

Vergaderjaar 2010–2011

32 400

Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de implementatie van de Richtlijn 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009 tot wijziging van enkele bepalingen van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (implementatie Technische Herzieningsrichtlijn)

Nr. 6

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 28 oktober 2010

Algemeen

Het stemt mij tot tevredenheid dat de leden van de VVD-fractie, van de fractie van de PvdA en van de SP-fractie met belangstelling en interesse hebben kennis genomen van het onderhavige wetsvoorstel. Met genoegen wordt geconstateerd dat de leden van de VVD-fractie het waarderen dat het voorstel zich beperkt tot implementatie van de Technische Herzieningsrichtlijn en niet meer regelgeving bevat dan nodig is.

Op de vragen die de leden van genoemde fracties nog hebben wordt hierna ingegaan. Daarbij wordt naar aanleiding van het verzoek van de leden van de fracties van de VVD en de PvdA ook een reactie gegeven op het commentaar van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) van 2 september 2010.

Privégebruik roerende zaken

De leden van de VVD-fractie merken op dat zij de ambitie tot vereenvoudiging van wetgeving ten aanzien van het privégebruik van onroerende zaken onderschrijven. Naar aanleiding van de opmerking in paragraaf I.2.1.2 van de memorie van toelichting over het nader uitwerken van de nieuwe regeling in de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 vragen zij op welke termijn die regeling zal worden aangepast en of er al een beeld kan worden geschetst van deze nieuwe regeling.

Bedoelde wijziging van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 zal, net als de onderhavige wet, in werking moeten treden met ingang van 1 januari 2011. Het streven is er daarom op gericht deze spoedig na de totstandkoming van de wet vast te stellen. Daarbij zullen met name de bepalingen inzake aftrekherziening van de artikelen 11 en volgende van de beschikking van overeenkomstige toepassing worden voor wijzigingen in het privégebruik van onroerende zaken gedurende de voor die onro-

rende zaken geldende herzieningstermijn. In dat opzicht geeft het voorbeeld op blz. 2 en 3 van de memorie van toelichting een goed beeld van de na die wijziging geldende regels.

De leden van de fractie van de VVD vragen voorts nader toe te lichten wat wordt bedoeld met de opmerking in paragraaf I.2.1.3 van de memorie van toelichting dat voor het privégebruik van roerende zaken niet dezelfde systematiek is gekozen als voor het privégebruik van onroerende zaken vanwege de samenhang met de bredere problematiek van het privégebruik van onroerende zaken. Deze vraag is begrijpelijk. Gedoeld werd op de samenhang met de bredere problematiek van het privégebruik van roerende zaken. Daarbij wordt vooral gedacht aan de bijzondere regelingen die van toepassing zijn voor personenauto's die tot het bedrijfsvermogen van de ondernemer behoren. Deze bijzondere regelingen, die doorgaans een forfaitair karakter hebben, voldoen vooralsnog goed in de praktijk zodat – ook van de zijde van het bedrijfsleven – niet de behoefte is geuit, dit ook in antwoord op de vraag hierover van de SP-fractie, deze bijzondere regelingen af te schaffen. De afschaffing van de regelingen zou mogelijk weer leiden tot extra administratieve lasten voor het bedrijfsleven.

Er bestaat op dit moment derhalve niet het voornemen om de BTW-behandeling van het privégebruik van roerende zaken gelijk te trekken met het privégebruik van onroerende zaken. Het gebruik van het woord «thans» in de desbetreffende passage van de memorie van toelichting betekent zeker niet dat er nu reeds gekozen zou zijn voor de indiening van een daartoe strekkend wetsvoorstel in de nabije toekomst. Bij een eventuele afweging in dat kader zou, dit in antwoord op de desbetreffende vraag van de leden van de VVD-fractie, met name aandacht kunnen worden besteed aan aspecten van administratieve lasten en fiscale neutraliteit.

BTW-vrijstelling voor Europese Gemeenschappen en organen van de Gemeenschappen

In paragraaf I.2.3 van de memorie van toelichting wordt in de laatste alinea opgemerkt dat het opnemen van een specifieke BTW-vrijstelling voor de aankopen voor officieel gebruik door Europese instellingen en sommige instanties en organen van de Gemeenschappen geen wijziging vergt van de Wet op de omzetbelasting 1968, aangezien dit in de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 zal worden geregeld.

In antwoord op de vragen van de leden van de VVD-fractie over deze passage wordt opgemerkt dat de regering het eens is met de conclusie die deze leden trekken, dat de aanpassing van genoemde uitvoeringsregeling zou moeten zijn voltooid op 1 januari 2011. Inmiddels is evenwel gebleken dat bedoelde vrijstellingen vallen onder de bestaande vrijstellingsbepalingen van die uitvoeringsregeling, waardoor een wijziging op dit punt achterwege kan blijven.

