

Vergaderjaar 2000–2001

27 293

Wet op het BTW-compensatiefonds

Nr. 11

TWEEDE NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 11 september 2001

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 1**, eerste lid, onderdeel f, wordt «kalendermaand» vervangen door: kalenderkwartaal.

B

In **artikel 5** wordt na «in rekening wordt gebracht» toegevoegd «op een conform de wettelijke bepalingen inzake de omzetbelasting voorgescreven wijze opgemaakte factuur».

C

Artikel 9 wordt als volgt gewijzigd:

a. Het tweede lid komt te luiden:

2. Voor het einde van de maand volgend op het tijdvak waarin het recht op bijdrage is ontstaan, dan wel een eerder verstrekte of nog te verstrekken bijdrage geheel of gedeeltelijk verschuldigd is geworden, wordt daarvan opgave gedaan. De inspecteur kan bij beschikking afwijken van de opgave.

b. Het derde lid komt te luiden:

3. Na afloop van het kalenderjaar stelt de inspecteur de bijdrage over dat jaar op grond van de bepalingen van deze wet bij beschikking vast. Het verschil tussen de bij de in de vorige volzin bedoelde beschikking vastgestelde bijdrage en de over het kalenderjaar verstrekte voorschotten wordt zes maanden na het kalenderjaar uitbetaald, teruggevorderd dan wel verrekend met omzetbelasting die verschuldigd is op grond van de Wet op de omzetbelasting 1968, met inachtneming van het bepaalde in artikel 2, tiende lid, over de minimale hoogte van de bijdrage.

c. Het vijfde lid komt te luiden:

5. In de gevallen bedoeld in het vierde lid wordt rente berekend. Hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is van overeenkomstige toepassing als ware de bijdrage omzetbelasting, met dien verstande dat rente wordt berekend met ingang van de eerste dag van de zevende kalendermaand volgend op het kalenderjaar waarop het recht op bijdrage betrekking heeft.

D

Artikel 13 komt te luiden:

Artikel 13

1. Geen recht op bijdrage bestaat voor omzetbelasting die in rekening is gebracht op een tijdstip dat is gelegen op of na het tijdstip van inwerking-treding van deze wet, in gevallen waarin de omzetbelasting:

a. betrekking heeft op leveringen of diensten, voorzover die worden verricht op een tijdstip dat is gelegen voor het tijdstip van inwerking-treding van deze wet;

b. op grond van de wettelijke bepalingen inzake de omzetbelasting in rekening had moeten worden gebracht op een tijdstip dat is gelegen voor het tijdstip van inwerking-treding van deze wet;

c. betrekking heeft op de levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw en het erbij behorende terrein dan wel van een bouwterrein, alsmede van rechten waaraan deze zijn onderworpen, welk gebouw of gedeelte van een gebouw dan wel bouwterrein voor het eerst geheel dan wel gedeeltelijk in gebruik is genomen uiterlijk twee jaren voor het tijdstip van inwerking-treding van deze wet.

2. Bij diensten waarvoor periodiek een vergoeding in rekening wordt gebracht wordt het recht op bijdrage beperkt in de gevallen waarin en voorzover de vergoeding die in rekening wordt gebracht na het tijdstip van inwerking-treding van deze wet meer dan tien percent hoger is dan de vergoeding die gemiddeld in rekening is gebracht in de periode van twee jaren voorafgaande aan het tijdstip van inwerking-treding van deze wet. Het percentage van tien wordt vermeerderd met tien voor elk heel jaar dat sinds het tijdstip van inwerking-treding van deze wet is verstreken.

3. De beperking in het recht op bijdrage, bedoeld in het voorgaande lid, vervalt voor diensten met betrekking tot roerende zaken vijf jaren en voor diensten met betrekking tot onroerende zaken tien jaren na het tijdstip van inwerking-treding van deze wet. Een overeenkomstige vervaltermijn geldt voor rechten waaraan roerende dan wel onroerende zaken zijn onderworpen. Voor overige diensten geldt een vervaltermijn van vijf jaren na het tijdstip van inwerking-treding van deze wet.

