit betekent automatisch dat zij in artikel 220 WIB komt en belast is in box 2 voor de rechtspersonenbelasting waarbij zij slechts effectief belast is over de uitdeling van haar dividend.



\* Indien er een onderneming wordt gedreven met een winsttoogmerk.

<sup>76</sup> Zie Rapport PWC, de winstbelastingpositie van gemeenten ter zake van grondbedrijven, havenbedrijven en afvalbeheerbedrijven, 28 maart 2014.

<sup>77</sup> Zie artikel 221 WIB voor de grondslag en artikel 225 WIB voor de tarieven.

<sup>78</sup> Entiteiten die in deze box vallen zijn slechts effectief met 25,75% belast op rentes en dividenden Artikel 223 WIB.

#### 4.4 Het Gemeentelijk Havenbedrijf Antwerpen

Tot 1997 was de haven van Antwerpen alleen in handen van de stad en werd deze rechtstreeks bestuurd door de gemeenteraad en door het college van burgemeester en schepenen.<sup>79</sup> Om sterker in de schoenen te staan tegenover de concurrentie werd in 1997 het GHA opgericht. De taken in en rondom de haven die werden uitgevoerd door aparte entiteiten werden nu gebundeld. Hierdoor kon zij sneller inspelen op de sneller groeiende havenmarkt. De kerntaak van het GHA is het onderhouden en beheren van de haventerreinen. Het GHA is een zogenoemd 'autonoom gemeentebedrijf' (hierna AGB). Dit houdt in dat de gemeente een grotere 'lepel in de pap' heeft dan wanneer zij een deelneming heeft. De gemeente heeft bij een AGB 100% van de aandelen, zo ook bij het GHA het geval is.

Een AGB kan alleen worden opgericht middels een beslissing van de gemeenteraad en heeft haar eigen rechtspersoonlijkheid. Daarnaast is het van belang dat de entiteit een publiek doel nastreeft. In wezen kan elk bedrijf dat een publiek doel heeft in aanmerking komen om een AGB te worden. Het voordeel van een AGB is dat zij haar eigen rechtspersoonlijkheid heeft en in de uitvoering van haar activiteit zich kan distantiëren van de gemeente zelf.<sup>80</sup> Sinds op 2 maart 1999 het Vlaams Havendecreet in werking trad is de Vlaamse overheid bevoegd voor het zeehavenbeleid. Dit houdt in dat er een duidelijke afspraak is gemaakt omtrent de taakomschrijving van het Vlaams Gewest voor de vier havens.<sup>81,82</sup> Het door de EC goedgekeurde financieringsregime van 300 tot 400 miljoen euro wordt gebruikt voor de onderhoud van zowel de maritieme toegangswegen als de basisinfrastructuur van de

---

<sup>79</sup> Vergelijkbaar met een Nederlands gemeente bestuur.

<sup>80</sup> Uiteraard blijft zij wel verbonden, want de entiteit is volledig in handen van de Gemeente, echter is de associatie dat het een gemeentebedrijf is minder.

<sup>81</sup> Oostende, Zeebrugge, Gent en Antwerpen.

<sup>82</sup> Zie Belgisch Staatsblad, Decreet houdende het beleid van het beheer van de zeehavens, 2 maart 1999.



haven.<sup>83</sup> Dat dit geldt voor een gunstig investeringsklimaat zorgt blijkt wel uit de recente keuze van het Saoedi 's bedrijf Recovery Partners (ERS) dat in mei 2015 kenbaar maakte een investering van 3,7 miljard euro te gaan doen in de haven van Antwerpen.<sup>84</sup> Volgens dit bedrijf was de keuze eenvoudig, gezien de haven van Antwerpen reeds een uitgebreid netwerk van pijpleidingen had liggen en Rotterdam niet.

Tegenwoordig is de haven van Antwerpen met een containeroverslag van 8,5 miljoen TEU de grootste in België en komt daarmee op de tweede plek in de lijst van de twintig grootste havens van Europa.<sup>85,86</sup> Afgelopen jaar boekte de haven een omzetstijging van 3,4% ten opzichte van het jaar daarvoor, dit zorgde voor een positief bedrijfsresultaat van een ruime 89,5 miljoen euro.<sup>87</sup> In 2013 ontving de stad Antwerpen een winstuitkering van 21,3 miljoen euro van het GHA.