Administratieve lasten en uitvoeringsaspecten

De leden van de fractie van de VVD wijzen erop dat de NOB in het commentaar van 2 september 2010 betwijfelt of de voorgestelde wijziging inzake BTW aftrek onroerende zaken leidt tot de veronderstelde verlichting van administratieve lasten. Deze leden verzoeken aan te geven hoe deze aanpassing zal leiden tot lastenverlichting. Ook de leden van de fractie van de PvdA vragen expliciet om op dat onderdeel van het commentaar van de orde een reactie te geven.

Zoals is aangegeven in paragraaf I.3.1 van de memorie van toelichting zal deze lastenverlichting in beginsel ontstaan doordat het privégebruik van onroerende zaken niet meer afzonderlijk wordt belast. Een eenvoudig voorbeeld van een ondernemer die een woon/winkelpand aanschaft en die het vervolgens lange tijd als zodanig gebruikt, kan dit verduidelijken. Onder de huidige regeling brengt de ondernemer bij aanschaf de BTW over het gehele pand in aftrek en moet hij vervolgens 10 jaar lang aan het einde van elk jaar een aanvullende aangifte doen voor het privégebruik van het pand in dat jaar. In de nieuwe opzet wordt bij de aanschaf van het pand geen aftrek van BTW verleend voor het deel van het pand dat privé wordt gebruikt en vervalt de verplichting voor de ondernemer om 10 jaar lang een aanvullende aangifte te doen voor het privégebruik.

Overigens wordt erop gewezen dat het in dit kader niet gaat om een omvangrijke verlichting van de administratieve lasten. Zoals aan het slot van paragraaf I.3.1 van de memorie van toelichting is aangegeven leidt het wetsvoorstel per saldo maar tot een geringe verlaging van de administratieve lasten van € 0,1 miljoen.

De leden van de fractie van de VVD vragen of in paragraaf I.3.1, vierde alinea, van de memorie van toelichting waar het gaat om «een verruiming van de BTW-regels inzake de plaats van levering van gas en elektriciteit» ook de levering van gas en warmte of koude wordt bedoeld. Deze veronderstelling is juist. Het gaat in dezen inderdaad om een uitbreiding van de in paragraaf I.2.2 van de memorie van toelichting genoemde «bijzondere regeling voor de BTW-heffing over gas en elektriciteit». Die uitbreiding heeft dan betrekking op de levering van gas via pijpleidingen en warmte of koude. Wat betreft de levering van elektriciteit bevat het onderhavige wetsvoorstel inderdaad geen wijzigingen.

In paragraaf I.3.1 van de memorie van toelichting is aangegeven dat de verruiming van de invoervrijstelling verder niet van belang is in verband met artikel 23 van de Wet op de omzetbelasting 1968. De leden van de VVD-fractie vragen wat de regering precies bedoelt met het gestelde in die paragraaf.

Met bedoelde passage wordt bedoeld op het feit dat in Nederland, anders dan in veel andere lidstaten van de EU, een zogenoemde verleggingsregeling wordt toegepast voor de BTW-heffing bij invoer. Deze regeling is vastgelegd in artikel 23 van de Wet op de omzetbelasting 1968 en houdt in dat ondernemers in Nederland de BTW die zij bij invoer van goederen verschuldigd worden, mogen afdragen op de aangifte die zij periodiek doen voor de door hen in het binnenland verrichte leveringen en diensten. Zij kunnen de over de invoer verschuldigde BTW doorgaans weer op dezelfde aangifte in aftrek brengen, waardoor ze geen financieringsverlies lijden. Deze regeling geldt ook voor bijvoorbeeld gas dat wordt ingevoerd via pijpleidingen en waarvoor nu een invoervrijstelling wordt ingevoerd.

In veel andere EU-lidstaten is er geen verleggingsregeling bij de invoer van goederen. In die lidstaten hebben ondernemers daarom vaak te maken met een financieringsverlies bij de invoer van goederen. Ondernemers die in die landen gas via pijpleidingen invoeren hebben derhalve belang bij een invoervrijstelling. In de praktijk kunnen ook Nederlandse ondernemers in die lidstaten gas invoeren en hebben zij om die reden baat bij een uitbreiding van de invoervrijstelling. Het gebruik van het woord «verder» in bedoelde passage van de memorie moet in dat licht worden gezien.

