

Vergaderjaar 1989–1990

21 607

Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (aanpassing aan de achttiende btw-richtlijn en enige andere wijzigingen)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

Algemeen

Het wetsvoorstel strekt ertoe de volgende wijzigingen aan te brengen in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna aangeduid als wet).

1. Het beëindigen van de vrijstelling van btw voor de diensten door dierenartsen.
2. Het voorzien in een vrijstelling van btw voor de diensten die bestaan in het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen.
3. Het toepassen van het verlaagde tarief op diensten van schade-experts, die thans krachtens een ministeriële goedkeuring zijn vrijgesteld.
4. Het overbrengen van de levering van blindengeleidehonden van het algemene naar het verlaagde btw-tarief.

De drie eerstgenoemde wijzigingen zijn noodzakelijk in verband met de achttiende richtlijn van de Raad van Europese Gemeenschappen van 18 juli 1989 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – intrekking van een aantal afwijkingen bedoeld in artikel 28, lid 3, van de Zesde Richtlijn 77/388/EEG (nr. 89/465/EEG) (PbEG L 226/21) hierna: achttiende btw-richtlijn. Het voorstel inzake de tariefstelling van blindengeleidehonden houdt geen verband met de achttiende btw-richtlijn.

De zesde richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (77/388/EEG) (PbEG L 145/1), hierna aangeduid als zesde btw-richtlijn, bevat een limitatieve opsomming van leveringen en diensten die in de Lid-Staten van de EG dienen te zijn vrijgesteld. Niet genoemde leveringen of diensten dienen te zijn belast. Bij de totstandkoming van de zesde btw-richtlijn kon over deze beginselen – vrijstelling of belastingheffing – wel overeenstemming worden bereikt, maar een aantal Lid-Staten wenste die beginselen niet reeds bij de inwerkingtreding van die richtlijn te effectueren. In verband hiermee maakt artikel 28, lid 3, juncto bijlage E en bijlage F van de zesde btw-richtlijn het de Lid-Staten mogelijk bepaalde handelingen die in beginsel zijn vrijgesteld tijdelijk te

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt op grond van artikel 25a, vierde lid, j^o derde lid, onder b van de Wet op de Raad van State.

blijven belasten, respectievelijk bepaalde handelingen die in beginsel zijn belast tijdelijk te blijven vrijstellen.

De achttiende btw-richtlijn beëindigt een aantal van deze afwijkingen, terwijl zij omtrent de nog resterende afwijkingen in artikel 3 bepaalt dat de Raad vóór 1 januari 1991, aan de hand van een verslag van de Commissie, opnieuw de toestand beziet en, op voorstel van de Commissie, beslist over de intrekking van deze afwijkingen, rekening houdend met de concurrentieverhoudingen die hun toepassing met zich heeft gebracht of die zouden kunnen optreden in het vooruitzicht van de voltooiing van de interne markt.

Budgettaire aspecten

De budgettaire opbrengst van het wetsvoorstel is structureel per saldo circa 0,5 mln. per jaar (belastingontvangsten). Het vervallen van de vrijstelling voor de diensten door dierenartsen heeft een negatief structureel budgettair effect van circa 1,5 mln. per jaar (belastingontvangsten). Dit kan als volgt worden verklaard. Voor zover dierenartsen presteren aan aftrekgerechtigde ondernemers leidt belastingheffing niet tot een budgettaire opbrengst omdat deze ondernemers recht hebben op aftrek van de aan hen in rekening gebrachte belasting. Belastingheffing over diensten aan landbouwers en veehouders die geen recht hebben op aftrek van voorbelasting op grond van de zogenoemde landbouwregeling leidt evenmin tot een opbrengst, omdat wordt voorgesteld het landbouwforfait evenredig te verhogen aan de stijging van de belastingdruk voor deze ondernemers die voortvloeit uit het heffen van btw over de diensten door dierenartsen. Het bedrag dat hiermee is gemoeid, beloopt circa 37 mln.; het landbouwforfait dient met 0,1 procentpunt te worden verhoogd. In beide gevallen krijgen dierenartsen echter door het vervallen van de vrijstelling wel recht op aftrek van de aan hen in rekening gebrachte voorbelasting.

Slechts voor zover dierenartsen presteren aan niet-aftrekgerechtigden als particulieren heeft het vervallen van de vrijstelling een positieve opbrengst. Deze wordt evenwel meer dan te niet gedaan door het recht op aftrek van voorbelasting dat de dierenartsen in alle gevallen krijgen.