Zoals reeds aangegeven is het GHA niet onderworpen aan de vennootschapsbelasting, maar wel aan de rechtspersonenbelasting. Dat deze belasting praktisch verwaarloosbaar is blijkt wel uit de jaarrekening. De belasting die wordt betaald is 346 duizend euro in 2013 en 821 duizend euro in 2014. Vergeleken met de in deze jaren behaalde winsten van 55,04 miljoen euro respectievelijk 89,50 miljoen euro dan komen we op erg lage belastingdruk van minder dan 1% uit.

---

<sup>83</sup> Zie onderzoek RHV-Erasmus/Ecorys, Kamerstukken II 2013/14, 29 862, nr. 24.

<sup>84</sup> Zie Lalkens, 'Saoedi 's keken voor investering maar kort naar haven Rotterdam', *Financieel Dagblad* 2015 / 5 mei.

<sup>85</sup> Zie de tabel containeroverslag Europese havens eerder in de scriptie.

<sup>86</sup> Zie 'Top 20 containerhavens van Europa', Havenautoriteiten.

<sup>87</sup> Zie jaarverslag Gemeentelijk Havenbedrijf Antwerpen 2014.

#### **4.5 Conclusie**

Zoals ook naar voren komt in de voorgaande deelvraag over de haven van Rotterdam, is ook in België de haven van Antwerpen sinds jaar en dag belangrijk voor de Belgische economie. Dit verklaart ook waarom de overheid de haven in '97 onderbrengt in een rechtspersoon en zo de concurrentiepositie probeert te versterken. In het uitvoeren van haar kerntaak, het onderhouden en beheren van de haventerreinen wordt zij geholpen door het Vlaams Gewest. In het Vlaams Havendecreet is een door de EC goedgekeurde vorm van staatssteun opgenomen waarbij jaarlijks 300 tot 400 miljoen euro beschikbaar wordt gesteld voor het onderhoud van de toegangswegen van de havens.

Al vanaf de oprichting van het GHA is er een vrijstelling voor de vennootschapsbelasting in artikel 180 WIB92 opgenomen. Hierdoor is het GHA niet onderhevig aan de vennootschapsbelasting. Daarentegen is zij wel onderworpen aan de Belgische rechtspersonenbelasting, echter komt dit neer op een gemiddelde heffing van nog geen 1% bedraagt van de totale winst. Dat wil in dit geval dus zeggen dat het GHA niet onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of een daarmee te vergelijken belastingdruk ervaart.

## **5. De vennootschapsbelastingplicht voor de haven van Hamburg**

### **5.1 Inleiding**

In Duitsland kent men ook een vergelijkbare vennootschapsbelasting zoals wij die in Nederland kennen, namelijk de *Körperschaftsteuergesetz* (hierna KStG). Ook hier gaat de eerste vorm een mogelijke vennootschapsbelasting lange tijd terug. In 1920 wordt een vergelijkbare KStG van 10% als zelfstandige belasting ingevoerd. Door de toenemende uitgaven van de overheid tijdens de tweede wereldoorlog in 1945 werd de KStG verhoogd tot wel 65%. In 1953 en de daarop volgende jaren werden deze percentages afgebouwd tot 30%. Een belangrijke wijziging werd doorgevoerd in 1977 toen de KStG kon worden verrekend met de inkomstenbelasting zodat er een eventuele economische dubbele belasting werd vermeden. Dit bleek erg lastig te zijn om administratief te verwerken waardoor er in 2000 werd overgegaan op een zogenoemd 'Halbeinkünfteverfahren'.<sup>88</sup> In 2008 is er een grote verandering wat betreft de KStG doorgevoerd. De belasting is toen verlaagd naar 15% en er werd een drempel ingevoerd voor winsten boven de drie miljoen euro, deze werden belast met 30%. Opmerkelijk bij de Duitse vorm van vennootschapsbelasting is dat het tarief in alle deelstaten gelijk is maar de totale belasting uiteindelijk kan verschillen door het onderscheid in opcenten.<sup>89</sup>