Toelichting

De wijzigingen genoemd onder A en C zijn het gevolg van de afspraken tijdens het bestuurlijk overleg van 21 juni 2001. Zie hierover mijn brief van 9 juli 2001 (Kamerstukken II 2000/2001, 27 293, nr. 10). De gemaakte afspraken betreffen onder meer het vervallen van de wekelijkse voorschotbetalingen met een uitbetaling in één keer, namelijk zes maanden na het kalenderjaar waarin het recht op bijdrage is ontstaan, en de wijziging van het tijdvak waarover de opgave voor de bijdrage moet worden gedaan van één kalendermaand in één kalenderkwartaal.

De wijziging onder B is ter verduidelijking aangebracht.

De aanvullingen onder D worden aangebracht om aan ongewenst anticipatiegedrag een halt toe te roepen en compensatie van BTW uit te sluiten op leveringen en diensten die vóór de inwerking-treding van deze wet hebben plaatsgevonden. In de hiervoor genoemde brief van 9 juli 2001 was reeds aangekondigd dat daar waar de voorbereiding op de

invoering van het BTW-compensatiefonds leidt tot oneigenlijk anticipatiegedrag, waarmee zou worden gepoogd BTW-lasten die feitelijk betrekking hebben op de periode vóór de invoering van het BTW-compensatiefonds onder de werking van de BTW-compensatie te brengen, dit uiteraard bestreden zal worden en dat passende maatregelen werden voorbereid.

A

De wijziging betreft een aanpassing van het tijdvak waarover het recht op bijdrage of de verschuldigdheid ervan ontstaat. Nu de wekelijkse voorschotbetalingen komen te vervallen is een maandelijkse bewaking hiervan in de vorm van opgaven per kalendermaand niet meer nodig.

Om toch te kunnen beschikken over bestuurlijke informatie gedurende het jaar is het tijdvak van een kalendermaand voor de opgaaf van de bijdrage omgezet in een kalenderkwartaal en niet in een tijdvak van een jaar.

Tevens biedt een kwartaalopgaaf ten opzichte van een jaaropgaaf uit het oogpunt van een goede controle de mogelijkheid deze per kwartaal gelijktijdig te kunnen controleren met de aangifte(n) omzetbelasting, die qua compensabele BTW en voorbelasting elkaar immers aanvullen en samen nooit meer dan 100% van de BTW op de facturen kunnen bevatten. Ook vanuit het oogpunt van bezwaar en beroep sluiten de tijdvakken van aangifte(n) en opgaaf beter bij elkaar aan. Hiermee wordt bijvoorbeeld voorkomen dat in geval van een beroepsprocedure over de te claimen voorbelasting al in de loop van het kalenderjaar over de aangifte omzetbelasting wordt geprocedeerd, terwijl over de opgaaf van de bijdrage pas na afloop van het kalenderjaar, zou kunnen worden geprocedeerd.

Ondanks dat de wekelijkse voorschotten zijn vervallen wordt de mogelijkheid tot het uitbetalen van voorschotten in de wet wel gehandhaafd om in verband met mogelijke ontwikkelingen in de toekomst toch over te kunnen gaan op het betalen van voorschotten.

B

De aanvulling met «op een conform de wettelijke bepalingen inzake de omzetbelasting voorgeschreven wijze opgemaakte factuur» voorkomt een vrije invulling van de wijze waarop BTW in rekening wordt gebracht en vergroot de controleerbaarheid van de aard van de prestatie en de datum waarop deze heeft plaatsgevonden, mede met het oog op uitsluiting van compensatie en de overgangsregeling.

In het artikel wordt met «dan wel op het tijdstip waarop de omzetbelasting wordt verschuldigd» bedoeld de verschuldigdheid door het publiekrechtelijk lichaam zelf in de gevallen bedoeld in artikel 3 van het wetsvoorstel.

C

In verband met het vervallen van de uitbetaling van de via de opgaaf verzochte bijdragen gedurende het jaar is de tekst van het tweede lid aangepast rekening houdend met de plicht tot het indienen van een opgaaf over het kalenderkwartaal.

