

Vergaderjaar 2004–2005

28 753

Publiek-private samenwerking

Nr. 7

BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 5 september 2005

Zoals aangegeven in mijn brief van 30 juni jl. (fin0500354) stuur ik bij deze een brief over de knelpunten als gevolg van BTW bij PPS-projecten in vooral de zorg- en onderwijssector. Deze brief heb ik toegezegd tijdens een Algemeen Overleg op 2 maart jl. (28 753, nr. 5) inzake de PPS-voortgangsrapportage over 2004. Ik heb daarbij aangeduid dat de gevolgen van BTW niet in de weg mogen staan bij de keuze voor publieke investeringen via PPS ingeval dit meerwaarde oplevert ten opzichte van de traditionele aanpak. Onder PPS wordt in deze brief verstaan geïntegreerde contracten tussen publieke en private partijen voor Design, Build, Finance en Maintain (en eventueel Operate) voor de uitvoering van publieke taken.

BTW en PPS-projecten

De hoofdregel in de BTW-regelgeving is dat bij zowel (op)levering van een object als bij een dienst 19% BTW verschuldigd is. Dit geldt zowel bij traditionele als PPS-projecten. In de bijlage wordt meer specifiek ingegaan op de gevolgen van BTW-regelgeving voor PPS-projecten. Onderstaand wordt ingegaan op de vraag hoe en in welke sectoren BTW verstorend kan werken bij de keuze voor PPS. Verstoring kan plaatsvinden indien de doelmatigheidswinst van PPS teniet wordt gedaan door een toegenomen BTW-druk bij PPS. Hiervan is over het algemeen sprake als bij PPS-projecten extra wordt uitbesteed (en derhalve meer BTW moet worden afgedragen) dan traditioneel. De toename van BTW-druk speelt alleen een rol als sectoren zijn vrijgesteld van de BTW, omdat in dat geval terugvoering van BTW niet kan plaatsvinden. Vervolgvraag is of de toename van BTW-druk een reden is om niet te kiezen voor PPS en zo ja wat een mogelijke oplossing daarvoor is.

Zorgsector

Voor de diensten van zorg- en verpleeginrichtingen (cure en care) geldt op basis van de zesde BTW-richtlijn een wettelijke vrijstelling voor het heffen van BTW. Over de kosten van eigen personeel wordt derhalve geen BTW

berekend. Reden hiervoor is de wens om «menselijk leed» niet te belasten met BTW. Deze vrijstelling voor de zorgsector is thans alleen van toepassing ingeval het zogenaamde «winststreven» ontbreekt. Winstbeogende klinieken vallen derhalve onder het normale BTW-regime (algemeen BTW-tarief van 19%). De vrijstelling voor niet-winstbeogende zorginstellingen geldt dus niet als een zorginstelling met een winstoogmerk gaat werken. Met de introductie van meer marktwerking en afrekening op efficiency in de zorgsector (transparante en integrale tarieven) wil het kabinet dat in de toekomst na invoering van de Wet toelating zorginstellingen (WTZi) voor zowel winstbeogende als niet-winstbeogende zorginstellingen dezelfde BTW-vrijstelling gaat gelden. Daartoe zal de BTW-regelgeving worden aangepast. De herziening voorkomt vooral dat in de toekomst concurrentievervalsing ontstaat en kostenverhogingen optreden als gevolg van BTW-heffing als zorginstellingen kiezen voor het winstoogmerk. E.e.a. wordt geregeld in het Belastingplan 2006.

Traditioneel werken zorginstellingen hoofdzakelijk met eigen personeel en besteden naast de bouw van gebouwen weinig uit. Omdat niet-winstbeogende (en in de toekomst ook winstbeogende) zorginstellingen zijn vrijgesteld van BTW leidt uitbesteding van diensten (bijvoorbeeld in het kader van een PPS-project) tot een toename van de BTW-druk. Dit wordt veroorzaakt doordat het private PPS-consortium over de personeelskosten BTW in rekening brengt terwijl op kosten van eigen personeel van de zorginstellingen geen BTW drukt. De zorginstelling kan de in rekening gebrachte BTW niet terugvorderen als gevolg van de vrijstelling. Hierdoor wordt de doelmatigheidswinst van PPS verminderd c.q. teniet gedaan.

