

Vergaderjaar 1990–1991

21 607

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

Nr. 6

### **MEMORIE VAN ANTWOORD**

Ontvangen 18 februari 1991

#### **Algemeen**

Met genoegen stel ik vast dat de leden van de C.D.A.-fractie kunnen instemmen met het doel en de strekking van dit wetsvoorstel. Deze leden constateren dat de achttiende btw-richtlijn is vastgesteld op 18 juli 1989 en vragen vervolgens waarom het bijna een jaar heeft geduurd alvorens het wetsvoorstel bij de Tweede Kamer is ingediend. Zij veronderstellen hierbij dat de richtlijn niet geheel onverwacht zal zijn uitgevaardigd.

Hierover merk ik in de eerste plaats op dat pas op 18 juli 1989 volledige zekerheid bestond over de definitieve inhoud van de richtlijn omdat een aantal Lid-Staten tot vlak voor de definitieve besluitvorming bezwaren bleef houden tegen onderdelen ervan. Het onderhavige wetsvoorstel is nadien aangehouden met het oog op de kabinetswisseling in het najaar van 1989. Dit was wenselijk om de nieuwe bewindspersonen van Financiën in de gelegenheid te stellen te beslissen over bij voorbeeld de voorgestelde toepassing van het verlaagde btw-tarief voor de diensten van zelfstandige schade-experts. Ten aanzien van het toe te passen tarief laat de achttiende btw-richtlijn de Lid-Staten namelijk vrij. Het wetsvoorstel is voorts aangehouden om de toepassing van het verlaagde btw-tarief voor blindengeleidehonden erin op te nemen. Voor deze maatregel was overleg met belanghebbenden noodzakelijk. Daar het hier om een wijziging van betrekkelijk ondergeschikte aard gaat, leek het mij voor de hand te liggen deze wijziging in dit wetsvoorstel op te nemen. Ik meen dat deze gang van zaken verantwoord is omdat al bij resolutie is goedgekeurd dat de vrijstelling voor het beheer van beleggingsinstellingen wordt toegepast, en omdat de door de richtlijn noodzakelijke wijzigingen voor Nederland voor het overige niet eerder in werking behoeven te treden dan met ingang van 1 januari 1992.

De leden van de P.v.d.A.-fractie, die met belangstelling kennis nemen van het wetsvoorstel, vragen toe te lichten welke adviezen het Europese Parlement heeft uitgebracht over de richtlijn en in hoeverre de Europese Commissie en de Raad van Ministers die adviezen hebben opgevolgd. Op 4 december 1984 heeft de Commissie bij de Raad een voorstel voor een achttiende btw-richtlijn ingediend (PbEG C 347/3). Op 6 april 1987 heeft het Europese Parlement advies uitgebracht over het desbetreffende

voorstel (PbEG C 125/23). In zijn advies benadrukte het Europese Parlement dat gewaarborgd dient te worden dat het btw-stelsel de concurrentieverhoudingen en de handelsstromen binnen de Gemeenschap niet aantast. Met het oog hierop sprak het Europese Parlement als zijn wens uit dat alle overgangsbepalingen zouden zijn opgeheven per 1 januari 1990 (met voor Spanje en Portugal de mogelijkheid dit tijdstip uit te stellen tot 1 januari 1992). Voorts bepleitte het Europese Parlement een permanente uitzonderingspositie voor de amateursport ten aanzien van de verplichting tot btw-heffing op de entreegelden bij sportmanifestaties. Het wijzigingsvoorstel van het Europese Parlement kwam er op neer dat bijlage E van de zesde btw-richtlijn (lijst van handelingen die krachtens de zesde btw-richtlijn zijn vrijgesteld, maar die de Lid-Staten in het kader van een overgangsbepaling mogen blijven belasten) met ingang van 1 januari 1990 volledig zou komen te vervallen. Ook bijlage F van de zesde btw-richtlijn (lijst van handelingen die de Lid-Staten in het kader van een overgangsbepaling mogen blijven vrijstellen) zou dienen te vervallen, met uitzondering van handelingen van andere ziekenhuizen dan die welke op grond van de zesde btw-richtlijn verplicht zijn vrijgesteld (publiekrechtelijke lichamen en daarmee te vergelijken instellingen) en handelingen met betrekking tot goud, met uitzondering van goud bestemd voor industrieel gebruik. Tot slot werd in het wijzigingsvoorstel de mogelijkheid in stand gehouden voor een vrijstelling voor toegang tot sportmanifestaties in geval van sportbeoefening door amateurs.

