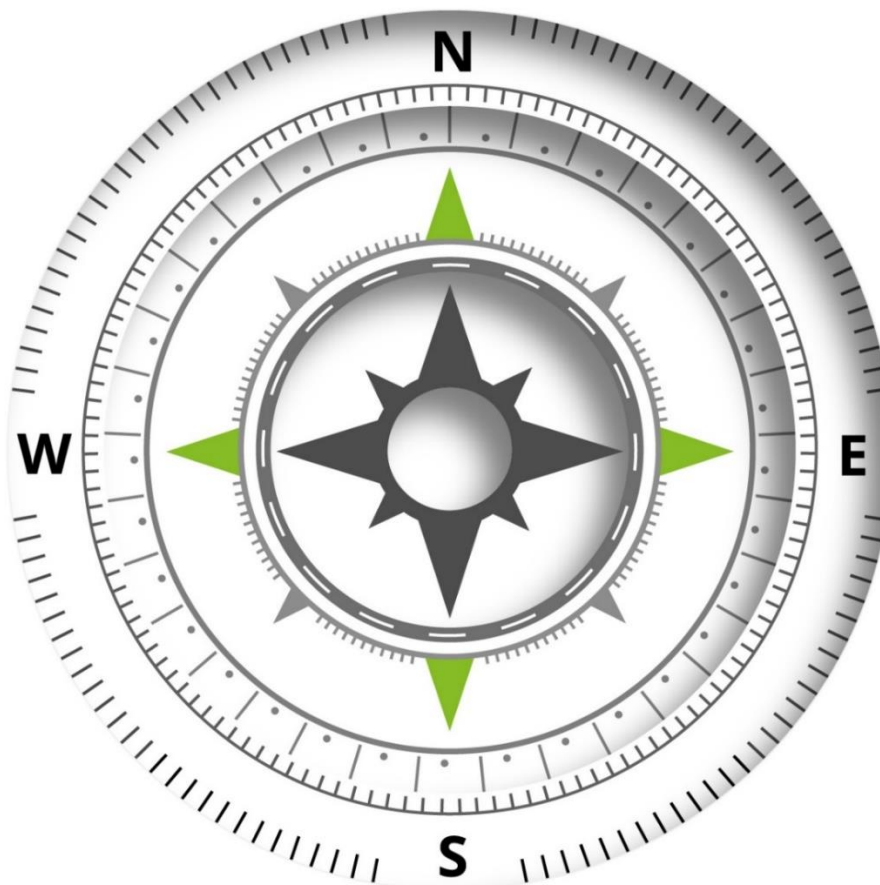


Evaluatie van de fiscale maatregelen in het Nederlandse zeescheepvaartbeleid in de periode 2014 tot en met 2019

Het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat (IenW)



Vincent Viool¹

Ernst Jan Grift

Juni 2021 (toevoeging bijlage V april 2022)

¹ Betrokken als auteur tot en met juni 2021

Managementsamenvatting

Deze evaluatie van de fiscale maatregelen in het Nederlandse zeescheepvaartbeleid in de periode van 2014 tot en met 2019 is uitgevoerd in opdracht van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat (IenW). Nederland kent drie fiscale regelingen binnen het zeescheepvaartbeleid. (1) De tonnageregeling; een fiscale regeling die forfaitair de verschuldigde vennootschapsbelasting van de ondernemer bepaalt, (2) de afdrachtvermindering zeevaart; een werkgeversregeling waardoor een werkgever onder bepaalde voorwaarden een fiscale aftrek ontvangt voor de loonkosten van zeevarenden en (3) de willekeurige afschrijving op zeeschepen binnen het zeevaartbeleid; deze regeling beïnvloedt de verschuldigde vennootschapsbelasting voor een ondernemer, dan wel exploitant, van een zeeschip. Deze fiscale regelingen worden door de Europese Commissie gezien als nationale staatssteun die is toegestaan binnen de Europese richtsnoeren om de concurrentiepositie op de wereldmarkt te kunnen versterken.

In deze evaluatie wordt het toetsingskader fiscale regelingen gevolgd en wordt geëvalueerd op (1) probleemstelling en doelstelling, (2) instrumentkeuze, (3) doeltreffendheid, (4) doelmatigheid, en (5) borging van de evaluatie en horizonbepaling.

Het blijkt dat alle drie de fiscale regelingen een brede doelstelling hebben – het versterken van het maritieme cluster, het bevorderen van werkgelegenheid verbonden aan het varen onder Nederlandse vlag, en het versterken van de Nederlandse concurrentiepositie. Deze brede doelstelling sluit ook aan op de Nederlandse maritieme strategie die de richting van ontwikkeling van de markt overlaat aan de sector. De beleidsmaker maakt dus expliciet de keuze niet te sturen op een bepaalde marktontwikkeling, maar ernaar te streven gebruik te maken van behoefte gestuurde maatwerkoplossingen.

De instrumentkeuze is een set aan fiscale regelingen. Hoewel het toetsingskader fiscale regelingen de voorkeur geeft aan een directe subsidie boven een fiscale regeling is het gezien de zekerheid waaraan de sector behoefte heeft niet aan te raden over te gaan naar een directe subsidie zonder dat duidelijk is hoe dezelfde zekerheid kan worden geboden aan de sector. Er wordt opgemerkt dat ook het veranderen van een regeling in zichzelf al onzekerheid meebrengt.

De mate van doeltreffendheid en het belang van de fiscale regelingen zijn binnen deze evaluatie aangetoond door kritische interviews met een representatieve groep sectorpartijen. De cijfers die beschikbaar zijn binnen dit onderzoek laten een beeld zien dat in lijn is met de uitkomsten van de interviews. Deze cijfers zijn op zichzelf niet in staat de effecten van de fiscale maatregelen causaal (statistisch) aan te tonen. Ook de doelmatigheid is hierdoor lastig uit te drukken. De regelingen zijn voldoende geborgd door een horizonbepaling en ook de evaluatie van de regelingen is geborgd.

De Nederlandse ontwikkeling van de zeevaart (bijvoorbeeld het aantal schepen onder Nederlandse vlag) blijft vanaf 2014 achter bij de ontwikkeling op Europees en mondiaal niveau. Verandering is nodig om de Nederlandse concurrentiepositie te versterken.

De fiscale regelingen in Nederland blijken een belangrijke basisvoorwaarde voor de Nederlandse concurrentiepositie en het niveau van steun dat uitgaat van de regelingen dient minimaal behouden te worden. Een belangrijk inzicht is dat de concurrentiepositie van Nederland niet alleen bepaald wordt door de fiscale regelingen. Ook zaken zoals ‘the ease of doing business’, waaronder een toegankelijk scheepsregister, zijn veelvuldig genoemd door sectorpartijen als verbeterpunten waardoor de concurrentiepositie van Nederland kan worden verbeterd. Zie voor een samenvatting van de verdere bevindingen, conclusies en aanbevelingen hoofdstuk 6 (pagina 40).

Inhoudsopgave

Managementsamenvatting	2
1. Introductie	5
1.1. Leeswijzer.....	5
1.2. Historie”.....	5
1.3. Nederlandse zeevaart vandaag de dag.....	6
1.4. Opdrachtomschrijving.....	8
1.5. Reikwijdte van het onderzoek	9
1.6. Methode	9
1.6.1. Probleemstelling en beleidsdoelstelling	10
1.6.2. Instrumentkeuze	10
1.6.3. Doeltreffendheid.....	11
1.6.4. Doelmatigheid.....	11
1.6.5. Borging evaluatie en horizonbepaling	11
2. Maritieme fiscale regelingen	12
2.1. Probleem- en beleidsdoelstelling	12
2.2. Instrumentkeuze	13
2.3. Doeltreffendheid.....	14
2.3.1. De ontwikkeling van de Nederlandse zeevaart sector in getallen.....	15
2.3.2. Veranderingen in het speelveld	23
2.3.3. De Nederlandse concurrentiepositie staat onder druk	25
2.3.4. Suggesties ten behoeve van volgende evaluaties.....	25
2.4. Doelmatigheid.....	25
2.5. Borging Evaluatie en Horizonbepaling.....	26
3. Evaluatie tonnageregeling	27
3.1. Probleemstelling en beleidsdoel.....	27
3.2. Instrumentkeuze	28
3.3. Doeltreffendheid.....	28
3.3.1. De tonnageregeling kent ruimte voor verbetering.....	30
3.3.2. Suggesties ten behoeve van volgende evaluaties.....	31
3.4. Doelmatigheid.....	31
3.4.1. Uitvoeringspraktijk.....	31
3.5. Borging evaluatie en horizonbepaling	32
4. Evaluatie afdrachtvermindering zeevaart	33
4.1. Probleemstelling en beleidsdoel.....	33

4.2. Instrumentkeuze	34
4.3. Doeltreffendheid.....	34
4.3.1. Suggesties ten behoeve van volgende evaluaties.....	35
4.4. Doelmatigheid.....	36
4.4.1. Uitvoeringspraktijk.....	37
4.5. Zeilende Commercial Cruising Vessels.....	37
4.6. Borging evaluatie en horizonbepaling	38
5. Evaluatie willekeurige afschrijving op zeeschepen binnen het zeevaartbeleid.....	39
6. Conclusies en aanbevelingen	40
I. Bijlage – SEO-effectladder.....	44
II. Bijlage – Scheepstypes per categorie	45
III. Bijlage - Tonnageregeling in andere Europese landen.....	46
i. Kwalificerende activiteiten	46
ii. Tarieven	46
IV. Bijlage – Afdrachtvermindering Zeevaart in andere Europese landen	48
i. Verschillen in loonregelingen.....	48
V. Bijlage – Reflectie toepasbaarheid evaluatiekader fiscale regelingen.....	49
i. Tonnageregeling	49
ii. Afdrachtvermindering zeevarenden.....	51
iii. Toelichting fiscale subsidie of directe subsidie.....	54

1. Introductie

De zeevaart is van significant belang voor de wereldeconomie; in 2018 werd 11 miljard ton (gewicht) aan goederen vervoerd via de zee.² In Nederland bedroeg in 2019 de totale toegevoegde waarde door de maritieme cluster €24,7 miljard. De maritieme cluster is daarmee verantwoordelijk voor 3,1% van het totale BBP.³ In 2019 verschaftte de Nederlandse maritieme cluster werk aan 284.917 personen.

De Nederlandse overheid streeft historisch naar een voortrekkersrol in de zeevaart.⁴ De zeevaart vormt een significant deel van de maritieme cluster. Om het concurrentievermogen van de zeevaartsector te stimuleren, zeevaartbedrijven aan Nederland te binden en de maritieme cluster te versterken (zie hoofdstuk 2.1 Probleemstelling en Doelstelling) kent het Nederlandse zeevaartbeleid drie fiscale regelingen:

- Tonnageregeling; een fiscale regeling die forfaitair de verschuldigde vennootschapsbelasting van de ondernemer bepaalt;
- Afdrachtvermindering zeevaart; een werkgeversregeling waardoor een werkgever onder bepaalde voorwaarden een fiscale aftrek ontvangt voor de loonkosten van zeevarenden;
- Willekeurige afschrijving op zeeschepen binnen het zeevaartbeleid; deze regeling beïnvloedt de verschuldigde vennootschapsbelasting voor een ondernemer, dan wel exploitant, van een zeeschip.

1.1. Leeswijzer

Aangezien de drie regelingen, die onderwerp zijn van deze evaluatie (tonnageregeling, afdrachtvermindering en willekeurige afschrijving) verscheidene gemene delers hebben, zoals een gezamenlijke probleemstelling en overlappend beleidsdoel, worden in hoofdstuk 2 eerst de gezamenlijke aspecten behandeld. Vervolgens worden de tonnageregeling, afdrachtvermindering en willekeurige afschrijving individueel behandeld in respectievelijk hoofdstuk 3, 4 en 5. Het laatste hoofdstuk, hoofdstuk 6, bevat de uiteindelijke conclusie en aanbevelingen.

1.2. Historie^{5,6,7,8}

Sinds de jaren '80 wordt de Nederlandse zeevaartsector geconfronteerd met een verminderde concurrentiepositie. In de drie decennia hierna heeft de Nederlandse overheid fiscale en niet-fiscale maatregelen ingevoerd om de concurrentiepositie te behouden en te verbeteren. Dit had effect wat maakte dat de Nederlandse vlootgrootte over deze jaren gezien stabiel was dan die in andere Europese landen. Toch kwam de concurrentiepositie in het geding. Reden hiertoe was de "oneigenlijke internationale concurrentie [...] veroorzaakt door die goedkope vlaglanden die niet in staat en bereid

² Statista (2020)

³ Maritieme Monitor (2020)

⁴ Voortvarend naar de volgende eeuw – Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken (1992)

⁵ Nota Wel varen onder Nederlandse vlag (1986)

⁶ Voortvarend naar de volgende eeuw (1992) – Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

⁷ Zeescheepvaartbeleid (1995) - Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

⁸ Verantwoord varen en een vitale vloot; beleidsbrief Zeevaart 2008 (2008)

zijn om toe te zien op internationale afspraken voor veiligheid en milieu”.⁹ Zonder maatregelen om de concurrentiepositie te verbeteren zou veel werkgelegenheid en toegevoegde waarde verloren gaan. De focus in het beleid lag historisch op ‘meer schepen’.

Vanaf 1996 kreeg het huidige beleid vorm, met hierin de verschuiving van ‘meer schepen’ naar een bredere formulering: het creëren van een aantrekkelijk vestigings- en ondernemersklimaat, een kwalitatief hoogwaardige en innovatieve Nederlandse vloot en het creëren van zoveel mogelijk toegevoegde waarde en werkgelegenheid voor de Nederlandse economie. Aandacht ging hierbij ook uit naar zeevaart specifiek als onderdeel van de maritieme cluster. Het probleem, de verslechterde concurrentiepositie, werd toegeschreven aan voordelen in andere landen ten opzichte van Nederland. Deze waren met name (1) fiscaliteit, door afwezige of verwaarloosbare vennootschapsbelasting in andere landen, (2) lagere bemanningskosten in andere landen, waarbij met name de aanscheepsregisters gebonden regels leidden tot loonkostenverlaging en (3) het bestaande Nederlandse subsidiebeleid werd als ingewikkeld en onvoldoende ervaren.¹⁰ Het resulterende beleid adreseerde deze punten met de invoering van de tonnageregeling en de voortzetting en verruiming van de afdrachtvermindering zeevaart in 1996. In de nota Zeescheepvaartbeleid (1995) gaf Nederland aan dat de voorkeur ging naar een Europese aanpak.¹¹ Hiertoe werden in 1989 reeds de eerste stappen gezet met de invoering van richtsnoeren, welke in 1997 en 2004 verder zijn uitgewerkt.^{12,13} In deze richtsnoeren ligt de nadruk sterk op het vervoersdoeleinde. Sinds 2010 is het in Nederland mogelijk om de tonnageregeling ook te gebruiken voor het vervoersdeel van kabelleggers, pijpenleggers, onderzoeksschepen en kraanschepen.¹⁴

Fiscale regelingen zijn niet de enige factor voor het behouden of verbeteren van de concurrentiepositie, ook andere factoren zijn van belang zoals bijvoorbeeld aanwezigheid van talent en het gemak van zaken doen in een land, waaronder het gemak waarmee schepen geregistreerd kunnen worden.¹⁵ Daarom werden en worden in Nederland ook andere instrumenten ingezet, waaronder het aantrekken van buitenlandse bedrijven, het investeren in zeevaartopleidingen en het versterken van de banden tussen maritieme spelers.¹⁶

1.3. Nederlandse zeevaart vandaag de dag

In deze evaluatie beschouwen wij de zeevaartsector, bestaande uit handelsvaart, zeesleepvaart, passagiersvaart, en waterbouw (inclusief offshore¹⁷). Deze vormen van zeevaart hebben allen te maken met de fiscale regelingen en zorgen voor uitstralingseffecten naar de rest van de maritieme

⁹ Nota Wel varen onder Nederlandse vlag (1986)

¹⁰ Zeescheepvaartbeleid (1995) - Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

¹¹ Zeescheepvaartbeleid (1995) - Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

¹² Communautaire richtsnoeren betreffende overheidssteun voor het zeevervoer (97/C 205/05) (PB C 205 van 5.7.1997, blz. 5)

¹³ Mededeling C(2004) 43 van de Commissie — Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer

¹⁴ Staatsblad 2010, 286, <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stb-2010-286.html> (bezocht op 14-01-2021)

¹⁵ EU Shipping Competitiveness Study – Monitor Deloitte (February 2017)

¹⁶ Zeescheepvaartbeleid (1995) - Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

¹⁷ Definitie volgt de Maritieme Monitor (2020): de groep van bedrijven die toeleveren aan of diensten verlenen voor de grote olie & gasbedrijven en (hernieuwbare) energiemaatschappijen

cluster. In deze evaluatie wordt de handelsvaart, passagiersvaart en zeesleepvaart gezamenlijk gerapporteerd als 'zeevaart' en wordt de waterbouw (inclusief offshore) apart gerapporteerd. Reden hiertoe is dat de eerste categorieën door statistiekorganisaties gezamenlijk gevat zijn in de NACE-codes 5010 (Zee- en kustvaart, personenvervoer) en 5020 (Zee- en kustvaart, goederenvervoer en zee- en kustsleepvaart). De waterbouw (inclusief offshore) wordt niet op eenzelfde manier gevat in de statistiek als de andere categorieën en heeft geen bijbehorende NACE-code. Voor de waterbouw (inclusief offshore) wordt in deze evaluatie gebruik gemaakt van de data uit de Maritieme Monitor, welke gebaseerd is op een bottom-up methodiek¹⁸. De categorie waterbouw (inclusief offshore) omvat de activiteiten omtrent waterbouw en omtrent offshore: bijvoorbeeld activiteiten ten behoeve van olie en gas en offshore in het kader van hernieuwbare energie op zee.

Het aantal aan waterbouw en zeevaart verbonden directe en indirecte bezette banen bedroeg 40.214 in 2019.¹⁹ De directe en indirecte toegevoegde waarde bedroeg in €4,8 miljard.²⁰ Op 1 januari 2020 bevatte de vloot onder Nederlandse vlag met een tonnage groter dan 100 GT in totaal 1200 schepen (9,8% van Europa, 1,2% van wereld) met een bruto tonnage van in totaal 6,8 miljoen GT (2,7% van Europa, 0,5% van wereld).^{21,22} De vloot onder Nederlandse vlag bestond in 2019 vooral uit 'general cargo' schepen en 'andere' vaartuigen (denk aan de waterbouw en zeesleepvaart) die gezamenlijk 93% van de totale vloot onder Nederlandse vlag uitmaken. De overige 7% bestaat uit olie-, bulk- en containerschepen. Op 1 januari 2020 omvatte het deel van de wereldvloot met een tonnage groter dan 1000 GT waarvan Nederland de voornaamste belanghebbende is in totaal 1192 schepen (8,2% van Europa, 2,25% van wereld) met een totaal draagvermogen (DWT) van 18,1 miljoen metrische ton (2,5% van Europa, 0,9% van wereld).²³ Beschikbare UNCTAD data voor schepen per belanghebbende is beperkt tot schepen van meer dan 1000 GT; hierdoor is het aantal schepen waar een land voornaamste belanghebbende van is niet direct te vergelijken met het aantal schepen onder een bepaalde vlag, deze laatste dataset bevat immers ook schepen van 100 – 1000 GT.

De Nederlandse maritieme cluster wordt versterkt door de aanwezigheid van maritieme kennis. Maritieme spelers zoals rederijen, scheepsbouwers en toeleveranciers, maar ook specifieke maritieme kennis bij universiteiten, hogescholen en zakelijke dienstverleners dragen bij aan de cluster en zorgen voor kruisbestuiving binnen de cluster. Ten slotte draagt de aanwezigheid van gespecialiseerde organisaties zoals de MARIN, TNO, Deltares, de Koninklijke Marine en de hieruit resulterende onderzoeks- en belangenorganisaties bij aan het versterken van de Nederlandse maritieme cluster.²⁴ De verscheidenheid aan activiteiten in de Nederlandse maritieme cluster zorgt voor kruisbestuiving en een divers ecosysteem in combinatie met kennisinstellingen wat een drijfveer

¹⁸ De Maritieme Monitor wordt uitgegeven door Ecorys. Bron: Maritieme Monitor (2020) - Ecorys

¹⁹ Maritieme Monitor (2020) - Ecorys

²⁰ Maritieme Monitor (2020) - Ecorys

²¹ UNCTAD (2020)

²² In deze evaluatie wordt voor getallen ten aanzien van de vloot UNCTAD als databron gebruikt aangezien zo de vergelijking kan worden gemaakt met Europa en de wereld. ILT heeft getallen ten aanzien van de Nederlandse vloot die sterk overeenkomen met UNCTAD, maar kunnen op punten licht verschillen.

²³ UNCTAD (2020), totaal draagvermogen (DWT) is hier vermeld in plaats van het bruto tonnage aangezien bruto tonnage niet beschikbaar is voor 'beneficial ownership' in de UNCTAD database. Belanghebbende verwijst naar 'Beneficial ownership location' en duidt aan in welke economie het bedrijf dat de primaire commerciële verantwoordelijkheid heeft voor het schip gevestigd is.

²⁴ A Differentiation Framework for Maritime Clusters: Comparisons across Europe (2013) – Monteiro et al.

is voor ontwikkeling en innovatie²⁵. De Nederlandse maritieme cluster bestaat uit binnenvaart, zeevaart, havens, maritieme dienstverlening, scheepsbouw, maritieme toeleveranciers, jachten, visserij, baggeraars, offshore, en de Koninklijke Marine. Deze veelzijdigheid tezamen met de ondersteunende organisaties maakt dat de Nederlands maritieme cluster in 2006 werd bestempeld als de meest complete maritieme cluster in vergelijking tot andere maritieme clusters in de wereld.²⁶

Waar de Nederlands maritieme cluster vroeger mondiaal toonaangevend was, is dat nu in mindere mate het geval. Zowel het merendeel van de wereldbevolking, goederenproductie als (internationale) handel bevindt zich in Azië en dit heeft als bijkomend gevolg dat in Azië sterke maritieme clusters zijn ontstaan, bijvoorbeeld in Singapore en Hong Kong, die sterk concurrerend zijn op mondiaal niveau.²⁷

De activiteiten van de Nederlandse maritieme cluster zijn in recente jaren aan verandering onderhevig. Waar offshorebedrijven in het verleden voornamelijk activiteiten verrichten met betrekking tot olie- en gaswinning, hebben de activiteiten nu steeds meer betrekking op hernieuwbare energie, bijvoorbeeld op de bouw voor offshore windturbines. Ook heeft de Nederlandse maritieme cluster enkele spelers die door specialisatie een sterke positie hebben opgebouwd in nichemarkten zoals de gespecialiseerde zeesleepvaart of complexere baggerwerkzaamheden. In bepaalde andere sectoren heeft de Nederlandse maritieme cluster geen noemenswaardig aandeel. Zo heeft Nederland relatief weinig schepen onder Nederlandse vlag met een hoog tonnage: 23 olietankers (1,6% van EU, 0,2% van wereld), 45 containerschepen (3,9% van EU, 0,8% van wereld) en 10 bulkschepen (0,7% van EU, 0,1% van wereld). De markten voor dit type schepen zijn ouder en over tijd geconsolideerd tot enkele vlaglanden. China, de Marshalleilanden, Liberia, Panama, Singapore, Hong Kong en Malta hebben samen 78% van alle bulkschepen, 62% van alle containerschepen en 44% van alle olietankers.^{28, 29}

1.4. Opdrachtomschrijving

Op basis van de Comptabiliteitswet 2016 dienen de fiscale regelingen periodiek geëvalueerd te worden. Voor elk van de regelingen dient het toetsingskader fiscale regelingen doorlopen te worden. De beleidsdoelen dienen helder in kaart gebracht te worden en de evaluatie dient duidelijk te maken hoe de fiscale instrumentaria bijdragen aan het behalen van de beleidsdoelen, waarbij ook de mate van doeltreffendheid en doelmatigheid van belang zijn. Om te kunnen concluderen of het Nederlandse beleid doeltreffend is, wordt de vergelijking gemaakt met de Europese en mondiale ontwikkeling. De mate waarin de effectiviteit van het beleid kan worden vastgesteld, wordt gescoord op basis van de effectladder van SEO Economisch Onderzoek³⁰.

