

Vergaderjaar 1999–2000

**27 293**

## **Wet op het BTW-compensatiefonds**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **Algemeen deel**

##### *Inleiding*

De afweging die overheden maken tussen inbesteden (het zelf uitvoeren van activiteiten) en uitbesteden wordt op dit moment beïnvloed door de heffing van BTW. De huidige BTW-systematiek heeft tot gevolg dat inbesteden – ondanks de mogelijk lagere netto-kosten van uitbesteden – vanwege het BTW-verschil aantrekkelijker is. Daarnaast is het voor overheden aantrekkelijk hun BTW-druk bij bepaalde activiteiten te minimaliseren. Het wetsvoorstel beoogt door de invoering van een BTW-compensatiefonds hier een einde aan te maken, doordat de BTW als relevante beslissingsfactor komt te vervallen. Hierdoor ontstaat een grotere vrijheid voor gemeenten en provincies in de keuze tussen in- en uitbesteden.

##### *BTW-problematiek*

De BTW is een algemene belasting op het binnenlandse verbruik van goederen en diensten, die wordt geheven over de verkoopprijs van een product. De betaalde BTW over de door een belastingplichtige ondernemer ingekochte goederen en diensten kan hierop in mindering worden gebracht (de zogenaamde vooraftrek). Ook de overheid is in bepaalde gevallen BTW-plichtig. Cruciaal daarbij is het onderscheid tussen de overheid als ondernemer en de overheid als niet-ondernemer. De overheid is alleen BTW-plichtig wanneer zij optreedt als ondernemer. Voorbeelden van activiteiten waarin de overheid optreedt als ondernemer zijn de levering van onroerende zaken, de exploitatie van havens en het verzorgen van personen- en goederenvervoer. Wanneer de overheid optreedt in haar hoedanigheid van niet-ondernemer, is zij geen BTW-plichtig ondernemer en kan zij ook geen aanspraak maken op de vooraftrek. Hiervan is sprake als de overheid handelt binnen het specifiek voor haar geldende juridische regime. In de regel gaat het hierbij om een wettelijk opgelegde taak.

De BTW-problematiek doet zich voor op markten waar de overheid de vragende partij is en het aanbod zowel door het overheidslichaam zelf (inbesteden) als door een marktpartij kan worden verzorgd (uitbesteden). Omdat de overheid in haar hoedanigheid van niet-ondernemer geen

aanspraak kan maken op aftrek van de BTW over haar inkopen, vormt alle BTW over deze inkopen (goederen en diensten) een kostenpost. Hierdoor leidt uitbesteden automatisch tot hogere BTW-kosten dan inbesteden. Dit beïnvloedt de afweging tussen uitbesteden en inbesteden ten gunste van de laatste mogelijkheid.

Zo doen zich in de praktijk verschillende situaties voor waarbij overheidslichamen tot uitbesteding kunnen overgaan, maar waarvan in bepaalde gevallen wordt afgezien vanwege de hoogte van de BTW-lasten. Voorbeelden daarvan zijn de openbare groenvoorziening, de inzameling van huishoudelijk afval, het verrichten van archiefwerkzaamheden, werkzaamheden van ingenieursbureaus en automatiseringsactiviteiten.

In de onderstaande box wordt een eenvoudig cijfervoorbeeld gegeven waarmee de problematiek van de verstoring van de keuze tussen inbesteden en uitbesteden helder wordt.

**Box 1** Voorbeeld van de verstoring van de heffing van BTW

Een gemeente wil bij het inzamelen van huisvuil op basis van de kosten een keuze maken tussen het zelf uitvoeren van deze taak en het uitbesteden van deze taak aan een private onderneming. De netto-kosten (de kosten exclusief de BTW) van het zelf uitvoeren bedragen 2 miljoen, bestaande uit 1½ miljoen personeelskosten en ½ miljoen inkoop van goederen (bijvoorbeeld de vuilniswagens). Het particuliere bedrijf is door schaalvoordelen in staat dezelfde activiteit uit te voeren voor een prijs van in totaal 1,9 miljoen.

Door de werking van de BTW bedragen de totale kosten bij het zelf inzamelen van het huisvuil in totaal f 2 087 500 (f 1 500 000 + f 500 000 + 17½% \* f 500 000). Wanneer de gemeente de taak laat uitvoeren door de private onderneming bedragen de kosten f 2 232 500 (f 1 900 000 + 17½% \* f 1 900 000). Alhoewel de private onderneming goedkoper kan werken, leidt de BTW-heffing er toe dat op basis van de totale kosten door de gemeente wordt gekozen voor het zelf uitvoeren van de taak. Dit is namelijk 145 000 goedkoper. Na de verhoging van het BTW-percentage van 17½% naar 19% neemt het verschil toe tot f 166 000.

Niet altijd zal een private ondernemer een activiteit goedkoper kunnen uitvoeren dan de gemeente of provincie zelf. Ook kunnen er andere argumenten zijn om een activiteit wel of niet uit te besteden. Als in het voorbeeld de private ondernemer de prestatie ook levert voor een prijs van f 2 000 000 is hij toch in de uiteindelijke kostprijs f 262 500 duurder (f 2 087 500 bij inbesteden en f 2 350 000 bij uitbesteden). De gemeente wordt dus niet in staat gesteld een evenwichtige afweging te maken.

Een ander probleem betreft de flexibele inzet van ambtenaren. Tijdelijke arbeidstekorten in een gemeente zouden kunnen worden opgelost door tijdelijk overbodig personeel van een andere gemeente in te zetten. In dit soort gevallen moet echter BTW over deze uitgaven worden betaald, hetgeen een zekere belemmering vormt voor onderlinge detachering. Een vergelijkbare situatie doet zich voor bij de dienstverlening op basis van de Wet Sociale Werkvoorziening. Veel gemeenten maken gebruik van WSW-medewerkers voor het onderhoud van groenvoorzieningen. Als deze medewerkers aan de gemeente ter beschikking worden gesteld door bijvoorbeeld een WSW-verband, moet de gemeente daarover BTW betalen.

Waar gemeenten en provincies vanwege het BTW-aspect kiezen voor inbesteding, is er sprake van een concurrentienadeel voor het bedrijfsleven. Een offerte van een bedrijf zal – afgezien van de BTW-last – aanzienlijk goedkoper moeten zijn dan het alternatief van de gemeente of provincie zelf om geaccepteerd te worden. Door deze verstoring weg te nemen ontstaat voor het bedrijfsleven een eerlijker uitgangspositie in de

concurrentie met overheden. Dit past in het streven van de overheid naar een doelmatig en doeltreffend overheidshandelen.

De hierboven beschreven BTW-problematiek leidt op dit moment tot een minder kostenefficiënte besluitvorming door overheden. De omvang van deze problematiek laat zich slechts bij benadering duiden. Deze zal in de toekomst echter nog toenemen wanneer het BTW-percentage in het kader van de herziening van het belastingstelsel in 2001 zal worden verhoogd van 17½% naar 19%. Wel is bekend dat er in Nederland nog kostenvoordelen te behalen zijn met het uitbesteden van uitvoeringsgerichte taken. De voordelen hiervan zullen neerslaan bij de uitbestedende overheidslichamen en kunnen leiden tot lagere tarieven van lokale heffingen voor burgers en bedrijven. Een oplossing voor de hiervoor genoemde BTW-problematiek brengt tevens met zich mee dat gemeenten en provincies geen belang meer zullen hebben bij het streven hun BTW-druk te minimaliseren. Hierdoor treedt een kostenbesparing op voor deze overheden (minder kosten van advisering en dergelijke) en zal het beroep op de rechterlijke macht naar verwachting afnemen.

#### *BTW-compensatiefonds*

Om de hiervoor genoemde BTW-problematiek op te lossen is in eerste instantie gezocht naar een fiscale oplossing. Aanpassing van de fiscale regelgeving is, in verband met de naleving van de Zesde BTW-richtlijn, echter niet mogelijk. Deze richtlijn staat niet toe dat ondernemers geen BTW in rekening brengen aan bepaalde individuele afnemers of categorieën afnemers, waaronder overheden. Het is niet realistisch te verwachten dat de Zesde Europese BTW-richtlijn op dit punt zal worden aangepast.

De Zesde BTW-richtlijn kent niet de mogelijkheid van het belasten van interne prestaties binnen de overheidssfeer. Interne prestaties kunnen alleen worden belast wanneer zij vanuit de ondernemerssfeer van het publiekrechtelijk lichaam worden verricht ten behoeve van de niet-ondernemerssfeer. Dit betekent bijvoorbeeld dat als een gemeente of provincie een eigen drukkerij of eigen accountantsdienst heeft, heffing van BTW over de interne prestaties niet mogelijk is. In de Wet op de omzetbelasting 1968 is thans reeds voorzien in een regeling die er toe leidt dat zogenoemde interne leveringen van goederen vanuit de ondernemerssfeer aan de niet-ondernemerssfeer belast zijn voor de BTW. Deze regeling voor goederen geldt voor alle ondernemers (natuurlijke personen of rechtspersonen) die naast hun bedrijfsuitoefening een privé of niet belaste sector kennen. Voor interne diensten is uitdrukkelijk van een dergelijke regeling afgezien. Een belangrijke reden daarvoor is dat de uitvoering ervan problematisch wordt geacht, met name omdat voor deze «interne» diensten een bijzondere maatstaf van heffing van toepassing is die het noodzakelijk maakt om de economische waarde van die diensten te bepalen. Dat is voor diensten echter aanzienlijk moeilijker dan voor goederen, waardoor zo'n regeling een bron zal vormen van geschillen tussen publiekrechtelijke lichamen en de Belastingdienst. In de tweede plaats zou de introductie van het belasten van zogenoemde «interne» diensten niet alleen beperkt kunnen blijven tot publiekrechtelijke lichamen, maar zou deze regeling ook moeten gaan gelden voor iedere ondernemer in de zin van de BTW die een niet-ondernemerssfeer kent. Daartoe behoren niet alleen de natuurlijke persoon met een eenmanszaak, maar bijvoorbeeld ook de vereniging of stichting in bijvoorbeeld in de (gesubsidieerde) sociaal-culturele sector. Nog daargelaten dat het belasten van interne prestaties binnen de overheidssfeer op grond van de Zesde richtlijn niet mogelijk is, zou het belasten van interne diensten vanuit een oogpunt van een neutrale keuze voor uitbesteden van taken

vanuit de overheidssfeer niet veel oplossen en zou het leiden tot veel problemen in de uitvoering. Het voorliggende BTW-compensatiefonds is voor het maken van een concurrentie-neutrale keuze veel meer geschikt.