In dit kader is van belang de ontwikkeling dat in de zorgsector geleidelijk meer marktwerking en afrekening op efficiency wordt geïntroduceerd. Deze ontwikkeling is aangegeven in de brief over integrale en transparante prestatiebekostiging (Kamerstukken II 2004–2005, 27 659, nr. 52). Dit zal volgens plan in 2012 afgerond zijn. Achterliggend motief hierbij is dat het nadeel van het huidige systeem is dat de budgetzekerheid tot bestaanszekerheid leidt waardoor instellingen onvoldoende prikkels hebben om kostenbewust en doelmatig te handelen. In het nieuwe systeem worden zorginstellingen geleidelijk zelf verantwoordelijk voor de bekostiging en financiering van investeringen alsmede de daarmee verbonden bedrijfsrisico's. Zorginstellingen zullen tevens meer invloed kunnen uitoefenen op productie, specialisatie van diensten en kostenbeheersing. De potentiële voordelen van PPS worden naar verwachting vele malen groter door de bovengenoemde introductie van meer marktwerking. Dit komt vooral doordat private PPS partners meer (mede)zeggenschap en daardoor ruimte krijgen voor een zo efficiënt mogelijke inrichting van de ondersteunende (niet-primaire) processen (in samenwerking met de Raad van Bestuur van de zorginstelling).

Als de doelmatigheidswinst van PPS door meer marktwerking in de toekomst toeneemt, dan zal naar verwachting de relatieve omvang van de BTW-problematiek afnemen. Ten opzichte van de huidige situatie wordt de doelmatigheidswinst van PPS immers naar verwachting groter terwijl de toename van BTW-druk door de keuze voor PPS vrijwel gelijk blijft. Er zijn immers geen aanwijzingen dat substantieel meer zal worden uitbesteed bij PPS in de toekomst dan nu. Door de introductie van meer marktwerking zal de relatieve omvang van de BTW-problematiek op den duur kunnen verminderen. PPS zou overigens meer marktwerking in de zorg kunnen bespoedigen doordat PPS dwingt tot concentratie op en (bedrijfs-economische) optimalisatie van de primaire werkzaamheden.

Zoals is gemeld in de PPS-voortgangsrapportage over 2004 kan PPS over het algemeen leiden tot doelmatigheidswinst bij zorginstellingen. Ook uit de Publiek Private Comparator (PPC) voor het Groene Hart Ziekenhuis blijkt een positieve meerwaarde voor PPS. Toch komen PPS-projecten bij zorginstellingen niet van de grond. Tot op heden hebben nog geen PPS-projecten plaats gehad binnen de zorgsector. Daarbij speelt de BTW-problematiek een rol naast andere factoren zoals de decentrale verantwoordelijkheid in de zorgsector (voor een individuele zorginstelling is het niet efficiënt om te investeren in de opbouw van kennis en expertise over PPS) alsmede de mogelijk ingrijpende gevolgen van PPS voor de (personele) organisatie van een zorginstelling. Deze BTW-problematiek blijkt ook uit de PPC voor het Groene Hart Ziekenhuis. Vanwege de toename van de BTW-druk was het minder aantrekkelijk om arbeidsintensieve werkzaamheden in de PPS-structuur op te nemen. Dit lijkt over het algemeen de perceptie te zijn van zorginstellingen, maar dit zou moeten worden bevestigd door het uitvoeren van een PPC.

Onderwijssector

Ook op de personeelskosten van scholen drukt geen BTW omdat wettelijk geregeld onderwijs is vrijgesteld van de heffing van BTW. Scholen moeten wel de BTW betalen die leveranciers van producten en diensten in rekening brengen. De aandacht voor PPS bij scholenbouw richt zich vooral op het voortgezet onderwijs (mede vanwege het aantal, de schaalomvang en de financieringswijze). In de praktijk lijken er geen aanwijzingen te zijn dat BTW de keuze voor PPS ten opzichte van de traditionele aanpak zou belemmeren. Weliswaar geldt ook bij scholen dat bij uitbesteding van werkzaamheden een toename van de BTW-druk optreedt maar dit blijkt in de praktijk nauwelijks verstoring te werken. Ten eerste wordt naast de bouw ook het onderhoud van gebouwen in een traditionele aanpak vrijwel altijd al uitbesteed. Daarnaast besteden scholen over het algemeen traditioneel ook andere diensten uit (zoals bijvoorbeeld schoonmaak). Naast het onderwijs zelf wordt slechts een zeer beperkt aantal (facilitaire) werkzaamheden (zoals bijvoorbeeld de conciërge) doorgaans niet uitbesteed door scholen. Ingeval een school ervoor zou kiezen om bij PPS ook deze (facilitaire) werkzaamheden uit te besteden dan zou sprake zijn van een toename van de BTW-druk bij PPS ten opzichte van de traditionele situatie. In de praktijk blijkt dit BTW-effect (van bijvoorbeeld uitbesteding van de conciërge) te verwaarlozen. BTW werkt daarom ook niet verstoring bij de keuze voor PPS. Dit wordt bevestigd door de ervaring met het PPS-pilotproject van het Montaigne-lyceum (een relatief grote school) waarbij BTW geen rol heeft gespeeld bij de overwegingen rondom keuze voor PPS.