### **5.2 Rechtvaardiging voor het heffen van vennootschapsbelasting**

Zoals zojuist opgemerkt kent de Duitse KStG veel overeenkomsten met de vennootschapsbelasting die wij in Nederland kennen. Dat betekent dat ook de rechtsgronden nagenoeg gelijk zijn. Zo is het draagkrachtbeginsel ook in Duitsland niet van toepassing omdat het toekennen van draagkracht aan een vennootschap naar mijn mening in Nederland en België niet mogelijk is. In de Wet op de Vennootschapsbelasting wordt

---

<sup>88</sup> Een belasting van 25% op zowel ingehouden als uitgekeerde winsten.

<sup>89</sup> Belasting geheven door de deelstaten.

namelijk geen rekening gehouden met de persoonlijke omstandigheden van de aandeelhouder.

#### *Profijtbeginsel*

Dit is een van de beginselen dat mogelijk als rechtvaardiging van de KStG in Duitsland kan worden gezien. Het uitgangspunt van het beginsel is dat naar mate je meer profijt hebt van de overheidsvoorzieningen je ook meer belasting moet betalen. Gezien dit pro rata lastig is toe te rekenen hoeveel profijt een onderneming van deze voorzieningen heeft wordt dit niet in Nederland en België niet toegepast. Toch wordt dit in Duitsland in zekere mate gedaan. De zestien deelstaten hebben hun eigen bevoegdheden en heffen een eigen belasting de zogenoemde *Gewerbesteuer*. Gezien de belasting per deelstaat verschilt kan een identieke onderneming in een andere deelstaat duurder uit zijn. Zo is het *Bundesland Hamburg* gemiddeld genomen de duurste deelstaat qua gemeentebelasting.

#### *Buitenkansbeginsel*

Het buitenkansbeginsel<sup>90</sup> doet zich voor wanneer een persoon zich in een bevoorrechte positie bevindt ten opzichte van een ander. In dit geval wordt er een belastingheffing toegestaan. Een aandeelhouder die zijn geld in een goedlopend bedrijf heeft gestoken bevindt zich in een bevoorrechte positie ten opzichte van een belegger die in staatsobligaties heeft belegd en mag hiervoor dus worden belast.<sup>91</sup>

---

<sup>90</sup> Ook wel beginsel van de bevoorrechte verkrijging, wordt gezien als enige geldige rechtsgrond voor de heffing van de vennootschapsbelasting. Zie 'Het stelsel van aftrek primair rendement in de vennootschapsbelasting', Drs. F.P.J. Litjens WFR 1985/109.

<sup>91</sup> Zie van der Geld, Hoofdzaken vennootschapsbelasting, 2014.

### *Budgettaire argument*

Gezien het profijtbeginsel in Duitsland wel deels als een rechtvaardiging voor de vennootschapsbelasting kan worden gezien is het budgettaire argument niet het enige argument. Uiteraard blijft dit wel een van de grootste rechtvaardigingen voor de vennootschapsbelasting. De overheid kan de opbrengsten die de KStG met zich meebrengt niet missen.