²⁵ Ecosysteemgedachte zoals beschreven in bijvoorbeeld de kamerbrief *Groeistrategie voor Nederland op de lange termijn* (13 december 2019)

²⁶ Han, Chul-hwan. (2006). Comparative Analysis of World's Major Maritime Clusters. The Journal of Maritime Business

²⁷ EU Shipping Competitiveness Study – Monitor Deloitte (February 2017)

²⁸ UNCTAD (2020)

²⁹ Waarbij de Marshalleilanden, Liberia, Panama en Malta te boek staan als 'goedkope vlaggen' (<https://www.itfglobal.org/en/sector/seafarers/flags-of-convenience>)

³⁰ Beleidsdoorlichtingen belicht, SEO economisch onderzoek, december 2018

1.5. Reikwijdte van het onderzoek

De opdrachtgever verlangt een evaluatie over het tijdsbestek 2014-2019 (op basis van de Comptabiliteitswet 2016) en stelt (vrij vertaald) ook de vraag welke aanpassingen aan de regelingen eventueel gemaakt kunnen worden om de aansluiting tussen regelingen en (immer veranderende) praktijk te borgen. Om een goed beeld te krijgen wordt niet alleen de huidige staat van de Nederlandse zeevaart en waterbouw in beeld gebracht, maar wordt juist ook gekeken naar trends en (verwachte) ontwikkelingen. Aangezien de drie regelingen als doel hebben het Nederlandse vestigingsklimaat aantrekkelijk te houden en/of te maken is het van belang om in de vergelijking ook Europese en mondiale ontwikkelingen mee te nemen. Voor de waterbouw is deze vergelijking met Europa en de wereld binnen de reikwijdte van dit onderzoek niet mogelijk aangezien Europese en mondiale data hiervoor niet beschikbaar is.

1.6. Methode

Om tot de gewenste inzichten in dit onderzoek te komen wordt gebruik gemaakt van gesprekken met verschillende partijen waaronder de sectorpartijen, beleidsuitvoerder en beleidsmaker, aangevuld met literatuurstudie van veelal open (publiekelijk beschikbare) bronnen, en analyse van kwantitatieve data³¹.

Op basis van het toetsingskader fiscale regelingen zijn zes elementen geïdentificeerd die de hoofdingrediënten vormen van de evaluatie:

- Probleemstelling en beleidsdoelstelling
- Instrumentkeuze
- Doeltreffendheid
- Doelmatigheid
- Borging evaluatie en horizonbepaling
- Terugblik op eerdere evaluaties en aanpassingen

Bij voorkeur is een evaluatie gebaseerd op kwantitatieve gegevens, echter, indien deze niet beschikbaar zijn wordt in dit onderzoek geleund op kwalitatieve gegevens, bijvoorbeeld kwalitatieve informatie vanuit de genoemde gesprekken. De mate waarin zaken 'hard' kunnen worden aangetoond kan worden gescoord door middel van de SEO Economisch onderzoek effectladder³². In de delen van de evaluatie waar een kwantitatieve grondslag mist, maar waar deze wel gewenst is, zal worden aangegeven welke data op welke manier bij zou kunnen dragen voor een toekomstige evaluatie. In dit onderzoek is het moeilijk gebleken om 'causaliteit' aan te tonen op basis van de beschikbare data. Dit betekent dat er cijfermatig geen oorzakelijk verband kan worden gelegd tussen de veranderingen in de fiscale regelingen en de beoogde effecten in de markt (doeltreffendheid).

Opmerking ten aanzien van de gesprekken (interviews)

In dit onderzoek blijkt een analyse uitsluitend op basis van kwantitatieve gegevens (econometrische analyse) niet in staat om een volledig oorzakelijk verband te leggen tussen de fiscale regelingen en de doeltreffendheid daarvan. Daarom is de doeltreffendheid van de regelingen vastgesteld door middel van gesprekken met de verschillende partijen betrokken bij de uitvoering en het gebruik van

³¹ Om de vertrouwelijkheid te borgen zijn er geen gespreksverslagen opgeleverd als onderdeel van deze opdracht. Een lijst met geconsulteerde stakeholders is separaat opgeleverd aan de opdrachtgever en vormt geen onderdeel van dit document zodat de vertrouwelijkheid geborgd is.

³² Beleidsdoorlichtingen belicht (2018) - SEO economisch onderzoek

deze regelingen. Voor de totstandkoming van dit onderzoek is gesproken met de beleidsmaker IenW, het ministerie van Financiën, als ook de uitvoeringsorganisatie van de regelingen, de Belastingdienst (zowel het onderdeel belast met de uitvoering van de tonnageregeling als het onderdeel dat is belast met de uitvoering van de afdrachtvermindering). Ook is gesproken met een representatieve selectie van de sectorpartijen, waaronder vier brancheorganisaties en de belangenvertegenwoordiging van de zeevarenden. Daarnaast is gesproken met 12 van de grootste rederijen/werkgevers, waaronder 4 rederijen actief in de waterbouw en/of offshore.

Tijdens deze gesprekken is gebruik gemaakt van een gestandaardiseerde vragenlijst zodat gesprekken onderling vergelijkbaar zijn en gemene delers geduid kunnen worden. Ook is kritisch doorggevraagd op antwoorden totdat concrete voorbeelden werden genoemd. Interviews zijn uitsluitend uitgevoerd door interviewers met voldoende kennis en ervaring zodat de ervaren problemen en de behoeftes van de sector konden worden geïsoleerd van de individuele belangen van de verschillende partijen.

1.6.1. Probleemstelling en beleidsdoelstelling

Het onderdeel 'Probleemstelling en beleidsdoelstelling' volgt direct uit het toetsingskader fiscale regelingen³³. Vanuit het toetsingskader fiscale regelingen dienen twee vragen te worden beantwoord. Allereerst is het (1) de vraag of er sprake is van een heldere probleemstelling en waarom de overheid de meest aangewezen partij is om dit probleem op te lossen, gevolgd door (2) de vraag of het probleem zich bevindt op het beleidsterrein van het betrokken departement. Daarnaast wordt getoetst of de beleidsdoelstelling is gedefinieerd langs de zogenoemde SMART-criteria (specifiek, meetbaar, afgesproken, realistisch, en tijdgebonden). Ook wordt gebruik gemaakt van één van de evaluatiecriteria vanuit de *Intervention Logic*³⁴, 'Relevantie' – sluit het beleidsdoel aan bij de behoefte die ten grondslag ligt aan de probleemstelling?

1.6.2. Instrumentkeuze

Het toetsingskader fiscale regelingen gebruikt een drietrapsbenadering voor het toetsen van de instrument keuze:

1. Is een financiële interventie noodzakelijk of zijn er andere interventies mogelijk?
2. Verdient een subsidie de voorkeur boven een heffing?
3. Verdient een fiscale aftrek de voorkeur boven een directe subsidie?

Daarbij dient in de afweging tussen een fiscale aftrek en een directe subsidie in ieder geval in te gaan op de volgende onderdelen:

- Doelgroepbereik
- Uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid
- Kosteneffectiviteit (zie doeltreffendheid en doelmatigheid)
- Eenvoud
- Inpasbaarheid in fiscale structuur
- Budgettaire beheersbaarheid

Deze onderdelen worden deels in de sectie instrumentkeuze behandeld en deels in separate secties.

³³ Toetsingskader fiscale regelingen uit de Rijksbegrotingsvoorschriften (RBV) 2020

³⁴ Een *best-practice* voor het evalueren van beleidsmaatregelen vanuit de *European Better Regulation Toolbox* van de Europese Commissie https://ec.europa.eu/info/files/better-regulation-toolbox-46_en

1.6.3. Doeltreffendheid

De doeltreffendheid van vrij algemene stimulerende maatregelen zoals de drie maatregelen in deze evaluatie zijn doorgaans moeilijk kwantitatief aan te tonen met hoge nauwkeurigheid. Dit komt mede omdat zij sturen op een gedrag dat ook wordt beïnvloed door andere factoren naast de fiscale regelingen en er beperkt zicht is op wat de gevolgen zouden zijn als deze regelingen niet zouden bestaan of anders zouden zijn. De kwantitatieve analyse in deze evaluatie is daarmee dan ook opzettelijk breed gehouden. De ontwikkeling van de maritieme cluster in Nederland wordt cijfermatig vergeleken met de ontwikkelingen in Europa en de ontwikkelingen op mondiaal niveau. Enkele opvallende landen worden cijfermatig vergeleken met Nederland. Om reliëf aan te brengen in de kwantitatieve analyses wordt geleund op gesprekken met de sectorpartijen, beleidsuitvoerder en beleidsmaker.

1.6.4. Doelmatigheid

Doelmatigheid is binnen de Nederlandse richtlijn voor evaluaties niet in detail beschreven. In de Regeling periodiek evaluatieonderzoek³⁵ wordt *doelmatigheid van het beleid* gedefinieerd als *de mate waarin het optimale effect tegen zo min mogelijk kosten en ongewenste neveneffecten wordt bewerkstelligd*. Aangezien het hier fiscale regelingen betreft wordt als primaire indicator van doelmatigheid in dit onderzoek het budgettair beslag genomen; de financiële kosten. Men kan echter ook denken aan andere kosten zoals bijvoorbeeld in te zetten menskracht³⁶. Daarnaast wordt ingegaan op de uitvoeringspraktijk, zowel vanuit de deelnemers van de regelingen, de uitvoerder, en beleidsmaker; immers, een regeling waar bijvoorbeeld veel onduidelijkheid over bestaat kan moeilijk worden gezien als een doelmatige (efficiënte) regeling.

1.6.5. Borging evaluatie en horizonbepaling

De vraag is of evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd is, dit betekent dat in ieder geval duidelijk moet zijn wat geëvalueerd dient te worden, dat wil zeggen wat de kernelementen zijn. Ook moet duidelijk zijn hoe de evaluatie wordt uitgevoerd en welke waarderingscriteria en waarderingsmethoden dienen te worden gebruikt. Ook dient vastgesteld te worden of er een horizonbepaling is opgenomen: omstandigheden veranderen door de tijd en kunnen leiden tot een andere afweging dan origineel is gemaakt bij het instellen van de regeling.

³⁵ <https://wetten.overheid.nl/BWBR0040754/2018-03-27>

³⁶ In de *Intervention Logic*, gehanteerd voor Europese evaluaties, wordt gesproken van de *input* en een *output* van een interventie en worden deze daarmee niet beperkt tot financiële middelen (*European Better Regulation Toolbox* van de Europese Commissie https://ec.europa.eu/info/files/better-regulation-toolbox-46_en)

2. Maritieme fiscale regelingen

In dit hoofdstuk worden de gemeenschappelijke aspecten van de betreffende regelingen behandeld. Aangezien de regelingen historisch gezien vaak samen worden behandeld en er aanzienlijke overlap is tussen de regelingen ten aanzien van de elementen genoemd in de methode (sectie 1.6) is het passend om de gemeenschappelijke aspecten in dit hoofdstuk te behandelen om herhalingen en overlap in de volgende hoofdstukken te voorkomen.

2.1. Probleem- en beleidsdoelstelling

De doelstelling van de Nederlandse Rijksoverheid kan worden samengevat als het stimuleren en behouden van het welzijn en de welvaart van haar burgers.³⁷ De maritieme cluster speelt hier, met de verschaffing van banen en toegevoegde waarde ook een rol in. Om deze banen en toegevoegde waarde te behouden en te stimuleren dient de maritieme cluster concurrerend te zijn. Daarmee is de originele probleemstelling naar aanleiding waarvan de fiscale regelingen zijn opgezet in de kern onveranderd.

De beleidsdoelstelling uit de nota *Zeescheepvaart*³⁸ uit 1995 luidt:

*“De creatie van **duurzame toegevoegde waarde en werkgelegenheid** door het behoud en de uitbreiding van maritieme activiteiten in Nederland”*

Deze doelstelling strookt met de doelstelling zoals geformuleerd in 2015:

*“Een internationale **duurzame maritieme toppositie van Nederland** door integrale samenwerking tussen Rijksoverheid en maritieme cluster op basis van een gezamenlijke maritieme strategie.”³⁹*

De regelingen die uit deze beleidsdoelstellingen volgden zijn te classificeren als staatssteun. In principe is staatssteun in Europa verboden, tenzij er ruimte wordt geboden binnen de Europese staatssteunrichtsnoeren. Specifiek voor de zeevaart is op Europees niveau een algemene doelstelling geformuleerd:

“[teneinde] ... bij te dragen tot consolidatie van de in de lidstaten gevestigde maritieme sector, terwijl een in het algemeen op de wereldmarkten concurrerende vloot in stand wordt gehouden”⁴⁰

De staatssteunrichtsnoeren die deze doelstelling faciliteren, maken het mogelijk om binnen Europa op nationaal niveau staatssteun te verlenen.

In het verwerklijken van deze ambitie heeft de Rijksoverheid enkele uitgangspunten voor het oplossen van problemen geformuleerd. Zo wil ze waar mogelijk geen deelsectoroplossingen maar

³⁷ Taken van de Rijksoverheid (2020) – Rijksoverheid, <https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/rijksoverheid/taken-van-de-rijksoverheid> (opgehaald op 20 januari 2021)

³⁸ Zeescheepvaartbeleid (1995) - Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

³⁹ De Nederlandse Maritieme Strategie 2015-2025 (2015) - Ministerie van Infrastructuur en Milieu et al.

⁴⁰ Mededeling C(2004) 43 van de Commissie — Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer (2004) - Publicatieblad van de Europese Unie

clusterbrede oplossingen. Ook wil de Rijksoverheid van aanbodgestuurde generieke- naar vraag gestuurde maatwerkoplossingen.⁴¹ Dit betekent dat er gezocht wordt naar oplossingen die specifiek de behoefte vanuit de sector adresseren.

In de verschillende gesprekken met beleidsmaker en uitvoeringsorganisatie, kwamen meerdere doelen naar voren: (a) werkgelegenheid voor zeevarenden bevorderen die varen op een schip onder Nederlandse vlag, (b) het gebruik van de Nederlandse vlag bevorderen, (c) de maritieme cluster in Nederland in stand houden en uitbreiden door het stimuleren van vestiging en fiscale vestiging van bedrijven in Nederland. In de gesprekken werden deze doelen herkend, maar het zwaartepunt verschilde. Hiermee lijkt er geen eenduidig doel te worden nagestreefd, maar verschillende met elkaar in verband staande doelen. Dit is in lijn met de opzettelijk breed geformuleerde doelstelling van het behouden en stimuleren van de Nederlandse maritieme cluster.

De zeevaart en waterbouw (incl. offshore) verschilt met de luchtvaart en het wegtransport, doordat de zeevaart en waterbouw niet gebonden zijn aan één locatie. Er is in de zeevaart geen sprake van een nationale unieke hubcarrier zoals in de luchtvaart. Ook de wegtransportsector wordt door cabotagewetgeving gebonden aan het thuisland. Voor de zeevaart gaat dit niet op, zij opereert daadwerkelijk internationaal en schepen kennen geen daadwerkelijke thuishaven. Ook walorganisaties in de zeevaart kunnen zich wereldwijd vestigen doordat zij niet zijn gebonden aan lokale zeehavens en infrastructuur. Dit betekent dat bij een vertrek van een reder de kans bestaat dat ook de bijbehorende walorganisatie het land verlaat. Hiermee wordt de noodzaak om maritieme spelers aan de thuismarkt te binden onderstreept.

Elke regeling richt zich op één specifiek onderdeel dat bijdraagt aan de hiervoor genoemde doelen. Instrument-specifieke doelen en een verdere uitwerking van hoe dit doel bereikt kan worden, staan beschreven in hoofdstukken 3, 4 en 5.

2.2. Instrumentkeuze

Het toetsingskader fiscale regelingen presenteert verschillende interventies die de overheid tot zijn beschikking heeft, zijnde (1) een fiscale regeling, (2) een directe subsidie of (3) een heffing. Deze laatste interventie, een heffing, is uitgesloten in de context van het behouden en stimuleren van de Nederlandse concurrentiepositie, want men kan op nationaal niveau geen heffing geven aan bedrijven die hebben gekozen om zich niet in Nederland te vestigen. De sector heeft vooral baat bij stabiliteit en zekerheid, aspecten die in het geding komen bij de tweede interventie, de directe subsidie. Indien er in een jaar onverwachts veel gebruik wordt gemaakt van een regeling (en een regeling dus juist aantrekkelijk blijkt) kan het subsidieplafond bereikt worden, wat tot onzekerheid leidt voor de sector, tenzij gebruik wordt gemaakt van een openeinderegeling. In het geval van een openeinderegeling kan echter alsnog sprake zijn van een (impliciet) subsidieplafond afhankelijk van op welke begroting de subsidie wordt opgenomen. Het is, binnen de kaders van dit onderzoek, onvoldoende duidelijk hoe een directe subsidie dezelfde voorspelbaarheid en stabiliteit kan borgen in vergelijking tot de huidige vorm van een fiscale regeling. Daarnaast brengen wijzigingen aan de regeling op zichzelf al onzekerheid mee voor de gebruikers van deze regelingen (wat de gevolgen van een directe subsidie bijvoorbeeld zijn voor het gebruiksgemak en de administratieve lasten) en daarmee op de investeringen die zij doen. Bovendien is ook het overgrote deel van de buitenlandse regelingen ingericht als fiscale regeling. Het is daarmee op dit moment aan te bevelen om bij de huidige instrumentkeuze, een set aan fiscale regelingen, te blijven. De sector geeft aan dat naast de fiscale regelingen ook andere aspecten een belangrijke rol spelen, waaronder bijvoorbeeld de wijze waarop

⁴¹ De Nederlandse Maritieme Strategie 2015-2025 (2015) - Ministerie van Infrastructuur en Milieu et al.

de regeling in de praktijk wordt gebracht, het gemak van zaken doen en arbeidsrechtelijke aspecten. Het fiscale instrument dient dus wel onderdeel te zijn van een bredere aanpak.

In lijn met het geformuleerde doel is het instrument opzettelijk breed opgezet. De drie regelingen dienen allen ter bevordering van de concurrentiepositie, waarbij de beleidsmaker naar voren brengt dat de reden hiertoe strategisch van aard is: de markt is beter in staat te oordelen in welke richting de sector zich dient te ontwikkelen dan de beleidsmaker. Hierbij dient opgemerkt te worden dat niet alle scheepstypes zonder meer onder de regeling vallen.

De fiscale regelingen zijn op nationaal niveau geïmplementeerd. Een financiële regeling op Europees niveau is lastig voor te stellen gezien de omstandigheden in verschillende landen leiden tot uiteenlopende effecten bij inzet van hetzelfde instrument. Denk hierbij bijvoorbeeld aan inpasbaarheid binnen nationale fiscale structuren en samenhang met reeds bestaande nationale wet- en regelgeving. Een Europese regeling zou het speelveld binnen Europa gelijk moeten houden en daarmee rekening moeten houden met andere (niet fiscale) factoren die de concurrentiepositie in de verschillende landen bepalen. Ook zouden de regelingen moeten aansluiten op de verscheidenheid aan bijvoorbeeld nationale systemen voor winstbelasting, loonheffing, afschrijving, pensioen en eventuele 'tax credit'-systemen. De Europese Commissie heeft vanwege het belang van de zeevaart staatssteun hiervoor goedgekeurd. De Europese Commissie heeft wel kaders gesteld om de verschillende systemen in de diverse EU-landen meer op één lijn te brengen. Hiertoe publiceerde de Europese Commissie in 2004 richtsnoeren over staatssteun aan maritieme sectoren van lidstaten.⁴² Tegenwoordig moet iedere aanpassing aan deze regelingen binnen deze richtsnoeren passen en door Europa goedgekeurd worden. Hiermee stelt de Europese Commissie grenzen aan de toegestane staatssteun en neemt de Europese Commissie de rol van scheidsrechter over het gelijke speelveld voor zijn rekening zonder zelf een instrument te definiëren. Nederland en andere Europese landen hebben zich hiernaar gevoegd. Ook op andere vlakken kan een Europees optreden zorgen voor een gelijk speelveld op de wereldmarkt. Denk hierbij bijvoorbeeld aan het ontsluiten van markten die voor Europese partijen gesloten zijn, terwijl dit andersom niet het geval is.

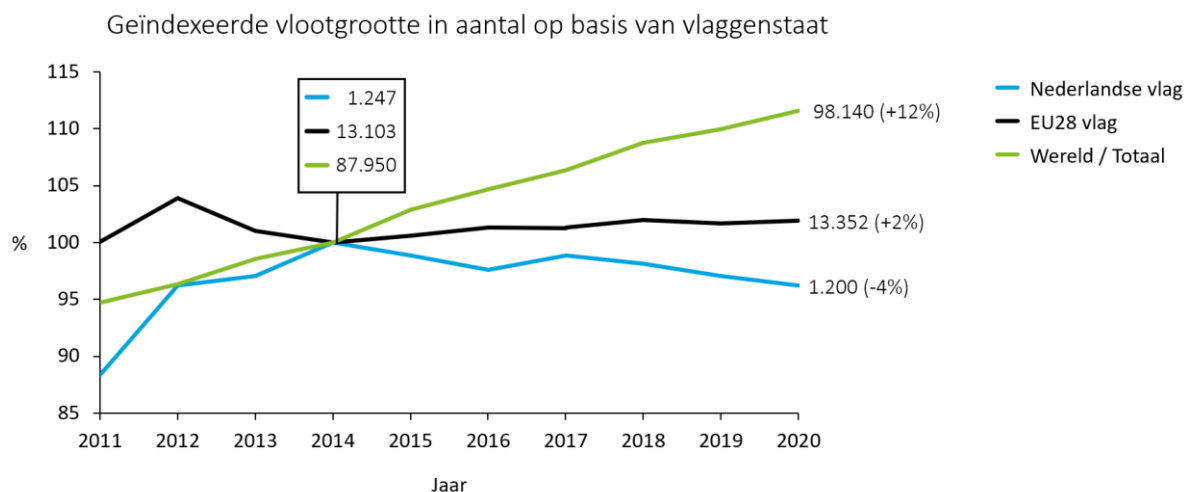
2.3. Doeltreffendheid

Om de doeltreffendheid van de fiscale regelingen te evalueren worden de ontwikkelingen in de Nederlandse maritieme sector vergeleken met de ontwikkelingen op Europees en mondiaal niveau. De vergelijking op mondiaal niveau wordt gemaakt om te evalueren of Nederland inderdaad concurrerend genoeg is op wereldniveau. De vergelijking op Europees niveau dient om te evalueren of Nederland net zo concurrerend is als de rest van Europa, er zou immers sprake moeten zijn van een gelijk speelveld binnen Europa (geborgd door de Richtsnoeren⁴³). De richtsnoeren geven het maximale steunniveau aan dat is toegestaan en het is aan de individuele lidstaten hoever zij hierin mee willen gaan. Echter, doordat landen niet op hetzelfde moment wijzigingen doorvoeren in de fiscale regelingen die zijn aangemerkt als staatssteun, kan het zijn dat er (tijdelijk) toch een ongelijk speelveld ontstaat doordat de EC door voortschrijdend inzicht de opgestelde richtsnoeren anders (strenger of minder streng) interpreteert.