Infrastructuur en rijkshuisvesting

Bij infrastructuur- en rijkshuisvestingprojecten van de overheid wordt in de traditionele aanpak veruit het grootste deel van het werk uitbesteed. Daarnaast is rekening gehouden met de betaling van BTW aan private partijen in de toegekende budgetten voor deze projecten. Hierdoor speelt de (dus beperkte) toename van de BTW-druk als gevolg van PPS ten opzichte van traditioneel in de praktijk geen rol van betekenis meer. Er zijn geen aanwijzingen dat BTW een belemmering vormt bij de keuze voor PPS bij infrastructuur en rijkshuisvesting. Dit wordt ook bevestigd door de ervaringen met de PPS-projecten die hebben plaatsgevonden bij infrastructuur en rijkshuisvesting.

Oplossingsrichtingen voor BTW-problematiek bij PPS in zorgsector

Uit het bovenstaande blijkt dat BTW in de zorg naast andere factoren een belemmering kan vormen bij de keuze voor uitbesteding waaronder PPS. Bij het formuleren van een oplossingsrichting is van belang dat zorginstellingen zoveel mogelijk een eigen verantwoordelijkheid gaan dragen voor de keuzes omtrent de wijze van b.v. investeren, exploiteren en beheren. De instelling moet beslissen welke werkwijze het meest doelmatig is. Voor de oplossing van het BTW-knelpunt bij uitbesteding in de zorg staan in beginsel verschillende oplossingsrichtingen open: verder stimuleren van marktconforme oplossingen in de zorg, aanpassing van BTW-regelgeving en compensatie van toename van BTW-druk (generiek of specifiek). Aan het verder stimuleren van marktconforme oplossingen in de zorg wordt reeds gewerkt. Het aanpassen van Europese BTW-regelgeving ten aanzien van de vrijstelling voor zorginstellingen is niet haalbaar. Daarnaast is het niet wenselijk om de vrijstelling af te schaffen omdat dit per saldo de zorg duurder zou maken omdat zorginstellingen over hun verzorgingsprijs BTW zouden moeten berekenen. Deze BTW zouden de particulier of de verzekeringsmaatschappij dan niet in aftrek kunnen brengen (dit is ook een reden waarom winstbeogende zorginstellingen per 1 januari 2006 worden vrijgesteld). Verder is het eventueel oprichten van een BTW-compensatiefonds voor alle vormen van uitbesteding in de zorg praktisch niet haalbaar en wenselijk. Het fonds zou immers moeten worden gevoed door bijdragen van zorginstellingen die met elkaar concurreren. Daarnaast levert een dergelijk fonds veel administratieve lasten op. In 2002 is reeds verkend of een BTW-compensatiefonds voor andere sectoren – naast gemeenten en provincies – mogelijk is. Daarbij is onder meer gekeken naar de zorgsector. De conclusie was dat een eventuele invoering van een fonds zou leiden tot grote praktische problemen. De Tweede Kamer is per brief hierover geïnformeerd (Kamerstukken II 2001–2002, 27 293, nr. 17).

Ondermeer gelet op de problematiek ten aanzien van EU-regelgeving is als eerste stap gekozen voor een pragmatische oplossing van specifieke compensatie afgebakend tot PPS en tot een beperkt aantal pilot-projecten. Aanmelding voor deze pilot-projecten staat open voor iedere zorginstelling. Als aan de hand van deze pilots meer duidelijkheid is over het effect van BTW en de budgettaire gevolgen voor het Rijk, kan worden gedacht aan eventuele vervolgstappen.