### **5.3 Overheidsbedrijven**

Tussen de Nederlandse en de Duitse privaatrechtelijke rechtsvormen om een overheidsonderneming te drijven zijn veel overeenkomsten te vinden. De Duitse overheid kan zowel op nationaal (Bund) als op regionaal en gemeentelijk niveau (Länder en Gemeinden) invloed uitoefenen. Zij kan op verschillende mogelijkheden een onderneming drijven, bijvoorbeeld via publiekrechtelijke lichamen.<sup>92</sup> Daarnaast kan zij nog gebruik maken van rechtsvormen als de Aktiengesellschaften (hierna AG) en een Gesellschaft mit beschränkter Haftung (hierna GmbH). Hierbij worden de activiteiten met het publieke doel ondergebracht in een van deze rechtsvormen en deze door de overheid beheerd. De AG is vergelijkbaar met een naamloze vennootschap zoals wij die in Nederland kennen en een GmbH is te vergelijken met een besloten vennootschap. Bij het oprichten van privaatrechtelijke entiteit komen enkele voorwaarden naar voren. Zo is dit pas toegestaan indien er voldaan is aan een *Einwirkungspflicht* voor nationale overheden of de *Gemeindeordnung* voor de gemeentes.<sup>93</sup> Deze plicht houdt in dat een deelname in een GmbH door de overheid pas mogelijk is wanneer er in de statuten wordt opgenomen dat bepaalde rechten en plichten toekomen aan de vergadering van aandeelhouders en de overheid/gemeenteraad de raad van commissarissen instructies kan geven.<sup>94</sup>

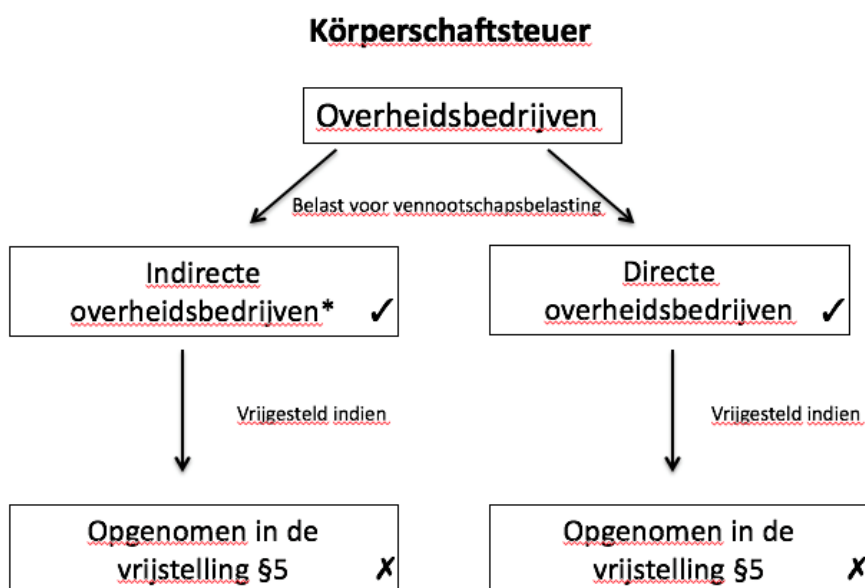
---

<sup>92</sup> Körperschaften en Anstalten.

<sup>93</sup> Artikel 65 Bundeshaushaltsordnung.

<sup>94</sup> Zie J.Nijland, *De overheidsonderneming*, 2013.

Voor zover overheden in Duitsland publieke taken verrichten zijn zij niet onderworpen aan de KStG. Wanneer zij economische activiteiten verrichten die worden gekwalificeerd als bedrijfsactiviteiten, ook wel *Betriebe gewerblicher Art*, zorgen deze activiteiten ervoor dat de onderneming volledig wordt onderworpen. Opmerkelijk hierbij is dat de onderneming geen rechtspersoonlijkheid heeft maar toch gezien wordt als entiteit op het moment dat het belast wordt vanwege de activiteiten. Wanneer de onderneming niet apart als rechtspersoon wordt aangemerkt zal de overheid in zijn geheel worden belast voor het uitvoeren van een economische activiteit wat onlogisch zou zijn. In §1 onderdeel één van de KStG worden de Duitse entiteiten zoals de GmbH betrokken in de belasting. Dat betekent dus ook de overheidsbedrijven die worden uitgevoerd in een publieke entiteit. Echter bestaat er vrijstellingen voor een aantal van deze bedrijven welke zijn opgenomen in §5.<sup>95</sup>



<sup>95</sup> Zie Körperschaftsteuergesetz §5 sub 19 voor het Havenbedrijf.