De hiervoor geschetste BTW-problematiek kan ook worden opgelost door de invoering van een BTW-compensatiefonds waaruit de BTW – onafhankelijk van de hoogte – wordt gefinancierd. De gedachte hierachter is dat een overheidsinstelling door een dergelijk fonds geen rekening meer zal hoeven te houden met de extra BTW-kosten bij uitbesteding, omdat de betaalde BTW wordt gecompenseerd. De efficiency-winsten die de overheden als gevolg van het opheffen van de marktverstoring kunnen behalen, komen daarbij ten gunste van de uitbestedende overheidslichamen. Een dergelijk systeem waarbij overheden een bijdrage krijgen voor hun BTW-uitgaven is onder andere reeds van kracht in het Verenigd Koninkrijk, Zweden, Finland en Denemarken.

#### **Box 2** BTW-compensatie in andere landen

In verschillende landen van de Europese Unie zijn de afgelopen jaren systemen voor de compensatie van BTW ingevoerd. In Denemarken is in 1985 een BTW-compensatiefonds geïntroduceerd met als voornaamste reden het opheffen van de verstoring van de afweging tussen het inbesteden en uitbesteden. Compensatie wordt verstrekt van de BTW over zowel overheidsactiviteiten als vrijgestelde ondernemersprestaties. Het fonds wordt volledig gefinancierd door de gemeenten en provincies zelf, doordat jaarlijks de uitgaven over hen worden omgeslagen.

In Zweden is begin jaren negentig om dezelfde reden een systeem van BTW-compensatie ingevoerd dat grote gelijkenis kent met het Deense systeem. Ook hier vindt compensatie van BTW plaats over zogenoemde vrijgestelde ondernemersprestaties. In Finland is sinds de invoering van de heffing van BTW in 1994 een vergelijkbaar systeem van kracht.

In het Verenigd Koninkrijk is gelijktijdig met de invoering van de omzetbelasting besloten de overheden te compenseren voor de heffing van BTW. Overheden krijgen via een aangifte alle omzetbelasting terug, zowel over overheidsactiviteiten als over vrijgestelde prestaties. Omdat de compensatie gelijktijdig is ingevoerd met de introductie van de heffing van omzetbelasting is hier geen sprake van een fondsconstructie.

Op een aantal onderdelen verschillen de systemen in de Scandinavische landen van het voorstel dat voor Nederland wordt gedaan. Ten eerste wordt in al deze landen compensatie gegeven van omzetbelasting over vrijgestelde ondernemersprestaties. Zoals hiervoor is aangegeven is in Nederland de keuze gemaakt dat niet te doen, onder andere vanwege het feit dat er ook private partijen zijn die dergelijke prestaties uitvoeren. Het compenseren van BTW bij overheden zou dan leiden tot een ongelijke behandeling tussen private partijen en overheden. In de Scandinavische landen treedt dit probleem niet op doordat vrijgestelde prestaties – zoals het aanbod van gezondheidszorg en onderwijs – vrijwel alleen door lokale overheden worden uitgevoerd. Doordat bijvoorbeeld in Zweden inmiddels bij een aantal activiteiten wel sprake is van particuliere ondernemers – zoals de tandheelkundige zorg – is nu wel een discussie gaande hoe deze ongelijke behandeling op te lossen.

Een tweede verschil is het feit dat in de Scandinavische landen het fonds door de gemeenten en provincies zelf wordt gefinancierd. Het gevolg hiervan is dat de hogere BTW-opbrengsten die ontstaan wanneer gemeenten en provincies meer taken uitbesteden niet terecht komen bij gemeenten en provincies, maar ten gunste komen van het Rijk. Daarnaast leidt deze systematiek er toe dat als alle gemeenten en provincies in dezelfde mate meer taken gaan uitbesteden, zij de hogere uitkering uit het fonds zelf moeten opbrengen. De last van de BTW moet nog steeds worden betaald. Tot slot leidt deze systematiek tot forse herverdeeffecten. De uitgaven van het fonds worden over de gemeenten en provincies verdeeld, naar rato van bijvoorbeeld in Denemarken het aantal inwoners. Omdat er geen enkele relatie bestaat tussen het aantal inwoners en de kosten van de heffing van omzetbelasting, ontstaan er hierdoor aanzienlijke herverdeeffecten. Een derde verschil tussen de systemen in de Scandinavische landen en het voorgestelde

De efficiencywinsten die gemeenten en provincies zullen realiseren na de invoering van het BTW-compensatiefonds zijn moeilijk te kwantificeren. Dit komt mede doordat de keuze door gemeenten en provincies om taken zelf uit te voeren of deze uit te besteden op basis van meerdere argumenten wordt gemaakt.

Ervaringen uit het buitenland – met name de Angelsaksische landen – laten zien dat met het uitbesteden van taken door overheden aanzienlijke efficiencyvoordelen zijn te realiseren. De ervaringen zijn gebaseerd op taken als kinderopvang, waterdistributie, inzameling van huisvuil, schoonmaak van straten en gebouwen en catering. Met name in het Verenigd Koninkrijk is veel ervaring opgedaan doordat lokale overheden door middel van de Local Government Act vanaf 1988 gedwongen werden regelmatig bepaalde taken voor aanbesteding voor te dragen. Deze ervaringen laten zien dat in de meeste gevallen efficiencyvoordelen van tien tot dertig procent te realiseren zijn. De kostenbesparingen hangen samen met het aanwezig zijn van een betere prikkel om efficiënt te werken, waardoor het management verbetert, efficiënter wordt omgegaan met kapitaalgoederen en de innovatie toeneemt.

In Nederland is bij gemeenten met name onderzoek verricht naar de efficiencyvoordelen die te realiseren zijn bij het uitbesteden van de inzameling en verwijdering van huishoudelijk afval. De potentiële voordelen worden door de onderzoekers geschat op enkele honderden miljoenen guldens. Ook met het uitbesteden van het rioleringsbeheer en onderhoud aan de openbare ruimte zouden efficiencyvoordelen te behalen zijn. Voor andere taken van gemeenten en provincies is dergelijk onderzoek niet uitgevoerd.

Daarnaast is onderzoek gedaan naar de mogelijke efficiencyvoordelen bij uitbesteding bij andere overheden zoals waterschappen. Deze onderzoeken laten eveneens potentiële efficiencyvoordelen zien die overeenkomen met de ervaringen in het buitenland.

De invoering van het BTW-compensatiefonds zal er toe leiden dat gemeenten en provincies in staat worden gesteld een betere afweging te maken tussen het inbesteden en het uitbesteden van taken. Gegeven het feit dat de barrière die er nu bestaat om taken uit te besteden komt te vervallen, zal er vaker een keuze gemaakt worden om taken te laten uitvoeren door private ondernemingen. Zowel de Raad voor de financiële verhoudingen als de Raad van State vragen aandacht voor de gevolgen voor de werking van de markt van de toename van de uitbesteding door overheidsorganisaties.

Wanneer gemeenten en provincies overgaan tot het uitbesteden van taken ontstaat er een grotere markt. Met de vergroting van de markt ligt het voor de hand dat ook het aanbod zal toenemen en wellicht daarmee ook het aantal aanbieders. Er zal dan een betere marktwerking ontstaan voor de uitvoering van (delen van) overheidstaken, met als gevolg een toename van de efficiency.

Ook in het geval er sprake geen is van een goede marktwerking en er geen sprake is van een efficiënt aanbod op de markt, staat het de gemeenten en provincies vrij om er voor te kiezen de taak alsnog zelf uit te voeren. Wanneer deze keuze voor gemeenten en provincies na verloop van tijd niet goed mogelijk is, bijvoorbeeld doordat de overheden niet meer in staat zijn de taak zelf uit te voeren – een situatie die zich overigens moeilijk laat indenken –, is de marktwerking mogelijk beperkt en is er een

rol weggelegd voor de Nationale Mededingingsautoriteit om de marktwerking te verbeteren.

De invoering van een BTW-compensatiefonds heeft ook een gunstige invloed op de problematiek die de BTW-regelgeving heeft opgeroepen bij besluiten van gemeenten of provincies tot verzelfstandiging (en samenwerking) op het gebied van de feitelijke uitvoering van overheidstaken, zoals de inzameling van huishoudelijk afval. Doordat de BTW die het verzelfstandigde lichaam in rekening brengt voor zijn prestaties aan het publiekrechtelijk lichaam in aanmerking zal komen voor een bijdrage ter financiering van die BTW, is er geen aanleiding meer om een beroep te doen op een vrijstelling van BTW voor die prestaties. De afstand tussen het publiekrechtelijk lichaam en het verzelfstandigde lichaam op financiële, economisch en beleidsmatig terrein die met de verzelfstandiging is beoogd, kan aldus daadwerkelijk vorm krijgen. De BTW staat ook niet meer in de weg bij de uitbreiding van de samenwerkingsverbanden met commerciële deelnemers.

De invoering van een BTW-compensatiefonds leidt er eveneens toe dat de veelal complexe exercities, die nodig zijn om het percentage van de aftrekbare BTW op gemeenschapsvoorzieningen in bestemmingsplannen te bepalen, overbodig zullen worden. De inkoop-BTW die betrekking heeft op de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen kan namelijk in beginsel niet door het publiekrechtelijk lichaam op haar BTW-aangifte in aftrek worden gebracht. In de resolutie van 6 augustus 1980, nr. 280-178, ook wel bekend als «BTW-28», is echter goedgekeurd dat de BTW op de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen toch in aftrek kan worden gebracht, althans voorzover de kosten van die aanleg zijn doorberekend in de verkoopprijzen van de met berekening van BTW geleverde bouwterreinen. Deze faciliteit houdt in dat per bestemmingsplan moet worden vastgesteld in hoeverre die doorberekening daadwerkelijk heeft plaatsgevonden. Dit is bepaald geen sinecure voor de betrokken publiekrechtelijke lichamen. Met de introductie van het BTW-compensatiefonds bestaat er geen reden meer om deze fiscale faciliteit te handhaven. De aanleg van gemeenschapsvoorzieningen vormt immers een prestatie jegens de betrokken gemeente die door deze als niet-ondernemer wordt gebruikt en uit dien hoofde zal leiden tot bijdrageverstrekking vanuit het BTW-compensatiefonds. Daarbij is niet van belang in welke mate de kosten van de aanleg van de gemeenschapsvoorzieningen daadwerkelijk in de uitgifte-prijzen van de geleverde bouwterreinen zijn doorberekend. Uit het BTW-compensatiefonds zal terzake steeds een volledige compensatie worden verleend. Als gevolg hiervan zal de – vaak vrij complexe – berekening van de aftrekbare BTW niet langer nodig zijn. In dit opzicht zal er bij gemeenten duidelijk sprake zijn van een administratieve lastenverlichting als gevolg van de introductie van het BTW-compensatiefonds.