Budgettair

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA vragen uitleg bij de berekening van de eenmalige kasverschuiving van € 178 miljoen bij de invoering per 1 januari 2007 van de wetswijziging naar aanleiding van het arrest Charles en Charles-Tijmens. Deze berekening is gebaseerd op de vooraftrek van BTW van investeringsgoederen die zowel zakelijk als privé worden gebruikt. Deze vooraftrek bedraagt circa € 80 miljoen per jaar. Hiervan heeft een bedrag van € 9 miljoen betrekking op het zakelijk gebruik van deze goederen.

Het deel van de aftrek dat betrekking heeft op het privégebruik (€ 71 miljoen) moet door de wetswijziging van 1 januari 2007 in 10 jaar verrekend worden door middel van een jaarlijkse correctie voor het privégebruik.

Bij de berekening van de budgettaire effecten van die wijziging is er destijds echter van uitgegaan dat ondernemers in de helft van de gevallen voorlopig zouden blijven werken met het oude, administratief eenvoudiger systeem van het niet in aftrek brengen van de voorbelasting ter zake van het privégebruik. Voor de andere helft van de gevallen zouden de ondernemers kiezen voor het in 2007 ingevoerde nieuwe systeem met volledige aftrek, maar met een correctie voor het privégebruik over een periode van 10 jaar. Beide systemen vertegenwoordigen een belang van € 40 miljoen per jaar. Alleen het nieuwe systeem leidt tot een kasverschuiving.

Op basis van genoemde aanname is er in het jaar van invoering, 2007, sprake van een vooraftrek van € 40 miljoen op de voet van het nieuwe regime. Zou ook voor die vooraftrek het oude regime, met alleen aftrek van BTW die betrekking heeft op het zakelijk gedeelte van de investering, zijn toegepast dan zou de aftrek € 4 miljoen hebben bedragen. De negatieve opbrengst in dat jaar bedraagt derhalve circa € 36 miljoen.

In 2008 is de vooraftrek onder het nieuwe systeem weer € 40 miljoen. Ook nu weer zou de vooraftrek onder het oude systeem met alleen aftrek over het zakelijk gedeelte van de investering € 4 miljoen hebben bedragen, maar nu is er ook een (positieve) correctie voor privégebruik van € 4 miljoen voor de investeringen die in jaar 2007 zijn gedaan en waarop het nieuwe systeem van toepassing is. De negatieve opbrengst loopt daarmee voor 2008 terug naar circa € 32 miljoen.

In 2009 bedraagt de correctie voor het privégebruik (voor investeringen onder het nieuwe systeem in 2007 en 2008) vervolgens € 8 miljoen waarmee het verschil op circa € 28 miljoen uitkomt. Dit verschil loopt daarna jaarlijks af met € 4 miljoen tot nihil in jaar 2016 en later.

In totaal is de derving over deze jaren geraamd op € 178 miljoen. Het verschil met het bedrag van € 171 miljoen waar de leden van de fracties van de VVD en de PvdA aan refereren ontstaat door afronding van de afzonderlijke bedragen. Onderstaande tabel geeft weer hoe de kasverschuiving berekend is.

Tabel 1: Berekening kasverschuiving bij inwerkingtreding wetwijziging in 2007 naar aanleiding van het arrest Charles en Charles-Tijmens

Jaartal	Wettelijke regeling vóór 1/1/2007			Wettelijke regeling na 1/1/2007			Kasverschuiving ((c-f))
	Vooraf trek (a)	Correctie (b)	Saldo (c=a-b)	Vooraf trek (d)	Correctie (e)	Saldo (f=d-e)	
2007	4	0	4	40	0	40	- 36
2008	4	0	4	40	4	36	- 32
2009	4	0	4	40	8	32	- 28
2010	4	0	4	40	12	28	- 24
2011	4	0	4	40	16	24	- 20
2012	4	0	4	40	20	20	- 16
2013	4	0	4	40	24	16	- 12
2014	4	0	4	40	28	12	- 8
2015	4	0	4	40	32	8	- 4
2016	4	0	4	40	36	4	0
2017 en verder	4	0	4	40	36	4	0
Totaal							circa 178

Het kabinet heeft destijds besloten deze eenmalige derving als gevolg van kasverschuiving, namelijk de misgelopen rente, niet te dekken. De opmerking in de memorie van toelichting dat de derving als gevolg van kasverschuiving zich niet meer voordoet in de jaren na 2016, waar de leden van de fracties van de VVD en de PvdA naar vragen, heeft betrekking op de situatie na de inwerkingtreding van de wetwijziging per 1 januari 2007 naar aanleiding van het arrest Charles en Charles-Tijmens. Niet te verwarren met de situatie die ontstaat na de inwerkingtreding van het nu voorliggende wetsvoorstel.