Uit een oogpunt van rechtszekerheid is, mede gelet op het feit dat de opgaaf en de aangifte(n) omzetbelasting, elkaar qua compensabele BTW en voorbelasting aanvullen en samen nooit meer dan 100% van de BTW op de facturen kunnen bevatten, de mogelijkheid voor de inspecteur om bij beschikking af te wijken van de opgave gehandhaafd. Dit biedt de inspecteur de mogelijkheid, bijvoorbeeld bij een mogelijk geschil over de in de aangifte omzetbelasting opgenomen voorbelasting met een directe relatie naar de compensabele BTW, ook over de opgaaf voor de bijdrage

een beschikking te geven (hoeft dus niet elk kalenderkwartaal). Hiermee wordt beoogd dat bij een geschil over één tijdvak voor beide aspecten gelijktijdig het bezwaaren beroepsschrift behandeld kan worden.

Indien zou blijken dat gemeenten of provincies niet of niet tijdig, dan wel onvolledige of onjuiste opgaven indienen kan de invoering van een bestuurlijke boete worden overwogen om een juiste en tijdige indiening te waarborgen. Een soortgelijke invoering van een bestuurlijke boete heeft zich voorgedaan met betrekking tot het niet nakomen van de in artikel 37a van de Wet op de omzetbelasting 1968 neergelegde verplichting tot het indienen van een lijst. In artikel 40 van de genoemde wet is die boetebepaling opgenomen. Wij zien thans echter nog onvoldoende aanleiding om een dergelijke bestuurlijke boete ook in het voorliggende wetsvoorstel op te nemen.

De tekst van het derde en het vijfde lid is aangepast aan de jaarlijkse uitbetaling. Uitbetaling zes maanden na afloop van het kalenderjaar houdt verband met het feit dat de uitname uit het gemeentefonds c.q. provinciefonds pas na een jaar (dus vanaf 2004) plaatsvindt. Dit leidt tot een lagere uitkering uit het gemeentefonds c.q. provinciefonds in de loop van het jaar. De BTW-compensatie wordt om redenen van eenvoud en uitvoerbaarheid echter maar één keer per jaar uitbetaald. Om per saldo geen rente-effecten binnen het jaar te laten ontstaan door de uitbetaling in één keer is gekozen voor uitbetaling of verrekening halverwege het jaar.

D

In het eerste lid, onderdeel a wordt, in aansluiting op onderdeel b, dat in de eerste nota van wijziging was opgenomen, compensatie van BTW uitgesloten van prestaties die al geleverd of verricht zijn vóór de inwerkingtreding van deze wet.

Met de op 21 juni 2001 bereikte bestuurlijke overeenstemming over het BTW-compensatiefonds en de voortzetting van de parlementaire behandeling mag worden verwacht dat de provincies en gemeenten zich intensiever gaan voorbereiden op de invoering van het fonds. Daar waar deze voorbereiding leidt tot oneigenlijk anticipatiegedrag, waarmee zou worden gepoogd BTW-lasten die feitelijk betrekking hebben op de periode vóór de invoering van het BTW-compensatiefonds onder de werking van de BTW-compensatie te brengen, zal dit bestreden worden. Hierbij is van belang dat dergelijk ongewenst anticipatiegedrag ten laste gaat van de andere provincies en gemeenten. De omvang van de feitelijke BTW-compensatie over 2003 vormt immers de basis voor de uitname uit het gemeentec.q. provinciefonds. Deze uitname werkt, met inachtneming van een bestuurlijk afgesproken herijking, ook door naar de omvang van het gemeente- c.q. provinciefonds in de jaren na 2003. Voor onroerende zaken wordt ongewenst anticipatiegedrag bestreden in het eerste lid, onderdeel c. Voor het ongelijkmatig verschuiven van een vergoeding over te factureren perioden bij doorlopende diensten is een maatregel opgenomen in het tweede lid.

Overigens zullen we de praktijk blijven volgen op ongewenst anticipatiegedrag dat ten koste gaat van de andere gemeenten of provincies of het Rijk. Zonodig zullen verdergaande maatregelen worden getroffen.

