

Vergaderjaar 1999–2000

27 293

Wet op het BTW-compensatiefonds

A

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 8 maart 2000 en het nader rapport d.d. 11 september 2000, aangeboden aan de Koningin door de minister van Financiën, mede namens de staatssecretaris van Financiën en de ministers van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 24 december 1999, no. 99.006425, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet op het BTW-compensatiefonds, met memorie van toelichting.

Overheidslichamen zijn niet omzetbelastingplichtig voor door hen verrichte prestaties in het kader van de uitvoering van overheidstaken. Voorzover overheidslichamen ten behoeve van deze prestaties uitbesteden aan bedrijven, voldoen zij de in rekening gebrachte omzetbelasting, maar kunnen die niet in aftrek brengen op de af te dragen omzetbelasting. Uitbesteden is voor overheidslichamen dientengevolge minder aantrekkelijk dan inbesteden (zelf doen). Om de keuze tussen uitbesteden en inbesteden economisch doelmatiger te kunnen maken, zou dit omzetbelastingeffect moeten worden geneutraliseerd.

Het wetsvoorstel beoogt dit te bereiken door invoering van een BTW-compensatiefonds. Daaruit zullen bijdragen worden verstrekt ter grootte van de omzetbelasting die aan overheidslichamen (in het wetsvoorstel alleen gemeenten en provincies) in rekening is gebracht in het kader van overheidsactiviteiten. Gemeenten en provincies kunnen dan louter op basis van vergelijking van de kosten bij zelf doen, respectievelijk de kosten bij uitbesteding besluiten over de vraag of zij de betrokken taak zelf uitvoeren dan wel uitbesteden. Gemeenten en provincies worden door het Rijk ten dele gefinancierd via het Gemeentefonds en het Provinciefonds. Om budgettaire neutraliteit van de voorgestelde operatie voor het Rijk te bereiken, worden de bijdragen uit deze fondsen verlaagd. Bij de bepaling van de uitkering aan elke afzonderlijke gemeente en provincie is echter geen rekening gehouden met de omvang van de omzetbelastingbetalingen die begrepen zijn in hun uitgaven. De verlaging van de bijdragen uit het Gemeente- en Provinciefonds zal dus leiden tot herverdeel-effecten, zodat er voor individuele gemeenten en provincies geen sprake zal zijn van budgettaire neutraliteit: wanneer relatief veel wordt uitbesteed, is de compensatie groter dan de korting op de algemene uitkering.

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Raad van State is ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

De Raad van State onderkent de argumenten om omzetbelastingneutraliteit bij de afweging tussen inbesteden en uitbesteden van overheidstaken mogelijk te maken. Maar er zijn bezwaren verbonden aan de voorgestelde methode om budgettaire neutraliteit te bereiken bij invoering van deze maatregelen. De operatie werkt voor afzonderlijke gemeenten en provincies niet neutraal uit. Problemen kunnen ook ontstaan door de beperking tot gemeenten en provincies. Voorts speelt dezelfde problematiek met betrekking tot prestaties van particuliere ondernemers, zoals bank- en verzekeringsdiensten, prestaties in sociaal-cultureel werk en verzorging in inrichtingen, aangezien deze zijn vrijgesteld van omzetbelasting. De vraag is of met het voorstel het systeem van de omzetbelasting niet eenzijdig ten gunste van overheidslichamen wordt doorbroken. Het huidige stelsel van omzetbelasting is in 1969 ingevoerd, en in de praktijk zijn veelal werkbare oplossingen gevonden voor bepaalde knelpunten. De Raad komt daarom tot de conclusie dat de voordelen van een BTW-compensatiefonds niet opwegen tegen de nadelen, ook indien het voorstel wordt aangepast aan de meer specifieke suggesties die de Raad hierna nog zal doen.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 24 december 1999, no. 99.006425, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies gedateerd 8 maart 2000, no. W.06.99.0642/IV, bied ik U hierbij aan.

De opmerkingen van de Raad van State geven mij aanleiding tot de volgende reactie.

De Raad baseert zijn conclusie op twee argumenten te weten het feit dat slechts een oplossing wordt geboden voor de problematiek van de heffing van omzetbelasting voorzover die optreedt bij gemeenten en provincies en het feit dat met de invoering van het BTW-compensatiefonds – ondanks de budgettaire neutraliteit op macroniveau – positieve en negatieve budgettaire effecten optreden voor individuele gemeenten en provincies.

In de Memorie van Toelichting bij het voorstel van Wet op het BTW-compensatiefonds is opgenomen dat het BTW-compensatiefonds zich in eerste instantie zal beperken tot de niet-ondernemersprestaties zoals die worden uitgevoerd door gemeenten en provincies, ondanks dat de problematiek van de heffing van omzetbelasting ook speelt bij andere overheden zoals waterschappen en bij zogenoemde vrijgestelde ondernemersprestaties. De keuze om de compensatie te beperken tot gemeenten en provincies is gemaakt omdat slechts met deze overheden een financiële relatie bestaat in de vorm van een fonds, waarmee de budgettaire neutraliteit relatief eenvoudig is vorm te geven. Is deze problematiek opgelost, dan kan in beginsel de compensatie worden uitgebreid naar andere overheden.

De beperking tot zogenoemde niet-ondernemersprestaties leidt er toe dat de BTW-lasten bij vrijgestelde ondernemersprestaties niet voor compensatie in aanmerking komen. Deze keuze is gemaakt omdat een compensatie van BTW over dit type activiteiten zich niet verhoudt tot de communautaire regelgeving inzake de heffing van omzetbelasting.

De beperking van de compensatie tot gemeenten en provincies en de niet-ondernemersprestaties zou slechts een onrechtvaardigheid inhouden, wanneer er sprake zou zijn van een ongelijke behandeling van gelijke situaties. De compensatie zal slechts worden verleend voor taken waarvoor de gemeente en provincie optreedt als niet-ondernemer. In deze situaties voert een gemeente of provincie derhalve geen taken uit die ook door andere overheden of andere vrijgestelde ondernemers uitgevoerd zouden kunnen worden. Van een ongelijke behandeling van gelijke situaties is dan ook geen sprake.

Ten aanzien van de budgettaire effecten voor individuele gemeenten en provincies geldt dat deze inherent zijn aan een dergelijke operatie en gebruikelijk zijn bij wetgeving waarbij de omvang van het gemeente- en provinciefonds aan de orde is, zoals bijvoorbeeld een wijziging van de Financiële-verhoudingswet. Relevant daarbij is de vraag wat de oorzaken zijn van deze budgettaire effecten, wat de omvang is en in hoeverre gemeenten en provincies in staat worden gesteld deze op te vangen of te vermijden.

Zoals hierna zal worden toegelicht hangen de budgettaire effecten voor individuele gemeenten en provincies van de invoering van het fonds samen met de mate waarin taken op dit moment worden uitbesteed danwel zelf worden uitgevoerd, de relatieve hoogte van de uitgaven van de gemeente of provincie en eventuele fluctuaties in de tijd. De omvang van deze effecten worden voor een belangrijk deel bepaald door de hoogte en verdeling van de uitname uit het gemeente- en provinciefonds. Op dit moment wordt daartoe een nader onderzoek uitgevoerd dat moet leiden tot informatie over de noodzakelijke informatie over de aanpassingen van de verdeelmaatstaven. Wanneer deze informatie beschikbaar is, ontstaat meer duidelijkheid over de omvang van de budgettaire effecten. In de wet is in artikel 2, lid 10, een aantal instrumenten opgenomen waarmee de mogelijkheid wordt geboden deze effecten voor individuele gemeenten en provincies qua omvang te beperken, respectievelijk over de tijd verspreid op te vangen.