Het nu voorliggende wetsvoorstel heeft een spiegelbeeldige werking. Dit wetsvoorstel eerbiedigt oude gevallen, zoals ook de leden van de fracties van de VVD en de PvdA constateren. Dat betekent dat gevallen uit de jaren 2007, 2008, 2009 en 2010 gebruik kunnen blijven maken van de regeling met volledige vooraf trek met correctie voor het privégebruik in de jaren daarna. Ten opzichte van de huidige situatie verandert er voor deze gevallen niets. Voor gevallen uit 2011 en later geldt dat alleen aftrek van voorbelasting ten aanzien van het zakelijke gedeelte in aanmerking kan komen. Dit heeft twee budgettaire consequenties.

Ten eerste wordt de vooraf trek voor de jaren 2011 tot en met 2017 (en volgende) beperkt van € 40 miljoen tot € 4 miljoen. Dit heeft voor de jaren 2011 tot en met 2017 een positief effect van € 249 miljoen. Daar staat tegenover dat het bedrag van de correcties voor het privégebruik voor investeringen in de jaren vóór 2011 in de komende jaren terug loopt, wat een negatief budgettair effect heeft. Het correctiebedrag in 2011 bedraagt € 16 miljoen voor de investeringen uit de jaren 2007, 2008, 2009 en 2010.

Zonder dit wetsvoorstel zou dit correctiebedrag oplopen met € 4 miljoen per jaar tot € 36 miljoen in 2017. Het nu voorliggende wetsvoorstel zorgt er echter voor dat het correctiebedrag tot en met 2015 op het niveau van 2011 blijft. In 2016, 2017 en 2018 neemt het correctiebedrag telkens af met € 4 miljoen per jaar en komt het uit op nihil.

De lagere correctiebedragen zorgen voor een derving van € 119 miljoen. Gecombineerd met het hiervoor genoemde positieve effect van € 249 miljoen betekent het dat dit wetsvoorstel leidt tot een positieve kasverschuiving van € 130 miljoen. Onderstaande tabel geeft aan hoe de kasverschuiving vastgesteld is.

Tabel 2: Berekening kasverschuiving na wetsvoorstel

Jaartal	Wettelijke regeling sinds 1/1/2007			Wetsvoorstel			Kasverschuiving ((c-f))
	Vooraf trek (a)	Correctie (b)	Saldo (c=a-b)	Vooraf trek (d)	Correctie (e)	Saldo (f=d-e)	
2007	40	0	40	40	0	40	0
2008	40	4	36	40	4	36	0
2009	40	8	32	40	8	32	0
2010	40	12	28	40	12	28	0
2011	40	16	24	4	12	-7	32
2012	40	20	20	4	12	-7	28
2013	40	24	16	4	12	-7	24
2014	40	28	12	4	12	-7	20
2015	40	32	8	4	12	-7	16
2016	40	36	4	4	8	-4	8
2017	40	36	4	4	4	0	4
2018 en verder	40	36	4	4	0	4	0
Totaal							Circa 130

Omdat deze kasverschuiving spiegelbeeldig is aan de kasverschuiving bij inwerkingtreding van het arrest Charles en Charles-Tijmens, wordt de destijds in beeld gebrachte kasverschuiving beëindigd.

Naar aanleiding van de desbetreffende vraag van de leden van de fractie van de SP wordt opgemerkt dat de uitbreiding van de invoervrijstelling voor de invoer van gas via pijpleidingen en van warmte of koude niet leidt tot een budgettaire derving. Het gaat in deze gevallen om goederen die worden ingevoerd door ondernemers via pijpleidingen of via warmte of koudenetten. Deze ondernemers leveren deze goederen door en kunnen onder de huidige regeling de ter zake van de invoer geheven BTW als voorbelasting in aftrek brengen. Onder de nieuwe regeling wordt er geen BTW mee over de invoer van deze goederen geheven. Er is derhalve per saldo geen verandering in de netto BTW-afdrachten.

Artikelsgewijze toelichting

De leden van de fractie van de VVD vragen, net als de NOB, naar het toepassingsbereik van de in artikel II van de onderhavige wet opgenomen overgangsbepaling.