#### *Gemeenten en provincies versus andere overheden*

Bij de invoering van het BTW-compensatiefonds wordt er vooralsnog voor gekozen de deelname te beperken tot gemeenten en provincies. Het belangrijkste argument hiervoor is dat er met deze twee overheidslagen op dit moment al een financiële relatie bestaat in de vorm van een begrotingsfonds. Hierdoor kan de budgettaire neutraliteit bij de invoering van het BTW-compensatiefonds relatief eenvoudig vorm worden gegeven. Waterschappen en ook andere overheidslichamen zoals sociale zekerheids- en semi-overheidsinstellingen komen niet in aanmerking voor een bijdrage uit het fonds. In een later stadium kan alsnog worden besloten ook andere typen overheidslichamen te betrekken bij het BTW-compensatiefonds. Om te voorkomen dat, slechts op basis van het al dan niet bestaan van een financiële relatie in de vorm van een begrotings-

fonds met het Rijk, ongelijke behandeling ontstaat tussen verschillende typen sociale zekerheids- en semi-overheidsinstellingen, is er voor gekozen deze groepen integraal niet in aanmerking te laten komen voor de bijdrage. Zo zal, om ongelijke behandeling van openbaar onderwijs (overheidsactiviteit) en bijzonder onderwijs (vrijgestelde ondernemersactiviteit) uit te sluiten, de onderwijssector in eerste instantie buiten het compensatiefonds worden gehouden. De reikwijdte van het BTW-compensatiefonds zal zich bij de start uitstrekken tot provincies en gemeenten. Wanneer er een aanvaardbare oplossing is gevonden voor de problematiek van de overige sectoren, en besloten zou worden ook aan deze sectoren de mogelijkheid te bieden te participeren in het BTW-compensatiefonds zal de budgettaire neutraliteit nadrukkelijk een randvoorwaarde zijn.

Voor de BTW-compensatie voor departementen is een afzonderlijke regeling opgezet die inmiddels in werking is getreden. De vormgeving ervan wijkt af van de systematiek die wordt voorgesteld voor gemeenten en provincies. Bij departementen is er geen sprake van een integrale teruggave van BTW maar wordt slechts die BTW teruggegeven die extra betaald moet worden wanneer er een keuze gemaakt wordt voor het uitbesteden van taken. In dat geval leidt deze keuze tot hogere BTW-ontvangsten uit de opbrengst waarvan het betreffende departement wordt gecompenseerd. De compensatie wordt dus op declaratiebasis per individueel geval toegekend. Deze oplossing is gekozen vanwege de administratieve vereisten die samenhangen met een integrale compensatie in combinatie met de bestaande administratieve relatie tussen departementen enerzijds en het Ministerie van Financiën anderzijds. Daarnaast geldt dat de keuze tussen inen uitbesteden bij departementen veel minder voorkomt dan bij gemeenten en provincies.

#### *Afbakening*

Uit het BTW-compensatiefonds wordt alleen een bijdrage verstrekt ter financiering van de BTW-betalingen, die betrekking hebben op de activiteiten van een gemeente of provincie anders dan als BTW-ondernemer. Ter verduidelijking zij hier opgemerkt dat, omwille van de helderheid van de compensatieregeling, het fonds alle inkoop-BTW op niet-ondernemersactiviteiten zal vergoeden en niet slechts de BTW bij het uitbesteden van diensten.

De bijdrage uit het fonds zal niet worden verleend wanneer de gemeente of de provincie optreedt als belast ondernemer. Zij heeft dan immers reeds op grond van de BTW-wetgeving recht op aftrek van de inkoop-BTW. Ook als een overheidslichaam als vrijgesteld ondernemer optreedt, zal geen bijdrage via het BTW-fonds plaatsvinden omdat vrijgestelde ondernemers die geen overheidslichamen zijn, bij het verrichten van dergelijke prestaties ook geen inkoop-BTW in aftrek kunnen brengen.

In de wet is een aantal bestedingen genoemd waarvan – nadat bij de toepassing van de wet eerst is vastgesteld dat zij niet zijn gedaan in het kader van de onderneming (of ondernemingen) van het lichaam – de BTW niet voor compensatie in aanmerking komt ter voorkoming van een ongelijke behandeling tussen overheden en BTW-ondernemers of oneigenlijk gebruik van het fonds. Die bestedingen zijn van tweeërlei aard. Ten eerste betreft het bestedingen inzake goederen en diensten die niet in strikte zin door het publiekrechtelijk lichaam zelf worden gebruikt of verbruikt, maar die – veelal voor consumptief gebruik –, worden aangewend door derden. Ten tweede betreft het bestedingen die worden gedaan met het oog op het verrichten van handelingen en werkzaamheden door het publiekrechtelijk lichaam die zo sterk lijken op voor de BTW vrijgestelde prestaties, dat wij het nodig achten om de bijdrage daarvoor uit te sluiten omwille

van een gelijke behandeling of – in voorkomende gevallen –, ter voorkoming van concurrentievervalsing.

Een voorbeeld van de eerste categorie is het verstrekken van subsidies in natura, waar mogelijk thans de subsidie in geld wordt verstrekt. Bij de tweede categorie denken wij aan de vereiste gelijke behandeling van het openbaar en het bijzonder onderwijs.

Zowel de Nederlandse BTW als de BTW die door gemeenten en provincies wordt betaald in landen van de Europese Unie en enkele in de wet bepaalde EVA-landen (Noorwegen, IJsland en Liechtenstein) komt voor compensatie in aanmerking. Hiermee wordt beoogd recht te doen aan de bestaande afspraken inzake het vrije verkeer van goederen en diensten. Daarbij geldt dat hogere verzoeken om bijdragen uit het fonds als gevolg van de betaling van niet-Nederlandse BTW geen parallel kennen in hogere BTW-ontvangsten voor het Rijk. Daarom is er voor gekozen een eventuele hogere belasting van het fonds door de compensatie van BTW betaald aan niet in Nederland geheven omzetbelasting, door middel van een vereveningsfactor binnen het fonds op te vangen.

#### *De voeding van het fonds en de uitname uit het gemeentefonds en het provinciefonds*

De omvang van het BTW-compensatiefonds wordt bepaald door de hoogte van de compensatieverzoeken van gemeenten en provincies. Omdat gemeenten en provincies op dit moment niet afzonderlijk administreren welk bedrag zij aan BTW betalen, is het niet mogelijk direct uit hun administraties dergelijke informatie af te leiden. Dit maakt het op dit moment ook nog niet mogelijk een exacte raming te geven van de omvang van het BTW-compensatiefonds.

Om voor de invoering van het BTW-compensatiefonds toch een zo nauwkeurig mogelijke inschatting te kunnen maken van de omvang van het BTW-compensatiefonds, en om daarmee de omvang van de verschillende voedingsbronnen zo goed mogelijk te kunnen bepalen, is in de loop van het jaar 2000 een onderzoek uitgevoerd bij een aantal gemeenten en provincies. Op basis van dit onderzoek zal deze informatie in het najaar van 2000 beschikbaar zijn.

Op dit moment wordt door gemeenten en provincies BTW betaald bij de uitoefening van niet-ondernemerstaken. In de toekomst zal ook deze «historische BTW» voor vergoeding uit het BTW-compensatiefonds in aanmerking komen. Zonder aanvullend beleid zou dat er toe leiden dat de Rijksbegroting wordt belast met een bedrag ter grootte van deze historische component, die immers tot voorheen door gemeenten en provincies zelf werd bekostigd, terwijl de begrotingen van de lokale en provinciale overheden voor hetzelfde bedrag worden ontlast. Om deze onbedoelde budgettaire verschuiving te voorkomen zullen het gemeentefonds en het provinciefonds structureel worden verlaagd met een bedrag ter grootte van deze historische BTW. Op deze wijze wordt bewerkstelligd dat het BTW-compensatiefonds budgettair neutraal kan worden ingevoerd voor zowel het Rijk als de collectiviteit van de gemeenten en provincies.

Voor de verdeling van de uitname uit het gemeentefonds en het provinciefonds wordt aangesloten bij de kerngedachte van de Financiële-verhoudingswet (FVW), namelijk kostenoriëntatie. De FVW regelt de verdeling van het gemeentefonds en het provinciefonds. Ten behoeve van de verdeling van middelen zijn de uitgaven van gemeenten en provincies in clusters ingedeeld. Voorbeelden daarvan zijn de clusters zorg en infrastructuur. Bij de herziening van de verdeling van beide fondsen is onderzoek gedaan naar de oorzaak van de uitgavenverschillen van gemeenten en provincies binnen de clusters. Daarbij werd de vraag gesteld of het



«harde» onvermijdbare uitgaven betrof, danwel dat het eigen beleid betrof, danwel dat lage uitgaven een te lage algemene uitkering reflecteerden. Verondersteld werd dat de uitgaven van de collectiviteit van gemeenten en provincies de kosten van die overheden op de juiste manier weergaven. Anders gezegd: de bovengemiddelde uitgaven van de ene groep van gemeenten of provincies had een tegenwicht in de relatief lage uitgaven van andere groepen. De herziening heeft geleid tot een verdeling waarbij wel rekening wordt gehouden met geobjectiveerde onderliggende kostenfactoren, maar waarbij geen rekening wordt gehouden met de eigen beleidsinvulling door gemeenten en provincies.

Deze aanpak is doorgetrokken naar de vormgeving van de uitname uit hoofde van de invoering van het BTW-compensatiefonds. Aansluitend bij de herziening van de verdeling van het gemeentefonds en het provinciefonds is de historische BTW-druk van de collectiviteit van gemeenten en provincies per cluster als gegeven beschouwd, zoals destijds de uitgaven van de collectiviteit van gemeenten en provincies per cluster vertrekpunt waren voor de verdeling van middelen binnen de clusters. Per cluster wordt een bedrag ter grootte van deze historische BTW uit de fondsen genomen. Voor de verdeling van deze uitname is conform het uitgangspunt van de FVW aangesloten bij de geobjectiveerde kostenstructuurkenmerken van de gemeenten en provincies en is geabstraheerd van de feitelijke beleidskeuze die individuele gemeenten en provincies hebben gemaakt inzake inbesteden of uitbesteden. Dat betreft immers hun eigen beleidsvrijheid.