Werking omzetbelasting

1. De Raad onderkent dat voor overheidslichamen de afweging tussen inbesteden en uitbesteden door de werking van het omzetbelastingstelsel niet neutraal verloopt. Het is dan ook begrijpelijk om maatregelen in overweging te nemen om zoveel mogelijk de neutraliteit in de keuze tussen inbesteden en uitbesteden in dit opzicht te bereiken.

Bedacht moet echter worden dat de gesignaleerde problematiek inherent is aan het stelsel van de Nederlandse omzetbelasting dat sinds 1969 van toepassing is. Deze problematiek speelt niet alleen bij de overheidslichamen waarvoor thans wordt voorgesteld BTW-compensatie mogelijk te maken, maar bij alle overheidslichamen, alsmede in vergelijkbare vorm bij ondernemers die van de heffing van omzetbelasting vrijgestelde prestaties verrichten, zoals bankprestaties, verzekeringsprestaties, sociaal-cultureel werk en verzorging in inrichtingen. Het college acht een ongelijke behandeling van overheden ten opzichte van particuliere bedrijven onwenselijk. Hij ontraadt derhalve de invoering van deze compensatie.

Overigens zijn bij het omgaan met deze problematiek, over de omvang waarvan in de toelichting wordt gezwegen, in de praktijk veelal voldoende wegen gevonden. Als er al behoefte zou bestaan om deze problematiek aan te pakken, is de vervolgvraag of het dan niet meer voor de hand zou liggen om wijziging van de toepasselijke regelgeving op het gebied van de omzetbelasting in Nederland dan wel op Europees niveau, te bevorderen.

Hierna maakt de Raad nog een aantal opmerkingen over de uitwerking van het ingediende voorstel.

1. Als één van de dragende motieven voor de introductie van het BTW-compensatiefonds is in de Memorie van Toelichting genoemd het bevorderen van de neutraliteit bij het doen van de keuze tussen in- en uitbesteden. De Raad heeft begrip voor het feit dat terzake maatregelen worden overwogen, maar onderkent, gezien vanuit die motivering, een verschil in behandeling tussen enerzijds provincies en gemeenten en anderzijds andere overheidslichamen en ondernemers die prestaties verrichten die vrijgesteld zijn van de heffing van omzetbelasting.

Het bevorderen van de neutraliteit bij de afweging tussen zelf doen (inbesteden) en laten doen (uitbesteden) is één van de dragende gedachten bij het voorstel tot introductie van het BTW-compensatiefonds. De mogelijkheden om deze problematiek op te lossen zijn echter niet onbeperkt. Zo zal in de eerste plaats rekening moeten worden gehouden met de communautaire regelgeving inzake de omzetbelasting. Die regelgeving staat niet toe dat de inkoop-BTW van ondernemers die BTW-vrijgestelde prestaties verrichten, zoals woningcorporaties, ziekenhuizen, sportverenigingen, banken en verzekeringsmaatschappijen, in aftrek wordt gebracht. Om die reden is ook het BTW-compensatiefonds buiten toepassing verklaard ten aanzien van de inkoop-BTW voor zover die betrekking heeft op van BTW vrijgestelde ondernemersactiviteiten van provincies en gemeenten. Hiermee wordt tevens een ongelijke behandeling voorkomen tussen private ondernemers enerzijds en publiekrechtelijke lichamen anderzijds, wanneer zij vrijgestelde ondernemersprestaties

verrichten. Bij het betrekken van deze prestaties in de compensatie zou er immers een relatief voordeel ontstaan voor de provincies en gemeenten. Naast de beperkingen die voortvloeien uit de communautaire regelgeving inzake de BTW, legt ook de wijze van financiering van het voorgestelde BTW-compensatiefonds beperkingen op voor wat betreft de kring van mogelijk gerechtigden. Zo is een BTW-compensatiefonds in beginsel alleen mogelijk bij overheden waarmee het Rijk reeds een financiële verhouding heeft, vergelijkbaar met die van gemeenten en provincies en daarmee de niet-aftekbare BTW van die lichamen thans reeds in feite, zij het indirect, financiert. In de situaties waarin een dergelijke financiële verhouding ontbreekt, zal het BTW-compensatiefonds niet budgettair neutraal kunnen functioneren tenzij het betrokken publiekrechtelijk lichaam door middel van bijvoorbeeld een heffing ook een bedrag aan het Rijk betaalt. Dit lijkt niet direct de aangewezen weg als het gaat om de door de Raad voorgestane gelijkheid te bereiken. De bezwaren die de Raad in deze onderkent, bezien vanuit de gedachte achter het BTW-compensatiefonds, vormen geen absolute belemmering voor de introductie van het fonds. Het feit dat het niet mogelijk is alle mogelijke situaties – direct – te betrekken bij dat fonds betekent nog niet dat voor de gevallen waarin dat thans wel reeds mogelijk is – bij provincies en gemeenten – het BTW-compensatiefonds niet zou kunnen worden geïntroduceerd. Uiteraard zal waar mogelijk in de toekomst verder worden bezien of de werking van het BTW-compensatiefonds kan worden uitgebreid naar andere publiekrechtelijke lichamen als het gaat om hun niet-ondernemersactiviteiten.

Doelstellingen

2. Het voorstel beoogt neutraliteit te bewerkstelligen bij de keuze tussen inbesteden of uitbesteden door overheden bij de vervulling van – kort gezegd – overheidstaken. Doordat het BTW-compensatiefonds mede wordt gefinancierd door een jaarlijkse bijdrage uit het Gemeentefonds en uit het Provinciefonds, heeft het voorstel tot gevolg dat uitbesteden aantrekkelijker wordt dan thans het geval is: per saldo leidt het tot een herverdeling ten gunste van gemeenten en provincies die op dit moment meer uitbesteden. Dit effect treedt in het bijzonder op bij de start van het fonds: gemeenten en provincies die veel uitbesteden ontvangen bij de aanvang direct een hoge uitkering uit het fonds. Het – al dan niet tijdelijk – hanteren van bandbreedten bij de uitkeringen uit het BTW-compensatiefonds kan de omvang van deze problematiek beperken, maar doet deze niet teniet.

Ook de Raad voor de financiële verhoudingen wijst in zijn advies van 16 april 1998 op dit aspect.¹

De Raad adviseert de wijze van financiering van het BTW-compensatiefonds te heroverwegen om het beoogde doel, de neutraliteit tussen inbesteden en uitbesteden, beter te kunnen bewerkstelligen. In dit verband dient ook te worden ingegaan op de wijze waarop andere lidstaten van de Europese Unie die blijkens de toelichting een BTW-compensatiefonds kennen, Denemarken, Zweden en het Verenigd Koninkrijk, de problemen hebben opgelost.

2. De invoering van het BTW-compensatiefonds zal leiden tot budgettaire effecten voor individuele gemeenten en provincies in het geval zij een uitgavenpatroon kennen dat afwijkt van het uitgavenpatroon van de gemiddelde gemeente of provincie. Dat gemiddelde uitgavenpatroon is immers leidend voor de omvang en de verdeling van de uitname uit het gemeente- en provinciefonds. Door verschillende oorzaken kunnen individuele gemeenten en provincies in hun uitgavenniveau afwijkingen vertonen.