De Commissie heeft de door het Europese Parlement aangebrachte wijzigingen overgenomen met uitzondering van sportbeoefening door amateurs (PbEG C 183/9). De door de Raad op 18 juli 1989 uiteindelijk vastgestelde richtlijn (PbEG L 226/21) heeft in vergelijking met het gewijzigde Commissie-voorstel een beperkte reikwijdte. De door het Europese Parlement voorgestelde wijzigingen zijn met uitzondering van een termijnverlenging voor Portugal niet overgenomen.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen om nadere informatie over de aard van de nog resterende afwijkingen van de zesde btw-richtlijn, de stand van zaken in de besluitvorming in Brussel ter zake, de belangen die bij het opheffen van die afwijkingen voor Nederland op het spel staan en de Nederlandse opstelling in deze. Hierover merk ik op dat artikel 3 van de achttiende btw-richtlijn bepaalt dat de Raad vóór 1 januari 1991, aan de hand van een verslag van de Commissie, de resterende afwijkingen opnieuw zal bezien. Dit verslag heeft de Commissie nog niet vastgesteld, vermoedelijk mede als gevolg van de prioriteit die zij moest geven aan andere maatregelen met betrekking tot de afschaffing van de fiscale grenzen.

De resterende afwijkingen van de zesde btw-richtlijn betreffen diensten en leveringen van zeer uiteenlopende aard, zoals telecommunicatiediensten en diensten door lijkbezorgers en crematoria. Bij de aanvaarding van de zesde btw-richtlijn hebben alle Lid-Staten ingestemd met het tijdelijke karakter van de van de zesde btw-richtlijn afwijkende behandeling van deze prestaties. Dit sluit overigens niet geheel uit dat een enkele, in beginsel dus tijdelijke, vrijstelling mogelijk eens definitief wordt.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen welke wettelijke basis de regering heeft om op twee onderdelen bij de resolutie op het wetsvoorstel vooruit te lopen (vrijstelling collectief vermogensbeheer, verlaagd tarief commercieel opgeleide en verstrekte blindengeleiden). Hierover merk ik het volgende op.

Deze maatregelen zijn bij resolutie genomen vooruitlopend op de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel, waarin de bedoelde wijzigingen zijn vastgelegd. De goedkeuring behelst een wijze van wetstoepassing die anticipeert op een toekomstige wetwijziging. De bevoegdheid tot het goedkeuren van een dergelijke wetstoepassing, ook

wel reflexieve wetstoepassing genoemd, berust niet op een concrete wetsbepaling, maar maakt onderdeel uit van de algemene bestuursbevoegdheid van de bewindslieden van Financiën. Opgemerkt zij dat toepassing van deze bevoegdheid aan strikte voorwaarden is gebonden. Het legaliteitsbeginsel verhindert dat van de nog geldende wetsbepalingen wordt afgeweken ten nadele van de belastingplichtige. De belastingplichtigen kan zich altijd met vrucht beroepen op die bepalingen indien hij aan toepassing daarvan de voorkeur geeft. Omgekeerd bindt het vertrouwensbeginsel de belastingadministratie ten opzichte van de belastingplichtige aan de in de resolutie vastgelegde goedkeuring; de inspecteur kan nooit toepassing van de goedkeuring achterwege laten met een beroep op de geldende wetsbepaling.