⁴² Mededeling C(2004) 43 van de Commissie — Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer

⁴³ Mededeling C(2004) 43 van de Commissie — Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer

In het volgende deel van dit hoofdstuk wordt de trend met betrekking tot voor Nederland belangrijke maatstaven als vlootgrootte, bezette banen en toegevoegde waarde verduidelijkt. In het daaropvolgende deel worden conclusies met betrekking tot de doeltreffendheid gemaakt op mondiaal en Europees niveau.



Figuur 1: Ontwikkeling van vloot (>100GT) van Nederland, de EU28 en de wereld over de periode 2011 tot 2020. Absolute aantallen weergegeven voor 2014 en laatst beschikbare jaar. Peildatum is 1 januari. Bron: UNCTAD

2.3.1. De ontwikkeling van de Nederlandse zeevaart sector in getallen

Figuur 1 toont dat de zeevarende handelsvloot⁴⁴ (hierna 'vloot') onder Nederlandse vlag voorafgaand aan 2014 harder groeide dan de mondiale vloot. Het jaar 2014 was een kantelpunt, waarin veranderingen in marktomstandigheden ervoor zorgden dat Nederland geen voorkeursland meer was en de groei stagneerde. In de periode van 2014 tot 2020 is de vloot onder Nederlandse vlag met 4% afgenomen. De mondiale vloot kende van 2014 tot 2020 een groei van 12%, met de grootste toename in het aantal schepen in Indonesië (+2595, +34% ten opzichte van 2014), China (+2200, +55% ten opzichte van 2014), en de Marshalleilanden (+1420, +63% ten opzichte van 2014). De vloot onder Europese vlag groeide met 2%.

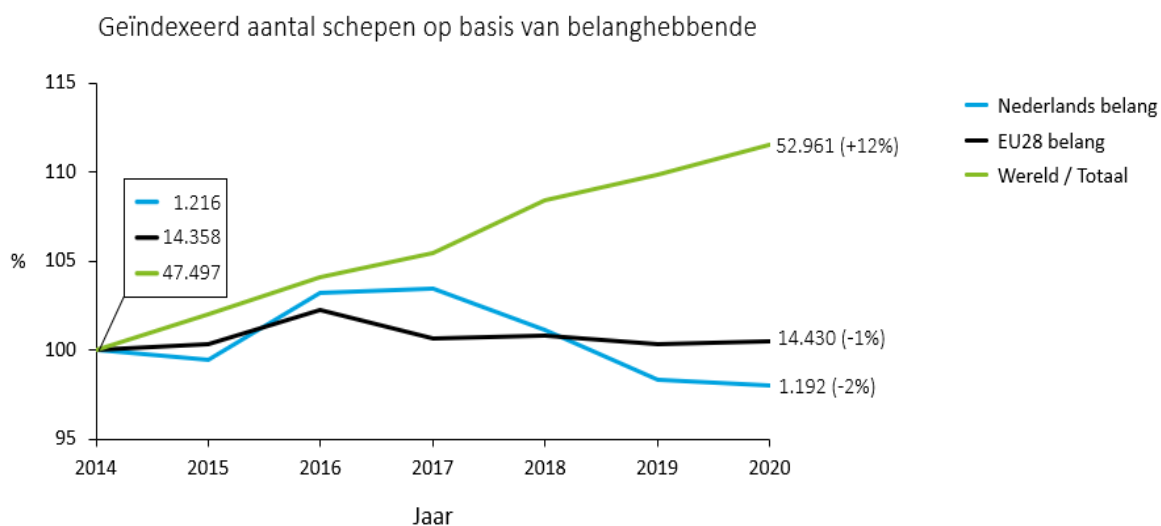
Een plausible verklaring voor het feit dat Nederland achterblijft kan gezocht worden in de voortdurende overcapaciteit op de wereldmarkt tussen 2014 en 2019. De voortdurende en toenemende overcapaciteit op de wereldmarkt zette marges steeds verder onder druk. Dit kan worden gezien als een erfenis van de financiële crisis: schepen waren reeds besteld en kwamen op de markt wat het aanbod vergrootte terwijl er minder vraag was⁴⁵. Gedurende de gehele periode 2014 – 2019 was sprake van overcapaciteit van het vervoersvermogen van schepen, waarbij in verschillende jaren het vervoersvermogen verder toenam dan de vraag, waardoor de overcapaciteit ook na 2014

⁴⁴ De vloot volgens de definitie van UNCTAD: zeeгаande voortgestuwde handelsschepen met een bruto tonnage van 100 GT en groter inclusief FPSO's en boorschepen, exclusief schepen voor binnenlandse waterwegen, vissersschepen, militaire schepen, jachten, en offshore vaste en mobiele platformen en binnenvaartschepen ('barges'). De identificatie van belanghebbenden geldt voor schepen groter dan 1000 GT.

⁴⁵ Review of Maritime Shipping 2019 – UNCTAD

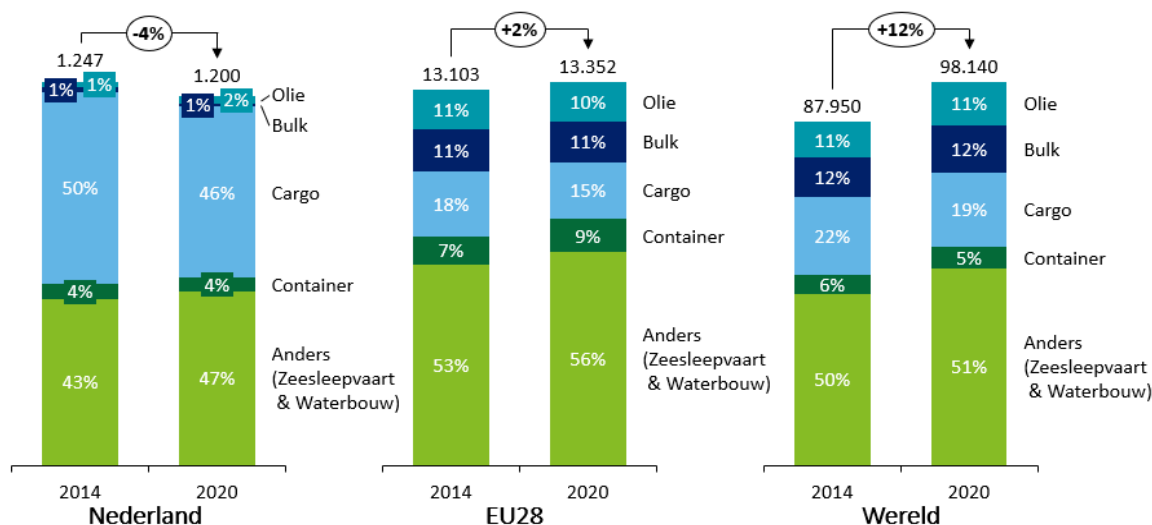
nog toenam. Als marges onder druk komen te staan ligt het voor de hand dat reders hun schepen onderbrengen in goedkopere landen. Het feit dat Nederland achterblijft in de groei ten opzichte van Europa en de wereld geeft aan dat Nederland onvoldoende concurrerend is. De voor de hand liggende verklaring van overcapaciteit, en dus lagere marges, zou betekenen dat Nederland specifiek niet concurrerend is op kosten. Dit ligt in lijn met de constatering dat in goedkopere (niet-Europese) landen de vloot juist sterk is gegroeid.

Er zijn ook schepen die geen Nederlandse vlag hebben, maar die toch een bijdrage leveren aan de Nederlandse cluster, bijvoorbeeld doordat de schepen wel vanuit Nederland worden beheerd. Deze schepen worden in dit rapport aangeduid als schepen met Nederlands belang. De aangehouden definitie is gelijk aan het begrip *beneficial ownership* van de *United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD)*.⁴⁶ Figuur 2, met daarin de trend van het aantal schepen met Nederlands belang, laat een vergelijkbaar beeld zien als Figuur 1: mondiaal neemt het aantal schepen toe, het aantal schepen met Europees belang blijft constant, terwijl het aantal schepen met Nederlands belang daalt.

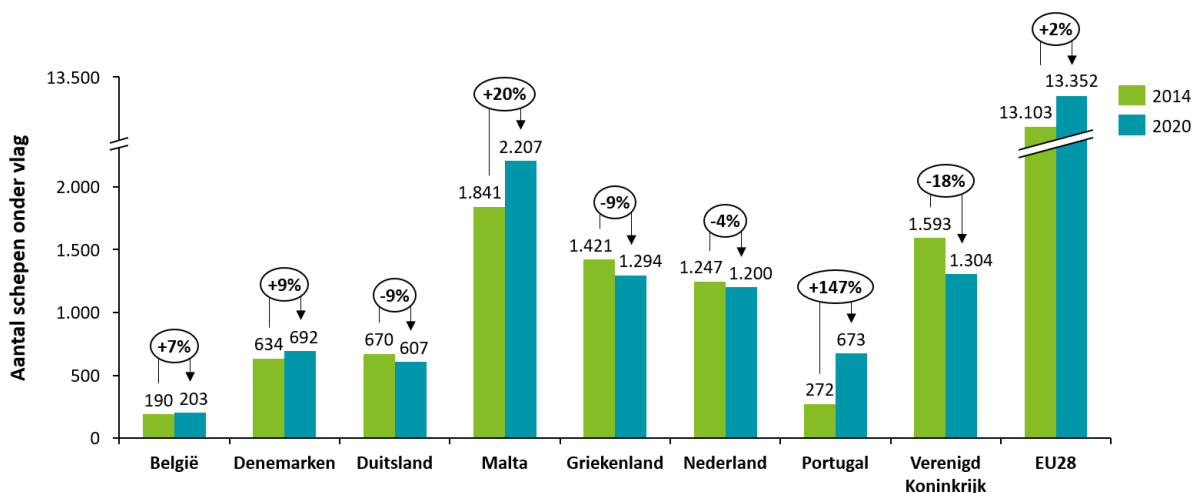


Figuur 2: Geïndexeerd aantal schepen (>1000GT) voor Nederland, EU28 landen en in totaal. Absolute aantallen in grafiek weergegeven voor 2014 en laatst beschikbare jaar (2020). Peildatum is 1 januari. Definitie belanghebbende is gelijk aan definitie 'beneficial ownership' van UNCTAD. Bron: UNCTAD

⁴⁶ De UNCTAD is een permanent intergouvernementeel lichaam ter bevordering van de handel de economische ontwikkeling met een eigen databank: <https://unctadstat.unctad.org/EN/>



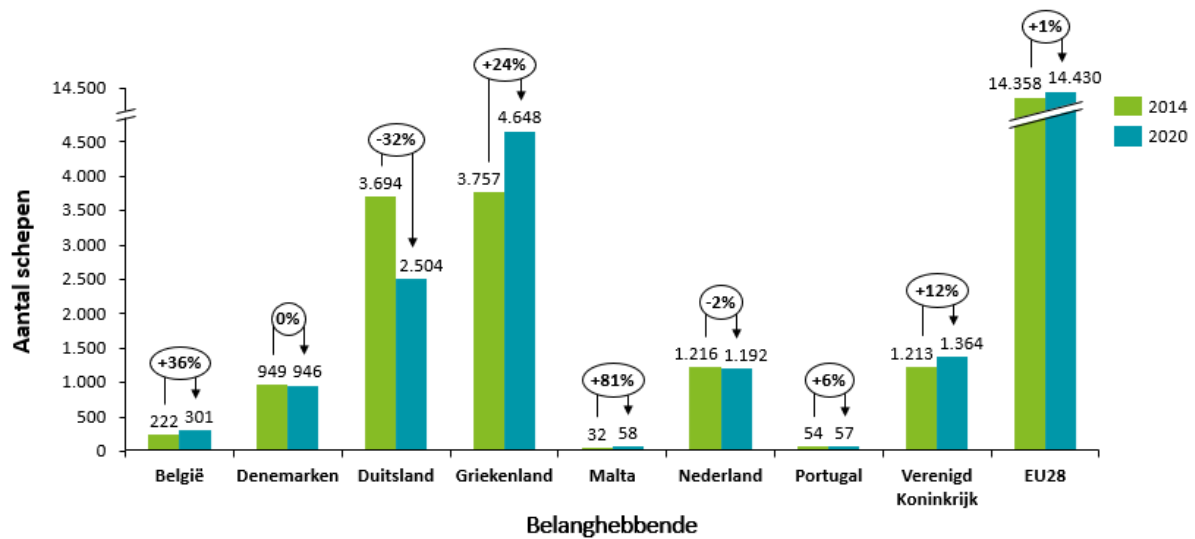
Figuur 3: Verandering in aantal schepen (>100GT) per type schip voor schepen onder Nederlandse vlag, EU28 vlag en wereldwijd. Peildatum is 1 januari. Bron: UNCTAD



Figuur 4: Verandering in vloot (>100GT) onder nationale vlag voor geselecteerde landen. Peildatum is 1 januari. Bron: UNCTAD

De afname in het aantal schepen onder Nederlandse vlag is voornamelijk te verklaren door een afname in de categorie 'general cargo'-schepen, zie Figuur 3. Met 50% van de totale vloot was dit scheepstype het meest voorkomende type in de Nederlandse vloot in 2014.

Voor een aantal landen is de verandering in het aantal schepen onder nationale vlag getoond in Figuur 4. De veranderingen in de vloot over 2014 – 2020 verschillen sterk per land. Sommige landen zagen hun vlaggebruik substantieel groeien, zoals bijvoorbeeld het aantal schepen onder Portugese vlag dat met 147% is toegenomen, van 272 naar 673 schepen. Dit lijkt vooral toe te schrijven aan de oprichting van internationale scheepsregister in Madeira dat door ITF is aangemerkt als een goedkope vlag of



Figuur 5: Verandering in vloot (>1000GT) per belanghebbende voor geselecteerde landen. Peildatum is 1 januari. Bron: UNCTAD

een gelegenhedsvlag⁴⁷. Ook Malta, België en Denemarken zagen hun vloten onder nationale vlag groeien. Daarentegen zagen Nederland, het Verenigd Koninkrijk en Duitsland hun vloot onder nationale vlag afnemen. Het Verenigd Koninkrijk verloor hierbij 18% van zijn vloot onder nationale vlag, wat vooral toe te schrijven is aan Brexit-gerelateerde onzekerheid.⁴⁸ De krimp van de Duitse vloot wordt door de Duitse redersvereniging VDR verklaard door de naweeën van de financiële crisis⁴⁹ in combinatie met het gebruik van KG's⁵⁰ (een financieringsvorm vergelijkbaar met de Scheeps CV's). Een aanzienlijk deel van de schepen zijn door Duitsland verkocht aan Griekenland, wat ook (deels) de Griekse groei verklaart⁵¹. Opvallend is dat in het aantal schepen met Portugese belanghebbende niet zo sterk gegroeid is als het aantal schepen onder Portugese vlag. Dit betekent dat de schepen zijn overgevlagd naar Portugal, maar dat die bedrijven daar niet gevestigd zijn.

Ook in de ontwikkeling van het bruto tonnage per vloot zijn duidelijke trends zichtbaar. Figuur 6 toont aan dat het bruto tonnage zowel wereldwijd (+23%) als op EU-niveau (+18%) groeit. Net als bij het aantal schepen (zie Figuur 1), blijft de ontwikkeling van het bruto tonnage van de vloot onder Nederlandse vlag achter (-10,8%).

⁴⁷ <https://www.itfglobal.org/en/sector/seafarers/flags-of-convenience> (bezoekt: 25 januari 2021)

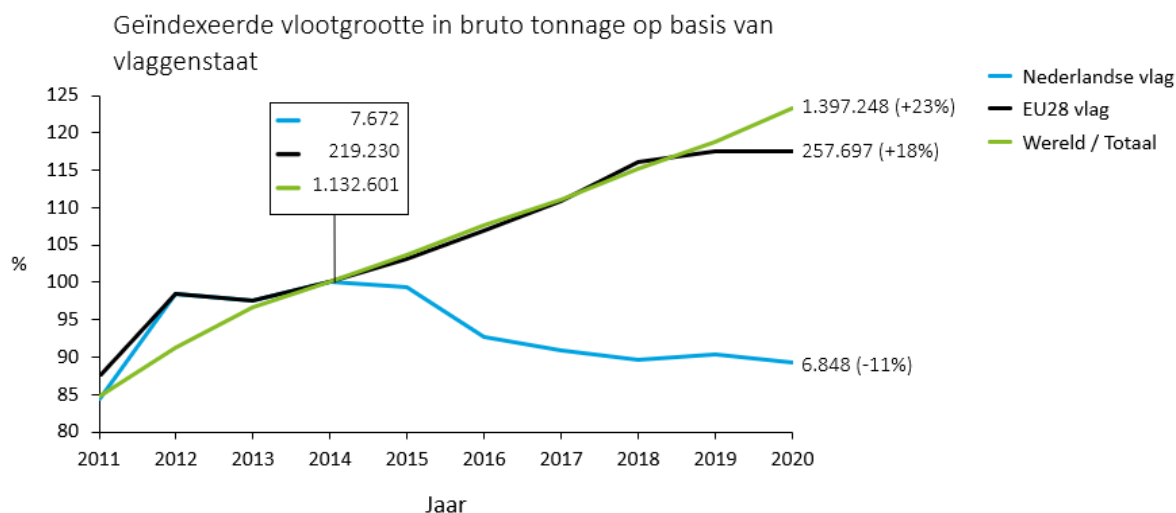
⁴⁸ Om hier op in te spelen legt het Verenigd Koninkrijk nieuwe plannen klaar voor een aantrekkelijker scheepsregister, met name voor schepen met lage emissie. Tevens investeert het Verenigd Koninkrijk in technologie welke de autonomie van schepen moet bevorderen. Bron: Review of Maritime Shipping (2020),

⁴⁹ Pandemic fallout: German maritime shipping headed for deep crisis – VDR German Shipowners' Association, 19 mei 2020 (<https://www.reederverband.de/en/press/press-release/artikel/pandemic-fallout-german-maritime-shipping-headed-for-deep-crisis.html>)

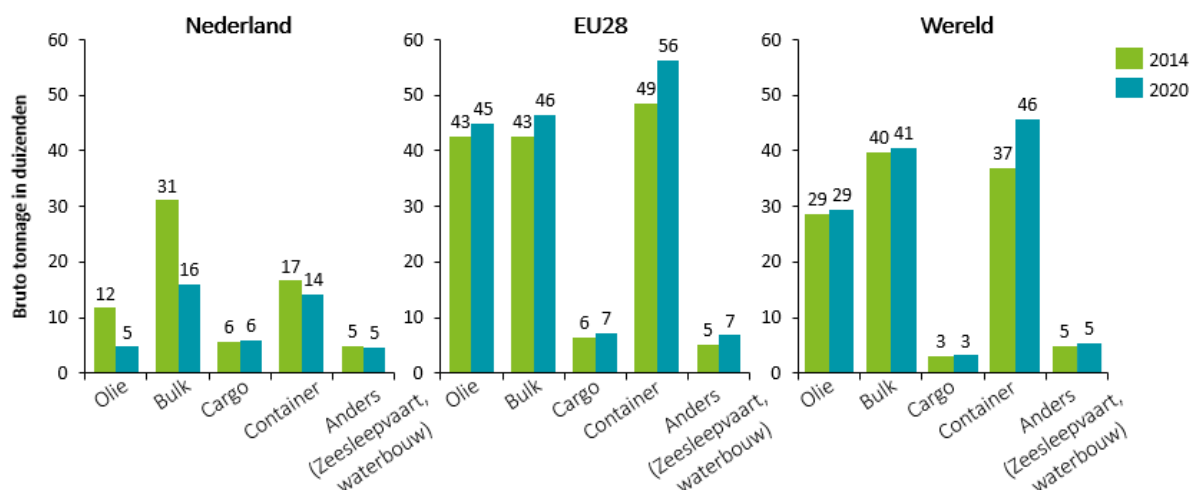
⁵⁰ German Shipping Fleet Dwindles as Financing Dries Up – The Wall Street Journal, 17 februari 2021 (<https://www.wsj.com/articles/german-shipping-fleet-dwindles-as-financing-dries-up-11613581454>)

⁵¹ Germany's Commercial Shipping Fleet Shrinks by a Third – The Wall Street Journal, 23 september 2018 (<https://www.wsj.com/articles/germanys-commercial-shipping-fleet-shrinks-by-a-third-1537707606>)

De afname van 10,8% in het bruto tonnage van de vloot wordt veroorzaakt door een vermindering in het aantal schepen en een vermindering in het bruto tonnage per schip. Figuur 1 toont aan dat Nederland minder schepen (afname van 4% tussen 2014 en 2020) onder zijn vlag heeft en dat werkt door naar het tonnage van de totale vloot. Het gemiddelde bruto tonnage onder Nederlandse vlag is gedaald voor vrijwel ieder scheepstype, zie Figuur 7. Dit terwijl op EU en wereldniveau het bruto tonnage voor ieder scheepstype toenam tussen 2014 en 2020. Deze afname in Nederland wordt verklaard de toename in het aantal lichte schepen (<1000 GT) en de afname van zeer zware schepen (>25.000 GT).



Figuur 6: Ontwikkeling van vloot (>100GT) in bruto tonnage van Nederland, de EU28 en de wereld over de periode 2011 tot 2020 (in duizendtallen). Absolute aantallen weergegeven voor 2014 en het laatst beschikbare jaar (2020). Peildatum is 1 januari. Bron: UNCTAD



Figuur 7: Gemiddeld bruto tonnage per scheepstype voor vloot (>100GT) onder nationale vlag. Bron: UNCTAD

Een andere belangrijke indicator voor de ontwikkeling van de maritieme sector is het aantal banen in de maritieme sector. Omdat ook hier de vergelijking met Europa van belang is om de concurrentiepositie van Nederland te bepalen wordt gebruik gemaakt van de *Blue Economy Indicators*⁵² van de Europese commissie. Een geschikte dataset om de vergelijking tussen Nederland en de wereld te maken ontbreekt helaas.

Figuur 8 toont de verandering in het aantal bezette werkplekken in verschillende Europese landen tussen 2014 en 2018. Voor al deze landen bij elkaar is een absolute afname zichtbaar. Een vergelijking met Figuur 4 toont dat de landen die veel schepen erbij kregen onder hun nationale vlag niet in gelijke mate groeiden in het aantal werknemers.⁵³ Portugal groeide haar werknemersbestand met 13% over 2014-2018, terwijl de vloot onder Portugese vlag met 147% groeide over 2014-2020.