De eerste oorzaak is de mate waarin gemeenten en provincies taken zelf uitvoeren of uitbesteden. Gemeenten of provincies die op dit moment relatief veel taken uitbesteden, betalen relatief meer BTW dan gemeenten of provincies die op dit moment weinig taken uitbesteden. Afgezien van andere factoren zal er dus een herverdeling van middelen plaatsvinden ten gunste van de gemeenten en provincies die veel uitbesteden, ten laste van de gemeenten en provincies die weinig uitbesteden. Op dit moment komt dit verschil tot uitdrukking in de hoogte van de lokale heffingen. Twee gemeenten – die in niets van elkaar verschillen behoudens de mate van uitbesteding – zullen op dit moment een verschillend lastenniveau kennen. De gemeente of provincie die de keuze heeft gemaakt om taken uit te besteden zal immers – afgezien van

¹ Advies van de Raad voor de financiële verhoudingen van 16 april 1998, nr. B97-427N, paragraaf 4.3.

de mogelijke efficiencyvoordelen – de hogere BTW-lasten moeten dekken uit de eigen middelen. Na invoering van het BTW-compensatiefonds zal de mate waarin gemeenten en provincies taken uitbesteden – afgezien van de mogelijke efficiencyvoordelen – geen gevolgen meer hebben voor de hoogte van de lokale heffingen. Hierdoor zullen gemeenten en provincies met relatief hoge lasten – samenhangend met hun uitbestedingsgedrag – hun lasten kunnen verlagen, terwijl gemeenten en provincies die relatief lage lasten kennen als gevolg van hun keuze taken in te besteden, hun lasten moeten verhogen.

De tweede oorzaak is dat gemeenten of provincies mogelijk een van het gemiddelde afwijkend uitgavenniveau kennen. Wanneer een gemeente relatief veel uitgaven heeft, zal er in het algemeen ook relatief veel BTW betaald worden die bij het fonds kan worden gecompenseerd. Wanneer een gemeente relatief weinig uitgaven heeft, ligt de hoogte van de compensatie lager. Daarbij geldt uiteraard wel de nuancering dat de BTW-relevantie van de betreffende uitgaven van belang is. Deze verschillen leiden er toe dat gemeenten en provincies met relatief hoge uitgaven, die dat op dit moment vertaald zien in relatief hoge lokale lasten, een hogere compensatie zullen ontvangen uit het fonds, waardoor de lasten mogelijk zullen dalen. Anderzijds zullen in gemeenten en provincies met relatief lage uitgaven en lage lokale lasten, de lasten mogelijk gaan stijgen.

De derde oorzaak die van belang is bij de beoordeling van de budgettaire effecten voor individuele gemeenten en provincies is het tijdspatroon in de uitgaven. Deze factor speelt met name bij investeringen. Op dit moment krijgen de gemeenten en provincies een jaarlijks gelijke hoeveelheid middelen uit het gemeentefonds en het provinciefonds uitgekeerd, ongeacht de hoogte van hun daadwerkelijk uitgaven. Na de invoering van het BTW-compensatiefonds zal voor een deel van deze middelen, namelijk de BTW-component, gelden dat deze niet meer in een jaarlijks gelijk patroon wordt uitgekeerd, maar op het moment dat de uitgaven daadwerkelijk worden gedaan. In het jaar dat een gemeente geen investeringen uitvoert, vindt er geen compensatie plaats, terwijl in een jaar dat er wel wordt geïnvesteerd er relatief hoge opbrengsten uit het BTW-compensatiefonds zijn. Voorzover er budgettaire effecten optreden als gevolg van deze factoren, is dat het gevolg van het beter laten aansluiten van de overdracht van middelen van het Rijk bij de daadwerkelijke uitgaven van gemeenten en provincies.

In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel wordt de systematiek van BTW-compensatie beschreven zoals die van toepassing is in enkele andere Europese landen.

3. Als gevolg van de invoering van het BTW-compensatiefonds zullen meer overheidstaken worden uitbesteed. Dat zal binnen die overheidslichamen uiteraard gevolgen hebben. Daarbij wijst de Raad op het risico, dat door de Raad voor de financiële verhoudingen wordt gesignaleerd¹, dat er in bepaalde gevallen een ontwikkeling van prijsopdrijving zou ontstaan als gevolg van een monopolistische of oligopolistische markt en het wegvallen van de desbetreffende activiteiten door de overheidslichamen zelf. De Raad adviseert in de toelichting op dit aspect in te gaan.

3. In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel is op dit aspect ingegaan.

4. Ingeval de prestatie terzake waarvan de keuze gemaakt moet worden of moet worden uitbesteed of niet, van omzetbelasting vrijgesteld is, leidt het voorstel tot het tegenovergestelde van hetgeen wordt beoogd. Bij inbesteden kan voor omzetbelasting over de inkoop van goederen en diensten die bij uitbesteding zijn begrepen in de vrijgestelde prestatie een beroep worden gedaan op een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds. Bij uitbesteden wordt er geen omzetbelasting in rekening gebracht waarvoor een bijdrage kan worden verkregen, terwijl de vrijgestelde ondernemer die de prestatie verricht, de hem in rekening gebrachte omzetbelasting bij de inkoop niet in aftrek kan brengen. De invoering van het BTW-compensatiefonds zou in dit geval inbesteden stimuleren. De Raad adviseert dan ook de omzetbelasting over de inkoop bij

¹ Paragraaf 3.2 van dat advies.

inbesteding van een prestatie uit te sluiten van de bijdrage uit het BTW-compensatiefonds, indien bij uitbesteding een vrijstelling van BTW-heffing van toepassing is.

4. De Raad adviseert om de omzetbelasting over de inkoop bij inbesteding van een prestatie uit te sluiten van de bijdrage uit het BTW-compensatiefonds indien bij uitbesteding een vrijstelling van BTW-heffing van toepassing is. Hoewel een dergelijke maatregel op het eerste gezicht wenselijk lijkt teneinde concurrentievervalsing te voorkomen, zal de noodzaak daartoe zich in de praktijk niet of nauwelijks voordoen. Er zijn namelijk maar weinig van omzetbelasting vrijgestelde ondernemersprestaties denkbaar die overheidslichamen in «eigen huis» (zouden kunnen) verrichten en zo die er zijn – eventueel zou nog kunnen worden gedacht aan bepaalde financierings- en verzekeringshandelingen – dan is daar veelal slechts in zeer geringe mate voorbelasting aan toe te rekenen. Bovendien zal het uitbesteden van prestaties in – de voor de BTW – vrijgestelde sfeer vaak niet zozeer een keuze met zich brengen tussen «het zelf doen» of «laten doen», maar tussen verschillende feitencomplexen met nogal uiteenlopende juridische, maatschappelijke en financiële gevolgen.

Voor zover de Raad het oog heeft gehad op situaties waarin het publiekrechtelijk lichaam zelf prestaties jegens derden verricht die bij uitbesteding aan een ondernemer zouden zijn vrijgesteld, dan zal het publiekrechtelijk lichaam in de regel zelf ook als (vrijgestelde) ondernemer optreden, waardoor van een bijdrage geen sprake is. Voor zover het publiekrechtelijk lichaam dergelijke activiteiten jegens derden verricht als niet-ondernemer, bijvoorbeeld door het zeer incidentele karakter ervan, dan wordt in beginsel wel een bijdrage verleend maar kan, indien de noodzaak daartoe zich voordoet, de bijdrage alsnog bij algemene maatregel van bestuur worden uitgesloten. Het wetsvoorstel biedt daarvoor de mogelijkheid in artikel 4, onderdelen a en b.