Nader onderzoek zal leiden tot een uitname en een bijbehorende verlaging van de gewichten van de verdeelmaatstaven als weergegeven. De bedragen kunnen nog wijzigen als gevolg van macro-ontwikkelingen van bijvoorbeeld de accessen. De gewichten van de verdeelmaatstaven zullen conform de reguliere werkwijze te zijner tijd bij ministeriële regeling worden vastgesteld. Overigens zal, om te voorkomen dat door een meetfout vooraf ongewenste effecten optreden, na afloop van het eerste jaar waarin het BTW-compensatiefonds heeft gefunctioneerd een nacalculatie van de structurele uitname plaatsvinden. Wanneer in de loop van de jaren zal blijken dat de hoogte van de BTW-lasten op macroniveau afwijkt van de andere jaren, zal in de toekomst het uitnamebedrag alsnog worden aangepast. Ditzelfde geldt wanneer wijzigingen in de bestuurlijke organisatie – door bijvoorbeeld door overdracht van taken – de BTW-lasten toenemen. De verdeling van de uitname over de gemeenten en provincies zal in het reguliere periodiek onderhoud van het gemeentefonds respectievelijk het provinciefonds worden gevolgd.

De vergoedingen uit het BTW-compensatiefonds zullen hoger liggen dan de «historische BTW». Daar zijn drie oorzaken voor te noemen. Ten eerste komt ook de BTW voor vergoeding in aanmerking die nu nog op basis van de resolutie BTW-28 aan gemeenten en provincies wordt vergoed. Het betreft de BTW over het kostendekkende deel bij de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen. Op dit moment ontvangen gemeenten en provincies reeds een bedrag over niet-ondernemersactiviteiten terug via de belastingdienst, namelijk de BTW over het kostendekkende deel van de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen. Deze bedragen zullen in de toekomst rechtstreeks via het BTW-compensatiefonds worden uitgekeerd. Een tweede bron hangt samen met het belastingplichtig worden van gemeenschappelijke regelingen. Onderdeel van de wetgeving omtrent de invoering van het BTW-compensatiefonds is het vervallen van de buitenwettelijke vrijstelling die gemeenschappelijke regelingen een vrijstelling voor de BTW verleent. Hierdoor zullen gemeenschappelijke regelingen voortaan BTW in rekening brengen bij de deelnemende gemeenten en provincies over zowel de inkoopkosten als de toegevoegde waarde van de

regeling. Op dit moment brengt de gemeenschappelijke regeling impliciet alleen BTW over de inkoopkosten bij de deelnemers in rekening. Het verschil – de BTW over de toegevoegde waarde – leidt tot extra BTW-lasten voor de gemeenten en provincies en daarmee tot een hogere bijdrage uit het fonds. Deze hogere bijdrage wordt gefinancierd uit de extra BTW-ontvangsten door het Rijk die hier direct mee samenhangen. Nader onderzoek in de loop van het jaar 2001 zal moeten uitwijzen wat de omvang is van deze component.

Een derde bron wordt gevormd door extra BTW-ontvangsten door het Rijk. Na de invoering van het BTW-compensatiefonds zullen gemeenten en provincies naar verwachting eerder besluiten tot het uitbesteden van niet-ondernemersactiviteiten. Dit leidt tot een hogere verzoeken om bijdragen en direct daarmee samenhangend, hogere BTW-ontvangsten voor het Rijk. Deze worden via het compensatiefonds aan de gemeenten en provincies vergoed.

#### *Budgettaire effecten individuele gemeenten en provincies*

De «gemiddelde» gemeente of provincie zal er – behoudens de effecten van een veranderd uitbestedingspatroon en autonome effecten – in eerste instantie financieel niet op vooruit of achteruit gaan. Zij krijgt weliswaar minder uit het gemeentefonds respectievelijk provinciefonds, maar daar staat tegenover dat de betaalde BTW nu geclaimd kan worden bij het BTW-compensatiefonds, zodat het financiële effect per saldo nihil is. Voor de gemiddelde gemeente of provincie ontstaat een financieel voordeel op het moment dat de efficiency-winsten worden gerealiseerd.

Gemeenten en provincies die een van het gemiddelde afwijkend uitbestedingspatroon kennen, zullen wel financiële effecten kunnen ondervinden. Bij de bepaling van de uitname is immers geabstraheerd van de feitelijke keuze van individuele gemeenten en provincies tussen uitbesteden en inbesteden. Een gemeente of provincie die relatief weinig uitbestedt zal initieel een negatief financieel effect ondervinden omdat de uitname is gebaseerd op een gemiddeld uitbestedingspatroon. Andersom zal een gemeente of provincie die meer dan gemiddeld uitbestedt er direct financieel op vooruit gaan. Daarbij geldt dat de budgettaire effecten ook door andere factoren worden beïnvloed zoals het specifieke uitgavenpatroon van een gemeente of een provincie, wat door incidentele hoge uitgaven bijvoorbeeld als gevolg van investeringen – kan afwijken van het gemiddelde niveau.

Om de risico's die gemeenten en provincies hierdoor lopen te beperken – mede omdat deze vooraf nog niet bekend zullen zijn – zal gedurende de eerste jaren van de werking van het BTW-compensatiefonds een minimaal uit te keren bedrag worden gegarandeerd. Dit bedrag vormt de onderbandbreedte. Indien in de eerste jaren na invoering het bedrag van de feitelijk geclaimde BTW zich bevindt boven de onderbandbreedte, wordt de feitelijk geclaimde BTW gecompenseerd. Indien de feitelijk geclaimde BTW lager is dan de onderbandbreedte, zal niet de feitelijk geclaimde BTW worden gecompenseerd, maar zal het vooraf vastgesteld bedrag worden uitgekeerd. Op deze wijze worden de risico's voor individuele gemeenten en provincies beperkt. De minimumbandbreedte waarboven de feitelijke BTW wordt vergoed, zal jaarlijks worden verlaagd om daarmee het fonds steeds beter te laten werken. De bandbreedten worden te zijner tijd bij ministeriële regeling vastgesteld. In deze regeling wordt ook de budgettaire verevening van de hogere uitkering aan deze specifieke gemeenten en provincies vormgegeven. De ontwikkeling van de bandbreedten in de tijd wordt mede afhankelijk gemaakt van de ervaringen in het jaar van invoering van het fonds.

### *Specifieke uitkeringen*

De inkoop-BTW over de uitgaven die gemeenten en provincies doen met de middelen van specifieke uitkeringen komen in beginsel ook voor compensatie in aanmerking. Deze BTW wordt dan ook betrokken bij de bepaling van de uitname uit het gemeente- respectievelijk het provinciefonds.

Ook de inkoop BTW over uitgaven die met nieuwe specifieke uitkeringen gedaan worden, zal in beginsel worden gecompenseerd. De bijdrage uit het compensatiefonds aan gemeenten en provincies die daardoor zal ontstaan, kan worden gefinancierd uit de extra BTW-ontvangsten. Bij het opzetten van nieuwe specifieke uitkeringen zal derhalve geen rekening meer gehouden hoeven te worden met de lasten van de BTW.

### *Kostendekkende heffingen*

Op dit moment brengen gemeenten op grond van artikel 229 van de Gemeentewet via een aantal heffingen kosten in rekening. De belangrijkste voorbeelden daarvan zijn de rioolrechten, de reinigingsrechten en de bouwleges. Provincies kennen soortgelijke heffingen op grond van artikel 223 van de Provinciewet. Daarnaast kunnen gemeenten op grond van artikel 15.33 van de Wet milieubeheer ter bestrijding van de kosten voor het verwijderen van huishoudelijk afval een heffing instellen. In artikel 229b van de Gemeentewet, respectievelijk artikel 225 van de Provinciewet, wordt bepaald dat maximaal de volledige kosten via de heffing in rekening kunnen worden gebracht. Artikel 15.33 van de Wet milieubeheer kent een eigen opbrengstlimiet. Het moet gaan om kosten die verbonden zijn aan de verwijdering van huishoudelijke afvalstoffen. Bij dit type heffingen worden op dit moment kosten in rekening gebracht waarin impliciet een BTW-component zit.

In de toekomst krijgen gemeenten en provincies deze BTW-lasten gecompenseerd uit het BTW-compensatiefonds. Tegelijkertijd met de invoering van het fonds vindt een uitname plaats uit het gemeentefonds en het provinciefonds. Het totaal van de compensatie is het eerste jaar gelijk aan de uitname uit het gemeentefonds en provinciefonds zodat er op macroniveau geen budgettair effect optreedt.

Door het feit dat gemeenten en provincies de desbetreffende BTW voortaan gecompenseerd krijgen uit het fonds, komt het kostenniveau dat relevant is voor de bepaling van de maximale tarieven van de kostendekkende heffingen zonder wetswijziging in de toekomst lager uit. Hierdoor moeten gemeenten en provincies – in het geval zij een tarief hanteren dat een (vrijwel) kostendekkend niveau kent – de tarieven van de heffingen verlagen. Door een aanpassing van de betreffende artikelen wordt een lastenverschuiving, die gevolg zou kunnen zijn van de invoering van het BTW-compensatiefonds, voorkomen.