Specifieke compensatie voor de pilots zou kunnen plaatsvinden door de extra BTW-uitgaven als gevolg van extra uitbesteding in het kader van PPS te vergoeden, rekening houdend met de toegenomen BTW-inkomsten voor de rijksoverheid. Om in aanmerking te komen voor compensatie moet voorts worden afgebakend wanneer sprake is van een belemmering door BTW bij de keuze voor PPS. Onder de volgende voorwaarden kan BTW-compensatie worden overwogen, waarbij de uiteindelijke beslissing tot compensatie per geval (maatwerk) zal worden beoordeeld:

- De zorginstelling moet de ruimte voor efficiencyvoordelen binnen PPS maximaal hebben benut;
- De businesscase inclusief BTW-compensatie moet een duidelijke positieve meerwaarde voor PPS opleveren;
- De toename van BTW-druk door uitbesteding binnen een PPS-project moet verstorend werken bij de keuze voor PPS (de meerwaarde voor PPS moet op basis van de PPC negatief zijn als gevolg van BTW).

Hierbij zal ook rekening worden gehouden met het zoveel mogelijk beperken van de administratieve lastendruk voor zorginstellingen. Een

ander belangrijk aandachtspunt is dat compensatie van de toename van BTW-druk bij zorginstellingen moet voldoen aan de Europese regelgeving voor staatssteun. Het kan niet volledig worden uitgesloten dat de compensatie staatssteunelementen bevat. Dit zal op korte termijn worden onderzocht. Indien er sprake is van staatssteun, zal melding bij de Europese Commissie moeten plaatsvinden. In dat geval is de uitvoering van het voorstel voor compensatie afhankelijk van de goedkeuring van de Europese Commissie.

De Minister van Financiën,
G. Zalm

Hieronder wordt kort ingegaan op de gevolgen van BTW-regelgeving voor PPS-/DBFM-projecten. In een DBFM-contract worden alle schakels van ontwerp, bouw, financiering en onderhoud in een geïntegreerd contract aanbesteed. Er wordt in beginsel geen afzonderlijke vergoeding betaald voor de verschillende elementen van het DBFM-contract maar één periodieke vergoeding. Hoofdregeel is dat bij zowel (op)levering van een object als bij een dienst 19% BTW verschuldigd is. Als door middel van een DBFM-contract b.v. een gebouw wordt gerealiseerd zal een dergelijk project plaatsvinden op gronden en/of opstellen die eigendom zijn van de opdrachtgever. Bij de realisatie ontstaat een nieuw vervaardigde onroerende zaak. Omdat de nieuwe onroerende zaak wordt vervaardigd op gronden en/of opstellen van de opdrachtgever, zal de eigendom van de nieuw vervaardigde onroerende zaak door middel van natrekking automatisch overgaan op de opdrachtgever. Voor de BTW is in een dergelijke situatie sprake van een levering in de vorm van een oplevering van een onroerende zaak door degene die de onroerende zaak heeft vervaardigd. Bij de renovatie/verbouwing van een gebouw moet worden beoordeeld of door middel van die renovatie een nieuw vervaardigde onroerende zaak is ontstaan. In die situatie is sprake van een (op)levering van een goed.

Wanneer bij het uitvoeren van een DBFM-contract wordt geconstateerd dat er geen sprake is van een levering is sprake van een dienst. Dan komt de vraag aan de orde wat de aard van die dienst is. Het antwoord op die vraag is relevant voor het toepasselijke BTW-regime. Als hoofdregeel geldt dat de dienst belast is met BTW. Voor sommige diensten geldt echter een vrijstelling zoals bijvoorbeeld voor de verhuur van onroerende zaken. Deze vrijstelling geldt in ieder geval als de huurder geen recht heeft op aftrek (dus b.v. voor ziekenhuizen en scholen). De vraag is of de dienstverlening door de opdrachtnemer vanuit BTW-perspectief zou kunnen kwalificeren als de verhuur van onroerende zaken. Daarbij is relevant dat BTW-regelgeving haar eigen verhuurbegrip kent. Onder verhuur wordt begrepen elke vorm waarin onroerende zaken voor gebruik ter beschikking worden gesteld, niet zijnde een levering. In DBFM-contracten wordt in de regel bepaald dat gedurende het gehele project de opdrachtgever (juridisch en economisch) eigenaar van het object blijft, dan wel wordt door middel van natrekking. De opdrachtnemer moet zorg dragen voor de beschikbaarheid van het object. Of dit zonder meer kan worden aangemerkt als het voor gebruik ter beschikking stellen, zal in de concrete situatie moeten worden beoordeeld.

Als er geen sprake is van de verhuur van een onroerende zaak is terzake van de prestatie 19% BTW verschuldigd over de volledige vergoeding die aan de opdrachtgever in rekening wordt gebracht. Daarbij bestaat er geen ruimte bepaalde elementen van die vergoeding, zoals bijvoorbeeld de financieringscomponent, buiten de BTW-heffing te laten.