Deze bepaling is opgenomen om duidelijk te stellen dat het tot 1 januari 2011 geldende systeem in de eerste plaats van toepassing blijft op die onroerende zaken die als bedrijfsvermogen zijn aangemerkt waarop de BTW geheel of gedeeltelijk in aftrek is gebracht en die vóór die datum zijn aangeschaft en in gebruik genomen. Daarnaast blijft dit oude systeem van toepassing voor onroerende zaken die in gebruik worden genomen na 1 januari 2011, maar waarvoor in verband met de aanschaf ervan reeds uitgaven zijn gedaan vóór genoemde datum. Het gaat hierbij om nog in aanbouw zijnde onroerende zaken die worden opgeleverd na 1 januari 2011 en waarvoor reeds één of meer betalingen zijn gedaan op termijnnota's en waarbij is gekozen om het pand als bedrijfsvermogen aan te merken.

De overgangsregeling is niet van toepassing op onroerende zaken waarvoor vóór 1 januari 2011 aantoonbaar investeringsbeslissingen zijn genomen maar waarvoor nog geen termijnnota's voor de bouw van het pand zijn ontvangen waarvoor een recht op aftrek van BTW is ontstaan.

Voor diensten, zoals de door NOB genoemde verbouwdiensten, schilderprestaties, etc. die vanaf 1 januari 2011 worden verricht met betrekking tot onroerende zaken die vallen onder de overgangsregeling,

geldt de overgangsregeling niet. In de nieuwe regeling is voorzien dat voor diensten met betrekking tot de onroerende zaken – voor zover sprake is van privégebruik – geen aftrek wordt verleend. Zo wordt bereikt dat voor alle ondernemers geldt dat vanaf 1 januari 2011 voor privégebruik van diensten op onroerende zaken geen recht op aftrek bestaat.

Overig

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA vragen ook een reactie op het commentaar van de NOB en op de daarin gemaakte opmerkingen betrekking tot een wijziging in gebruik tussen ondernemers- en compensabele activiteiten bij compensatiegerechtigde lichamen. Een zodanige wijziging zou op dit moment een probleem vormen. Daarbij wordt als voorbeeld gegeven dat bij een daling van het compensabele gebruik de eerder ontvangen compensatie moet worden herzien. Dat dit een groot probleem vormt is niet bekend en lijkt ook niet het geval te zijn.

Alvorens op de voorbeelden van de NOB in te gaan dient te worden benadrukt dat het onderhavige wetsvoorstel niets wijzigt op het vlak van verschuiving in het gebruik van een pand voor ondernemers- of overheidsactiviteiten.

Het BTW-compensatiefonds is een begrotingsfonds en financiert via compensatie BTW aan onder meer gemeenten die in hun hoedanigheid als overheid en dus buiten het bereik van de BTW-regelgeving handelen. Zo heeft een gemeente – om het voorbeeld van de NOB te volgen – bij een pand dat voor 40% voor overheidshandelen wordt gebruikt, geen recht op aftrek van BTW voor dat deel. De BTW-richtlijn staat immers alleen aftrek toe voor zo ver er belaste prestaties worden verricht. In dat geval kan de gemeente dat 40%-deel van de BTW gecompenseerd krijgen uit dat fonds. Het is dan terecht dat als het gebruik voor die overheidshandelingen wijzigt van naar 60% of 20%, nog eens wordt gezien of het gebruik nog aansluit bij de compensatie die men eerder heeft gekregen.

Neemt het gebruik van het pand voor overheidshandelen af in een bepaald jaar, dan wordt voor dat jaar ook de verkregen compensatie verminderd. Neemt het gebruik voor overheidshandelen toe, dan wordt in beginsel ook het recht op compensatie hoger. In beginsel, omdat de gemeente in totaal niet meer BTW mag krijgen dan ooit aan BTW is betaald voor dit pand. Ingeval van wijziging van 40% naar 60% zou de gemeente 20% extra krijgen. Zij had al 40% uit het fonds en 60% via het normale aftrekrecht aan BTW ontvangen. Zij zou dan 40% aan eerdere compensatie + 60% BTW aftrek + de extra 20% compensatie ontvangen, zijnde 120% van de betaalde BTW. In het fonds zit daarom een restrictie ingebouwd om aan te sluiten bij het feit dat de BTW-richtlijn niet – ook niet na de recente wijziging – voorziet in een herziening van BTW bij gewijzigd gebruik tussen belaste prestaties en niet-ondernemershandelen.

De leden van de SP-fractie vragen zich af of de Technische Herzieningsrichtlijn nog enige bijdrage levert aan het voorkomen van fraude. Dit is niet het geval. Daarvoor is genoemde richtlijn ook niet bedoeld. Het gaat bij deze richtlijn vooral om het herstel van een aantal technische onevenwichtigheden in de BTW-richtlijn 2006.

De minister van Financiën,
J. C. de Jager