De leden van de G.P.V.-fractie stellen, in het algemeen wel bereid te zijn hun medewerking te verlenen aan aanpassing van de Nederlandse wetgeving aan harmonisatievoorstellen van de Europese Commissie, maar dat harmonisatie voor hen geen doel in zichzelf is. Zij vragen naar een inhoudelijke motivering van de voorstellen. Ter zake merk ik op dat het belasten van de diensten van dierenartsen en het vrijstellen van het beheer van gemeenschappelijke beleggingsfondsen is verankerd in de zesde btw-richtlijn. De inhoudelijke keuze voor dit fiscale regime heeft plaatsgevonden bij de totstandkoming van de zesde btw-richtlijn in 1977. Voorts wijs ik er op dat bij het beëindigen van afwijkingen van de zesde btw-richtlijn nog andere argumenten een rol spelen. Ik noem in dit verband, zoals ook in de overwegingen van de achttiende btw-richtlijn is aangegeven, het streven aan moeilijkheden met de eigen middelen uit de btw te ontkomen alsmede de wens te komen tot een grotere neutraliteit van het btw-stelsel op het vlak van de Gemeenschap.

### **Budgettaire aspecten**

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen naar de berekening van het landbouwforfait. Deze berekening is in de bijlage bij deze memorie opgenomen. De berekening is opgesteld op basis van gegevens over de jaren 1986 tot en met 1988. Uit de cijfers blijkt dat de btw-voordruk voor de forfaitaire landbouwers gemiddeld 4,65 percent bedraagt, uitgedrukt in prijzen exclusief btw. Het forfait bedraagt thans 4,9 percent over prijzen inclusief btw; dit komt overeen met 5,15 percent over prijzen exclusief btw. Op grond van de zesde btw-richtlijn dient de berekening van het forfait uit te gaan van prijzen exclusief btw, waarbij een afronding op een half percent is toegestaan.

Deze leden willen voorts graag nader voorgerekend zien dat het vervallen van de vrijstelling voor diensten van dierenartsen een verhoging van het forfait met 0,1 percentpunt rechtvaardigt. De diensten van dierenartsen aan landbouwers zijn op basis van gegevens van het CBS en het LEI over de jaren 1986 tot en met 1988 geraamd op f 600 mln. Bij een btw-tarief van 18,5 percent betekent dit een verhoging van de btw-voordruk van f 111 mln. Ten opzichte van een landbouwproductie over deze jaren van f 103 570 mln, zie de bijlage, betekent dit een verhoging van het landbouwforfait met 0,1 percent punt. Bovenstaande gegevens hebben betrekking op alle landbouwers. Een onderverdeling naar landbouwers die de landbouwregeling respectievelijk de gewone regeling toepassen, is niet bekend. Bij de gevolgde rekenmethode is er bijgevolg van uitgegaan dat de afname van diensten van dierenartsen door landbouwers met landbouwregeling respectievelijk landbouwers met normale regeling evenredig verdeeld is over deze categorieën landbouwers, en wel naar rato van de produktie.

Voorts vragen deze leden naar een nadere onderbouwing van de budgettaire effecten en omvang van de prestaties van dierenartsen, uitgesplitst naar afnemerscategorie. De omzet van dierenartsen aan niet

aftekgerechtigde afnemers, zoals particulieren, bedraagt circa f 190 mln. Landbouwers en veehouders die de landbouwregeling toepassen worden in dit verband als aftekgerechtigden beschouwd, aangezien hun voorbelasting wordt gecompenseerd via het landbouwforfait. Belastingheffing leidt derhalve tot een opbrengst van circa

f 29,5 mln ( $\frac{18,5}{118,5} \times f 190$  mln).

Doordat dierenartsen recht op aftrek van voorbelasting krijgen, staat hier evenwel een budgettaire derving van circa f 31 mln. tegenover. Met de mate waarin specifiek dierenartsen diensten verlenen aan veehouders in de bio-industrie kan wegens onvoldoende gegevens geen rekening worden gehouden.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen tevens naar de budgettaire effecten van het bij resolutie vooruitlopen op de vrijstelling voor het beheer van beleggingsinstellingen alsmede van het reeds toepassen van het verlaagde tarief voor blindengeleidehonden. Het budgettaire effect van de vrijstelling voor het beheer van beleggingsinstellingen is niet bekend. De toepassing van het verlaagde tarief voor de levering of terbeschikkingstelling van blindengeleidehonden leidt op jaarbasis tot een belastingderving van circa f 35 000 structureel.