Eerste lid, onderdeel a

In aanvulling op het bepaalde in onderdeel b, wordt het recht op bijdrage van omzetbelasting uitgesloten betreffende een levering van een goed of een dienst in de maand voorafgaande aan de inwerkingtreding van deze wet, ondanks dat de BTW betreffende deze levering of dienst in

rekening wordt gebracht in 2003. Indien in dit geval onverkort het factuurstelsel zou worden gevolgd voor het compenseren van de BTW wordt in feite al BTW gecompenseerd op goederen die voor de inwerking-treding van deze wet zijn geleverd. Tevens zou het onverkort volgen van het factuurstelsel leiden tot een ongelijke behandeling in de volgende situaties.

Situatie 1

Gemeente A krijgt van leverancier B een goed geleverd in december 2002. De leverancier brengt in december 2002 ook de vergoeding met BTW in rekening aan de gemeente. Gemeente A heeft geen recht op bijdrage voor deze levering, omdat op het moment dat de BTW in rekening wordt gebracht de Wet op het BTW-compensatiefonds nog niet in werking is getreden.

Situatie 2

Gemeente X krijgt van leverancier Y net als gemeente A een goed geleverd in december 2002. De leverancier brengt op 10 januari 2003 de vergoeding met BTW in rekening aan de gemeente. Dit is toegestaan op grond van artikel 35, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968. Gemeente X zou zonder deze overgangsbepaling recht hebben op bijdrage voor deze levering, omdat op het moment dat de BTW in rekening wordt gebracht de Wet op het BTW-compensatiefonds in werking is getreden.

Gemeente X zou dan BTW gecompenseerd krijgen op een goed dat voor de inwerking-treding van deze wet is geleverd, terwijl gemeente A voor een vergelijkbare levering geen compensatie krijgt. Een dergelijke ongelijke behandeling achten wij ongewenst.

Deze bepaling ziet tevens op prestaties die over een langere periode plaatsvinden. Bij doorlopende prestaties zoals abonnementen op leveringen (zoals tijdschriften, gas, elektriciteit en water), licenties, verhuur, lease en abonnementen op diensten (zoals schoonmaken, administratie voeren en bewakingsdiensten) kan in de factuur in plaats van de dag waarop de levering of dienst wordt verricht, de periode worden vermeld waarop de factuur betrekking heeft. Deze periode mag niet langer zijn dan één jaar. De factuur moet dan worden uitgereikt vóór de 15de dag na afloop van die periode.

Indien zo'n levering of dienst betrekking heeft op een tijdvak vóór 1-1-2003, maar op grond van het moment waarop gefactureerd moet worden na 1-1-2003 wordt gefactureerd, wordt het recht op bijdrage geheel uitgesloten. Indien de periode waarin de leveringen of diensten hebben plaatsgevonden over de datum van 1-1-2003 heenloopt, wordt het recht op bijdrage uitgesloten naar rato van de periode vóór 1-1-2003.

Een overeenkomstige gedragslijn kan worden gevolgd bij ondeelbare of moeilijk splitsbare prestaties, zoals die van belastingconsulenten, accountants, advocaten, notarissen, architecten en andere uitoefenaars van vrije beroepen.

Eerste lid, onderdeel b

In verband met de aanvulling van artikel 13 is de eerdere tekst van het artikel opgenomen in het eerste lid, onderdeel b.

Op basis van het oorspronkelijke wetsvoorstel blijkt een constructie mogelijk voor gebouwen die in gebruik genomen worden in 2001 of 2002, waarvoor aftrek van in rekening gebrachte BTW op dat moment niet mogelijk is voorzover het gebouw bestemd is voor de uitoefening van overheidstaken. Compensatie van die BTW is nog niet aan de orde en kan ook niet vanaf 1 januari 2003 met terugwerkende kracht worden verkregen. Teneinde toch deze BTW gecompenseerd te krijgen wordt in de gesignaleerde constructie het gebouw eerst gehuurd of geleasd van een ondernemer, bijvoorbeeld een aannemer of financieringsmaatschappij, om vervolgens binnen twee jaar te worden gekocht met BTW. Deze BTW zou dan voorzover betrekking hebbend op overheidstaken, met uitzondering van de gevallen bedoeld in artikel 4 van het voorstel, compensabel zijn.