#### 5.4 Hamburg Port Authority

Ook de haven van Hamburg maakt afgelopen jaren een groei door op het gebied van containeroverslag. Met een toename van ruim 4,4% stijgt de overslag tot 9,2 miljoen TEU.<sup>96</sup> Dit is met name te danken aan de toelevering van Azië en in het bijzonder China. Met een aandeel van 4,9 miljoen TEU is dit continent de belangrijkste handelspartner op het gebied van containeroverslag in Hamburg. Daarnaast staat de haven op plek drie in de top twintig grootste havens van Europa. Zoals eerder vastgesteld is een overheidsonderneming belast wanneer zij economische activiteiten uitvoert. Bij de havenbedrijven in Duitsland wordt er onderscheid gemaakt tussen de verschillende activiteiten die belast en onbelast zijn. Zo worden bijvoorbeeld het inkomen uit pacht, management van het havengebied en de beveiliging van de waterwegen als onbelast beschouwd, terwijl activiteiten als het innen van havengelden het laden en lossen van scheepsvracht en de investeringen in de infrastructuur wel worden belast. Deze vrijstelling voor het publieke doel van het havenbedrijf is opgenomen in §5 lid 19 van de KStG. Hierin staat dat wanneer er economische activiteiten worden ondernomen die niet gericht zijn op het publieke doel dat de onderneming heeft de vrijstelling niet geldt. Het opmerkelijke is dat de activiteiten die in de zin van de wet worden bestempeld als economische activiteiten en dus belast worden hoofdzakelijk worden uitgevoerd door de overheden zelf en dus in principe alle activiteiten onbelast zijn.<sup>97</sup> Afgelopen jaren heeft het havenbedrijf van de Hamburg, de Hamburg Port Authority (hierna HPA), grote verliezen geleden welke konden worden gecompenseerd doordat een deel van de Hamburger Hafen und Logistik AG (HHLA) is verkocht. Naar verwachting zijn deze gelden eind 2014 op en worden de tekorten dan opgevangen door publieke gelden van de stad Hamburg.<sup>98</sup>

---

<sup>96</sup> Zie Jahresbericht hafen Hamburg 2014.

<sup>97</sup> Zie Rapport PWC, de winstbelastingpositie van gemeenten ter zake van grondbedrijven, havenbedrijven en afvalbeheerbedrijven, 28 maart 2014.

<sup>98</sup> Zie Jaarverslag Hamburg port Authority 2013.

Het havenbedrijf HPA dat verantwoordelijk is voor het onderhoud en de ontwikkeling van de infrastructuur in de haven heeft in 2013 een verlies uit gewone bedrijfsvoering van ruim 112 miljoen euro geleden. Een opmerkelijk cijfer is de 79 miljoen euro die binnenkomt onder de noemer *other operating income*. Uit vragen van de Senaat van Hamburg komt naar voren dat deze gelden grotendeels bestaan uit ontvangen subsidies van de stad zelf.<sup>99</sup> Daarnaast zijn de ontvangen havengelden maar 48 miljoen euro, wat in schraal contrast staat tot de haven van Antwerpen (78 miljoen euro) en Rotterdam (275 miljoen euro).

## 5.5 Conclusie

De manieren waarop de Duitse overheid deelneemt in verschillende ondernemingen om haar publieke taak uit te voeren heeft veel weg van de Nederlandse manier. Zo kan de Duitse overheid door middel van een directe of een indirecte deelname in een onderneming haar taken uitvoeren. Overheidsbedrijven zijn, voor zover zij hun publieke taak uitvoeren, vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting. De aan de Elbe gelegen haven neemt een dermate belangrijke plek in de economie van Duitsland in dat de overheid een publieke taak heeft om de haven zo goed mogelijk met haar waterwegen te faciliteren. Afgelopen jaren is de haven van Hamburg op het gebied van containers en goederen harder gegroeid dan alle andere havens in Noordwest-Europa.<sup>100</sup> Om de haven zo goed mogelijk te onderhouden is de HPA opgericht. Dit havenbedrijf zorgt voor onderhoud en beveiliging van de waterwegen rondom Hamburg. Gezien het publieke doel van de HPA is zij uitgesloten voor de KStG opgenomen in §5 lid 19. De activiteiten in de haven van Hamburg, zoals het ophalen van de havengelden en het lossen van de scheepsvracht, zijn voor een groot deel belast. Echter wil dit nog niet zeggen dat het havenbedrijf HPA daadwerkelijk vennootschapsbelasting betaald. De taken die zij hoofdzakelijk uitvoert zijn: het management van het havengebied, het beveiligen en onderhouden van de waterwegen en

---

<sup>99</sup> Zie onderzoek RHV-Erasmus/Ecorys, Kamerstukken II 2013/14, 29 862, nr. 24.