Het vervallen van de vrijstelling voor schade-experts heeft een positief structureel budgettair effect van circa 2 mln. per jaar (belastingontvangsten).

Het verlaagde tarief ten aanzien van blindengeleidehonden alsmede de vrijstelling voor het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen worden in de praktijk reeds toegepast. Een overzicht van de financiële gevolgen voor de rijksbegroting is opgenomen in de bijlage bij deze memorie.

Aan het wetsvoorstel zijn geen uitvoeringskosten verbonden.

Dereguleringsaspecten

Het wetsvoorstel is gezien op de criteria uit de beknopte vragenlijst die is opgenomen in de Aanwijzingen inzake de toetsing van ontwerpen van wet en van algemene maatregel van bestuur van de minister-president d.d. 16 januari 1985 (Stcrt. 18). De strekking van het wetsvoorstel is hiervoor aangegeven. Het betreft grotendeels de verplichte verwerking van EG-recht in de nationale wetgeving. Het voorstel vertoont geen samenhang met andere bestaande of in voorbereiding zijnde niet-fiscale regelingen. Voor de uitvoering van het wetsvoorstel worden geen nieuwe organen of bestuursinstrumenten in het leven geroepen. De werkzaamheden van de belastingdienst worden niet wezenlijk beïnvloed. Naast de wijziging die in voorkomende gevallen optreedt in de verschuldigde omzetbelasting en een wijziging in de administratieve verplichtingen van

dierenartsen en schade-experts, heeft het voorstel geen betekenis voor de lasten van het bedrijfsleven en van particulieren. Er zullen geen personele gevolgen zijn voor de overheid en voor belastingplichtigen.

Gelet op de aard van het voorstel verwacht ik evenmin gevolgen voor de werkdruk van het justitiële apparaat.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

Dit artikel bevat de wijzigingen in de Wet op de omzetbelasting 1968.

Artikel I, onderdelen A.1 en B. Vervallen van de vrijstelling voor dierenartsen

De diensten door dierenartsen zijn thans vrijgesteld op grond van de algemene vrijstelling voor de diensten door artsen, die is opgenomen in artikel 11, eerste lid, onderdeel g, van de wet. Artikel 1, lid 2, sub c, van de achttiende btw-richtlijn houdt in dat de diensten door dierenartsen met ingang van 1 januari 1992 niet langer kunnen worden vrijgesteld. Onderdeel A.1 strekt ertoe de wet hieraan aan te passen. Ter zake wordt het algemene tarief van toepassing.

Het vervallen van de vrijstelling voor de diensten door dierenartsen betekent dat ook de vrijstelling voor een aantal andere diensten waarvan is goedgekeurd dat zij zijn vrijgesteld, komt te vervallen. Het betreft de diensten door castreurs en door verloskundigen voor dieren, alsmede de werkzaamheden van veepedicures (Resoluties van 13 mei 1969, nr. D69/1179, vermeld in Vakstudie Nieuws 1969, nr. 11(13), respectievelijk 16 juli 1976, nr. 27-511933, vermeld in Vakstudie Nieuws 1976, nr. 16(20).

Voorts wordt, zoals aangegeven in het algemene deel van deze memorie, het landbouwforfait verhoogd met 0,1 procentpunt (onderdeel B).

Artikel I, onderdeel A.2. Vrijstelling voor het beheer van beleggingsinstellingen

Artikel 13B, sub d, punt 6, van de zesde btw-richtlijn kent een vrijstelling voor het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen, als omschreven door de Lid-Statens. De term «gemeenschappelijk» ziet op collectief bijeengebrachte vermogens met het doel deze voor gemeenschappelijke rekening te beleggen. Op grond van het overgangsrecht konden de Lid-Statens het beheer van dergelijke vermogens vooralsnog blijven belasten. Deze mogelijkheid, waarvan Nederland gebruik heeft gemaakt, is door artikel 1, lid 1, van de achttiende btw-richtlijn per 1 januari 1990 beëindigd. Bij ministeriële resolutie van 6 december 1989, nr. WV 89/381, vermeld in Vakstudie Nieuws 1989, nr. 58(13), is goedgekeurd dat de vrijstelling voor het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen, overeenkomstig het bepaalde in de achttiende btw-richtlijn, reeds met ingang van 1 januari 1990 wordt toegepast. Dit onderdeel strekt er toe deze vrijstelling in de wet op te nemen.

