

## **MEMORIE VAN ANTWOORD**

Ontvangen 2 december 1988

Met betrekking tot de onderwerpen die in het voorlopig verslag aan de orde zijn gesteld merk ik het volgende op.

### **Verleggingsregeling voor onroerend goed**

Het doet mij genoegen dat naar het oordeel van de leden van de C.D.A.-fractie de voorgenomen invoering van een verleggingsregeling bij de uitoefening van het keuzerecht voor belaste levering van onroerend goed, op evenwichtige wijze tegemoet komt aan de in de praktijk gebleken behoefte aan een nadere regeling ter beteugeling van het misbruik van het keuzerecht.

### **Watersportverenigingen**

De leden van de C.D.A.-fractie vragen naar de opvatting van de regering over de mogelijkheid dat door de voorgestelde belastingheffing watersportorganisaties niet langer meer gebruik zullen maken van de diensten van personen die in dienstbetrekking werkzaam zijn ten behoeve van de organisatie, doch het verrichten van werkzaamheden zullen overlaten aan de leden zelf. Ik betwijfel of de kans hierop groot is, nu in dat geval tegenover het niet worden betrokken in de b.t.w.-heffing de dienstverlening naar de leden toe zou verminderen. Voorts wijs ik erop dat ook in het oorspronkelijke voorstel, dat was opgesteld in overleg met de watersportwereld, van b.t.w.-heffing sprake was bij gebruikmaking van personen in dienstbetrekking, zij het dat daarbij ook aan een andere voorwaarde moest zijn voldaan.

De leden van de fracties van de P.v.d.A. en D66 gaan in op de inhoud van het voor de belastingheffing bij watersportverenigingen relevante criterium een of meer personen in dienstbetrekking. Dienaangaande merk ik op dat het begrip dienstbetrekking – evenals dat het geval is bij de loon- en de inkomstenbelasting – in privaatrechtelijke zin dient te worden geïnterpreteerd. Dit betekent dat onder dit begrip dient te worden verstaan de in artikel 1637a van het Burgerlijk Wetboek omschreven arbeidsovereenkomst.

Het ligt overigens in mijn voornemen om te bezien in hoeverre in de

praktijk dienstbetrekkingen die aan bepaalde voorwaarden voldoen, voor de b.t.w.-heffing bij watersportverenigingen buiten beschouwing kunnen worden gelaten.

Met betrekking tot de vraag van de leden van de fracties van de P.v.d.A. en D66 inzake toezending van het ontwerp voor een algemene maatregel van bestuur ter zake van de uitwerking van de b.t.w.-heffing bij watersportverenigingen zij opgemerkt, dat het onderhavige voorstel door de aanvaarding van het amendement-Vreugdenhil (20 030, nr. 14) niet meer voorziet in een dergelijke maatregel.

De leden van de V.V.D.-fractie merken op dat het hun niet duidelijk is waarom een watersportvereniging concurrentievervalsend zou zijn indien alleen wordt beschikt over een havenmeester en niet over technische faciliteiten.

Wat dit aangaat wil ik erop wijzen dat de concurrentieverhouding tussen de watersportverenigingen en de commerciële jachthavens niet zwart-wit is en daardoor moeilijk in objectieve criteria is te vangen. De praktijk is daarvoor te divers. In het oorspronkelijke voorstel is getracht daarvoor objectieve criteria te formuleren in de vorm van de aanwezigheid van technische faciliteiten en het voor de dienstverlening gebruik maken van personen die in dienstbetrekking werkzaam zijn ten behoeve van de organisatie. Vanuit de Tweede Kamer der Staten-Generaal werd betwijfeld of daarmee voldoende recht werd gedaan aan de zich in de praktijk voordoende situaties. Daarbij is geweest op de jachthavens die – ondanks het feit dat zij niet beschikken over technische faciliteiten – toch een volwaardige concurrerende positie innemen ten opzichte van de commerciële jachthavens. Ik heb er begrip voor dat tegen deze achtergrond de grens van de b.t.w.-heffing is verlegd naar alleen het criterium met betrekking tot de aanwezigheid van personen die in dienstbetrekking werkzaam zijn ten behoeve van de organisatie, al ben ik mij ervan bewust, dat elke keuze voor bepaalde criteria in dezen een arbitrair karakter zal hebben.