De Nederlandse werkgelegenheid (op basis van de Blue Economy Indicators) nam af met 23% tussen 2014 en 2018. De cijfers in de Maritieme Monitor⁵⁴ laten een minder sterke daling zien. Op basis daarvan was in 2014 de werkgelegenheid 7.653 banen en in 2018 een werkgelegenheid van 6.970 banen (-9% ten opzichte van 2014), met een herstel in 2019 naar 7.410 banen (-3% ten opzichte van 2014).⁵⁵

Cijfers voor de waterbouwsector zijn niet beschikbaar op Europees of mondiaal niveau dus wordt uitsluitend gebruik gemaakt van de gegevens uit de Maritieme Monitor.⁵⁶ Figuur 9 toont zowel het aantal directe als indirecte banen in de waterbouwsector uitgesplitst naar waterbouwactiviteiten (bijvoorbeeld ten behoeve van baggerwerken) en offshore-activiteiten (bijvoorbeeld voor olie en gas en hernieuwbare energie). Ook in de waterbouwsector is sprake van een daling in werkgelegenheid, zowel in de directe als de indirecte werkgelegenheid.

Verwacht wordt dat nieuwe technologie ook een effect heeft op het globale maritieme personeelsbestand.⁵⁷ Met name de lager gerankte werknemers aan boord lopen risico dat een deel van hun werkzaamheden overbodig wordt. Voor de hogere rangen geldt dat automatisering slechts de rol verandert, omdat de technologie complementair is. Ondanks deze automatisering, wordt niet verwacht dat het totale globale personeelsbestand op korte termijn zal slinken. De tijdslijnen voor verregaande automatisering worden eerder geschat op decennia dan op jaren⁵⁸. Door een toename van de totale vloot, zal het personeelsbestand ongeveer gelijk blijven.

⁵² Blue Economy Indicators European Commission (2020), <https://blueindicators.ec.europa.eu/>

⁵³ De tijdshorizon in Figuur 4 en Figuur 8 verschilt. De conclusie die hier gemaakt wordt, houdt echter stand.

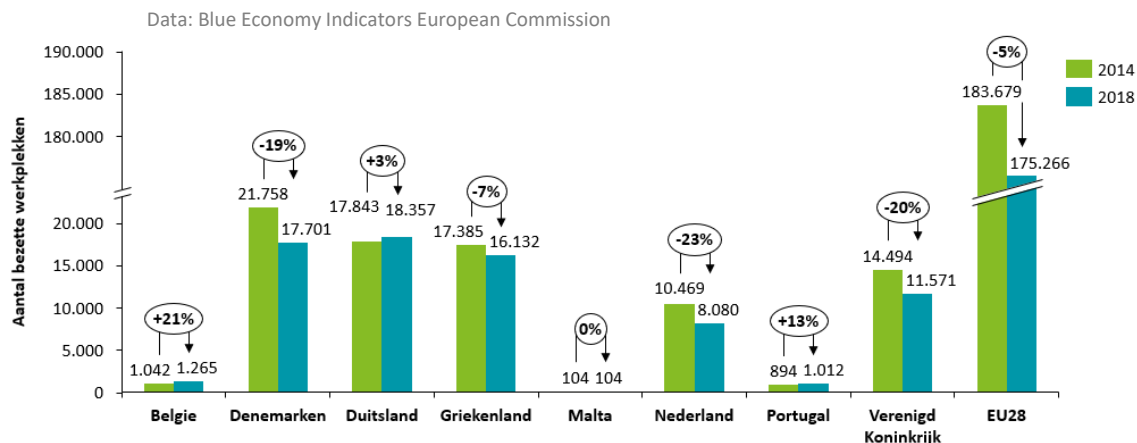
⁵⁴ Maritieme Monitor (2020) – Ecorys

⁵⁵ Dat wil zeggen werknemers waarvoor in Nederland sociale premies worden afgedragen (walfuncties en functies aan boord)

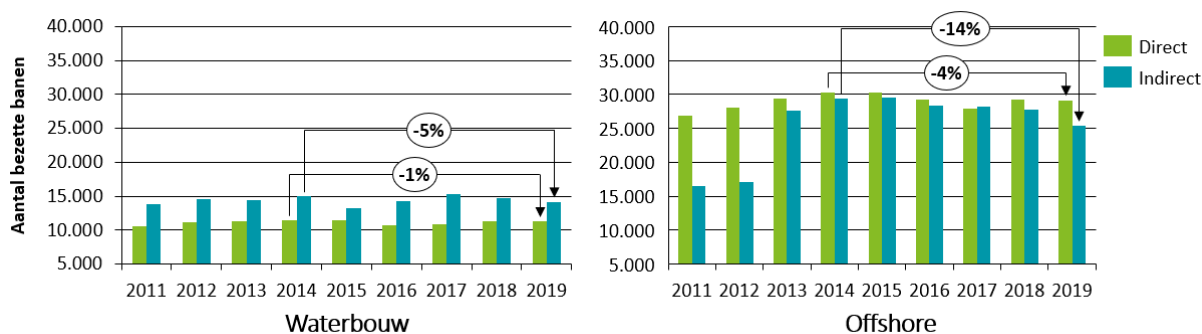
⁵⁶ Maritieme Monitor (2020) - Ecorys

⁵⁷ International Transport Workers' Federation (2019). Transport 2040: Automation, Technology, Employment – The Future of Work. World Maritime University. London.

⁵⁸ Eindrapport onderzoek varende drones – Monitor Deloitte (2019) <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/03/03/rapport-monitor-deloitte-eindrapport-onderzoek-varende-drones>



Figuur 8: Gecombineerd aantal bezette werkplekken in geselecteerde landen en EU28 van de handelsvaart, passagiersvaart en zeesleepvaart. 2018 was het laatst beschikbare jaar. Gebaseerd op NACE codes 5010 en 5020. Bron: Blue Economy Indicators European Commission (2020), <https://blueindicators.ec.europa.eu/>



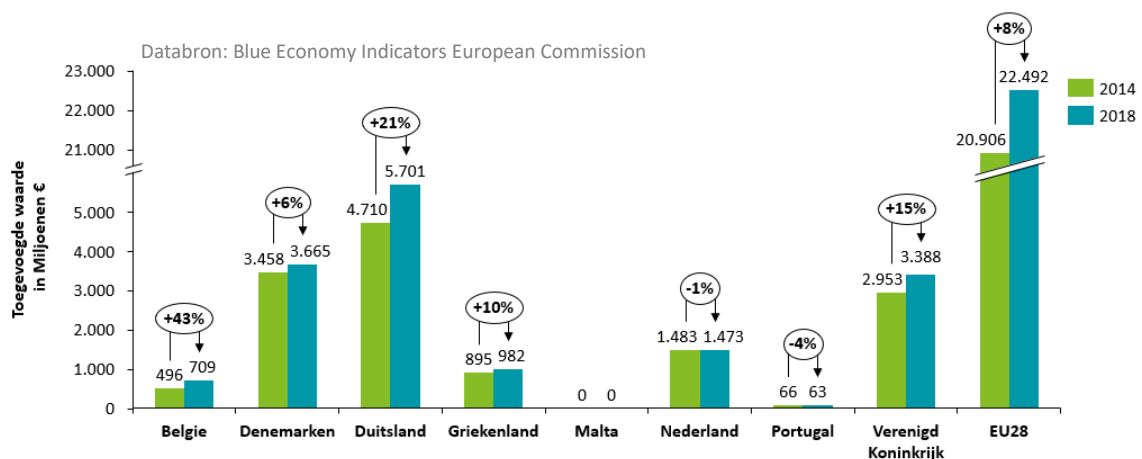
Figuur 9: Aantal bezette banen in de waterbouwsector, uitsplitst naar waterbouw- en offshore-activiteiten in de periode 2011-2019. Data voor waterbouwactiviteiten bevat zowel waterbouw op binnenwateren als op zee. Waterbouw op binnenwateren kwalificeert niet voor de fiscale regelingen. De sectorpartijen in de waterbouwsector geven aan dat het verdienvermogen in overgrote mate ligt bij waterbouw op zee. Peildatum is 1 januari. Bron: Maritieme monitor 2020

Een kanttekening bij de werkgelegenheid op schepen is dat deze veelal bezet zijn door niet-Nederlanders. Vanuit de sector geeft men aan dat lager geschoold personeel uit Nederland niet kan concurreren met personeel van buiten de EU/EER op salaris. Dit betekent dat slechts het hoogst gekwalificeerde technische personeel Nederlands kan zijn en dat Nederlanders alleen voor de hoogst betaalde werkzaamheden aan boord worden ingezet.

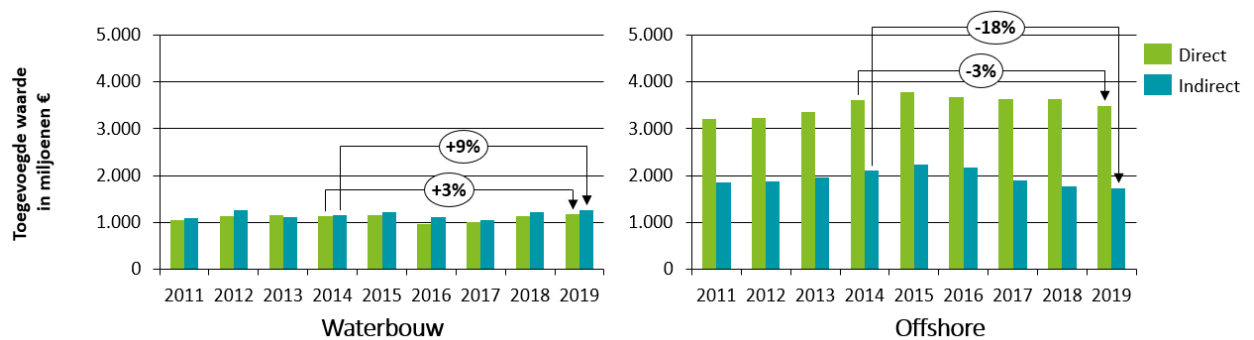
Figuur 10 toont dat tussen 2014 en 2018 de totale toegevoegde waarde van de zeevaart (exclusief waterbouwsector) in Nederland met 1% daalde. In dezelfde periode groeide de toegevoegde waarde van zeevaart in de EU met 8%. De Duitse maritieme transportsector heeft de hoogste toegevoegde waarde en laat een groei zien van 21% tussen 2014 en 2018. Hierbij dient te kanttekening te worden geplaatst dat de getallen jaar op jaar voor Duitsland grote variatie laten zien en dat het aantal schepen onder Duitse vlag juist gedaald is en het daarmee de vraag is of deze getallen realistisch zijn of dat de methode om de toegevoegde waarde te bepalen voor Duitsland jaar op jaar verschilt.

Voor de waterbouw is tussen 2014 en 2019 een groei zichtbaar in zowel de directe als indirecte toegevoegde waarde van respectievelijk +3% en +9%, zie Figuur 11. Daarentegen is tussen 2014 en 2019 in de offshore een duidelijke krimp zichtbaar in zowel de directe als indirecte toegevoegde waarde van respectievelijk -3% en -18%.

Op basis van de trends beschreven in deze sectie, namelijk dat Nederland in termen van vloot onder Nederlandse vlag, onder beheer en in tonnage (zie Figuur 1, Figuur 2 en Figuur 6) achterblijft bij de EU en het totaal in de wereld, kan gesteld worden dat de Nederlandse concurrentiepositie onvoldoende is om mee te groeien met de mondiale ontwikkelingen. Ook de werkgelegenheid (zie Figuur 8 en Figuur 9) is gedaald en de toegevoegde waarde is met uitzondering van de waterbouwactiviteiten ook gedaald (zie Figuur 10 en Figuur 11). Nederland doet het daarmee ook minder goed dan de EU als geheel. Op het onderdeel waar Nederland een groei laat zien, de toegevoegde waarde in de waterbouw, zijn geen congruente data beschikbaar op Europees en mondiaal niveau waardoor geen data-gebaseerde uitspraak kan worden gedaan over de Nederlandse concurrentiepositie in deze sector. Er wordt opgemerkt dat de cijfers tenaanzien van de toegevoegde waarde van Blue Economy voor sommige landen relatief grote variatie laten zien (jaar op jaar) wat vragen oproept wat betreft de betrouwbaarheid hiervan.



Figuur 10: Directe (brutto) toegevoegde waarde van geselecteerde landen en EU28 van de handelsvaart, passagiersvaart en zeesleepvaart (NACE code 5010 en 5020). 2018 was het laatst beschikbare jaar. Bron: Blue Economy Indicators European Commission (2020), <https://blueindicators.ec.europa.eu/>



Figuur 11: Toegevoegde waarde in waterbouw- en offshore sector in de periode 2011-2019. Data voor waterbouw bevat zowel waterbouw op binnenwateren als op zee. Waterbouw op binnenwateren kwalificeert niet voor de fiscale regelingen. De waterbouwsector geeft aan dat het verdienvermogen vooral ligt bij waterbouw op zee. Peildatum is 1 januari. Bron: Maritieme monitor 2020

2.3.2. Veranderingen in het speelveld

Behalve kwantitatieve data zoals beschreven in de voorgaande secties, zijn tijdens dit onderzoek ook kwalitatieve inzichten opgedaan door middel van interviews met onder andere sectorpartijen. In deze sectie worden verschillende factoren genoemd die invloed hebben op de Nederlandse concurrentiepositie, maar waarover binnen de reikwijdte van dit onderzoek geen kwantitatieve gegevens beschikbaar zijn.

Nederland heeft een unieke kennispositie en de maritieme sector plukt daar als geheel de vruchten van. De vloot onder Nederlands beheer (schepen onder Nederlandse vlag, dan wel met een Nederlandse belanghebbende) bevat relatief veel *bijzondere* schepen als specialistische baggerschepen, specialistische zeesleepvaartschepen en andersoortige specialistische schepen voor de waterbouw en offshore. De Nederlandse vloot kent relatief weinig olietankers, containerschepen en bulkschepen. Dit toont aan dat Nederland vooral concurreert op kennisintensieve maritieme markten en in mindere mate op de meer volwassen mondiale markten. De unieke kennispositie van Nederland raakt echter in het geding door opkomende maritieme clusters elders in de wereld. Op wereldmarkten kan de Nederlandse waterbouwsector slecht concurreren met enkele relatief jonge wereldspelers doordat deze wereldspelers voortkomen uit landen die concurrentiepositie-stimulerende maatregelen gebruiken die voor Nederland niet toepasbaar zijn (bijvoorbeeld het sluiten van de markt voor buitenlandse partijen door bepaalde landen buiten de EU, zoals bijvoorbeeld China). Zo ervaart de sector dat landen hun markt alleen openstellen als zij bepaalde kennis en kunde zelf niet hebben. De betreffende landen stellen dan wel de voorwaarde dat lokale bemanning en schepen gebruikt worden. Zodra voldoende kennis is ingewonnen, wordt de markt gesloten voor buitenlandse partijen en de opgedane kennis in combinatie met staatssteun gebruikt om nieuwe maritieme spelers te creëren. In combinatie met de lagere loonkosten in de betreffende landen, weten de resulterende maritieme spelers uit deze landen op de mondiale markten in hoog tempo aan marktaandeel te winnen. De betreffende landen zorgen daarom voor (deels) gesloten markten én verhitte concurrentie op resterende open markten. Hierdoor staan de marges onder druk voor Nederlandse partijen. Omgekeerd stelt de EU en daarmee Nederland zijn markten wel open voor maritieme spelers uit deze landen.

Ondanks dergelijke ontwikkelingen en de resulterende druk op de marges zijn sectorpartijen loyaal aan de Nederlandse maritieme cluster. Vestiging in Nederland (met name voor de waterbouwsector)

is niet een uitsluitend economisch gedreven keuze, maar heeft voor sommige bedrijven bijvoorbeeld ook een historische waarde. Echter, de sector vreest dat de Nederlandse voorsprong in verschillende markten niet houdbaar is naarmate de buitenlandse markten volwassen worden, denk hierbij onder andere aan Aziatische markten. Het gaat hierbij met name om kennisgebieden waarin Nederland eerder als voortrekker werd gezien, zoals bijvoorbeeld de waterbouw en offshore wind. Hierdoor ontstaat een reële kans dat Nederlandse bedrijven zich naar het buitenland verplaatsen, aangezien bij gelijke ecosystemen en randvoorwaarden zoals 'ease of doing business' dit steeds meer een economische afweging wordt.

Het gemak waarmee zaken kan worden gedaan in een land is medebepalend voor de concurrentiepositie. Door verschillende sectorpartijen wordt dit in Nederland als complex ervaren. Denk hierbij aan de klantgerichtheid van het scheepsregister, het regelen van zaken voor (internationaal) personeel als zorgverzekeringen en sociale zekerheid, of het al dan niet toestaan van private gewapende beveiliging. Het gemak van zaken doen komt ook terug in de uitvoeringspraktijk van de fiscale regelingen. Verschillende sectorpartijen ervaren discussie met de uitvoerder over wat wel en niet onder de regelingen valt of hoe deze geïnterpreteerd moeten worden. Zo wordt de bepaling van het eerste jaar waarin de belastingplichtige de tonnageregeling kan gaan toepassen genoemd en het bepalen van het vervoersdeel bij de winstsplitsing (hierover meer in hoofdstuk 3). Het hebben van deze discussie creëert onzekerheid aan de kant van de sector. Sommige partijen in de sector ervaren een hoge maandelijkse dan wel jaarlijkse administratieve last. Beleidswijzigingen van andere landen en van Nederland lopen niet synchroon waardoor in andere landen eerder meer ruimte wordt gecreëerd dan in Nederland (zoals bijvoorbeeld in Denemarken, Noorwegen en Cyprus ten aanzien van de waterbouw en offshore). Hierdoor is er minder zekerheid wat zijn weerslag kan hebben op investeringen in Nederland.

Opmerking omtrent de 'discussie' rond de uitvoeringspraktijk

Het is van belang te benadrukken dat het hier gaat om de discussie die *ervaren* wordt door sectorpartijen. De in deze sectie genoemde punten worden door de uitvoeringsorganisatie herkend als de verschillende onderwerpen die in de afgelopen jaren incidenteel ter sprake zijn gekomen. De sectorpartijen en de uitvoeringsorganisatie weten nagenoeg altijd overeenstemming te bereiken. Zo zijn de rechtszaken in de afgelopen jaren ten aanzien van de fiscale regelingen op één hand te tellen en hadden deze veelal betrekking op een beperkte groep gebruikers in relatie tot de Scheeps CV's. De oorzaak dat discussie wordt ervaren kan worden gevonden in het gebruik van een *open norm*. Er is bijvoorbeeld niet strikt voorgeschreven (bijvoorbeeld door middel van een limitatieve lijst) wat kwalificerende activiteiten zijn en daardoor is overleg met de uitvoeringsorganisatie noodzakelijk. Hierbij wordt direct opgemerkt dat een *gesloten norm* onwenselijk is, het is nagenoeg onmogelijk om bijvoorbeeld alle kwalificerende activiteiten volledig te beschrijven. Tijdens deze afstemming tussen uitvoeringsorganisatie en sectorpartij, die inherent is aan de open norm, ontstaat een spanningsveld tussen (a) de sectorpartij die zoveel mogelijk ruimte wil en op de grens van de Europese richtsnoeren wil opzoeken en (b) de uitvoeringsorganisatie die in geen geval over deze grenzen heen wil en liever op gepaste afstand blijft en zo een Europese infractieprocedure voorkomt. Hierbij wordt ook opgemerkt dat landen die genoemd worden door sectorpartijen als aantrekkelijk in de invulling van het beleid (bijvoorbeeld België en Cyprus), in de praktijk eerder geneigd lijken om op de grens van de richtsnoeren te gaan zitten.

Meerdere partijen noemen het voordeel wat de Nederlandse vlag geeft ten opzichte van andere vlaggen: kwaliteitserkenning in het buitenland. Enkele sectorpartijen geven aan dat het goed is om als Nederlandse partij bekend te staan voor het gunnen van opdrachten. Ook zijn schepen onder Nederlandse vlag minder tijd kwijt aan havenstaatcontroles. Er kan gesteld worden dat de

Nederlandse vlag staat voor kwalitatief hoogwaardige zeevaart en dat dit internationaal erkend wordt. Andere partijen stellen daar tegenover dat zodra marges verder onder druk komen te staan in moeilijkere marktomstandigheden, er zal worden uitgeweken naar een vlag die 'goed genoeg' is, maar toch aantrekkelijker is in de uitvoering dan de Nederlandse vlag.

2.3.3. De Nederlandse concurrentiepositie staat onder druk

Op basis van de cijfers in sectie 2.3.1 is af te leiden dat de maritieme sector in Nederland niet voldoende kan concurreren, noch in vergelijking tot Europa, noch in vergelijking tot de wereldmarkt. Dit geldt over de gehele linie, zowel voor de vloot onder Nederlandse vlag, voor schepen met een Nederlands belang, voor de toegevoegde waarde, als voor het aantal bezette banen. De concurrentiepositie wordt niet alleen bepaald door de fiscale regelingen, maar ook door de in sectie **Error! Reference source not found.**2.3.2 besproken zaken; opkomende ecosystemen in andere delen van de wereld waardoor Nederlandse kennis en ervaring niet zonder meer uniek is, marges die onder druk staan door lage olie en gas prijzen en toenemende concurrentie, het gebrek aan gemak waarmee in Nederland zaken kan worden gedaan en een als weinig klantgericht ervaren scheepsregister.

De verschillende sectorpartijen geven zonder uitzondering aan dat de bestaande fiscale regelingen van groot belang zijn en dat zonder deze regelingen Nederland onaantrekkelijk zou zijn als vestigingsland. Daarmee kan impliciet geconcludeerd worden dat de regelingen deels doeltreffend zijn: zij dragen immers bij aan het behoud van de maritiem cluster. De fiscale regelingen in combinatie met de andere genoemde factoren die bepalend zijn voor de Nederlandse concurrentiepositie slagen er niet in om de Nederlands zeevaartsector te doen groeien. De uitzondering hierop zijn de waterbouwactiviteiten. Hoewel specifiek de waterbouwactiviteiten in Nederland groei laten zien is het onbekend hoe deze groei zich verhoudt tot de ontwikkelingen in Europa en op mondiaal niveau. Opvallend is dat juist deze groeiemarkt minder bediend wordt door de fiscale regelingen doordat niet alle type schepen kwalificeren voor de tonnageregeling en alleen het vervoersdeel van de activiteiten meetelt voor de verschillende regelingen (conform de Europese richtsnoeren).

2.3.4. Suggesties ten behoeve van volgende evaluaties

De doeltreffendheid, of het resultaat van de regeling, is in deze evaluatie uitgedrukt in toegevoegde waarde, het aantal banen, het aantal schepen onder Nederlandse vlag en het aantal schepen met een Nederlandse belanghebbende. Hoewel de data ontbreekt om op basis van de getallen causaliteit hard aan te tonen zijn zij een indicatie van de opbrengsten van de regeling ten aanzien van het doel van de Nederlandse overheid, het bewaken en bevorderen van de welvaart en het welzijn van Nederlandse burgers en bedrijven. Binnen dit onderzoek is de impact van een schip onder Nederlandse vlag, en daarmee het (economische) belang van schepen onder Nederlandse vlag en het belang van de vlag voor zeevarenden, niet gekwantificeerd. Het zou wenselijk zijn om dit in een volgende evaluatie wel te kwantificeren.