### *Gemeenschappelijke regelingen*

Gemeenten en provincies voeren soms bepaalde taken niet zelf uit, doch doen dat tezamen met andere gemeenten. Dat geschiedt veelal door een afzonderlijke rechtspersoon, bijvoorbeeld door een lichaam als bedoeld in de Wet gemeenschappelijke regelingen, een stichting of een BV. Zonder nadere regelgeving zou die afzonderlijke rechtspersoon over haar activiteiten BTW aan de betrokken gemeenten in rekening moeten brengen. Teneinde de samenwerking tussen gemeenten, waar mogelijk, niet onnodig te belemmeren, is reeds bij de introductie van het BTW-systeem in Nederland een goedkeurende regeling getroffen in paragraaf 10 van de Toelichting Gemeenten<sup>1</sup>. Die regeling houdt in dat een samenwerkingsverband van gemeenten geen BTW in rekening behoeft te brengen aan de deelnemende gemeenten voor zover het gaat om prestaties die deze

---

<sup>1</sup> Bijlage M behorende bij de resolutie van 29 oktober 1968, nr. 120.

gemeenten als overheid zouden verrichten indien zij die prestaties zelf zouden hebben verricht. Bij toepassing van die faciliteit kan het samenwerkingsverband de aan haar in rekening gebrachte BTW (de inkoop-BTW) niet in aftrek brengen. Op grond van dit wetsvoorstel krijgen gemeenten en provincies de BTW die zij betalen gecompenseerd uit het BTW-compensatiefonds. Dit heeft feitelijk tot gevolg dat de grond aan de faciliteit van paragraaf 10 van de Toelichting Gemeenten feitelijk komt te ontvallen. Daarom zal, gelijktijdig met de invoering van het BTW-compensatiefonds, paragraaf 10 van de Toelichting Gemeenten komen te vervallen voor de samenwerkingsverbanden van publiekrechtelijke lichamen die een beroep kunnen doen op dat fonds. Omdat de door deze samenwerkingsverbanden aan de deelnemende gemeenten in rekening te brengen BTW voor compensatie uit het BTW-compensatiefonds in aanmerking komt, vormt BTW-berekening alsdan immers geen belemmering meer voor de betrokken gemeenten om samen te werken in een gemeenschappelijke regeling. (Toepassing van de wettelijke vrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel u, van de Wet op de omzetbelasting 1968 zal bij de gemeenschappelijke regelingen achterwege blijven zodra zij niet voldoen aan een voor die vrijstelling geldende voorwaarden.) Verder dient hierbij nog te worden bedacht dat indien, naast het BTW-compensatiefonds, de faciliteit voor gemeenschappelijke regelingen zou blijven bestaan, het voor gemeenten en provincies aantrekkelijker zou worden om activiteiten weer zelf uit te gaan voeren in plaats van gezamenlijk via een gemeenschappelijke regeling. In die situatie zal de gemeenschappelijke regeling namelijk haar inkoop-BTW niet in aftrek kunnen brengen, noch terzake een beroep kunnen doen op het BTW-compensatiefonds.

#### *Uitvoering van het BTW-compensatiefonds*

De uitvoering van het BTW-compensatiefonds zal verricht worden door de Belastingdienst. Deze keuze is gemaakt vanwege de nauwe relatie tussen de heffing van de omzetbelasting op grond van de Wet op de Omzetbelasting en de compensatie van omzetbelasting op grond van het BTW-compensatiefonds.

De extra lasten van de uitvoering zullen naar verwachting beperkt van omvang zijn. De lasten zullen voor een belangrijk deel incidenteel van omvang zijn (ontwerp van systemen). Daarnaast zal de maandelijks uitbetaling van compensatie leiden tot extra lasten. Voor de administratieve verwerking van de extra verzoeken, per maand ca. 600, is extra menskracht noodzakelijk. De controle op de verzoeken om bijdragen zal voortaan onderdeel uitmaken van de reguliere controle bij gemeenten en provincies op de aangifte omzetbelasting.

Tegenover deze lastenverzwaringen staan besparingen voor de Belastingdienst. Met de invoering van het BTW-compensatiefonds zal de controle op de verzoeken om teruggave van omzetbelasting op grond van de resolutie BTW-28 komen te vervallen. Daarnaast zullen – zoals eerder aangegeven – gemeenten en provincies in veel situaties geen belang meer hebben bij het streven hun BTW-druk te minimaliseren. Dit levert een besparing op in de activiteiten van de Belastingdienst.

De totale extra uitgaven worden geraamd op 1,7 miljoen in het jaar van invoering en 0,4 miljoen structureel. Deze uitgaven worden opgevangen binnen het budget van de Belastingdienst.

De invoering van het BTW-compensatiefonds zal gevolgen hebben voor de administraties van gemeenten en provincies. Maandelijks zullen zij uit deze administraties immers moeten kunnen afleiden welk bedrag aan compensabele BTW is betaald. Daarnaast zal het voor de inspecteur van de Belastingdienst mogelijk moeten zijn deze opgave op juistheid te controleren. Bij de vormgeving van de administratieve vereisten is er voor

gekozen aan te sluiten bij de administratieve verplichtingen zoals deze zijn vastgelegd in de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen. In de Uitvoeringsregeling zullen nadere regels worden gesteld, waarbij meer specifiek zal worden aangesloten bij de administratieve verplichtingen, zoals deze zijn opgenomen in de Wet op de Omzetbelasting 1968. Hiermee wordt dus aangesloten bij een regime dat voor gemeenten en provincies bekend is. Immers, gemeenten en provincies zijn voor tal van activiteiten aan te merken als ondernemer en moeten mitsdien voldoen aan het hierboven beschreven regime van administratieve verplichtingen. Dit betekent dat de effecten voor de gemeenten en provincies slechts marginaal zullen zijn.

De verplichtingen leiden tot een beperkte toename van de administratieve lasten die samenhangen met een aantal administratieve consequenties. Bij elke factuur zal – zoals dat nu ook gebeurt – een beoordeling moeten plaatsvinden. In een aantal gevallen zal het BTW-bedrag op een factuur worden aangemerkt als BTW die kan worden geclaimd uit het BTW-compensatiefonds. Deze BTW zal geboekt moeten worden op een afzonderlijke grootboekrekening. Daarbij zal altijd een relatie gelegd moeten kunnen worden met de factuur die aan het verzoek ten grondslag ligt. Daarnaast zal een gemeente of provincie maandelijks een verzoek om een bijdrage uit het fonds moeten indienen. Voor deze administratieve bescheiden geldt een bewaartermijn van zeven jaar.

Tegenover deze extra administratieve lasten, staat ook een aantal vereenvoudigingen. Zo zal het zeer complexe regime voor de beoordeling van de mate van kostendekkendheid van de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen op grond van resolutie BTW-28 met de invoering van het BTW-compensatiefonds komen te vervallen. Daarnaast zal in een groot aantal situaties gemeenten en provincies geen belang meer hebben bij het streven hun BTW-druk te minimaliseren. Hierdoor treedt een kostenbesparing op voor deze overheden (minder kosten van advisering e.d.).

#### *RFV-advies*

De regering heeft vanwege de consequenties voor de financiële verhouding tussen Rijk en lagere overheden in november 1997 over het instellen van het BTW-compensatiefonds advies gevraagd aan de Raad voor de financiële verhoudingen. De Raad heeft in april 1998 in zijn advies aangegeven in beginsel positief te staan tegenover de invoering van het BTW-compensatiefonds, maar het vanwege het ontbreken van een inzicht in de kwantitatieve effecten van de invoering voor de Raad niet mogelijk te achten een definitief advies te geven.<sup>1</sup> Omdat – zoals aangegeven – ook bij het in werking treden van de wet dergelijke effecten nog niet te geven zijn, is er geen tweede advies aan de Raad gevraagd. Onderstaand gaan wij in op de belangrijkste elementen uit het advies van april 1998.<sup>2</sup>

De Raad geeft in zijn advies aan het niet uit te sluiten dat na invoering van het fonds een keuze tot uitbesteding leidt tot mogelijk monopolioïde of oligopolioïde markten doordat de overheid zelf als aanbiedende partij vervalt en er slechts een of meerdere particuliere ondernemers overblijven. Zoals hiervoor is opgemerkt blijven gemeenten en provincies de volledige vrijheid behouden om activiteiten zelf uit te voeren. Er is daarom geen aanleiding te verwachten dat er sprake zal zijn van een verstoorde marktwerking door de aanwezigheid van te weinig aanbieders. Treedt een dergelijke situatie onverhoopt toch op, is er een rol weggelegd voor de Nationale Mededingsautoriteit.

<sup>1</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 1997–1998, 25 600 C en 25 600 D, nr. 26.

<sup>2</sup> Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

Ten aanzien van de keuze tussen in- en uitbesteden zoals deze plaats zal vinden na de invoering van het BTW-compensatiefonds, meent de Raad

dat – hoewel er geen sprake is van aantasting van de lokale autonomie – gemeenten en provincies vanwege de budgettaire effecten gestuurd worden in de richting van het uitbesteden van overheidstaken. Wij achten het van belang daarbij op te merken dat in de financiële verhouding in het algemeen en de uitkering van het gemeentefonds en provinciefonds in het bijzonder het uitgangspunt geldt van kostenoriëntatie. Dit geldt in het bijzonder bij de uitkering uit het gemeentefonds waarbij wordt uitgegaan van het vergoeden van zeker gemiddeld kostenniveau, waarbij wordt geabstraheerd van gemaakte beleidsmatige keuzen. De budgettaire effecten van deze beleidsmatige keuzen komen tot uitdrukking in de hoogte van de lokale lasten. De invoering van het compensatiefonds leidt er toe dat de budgettaire consequenties van beleidsmatige keuzen – zowel positief als negatief – meer zichtbaar zullen worden. De gevolgen voor de gemeentelijke en provinciale financiën zullen vervolgens leiden tot een aanpassing van de tarieven van de gemeentelijke en provinciale heffingen.

De Raad geeft aan dat de eventuele keuze van gemeenten en provincies voor het uitbesteden van taken personele en organisatorische gevolgen heeft en adviseert daarbij gemeenten en provincies voldoende tijd te geven om deze knelpunten het hoofd te kunnen bieden. Inderdaad kunnen – afhankelijk van een eventuele keuze om uit te besteden en met name de wijze waarop deze keuze wordt vormgegeven – gevolgen optreden voor de eigen organisatie. Dit is een van de redenen waarom is gekozen voor een geleidelijk invoeringstraject waardoor nog niet alle budgettaire effecten in de eerste jaren al volledig optreden.

In het advies van de Raad is uitgebreid ingegaan op de twee mogelijke methoden om de BTW te compenseren, de zogenaamde «lat»-methode en de integrale methode. Het is niet zinvol om de beide methoden op deze plaats uitgebreid uit te werken, omdat conform het advies van de Raad en de weging van alle – ook in het advies genoemde – argumenten gekozen is voor een integrale compensatie van de relevante BTW.

De Raad heeft vervolgens daarbij aangegeven – vanwege de mogelijke budgettaire effecten voor gemeenten en provincies – te pleiten voor een ingroei-model van enkele jaren. Gezien ook het genoemde argument van de personele en organisatorische consequenties zal in de uitwerking van het voorstel gekozen worden voor een overgangstermijn van enkele jaren. Deze overgangstermijn zal ter zijner tijd worden vastgelegd in de ministeriële regeling.