5. Het BTW-compensatiefonds zal vooralsnog alleen betrekking hebben op gemeenten en provincies omdat er op dit moment al een financiële relatie bestaat in de vorm van een begrotingsfonds waardoor de beoogde budgettaire neutraliteit voor het Rijk kan worden gewaarborgd. Dezelfde problematiek speelt echter in beginsel bij alle overheidslichamen en semi-overheidslichamen, zoals de toelichting ook vermeldt. Ook ten aanzien van die lichamen zou echter budgettaire neutraliteit voor het Rijk kunnen worden verzekerd door aanpassing van de financiering.

Voorts kan worden gewezen op het advies van de Raad voor de financiële verhoudingen¹, waarin wordt uiteengezet dat beperking van het voorstel tot gemeenten en provincies en het vooralsnog uitsluiten van waterschappen tot ongewenste situaties kan leiden.

De Raad adviseert de keuze voor een beperking tot gemeenten en provincies te heroverwegen.

5. De Raad adviseert de keuze voor een beperking van de compensatie tot gemeenten en provincies te heroverwegen vanwege het feit dat de betreffende BTW-problematiek ook speelt bij andere overheidslichamen zoals waterschappen.

Vooralsnog zullen alleen gemeenten en provincies voor de compensatie van BTW op hun taken in aanmerking komen. Deze keuze is gemaakt omdat slechts met deze overheden een financiële relatie bestaat in de vorm van een begrotingsfonds. Door deze relatie is het goed mogelijk de voeding van het BTW-compensatiefonds zodanig vorm te geven dat de budgettaire effecten voor individuele gemeenten en provincies relatief beperkt zijn. Een belangrijke oorzaak hiervoor is het feit dat binnen het gemeente- en provinciefonds de uitkering verdeeld wordt op basis van verdeelmaatstaven die gebaseerd zijn op de uitgaven van gemeenten en provincies. Door de uitname te verdelen over de verdeelmaatstaven wordt bij de vaststelling van de voeding aan het BTW-compensatiefonds zoveel mogelijk rekening gehouden met de verschillen die bestaan tussen individuele gemeenten en provincies voor wat betreft hun uitgaven en de hoogte van de BTW-lasten daarbij. Bij andere overheden is dit niet mogelijk door hen ontbreken van een dergelijke systematiek. Dit houdt in dat de voeding aan het fonds veel globaler vormgegeven zou moeten worden,

¹ Paragraaf 5.2 van dat advies.

met daarbij het risico op onevenredig sterke positieve en negatieve budgettaire effecten op individueel niveau.

De Raad merkt bij dit aspect op dat het uitsluiten van waterschappen tot ongewenste situaties kan leiden.

Meer in algemene zin geldt dat de beperking van de compensatie tot gemeenten en provincies geen negatieve effecten heeft voor andere overheden. Er is geen sprake van een zekere concurrentie omdat gemeenten en provincies alleen compensatie krijgen voor taken die zij uitvoeren in de hoedanigheid van niet-ondernemer. Er kan derhalve geen sprake zijn van ongewenste situaties.

Europeesrechtelijke aspecten

6. De voorgestelde uitkeringen uit het BTW-compensatiefonds worden berekend aan de hand van de daarvoor in aanmerking komende in rekening gebrachte omzetbelasting. Het voorstel leidt er daardoor feitelijk toe, dat de overheidslichamen als ontvanger van belaste prestaties een uitkering ontvangen die overeenkomt met de teruggaaf die zij in het kader van de vooraf trek zouden krijgen indien zij daarvoor in aanmerking zouden komen. Hiermee zou de goede werking van de Zesde richtlijn¹ kunnen worden belemmerd, gelet op het economische effect van de regeling, hoewel deze geen belastingmaatregel is maar een begrotingsmaatregel die losstaat van de omzetbelastingwetgeving. In verband hiermee adviseert de Raad, mede gelet op artikel 10 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap (EG-Verdrag), over deze maatregel vooraf overleg te voeren met de Commissie van de Europese Gemeenschappen.

6. Naar aanleiding van deze opmerking van de Raad is de Commissie van de Europese Gemeenschappen gelijktijdig met de verzending van dit wetsvoorstel aan de Tweede Kamer schriftelijk geïnformeerd inzake het voornemen van Nederland tot introductie van het thans voorliggende BTW-compensatiefonds. Daarbij is verwezen naar de vergelijkbare systemen in andere landen van de Europese Unie en een schriftelijke vraag aan de Commissie, waarbij de Commissie in het antwoord aangeeft dat een dergelijke compensatiesystematiek niet in strijd is met de Zesde BTW-richtlijn (zie afschrift).² In de brief is aangegeven dat Nederland ervan uitgaat dat zonder tegenbericht het BTW-compensatiefonds niet op bezwaren stuit bij de Commissie.

7. Ingevolge artikel 1, eerste lid, onderdeel b, komt alleen Nederlandse omzetbelasting voor vergoeding in aanmerking. Indien de overheid prestaties ontvangt van buiten Nederland geldt wat betreft goederen dat vrijwel altijd de Nederlandse omzetbelastingregels van toepassing zijn doordat omzetbelasting bij invoer wordt geheven, dan wel sprake is van een intracommunautaire verwerving. Voor diensten geldt dat in uitzonderingsgevallen de Nederlandse regels van toepassing zijn. Voor diensten geldt als uitgangspunt dat de vestigingsplaats van de dienstverlener bepalend is voor de toepasselijkheid van een stelsel. Het gevolg is dat bij een in Duitsland gevestigde dienstverlener die voor een Nederlands overheidslichaam diensten verricht, Duitse omzetbelasting in rekening moet worden gebracht. Het voorstel dat buitenlandse omzetbelasting niet wordt vergoed, en Nederlandse omzetbelasting wel, is een belemmering van het vrije verkeer van dienstverlening als bedoeld in artikel 49 van het EG-Verdrag en vergelijkbare regelingen met verschillende staten die geen lid zijn van de Europese Unie. Voorts kan deze maatregel de goede werking van de verschillende – ook op gemeenten en provincies van toepassing zijnde – (Europese) aanbestedingsrichtlijnen belemmeren. De Raad adviseert het voorstel aan te passen.

7. Het wetsvoorstel is op dit punt aangepast.

8. In het voorgestelde artikel 1, tweede lid, wordt geregeld dat begrippen die zijn ontleend aan de Wet op de omzetbelasting 1968 overeenkomstig die wet moeten worden uitgelegd. De Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB '68) vormt de implementatie van EG-richtlijnen. Terzake van de interpretatie van begrippen in die richtlijnen is het Hof van Justitie van de Europese Gemeen-

¹ Richtlijn (EG) nr.77/388/EEG van de Raad van de Europese Unie van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgeving der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145).

² Schriftelijke vraag P-2861/99, Michel Hansenne (PPE-DE), 2000/C225 e/241.

schappen (HvJ EG) de bevoegde instantie. De nationale wetgeving dient overeenkomstig te worden geïnterpreteerd (richtlijnconforme interpretatie). De in dit voorstel voorgestelde koppeling kan tot gevolg hebben dat deze wet eveneens overeenkomstig de BTW-richtlijnen moet worden geïnterpreteerd en dat door deze koppeling het HvJ EG de bevoegde instantie zal zijn. Dat heeft als praktisch gevolg dat bij procedures voor de rechter over deze wet prejudiciële vragen aan het HvJ EG kunnen worden gesteld. De memorie van toelichting geeft hierover geen inzicht. De Raad adviseert hieraan aandacht te besteden.