2.4. Doelmatigheid

De doelmatigheid van een regeling gaat over de efficiëntie waarmee de doelen bereikt worden gegeven de gebruikte middelen. Hiertoe dienen de kosten en de baten dus bekend te zijn. Om de kosten te bepalen wordt in evaluaties doorgaans het budgettaire beslag gehanteerd. Dit zal voor iedere individuele regeling worden beschreven in de hiernavolgende hoofdstukken. Doelmatigheid heeft tevens te maken met de efficiëntie waarmee de uitvoerder te werk kan gaan of weet te gaan.

De tonnageregeling en afdrachtvermindering hebben hetzelfde doel, hetzelfde Europese kader voor staatssteun, maar verschillende kwalificerende voorwaarden in Nederland. Zo kent de afdrachtvermindering de eis om een Nederlandse vlag te voeren terwijl de tonnageregeling de eis

heeft (deels) onder Europese of EER vlag te varen. Voor de afdrachtvermindering dient men op maandelijkse basis te kwalificeren terwijl dit voor de tonnageregeling juist op jaarlijkse basis is. In de praktijk verschillen ook de type schepen die kwalificeren voor de beide regelingen. Dit leidt tot onbegrip bij de sectorpartijen, waarbij hun redenatie is dat de regelingen hetzelfde doel dienen en het daarmee ook logisch zou zijn als ze dezelfde kwalificerende voorwaarden zouden hanteren.

De uitvoeringen van beide regelingen is belegd bij verschillende onderdelen binnen de Belastingdienst (de afdrachtvermindering zeevaart bij de loonheffingen en de tonnageregeling bij de vennootschapsbelasting/inkomstenbelasting-winst). Hierdoor hebben beide onderdelen maritieme expertise nodig. Beide onderdelen zijn zo gestructureerd dat de benodigde experts bereikbaar zijn om zich te buigen over de casuïstiek, zij maken gebruik van kennisgroepen en hebben procedures om eventuele onduidelijkheden over de invulling van het beleid te escaleren naar de beleidsmaker. De uitvoerder geeft aan dat deze structuren goed werken en er weinig signalen komen vanuit de sector over onenigheid of onduidelijkheid. In deze evaluatie werd echter door de sector gesteld dat discussies vaker voorkomen dan wenselijk. De oorzaak hiervan, de open norm en het spanningsveld van de invulling hiervan, is reeds beschreven in de vorige sectie. Ook stelt de sector dat er schijnbare inconsistentie wordt ervaren in het beoordelen van situaties door de uitvoerder, onder andere in het bepalen van welke activiteiten 'direct samenhangende werkzaamheden' zijn en in welke gevallen de tonnageregeling en afdrachtvermindering toepasbaar zijn. De uitvoerder herkent deze geluiden, maar stelt ook dat bij deze ogenschijnlijke inconsistenties cruciale details verschillen, waardoor het oordeel over de ene situatie anders is dan bij de andere. Ook dit is inherent aan het invullen van een open norm.

2.5. Borging Evaluatie en Horizonbepaling

Op basis van de Comptabiliteitswet 2016⁵⁹ en de Regeling periodiek evaluatieonderzoek⁶⁰, dienen de regelingen minimaal één keer per zeven jaar geëvalueerd te worden. De regeling periodiek evaluatieonderzoek en het Toetsingskader Fiscale Regelingen⁶¹ maakt duidelijk welke punten geëvalueerd dienen te worden. Regeling specifieke vragen zijn gesteld door de betrokken departementen in de offerteaanvraag, maar verder niet beschreven in beleidsdocumenten.

Er is geen eenduidige manier om de baten van de regelingen te identificeren tijdens een evaluatie en ook de kosten (zowel niet-financieel als financieel) zijn niet eenduidig voorgeschreven. Dit bemoeilijkt met name het evalueren van de doelmatigheid en doeltreffendheid. Hoofdstukken 3, 4 en 5 bevatten meer informatie over de specifieke regelingen ten aanzien van de borging van de evaluatie en horizonbepaling.

⁵⁹ https://wetten.overheid.nl/BWBR0039429/2020-01-01/#Hoofdstuk4_Paragraaf1_Artikel4.1

⁶⁰ <https://wetten.overheid.nl/BWBR0040754/2018-03-27>

⁶¹ <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2020/overig/4.55>

3. Evaluatie tonnageregeling

De tonnageregeling is een fiscale regeling die forfaitair de verschuldigde vennootschapsbelasting van de ondernemer bepaalt⁶². In 1996 werd de regeling door Nederland ingevoerd, om de concurrentiepositie van de vloot te verbeteren. De forfaitair bepaalde winst geeft veelal een lagere winstbelasting en wordt daarom gezien als staatssteun. De winst wordt bepaald aan de hand van het netto tonnage van een schip, zie Tabel 1.

Tarief per 1000 nettoton	Voor schepen
€9,08	tot en met 1000 nettoton
€6,81	voor het meerdere tot en met 10.000 nettoton
€4,54	voor het meerdere tot en met 25.000 nettoton
€2,27	voor het meerdere tot en met 50.000 nettoton
€0,50	voor het meerdere boven 50.000 nettoton

Tabel 1: Bedrag per dag per 1000 nettoton in Nederlandse tonnageregeling⁶³

Het tonnageregime is van toepassing op de winst (gerelateerd aan) vervoersactiviteiten van het type schepen dat bedoeld is voor vervoer van zaken of personen in het internationale verkeer over zee, (vervoer gerelateerd aan) exploratie van de zeebodem, het leggen van kabels of pijpen of het verrichten van takel- en hefwerkzaamheden. De regeling heeft de eis dat de beheersactiviteiten van het betreffende schip in belangrijke mate vanuit Nederland gebeuren.

3.1. Probleemstelling en beleidsdoel

De probleemstelling en beleidsdoelstelling zoals beschreven in hoofdstuk 2 gaan ook op voor de tonnageregeling. Het doel is om op duurzame wijze toegevoegde waarde en werkgelegenheid te creëren in Nederland. De tonnageregeling draagt bij aan deze doelstelling door de concurrentiepositie te verbeteren aangezien in de praktijk de winstbelasting die bedrijven betalen wordt verlaagd. Het behalen van de voor Nederland beoogde effecten (werkgelegenheid en toegevoegde waarde) wordt onder andere bereikt doordat de voorwaarde is gesteld dat de beheersactiviteiten vanuit Nederland moeten gebeuren. Er kan worden gesteld dat de tonnageregeling impliciet als doel heeft om het aantrekkelijk te maken voor maritieme bedrijven om fiscaal gevestigd te zijn in Nederland zodat ook de walorganisatie in Nederland is gevestigd. Dit zorgt voor belastinginkomsten en zowel directe als indirecte werkgelegenheid door afgeleide activiteiten in de rest van de maritieme cluster zoals in de juridische en financiële dienstverlening.

Het toetsingskader fiscale regelingen schrijft voor dat de te bereiken doelstelling zo veel mogelijk kwalitatief en kwantitatief wordt ingevuld om zodoende ook achteraf te kunnen evalueren of, hoe en wanneer het doel verwezenlijkt is. Dit kan worden getoetst aan de hand van het acroniem SMART; Specifiek, Meetbaar, Afgesproken, Relevant en Tijdsgebonden. De doelstelling van de tonnageregeling is in zijn huidige vorm niet specifiek. Het woord *concurrerend* kent geen eenduidige definitie. Tevens is voor de fiscale vestiging van bedrijven in Nederland geen specifieke doelstelling gedefinieerd in

⁶² Wet inkomstenbelasting 2001 – Rijksoverheid – <https://wetten.overheid.nl/BWBR0011353/2021-01-01#Hoofdstuk3>

⁶³ Wet inkomstenbelasting 2001 – Rijksoverheid – <https://wetten.overheid.nl/BWBR0011353/2021-01-01#Hoofdstuk3>

absoluut aantal of relatief ten opzichte van ontwikkelingen in de EU en of op mondiaal niveau. Om de regeling specifiek te maken, zou een dergelijke voorwaarde toegevoegd kunnen worden. Dit wordt verder beschreven in sectie 3.3.2. Gezien de doelstelling niet specifiek is in de te bereiken doelen, is deze ook niet direct meetbaar. Daarnaast is de causaliteit van deze regeling op basis van uitsluitend kwantitatieve data lastig vast te stellen, daarom is gebruik gemaakt van interviews. Ook is gekeken naar sector brede ontwikkelingen, maar deze zijn lastig specifiek toe te schrijven aan de fiscale regeling.

Om aan het criteria ‘afgesproken’ (of afgestemd) te voldoen, dient het doel in lijn te zijn met doelstellingen in ander beleid. In deze context is het met name wenselijk dat het doel van het tonnageregime is afgestemd met de maritieme strategie. Zo sluit de relatief brede reikwijdte van de tonnageregeling aan bij de wens van de beleidsmaker om de sector breed te stimuleren en zo de markt in staat te stellen haar eigen keuzes te maken ten aanzien van de ontwikkelingsrichting van de maritieme activiteiten. Hierbij wordt opgemerkt dat, hoewel de tonnageregeling relatief breed is opgezet, deze gericht is op vervoersactiviteiten. Onderdelen van de waterbouw (bijvoorbeeld niet-vervoersactiviteiten ten aanzien van offshore wind) kwalificeren niet voor de tonnageregeling.

De regeling is van blijvende relevantie, totdat er geen behoefte meer is aan het versterken van de Nederlandse concurrentiepositie. Dit zal iedere evaluatie bevestigd moeten worden. Aan de doelstelling van de regeling is geen tijdslijn verbonden, waardoor de doelstelling niet als tijdsgebonden kan worden beschouwd.

3.2. Instrumentkeuze

De punten beschreven in sectie 2.2 zijn van toepassing voor de tonnageregeling. Een heffing is niet mogelijk voor bedrijven die niet in Nederland zijn gevestigd. Een forfaitaire winstvaststelling kan specifiek de kostenposten verlagen die in Nederland hoger zijn dan in het buitenland; in het geval van de tonnageregeling is dit specifiek de winstbelasting. Daarnaast is de tonnageregeling een gangbare fiscale regeling die nagenoeg door alle Europese landen met enige maritieme sector van betekenis wordt aangeboden. Op mondiaal niveau wordt het fiscale speelveld bepaald door landen die niet (bijvoorbeeld Hong Kong) of amper belasten (bijvoorbeeld Singapore).

3.3. Doeltreffendheid

Het aantal schepen met een Nederlandse belanghebbende kan in deze evaluatie als proxy dienen om de effectiviteit van de tonnageregeling te bepalen aangezien de tonnageregeling als eis heeft dat de beheersactiviteiten vanuit Nederland verricht worden.⁶⁴ De ontwikkeling in het aantal schepen met een Nederlandse belanghebbende blijft 2.5% achter op de EU28 landen (NL: -2%, EU28: +0,5% t.o.v. 2014) en 14% minder gestegen dan mondiaal gezien (NL: -2%, wereld/totaal: +12% t.o.v. 2014). Binnen Europa is echter veel variatie zichtbaar (zie Figuur 5). Zo verloor Duitsland 1190 schepen (-32%) onder beheer sinds 2014, terwijl Griekenland 891 schepen (+24%) onder beheer erbij kreeg⁶⁵. Dit betekent dat het aantal schepen onder beheer in Nederland redelijk stabiel is gebleven in vergelijking tot de uitersten in Europa, maar wel dat Nederland achterblijft bij de gemiddelde Europese en mondiale groei van het aantal schepen onder beheer.

Aangezien deelname aan de tonnageregeling als voorwaarde stelt dat ook de beheersactiviteiten vanuit Nederland worden uitgevoerd kan ook worden beredeneerd dat een aantrekkelijke

⁶⁴ Tweede kamer, 1995–1996, 24 482, nr. 3

⁶⁵ Zie hoofdstuk 2.3.1 voor een duiding van deze getallen

tonnageregeling in Nederland meer beheersactiviteiten aantrekt en daarmee leidt tot meer banen in de walorganisaties. Hoewel zowel de Maritieme Monitor van 2014 en 2019 de werkgelegenheid van walorganisaties vermelden, 2665 en 2178 respectievelijk, kan niet worden vastgesteld of de daadwerkelijke werkgelegenheid bij walorganisaties is afgenomen omdat de meetmethode in beide jaren sterk verschilt.⁶⁶ Ook is binnen de reikwijdte van dit onderzoek geen informatie beschikbaar over werkgelegenheid bij walorganisaties op Europees en mondiaal niveau en kan niet worden bepaald wat de Europese dan wel mondiale ontwikkeling hierin is. Het is aan te bevelen om hiervan in ieder geval binnen Nederland wel een tijdreeks van op te bouwen.

In de rest van deze sectie worden verschillende zaken in kwalitatieve termen besproken die ook hun invloed of weerslag kunnen hebben op de doeltreffendheid van de tonnageregeling.

Uit de evaluatie van 2014 blijkt dat er geen aanpassing van de tarieven van de tonnageregeling nodig is.⁶⁷ Ook uit deze evaluatie blijkt dat er vanuit de sectorpartijen geen aanpassingen van de tarieven van de tonnageregeling noodzakelijk zijn. Verschillende maritieme spelers bevestigen dat de Nederlandse tarieven voldoende concurrerend zijn ten opzichte van de andere landen. Er zijn landen met gunstigere tarieven zoals bijvoorbeeld Cyprus (zie bijlage III), maar verschillende sectorpartijen geven aan dat uitsluitend de fiscale voordelen alleen op dit moment niet opwegen tegen de tijd en middelen die het kost om een (wal)organisatie te verplaatsen. Enkele sectorpartijen geven aan juist om fiscale redenen reeds in het buitenland gevestigd te zijn. Daarnaast geven verschillende sectorpartijen expliciet aan dat als marges verder onder druk komen te staan dit kan veranderen, bijvoorbeeld door toenemende internationale concurrentie. Voor partijen die vaak opdrachten ontvangen van oliestaten en andere partijen die zelf afhankelijk zijn van olie-inkomsten, denk aan de waterbouwsector en de offshore activiteiten, geldt ook dat een (structureel) lagere olieprijs de marges onder druk zet.

Een beperkte selectie van scheepsactiviteiten (en daarmee indirect scheepstypen) komt in aanmerking voor de tonnageregeling. De Europese communautaire richtsnoeren uit 2004 spelen hier een rol in doordat de focus ligt op het vervoersgedeelte van maritieme activiteiten.⁶⁸ Hierdoor stelt de Nederlandse tonnageregeling dat maritieme activiteiten anders dan vervoer niet onder de regeling vallen. Deze focus op vervoer strookt niet langer met de doelstelling van het Nederlandse beleid. Het doel is om een sterke concurrentiepositie van de Nederlandse maritieme sector te bewerkstelligen, zeevaart, binnenvaart, scheepsbouw, waterbouw, offshore, maritieme dienstverlening, etc. Het doel is dus niet alleen om specifiek een sterke concurrentiepositie van het vervoersdeel van de Nederlandse zeevaartsector te bewerkstelligen.

De waterbouwsector heeft veel specialistische schepen. Deze sector geeft aan dat, ondanks de groei die zij doormaakt, de mondiale sterk toenemende concurrentie en de lage olieprijs de marges onder druk zetten. Dit betekent dat de behoefte om het concurrentievermogen te vergroten in deze sector groot is, maar dat zij slechts in beperkte mate bediend wordt door de tonnageregeling. Er kan gesteld worden dat hier wel de mogelijkheid voor is binnen de richtsnoeren omdat de Europese Commissie de vervoersfunctie in de richtsnoeren effectief heeft verlaten door andere scheepstypen toe te laten

⁶⁶ Deze vergelijking is gebaseerd op twee verschillende edities van de Maritieme Monitor en cijfers voor de werkgelegenheid voor een specifiek jaar kunnen variëren tussen edities. Bron: Maritieme Monitor 2015, Maritieme Monitor 2020

⁶⁷ Evaluatie van de fiscale maatregelen in het zeescheepvaart beleid (2014) - Bloem Doze Nienhuis, Panteia

⁶⁸ Mededeling C(2004) 43 van de Commissie — Communautaire richtsnoeren betreffende staatssteun voor het zeevervoer

dan alleen schepen voor het vervoer van personen en goederen over zee. Het zou hiermee mogelijk zijn een effectief techniek-neutrale regeling te definiëren.^{69,70} In het verleden is ook wegens budgettaire redenen de tonnageregeling in Nederland alleen toegepast voor het vervoersdeel.⁷¹

Een ander vanuit de sector veelgehoord knelpunt is dat de ‘bare-boat out’ niet onder de tonnageregeling valt.⁷² Dit is het verhuren van een schip zonder bemanning, waarbij tijdens de verhuur een schip in een ander scheepsregister wordt ondergebracht, bijvoorbeeld omdat dit (wettelijk) vereist is voor het uitvoeren van bepaalde opdrachten. Tijdens een bare-boat charter out heeft de huurder de gehele juridische en financiële verantwoordelijkheid. Maritieme partijen zouden graag zien dat ook de ‘bare-boat out’ in de regeling wordt opgenomen. In België en Denemarken is dit net als in Nederland niet toegestaan, maar in bijvoorbeeld Cyprus is dit wel toegestaan, al zijn daar wel enkele restricties van toepassing.⁷³

De tonnageregeling kan worden toegepast in het eerste jaar waarin kwalificerende winst uit zeescheepvaart wordt genoten, dan wel in het tiende jaar (of een veelvoud) daarvan. Zonder deze eis zouden bedrijven bijvoorbeeld alleen mee kunnen doen in jaren dat ze veel winstbelasting zouden moeten betalen. De eis om 10 jaar achtereen gebruik te maken van de tonnageregeling bestaat in de gehele EU. Vanuit de sector is er over het algemeen begrip voor deze 10-jaarseis. Er bestond in de praktijk enige discussie (dan wel onduidelijkheid) over de bepaling van het aanvangsjaar voor de toepassing van de tonnageregeling. Volgens de Wet inkomstenbelasting 2001 is de eis dat “Het verzoek wordt gedaan in het eerste jaar waarin de belastingplichtige uit de desbetreffende onderneming winst uit zeescheepvaart geniet, dan wel in het tiende jaar of een veelvoud daarvan nadien”.⁷⁴ Deze definitie liet ruimte voor interpretatie over. Voor de inkomstenbelasting is ‘het jaar’ immers het kalenderjaar en voor de vennootschapsbelasting is dit het boekjaar. De uitvoeringsorganisatie heeft hier duidelijkheid in gebracht door daar een keuze in te maken. De sectorpartijen zouden graag zien dat zij dit per geval zelf mogen kiezen in verband met fiscale optimalisatie, vergelijkbaar met hoe dit in België is geregeld waar de belastingplichtige zelf mag kiezen wanneer de tonnageregeling in gaat.

3.3.1. De tonnageregeling kent ruimte voor verbetering

Op basis van de cijfers kan worden gesteld dat de tonnageregeling in combinatie met de andere regelingen en factoren er niet in slagen het aantal schepen met een Nederlandse belanghebbende te doen groeien. De enige groeisector in Nederland (de waterbouw) wordt niet volledig bediend door de tonnageregeling doordat de regeling gericht is op scheepstypes die typisch vervoersactiviteiten uitvoeren en bijvoorbeeld niet op specifieke werkschepen, terwijl het wel mogelijk is om een regeling op basis van techniek-neutrale schepen te definiëren die binnen de Europese richtsnoeren valt (zoals

⁶⁹ Official Journal of the European Union (OJ L 119 14.05.2009 p29)

⁷⁰ ‘Decision text’ – State Aid SA. 51809 (2019/N) – Cyprus Prolongation of the Cyprus Tonnage Tax and Seafarer Scheme

⁷¹ Evaluatie van de fiscale maatregelen in het zeescheepvaart beleid (2014) - Bloem Doze Nienhuis, Panteia

⁷² Choosing your course (2015) - PWC

⁷³ ‘Decision text’ – State Aid SA. 51809 (2019/N) – Cyprus Prolongation of the Cyprus Tonnage Tax and Seafarer Scheme

⁷⁴ Wet inkomstenbelasting 2001 – Rijksoverheid – <https://wetten.overheid.nl/BWBR0011353/2021-01-01#Hoofdstuk3>

bijvoorbeeld in Cyprus⁷⁵). De tonnageregeling in zijn huidige vorm is op zichzelf stand blijkbaar niet langer voldoende in staat om de Nederlandse concurrentiepositie ten aanzien van fiscale vestiging te behouden en te stimuleren aangezien de ontwikkeling van de maritieme sector achterblijft bij de Europese en mondiale ontwikkeling.

3.3.2. Suggesties ten behoeve van volgende evaluaties

De tonnageregeling bereikt zijn doel als het bedrijven aan Nederland weet te binden. De mate waarin dit de tonnageregeling lukt is in beperkte mate te onderbouwen met data. De analyse in dit hoofdstuk gebruikt het aantal schepen met een Nederlandse belanghebbende als maatstaf. Dit biedt echter geen perfecte proxy voor werkgelegenheid en toegevoegde waarde. Om de impact van de tonnageregeling beter in kaart te brengen, zouden de volgende zaken inzichtelijk kunnen worden gemaakt: (1) het aantal bedrijven dat gebruikt maakt van de tonnageregeling en hun grootte, (2) het totale belastinginkomen vanuit de tonnageregeling en andere belastinginkomsten van deze bedrijven en (3) een congruente dataset van het aantal gevestigde maritieme bedrijven op Europees en mondiaal niveau. Met (1), (2) en (3) kan bepaald worden of de omvang van de fiscale vestiging en belastinginkomsten door de tijd heen verandert en of er een causaal verband is met het gebruik van de tonnageregeling.

Op basis van de SEO effectladder (zie bijlage I) is gegeven de huidige data de werking van de tonnageregeling aan te tonen met een score van '3. *Indicatief*' op de effectladder. Het beschikbaar maken van (1), (2), en (3) zou de evaluatie dichterbij score '4. *plausibel causaal*' kunnen brengen. Er dient te worden opgemerkt dat het aantonen van de werking van een regeling in een dergelijk complex krachtenveld naar alle waarschijnlijkheid niet sterker kan worden aangetoond dan een score 4.

3.4. Doelmatigheid

De Handreiking beleidsdoorlichtingen⁷⁶ stelt dat alle input voor het uitvoeren van een regeling de 'kosten' zijn in 'de formule' voor doelmatigheid: 'opbrengsten/kosten'. Zoals reeds opgemerkt zijn de opbrengsten van de tonnageregeling lastig te kwantificeren. Echter, voor de kostenkant is het gangbaar om in ieder geval het budgettair beslag te beschouwen. In het geval van de tonnageregeling is het budgettair beslag gedefinieerd als het verschil tussen de inkomsten uit de tonnagebelasting en de inkomsten in het geval waarin alle aanwezige maritieme spelers de gebruikelijke winstbelasting zouden betalen. Echter, in afwezigheid van de regeling is het onwaarschijnlijk dat deze spelers in Nederland gevestigd blijven en daarmee is het budgettair beslag, bepaald op €120 miljoen per jaar⁷⁷, een getal dat een bovengrens beschrijft. Daarnaast zou als de regeling goed werkt (en dus bedrijven in Nederland doet groeien of bedrijven uit het buitenland verleidt zich in Nederland te vestigen) het budgettair beslag toenemen. Dit is een positief effect, maar heeft vooral een negatieve connotatie zolang de opbrengsten niet gekwantificeerd worden.