Bij het beheer van ter collectieve belegging bijeengebrachte vermogens gaat het om vermogensbeheer ten behoeve van:

a. beleggingsfondsen, zijnde niet in een rechtspersoon ondergebrachte vermogens waarin ter collectieve belegging gevraagde of verkregen gelden of andere goederen zijn of worden opgenomen ten einde de deelnemers in de opbrengst van de beleggingen te doen delen;

en

b. beleggingsmaatschappijen, zijnde rechtspersonen die gelden of andere goederen ter collectieve belegging vragen of hebben verkregen ten einde de deelnemers in de opbrengst van de beleggingen te doen delen.

Hierbij is niet van belang of een beleggingsinstelling een open dan wel een besloten karakter heeft. Van een zogenoemde open beleggingsinstelling is sprake, indien de instelling zich tot het beleggende publiek wendt. Bij een besloten beleggingsinstelling is sprake van oprichting door een beperkt aantal (rechts)personen, waarbij het doel niet is om uit het beleggende publiek (nieuwe) deelnemers aan te trekken. Overigens zal in dit laatste geval veelal sprake zijn van privé-beleggingsfondsen beheerd door de deelnemers zelf.

Indien, zoals wel voorkomt bij open beleggingsmaatschappijen, het collectief bijeengebracht vermogen wordt ondergebracht in één of meer 100% beleggingsdochters kan ook het beheer ten behoeve van deze dochters worden aangemerkt als collectief vermogensbeheer waarop de vrijstelling van toepassing is.

Vergoedingen voor individueel vermogensbeheer blijven belast. Onder een individueel (bijeengebracht) vermogen is niet slechts te verstaan het vermogen van een particulier, maar ook bij voorbeeld het vermogen van een institutionele belegger zoals een pensioenfonds of een 100% beleggingsdochter van een bank of een verzekeringsmaatschappij.

Artikel I, onderdeel C.1. Verlaagd tarief voor blindengeleidehonden

Dit onderdeel behelst een wijziging van post a 31 van de bij de wet behorende Tabel I, waardoor het verlaagde tarief van toepassing wordt op blindengeleidehonden.

Ten aanzien van dit voorstel kan het volgende worden opgemerkt. Vanouds worden de opleiding en het verstrekken aan visueel gehandicapten van blindengeleidehonden verzorgd door het Koninklijk Nederlands Geleidehondenfonds (KNG). Het KNG is hiervoor als niet-winstbeogende ondernemer vanwege het sociaal/culturele karakter van haar prestaties vrijgesteld van omzetbelasting op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel f, van de wet.

Enige tijd geleden is gebleken dat ook commerciële ondernemers zich bezighouden met het opleiden en verstrekken van geleidehonden. Deze winstbeogende ondernemers dienen hiervoor in de btw-heffing te worden betrokken. Op verzoek van deze ondernemers is reeds goedgekeurd dat ter zake het verlaagde tarief van toepassing is. Dit onderdeel formaliseert die goedkeuring.

Artikel I, onderdeel C.2. Verlaagd tarief voor expertisewerkzaamheden

In overeenstemming met de zesde btw-richtlijn voorziet artikel 11, eerste lid, onderdeel k, van de wet in een vrijstelling voor verzekeringsmaatschappijen en tussenpersonen bij verzekeringen. Onder deze vrijstelling valt tevens het verrichten door deze maatschappijen en tussenpersonen van expertisewerkzaamheden bij verzekeringen, hetgeen leidt tot een verstoring van de concurrentieverhoudingen ten opzichte van expertisebureaus en individueel werkende schade-experts (waar hierna sprake is van expertisebureaus, zijn individueel werkende schade-experts daaronder begrepen) waarvoor de verzekeringsvrijstelling niet geldt. Bovendien kan btw-heffing over de diensten van expertisebureaus ertoe leiden dat verzekeringsmaatschappijen deze diensten in eigen

beheer verrichten in plaats van daarvoor een expertisebureau in te schakelen.

In verband hiermee is sinds 1972 bij ministeriële resolutie goedgekeurd dat ook bepaalde diensten door expertisebureaus zijn vrijgesteld van btw; de meeste recente resolutie dateert van 6 februari 1987, nr. 286-15190, vermeld in Vakstudie Nieuws 1987, nr. 5(23). Het betreft het houden van voorinspecties en het afwikkelen van schadegevallen. De overige diensten door expertisebureaus zijn onderworpen aan het algemene tarief.

Het overgangsrecht van de zesde btw-richtlijn stond de handhaving van de vrijstelling toe, doch zij dient thans te worden beëindigd.