De leden van de fracties van het C.D.A. en de V.V.D. gaan in op de toepassing van het algemene b.t.w.-tarief op de verhuur van lig- en bergplaatsen voor vaartuigen. Hierbij wordt een parallel getrokken met de onder het verlaagde tarief vallende verhuur van staanplaatsen voor tenten, caravans en campers.

Omtrent het tariefonderscheid tussen de «natte» en de «droge» recreatiesector merk ik het volgende op. Ik ontken uiteraard niet, dat het verblijf op een vaartuig in een jachthaven als recreatief kan worden ervaren. Dit neemt niet weg, dat het recreatieve aspect in die situatie niet zodanig overwegend is dat de terbeschikkingstelling van lig- en bergplaatsen daardoor haar primaire karakter van stalling of bewaarneming zou verliezen. In beginsel ontbreekt bij het ter beschikking stellen van lig- en bergplaatsen de recreatieve functie. De terbeschikkingstelling van lig- en bergplaatsen onderscheidt zich daardoor mijns inziens dan ook wezenlijk van de verhuur van staanplaatsen voor tenten en caravans. Deze goederen vervullen hun recreatieve functie juist pas na het opzetten of plaatsen daarvan.

Met het voorgaande hoop ik duidelijk te hebben gemaakt, waarom ik van mening ben dat de lig- of bergplaats van een vaartuig primair een vorm van stalling of bewaargeving is, terwijl de staanplaats voor een tent of caravan overwegend een middel is tot recreëren. Aangezien de stalling van goederen, waaronder die van caravans, onder het algemene tarief is ingedeeld, ligt het in de lijn daarvan ook de stalling van vaartuigen onder dat tarief te doen vallen.

Gelet op het voorgaande kan mijns inziens ter zake niet worden gesproken van ongelijke concurrentieverhoudingen tussen de «droge» en de «natte» recreatiesector.

Het budgettaire verschil tussen toepassing van het algemene en van het verlaagde b.t.w.-tarief bedroeg uitgaande van het oorspronkelijke voorstel circa f 8,5 mln. Bij het huidige voorstel zal dit naar verwachting enkele miljoenen guldens meer zijn. Dit cijfer is mij thans niet bekend.

### **Fiscale eenheid**

De leden van de fractie van het C.D.A., de P.v.d.A., de V.V.D. en D66 gaan in op het voorstel met betrekking tot de fiscale eenheid.

Het doet mij genoegen dat de leden van de fractie van het C.D.A. de voorgestelde wijzigingen zien als een evenwichtige maatregel voor fraudebestrijding.

Deze leden merken op dat de fiscale eenheid ruim dient te worden geïnterpreteerd. Ik zou deze opvatting willen nuanceren en de leden willen verwijzen naar hetgeen ik hierover heb gezegd bij de plenaire behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer der Staten-Generaal (Handelingen II, blz. 105–5933). Kort samengevat heb ik – los van de holdingproblematiek – te kennen gegeven bereid te zijn een aanpassing van het begrip fiscale eenheid in de wetgevende sfeer te overwegen indien zou blijken, dat dit begrip in de Nederlandse jurisprudentie een beperktere strekking krijgt dan de EG-regelgeving eventueel zou toelaten.

Het komt de leden van de C.D.A.-fractie wenselijk voor goed te keuren dat in bepaalde gevallen een fiscale eenheid kan aanvangen met ingang van het kwartaal waarin het verzoek is gedaan om als fiscale eenheid te worden aangemerkt, in plaats van met ingang van de maand, volgende op die waarin de beschikking wordt afgegeven. Naar aanleiding hiervan merk ik op dat het amendement-Vreugdenhil (20 030, nr. 11) nu juist ertoe strekt dat een fiscale eenheid niet met terugwerkende kracht kan worden aangemerkt. Ik acht het dan ook geen goede zaak daarvan in bepaalde gevallen weer te gaan afwijken. Dit zou bovendien een eenzijdige situatie scheppen, waar de inspecteur eigener beweging dit niet zou kunnen, ook niet in gevallen waarin dat uit fiscaal oogpunt bezien wel wenselijk zou zijn. Wel wil ik toezeggen bij de inspecteurs erop aan te dringen verzoeken om toepassing van een fiscale eenheid bij voorrang af te doen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie en van de D66-fractie constateren dat door aanvaarding van het amendement-Vreugdenhil met betrekking tot de fiscale eenheid het wetsvoorstel op een onderdeel ingrijpend is gewijzigd. Naar aanleiding van het door hen gestelde merk ik het volgende op.