3.4.1. Uitvoeringspraktijk

De uitvoerder van de tonnageregeling heeft de benodigde infrastructuur om de regeling effectief en efficiënt uit te voeren. De kennis van inspecteurs wordt als toereikend ervaren door de sectorpartijen en er is een specifieke kennisgroep voor de tonnageregeling die zorg draagt voor kennisuitwisseling

⁷⁵ 'Decision text' – State Aid SA. 51809 (2019/N) – Cyprus Prolongation of the Cyprus Tonnage Tax and Seafarer Scheme

⁷⁶ <https://www.rijksbegroting.nl/beleidsevaluaties/evaluaties-en-beleidsdoorlichtingen/handreiking-beleidsdoorlichtingen/de-beleidstheorie>

⁷⁷ Miljoenennota 2019 – Bijlage 9. Fiscale regelingen

en daarmee voor consistentie. Indien nodig schakelt de kennisgroep met de beleidsmaker als er onduidelijkheid bestaat over de detailinvulling van het beleid. Zoals genoemd bestaat er in de sector de wens om zelf de ingangsdatum van de tonnageregeling te kiezen. Er bestaat enige onduidelijkheid bij de sectorpartijen (dan wel discussie tussen de sector en de uitvoerder) over welke beheerstaken wel en niet kwalificeren, bijvoorbeeld de uitbesteding van (sub)onderdelen van de beheerstaken aan uitzendbureaus of gespecialiseerde bedrijven.

Uitvoering door de gebruikers van de regeling wordt verschillend ervaren door de sectorpartijen. Voor de zeevaart geldt veelal dat de schepen in de tonnageregeling vallen en de meeste sectorpartijen stellen over het algemeen dat de uitvoering efficiënt is. Maritieme spelers met gemengde activiteiten, die dus niet uitsluitend vervoersactiviteiten hebben, stellen dat de uitvoering niet altijd efficiënt is. Met name de winstsplitsing en kwalificatie op basis van vervoers- en niet-vervoersactiviteiten wordt soms als onduidelijk en inefficiënt ervaren. Echter, bij een open norm zal altijd enige mate van discussie en afstemming noodzakelijk zijn.

3.5. Borging evaluatie en horizonbepaling

De punten beschreven in sectie 2.5 zijn ook voor de tonnageregeling van toepassing. Op basis van de Comptabiliteitswet 2016⁷⁸ en de Regeling periodiek evaluatieonderzoek⁷⁹, dienen de regelingen minimaal een keer per zeven jaar geëvalueerd te worden. Regeling-specifieke vragen zijn gesteld door de betrokken departementen in de offerteaanvraag, maar verder niet beschreven in beleidsdocumenten. Daarmee is er ruimte voor verbetering. Hiertoe staan in sectie 3.3.2 suggesties voor criteria en beoogde data voor een verbeterslag richting een volgende evaluatie. De regeling zelf heeft geen expliciete horizonbepaling, maar de Europese toestemming loopt tot 31 december 2028. Daarmee heeft de regeling effectief wel een horizonbepaling⁸⁰.

⁷⁸ Comptabiliteitswet 2016 - Rijksoverheid

⁷⁹ Regeling periodiek evaluatieonderzoek - Rijksoverheid

⁸⁰ State Aid SA. 51263 (2019/N) – Netherlands Prolongation of the Dutch tonnage tax scheme for ship managers, large vessels and service vessels

4. Evaluatie afdrachtvermindering zeevaart

Werkgevers van zeevarenden die varen op een schip onder Nederlandse vlag⁸¹, kunnen aanspraak maken op de afdrachtvermindering voor zeevarenden. De afdrachtvermindering is een loonkostensubsidie die is opgenomen in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen.⁸² De afdrachtvermindering verlaagt de loonkosten. De tegemoetkoming betreft een vermindering van de door de werkgever af te dragen loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen van 40% van het loon van de in Nederland, EU of EER wonende zeevarende. Met betrekking tot de niet in Nederland, EU of EER wonende zeevarende die aan de loonbelasting is onderworpen of premieplichtig is voor de volksverzekeringen bedraagt deze 10%. Het fiscaal voordeel wordt verzilverd op het totaal van de door de werkgever af te dragen loonbelasting en premie volksverzekeringen. Daarmee wordt de afdrachtvermindering niet alleen verzilverd via het loon van de zeevarenden, maar ook via het loon van andere werknemers van deze werkgever.⁸³

4.1. Probleemstelling en beleidsdoel

De probleemstelling en beleidsdoelstelling zoals beschreven in hoofdstuk 2 gaan ook op voor de afdrachtvermindering zeevaart. Het doel is om op duurzame wijze toegevoegde waarde en werkgelegenheid te creëren voor zeevarenden van de vloot die onder Nederlandse vlag vaart. De afdrachtvermindering draagt bij aan deze doelstelling door de concurrentiepositie te verbeteren middels het verlagen van de loonkosten van een werkgever van zeevarenden. De afdrachtvermindering stimuleert daarnaast het varen onder Nederlandse vlag door als eis te stellen dat alleen schepen onder Nederlandse vlag in aanmerking komen voor de afdrachtvermindering. Het andere doel van de afdrachtvermindering is om te zorgen dat zeevarenden op de arbeidsmarkt kunnen concurreren met zeevarenden uit landen met lagere loonkosten. Dit creëert niet alleen arbeidskansen, maar zorgt (indirect) ook voor kennis en ervaring in het maritieme ecosysteem doordat zeevarenden later in hun carrière vaak in het maritieme ecosysteem (op land) eindigen.

Het toetsingskader fiscale regelingen schrijft voor dat de te bereiken doelstelling wordt getoetst aan de hand van het acroniem SMART; Specifiek, Meetbaar, Afgesproken, Realistisch en Tijdsgebonden. De doelstelling van afdrachtvermindering is in zijn huidige vorm niet specifiek. Het woord *concurrerend* kent geen eenduidige definitie. Tevens is voor het aantal zeevarenden geen specifieke doelstelling gedefinieerd in absoluut aantal of relatief ten opzichte van ontwikkelingen in de EU en of op mondiaal niveau. Om de regeling specifiek te maken, zou een dergelijke voorwaarde toegevoegd kunnen worden. Gezien de doelstelling niet specifiek is in de te bereiken doelen, is deze ook niet direct meetbaar. Daarnaast is de causaliteit van deze regeling op basis van uitsluitend kwantitatieve data lastig vast te stellen, daarom wordt gebruik gemaakt van interviews. Ook wordt gekeken naar sector brede ontwikkelingen, maar deze zijn lastig specifiek toe te schrijven aan de fiscale regeling.

Om aan het criteria 'afgesproken' (of afgestemd) te voldoen, dienen de belanghebbenden van de afdrachtvermindering het eens te zijn over de doelstelling. Dit lijkt het geval te zijn, aangezien zowel werkgevers en werknemers (bij monde van hun vertegenwoordigende organisaties) en de beleidsmaker het eens zijn over het doel. Er dient opgemerkt te worden dat de twee doelstellingen

⁸¹ Voor zeilende Commercial Cruising Vessels (CCV's) is een EU/EER-vlag vereist, zie sectie 4.5.

⁸² <https://wetten.overheid.nl/BWBR0007746/2021-01-01>

⁸³ Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (2021) - Rijksoverheid

van de afdrachtvermindering: het concurrentievermogen van zeevarenden op schepen onder Nederlandse vlag op de arbeidsmarkt en de voorwaarde van het varen onder Nederlandse vlag in sommige gevallen niet op elkaar aansluiten. De verplichting tot het voeren van een Nederlandse vlag⁸⁴ beperkt immers het aantal schepen waar zeevarenden concurrerend kunnen worden ingezet. Daarnaast is de regeling gericht op vervoersactiviteiten. Deze focus op vervoer strookt niet langer met de doelstelling van het Nederlandse beleid voor een sector brede aanpak van de concurrentiepositie, een aanpak die dus niet beperkt is tot één type activiteiten.

De doelstelling wordt realistisch geacht aangezien Nederland in het recente verleden ook concurrerend is geweest. Aan de doelstelling van de regeling is geen tijdslijn verbonden, waardoor de doelstelling niet als tijdsgebonden kan worden beschouwd. De regeling is van blijvende relevantie; totdat er geen behoefte meer is aan het versterken van de Nederlandse concurrentiepositie. Dit zal iedere evaluatie bevestigd moeten worden.

4.2. Instrumentkeuze

De punten beschreven in sectie 2.2 zijn ook van toepassing voor de afdrachtvermindering. Een fiscale aftrek kan specifiek de loonkosten verlagen die in Nederland hoger zijn dan in het buitenland. De afdrachtvermindering zeevaart is een werkgeversregeling. Sommige andere landen hebben gekozen voor een werknemersregeling. Enkele sectorpartijen gaven aan een werknemersregeling op het eerste gezicht onwenselijk te vinden, aangezien de netto inkomsten van een werknemer dan afhankelijk kunnen worden van het type schip en het type werkzaamheden waarop de werknemer wordt ingezet, terwijl nu de werkgever dit 'risico' draagt.

4.3. Doeltreffendheid

In deze evaluatie kan de doeltreffendheid van de afdrachtsvermindering niet causaal worden aangetoond. Echter, het aantal schepen dat vaart onder Nederlandse vlag en het aantal Nederlandse zeevarenden worden als proxy voor de effectiviteit van de regeling gebruikt. De totale vloot onder Nederlandse vlag is in de periode 1 januari 2014 – 1 januari 2020 in ontwikkeling achtergebleven bij de EU28 landen en het totaal van de wereld (zie Figuur 1). Eenzelfde ontwikkeling is zichtbaar voor de Nederlandse vloot onder Nederlandse vlag uitgedrukt in bruto tonnage (zie Figuur 6).

Het aantal Nederlandse zeevarenden aan boord van schepen met een Nederlandse vlag is met 2% gestegen tussen 2014 en 2017 (zie Figuur 12).⁸⁵ In dezelfde periode is de hoeveelheid niet-Nederlands personeel aan boord van schepen met Nederlandse vlag gedaald met 4%. Ondanks de afname van schepen onder Nederlandse vlag zijn er dus meer Nederlandse zeevarenden.

De afdrachtvermindering kent vier categorieën van activiteiten waarvoor afdrachtvermindering kan worden geclaimd. Voor het vervoer van zaken of personen geldt de eis dat de regeling alleen toepasbaar is op het *internationaal* vervoer. Daardoor zijn maritieme activiteiten die zich beperken tot vervoer naar of tussen locaties op de Nederlandse Exclusieve Economische Zone (EEZ) uitgesloten van dat deel van de regeling. Andere maritieme activiteiten, bijvoorbeeld activiteiten die zich beperken tot vervoer naar of tussen locaties op de Nederlandse Exclusieve Economische Zone (EEZ), kunnen onder het bereik van de afdrachtvermindering vallen als sprake is van een van de andere categorieën die onder de reikwijdte van de regeling vallen. Verscheidene maritieme spelers geven aan

⁸⁴ De Europese richtsnoeren vereisen vandaag de dag het voeren van vlag uit de EU/EER. Zodra de afdrachtvermindering wordt gewijzigd zal deze eis moeten worden overgenomen.

⁸⁵ Soortgelijke data voor latere jaren dan 2017 is niet beschikbaar

dat ze hierdoor benadeeld worden ten opzichte van internationale concurrentie. Ten tijde van invoering van de afdrachtvermindering in de jaren '90 was dit argument mogelijk nog te verwerpen door te stellen dat dit een Nederlandse markt betreft en alle spelers gelijk nadeel ondervinden. Tegenwoordig is dit echter niet langer het geval. Ook Europese en mondiale spelers doen mee aan tenders op de Nederlandse EEZ. Hierdoor behaalt de afdrachtvermindering op de Nederlandse EEZ in mindere mate zijn doel. Dit probleem zal in de toekomst groeien door de geplande bouw van windmolens op de Nederlandse EEZ.

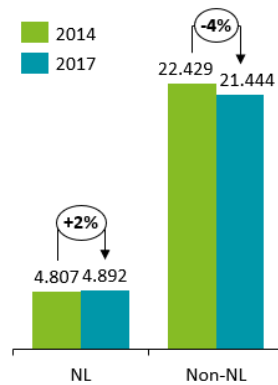
Op basis van de data lijkt het erop dat de regeling doeltreffend is in het behouden van werkgelegenheid voor Nederlandse zeevarenden. Maritieme spelers geven aan dat deze Nederlandse werkgelegenheid tegenwoordig met name uit personeel met hogere rangen bestaat en dat de afdrachtsvermindering essentieel is om Nederlandse zeevarenden in dienst te kunnen houden of te nemen. Ook de werknemersorganisatie geeft aan dat de opleiding van Nederlandse zeevarenden niet langer onderscheidend is ten opzichte van opleiding elders in de wereld doordat veel eisen geharmoniseerd zijn ('diploma is diploma'). Werkgevers zien de ontwikkeling dat buitenlands personeel steeds beter is opgeleid en dat de aantrekkelijkheid van het in dienst nemen van Nederlandse zeevarenden in toenemende mate onder druk staat. Aan boord van Nederlandse vlagschepen was in 2019 42% van de kapiteins niet Nederlands (EU en niet-EU), 73% van de officieren niet Nederlands (EU en niet-EU) en 94% van de gezellen niet Nederlands (EU en niet-EU)⁸⁶. Daarnaast geven verschillende Maritieme spelers aan dat de afdrachtvermindering bijna nooit doorslaggevend is in de keuze voor een vlag, de keuze wordt veelal gemaakt op basis van andere factoren zoals kwaliteit en klantgerichtheid van het scheepsregister.

Sectorpartijen geven aan dat Nederlandse opvarenden geclusterd worden op schepen die onder Nederlandse vlag varen om zo gebruik te kunnen maken van de afdrachtvermindering. Als een schip onder EU vlag vaart worden buitenlandse (Europese) zeevarenden gebruikt die vaak een zeevarenden regeling hebben waarbij een EU/EER vlag is vereist. Dit zou betekenen dat het loslaten van de Nederlandse vlag als één van de voorwaarden om gebruik te kunnen maken van de afdrachtvermindering, en daarvoor in de plaats een EU/EER vlag te vereisen, een positief effect zou kunnen hebben op de werkgelegenheid voor Nederlandse zeevarenden. Uit gesprekken met de belangenvertegenwoordiging van Nederlandse zeevarenden blijkt echter dat de Nederlandse vlag wel degelijk van belang is voor de Nederlandse zeevarenden en blijkt tevens dat werkloosheid onder Nederlandse kapiteins en officiers over het algemeen laag is.

4.3.1. Suggesties ten behoeve van volgende evaluaties

De afdrachtvermindering stimuleert aan de ene kant werkgelegenheid voor zeevarenden. Aan de andere kant borgt de afdrachtvermindering het gebruik van de Nederlandse vlag. Hoewel het belang van de afdrachtvermindering wordt onderstreept in gesprekken met sectorpartijen en zowel getallen ten aanzien van werkgelegenheid en gebruik van de Nederlandse vlag beschikbaar zijn, is de precieze bijdrage aan de concurrentiepositie moeilijk kwantitatief aan te tonen. Dit maakt dat beleidstheorie, empirisch onderzoek en verklaringen uit de sector beschikbaar zijn. Hiermee wordt het niveau van de evaluatie ingeschat op niveau 3. *Indicatief*. Door (1) het aantal zeevarenden dat gebruik maakt van de afdrachtvermindering, (2) de verdeling van de hoogte van deze afdrachtvermindering en (3) de functie verdeling van Nederlandse zeevarenden op schepen naar nationale vlag te gebruiken zou een niveau 4. *plausibele causaliteit* kunnen worden bereikt. Het bereiken van niveau 5. *Causaal* lijkt praktisch onmogelijk in een dergelijk complexe situatie.

⁸⁶ Maritieme Monitor 2020



Figuur 12: Aantal zeevarenden aan boord van schepen met Nederlandse vlag voor 2014 en 2017. Data van dezelfde categorisering is voor latere jaren is niet beschikbaar. Bron: Maritieme Monitor (2018)

4.4. Doelmatigheid

De Handreiking beleidsdoorlichtingen⁸⁷ stelt dat alle input voor het uitvoeren van een regeling de ‘kosten’ zijn in ‘de formule’ voor doelmatigheid: ‘opbrengsten/kosten’. Zoals reeds opgemerkt zijn de opbrengsten van de afdrachtvermindering lastig te kwantificeren. Echter, voor de kosten kant is het gangbaar om in ieder geval het budgettair beslag te beschouwen. Voor de afdrachtvermindering is het budgettair beslag gedefinieerd als de totale fiscale tegemoetkoming die de staat verleent ten opzichte van het scenario waarin alle aanwezige maritieme spelers de normale loonkosten zouden betalen. Sectorpartijen geven aan andere zeevarenden in plaats van Nederlandse zeevarenden te gebruiken als een schip niet onder Nederlandse vlag vaart en daardoor geen gebruik kan worden gemaakt van de afdrachtvermindering. Dit zou ook betekenen dat afschaffen of versoberen van de afdrachtvermindering negatieve gevolgen zou hebben voor de werkgelegenheid voor Nederlandse zeevarenden omdat zij minder concurrerend kunnen zijn. Wijziging van de afdrachtvermindering zal leiden tot het overnemen van de nieuwe vlageis uit de Europese richtsnoeren. In dat geval zal een schip vereist zijn een vlag uit de EU of EER te voeren en niet langer per se de Nederlandse vlag. De werknemersorganisatie geeft aan dat werkgelegenheid zeer sterk gebonden is aan de Nederlandse vlag, onder andere in verband met sociale verzekeringen. Het loslaten van de eis voor een Nederlandse vlag kan leiden tot het verdwijnen van de Nederlandse vlag en kan een weerslag hebben op de werkgelegenheid voor Nederlandse zeevarenden.

In 2014 bedroeg het budgettair beslag €112 miljoen.⁸⁸ In 2020 bedroeg dit €108 miljoen.⁸⁹ Dat is een afname van 3,6%. Tussen 2014 en 2017 zijn er meer Nederlandse zeevarenden bijgekomen (+2%, zie Figuur 12) en het budgettair beslag (€111 miljoen in 2017) is over dezelfde periode met 0,9% afgenomen. Blijkbaar wordt er gemiddeld minder afdrachtvermindering toegepast per zeevarende, aan de ene kant kan de regeling daarmee worden gezien als doelmatiger, maar het kan ook zijn dat er een verschuiving is van zeevarenden met 10% subsidie (niet-EU, meestal lager gerankt personeel) ten

⁸⁷ <https://www.rijksbegroting.nl/beleidsbeoordelingen/evaluaties-en-beleidsdoorlichtingen/handreiking-beleidsdoorlichtingen/de-beleidstheorie>

⁸⁸ Bron: Miljoenennota 2016

⁸⁹ Dit is een raming van het CPB. Het is mogelijk dat het budgettair beslag voor 2020 enkele miljoenen euro's hoger uitvalt. Bron: Miljoenennota 2021

koste van zeevarenden met 40% subsidie dus dat de regeling niet langer aantrekkelijk is voor bijvoorbeeld het hoogst gerankte personeel (met de hoogste loonkosten).

4.4.1. Uitvoeringspraktijk

Vanuit de sector zijn wisselende geluiden hoorbaar over de uitvoering van de afdrachtvermindering. Partijen die uitsluitend vervoersactiviteiten uitvoeren, ervaren een goede uitvoeringspraktijk. Partijen die ook andere activiteiten uitvoeren ervaren, zoals eerder genoemd, meer discussie dan partijen die alleen vervoersactiviteiten uitvoeren. Voorbeelden die zij noemen zijn de termen *vervoer*, *sleep- en hulpverleningswerkzaamheden* en *scheepsgezel*. Aan de ene kant stellen verschillende maritieme spelers dat de Belastingdienst in deze discussies geneigd is de meest nauwe definities te hanteren. Aan de andere kant wil de Belastingdienst strikt binnen de richtsnoeren blijven om een Europese infractieprocedure te voorkomen. Ongeacht de keuze voor de definitie, kan gesteld worden dat te veel discussie niet wenselijk is voor zowel de uitvoerder als de sector.

Een ander punt wat naar voren komt, is dat er per maand gekeken wordt of een bedrijf kwalificeert voor de afdrachtvermindering. Dit brengt, in combinatie met de hiervoor genoemde discussiepunten, op maandelijkse basis onzekerheid. Dit is nadelig voor het gemak van zakendoen in Nederland, en een deel van de gesproken sectorpartijen geeft aan dat een langer tijdvak wenselijk kan zijn. Aan de andere kant brengt een tijdvak van een maand wel weer kansen met zich om te kwalificeren voor de afdrachtvermindering met kortlopende projecten.

Verschiede sectorpartijen geven aan moeite te hebben met de verzilvering van de afdrachtvermindering.⁹⁰ Deze problemen komen voornamelijk voor bij rederijen met een kleine walorganisatie. Sectorpartijen stellen dat het in België in de praktijk makkelijker is om te verzilveren, omdat daar ook de pensioenpremies kunnen worden meegenomen in de verzilvering. In Nederland ligt deze situatie anders.

4.5. Zeilende Commercial Cruising Vessels

Een zeilende Commercial Cruising Vessel (CCV) dient hoofdzakelijk door zeilen te worden voortbewogen en niet meer dan 36 passagiers te hebben. Binnen de afdrachtvermindering zeevaart bestaat een aparte categorie voor zeilende Commercial Cruising Vessels (CCV's) die groter zijn dan 24 meter. Het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat heeft gevraagd om een aparte evaluatie van de afdrachtvermindering voor dit type schepen.

Het doel van de regeling is om Nederland aantrekkelijker te maken voor scheepvaartondernemingen die zeilende CCV's exploiteren⁹¹ en om de positie van zeevarenden aan boord van CCV's te versterken door hun arbeidskosten te verlagen. Uitstralingseffecten naar de maritieme cluster werden door de beleidsmaker beoogd. Ten tijde van de invoering was dit scheepvaartsegment in Nederland niet tot nauwelijks ontwikkeld.

Uit vlootdata van ILT blijkt dat in 2021 netto ten opzichte van 2018 er één kwalificerende CCV bij is gekomen (5 erbij, 4 eraf) voor een totaal van 20 kwalificerende CCV's, die allen onder Nederlandse vlag varen. Voor CCV's is geen data op Europees en mondiaal niveau beschikbaar, waardoor ook de trends op Europees en mondiaal niveau voor CCV's onbekend zijn. Uit contact met de

⁹⁰ Verzilveringsproblematiek komt voor wanneer de tegemoetkoming groter is dan de af te dragen loonbelasting en premie volksverzekeringen.

⁹¹ Nederland Uitbreiding afdrachtvermindering zeevaart (2007) – Europese Commissie (Steunmaatregel N 447/2005)

vertegenwoordiging van de beroepschartervaart (zij vertegenwoordigen in totaal ongeveer 60 schepen waaronder CCV's) blijkt dat hun leden de verschillende fiscale regelingen goed weten te vinden en de afgelopen 5 jaar ongeveer 10 zeilende CCV's zijn uitgevlagd. Geen van deze schepen is uitgevlagd om fiscale redenen. Regeldruk (ten aanzien van de uitrusting, milieu, etc.) en onbekendheid met de voordelen van de Nederlandse vlag worden als hoofdredenen genoemd. Er kan op basis hiervan niet worden afgeleid welk effect de regeling voor CCV's heeft.