8. De opmerking van de Raad dat het tweede lid van artikel 1 van het voorstel van wet – waarin wordt aangegeven dat de begrippen in de onderhavige wet die zijn ontleend aan de Wet op de omzetbelasting 1968 dezelfde betekenis hebben als die begrippen in de Wet op de omzetbelasting 1968 – met zich meebrengt dat het Hof van Justitie, dat verantwoordelijk is voor de uitleg van de bepalingen van de communautaire omzetbelasting, ook over die begrippen in het voorstel van wet zal kunnen komen te oordelen, is juist. Bij het opstellen van het voorstel heeft de omzetbelasting als uitgangspunt en als kader gegolden. Het toepassingsgebied van de regeling inzake het fonds begint daar waar die van de omzetbelasting ophoudt. Dit is noodzakelijk vanuit communautair oogpunt en vanuit de doelstelling van het fonds. Daarom bevat het voorstel een aantal garanties die duidelijk de scheidslijn trekken tussen beide complexen van regelgeving en die tevens voor de afstemming tussen beide zorgdragen. Een van de elementen daarbij is dat de gehanteerde begrippen eenzelfde inhoud hebben. Een ander element is de voorziening dat, hoewel het bij het fonds niet om fiscale regelgeving gaat, toch in gevallen waarin het over het toepassingsgebied van de fonds-regeling gaat de fiscale rechtsgang voor te schrijven met het oog op het verkrijgen van een eenduidige uitkomst. Een van de argumenten om de Belastingdienst met de uitvoering van het fonds te belasten is ook dat daarmee een goede onderlinge afstemming tussen beide regelingen kan worden bereikt.

De eventuele betrokkenheid van het Hof van Justitie bij de interpretatie van begrippen in het voorstel van wet vloeit hieruit voort en verzekert die afstemming tot in de laatste fase van rechterlijke toetsing.

Naar aanleiding van de opmerking van de Raad is in de memorie van toelichting een opmerking opgenomen op het punt van de eventuele betrokkenheid van het Hof van Justitie.

Tevens is in het voorstel van wet opgenomen de bepaling dat hetgeen voor de omzetbelasting onherroepelijk vast komt te staan mede geldt ten aanzien van de bijdrage. Ook met deze bepaling wordt uitdrukking gegeven aan de noodzaak van samenhang tussen behandeling van de omzetbelasting en de bijdrage.

9. Artikel 3 bepaalt voor welke in rekening gebrachte omzetbelasting een uitkering uit het BTW-compensatiefonds kan worden verkregen. Criterium daarbij is dat de uitkering alleen plaatsvindt «voor zover die belasting betrekking heeft op goederen en diensten die het publiekrechtelijke lichaam bezigt anders dan in het kader van zijn onderneming». Met deze bepaling is blijkens de toelichting beoogd de uitkeringen te beperken tot die situaties waarbij de overheid «als overheid» optreedt, om te voorkomen dat deze overheidslichamen door middel van de uitkeringen een concurrentievoordeel ten opzichte van (particuliere) concurrenten zouden krijgen. De omstandigheid dat de overheid niet als ondernemer als bedoeld in artikel 7 Wet OB '68 wordt aangemerkt, betekent niet dat met betrekking tot die activiteiten geen sprake is van concurrentie. Het voorgestelde criterium is daarom niet geschikt om een concurrentie-neutrale afbakening te maken tussen activiteiten van de overheid waarbij sprake is van concurrentie met particulieren en activiteiten waarbij dat niet het geval is.

De Raad adviseert het voorstel op dit punt aan te passen.

9. Ingevolge artikel 3 van de wet kan een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds worden verkregen «voor zover de belasting betrekking heeft op goederen en diensten die het publiekrechtelijk lichaam bezigt anders dan in het kader van zijn onderneming». De Raad stelt dat dit criterium niet geschikt is om een concurrentie-neutrale afbakening te maken tussen activiteiten van de overheid waarbij sprake is van concurrentie met particulieren en activiteiten waarbij dat

niet het geval is. Daarbij geeft de Raad aan dat de omstandigheid dat de overheid niet als ondernemer optreedt niet betekent dat met betrekking tot die activiteiten geen sprake is van concurrentie. Anders gezegd: de Raad acht het denkbaar dat een publiekrechtelijk lichaam dat als overheid handelt daarmee in concurrentie kan treden met particuliere ondernemers. De Raad geeft niet aan aan welke concrete gevallen in dit verband moet worden gedacht. In het wetsvoorstel is om verschillende redenen ervoor gekozen geen bijdrage te verlenen met betrekking tot de voorbelasting die is toe te rekenen aan ondernemersactiviteiten van het betrokken publiekrechtelijk lichaam en de BTW die aan de andere activiteiten van het publiekrechtelijk lichaam is toe te rekenen wel te financieren. In de eerste plaats is het van belang dat de BTW-regelgeving leidend is in die zin, dat het toepassingsgebied van de bijdrage wordt bepaald en beperkt door de (Europese) BTW-regelgeving en jurisprudentie inzake het BTW-ondernemerschap. Bij BTW-ondernemerschap van een publiekrechtelijk lichaam kan geen sprake zijn van een bijdrage op basis van het voorliggende wetsvoorstel, ongeacht of het om met BTW belaste of van BTW vrijgestelde prestaties gaat. Daarmee wordt bereikt dat de bijdrageverstrekking en aftrek van BTW niet samen kunnen vallen en tevens dat geen bijdrage wordt verleend voor BTW waarvoor ook andere ondernemers in de zin van de BTW geen recht op aftrek zouden hebben. Hiermee wordt tevens voorkomen dat de bijdrageregeling op enige wijze in strijd komt met het Europese recht inzake het aftrekrecht van BTW. In de tweede plaats zal deze afbakening van het toepassingsgebied van de bijdrage, die wordt bepaald door het ondernemerschap in de zin van de BTW, tot resultaat hebben dat de bijdrage wordt beperkt tot activiteiten van het publiekrechtelijk lichaam die het verricht als «overheid». In die hoedanigheid zal het publiekrechtelijk lichaam niet of nauwelijks in concurrentie treden met particulieren. Dat komt in de eerste plaats door het zeer ruime ondernemersbegrip in de BTW dat ziet op het verrichten van economische activiteiten ongeacht het oogmerk of resultaat van die activiteiten en voorts door de omstandigheid dat het criterium van concurrentieverstoring mede bepalend is voor de vaststelling van ondernemerschap van publiekrechtelijke lichamen voor de BTW. Een voorbeeld hiervan is Bijlage D bij de Zesde BTW-richtlijn (Richtlijn van de Raad van 17 mei 1977, nr. 77/388/EEG, PbEG, nr. 145 van 13 juni 1977) waarin een aantal prestaties wordt opgesomd, onder andere de levering van elektriciteit en water, die een publiekrechtelijk lichaam altijd als ondernemer verricht. Het ondernemersbegrip in de Wet op de omzetbelasting 1968 is ook flexibel in die zin dat die wet de mogelijkheid biedt om publiekrechtelijke lichamen bij ministeriële regeling voor bepaalde prestaties als ondernemer in de zin van de BTW aan te merken, wanneer die prestaties uit hun aard ook door ondernemers kunnen worden verricht. Van deze mogelijkheid is gebruik gemaakt in artikel 3 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968. De BTW-wet- en regelgeving biedt dus de mogelijkheid om bij de door de Raad bedoelde concurrentieverstoring de publiekrechtelijke lichamen met betrekking tot bepaalde prestaties als BTW-ondernemer aan te merken. Indien dat geschiedt, vervalt daarmee de mogelijkheid om terzake een beroep te doen het BTW-compensatiefonds. Gelet op bovenstaande ben ik van mening dat het ondernemersbegrip in de BTW een bruikbare, flexibele en noodzakelijke afbakening is van het toepassingsgebied van de bijdrage.