De Raad heeft aangegeven voor de gevolgen voor de kostendekkende heffingen drie oplossingen te zien. De eerste oplossing betreft het niet-relevant verklaren van de compensatie van BTW bij de bepaling van het kostenniveau van de retributies. De tweede oplossing is het door gemeenten en provincies zelf laten opvangen van de budgettaire derving, bijvoorbeeld via de eigen middelen. De derde oplossing is dat bij de bepaling van de uitname uit het gemeentefonds de BTW die via de heffingen in rekening wordt gebracht, niet wordt betrokken. Zoals hiervoor is aangegeven, is gekozen voor de oplossing de bijdrage uit het BTW-compensatiefonds niet relevant te verklaren bij de bepaling van het niveau van de lasten van de retributies. Daarmee worden mogelijke ongewenste gevolgen van invoering van het fonds voor de hoogte van de kostendekkende heffingen voorkomen.

De Raad heeft in zijn advies gewezen op de administratieve lasten die samenhangen met de invoering van het fonds. Bij de vormgeving van de regeling is er voor gekozen de administratieve vereisten zo eenvoudig mogelijk te houden om daarmee de lastenverzwaring die daarmee samen-

hangt te beperken. Nadere inventarisatie van de administratieve consequenties heeft zichtbaar gemaakt dat met name de invoering enige lasten met zich meebrengt. De structurele lasten van het fonds zijn beperkt van omvang. Daarnaast treden er door de invoering van het fonds ook administratieve vereenvoudigingen op.

De Raad geeft in zijn advies aan het te betreuren dat het compensatiefonds vooralsnog wordt beperkt tot gemeenten en provincies en dat waterschappen buiten beschouwing zijn gelaten. De Raad geeft daarbij aan te vrezen voor gedragsreacties, bijvoorbeeld in de zin dat gemeenten of provincies het aanleggen en onderhouden van wegen van de waterschappen overnemen bij een gelijktijdige verlaging van de afdracht aan het waterschap. Zoals eerder is aangegeven is er voor gekozen waterschappen en ook andere overheidslichamen zoals sociale zekerheids- en semi-overheidsinstellingen niet in aanmerking te laten komen voor compensatie van BTW. In een later stadium kan alsnog worden besloten ook andere typen overheidslichamen te betrekken bij het BTW-compensatiefonds. Het belangrijkste argument betreft het ontbreken van een directe financiële relatie zoals die bij gemeenten en provincie in de vorm van het gemeentefonds en het provinciefonds beschikbaar zijn. De budgettaire neutraliteit bij de in werking treding van het fonds is daardoor moeilijker vorm te geven. Wij merken op dat mogelijke gedragsreacties waar de Raad op doelt zijn ondervangen in de voorgestelde wetgeving.

Ook met betrekking tot de keuze om het openbaar onderwijs buiten beschouwing te laten beveelt de Raad aan het besluit te heroverwegen. Om grond van de eerder genoemde argumenten wordt toch vastgehouden aan de uitsluiting van deelname aan het fonds van de sector onderwijs.

De Raad adviseert de uitkeringen uit het BTW-compensatiefonds niet relevant te verklaren voor de voor de normering relevante uitgaven omdat anders hierdoor de uitkeringen aan gemeenten en provincies autonoom en zonder reden extra zouden toenemen. Vanwege dit argument is het advies van de Raad opgevolgd. In algemene zin geldt dat de invoering van het BTW-compensatiefonds budgettair geen gevolgen heeft voor de normering van het gemeente- en provinciefonds.

Tot slot adviseert de Raad de wijze waarop de hoogte van specifieke uitkeringen wordt bepaald in de toekomst niet te veranderen als gevolg van de invoering van het BTW-compensatiefonds. Zoals eerder is aangegeven zullen de BTW-lasten over specifieke uitkeringen voor compensatie in aanmerking komen en zullen de huidige specifieke uitkeringen bruto, dat wil zeggen, inclusief een zekere BTW-last uitgekeerd blijven worden. Vanwege de budgettaire neutraliteit zullen nieuwe specifieke uitkeringen exclusief een BTW-last uitgekeerd kunnen worden. Voor de departementen die specifieke uitkeringen aan gemeenten en provincies uitkeren, treedt er derhalve geen effect op.

### **Artikelsgewijze toelichting**

#### *Artikel 1, eerste lid, onderdeel c*

Dit artikel definieert wat onder omzetbelasting moet worden verstaan. In de eerste plaats betreft het de belasting over de toegevoegde waarde die wordt geheven krachtens of bij de nationale wetgeving in de lidstaten van de Europese Unie die is gebaseerd op de bepalingen van de Zesde BTW-richtlijn. Voorts betreft het de belasting met het karakter van een omzetbelasting die krachtens nationale wetgeving wordt geheven in de EVA-Staten genoemd in artikel 2, onderdeel b, van de Overeenkomst

betreffende de Europese Economische Ruimte. Dit zijn Noorwegen, IJsland en Liechtenstein. Om te bepalen of een belasting het karakter heeft van een omzetbelasting wordt aangesloten bij het begrip omzetbelasting bedoeld in artikel 33 van de Zesde BTW-richtlijn. Dit houdt in dat de belasting het goederen- en dienstenverkeer op een zelfde wijze moet belasten als de belasting over toegevoegde waarde (BTW) die in de EU wordt geheven op grond van de Zesde BTW-richtlijn. Daarvan zal sprake zijn als de belasting een algemeen karakter bezit, evenredig is aan de prijs van goederen en diensten, geïnd wordt in elk stadium van het productie- en distributieproces en wordt geheven over de toegevoegde waarde (zie onder meer: HvJ 26 juni 1997, zaken C-370/95, C-371/95 en C-372/95, V-N 1997, blz. 3631, pt. 45 over het begrip omzetbelasting in de zin van genoemd artikel 33).

Noorwegen, IJsland en Liechtenstein kennen thans een algemene verbruiksbelasting in de vorm van een BTW. Deze algemene verbruiksbelastingen vallen onder het begrip omzetbelasting in de zin van dit artikel.

*Artikel 1, eerste lid, onderdeel d*

Dit onderdeel bepaalt dat voor de toepassing van deze wet en de daarop gebaseerde bepalingen onder publiekrechtelijk lichaam moet worden verstaan de provincies en gemeenten. Het gaat daarbij om provincies en gemeenten waaraan in de Grondwet verordenende bevoegdheden zijn gegeven en die tevens als rechtspersoon worden aangemerkt ingevolge artikel 1, eerste lid, van Boek 2, van het Burgerlijk Wetboek.

*Artikel 1, eerste lid, onderdeel i*

De Belastingdienst wordt met de uitvoering van deze wet belast. In het licht van de nauwe samenhang tussen de verstrekking van bijdragen en de heffing van omzetbelasting wordt de inspecteur, bevoegd voor de omzetbelasting ten aanzien van een publiekrechtelijk lichaam, tevens belast met de uitvoering van deze wet ten aanzien van dat lichaam.

*Artikel 1, tweede lid*

Deze bepaling bewerkstelligt dat in de gevallen waarin deze wet begrippen uit de omzetbelastingwetgeving gebruikt, in beginsel daaraan dezelfde betekenis moet worden gegeven als het geval is voor de toepassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 en de op die wet gebaseerde bepalingen. Hiermee wordt tevens bereikt dat de publiekrechtelijke lichamen niet met een geheel nieuw begrippenkader worden geconfronteerd, en dus zoveel mogelijk kunnen aansluiten bij het begrippenkader van de BTW. Zo worden de begrippen ondernemer en onderneming, levering van goederen, diensten, recht op aftrek van voorbelasting in deze wet en toelichting gebruikt overeenkomstig de inhoud en bedoeling van de Wet op de omzetbelasting 1968. Indien uitdrukkelijk een andere betekenis is bedoeld, wordt dit in (de toelichting op) deze wet vermeld. Teneinde zeker te stellen dat de begrippen ontleend aan de omzetbelasting dezelfde inhoud hebben in het kader van het BTW-compensatiefonds, bevat artikel 9, vierde lid de bepaling dat de fiscale rechtsgang ook geldt voor procedures in het kader van deze wet. Dit brengt tevens met zich dat in voorkomend geval het Hof van Justitie geroepen kan zijn uitspraak te doen over de betekenis van een begrip in deze wet. Hiermee wordt een naadloze afstemming tussen de BTW en de onderhavige wet bereikt.

*Artikel 2, eerste tot en met het achtste lid*

Het voorgestelde artikel 2 regelt de instelling van het fonds. Voorts wordt



in dit artikel de status, de bronnen van de ontvangsten, de bestemming van de uitgaven en het beheer van het BTW-compensatiefonds geregeld. Het BTW-compensatiefonds is een begrotingsfonds in de zin van de Comptabiliteitswet. De bepalingen van de Comptabiliteitswet zijn als gevolg daarvan ook van toepassing op het BTW-compensatiefonds, behoudens waar in deze wet wordt afgeweken van bepalingen van de Comptabiliteitswet.

Het BTW-compensatiefonds wordt gevoed uit de algemene middelen van het Rijk. Om dit te financieren wordt een structurele korting op het gemeente- en provinciefonds doorgevoerd. Daarnaast wordt er vanuit gegaan dat hogere uitgaven van het fonds een parallel kennen in hogere BTW-ontvangsten door het Rijk, door onder andere een toename van het uitbestedingsgedrag door gemeenten en provincies (hoofdstuk IX-B Financiën). Bij nadere regelgeving kan de verdeling over de beide bronnen worden bepaald. De middelen van het BTW-compensatiefonds zijn uitsluitend bestemd ter bekostiging van lasten uit hoofde van de compensatie van BTW-uitgaven door gemeenten en provincies en de uitgaven ten behoeve van het beheer van het fonds.

In het vijfde lid van artikel 2 wordt bepaald dat het gerealiseerde batig saldo van het BTW-compensatiefonds van een voorafgaand jaar ten gunste van de begroting van het BTW-compensatiefonds van een volgend jaar wordt gebracht. In het zevende lid van artikel 2 wordt bepaald dat een gerealiseerd nadelig saldo van het BTW-compensatiefonds van enig jaar ten laste wordt gebracht van de begroting van het BTW-compensatiefonds van het volgend jaar.