Daarbij is van belang dat er alleen sprake is van BTW-heffing (en compensatie) als sprake is van een gebouw dat voor, op of uiterlijk twee jaar na de eerste ingebruikname wordt geleverd¹. Een gebouw kopen voorafgegaan door een huur- of leasecontract voor maximaal twee jaar is maatschappelijk echter ongebruikelijk. Als gemeenten of provincies daartoe rond 2003 wel overgaan, zal daarbij vrijwel zeker het motief van BTW-compensatie voorop staan. Er is dan sprake van ongebruikelijke constructies. Door de gekozen uitnamesystematiek zou dit ten laste gaan van de rest van de gemeenten of provincies.

Teneinde dergelijk ongewenst gedrag te voorkomen is artikel 13, eerste lid, aangevuld met onderdeel c. Voor de toetsing van ingebruikname van de zaak of gedeelten daarvan, wordt aangesloten bij de bepalingen en jurisprudentie inzake de omzetbelasting, met dien verstande dat gedeeltelijke ingebruikname voldoende is voor uitsluiting van compensatie. Daarbij hoeft het niet alleen te gaan om ingebruikname door de gemeente of provincie zelf, maar kan het ook gaan om een gelieerde stichting, maatschap, vereniging, naamloze of besloten vennootschap of samenwerkingsverband.

Voor de definitie van de begrippen «gebouw», «erbij behorend terrein» en «bouwterrein» wordt, gelet op artikel 1, tweede lid, van dit wetsvoorstel, aangesloten bij de definitie zoals opgenomen in artikel 11, derde en vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968. In het derde lid van dat artikel is bijvoorbeeld aangegeven wat moet worden verstaan onder een gebouw of een gedeelte van een gebouw, namelijk ieder bouwwerk dat vast met de grond is verbonden. Bij de parlementaire behandeling is aangegeven dat het begrip «bouwwerk» een ruimere betekenis heeft dan hetgeen doorgaans onder een gebouw wordt verstaan.² Naast huizen, kantoren, schuren en dergelijke vallen daaronder ook bruggen, tunnels, viaducten, straten, wegen, pleinen en sluizen.

Tweede lid

Bij huur- en leasecontracten, maar ook bij andere doorlopende diensten, zouden partijen kunnen overwegen om de vergoeding niet gelijkmatig over de huur- of leaseperiode te verdelen, maar zoveel mogelijk te verschuiven naar de periode van het BTW-compensatiefonds. Een dergelijke ongelijkmatige spreiding van huur- of leasetermijnen is ongebruikelijk en kan als gekunsteld worden gekwalificeerd.

Bij het verschuiven van de vergoeding naar 2003 zou dit door de gekozen uitnamesystematiek ten laste gaan van de rest van de gemeenten of provincies. De in dit onderdeel opgenomen bepaling sluit compensatie uit als de vergoeding bij een doorlopende dienst, zoals bijvoorbeeld huren

¹ Op grond van artikel 11, lid 1, aanhef en onderdeel a, ten eerste, van de Wet op de omzetbelasting 1968.

² Kamerstukken II 1995/96, 24 703, nr. 3, blz. 4.

en leasen, meer dan 10% hoger is dan gemiddeld in de twee jaren voor inwerkingtreding in rekening is gebracht.

De uitsluiting is dan het meerdere boven dit gemiddelde, vermeerderd met een percentage van 10% voor elk jaar dat sinds de inwerkingtreding van deze wet is verstreken.

Om geen diensten met een normale prijsstijging te treffen is gekozen voor een drempel van 10% van de vergoeding per jaar gerekend vanaf de inwerkingtreding van de voorgestelde wet.