10. In de memorie van toelichting¹ wordt opgemerkt dat eerst is gezocht naar oplossingen in de sfeer van de fiscaliteit, de omzetbelastingwetgeving zelf. Daarbij is de conclusie getrokken dat de Zesde richtlijn niet toestaat dat ondernemers die prestaties verrichten aan de overheid geen omzetbelasting in rekening zouden brengen en dat daarom geen oplossingen in de sfeer van de omzetbelasting zelf mogelijk zijn. Daarbij is echter niet ingegaan op de vraag of er nog andere mogelijkheden zijn in het kader van de Zesde richtlijn, zoals het belasten van interne prestaties binnen de overheid. De Raad adviseert hierop alsnog in te gaan.

10. De Raad adviseert alsnog in te gaan op de vraag of het heffen van BTW op zogenoemde interne prestaties binnen de overheid een mogelijkheid is om de oneigenlijke invloed van de BTW bij de keuze tussen het in- en uitbesteden uit de weg te ruimen. Terzake merk ik het volgende op.

¹ Algemeen deel, onderdeel *BTW-compensatiefonds*, eerste alinea.

De Zesde BTW-richtlijn kent niet de mogelijkheid van het belasten van interne prestaties binnen de overheids sfeer. Interne prestaties kunnen alleen worden belast wanneer zij vanuit de ondernemerssfeer van het publiekrechtelijk lichaam worden verricht ten behoeve van de niet-ondernemerssfeer. Dit betekent bijvoorbeeld dat als een gemeente of provincie een eigen drukkerij of eigen accountantsdienst heeft, heffing van BTW over de interne prestaties niet mogelijk is.

In de Wet op de omzetbelasting 1968 is thans reeds voorzien in een regeling die er toe leidt dat zogenoemde interne leveringen van goederen vanuit de ondernemerssfeer aan de niet-ondernemerssfeer belast zijn voor de BTW. Deze regeling voor goederen geldt voor alle ondernemers (natuurlijke personen of rechtspersonen) die naast hun bedrijfsuitoefening een privé of niet belaste sector kennen. Voor interne diensten is uitdrukkelijk van een dergelijke regeling afgezien. Een belangrijke reden daarvoor is dat de uitvoering ervan problematisch wordt geacht, met name omdat voor deze «interne» diensten een bijzonder maatstaf van heffing van toepassing is die het noodzakelijk maakt om de economische waarde van die diensten te bepalen. Dat is voor diensten echter aanzienlijk moeilijker dan voor goederen, waardoor zo'n regeling een bron zal vormen van geschillen tussen publiekrechtelijke lichamen en de Belastingdienst.

In de tweede plaats zou de introductie van het belasten van zogenoemde «interne» diensten niet alleen beperkt kunnen blijven tot publiekrechtelijke lichamen, maar zou deze regeling ook moeten gaan gelden voor iedere ondernemer in de zin van de BTW die een niet-ondernemerssfeer kent. Daartoe behoren niet alleen de natuurlijke persoon met een eenmanszaak, maar bijvoorbeeld ook de vereniging of stichting in bijvoorbeeld in de (gesubsidiëerde) sociaal culturele sector.

Nog daargelaten dat het belasten van interne prestaties binnen de overheids sfeer op grond van de Zesde richtlijn niet mogelijk is, zou het belasten van interne diensten vanuit een oogpunt van een neutrale keuze voor uitbesteden van taken vanuit de overheids sfeer niet veel oplossen en zou het leiden tot veel problemen in de uitvoering. Het voorliggende BTW-compensatiefonds is voor het maken van een concurrentie-neutrale keuze veel meer geschikt.

Overige aspecten

11. In het huidige stelsel geldt dat de overheid voor prestaties verricht als belaste ondernemer, omzetbelasting in rekening brengt en aftrek van voorbelasting plaatsvindt. Bij vrijgestelde prestaties of bij handelen als overheid is dat niet het geval. Het voorgestelde stelsel leidt ertoe dat een extra onderscheid moet worden gemaakt bij de inkoop. In een aantal gevallen is aftrek van voorbelasting mogelijk (overheid als belaste ondernemer), in een aantal gevallen is aftrek van voorbelasting niet mogelijk en is vergoeding uit het fonds mogelijk, in een aantal gevallen is zowel vooraf trek van omzetbelasting als vergoeding uit het fonds niet mogelijk. In het licht daarvan verdient het aanbeveling de situaties waarin een bijdrage uit het fonds kan worden verkregen zo nauwkeurig mogelijk in de wet te omschrijven. De Raad adviseert het voorstel op dit punt aan te passen.

11. De Raad constateert dat het BTW-compensatiefonds ertoe leidt dat bij de inkoop een onderscheid moet worden gemaakt. In een aantal gevallen is aftrek van voorbelasting mogelijk op de reguliere BTW-aangifte omdat sprake is van gebruik van goederen en diensten voor met BTW belaste ondernemersactiviteiten. De BTW die betrekking heeft op van BTW vrijgestelde ondernemersactiviteiten kan niet als voorbelasting in aftrek worden gebracht en deze BTW komt evenmin in aanmerking voor een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds. Wel kan een beroep op dat fonds worden gedaan voor de inkoop-BTW die betrekking heeft op de handelingen die een publiekrechtelijk lichaam als niet-ondernemer verricht. In verband met het in dit kader aan te brengen onderscheid adviseert de Raad in de wet zo nauwkeurig mogelijk te omschrijven in welke situaties een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds kan worden verkregen.

Op grond van artikel 3 van de wet zal aanspraak op een bijdrage kunnen worden gemaakt voor de BTW die betrekking heeft op de goederen en diensten die het publiekrechtelijk lichaam gebruikt anders dan in het kader van

zijn (BTW-)onderneming. In de tekst van dit artikel ligt besloten dat het publiekrechtelijk lichaam in beginsel een bijdrage kan krijgen voor alle BTW met uitzondering van de BTW die betrekking heeft op prestaties die het publiekrechtelijk lichaam als BTW-ondernemer verricht. Voorzover het publiekrechtelijk lichaam als ondernemer met BTW belaste prestaties verricht is dat bij die gemeente bekend. Zij zal terzake immers periodiek een BTW-aangifte moeten indienen waarop de desbetreffende inkoop-BTW als voorbelasting in aftrek wordt gebracht. (Die BTW komt niet voor een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds in aanmerking.) In zoverre treedt er voor het publiekrechtelijk lichaam geen wijziging op ten opzichte van de huidige situatie en zal er bij dat lichaam dan ook geen onduidelijkheid bestaan. Dit kan enigszins anders liggen met betrekking tot de ondernemersactiviteiten die op grond van de BTW-wetgeving zijn vrijgesteld van BTW-heffing. Op dit moment onderscheiden deze activiteiten zich niet van de activiteiten die het publiekrechtelijk lichaam als overheid verricht, in die zin dat de inkoop-BTW betreffende beide categorieën activiteiten niet in aanmerking komt voor aftrek op de BTW-aangifte van het publiekrechtelijk lichaam. Dit zal op zich niet veranderen, doch het publiekrechtelijk lichaam zal moeten weten welke van haar prestaties vrijgestelde ondernemersprestaties vormen. De daaraan toe te rekenen voorbelasting komt immers niet in aanmerking voor een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds. De Wet op de omzetbelasting 1968 bevat in artikel 11 een opsomming van de leveringen en diensten die zijn vrijgesteld van BTW-heffing.