Ter zake van het BTW-compensatiefonds is geen sprake van verplichtingen ten laste van het fonds in juridische zin ten aanzien van derden. In afwijking van de artikelen 4, tweede lid, en 65, tweede lid, onderdeel a, van de Comptabiliteitswet betreffen de begroting en de financiële verantwoording van het BTW-compensatiefonds dan ook alleen de raming respectievelijk de rekening van de ontvangsten en de uitgaven. In het achtste lid van artikel 2 is dit bepaald door aan te geven dat de begroting en de financiële verantwoording van het BTW-compensatiefonds uitsluitend op kasbasis plaatsvinden.

#### *Artikel 2, negende lid*

In het kader van het beheer van het fonds is noodzakelijk te beschikken over de exacte omvang van de verzoeken om bijdragen uit het compensatiefonds. Deze informatie berust bij de Belastingdienst, aangezien de verzoeken om een bijdrage bij de Belastingdienst worden ingediend. Ten einde zeker te stellen dat deze informatie ook kan worden gebruikt ten behoeve van het beheer van het BTW-compensatiefonds wordt voorgesteld het negende lid op te nemen.

#### *Artikel 2, tiende lid*

Gedurende de invoeringstermijn van het BTW-compensatiefonds kunnen regels gesteld worden die er voor zorgen dat gemeenten en provincies recht hebben op een minimumuitkering uit het fonds, ongeacht de hoogte van het verzoek dat zij indienen voor compensatie. Met het hanteren van een minimumuitkering wordt dan beoogd te sterke negatieve budgettaire effecten voor individuele gemeenten en provincies tijdens de invoeringstermijn te voorkomen. Doordat een aantal gemeenten en provincies een hogere uitkering ontvangt dan waar zij in eerste instantie recht op zouden hebben, ontstaat een zekere belasting van het BTW-compensatiefonds. Deze kan binnen het fonds worden opgevangen door middel van een vereveningsfactor, die er toe leidt dat gemeenten en provincies die meer ontvangen dan de minimumuitkering een zeker percentage gekort worden

op hun uitkering ter bekostiging van de minimumuitkering aan andere gemeenten en provincies.

Het hanteren van een dergelijke ondergrens kan er toe leiden dat er een ongelijke behandeling ontstaat tussen gemeenten en provincies die een in de jaren gelijkmatig uitgavenpatroon kennen enerzijds en gemeenten en provincies die een in de tijd sterk wisselend uitgavenpatroon kennen anderzijds. De eerste categorie gemeenten en provincies ontvangt immers vanwege het gelijkmatige uitgavenpatroon geen aanvullende compensatie. De tweede categorie gemeenten en provincies krijgen in het jaar dat zij een laag bedrag aan compensatie verzoeken, aanvullende compensatie uitgekeerd. Om een dergelijke ongelijkheid te ondervangen, wordt in dit lid voorgesteld de mogelijkheid te openen in enig jaar verleende aanvullende compensatie te verrekenen met een hogere bijdrage in een later jaar wanneer deze hoger ligt dan de minimumuitkering waar een gemeente of provincie recht op heeft.

#### *Artikel 2, elfde lid*

Ook de BTW geheven in landen uit de Europese Unie en de EVA-Staten Staten, genoemd in artikel 2, onderdeel b, van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte, komt in beginsel voor compensatie in aanmerking. Deze BTW wordt ook betrokken bij de uitname uit het gemeentefonds en het provinciefonds. Wanneer er sprake is van een toename van de betaling van deze BTW is er geen sprake van extra BTW-ontvangsten voor het Rijk die aan het fonds kunnen worden toegevoegd. Daarom worden eventuele hogere uitgaven binnen het fonds opgevangen door middel van dezelfde vereveningsfactor als hiervoor genoemd.

#### *Artikel 3*

In dit artikel wordt aangegeven wanneer een publiekrechtelijk lichaam recht heeft op een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds. Voorop staat dat het recht op bijdrage slechts verleend kan worden ter financiering van omzetbelasting die is verschuldigd op grond van de nationale wetgeving van de lidstaten van de Europese Unie of een van de EVA-Staten als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel c. Voorts moet het gaan om omzetbelasting op goederen en diensten die het lichaam bezigt anders dan in het kader van zijn onderneming (of – in voorkomende gevallen – ondernemingen), een en ander in de zin van of overeenkomstig de artikelen 7 en 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968.

Omzetbelasting die indirect in de prijzen van goederen en diensten is begrepen (met uitzondering van de BTW bij invoer in zoverre de goederen voor het lichaam zijn bestemd) komt nimmer voor een bijdrage in aanmerking. Een voorbeeld van zulke indirecte omzetbelasting is de omzetbelasting die een voor de BTW vrijgestelde verhuurder niet in aftrek kan brengen, maar die hij wel als kosten in de huur zal doorberekenen aan het lichaam.

Het moet dus gaan om zogenoemde voorbelasting. Dat is in de eerste plaats de omzetbelasting die door een ondernemer aan het lichaam in rekening is gebracht, omdat die ondernemer aan het lichaam leveringen van goederen of diensten verricht of voor het lichaam bestemde goederen heeft ingevoerd. In de tweede plaats wordt als voorbelasting aangemerkt de omzetbelasting die door het lichaam zelf is verschuldigd doordat het lichaam:

- intracommunautaire verwervingen van goederen verricht;
- beschikt over goederen waardoor deze goederen het bedrijfsvermogen van het lichaam verlaten, een en ander in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel g, van de Wet op de omzetbelasting 1968;
- zelf goederen invoert die voor hem zijn bestemd;

- ingevolge de verleggingsregelingen van artikel 12, tweede, derde of vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 de omzetbelasting moet voldoen in plaats van degene die aan het lichaam presteert.

#### *Artikel 4, onderdeel a, en b*

Het gemeenschappelijk kenmerk van de in onderdeel a genoemde bestedingen is dat deze in feite ten goede komen van derden die, als zij de bestedingen zelf zouden hebben gedaan, geen of slechts gedeeltelijk recht hebben op aftrek van voorbelasting, zoals particulieren of ondernemers die geheel of gedeeltelijk vrijgestelde prestaties verrichten in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968. De desbetreffende goederen en diensten zijn dus niet voor het eigen ge- of verbruik van het publiekrechtelijke lichaam bestemd, maar komen als subsidie of gift ten goede van derden die niet volledig of hoofdzakelijk, dit wil zeggen voor ten minste 70%, recht op aftrek van voorbelasting zouden hebben, indien ter zake omzetbelasting aan hen in rekening zou worden gebracht.

Door het uitsluiten van de bijdrage in deze gevallen wordt geanticipeerd op ongewenst gebruik dat van de bijdrage zou kunnen worden gemaakt. Door de uitsluiting wordt namelijk bewerkstelligd dat de drempel voor het publiekrechtelijk lichaam wordt verhoogd om zich, na de introductie van het BTW-compensatiefonds, als een soort intermediair tussen de commerciële leverancier of dienstverrichter en de eindverbruiker op te stellen en daarmee een bijdrage uit dat fonds te claimen. In de praktijk zal de uitsluiting van de bijdrage genoemd in onderdeel a met name betrekking hebben op situaties waarin het lichaam, in plaats van financiële ondersteuning of sociale uitkering, diensten verleent of goederen verstrekt of ter beschikking stelt aan instellingen of particulieren. Ook giften in natura die het lichaam verstrekt, vallen onder de uitsluiting. Het begrip dienst sluit niet volledig aan bij het begrip in de Wet op de omzetbelasting 1968, omdat het kan gaan om prestaties die «om niet», dus zonder vergoeding, geschieden.

Onderdeel b is in de wet opgenomen om maatregelen te kunnen treffen in de vorm van een uitsluiting van de bijdrage met betrekking tot handelingen en werkzaamheden die zowel door publiekrechtelijke lichamen als door BTW-ondernemers worden verricht – zij het niet geheel onder dezelfde juridische voorwaarden – en die tot concurrentievervalsing zouden kunnen leiden door de toekenning van de bijdrage of die om andere redenen een gelijke behandeling vragen. Een voorbeeld daarvan is het verstrekken van wettelijk geregeld openbaar onderwijs dat door de bijdrage in een andere positie zou komen te verkeren dan het bijzonder onderwijs. Gelet op de gelijke behandeling die ook op tal van andere gebieden voor deze sectoren wordt nagestreefd, zal het recht op een bijdrage met betrekking tot de werkzaamheden en handelingen van het lichaam op het terrein van het openbaar onderwijs worden uitgesloten.

#### *Artikel 5*

Dit artikel regelt het tijdstip waarop het recht op bijdrage ontstaat. Daarvoor is voor een praktische regeling gekozen die aansluit bij relevante tijdstippen voor de omzetbelasting. In de gevallen waarin een lichaam goederen of diensten betreft van een belastingplichtige ondernemer geldt het moment waarop de daarvoor verschuldigde omzetbelasting door de leverancier in rekening wordt gebracht als tijdstip waarop het recht op bijdrage ontstaat. In de overige gevallen van artikel 3 – intracommunautaire verwerving, invoer, interne levering en verlegging van de heffing van de omzetbelasting naar de «ontvanger» van de goederen of diensten – is steeds sprake van een verschuldigdheid van omzetbelasting door het

lichaam zelf. In die gevallen vallen het moment van verschuldigdheid van de omzetbelasting door het lichaam en het moment waarop het recht op bijdrage ontstaat voor het lichaam samen.

#### *Artikel 6*

In dit artikel is bepaald dat in de gevallen waarin het bedrag waarop de bijdrage betrekking heeft niet of niet geheel zal worden betaald, dan wel is terugontvangen, de verleende bijdrage alsnog wordt verschuldigd en wel op het tijdstip waarop en voorzover redelijkerwijs moet worden aangenomen dat het bedrag waarop de bijdrage betrekking heeft, niet of niet geheel zal worden betaald dan wel geheel of gedeeltelijk is terugontvangen. Het betreft hier een correctie van de oorspronkelijk verleende bijdrage. Die correctie is gerechtvaardigd omdat in gevallen waarin het lichaam geheel of gedeeltelijk niet betaalt of de vergoeding geheel of gedeeltelijk heeft terugontvangen, dan wel op verzoek een teruggaaf van BTW is verleend ingevolge bijvoorbeeld artikel 30 van de Wet de omzetbelasting ook niet of slechts gedeeltelijk drukt. De oorspronkelijke bijdrage is dus te hoog of zelfs in het geheel niet op zijn plaats. Daarbij komt dat in voorkomende gevallen de ondernemer die de levering of dienst verricht de teveel afgedragen BTW zal terugvragen van de fiscus.