<sup>100</sup> Zie Jaarverslag Hamburg port Authority 2013.



het innen van havengeld en dit zijn precies de activiteiten die zijn vrijgesteld voor de Duitse vennootschapsbelasting. Met een verlies uit gewone bedrijfsvoering van 112 miljoen euro in 2013 is het bedrijf afgelopen jaren onder de streep nog niet positief geëindigd. Veel van deze verliezen worden gecompenseerd door de overheid en gemeente van Hamburg zelf. Zo betaalt de HPA, het bedrijf dat een vergelijkbare taak als het Havenbedrijf Rotterdam heeft, nagenoeg geen vennootschapsbelasting.

## 6. Conclusie

In de voorgaande hoofdstukken heb ik uiteengezet hoe momenteel de concurrerende havens in Noordwest-Europa worden onderworpen aan de vennootschapsbelasting. In mijn onderzoek naar de vrijstelling voor de vennootschapsbelasting van de Rotterdamse haven maak ik een rechtsvergelijking tussen deze havens om te onderzoeken of de situatie in Nederland kan worden bestempeld als staatssteun. Dat er *wel* wordt voldaan aan de criteria voor staatssteun aan de Rotterdamse haven staat voor mij vast.

Wanneer bepaalde ondernemingen positief worden gediscrimineerd door de staat ten opzichte van andere binnen die sector<sup>101</sup> kan er worden gesproken van staatssteun. Hiervoor heeft de EC vier criteria vastgesteld:

- Begunstiging
- Voor bepaalde ondernemingen
- Met staatsmiddelen bekostigd
- Verstoring van de werking van de interne markt

Ondanks dat andere concurrerende havens wel belastingplichtig zijn<sup>102</sup> is het Havenbedrijf Rotterdam door zijn publieke functie een indirect overheidsbedrijf en geniet derhalve een vrijstelling voor de vennootschapsbelasting. Het is duidelijk dat met deze omschrijving van de situatie de maatregel kan worden bestempeld als een begunstiging voor een bepaalde onderneming waarbij de staat belastinginkomsten misloopt en de interne markt verstoort. Het komt er in mijn ogen dus op neer dat deze vrijstelling *wel* gezien kan worden als staatssteun.

Maar wanneer er wordt gestreefd naar een *level playing field* moet er verder worden gekeken dan alleen Nederland. De Rotterdamse haven concurreert met Antwerpen en

---

<sup>101</sup> Kijkend naar de sector binnen Nederland.

<sup>102</sup> Zoals bijvoorbeeld Zeehaven IJmuiden N.V. welke niet is opgenomen in artikel 6c van de gewijzigde wetgeving.

Hamburg, deze ondervinden allebei zulke lage belastingen dat deze verwaarloosbaar zijn. Wanneer er wordt gekeken naar de belasting die de facto wordt betaald in Antwerpen respectievelijk Hamburg, dan zou de staatssteun die in mijn ogen momenteel wordt verstrekt gerechtvaardigd moeten worden.

Het GHA is volledig in de handen van de gemeente Antwerpen en is in tegenstelling tot het havenbedrijf in Rotterdam in beginsel belast, zoals uit artikel 179 WIB92 blijkt. Maar voor het GHA en de andere havenbedrijven in België geldt een specifieke vrijstelling waardoor zij niet vennootschapsbelastingplichtig zijn. In artikel 220 WIB92 is opgenomen dat onder andere het GHA onderworpen is aan de Rechtspersonenbelasting en in box 2 valt. In deze box is zij belast tegen een tarief van 25,75% over de uitkering van haar dividenden en het ontvangen van rentes. Maar schijn bedriegt want de hierbij corresponderende belastingdruk is de facto minder dan 1% en kan naar mijn mening dus buiten beschouwing worden gelaten. Dus ook in Antwerpen is er een sprake van een vrijstelling voor de vennootschapsbelasting.