4.6. Borging evaluatie en horizonbepaling

De punten beschreven in sectie 2.2 zijn ook voor de afdrachtvermindering van toepassing. Op basis van de Comptabiliteitswet 2016⁹² en de Regeling periodiek evaluatieonderzoek⁹³, dienen de regelingen minimaal een keer per zeven jaar geëvalueerd te worden. Regeling-specifieke vragen zijn gesteld door de betrokken departementen in de offerteaanvraag, maar verder niet beschreven in beleidsdocumenten. De regeling zelf heeft geen horizonbepaling, maar de Europese toestemming specifiek voor zeilende CCV's loopt tot 31 december 2022⁹⁴. Daarmee heeft die regeling effectief wel een horizonbepaling.

⁹² Comptabiliteitswet 2016 - Rijksoverheid

⁹³ Regeling periodiek evaluatieonderzoek - Rijksoverheid

⁹⁴ SA.46727 (2016/N) Prolongation of the extension of reduced remittances for maritime navigation to commercial cruising vessels (SA.34004)

5. Evaluatie willekeurige afschrijving op zeeschepen binnen het zeevaartbeleid

In plaats van de tonnageregeling, kan ook gekozen worden voor de willekeurige afschrijving van zeeschepen. Dit maakt het mogelijk om per jaar maximaal 20% van de waarde willekeurig af te schrijven. In de praktijk wordt zeer weinig gebruik gemaakt van deze regeling. Tijdens deze evaluatie is een enkele reder gesproken die van de regeling gebruik maakt. Deze reder gaf aan het als een waardevol alternatief voor de tonnageregeling te beschouwen.

Door het zeer gelimiteerde gebruik van de regeling, levert deze geen noemenswaardige bijdrage aan de beleidsdoelstellingen. Er lijkt geen sprake van een verandering sinds de vorige evaluatie. In de vorige evaluatie werd aangegeven dat het budgettair beslag €4 miljoen bedroeg.⁹⁵ Sindsdien is het budgettair beslag verlaagd tot €3 miljoen.⁹⁶ Ook gaf de vorige evaluatie aan dat de regeling doeltreffender gemaakt kan worden door een aanpassing door te voeren waarbij de fiscale verliezen door de willekeurige afschrijving ook kunnen worden gecompenseerd met winsten uit andere activiteiten dan de exploitatie van de zeeschepen. Er is geen sprake van een dergelijke wijziging.⁹⁷ De regeling is daarmee nog steeds even (on)doeltreffend als in de voorgaande evaluatie.

⁹⁵ Fiscale Evaluatie - Evaluatie van de fiscale maatregelen in het zeescheepvaart beleid – Bloem Doze Nienhuis, Panteia (2014)

⁹⁶ Rijksbegroting 2015 (kst-34000-XII-2)

⁹⁷ Uitvoeringsregeling willekeurige afschrijving 2001, artikel 11 - Rijksoverheid

6. Conclusies en aanbevelingen

In dit hoofdstuk hebben wij de conclusies en aanbevelingen gegroepeerd in vijf punten. Hierbij worden eerst de kernbevindingen uit het onderzoek herhaald, waarna de conclusies worden opgesomd, gevolgd door onze aanbevelingen.

- 1. Kernbevindingen:** in de periode van 2014-2019 blijft de ontwikkeling van het aantal schepen onder Nederlandse vlag en in Nederlands beheer achter bij de ontwikkeling in Europa en op mondiaal niveau. Op de wereldmarkt is sprake van een voortdurende overcapaciteit waardoor het aanbod groter is dan de vraag en marges onder druk staan. Om de marges te vergroten wordt ingezet op kostenbesparing, een methode hierin is een verplaatsing naar voordeligere landen, zowel qua winstbelasting als qua personeelskosten. Aangezien de vloot in Nederland krimpt is af te leiden dat Nederland als onvoldoende aantrekkelijk wordt ervaren. Ook de werkgelegenheid in Nederland loopt terug, dit is ook het geval op Europees niveau al zij het minder sterk. Hoe de werkgelegenheid zich op mondiaal niveau ontwikkelt is binnen dit onderzoek niet vastgesteld. Tijdens interviews met sectorpartijen geeft men aan dat de keuze voor een vlag of nationaliteit van een zeevarende wordt bepaald door economische (fiscale) factoren en door niet-economische factoren. Economische factoren zijn veelal de bemanningskosten en de aanwezigheid van fiscale regelingen in een land. Niet-economische factoren die worden genoemd zijn met name 'the ease of doing business', waaronder de toegankelijkheid van het scheepsregister. De sectorpartijen (rederijen, brancheorganisaties van reders en waterbouw en bemanningsvertegenwoordiging), geven allen aan dat de kennis, kunde en faciliteiten in de Nederlandse cluster niet langer uitzonderlijk zijn in de wereldmarkt. Opkomende markten (bijvoorbeeld China) weten de achterstand snel in te lopen en sluiten hun markt deels of geheel voor sommige buitenlandse partijen (bijvoorbeeld de waterbouw). Buitenlandse zeevarenden (sommige EU-landen en niet-EU landen) zijn goedkoper dan Nederlandse zeevarenden. Ook geven sectorpartijen aan dat Nederlandse zeevarenden maar een beperkt voordeel hebben van hun Nederlandse opleiding. In de keuze om een zeevarende aan boord te nemen geldt steeds vaker 'diploma is diploma' door internationale harmonisatie van de diploma-eisen. Als een land zich niet kan onderscheiden op kwaliteit, moeten zij dit doen op prijs.

Conclusies:

- De ontwikkeling van de Nederlandse zeevaartsector blijft achter bij de Europese en mondiale ontwikkeling.
- Nederland kan zich steeds minder onderscheiden op het wereldtoneel op kwaliteit doordat andere (niet-EU) landen een inhaalslag in kwaliteit van hun maritieme clusters maken of hebben gemaakt en diploma-eisen voor zeevarenden internationaal zijn geharmoniseerd.
- Voor Nederlandse partijen wordt daardoor lage kosten steeds belangrijker terwijl de kosten van een Nederlandse zeevarende hoger zijn dan van een niet-EU zeevarende.

Aanbevelingen:

- Verandering is nodig om de Nederlandse concurrentiepositie te versterken zodat Nederland niet achter blijft lopen in ontwikkeling op Europa en de wereld. Deze verandering kan zowel economisch (fiscaal) als niet-economisch zijn.
 - Behoud minimaal het niveau van steun dat uitgaat van de tonnageregeling en afdrachtvermindering om te voorkomen dat de kosten voor Nederlandse rederijen en het in dienst hebben van Nederlandse zeevarenden nog hoger worden.
 - Ga in gesprek met de sector om te bepalen welke punten ondersteund moeten worden om de concurrentie aan te kunnen gaan met het buitenland.
- 2. Kernbevindingen:** het doel van de Nederlandse overheid is ten opzichte van de jaren '90 verschoven naar de bredere maritieme cluster in plaats van alleen 'meer schepen'. Dit komt terug

in de beleidsbrieven ten aanzien van de zeevaart (in de context als het belang van zeevaart voor de cluster) en sluit aan bij de Maritieme strategie waar duidelijk wordt ingezet op behoefte-gestuurde maatwerk oplossingen vanuit de cluster. De maritieme cluster is door de jaren ook meer verschoven naar niet vervoersactiviteiten (bijvoorbeeld waterbouw en offshore). De fiscale regelingen hebben grotendeels betrekking op vervoer of op schepen die als hoofdtak vervoer hebben. Andere Europese landen hebben hun regeling zo ingericht dat de nadruk minder op vervoer ligt. Bijvoorbeeld door geen sloopregeling voor te schrijven voor de tonnageregeling.

Conclusies:

- De fiscale regelingen sluiten niet volledig aan bij de behoefte van de overheid, een sterk maritiem cluster, maar richten zich specifiek op het vervoersdeel.
- Een bredere aansluiting van de fiscale regelingen op de maritieme cluster past binnen het grotere doel van de overheid en is in lijn met de maritieme strategie.
- Hier zijn binnen de Europese richtsnoeren ook mogelijkheden voor, bijvoorbeeld door een aanpassing aan de fiscale regelingen waarbij geen sloopregeling wordt voorgeschreven.

Aanbevelingen:

- Onderzoek de effecten (niet alleen economisch) van een bredere aansluiting van de tonnageregeling en afdrachtvermindering op de maritieme cluster, en specifiek de aansluiting op de waterbouw (incl. offshore-/energiesector).

3. Kernbevindingen: tijdens interviews met de sectorpartijen werd geregeld aangegeven dat discussie of onduidelijkheid ervaren werd met de uitvoerder van de fiscale regelingen over wat wel en niet binnen de regelingen past. De uitvoerder herkent deze discussies als incidenten. De uitvoerder heeft goed voor ogen wat zij wel en niet binnen de wet en de Europese richtsnoeren vindt vallen en blijft hierbij binnen de grens zitten van wat is toegestaan om zo een Europese infractieprocedure te voorkomen. Daarentegen willen de sectorpartijen wel graag dat de grens wordt opgezocht, mede omdat dit in andere landen in Europa ook gebeurt en de sectorpartijen een level-playing field willen (als voorbeeld wordt België verschillende keren genoemd). De fiscale regelingen zijn veelal open normen, dit betekent dat deze aan interpretatie onderhevig zijn omdat de grenzen en begrippen niet altijd hard zijn gedefinieerd. Sommige landen hebben normen vereenvoudigd door simpelweg alles binnen de norm te laten vallen, bijvoorbeeld door geen sloopregelingen te specificeren in de tonnageregeling.

Conclusies:

- Er bestaat een spanningsveld tussen de uitvoeringsorganisatie die binnen de grenzen van de wet en Europese richtsnoeren blijft en de sectorpartijen die graag de grens willen opzoeken ten behoeve van een level-playing field ten opzichte van landen die wel de grenzen opzoeken.
- Overleg tussen de sectorpartijen en de uitvoeringsorganisatie om tot een invulling van de open normen te komen is inherent aan het gebruik van een open norm.
- Vereenvoudiging van normen kan de uitvoeringspraktijk vereenvoudigen, zowel voor de uitvoerder als voor de sectorpartijen.

Aanbevelingen:

- Ga in gesprek met de uitvoerder en sectorpartijen om de grenzen van de Europese richtsnoeren te bespreken en hierin een bewuste afweging te maken tussen het risico van het opzoeken van de maximale ruimte binnen de Europese kaders en het waarborgen van een level playing-field. Hierbij dient de beleidsmaker het overeengekomen risico bewust te accepteren.
- Ga door met het publiceren van 'vraag-antwoord' besluiten om zo onduidelijkheden die ontstaan in de markt weer tijdig weg te nemen.
- Houd bij (toekomstige) aanpassingen van de regelingen rekening met de uitvoerbaarheid en overweeg gebruik te maken van niet limitatieve normen die discussie of interpretatie zoveel mogelijk voorkomen.

4. Kernbevindingen: de effecten van de fiscale regelingen laten zich lastig kwantificeren in deze evaluatie. Enerzijds komt dit doordat de concurrentiepositie van Nederland door meer bepaald wordt dan de fiscale regelingen (ook niet-economische factoren spelen mee) en anderzijds is dit terug te leiden op de beschikbaarheid van data, bijvoorbeeld het aantal gebruikers van de verschillende regelingen of congruente datasets op Nederlands, Europees en mondiaal niveau. Ook specifieke data, bijvoorbeeld het aantal zeilende CCV's, is niet direct voor handen waardoor aanpassingen van de afdrachtvermindering ten aanzien van dit scheepstype niet goed zijn vast te stellen. Interviews met de sectorpartijen leveren inzicht in de beweegredenen van deze partijen en de knelpunten die deze partijen, of degene die zij vertegenwoordigen, ervaren en levert een goed inzicht op van wat van belang is voor de Nederlandse concurrentiepositie.

Conclusies:

- De effecten van de fiscale regelingen zijn binnen deze evaluatie niet causaal vast te stellen op basis van cijfers alleen. Op basis van de interviews is voldoende (kwalitatieve) data opgehaald om te kunnen oordelen dat de fiscale regelingen een positieve bijdrage leveren aan de Nederlandse concurrentiepositie.
- Het is wenselijk deze causaliteit wel op basis van cijfers aan te kunnen tonen.
- Het is wenselijk om op de hoogte te zijn van de aantrekkelijkheid van de maritieme cluster met als onderdeel daarvan ook de rol die de fiscale regelingen en niet-economische factoren zoals de 'ease of doing business' daarin spelen.

Aanbevelingen:

- Begin zo spoedig mogelijk met de aanleg van congruente datasets (tijdreeksen) op Nederlands, Europees en mondiaal niveau die een volgende evaluatie kunnen ondersteunen, zie sectie 3.3.2 en 4.3.1.
- Schrijf specifieke elementen van de evaluatiemethode voor, zodat een tijdreeks van vergelijkbare resultaten ontstaat.
- Indien aanpassingen worden gedaan aan de regelingen, begin dan ook direct met het bijhouden van datasets specifiek bedoeld om de effecten van de aanpassing vast te stellen.
- Voer geregeld een analyse uit waarin het competitieve landschap wordt uitgevraagd in de maritieme cluster (aangezien het doel is om de maritieme cluster te stimuleren) met als onderdeel daarvan ook de zeevaartsector, waterbouw en offshore/energie.
- Houd bij het verzamelen van data oog voor proportionaliteit: de toegevoegde waarde van de verzamelde data moet in verhouding staan tot de tijd en middelen die hiervoor worden ingezet. Sluit in de dataverzameling bijvoorbeeld zoveel mogelijk aan bij Europese initiatieven en maak gebruik van wat er reeds wordt verzameld.

5. Kernbevindingen: de Nederlandse afdrachtvermindering zeevarenden heeft op dit moment als één van de eisen dat schepen onder Nederlandse vlag varen. Bij wijziging van de afdrachtvermindering kan de Nederlandse vlageis voor de wijziging, dan wel voor de gehele regeling, veranderen in een eis voor een EU/EER vlag. De gevolgen van een EU/EER vlageis voor de Nederlandse werkgelegenheid en de aantrekkelijkheid van Nederlandse zeevarenden voor reders is op dit moment niet inzichtelijk. Nederlandse zeevarenden zijn belangrijk voor de maritieme cluster (zij stromen vaak door naar walfuncties).

Conclusies:

- Het wijzigen van de afdrachtvermindering brengt risico's met zich mee die op dit moment niet inzichtelijk zijn.

Aanbevelingen:

- Maak de gevolgen van een EU/EER vlageis voor de afdrachtvermindering inzichtelijk.

6. Kernbevindingen: op mondiaal niveau zijn er vele verschillen tussen landen. Verschillen in kostenpositie (bijvoorbeeld bemanningskosten), verschillen in regeldruk, en verschillen in markttoegang. De Europese richtsnoeren voorzien in het stimuleren van de concurrentiepositie van Europese landen doordat deze nationale staatssteun mogelijk maken. De verschillen tussen Europa en andere landen die niet kunnen worden geadresseerd door middel van staatssteun zijn echter ook beweegredenen om naar niet EU-landen te trekken.

Conclusies:

- De concurrentiepositie positie van EU-landen kan worden versterkt door middel van nationale staatssteun die is toegestaan door Europa.
- Er bestaan ook andere problemen die niet direct kunnen worden opgelost door staatssteun, denk hierbij aan beperkte toegang tot een markt voor EU-landen terwijl er andersom wel toegang is tot de EU-markt.

Aanbevelingen:

- Adresseer, naast kostenvermindering, ook andere elementen van de concurrentiepositie zoals bijvoorbeeld markttoegang voor EU-landen in landen die andersom ook toegang hebben tot de EU-markt.
- De organisatie hiervan op Europees niveau ligt voor de hand, aangezien verschillen in bijvoorbeeld regeldruk en markttoegang tussen EU en niet-EU landen een gedeeld probleem is van de EU-landen en zij hierin samen sterker staan.

Tot slot is in bijlage V een reflectie opgenomen op de toepassing van het toetsingskader fiscale regelingen in deze evaluatie.

I. Bijlage – SEO-effectladder

De SEO-effectladder stelt de bewijskracht van beleidsevaluaties vast

Niveau	Naam	Soorten onderzoek	Aanduiding in conclusies
5	Causaal	Experimenten (gouden standaard) Natuurlijke experimenten i.c.m. econometrie. ³⁸	Bewezen (in)effectief
4	Plausibel causaal	Combinatie van descriptief, veelbelovend en indicatief.	Zeer waarschijnlijk (in)effectief
3	Indicatief	Meta-analyses, andere econometrische analyses ³⁹ aantonen doelrealisatie, trends of gedragsverandering. ⁴⁰	Waarschijnlijk (in)effectief
2	Veelbelovend	Expert judgement, beleidstheorie, theoretische modellen, theoretische analyses, uitspraken over effectiviteit in enquêtes en interviews. ⁴¹	Verwacht (in)effectief
1	Descriptief	Beschrijving van het doel, de doelgroep, de voorwaarden en de interventiemethode.	Mogelijk (in)effectief

Bron: SEO Economisch Onderzoek

II. Bijlage – Scheepstypes per categorie

Group	Constituent ship types
Oil tankers	Oil tankers
Bulk carriers	Bulk carriers, combination carriers
General cargo ships	Multi-purpose and project vessels, roll-on roll-off (ro-ro) cargo, general cargo
Container ships	Fully cellular container ships
Other ships	Liquefied petroleum gas carriers, liquefied natural gas carriers, parcel (chemical) tankers, specialized tankers, reefers, offshore supply vessels, tugboats, dredgers, cruise, ferries, other non-cargo ships

Tabel 2: Overzicht van scheepstypes per categorie⁹⁸

⁹⁸ Review of Maritime Transport 2019, UNCTAD (2020)

III. Bijlage - Tonnageregeling in andere Europese landen

i. Kwalificerende activiteiten

Het type schepen welke toegestaan wordt in de regeling wordt bepaald door de activiteit die het schip uitvoert. In het besluit van 2009 waarin Denemarken goedkeuring kreeg van de Europese Commissie om haar loonkostenregeling niet te beperken aan de vervoersactiviteit⁹⁹, wijkt de Europese Commissie van haar eerdere interpretaties van haar eigen richtsnoeren door ook activiteiten analoog aan vervoer toe te staan. Sindsdien hebben verschillende landen hun tonnageregeling verruimd:

- Cyprus heeft het analogie principe aangegrepen om ook schepen voor offshore activiteiten inclusief personeelsvervoer, materiaal, installatie en onderhoudsactiviteiten zoals kabelleggers, pijpenleggers, onderzoeksschepen en kraanschepen, maar ook schepen ten behoeve van reddingswerkzaamheden.¹⁰⁰
- Het Verenigd Koninkrijk heeft eerder al vele extra schepen toegelaten, waaronder kabelleggers, pijpenleggers, onderzoeksschepen.¹⁰¹ Het Verenigd Koninkrijk heeft aangekondigd dat schepen voor offshore werkzaamheden binnenkort ook worden ondergebracht in de tonnageregeling.¹⁰²
- Noorwegen beschrijft bewust geen complete lijst van alle schepen omdat deze snel achterhaald zou zijn.¹⁰³ Onder de regeling vallen schepen voor offshore werkzaamheden (zowel transport als installatieschepen), valpijschepen (mits niet bestemd voor olie en gas).
- Denemarken gebruikte het argument voor analogie aan transport en staat nu offshore schepen en kabelleggers toe.¹⁰⁴
- België heeft wetgeving die lijkt op de Nederlandse, maar een minder strikte detailinvulling van het beleid, waardoor Nederlandse maritieme partijen aangeven dat hier ook voordeel te behalen valt ten opzichte van Nederland.

ii. Tarieven

De tonnagetaks tarieven zijn weergegeven in Figuur 13. Nederland zit qua tarieven in de middenmoot. Denemarken heeft recent zijn tarieven verhoogd en daardoor heeft Denemarken nu hogere tarieven dan de meeste Europese landen. Cyprus en Malta hebben (significant) lagere tarieven dan de andere landen.

⁹⁹ Official Journal of the European Union (OJ L 119 14.05.2009 p29), <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2009:119:FULL&from=EN>

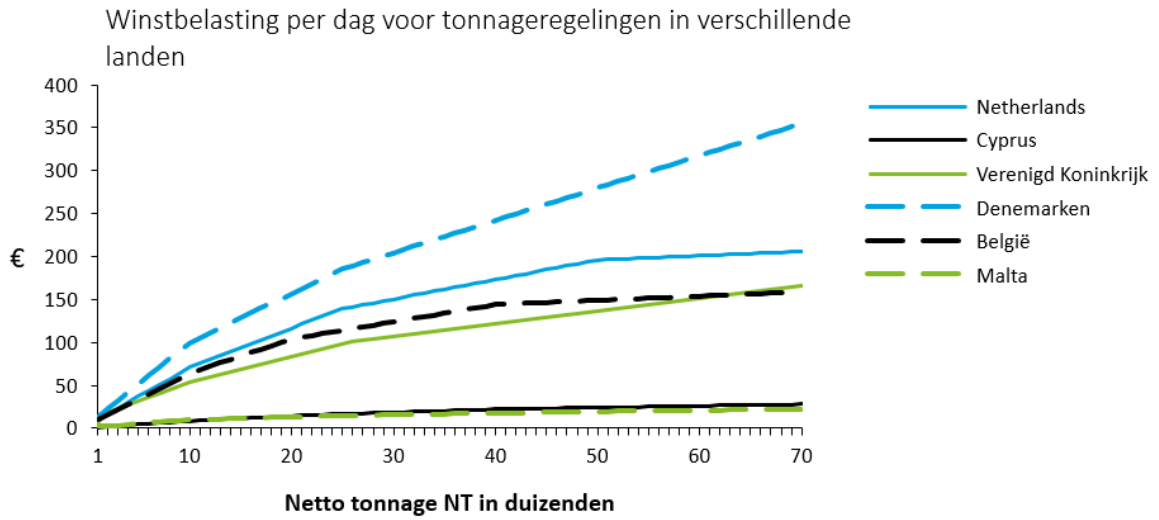
¹⁰⁰ 'Decision text' – State Aid SA. 51809 (2019/N) – Cyprus Prolongation of the Cyprus Tonnage Tax and Seafarer Scheme

¹⁰¹ <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/tonnage-tax-manual/ttm03570>

¹⁰² <https://loydslist.maritimeintelligence.informa.com/LL1135153/UK-plans-to-rival-Singapore-are-more-proposal-than-policy>

¹⁰³ <https://www.eftasurv.int/cms/sites/default/files/documents/decision-214-17-COL.pdf>

¹⁰⁴ State aid – SA.45300 (2016/N) – Denmark Amendment to the Danish Tonnage Tax Scheme



Figuur 13: Winstbelasting per dag voor tonnageregelingen in verschillende Europese landen. Bron: https://ec.europa.eu/competition/state_aid/register/

IV. Bijlage – Afdrachtvermindering Zeevaart in andere Europese landen

i. Verschillen in loonregelingen

De regelingen verschillen per Europees land. Het voornaamste verschil is dat sommige landen een werkgeversregeling en anderen een werknemersregeling.