Door aanvaarding van het amendement is naar mijn mening het drietal vereisten voor het bestaan van de fiscale eenheid met een vierde vereiste uitgebreid, te weten het vastleggen van de fiscale eenheid in een formele beschikking van de inspecteur.

Met betrekking tot de vraag of deze uitbreiding strookt met de zesde b.t.w.-richtlijn (nr. 77/388/EEG, PbEG L 145 van 13 juni 1977) merk ik het volgende op. Op grond van artikel 4, lid 4, tweede alinea, van de richtlijn kan elke Lid-Staat, onder voorbehoud van raadpleging van het Raadgevend Comité voor de BTW, personen die in het binnenland gevestigd zijn en die juridisch gezien wel zelfstandig zijn, doch financieel, economisch en organisatorisch nauw met elkaar verbonden zijn, te zamen als één belastingplichtige aanmerken. In de destijds gegeven toelichting op het voorstel voor de onderhavige bepaling merkte de EG-Commissie op dat de Lid-Staten de hoedanigheid van belastingplichtige niet systematisch behoeven te verbinden aan het begrip strikt juridische zelfstandigheid, zulks hetzij ter wille van een administratieve

vereenvoudiging, hetzij ter vermindering van bepaalde misbruiken (bij voorbeeld de splitsing van een onderneming in verscheidene belastingplichtigen ten einde van een bijzondere regeling te kunnen genieten). Op grond hiervan komt bij mij het beeld naar voren dat de richtlijngever de Lid-Staten heeft willen vrijlaten in het al dan niet invoeren van de rechtsfiguur fiscale eenheid, maar de Lid-Staat die eenmaal heeft besloten de fiscale eenheid te introduceren vervolgens bindt aan de voorwaarden van de financiële, economische en organisatorische verbondenheid.

Dat hierover blijkbaar ook anders kan worden gedacht toont de praktijk in de andere Lid-Staten aan. Hoe de situatie met betrekking tot de fiscale eenheid in de andere Lid-Staten exact ligt is mij niet bekend. Wel is mij uit – overigens summieri – informatie van de EG-Commissie gebleken dat de Bondsrepubliek Duitsland, Denemarken, Spanje en het Verenigd Koninkrijk eveneens het instituut van de fiscale eenheid kennen. Denemarken en het Verenigd Koninkrijk koppelen de eenheid aan een beslissing van de belastingadministratie, terwijl de Bondsrepubliek Duitsland en Spanje de fiscale eenheid van rechtswege laten ontstaan.

Door aanvaarding van het amendement-Vreugdenhil ontstaat de fiscale eenheid niet meer van rechtswege maar wordt zij afhankelijk van een constitutieve beschikking van de inspecteur, welke beschikking voor de toekomst werkt. Zonder beschikking van de fiscus is er geen fiscale eenheid, ook al staat de eenheid op financieel, economisch en organisatorisch terrein buiten twijfel. De leden van de fracties van de P.v.d.A. en van D66 vragen wat dit betekent voor de fraudebestrijding. Wat dit aangaat wijs ik erop dat thans een inspecteur de fiscale eenheid kan inroepen wanneer hij constateert dat aan de bewuste drie voorwaarden is voldaan. Zo kan hij bij voorbeeld in december 1988 constateren dat de fiscale eenheid al in juli 1988 bestond. In de nieuwe systematiek kan dit niet. De mogelijkheid voor de fiscus uit eigen hoofde, dat wil zeggen zonder expliciet verzoek van belanghebbenden, een fiscale eenheid bij beschikking vast te stellen, moet niet worden overschat. De fiscus zal veelal slechts na een uitgebreid onderzoek in staat zijn een fiscale eenheid te onderkennen. De leden van de C.D.A.-fractie wijzen in dit verband op de mogelijkheid van een uitbreiding van de gegevens bij de aanmelding van een ondernemer, op de voortschrijdende toepassing van de automatische informatieverwerking binnen de belastingdienst en op de voorgenomen reorganisatie van die dienst. De gegevens nodig voor de beoordeling van een fiscale eenheid zijn echter van zodanig feitelijke en specifieke aard dat het ook dan voor de inspecteur moeilijk zal zijn hiervan uit eigen hoofde kennis te dragen. Pas bij een latere controle krijgt de inspecteur een volledig beeld. Dit betekent dat fraudepraktijken als het in rekening brengen van b.t.w. die niet wordt afgedragen maar door de afnemer wel wordt afgetrokken, terwijl naar objectieve maatstaven sprake is van een fiscale eenheid, niet zonder meer door de fiscus kunnen worden bestreden. De wijziging in het fiscale regime zal echter wel nopen tot een alert optreden in situaties waarin het vermoeden bestaat dat van die praktijken sprake is. Om hoeveel gevallen het zal gaan kan ik overigens niet aangeven.