Eveneens is het Duitse havenbedrijf HPA volledig in de handen van de gemeente van Hamburg. Zodra een publieke onderneming in Duitsland economische activiteiten verricht, ook wel *Betriebe gewerblicher Art*, is zij onderworpen aan de Duitse vorm van vennootschapsbelasting. In §5 van KStG wordt de HPA tezamen met andere havenbedrijven uitgezonderd in sub 19. Het opmerkelijke van de havenbedrijven is dat er een aantal activiteiten zijn vrijgesteld en een aantal worden belast. Het inkomen uit pacht, management van het havengebied en het management en de beveiliging van de waterwegen is onbelast. Maar de hoofdzakelijk belaste activiteiten worden met name uitgevoerd door de overheid zelf. Naast het feit dat HPA is vrijgesteld voor de KStG kan het de afgelopen jaren ook zeker niet de eigen broek ophouden. Met grote verliezen en veel investeringen van de staat en de *Stadt Hamburg* is ervoor gezorgd dat de afgelopen jaren de verliezen zijn gecompenseerd.

Wanneer er gekeken wordt naar de interne markt waar de haven van Rotterdam in concurreert dan, komt het erop neer dat de haven van Antwerpen niet belastingplichtig is gezien het verwaarloosbare bedrag en de haven van Hamburg ook niet, gezien de steun die zij van de *Stadt Hamburg* ontvangt.

Er is dus wel sprake van een verstoring van de interne werking van de markt binnen Nederland, maar om een *level playing field* te bewerkstelligen zal dit gerechtvaardigd moeten worden. Wanneer de Nederlandse overheid het verzoek van de EC om het Havenbedrijf vennootschapsbelastingplichtig te maken honoreert zal dit ten nadelen zijn van de haven en haar concurrentiepositie verslechteren. Aan de ene kant stelt de Nederlandse overheid de havenbedrijven na de wetswijziging nog altijd vrij maar de vraag is in hoeverre is de uitlating van de Nederlandse overheid te vertrouwen? De mogelijkheid bestaat dat de staatssteun op grond van acties van de EC en als het Hof van Justitie dienovereenkomstig beslist, moet worden terugbetaald. Moet de accountant van het Havenbedrijf bij het opstellen van de vennootschappelijke jaarrekening 2016 hiervoor een voorziening opnemen, of kan op het standpunt van de Nederlandse overheid worden vertrouwd en zal er geen terugbetaling hoeven plaats te vinden?

### **Aanbeveling**

Mocht de EC zich aansluiten bij mijn conclusie dat er sprake is van staatssteun, maar zij dit niet gerechtvaardigd vindt voor het hebben van een *level playing field* en het Rotterdamse havenbedrijf onderworpen moet worden aan een winstbelasting kan ik aanraden een aparte en mildere overheidsbelasting in te voeren. Dit kan zoals onze zuiderburen in België het hebben geregeld met een rechtspersonenbelasting, waarmee momenteel ook nagenoeg alleen overheidsbedrijven tegen een gunstig(er) tarief worden belast. Uiteraard is de vraag of de EC hiermee wel instemt?

## Literatuur

- A.Alen, W. Devroe, *Verzelfstandiging van bestuurstaken in België*, W.E.J Tjeenk Willink 1999, p. 172.
- F.P.J. Litjens, 'Het stelsel van aftrek primair rendement in de vennootschapsbelasting', WFR 1985/109.
- J.A.G. van der Geld, *Hoofdzaken vennootschapsbelasting*, Deventer: Kluwer 2014, 10e druk.
- J.Nijland, *De overheidsondernemingen*, Deventer: Kluwer 2013. blz. 354.
- J.Van de Streek, S.Strik, *Cursus belastingrecht vennootschapsbelasting*, Deventer: Kluwer 2015.
- K.Byttebier, *Onderneming van publiek recht*, Antwerpen: Maklu 2000.
- M.Nijdam, O. De Jong, M. Van der Horst, M van den Bossche, L. de Swart, E. Bückmann, 'Level playing field: onderzoek naar concurrentieverhoudingen tussen zeehavens', 2014.
- P.Salens, C.Taghon, *Aangifte vennootschapsbelasting 2014*, Antwerpen: Maklu 2014.
- Tieberghien, *Hanboek voor fiscaal recht 2014-2015*, Deventer: Kluwer 2014.