Deze vrijstellingen bestaan inmiddels al meer dan 25 jaar en de reikwijdte van die vrijstellingen is genoegzaam bekend bij degenen die zich (mede) richten op het verrichten van die prestaties. Dat is niet anders als deze (ondernemers-) prestaties worden verricht door een publiekrechtelijk lichaam. Zo zal bijvoorbeeld een gemeente die woningen of bedrijfspanden verhuurt, in de praktijk zeer wel een antwoord kunnen geven op de vraag of deze (ondernemers-) prestatie in een concrete situatie is vrijgesteld van BTW dan wel dat – door middel van een zogenoemd optieverzoek voor met BTW belaste verhuur – terzake BTW is verschuldigd. Voor zover terzake toch vragen mochten bestaan bij een publiekrechtelijk lichaam, kan de Belastingdienst daarover uiteraard uitsluitel geven (ook om deze reden blijkt dat het uiterst praktisch te zijn de uitvoering van het BTW-compensatiefonds bij de Belastingdienst neer te leggen). Het, zoals de Raad adviseert, in de wet opnemen van een lijst waarop alle activiteiten van publiekrechtelijke lichamen worden opgenomen die in aanmerking komen voor een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds is, gelet op het vorenstaande, niet noodzakelijk. Voldoende is vast te stellen dat op basis van artikel 3 van de wet in beginsel alle inkoop-BTW van gemeenten en provincies voor compensatie in aanmerking komt met uitzondering van de omzetbelasting die aan hen in rekening wordt gebracht als BTW-ondernemer. De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld.

12. Het BTW-compensatiefonds is een begrotingsfonds als bedoeld in artikel 2 van de Comptabiliteitswet. Het fonds wordt ingevolge artikel 2, vierde lid, onderdeel b, van het voorstel ten dele gevoed door een gedeelte van de omzetbelastingopbrengsten daarvoor te reserveren. Bij geen van de thans reeds bestaande fondsen is sprake van een wettelijke bestemming van bepaalde belastinggelden. Een dergelijke in het verleden voor het Gemeentefonds bestaande systematiek is in het kader van de Financiële-verhoudingswet vervallen. Uit de toelichting wordt niet duidelijk waarom thans van dit beleid wordt afgeweken; ook wordt niet ingegaan op de vraag of van de voorgestelde wijze van financiering geen ongewenste precedentwerking zal uitgaan. De Raad adviseert de bepaling niet op te nemen.

12. Het voorstel van wet is op dit punt aangepast.

13. In de toelichting ontbreekt een cijfermatig onderbouwde indicatie van de omvang die het BTW-compensatiefonds zal krijgen en van de omvang van de uitkeringen en de kortingen uit het Gemeente- en het Provinciefonds. De Raad adviseert de toelichting aan te vullen.

13. De Raad verzoekt nader in te gaan op de kwantitatieve omvang van het BTW-compensatiefonds. Op dit moment wordt onderzoek gedaan naar de

hoogte van de BTW-betalingen van gemeenten en provincies. Mede op basis van dit onderzoek wordt een bedrag uitgenomen uit het gemeentefonds en het provinciefonds gelijk aan de BTW-betalingen van gemeenten en provincies op dit moment. Deze component zal de basis vormen van het BTW-compensatiefonds. Daarnaast zal het fonds worden gevoed door de betalingen die gemeenten op dit moment al van de fiscus ontvangen uit hoofde van de resolutie BTW-28 en de bedragen die gemeenten en provincies meer aan omzetbelasting zullen gaan betalen doordat gelijktijdig met de invoering van het BTW-compensatiefonds de vrijstelling voor gemeenschappelijke regeling en gemeentelijke rechtspersonen zal komen te vervallen. Tot slot zal de invoering van het BTW-compensatiefonds naar verwachting leiden tot een toename van het uitbesteden van taken door gemeenten en provincies. De hogere BTW-lasten voor gemeenten en provincies die hiervan het gevolg zijn, zullen ook uit het fonds worden gecompenseerd. De memorie van toelichting is ter zake van dit aspect aangevuld.

14. In de toelichting op artikel 4 is vermeld dat een aantal bestedingen van de bijdragen in het kader van het BTW-compensatiefonds wordt uitgesloten «mede om budgettaire redenen». De toelichting dient op dit punt te worden verduidelijkt.

14. Aan het advies van de Raad is gevolg gegeven.

15. Voor de gemeenten en de provincies zal het voorstel administratieve lasten met zich brengen. In de toelichting wordt hier slechts in het kader van de reactie op het advies van de Raad voor de financiële verhoudingen op ingegaan¹, namelijk dat de administratieve vereisten zo eenvoudig mogelijk worden gehouden om de daarmee gepaard gaande lastenverzwaring te beperken. De Raad adviseert om in de toelichting afzonderlijk uiteen te zetten welke verzwaringen van de administratieve lasten zullen ontstaan.

15. De Memorie van Toelichting is op dit onderdeel aangevuld.

16. De Belastingdienst zal worden belast met de uitvoering van deze wet. Niet wordt uiteengezet welke uitvoeringslasten dat met zich brengt voor de Belastingdienst en welke personele gevolgen een en ander voor die dienst heeft. De Raad adviseert de toelichting op dit punt aan te vullen.

16. De Memorie van Toelichting is op dit onderdeel aangevuld.

17. Terzake van verschillende kostendekkende heffingen op grond van de Gemeentewet, de Provinciewet en de Wet milieubeheer, wordt voorgesteld bij het bepalen van de maximale hoogte van die heffingen de omstandigheid dat voor de omzetbelastingcomponent vergoeding uit het BTW-compensatiefonds plaatsvindt, buiten aanmerking te laten. Dat is strijdig met het karakter van die heffingen. Dergelijke heffingen dienen voor de dekking van kosten, niet voor andere doeleinden. De voorgestelde uitsluiting leidt er in feite toe dat deze heffingen winstgevend worden. De Raad adviseert het kostendekkende karakter van de bedoelde heffingen in stand te laten.

17. Op dit moment brengen gemeenten en provincies door middel van een aantal heffingen kosten in rekening. In deze heffingen zit impliciet ook een bedrag aan BTW. Deze BTW zal in de toekomst ook betrokken worden bij de compensatie en daardoor ook onderdeel zijn van de uitname uit het gemeenten- en provinciefonds. Zonder aanvullende wetgeving leidt de invoering van het BTW-compensatiefonds er toe dat de compensatie uit het fonds beschouwd wordt als baten waardoor deze kosten niet meer via de heffingen in rekening gebracht kunnen worden.

Doordat gemeenten en provincies de betreffende BTW voortaan gecompenseerd krijgen uit het fonds, komt het kostenniveau dat relevant is voor de bepaling van de maximale tarieven van de kostendekkende heffingen zonder wetswijziging in de toekomst lager uit. Hierdoor moeten gemeenten en provincies – in het geval zij een tarief hanteren dat een (vrijwel) kostendekkend niveau kent – de tarieven van de heffingen verlagen en kan er sprake zijn van een budgettaire derving.

¹ Algemeen deel, onderdeel RFV-advies, zevende alinea.