### **Artikelen**

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

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de C.D.A.-fractie, op welke bepaling van de zesde btw-richtlijn de goedkeuring is gebaseerd dat de diensten door castreurs, door verloskundigen voor dieren en door veepedicures zijn vrijgesteld van btw, merk ik het volgende op. Bijlage F van de zesde btw-richtlijn voorziet in de mogelijkheid diensten van dierenartsen in verband met de verzorging van dieren vrij te stellen. Deze ruime formulering geeft de Lid-Staten de bevoegdheid, de vrijstelling zelf nader uit te werken. In Nederland geldt de vrijstelling ook voor diensten door dierenartsen die vergelijkbaar zijn met door eerdergenoemde beroepsgroepen verrichte diensten. In verband met de concurrentieverhoudingen is de bedoelde goedkeuring verleend. Indien deze beroepsbeoefenaren dit echter wensen worden hun diensten, zoals deze leden stellen, reeds thans in de heffing van btw betrokken.

De leden van de P.v.d.A.-fractie vragen waarom in dit wetsvoorstel reeds de aanpassing van het landbouwforfait per 1 januari 1992 is geregeld. Tevens vragen zij welke procedures in het algemeen worden gevolgd voor de periodieke herijking van de hoogte van het forfait. In het laatste kwartaal van ieder kalenderjaar wordt over de drie aan dat jaar voorafgaande jaren de voordruk berekend van de landbouwers op wie de forfaitaire regeling van toepassing is. Deze berekening geschiedt op dezelfde wijze als in de bijlage bij deze memorie is aangegeven. Indien daar aanleiding toe is wordt het forfait aangepast. De beëindiging van de vrijstelling voor dierenartsen leidt tot een verzwaring van de voordruk van de landbouwers op wie de forfaitaire regeling van toepassing is. Hoewel deze vrijstelling pas op 1 januari 1992 wordt beëindigd, heb ik het doelmatig geacht de consequenties daarvan in dit wetsvoorstel op te nemen, aangezien die op zichzelf beschouwd op dit moment vaststaan. Tevens wordt aldus voor belanghebbenden reeds thans duidelijkheid geschapen over de gevolgen van het vervallen van de onderhavige vrijstelling.

Dit laat onverlet dat zich voor de datum van inwerkingtreding van de

onderhavige bepalingen feiten kunnen voordoen die aanleiding geven tot een aanpassing van het forfait. Indien nodig zal daartoe een nieuw voorstel van wet worden ingediend.

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

Voor de vrijstelling voor het beheer van beleggingsinstellingen – dit in antwoord op een vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie – is inderdaad aansluiting gezocht bij de terminologie van de Wet toezicht beleggingsinstellingen (Wet van 27 juni 1990, Stb. 380). In het onderdeel van de memorie van toelichting met betrekking tot de onderhavige vrijstelling zijn de definities die in artikel 1 van de Wet toezicht beleggingsinstellingen worden gegeven van een beleggingsmaatschappij en van een beleggingsfonds dan ook woordelijk overgenomen. Het bereik van de Wet toezicht beleggingsinstellingen is evenwel beperkter omdat deze wet alleen ziet op zogenoemde open beleggingsinstellingen (instellingen die buiten een besloten kring gelden of andere goederen ter deelneming vragen of verkrijgen dan wel rechten van deelneming aanbieden). De onderhavige vrijstelling ziet ook op het beheer van zogenoemde besloten beleggingsinstellingen die zich met collectief vermogensbeheer bezig houden. Uit dien hoofde zijn ook de beleggingsinstellingen die zich niet tot het beleggende publiek wenden over de kosten van het uitbestede beheer geen omzetbelasting verschuldigd.