Tegenover de fraude-aspecten staat het belang van duidelijkheid voor belanghebbenden. In het overleg met de Tweede Kamer der Staten-Generaal heb ik mij op het standpunt gesteld dat een constitutieve beschikking van de inspecteur in dat kader feitelijk niet noodzakelijk is. Dit neemt niet weg dat het belang van de zekerheid omtrent het bestaan van een fiscale eenheid, zeker in het licht van de voorgestelde hoofdelijke aansprakelijkheid, ook door mij wordt onderschreven. Het verheugt mij dat de leden van de fracties van het C.D.A. en de V.V.D. het onderhavige voorstel in dit opzicht als een evenwichtige maatregel zien.

Naar aanleiding van een daartoe strekkende vraag van de leden van de fracties van de P.v.d.A. en D66 merk ik op, dat zonder praktische

ervaring met de voorgestelde regeling voor de fiscale eenheid, thans moeilijk een uitspraak kan worden gedaan over de vraag wanneer een reparatie van eventuele onbedoelde nadelige effecten van deze regeling in de rede ligt.

### **Eenheid in rechtsbescherming**

Van de instemming van de leden van de C.D.A.-fractie met het feit dat in het kader van de herstructurering van de accijnswetgeving aandacht zal worden besteed aan de verhouding tussen de rechtspraak van de Tariefcommissie enerzijds en de Gerechtshoven anderzijds heb ik met genoegen kennis genomen.

### **Abonneetelevisie**

De leden van de fractie van de V.V.D. vragen of abonneetelevisie naar het verlaagde b.t.w.-tarief kan worden belast. In dit verband denken zij in het bijzonder aan toepassing van de in tabel I bij de Wet op de omzetbelasting 1968 opgenomen posten a.30 (boeken, dagbladen, weekbladen, tijdschriften en andere ten minste driemaal per jaar periodiek verschijnende uitgaven) dan wel b.2 (de verhuur van deze goederen).

Bij meer gelegenheden heb ik de exploitant van abonneetelevisie in Nederland medegedeeld dat naar mijn mening abonneetelevisie naar het algemene tarief dient te worden belast. Toepassing van de tabel I-posten a.30 of b.2 komt mijns inziens niet aan de orde nu noch tekst noch historie van deze bepalingen daartoe de ruimte bieden. Evenmin is er aanleiding te bevorderen dat abonneetelevisie naar het verlaagde b.t.w.-tarief wordt overgebracht. Een verlaagd b.t.w.-tarief voor abonneetelevisie kan belangrijke gevolgen hebben, vooral gezien de positie ten opzichte van normaal belaste sectoren (videohandel/bioscopen). Overigens wijs ik erop, dat de inmiddels door de EG-Commissie ingediende voorstellen voor een geharmoniseerde tariefindeling evenmin voorzien in een verlaagd b.t.w.-tarief voor abonneetelevisie.

Overbrenging van abonneetelevisie van het algemene naar het verlaagde b.t.w.-tarief impliceert een budgettaire derving van ongeveer f 5 mln. op jaarbasis.

De Staatssecretaris van Financiën,  
H.E. Koning