Er zijn twee mogelijkheden om dit neveneffect van de invoering van het BTW-compensatiefonds te mitigeren. De eerste optie is geen aanvullende wetgeving door te voeren en de gemeenten en provincies te adviseren de lagere ontvangsten uit de retributies op te vangen door middel van een verhoging van de andere heffingen. Er treedt dan geen verhoging op van het totale lastenniveau, maar een verschuiving binnen de belastingmix van een gemeente of provincie. De belangrijkste mutatie is dat voor een huishouden dat de reinigingsheffingen en de rioolrechten omlaag zullen gaan en de onroerende-zaakbelastingen omhoog. Voor een gemiddeld huishouden treedt er geen effect op. Een huishouden in een duurdere woning zal een lastenverzwaring ondervinden en een huishouden in een relatief goedkope woning zal een vergelijkbare lastenverlichting. Hoewel dergelijke effecten in beperkte mate zullen optreden – namelijk alleen in die situatie dat een gemeente een kostendekkingsgraad van meer dan 80% hanteert – achten wij dergelijke effecten ongewenst.

De tweede optie is de compensatie uit het BTW-compensatiefonds niet relevant te verklaren bij de bepaling van de tarieven van de retributies. Hoewel deze lijn niet in overeenstemming lijkt met het karakter van de retributies, achten wij deze keuze vanuit het oogpunt van budgettaire neutraliteit en daarmee samenhangend de afwezigheid van effecten voor de heffingen van gemeenten en provincies gerechtvaardigd. Tegenover de compensatie van BTW staat immers ook een het effect van een lagere uitkering uit het gemeente- of provinciefonds.

18. Artikel 9, derde lid, beoogt de mogelijkheid te geven de hoogte van de bijdrage aan te passen indien nadien blijkt dat de hoogte ervan niet juist is. De eerste volzin van dat lid geeft de inspecteur echter een ongeclausuleerde bevoegdheid, terwijl de tweede volzin in het licht van de eerste volzin een zinledige uitbreiding geeft. Door de formulering als «kan»-bepaling, wordt verder een discretionaire bevoegdheid geïntroduceerd, waarvoor aanleiding kan bestaan indien de inspecteur ten nadele corrigeert, maar in het omgekeerde geval niet. De Raad adviseert deze bepaling in het licht van het voorgaande opnieuw te bezien.

18. Voor de reactie op dit punt wordt verwezen naar onderdeel 19.

19. Artikel 9, vijfde lid, beoogt het fiscale stelsel van toepassing te doen zijn op door de inspecteur in het kader van deze wet genomen beschikkingen. Aangezien het hier echter niet om een fiscale wet gaat, is de uitzondering in artikel 8:4, onderdeel g, van de Algemene wet bestuursrecht niet van toepassing, zodat de rechtsgang in hoofdstuk 8 van die wet van toepassing blijft. De Raad adviseert het voorstel aan te passen, zodat slechts één rechtsgang openstaat.

19. De opmerkingen van de Raad over enkele onderdelen van artikel 9, waarin de formeelrechtelijke aspecten van het wetsvoorstel zijn opgenomen, en de redactionele kanttekeningen in de bijlage bij het advies van de Raad die betrekking hebben op dit artikel, hebben tot enkele aanpassingen van het wetsvoorstel aanleiding gegeven.

Thans is ervoor gekozen in alle gevallen als tijdvak waarover opgave wordt gedaan en bijdragen worden verstrekt uit te gaan van de kalendermaand. Gedurende dit tijdvak zullen al voorschotten op de bijdragen worden verstrekt. Voor het einde van de op het tijdvak volgende kalendermaand doet het publiekrechtelijk lichaam opgave van de bijdrage waarop het lichaam recht heeft en van de eventuele verschuldigde bijdrage volgens de bepalingen van deze wet. Ingeval recht bestaat op een hoger bedrag dan aan voorschotten is verstrekt volgt een bijbetaling. In het wetsvoorstel is voorts thans opgenomen dat de inspecteur na afloop van het kalenderjaar bij beschikking het totaalbedrag aan bijdrage vaststelt waarop op grond van de wet recht bestaat. Het verschil tussen de vastgestelde bijdrage en de verstrekte bijdrage wordt uitbetaald, teruggevorderd dan wel verrekend met omzetbelasting waarop het lichaam recht heeft dan wel dat hert verschuldigd is op grond van de Wet op de omzetbelasting 1968. Gedurende vijf jaren na afloop van het kalenderjaar waarop de bijdrage betrekking heeft kan de inspecteur bij beschikking de bijdrage corrigeren indien blijkt dat aan het publiekrechtelijk lichaam een hoger of lager bedrag aan bijdrage is verstrekt dan waarop het lichaam op

grond van deze wet recht heeft. Indien de inspecteur afwijkt van de opgave, de jaarbeschikking vaststelt of een correctie als vorenbedoeld staat tegen de beschikking van de inspecteur bezwaar, beroep en beroep in cassatie open overeenkomstig de procedure zoals die is opgenomen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Teneinde uit te sluiten dat ook de rechtsgang (de regels voor bezwaar en beroep) van de Algemene wet bestuursrecht open staat, is in het zevende lid van artikel 9 bepaald dat de regels van de Algemene wet inzake rijksbelastingen op dit punt gelden voorzover deze afwijken van die van de Algemene wet bestuursrecht.

Overeenkomstig de opmerking van de Raad zijn thans ook de artikelen 53 tot en met 55 en 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing verklaard in het licht van de samenhang met de omzetbelasting, zoals de Raad dit aangeeft. Om dezelfde reden is ook artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968, dat enkele specifieke administratieve verplichtingen bevat, van overeenkomstige toepassing verklaard. Het voorstel van wet en de memorie van toelichting zijn aangepast aan vorengenoemde wijzigingen.

20. Voor redactionele kanttekeningen verwijst het college naar de bij het advies behorende bijlage.

20. De redactionele opmerkingen van de Raad zijn verwerkt.

De Raad van State heeft mitsdien blijkens het vorenstaande bezwaar tegen de opzet van het voorstel van wet en geeft U in overweging dit niet aldus te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal.

*De Vice-President van de Raad van State,
H. D. Tjeenk Willink*

Ik moge U, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en de Minister van Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer, verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Minister van Financiën
G. Zalm

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 8 maart 2000, no. W06.99.0642/IV, met redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft.

Wetsvoorstel

- Het tijdvak, bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel e, nader specificeren.
- In artikel 9, eerste lid, «De inspecteur, bevoegd voor de omzetbelasting ten aanzien van een publiekrechtelijk lichaam» vervangen door: De inspecteur van de rijksbelastingdienst, bevoegd inzake de heffing van omzetbelasting ten aanzien van een publiekrechtelijk lichaam.
- Met het oog op artikel 23 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in artikel 9 aangeven welke beslissingen van de inspecteur voor bezwaar vatbaar zijn.
- Vanwege de samenhang met de heffing van omzetbelasting de artikelen 53 tot en met 55 en artikel 67 AWR van overeenkomstige toepassing verklaren.
- Een betere afstemming tussen de procedure in artikel 9, derde lid, en de procedure in artikel 9, vierde lid, bewerkstelligen.

Memorie van toelichting

- In het Algemeen deel, onderdeel BTW-compensatiefonds, vierde alinea, onderdeel De voeding van het fonds, vijfde tekstblok, en onderdeel Gemeenschappelijke regelingen, de passages over de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen en over gemeenschappelijke regelingen verduidelijken.
- In de toelichting op artikel 4, eerste alinea, de tweede volzin verduidelijken.
- In de toelichting op artikel 9, vierde lid, laatste volzin, de vermelding van mogelijke sancties laten vervallen, aangezien dergelijke sancties niet mogelijk zijn.
- Mede gelet op aanwijzing 222, eerste lid, van de Aanwijzingen voor de regelgeving, de memorie van toelichting ondertekenen.