Nederland heeft zich bij de onderhandelingen over de achttiende btw-richtlijn lange tijd verzet tegen het vervallen van de mogelijkheid, de diensten door expertisebureaus te blijven vrijstellen. Het verschil in concurrentiepositie dat daardoor zou ontstaan tussen expertisebureaus enerzijds en verzekeringsmaatschappijen en tussenpersonen bij verzekeringen anderzijds werd niet wenselijk geacht. Dit te meer daar het bestaan van expertisebureaus die een onafhankelijke positie innemen tussen verzekerde en verzekeraar van belang werd geacht (zie ook Kamerstukken II, vergaderjaar 1988-1989, 20 800 hoofdstuk IXB, nr. 68). Omdat noch van de Commissie van de EG, noch van de andere Lid-Staten enige steun werd ondervonden, is ten einde de aanvaarding van de achttiende btw-richtlijn niet te blokkeren, uiteindelijk ingestemd met het vervallen van de onderhavige vrijstellingsmogelijkheid.

Daarbij is wel bedongen dat de diensten van expertisebureaus niet reeds met ingang van 1 januari 1991 zoals werd voorgesteld, maar pas met ingang van 1 januari 1993 aan btw moeten worden onderworpen. Ten einde de gevolgen van de btw-heffing voor de concurrentiepositie van de zelfstandige bureaus ten opzichte van de verzekeringsmaatschappijen met schade-experts in loondienst en van tussenpersonen bij verzekeringen te matigen, is van het verlaagde tarief van toepassing op het houden van voorinspecties met betrekking tot te sluiten verzekeringen alsmede op expertisewerkzaamheden in het kader van de afwikkeling van schadegevallen. Voorinspecties zijn inspecties inzake met een bepaalde klant te sluiten verzekeringen, waaronder begrepen het van advies dienen omtrent het te verzekeren object en het daaraan verbonden risico. Onder expertisewerkzaamheden in het kader van de afwikkeling van schadegevallen wordt verstaan het aan een onderzoek onderwerpen van het beschadigde object en het mede aan de hand van de ter zake gedane bevindingen verstrekken van rechtstreeks op het schadegeval betrekking hebbende informatie aan de verzekeraar, zoals gegevens aangaande de toedracht, de omvang van de schade, het uit te keren bedrag en de schuldvraag en/of de oorzaak. De in dit kader verrichte contra-expertises kunnen eveneens delen in het verlaagde tarief.

Artikel II

Dit artikel regelt het tijdstip van inwerkingtreding, dat voor de verschillende onderdelen niet hetzelfde is.

De onderdelen A.2 en C.1 treden in werking met ingang van de eerste kalendermaand na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin deze wet wordt geplaatst. De achttiende btw-richtlijn verplicht voor de onderdelen A.1 en B tot een inwerkingtreding op 1 januari 1992 en voor onderdeel C.2 op 1 januari 1993.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort

- A 1 Behoort bij wetsontwerp/nota/brief inzake: Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (aanpassing aan de achttiende btw-richtlijn en enige andere wijzigingen).
 2. Ingediend/Ingezonden:

- B 1. Omschrijving van het voorstel: Vervallen vrijstelling dierenartsen; vrijstelling beleggingsinstellingen; verlaagd tarief blindengeleidehonden; verlaagd tarief schade-experts.
 2. Beoogde datum van inwerkingtreding/ingang: Verschillend per onderdeel.

C Financiële gevolgen voor de rijksbegroting (in miljoenen guldens)	Begrotingsjaar X (laatst ingediende begroting)	Meerjarenramingen			
		(jaar X + 1)	(jaar X + 2)	(jaar X + 3)	(jaar X + 4)
<i>Uitgaven</i>					
1.1	—	—	1,5
1.2 Specificatie
e.v.
2 Totaal
3 Reeds opgenomen in begroting en in meerjarenramingen
4 Verhoging/Verlaging t.o.v. begroting en meerjarenramingen
<i>Ontvangsten</i>					
1.1	—	—	0,5	0,5
1.2 Specificatie
e.v.
2 Totaal
3 Reeds opgenomen in begroting en in meerjarenramingen
4 Verhoging/Verlaging t.o.v. begroting en meerjarenramingen

D De Toelichting op de raming: Met ingang van 1 januari 1992 vervalt de vrijstelling voor dierenartsen. Dit kost f 1,5 mln. Met ingang van 1 januari 1993 vervalt de vrijstelling voor schade-experts. Dit brengt f 2 mln. op.

E Compensatie

F Prestatiegegevens