Voorbeeld 1

Vooruitlopend op de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel spreekt men nu af om door middel van huur een roerend goed in 2001 ter beschikking te krijgen tot en met 2004. Om maximaal de BTW gecompenseerd te krijgen spreekt men af in 2001 en 2002 voor € 100 per jaar te huren en de rest van de eigenlijke huurprijs, zijnde € 5000 per jaar op basis van een contractduur van 4 jaren, te verschuiven naar 2003 en 2004. De volgende bedragen worden in rekening gebracht.

2001	2002	2003	2004
100	100	9 000	10 800

Toepassing van deze overgangsregeling heeft hier het volgende effect. Het gemiddelde over 2001 en 2002 is hier 100.

Het verschil tussen de vergoeding over 2003 en dit gemiddelde is $9000 - 100 = 8900$. Dit is meer dan 10% van het gemiddelde, zodat de bijdrage wordt beperkt voorzover de 9000 (vergoeding) meer dan 10% hoger is dan het gemiddelde van 100, dus de 110 te boven gaat.

Beperking in 2003 is $9000 - 110 = 8890$.

Beperking in 2004 is $10\ 800 - 120 = 10\ 680$.

Voorbeeld 2

Als voorbeeld 1, maar nu wordt in 2001 en 2002 iets minder doorgeschoven. De volgende bedragen worden in rekening gebracht.

2001	2002	2003	2004
1000	1 000	8 000	10 000

Toepassing van deze overgangsregeling heeft hier het volgende effect. Het gemiddelde over 2001 en 2002 is hier 1000.

Het verschil tussen de vergoeding over 2003 en dit gemiddelde is $8000 - 1000 = 7000$. Dit is meer dan 10% van het gemiddelde, zodat de bijdrage wordt beperkt voorzover de 8000 (vergoeding) meer dan 10% hoger is dan het gemiddelde van 1000, dus de 1100 te boven gaat.

Beperking in 2003 is $8000 - 1100 = 6900$

Beperking in 2004 is $10\ 000 - 1200 = 8800$

Voorbeeld 3

De vergoeding voor de dienst, die voor het eerst in 2002 wordt verricht, bedraagt € 4000 in 2002, te verhogen met een jaarlijkse stijging van 5%. Afgerond wordt de komende jaren het volgende in rekening gebracht.

2002	2003	2004	2005	2006	2007
4000	4 200	4 410	4 630	4 862	5 105

Toepassing van deze overgangsregeling heeft hier geen effect omdat de verhoging in 2003 ten opzichte van het gemiddelde vóór 2003 over 2001 tot en met 2002 (4000) bedraagt: $4200 - 4000 = 200$. Dit is minder dan 10% van het gemiddelde. Ook in de volgende jaren treedt geen beperking op.

Uiteraard wordt voor de berekening van de gemiddelde vergoeding over de twee jaren voorafgaand aan de inwerkingtreding, alleen rekening gehouden met het tijdvak waarin daadwerkelijk een prestatie wordt verricht; in dit voorbeeld het hele jaar 2002.

De hier voorgestelde «voorzoever-benadering» laat het recht op BTW-compensatie in stand tot het niveau van de gemiddelde vergoeding over de twee jaren voor inwerkingtreding van deze wet. Zoals in de voorgaande voorbeelden duidelijk wordt is de beperking van de bijdrage afhankelijk van de grootte van de verschuiving van de vergoeding van vóór 2003 naar 2003 en latere jaren. Bij een normale verdeling van de vergoeding over de termijnen is er dus geen sprake van enige beperking. Hoe meer er echter met de vergoeding wordt verschoven, en dus niet meer op een normale wijze wordt gehandeld, hoe meer de compensatie van BTW gedurende maximaal tien jaren wordt beperkt.

Derde lid

Voor de einddatum van dit overgangsrecht is aansluiting gezocht bij de perioden in de herrekenings- en herzieningsbepalingen in de Wet op de omzetbelasting 1968 voor het volgen van het gebruik van een roerende en een onroerende zaak gedurende vijf respectievelijk tien jaren¹. Voor overige diensten waaraan geen roerende – of onroerende zaak ten grondslag ligt is gekozen voor vijf jaren.

De Minister van Financiën,
G. Zalm

¹ Artikel 15 Wet op de omzetbelasting 1968, juncto artt. 11 tot en met 14 Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968.