- In België hoeft de werkgever geen sociale zekerheidspremies te betalen en de werknemer hoeft slechts een deel van de premies te betalen. Kwalificatie vereist een EU/EER vlag. De regeling is van toepassing op transportvaart en het vervoersdeel van sleepvaart en baggerwerkzaamheden (welke op zijn minst 50% van de tijd op zee werken).¹⁰⁵
- In Denemarken mag een bedrag van DKK 105.000 worden afgetrokken van het inkomen voor zeevarenden op schepen groter dan 500 GT. De regeling is alleen van toepassing op zeevarenden die werken op schepen die geregistreerd staan in het Deense Register die werken in het maritiem transport en is van toepassing op Deense zeevarenden en EU/EER zeevarenden die belastingplichtig zijn in Denemarken en aan boord van schepen geregistreerd in de EU/EER.¹⁰⁶ Voor Deense zeevarenden op schepen geregistreerd in het Deense Internationale Register en die varen onder EU/EER vlag hoeft geen inkomstenbelasting te worden afgedragen door de werkgever.
- In Cyprus hoeft geen inkomstenbelasting betaald te worden. Hier zijn dus ook geen fiscale regelingen voor.
- In het Verenigd Koninkrijk mag 100% van het belastbare inkomen uit werk op zee worden afgetrokken van het belastbare inkomen, waardoor het belastbare inkomen nul is. Hiervoor dient de zeevarende gedurende een jaar niet meer dan een half jaar aanwezig te zijn geweest in het Verenigd Koninkrijk.¹⁰⁷ De regeling geldt niet voor olieplatformen en drijvende hotels.
- Als een van de weinige Europese landen bevat het pakket aan fiscale maatregelen in Malta geen werkgevers- of werknemersregeling. In plaats daarvan wordt in Malta geen belasting geheven op de verkoop van schepen, waardevermeerdering van vaste activa en dividend.

¹⁰⁵ Extension of the Belgian seafarer scheme to include certain vessels (2020) - European Commission (SA.56475 (2020/N))

¹⁰⁶ State Aid SA.46852 (2016/N) – Prolongation of Increase of Tax Deduction Scheme for Seafarers – Denmark

¹⁰⁷ Seafarers Earnings Deduction Explained (2020), <https://seafarersearningsdeduction.co.uk/sed-explained>

V. Bijlage – Reflectie toepassing evaluatiekader fiscale regelingen

De evaluatie van de drie regelingen in dit rapport is gebaseerd op het toetsingskader fiscale regelingen¹⁰⁸ (tonnageregeling, afdrachtvermindering en willekeurige afschrijving). In deze bijlage wordt in tabelvorm een overzicht gegeven van het gebruik van het toetsingskader en worden de uitkomsten direct gekoppeld aan de verschillende onderdelen van het toetsingskader vergelijkbaar met het kader zoals gehanteerd in het verantwoordingsonderzoek van het Ministerie van Financiën¹⁰⁹. Voor de volledigheid worden de hoofdvragen van het toetsingskader fiscale regelingen herhaald:

1. Is sprake van een heldere probleemstelling?
2. Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?
3. Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?
4. Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?
5. Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie?
6. Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?
7. Is een horizonbepaling¹¹⁰ aan de orde?

Gezien het gelimiteerde gebruik van de willekeurige afschrijving (zie hoofdstuk 5) zijn de tabellen hieronder enkel opgesteld voor de tonnageregeling (Tabel 3) en afdrachtvermindering (Tabel 4). De uitkomst zal geschetst worden aan de hand van enkele citaten uit het rapport zonder hierbij uitputtend te zijn, om herhaling van grote delen van de eerdere tekst te voorkomen.

i. Tonnageregeling

1. Heldere probleemstelling?	Behandeld? Ja
<p><i>Uitkomst – Ja, het probleem is dat Nederland zonder regelingen niet kan concurreren</i></p> <p>(p.5 hoofdstuk 1) “Toch kwam de concurrentiepositie in het geding. Reden hiertoe was de “oneigenlijke internationale concurrentie [...] veroorzaakt door die goedkope vlaglanden die niet in staat en bereid zijn om toe te zien op internationale afspraken voor veiligheid en milieu” .¹¹¹</p> <p>(p.6 hoofdstuk 1) “Vanaf 1996 kreeg het huidige beleid vorm, met hierin de verschuiving van ‘meer schepen’ naar een bredere formulering: het creëren van een aantrekkelijk vestigings- en ondernemersklimaat, een kwalitatief hoogwaardige en innovatieve Nederlandse vloot en het creëren van zoveel mogelijk toegevoegde waarde en werkgelegenheid voor de Nederlandse economie.” ... “de verslechterde concurrentiepositie, werd toegeschreven aan voordelen in andere landen ten opzichte van Nederland. Deze waren met name (1) fiscaliteit, door afwezige of verwaarloosbare vennootschapsbelasting in andere landen, (2) lagere bemanningskosten in andere landen, waarbij met name de aan scheepsregisters gebonden regels leidden tot</p>	

¹⁰⁸ Toetsingskader fiscale regelingen – <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2021/overig/4.55>

¹⁰⁹ Verantwoordingsonderzoek 2020 Ministerie van Financiën en Nationale Schuld, tabel 4 op pagina 64 <https://www.rekenkamer.nl/onderwerpen/verantwoordingsonderzoek/documenten/rapporten/2021/05/19/r esultaten-verantwoordingsonderzoek-2020-ministerie-van-financien-en-nationale-schuld>

¹¹⁰ Een horizonbepaling geeft aan voor welke duur een regeling geldt en waarna de regeling wordt geëvalueerd en vervolgens wordt voortgezet, gestopt, of wordt aangepast

¹¹¹ Nota Wel varen onder Nederlandse vlag (1986)

loonkostenverlaging en (3) het bestaande Nederlandse subsidiebeleid werd als ingewikkeld en onvoldoende ervaren.¹¹²”

2. Doel helder en eenduidig geformuleerd?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ten dele, het doel is breed geformuleerd, maar zou meer SMART kunnen

(p.13 hoofdstuk 2): “(a) werkgelegenheid voor zeevarenden bevorderen die varen op een schip onder Nederlandse vlag, (b) het gebruik van de Nederlandse vlag bevorderen, (c) de maritieme cluster in Nederland in stand houden en uitbreiden door het stimuleren van vestiging en fiscale vestiging van bedrijven in Nederland. In de gesprekken werden deze doelen herkend, maar het zwaartepunt verschilde. Hiermee lijkt er geen eenduidig doel te worden nagestreefd, maar verschillende met elkaar in verband staande doelen. Dit is in lijn met de opzettelijk breed geformuleerde doelstelling van het behouden en stimuleren van de Nederlandse maritieme cluster.”

(p.27 hoofdstuk 3) “Er kan worden gesteld dat de tonnageregeling impliciet als doel heeft om het aantrekkelijk te maken voor maritieme bedrijven om fiscaal gevestigd te zijn in Nederland zodat ook de walorganisatie in Nederland is gevestigd.” ... “De doelstelling van de tonnageregeling is in zijn huidige vorm niet specifiek. Het woord *concurrerend* kent geen eenduidige definitie. Tevens is voor de fiscale vestiging van bedrijven in Nederland geen specifieke doelstelling gedefinieerd in absoluut aantal of relatief ten opzichte van ontwikkelingen in de EU en of op mondiaal niveau. Om de regeling specifiek te maken, zou een dergelijke voorwaarde toegevoegd kunnen worden.”

3. Financiële interventie noodzakelijk?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ja, om te kunnen concurreren is een financiële interventie op winstbelasting noodzakelijk

(p.6 hoofdstuk 1) “de verslechterde concurrentiepositie, werd toegeschreven aan voordelen in andere landen ten opzichte van Nederland. Deze waren met name (1) fiscaliteit, door afwezigheid of verwaarloosbare vennootschapsbelasting in andere landen” ...

(p.28 hoofdstuk 3) “Een forfaitaire winstvaststelling kan specifiek de kostenposten verlagen die in Nederland hoger zijn dan in het buitenland; in het geval van de tonnageregeling is dit specifiek de winstbelasting. Daarnaast is de tonnageregeling een gangbare fiscale regeling die nagenoeg door alle Europese landen met enige maritieme sector van betekenis wordt aangeboden. Op mondiaal niveau wordt het fiscale speelveld bepaald door landen die niet (bijvoorbeeld Hong Kong) of amper belasten (bijvoorbeeld Singapore).”

4. Subsidie voorkeur boven heffing?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ja, een heffing is niet geschikt om het hier gewenste gedrag te stimuleren

(p.13 hoofdstuk 2) “een heffing, is uitgesloten in de context van het behouden en stimuleren van de Nederlandse concurrentiepositie, want men kan op nationaal niveau geen heffing geven aan bedrijven die hebben gekozen om zich niet in Nederland te vestigen”

5. Fiscale subsidie voorkeur boven directe subsidie?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ja, met het huidige inzicht in het gevolg van een directe subsidie is wijzigen onwenselijk

(p.13 hoofdstuk 2) “De sector heeft vooral baat bij stabiliteit en zekerheid, aspecten die in het geding komen bij de tweede interventie, de directe subsidie. Indien er in een jaar onverwachts

¹¹² Zeescheepvaartbeleid (1995) - Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

veel gebruik wordt gemaakt van een regeling (en een regeling dus juist aantrekkelijk blijkt) kan het subsidieplafond bereikt worden, wat tot onzekerheid leidt voor de sector, tenzij gebruik wordt gemaakt van een opneemregeling. In het geval van een opneemregeling kan echter alsnog sprake zijn van een (impliciet) subsidieplafond afhankelijk van op welke begroting de subsidie wordt opgenomen. Het is, binnen de kaders van dit onderzoek, onvoldoende duidelijk hoe een directe subsidie dezelfde voorspelbaarheid en stabiliteit kan borgen in vergelijking tot de huidige vorm van een fiscale regeling. Daarnaast brengen wijzigingen aan de regeling op zichzelf al onzekerheid mee voor de gebruikers van deze regelingen (wat de gevolgen van een directe subsidie bijvoorbeeld zijn voor het gebruiksgemak en de administratieve lasten) en daarmee op de investeringen die zij doen. Bovendien is ook het overgrote deel van de buitenlandse regelingen ingericht als fiscale regeling. Het is daarmee op dit moment aan te bevelen om bij de huidige instrumentkeuze, een set aan fiscale regelingen, te blijven.”

(zie voor verdere toelichting paragraaf iii)

6. Evaluatie gewaarborgd?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ja, de evaluatie is voldoende gewaarborgd, maar kan in de toekomst worden verbeterd

(p.32 hoofdstuk 3) “Op basis van de Comptabiliteitswet 2016¹¹³ en de Regeling periodiek evaluatieonderzoek¹¹⁴, dienen de regelingen minimaal een keer per zeven jaar geëvalueerd te worden. Regeling-specifieke vragen zijn gesteld door de betrokken departementen in de offerteaanvraag, maar verder niet beschreven in beleidsdocumenten. Daarmee is er ruimte voor verbetering.”

7. Horizonbepaling aan de orde?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ja, de Europese toestemming loopt tot 31 december 2028

(p.32 hoofdstuk 3) “De regeling zelf heeft geen expliciete horizonbepaling, maar de Europese toestemming loopt tot 31 december 2028. Daarmee heeft de regeling effectief wel een horizonbepaling¹¹⁵.”

Tabel 3 Overzicht van het gebruik van het toetsingskader fiscale regelingen voor de tonnageregeling

ii. Afdrachtvermindering zeevarenden

1. Heldere probleemstelling?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ja, het probleem is dat Nederland zonder regelingen niet kan concurreren

(p.5 hoofdstuk 1) “Toch kwam de concurrentiepositie in het geding. Reden hiertoe was de “oneigenlijke internationale concurrentie [...] veroorzaakt door die goedkope vlaglanden die niet in staat en bereid zijn om toe te zien op internationale afspraken voor veiligheid en milieu” .¹¹⁶

(p.6 hoofdstuk 1) “Vanaf 1996 kreeg het huidige beleid vorm, met hierin de verschuiving van ‘meer schepen’ naar een bredere formulering: het creëren van een aantrekkelijk vestigings- en ondernemersklimaat, een kwalitatief hoogwaardige en innovatieve Nederlandse vloot en het

¹¹³ Comptabiliteitswet 2016 - Rijksoverheid

¹¹⁴ Regeling periodiek evaluatieonderzoek - Rijksoverheid

¹¹⁵ State Aid SA. 51263 (2019/N) – Netherlands Prolongation of the Dutch tonnage tax scheme for ship managers, large vessels and service vessels

¹¹⁶ Nota Wel varen onder Nederlandse vlag (1986)

creëren van zoveel mogelijk toegevoegde waarde en werkgelegenheid voor de Nederlandse economie.” ... “de verslechterde concurrentiepositie, werd toegeschreven aan voordelen in andere landen ten opzichte van Nederland. Deze waren met name (1) fiscaliteit, door afwezige of verwaarloosbare vennootschapsbelasting in andere landen, (2) **lagere bemanningskosten in andere landen, waarbij met name de aan scheepsregisters gebonden regels leidden tot loonkostenverlaging** en (3) het bestaande Nederlandse subsidiebeleid werd als ingewikkeld en onvoldoende ervaren.¹¹⁷”

2. Doel helder en eenduidig geformuleerd?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ten dele, het doel is breed geformuleerd, maar zou meer SMART kunnen

(p.13 hoofdstuk 2) “(a) werkgelegenheid voor zeevarenden bevorderen die varen op een schip onder Nederlandse vlag, (b) het gebruik van de Nederlandse vlag bevorderen, (c) de maritieme cluster in Nederland in stand houden en uitbreiden door het stimuleren van vestiging en fiscale vestiging van bedrijven in Nederland. In de gesprekken werden deze doelen herkend, maar het zwaartepunt verschilde. Hiermee lijkt er geen eenduidig doel te worden nagestreefd, maar verschillende met elkaar in verband staande doelen. Dit is in lijn met de opzettelijk breed geformuleerde doelstelling van het behouden en stimuleren van de Nederlandse maritieme cluster.”

(p.33 hoofdstuk 4) “Het doel is om op duurzame wijze toegevoegde waarde en werkgelegenheid te creëren voor zeevarenden van de vloot die onder Nederlandse vlag vaart. De afdrachtvermindering draagt bij aan deze doelstelling door de concurrentiepositie te verbeteren middels het verlagen van de loonkosten van een werkgever van zeevarenden. De afdrachtvermindering stimuleert daarnaast het varen onder Nederlandse vlag door als eis te stellen dat alleen schepen onder Nederlandse vlag in aanmerking komen voor de afdrachtvermindering. Het andere doel van de afdrachtvermindering is om te zorgen dat zeevarenden op de arbeidsmarkt kunnen concurreren met zeevarenden uit landen met lagere loonkosten. Dit creëert niet alleen arbeidskansen, maar zorgt (indirect) ook voor kennis en ervaring in het maritieme ecosysteem doordat zeevarenden later in hun carrière vaak in het maritieme ecosysteem (op land) eindigen.”

(p.33 hoofdstuk 4) “Het woord *concurrerend* kent geen eenduidige definitie. Tevens is voor het aantal zeevarenden geen specifieke doelstelling gedefinieerd in absoluut aantal of relatief ten opzichte van ontwikkelingen in de EU en of op mondiaal niveau. Om de regeling specifiek te maken, zou een dergelijke voorwaarde toegevoegd kunnen worden.”

(p.33 hoofdstuk 4) “Er dient opgemerkt te worden dat de twee doelstellingen van de afdrachtvermindering: het concurrentievermogen van zeevarenden op schepen onder Nederlandse vlag op de arbeidsmarkt en de voorwaarde van het varen onder Nederlandse vlag in sommige gevallen niet op elkaar aansluiten. De verplichting tot het voeren van een Nederlandse vlag¹¹⁸ beperkt immers het aantal schepen waar zeevarenden concurrerend kunnen worden ingezet. Daarnaast is de regeling gericht op vervoersactiviteiten. Deze focus op vervoer strookt niet langer met de doelstelling van het Nederlandse beleid voor een sector brede aanpak van de concurrentiepositie, een aanpak die dus niet beperkt is tot één type activiteiten.”

3. Financiële interventie noodzakelijk?

Behandeld? Ja

Uitkomst – Ja, om te kunnen concurreren is een financiële interventie op loonkosten noodzakelijk

¹¹⁷ Zeescheepvaartbeleid (1995) - Directoraat-Generaal Scheepvaart en Maritieme zaken

¹¹⁸ De Europese richtsnoeren vereisen vandaag de dag het voeren van vlag uit de EU/EER. Zodra de afdrachtvermindering wordt gewijzigd zal deze eis moeten worden overgenomen.

(p.6 hoofdstuk 1) “de verslechterde concurrentiepositie, werd toegeschreven aan voordelen in andere landen ten opzichte van Nederland. Deze waren met name (1) fiscaliteit, door afwezige of verwaarloosbare vennootschapsbelasting in andere landen, (2) **lagere bemanningskosten in andere landen**, waarbij met name de aan scheepsregisters gebonden regels leidden tot loonkostenverlaging”...

(p.34 hoofdstuk 4) “Een fiscale aftrek kan specifiek de loonkosten verlagen die in Nederland hoger zijn dan in het buitenland.”

4. Subsidie voorkeur boven heffing?	Behandeld? Ja
-------------------------------------	---------------

Uitkomst – Ja, een heffing is niet geschikt om het hier gewenste gedrag te stimuleren

(p.13 hoofdstuk 2) “een heffing, is uitgesloten in de context van het behouden en stimuleren van de Nederlandse concurrentiepositie, want men kan op nationaal niveau geen heffing geven aan bedrijven die hebben gekozen om zich niet in Nederland te vestigen”

5. Fiscale subsidie voorkeur boven directe subsidie?	Behandeld? Ja
--	---------------

Uitkomst – Ja, met het huidige inzicht in het gevolg van een directe subsidie is wijzigen onwenselijk

(p.13 hoofdstuk 2) “De sector heeft vooral baat bij stabiliteit en zekerheid, aspecten die in het geding komen bij de tweede interventie, de directe subsidie. Indien er in een jaar onverwachts veel gebruik wordt gemaakt van een regeling (en een regeling dus juist aantrekkelijk blijkt) kan het subsidieplafond bereikt worden, wat tot onzekerheid leidt voor de sector, tenzij gebruik wordt gemaakt van een openeinderegeling. In het geval van een openeinderegeling kan echter alsnog sprake zijn van een (impliciet) subsidieplafond afhankelijk van op welke begroting de subsidie wordt opgenomen. Het is, binnen de kaders van dit onderzoek, onvoldoende duidelijk hoe een directe subsidie dezelfde voorspelbaarheid en stabiliteit kan borgen in vergelijking tot de huidige vorm van een fiscale regeling. Daarnaast brengen wijzigingen aan de regeling op zichzelf al onzekerheid mee voor de gebruikers van deze regelingen (wat de gevolgen van een directe subsidie bijvoorbeeld zijn voor het gebruiksgemak en de administratieve lasten) en daarmee op de investeringen die zij doen. Bovendien is ook het overgrote deel van de buitenlandse regelingen ingericht als fiscale regeling. Het is daarmee op dit moment aan te bevelen om bij de huidige instrumentkeuze, een set aan fiscale regelingen, te blijven.”

(zie voor verdere toelichting paragraaf iii)

6. Evaluatie gewaarborgd?	Behandeld? Ja
---------------------------	---------------

Uitkomst – Ja, de evaluatie is voldoende gewaarborgd, maar kan in de toekomst worden verbeterd

(p.38 hoofdstuk 4) “Op basis van de Comptabiliteitswet 2016¹¹⁹ en de Regeling periodiek evaluatieonderzoek¹²⁰, dienen de regelingen minimaal een keer per zeven jaar geëvalueerd te worden. Regeling-specifieke vragen zijn gesteld door de betrokken departementen in de offerteaanvraag, maar verder niet beschreven in beleidsdocumenten.”

7. Horizonbepaling aan de orde?	Behandeld? Ja
---------------------------------	---------------

Uitkomst – Nee, niet als geheel. De Europese toestemming voor CCV's loopt tot 31 december 2022

¹¹⁹ Comptabiliteitswet 2016 - Rijksoverheid

¹²⁰ Regeling periodiek evaluatieonderzoek - Rijksoverheid

De regeling zelf heeft geen horizonbepaling, maar de Europese toestemming specifiek voor zeilende CCV's loopt tot 31 december 2022¹²¹. Daarmee heeft die regeling wel een horizonbepaling.

Tabel 4 Overzicht van het gebruik van het toetsingskader fiscale regelingen voor de afdrachtvermindering

iii. Toelichting fiscale subsidie of directe subsidie

Het toetsingskader fiscale regelingen stelt de vraag of “kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie”. Indien dit niet het geval is, wordt in het toetsingskader fiscale regelingen de conclusie getrokken dat er gebruik zou moeten worden gemaakt van een directe subsidie. De onderzoekers zijn echter van mening dat deze conclusie niet getrokken kan worden. Hoewel een causaal verband tussen de bestaande fiscale regelingen en de precieze grootte van het effect niet (statistisch) aantoonbaar is binnen deze evaluatie blijkt uit interviews met verschillende marktpartijen dat de huidige fiscale zeevaartregelingen een onmisbare voorwaarde zijn voor een goede concurrentiepositie van Nederland. Op dit moment is voor de onderzoekers niet inzichtelijk (en buiten de reikwijdte van deze evaluatie) wat het effect zou zijn als de huidige fiscale subsidies worden gewijzigd naar een directe subsidie. Dit is afhankelijk van vele factoren en vraagt om tot in detail uitgewerkte scenario's van hoe een eventuele directe subsidie vorm zou worden gegeven. Denk hierbij onder andere aan factoren als:

- Handhaafbaar door de overheid
- Uitvoerbaar door de overheid
- Controleerbaar door de overheid
- Kosteneffectief voor de overheid
- Inpasbaar in de fiscale structuur van de overheid
- Budgettair beheersbaar door de overheid
- Betrouwbaar en voorspelbaar voor de gebruikers
- Uitvoerbaar voor de gebruikers
- Kosteneffectief voor de gebruikers
- Doeltreffend voor de gebruikers
- Bereikt de juiste gebruikers
- Afstemming met andere wet- en regelgeving

Deze uitgewerkte scenario's zijn op dit moment niet voor handen. Daarnaast wordt opgemerkt dat het toetsingskader fiscale regelingen niet voorziet in gebruiksklare handvatten om tot een definitie van “de voorkeur” te komen. Daarnaast kan “de voorkeur” verschillen tussen de verschillende belanghebbenden zoals bijvoorbeeld het ministerie van IenW, het ministerie van Financiën en verschillende marktpartijen. Om tot “de voorkeur” te komen zullen daarom verschillende belanghebbenden betrokken moeten worden om op basis van de verschillende factoren in samenspraak tot “de voorkeur” te komen (bijvoorbeeld door een in samenspraak bepaalde weging van factoren), hetgeen geen onderdeel van deze evaluatie vormt.

Aangezien in deze evaluatie het inzicht in de gevolgen van een directe subsidie niet in kaart zijn gebracht en het vanuit interviews met marktpartijen blijkt dat de huidige fiscale zeevaartsubsidies essentieel zijn voor de Nederlandse concurrentiepositie, is de aanbeveling om de fiscale subsidies in

¹²¹ SA.46727 (2016/N) Prolongation of the extension of reduced remittances for maritime navigation to commercial cruising vessels (SA.34004)

stand te houden zolang de effecten van een directe subsidie niet voldoende in kaart zijn gebracht. Daarnaast is door de belanghebbende geen zorgvuldige afweging gemaakt wat “de voorkeur” betreft.