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

In antwoord op de vraag van de leden van de P.v.d.A.-fractie of het in het algemeen belang is dat ook commerciële instellingen blindengeleidehonden opleiden, merk ik op dat de omzetbelastingwetgever daarin mijns inziens niet dient te treden. Aangezien er voor de niet-winstbeogende Stichting Koninklijk Nederlands Geleidehondenfonds een vrijstelling geldt, wordt door toepassing van het verlaagde tarief zoveel als mogelijk is een gelijke btw-behandeling voor commerciële ondernemers bereikt. Wellicht ten overvloede merk ik op dat over de maatregel overleg met genoemde stichting heeft plaatsgevonden.

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

Met genoegen stel ik vast dat de leden van de C.D.A.-fractie waardering hebben voor de gevonden oplossing voor de expertisebureaus.

De leden van de G.P.V.-fractie vragen of is nagegaan of het mogelijk is enige van de andere niet vrijgestelde diensten van expertisebureaus naar het verlaagde tarief over te hevelen. Dit teneinde het concurrentienadeel te mitigeren dat door het vervallen van de vrijstelling ontstaat ten opzichte van vrijgestelde verzekeraars. Het antwoord op deze vraag luidt ontkennend. Hierbij moet enerzijds worden bedacht dat het concurrentienadeel reeds in ver gaande mate wordt weggenomen door het verlaagde tarief voor expertisewerkzaamheden tezamen met het recht op aftrek van voorbelasting dat de betrokken ondernemers voor de onderhavige diensten thans krijgen en dat zij niet hadden toen de diensten waren vrijgesteld van btw. Anderzijds lijkt er ook geen noodzaak te bestaan voor toepassing van het verlaagde tarief op diensten van expertisebureaus die niet in concurrentie treden met verzekeringsmaatschappijen. De vervanging van de vrijstelling voor expertisewerkzaamheden door de toepassing van het verlaagde tarief betekent geen extra administratieve belasting. De maatregel kan zelfs een geringe lastenverlichting betekenen omdat er, anders dan thans het geval is, geen onderscheid

behoeft te worden gemaakt tussen voorbelasting waarvoor geen recht op aftrek bestaat (vrijgestelde prestaties) en voorbelasting waarvoor dat recht wel bestaat (belaste prestaties).

#### *Artikel II*

Tenslotte wordt gevraagd of de achttiende btw-richtlijn er toe verplicht dat de vrijstelling van dierenartsen precies per 1 januari 1992 vervalft of dat het hier gaat om een uiterste datum voor verwerking in nationaal recht. Zo dit laatste het geval is, wordt gevraagd waarom dan tot het laatst mogelijke ogenblik wordt gewacht. Ter zake merk ik op dat de achttiende btw-richtlijn met zich brengt dat de onderhavige vrijstelling in ieder geval per 1 januari 1992 moet zijn beëindigd, doch dat een eerdere datum zou zijn toegestaan. In verband met de negatieve budgettaire effecten van het beëindigen van de onderhavige vrijstelling en mede omdat er nationaal geen redenen zijn de vrijstelling te beëindigen, heb ik niet voorgesteld de vrijstelling eerder te beëindigen dan op grond van de achttiende btw-richtlijn dwingend is voorgeschreven.

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

**Berekening van de hoogte van de btw-druk van forfaitair belaste  
landbouwers; gecumuleerde cijfers over 1986 tot en met 1988:**

<i>1. Produktiewaarde in mln. guldens</i>	
a. Alle landbouwers	103 570
b. Landbouwers met normale regeling	30 130
c. Landbouwers met landbouwregeling (a-b)	73 440.
<i>2. btw-voorbelasting in mln. guldens</i>	
a. Alle landbouwers	5 575
b. Landbouwers met normale regeling	2 160
c. Landbouwers met landbouwregeling (a-b)	3 415.
<i>3. Belastingdruk in %</i>	
over exclusief prijs	4,65
over inclusief prijs	4,45.