## Officiële publicaties

- *Belgisch Staatsblad*, 99/35415, 2 maart 1999.
- *Kamerstukken I*, 2014/15, 34003, B.
- *Kamerstukken II*, 2014/15, 28165, nr. 180.
- *Kamerstukken II*, 2013/14, 29 862, nr. 24.
- *Kamerstukken II*, 2012/2013, 31213, nr. 9,
- *Kamerstukken II*, 2007/08, 21213, nr. 1.
- *Kamerstukken II*, 2004/2005, 24691, nr. 60,
- *Kamerstukken II*, 1977/78, 14 834 nr 3
- *Kamerstukken II*, 1968/69, 6000, nr. 25.
- *Staatsblad* 2015, 207.
- *Verordening (EU) nr. 360/2012*.

- *Verordening (EU) nr. 407/2013.*

### Jurisprudentie

- HwJ EG, 18-09-2003, nr C-168/01
- HR 23 september 1992 nr. 27293, BNB 1993/193

### Tijdschriften

- A.C.P. Bobeldijk, VPB-plicht van overheidsbedrijven: (bijna) een nieuwe realiteit, 2014/308.
- B. Emmerig, Stel het is staatssteun, wat dan?, WFR 2015/594.
- B.J. Kiekebeld, Hervorming Gibraltar's vennootschapsbelasting onverenigbaar met staatssteunregels, NTFR 2011/2858.
- D.E. Van Sprundel, 'Over de tachtigjarige oorlog in de Spanish Tax Lease en andere spaanse/Nederlandse zee- en veldslagen', WFR 2015/153
- J.Vleggeert, is de vrijstelling van rente op een hybride lening onrechtmatige staatssteun?, WFR 2013/1325.
- M.P.Weterings, C.E. van der Linden, Staatssteun in en rondom zeehavens, WFR 2015/165.
- P.Kavelaars, Staatssteun in the picture, NTFRB 2012/8
- P.Lalkens, 'Saoudi's keken voor investering maar kort naar haven Rotterdam', *FD* 2015/5mei.
- R.H.C. Luja, Staatssteun in de winstfeer: een stand van zaken, TFO 2010/61.

### Overige documenten

- Brief van Ministerie van infrastructuur en Milieu van 29 augustus 2014, nr. 2014Z13315.
- Brief Europese Commissie van 2 mei 2013, C(2013) 2372 final. Betreft Staatssteun
- ' Deelnemen en wegblijven, aandeelhouderschap havenbedrijf Rotterdam N.V. en Multidiensten B.V.', Rekenkamer Rotterdam, 2007.
- SA.25338(E3/2008, ex CP 115/2004 en CP 120/2006)- Nederland.Jaarverslag, Gemeentelijk Havenbedrijf 2014.
- Jahresbericht, Hafen Hamburg 2014.
- Paper van het Federaal Planbureau van België, H.Spinnewijn, 'overheidsparticipaties in de marktsector in België', Planning paper 87, P. 32-33.
- PWC, ' De winstbelastingpositie van gemeenten ter zake van grondbedrijven, havenbedrijven en afvalbeheerbedrijven, 28 maart 2014.
- 'Rotterdam Europese stad van 2014', Academy of Urbanism 28 november 2014, [www.academyofurbanism.org.uk](http://www.academyofurbanism.org.uk) (zoek op Rotterdam)
- 'Top 20 containers havens van Europa', Havenautoriteiten januari 2014, [www.portofrotterdam.com](http://www.portofrotterdam.com)