#### *Artikel 7*

Dit artikel regelt in het eerste lid dat de bestemming van de goederen of diensten voor de publiekrechtelijke taak op het moment waarop de omzetbelasting in rekening wordt gebracht aan, of verschuldigd wordt door het publiekrechtelijk lichaam bepalend is of er recht is op bijdrage ingevolge artikel 3 van de wet. Het tweede lid bepaalt dat het gebruik doorslaggevend is voor de omvang van het recht op bijdrage. Indien namelijk op het tijdstip dat het lichaam de goederen en diensten gaat bezigen blijkt dat de bestemming als bedoeld in het eerste lid afwijkt van het feitelijk gebruik omdat de goederen of diensten in mindere mate buiten het kader van de onderneming worden gebezigd dan bij de aanschaf redelijkerwijs bekend was – en waardoor er teveel bijdrage is aangevraagd en verleend –, wordt de teveel genoten bijdrage op dat tijdstip alsnog verschuldigd. Blijkt daarentegen dat de goederen of diensten juist meer worden gebezigd buiten het kader van de onderneming dan kan het lichaam alsnog schriftelijk een aanvullende bijdrage verzoeken. Het feitelijk gebruik van de goederen of diensten is dus uiteindelijk doorslaggevend voor de bepaling van de hoogte van het recht op bijdrage.

#### *Artikel 8*

In artikel 7 is geregeld dat uiteindelijk het feitelijke gebruik van de goederen en diensten doorslaggevend is voor het recht op bijdrage. Dat gebruik kan volgtijdig of gelijktijdig van gemengde aard zijn. Zo kunnen de goederen of diensten mede in het kader van de onderneming van het lichaam worden gebruikt. Daarom moet worden geregeld hoe de omvang van de bijdrage moet worden bepaald. Ook moet worden geregeld wanneer en op welke wijze de oorspronkelijke bijdrage ter zake van de omzetbelasting die aan duurzame goederen is toe te rekenen (de goederen waarop ondernemers voor de winstbelastingen plegen af te schrijven), gedurende het gebruik geheel of gedeeltelijk vervalt en daarmee verschuldigd wordt, indien de goederen (mede) voor ondernemersdoeleinden worden gebruikt of wanneer zij worden afgestoten. Het voorgestelde artikel 8 voorziet in de mogelijkheid terzake bij ministeriële regeling bepalingen vast te stellen, die voornamelijk technisch van aard zullen zijn. Deze regelingen zullen voor zover mogelijk

aansluiten bij de regelingen die in vergelijkbare situaties voor de bepaling van het recht op aftrek van omzetbelasting gelden.

#### *Artikel 9, algemeen en eerste lid*

Artikel 9, eerste lid, in samenhang met artikel 1, eerste lid, onderdeel b, bepaalt dat de inspecteur bevoegd voor de omzetbelasting ook bevoegd is voor de uitvoering van deze wet. Tevens bevat dit artikel een aantal voorschriften omtrent de afwikkeling van verzoeken om bijdragen. Uit een oogpunt van eenvoud en efficiency is ervoor gekozen een nauwe relatie te leggen met het systeem van heffing van omzetbelasting zoals dat is vastgelegd in de Algemene wet inzake rijksbelastingen, mede omdat het ook de Belastingdienst is die met de uitvoering van het BTW-compensatiefonds zal worden belast. De procedure en de in acht te nemen formaliteiten zijn daarbij zo eenvoudig mogelijk gehouden in verband met het bijzondere financieringskarakter van de wet.

De keuze voor de Belastingdienst als uitvoerend orgaan en de keuze voor een formaliteitenstelsel dat nauw aansluit bij het formaliteitenstelsel zoals dat geldt voor de omzetbelasting is naast praktische overwegingen ook gebaseerd op inhoudelijke gronden. Het BTW-compensatiefonds situeert zich in beginsel volledig buiten de toepassing van de omzetbelasting. Er is daarbij echter sprake van de twee kanten van eenzelfde medaille. Behoort immers een activiteit van een gemeente of provincie tot haar activiteiten als BTW-ondernemer (toepassingsgebied omzetbelasting), dan sluit dit het recht op bijdrage uit. Bestaat daarentegen recht op bijdrage dan is er per definitie niet sprake van een handelen als BTW-ondernemer. Een beoordeling van een handelen van een gemeente of provincie op het punt van de bijdrage leidt daarmee haast onvermijdelijk tot een beoordeling van dit handelen vanuit omzetbelastingtechnisch oogpunt. Voor de toepassing van beide stelsels en de beoordeling van de bijdragen is het, ter vermijding van niet met elkaar overeenstemming zijnde conclusies, de bedoeling het primaat te leggen bij de uitkomst in het kader van de heffing van de omzetbelasting. Dit wordt o.a. bereikt door de bepaling dat hetgeen voor de omzetbelasting onherroepelijk komt vast te staan ook geldt voor de bijdrage (zesde lid) alsmede door de bepaling dat de rechtsgang voor de omzetbelasting ook geldt voor procedures inzake de bijdrage (zevende lid). Het uitgangspunt van dit primaat voor de omzetbelastingtechnische beoordeling betekent dat wanneer bij een beoordeling in het kader van de omzetbelasting blijkt dat een verzoek om bijdrage in het licht van de beoordeling in het kader van de omzetbelasting anders had moeten worden gekwalificeerd, de inspecteur hiertoe alsnog zal overgaan. In dat geval zal de bijdrage derhalve worden aangepast. Te allen tijde zal aldus het of/of karakter van een handelen van de gemeente of provincie tot uitdrukking moeten komen. Nu de Belastingdienst toch al de gemeenten en provincies voor de omzetbelasting heeft geregistreerd en deze ook controleert is het voor alle betrokkenen praktisch en efficiënt indien de afwikkeling van de omzetbelasting en die van de bijdragen door dezelfde instantie geschiedt. In de praktijk zal de controle op de juiste toepassing van de bepalingen voor de omzetbelasting en voor de bijdragen veelal in één handeling kunnen geschieden.

#### *Artikel 9, tweede lid*

Ingevolge artikel 9, tweede lid, in samenhang met artikel 1, eerste lid, onderdeel f, dient het publiekrechtelijk lichaam voor het einde van de kalendermaand volgend op de kalendermaand waarin het recht op bijdrage is ontstaan, dan wel een eerder verstrekte bijdrage geheel of gedeeltelijk verschuldigd is geworden, daarvan opgave te doen. Omwille van de behoefte uit beheersoogpunt van het fonds en uniforme toepassing geldt de periode van een maand in alle gevallen. Voor de afdoening

van de opgaven door de inspecteur geldt de in afdeling 4.1.3 van de Algemene wet bestuursrecht opgenomen redelijke termijn. Ingeval de opgave een hoger bedrag aan bijdrage bevat dan aan voorschotten over de inmid- dels tijdvakken in het kalenderjaar is uitgekeerd en de inspecteur geen reden heeft bij beschikking af te wijken van de opgave wordt het meer- dere uitbetaald. Indien binnen het kalenderjaar blijkt dat opgaven met betrekking tot een tijdvak in dat jaar zijn gedaan op grond waarvan voor een onjuist bedrag bijdrage is verstrekt, kan de inspecteur eveneens bij beschikking afwijken van die opgaven. Bij controle van een opgave over een tijdvak in dat jaar kan bij voorbeeld blijken dat in eerdere opgaven waarvoor bijdrage is verstrekt met betrekking tot dat jaar, een onjuist bedrag aan bijdrage is opgenomen. Het verschil wordt uitbetaald, terug- gevorderd, dan wel verrekend met omzetbelasting waarop het lichaam recht heeft dan wel dat het verschuldigd is op de voet van de Wet op de omzetbelasting 1964.

#### *Artikel 9, derde lid*

Na afloop van het kalenderjaar stelt de inspecteur bij beschikking de bijdrage vast waarop het publiekrechtelijk lichaam recht heeft op de voet van de bepalingen van de wet. Daarbij spelen, naast de verzoeken om bijdrage vervat in de opgaven, de in de loop van het verstreken jaar verstrekte voorschotten en de eventueel in aanvulling daarop verstrekte bijdrage, mede een rol de (definitieve) vereveningsfactoren als bedoeld in artikel 2, tiende en elfde lid. Het verschil met de door het publiekrechtelijk lichaam reeds ontvangen bijdrage met betrekking tot dat kalenderjaar en de vastgestelde bijdrage wordt uitbetaald, teruggevorderd dan wel verre- kend met omzetbelasting waarop het lichaam recht heeft dan wel dat het verschuldigd is op de voet van de Wet op de omzetbelasting 1964. Ingeval het lichaam bijdrage heeft ontvangen op grond van het bepaalde in artikel 2, tiende lid, wordt dit bedrag niet teruggevorderd of verrekend maar eventueel later verevend voorzover de bijdrage in een of meer van de op het kalenderjaar volgende kalenderjaren de minimale hoogte van de bijdrage in die jaren te boven gaat.

#### *Artikel 9, vierde lid*

Het vierde lid geeft de inspecteur de mogelijkheid om de met betrekking tot een kalenderjaar verstrekt bijdrage te corrigeren indien blijkt dat voor een hoger of lager bedrag bijdrage is verstrekt dan waarop het lichaam op de voet van de wet recht heeft. De inspecteur stelt dan bij beschikking de bijdrage over het desbetreffende kalenderjaar vast. Het verschil tussen de nader vastgestelde bijdrage en de over het kalenderjaar verstrekte bijdrage wordt uitbetaald, teruggevorderd of verrekend met omzetbelas- ting. In verband met de naheffingstermijn voor de omzetbelasting van vijf jaren, geldt de mogelijkheid van correctie in het kader van deze wet ook voor een periode van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarop de correctie betrekking heeft.

#### *Artikel 9, vijfde lid*

Het vijfde lid bepaalt dat bij een beschikking, als bedoeld in het vierde lid, rente wordt berekend. Veelal zal een latere correctie van de bijdrage tevens verband houden met een correctie in de omzetbelasting gezien de samenhang tussen beide. Bij een naheffingsaanslag in de omzetbelasting wordt heffingsrente vergoed of in rekening gebracht. Teneinde deze met elkaar samenhangende correcties ook vanuit renteogpunt gelijk en daarmee neutraal te behandelen teneinde te voorkomen dat een publiek- rechtelijk lichaam voordeel dan wel nadeel ondervindt, wordt voorgesteld het systeem van heffingsrente voor de omzetbelasting, zoals opgenomen

in hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, van overeenkomstige toepassing te doen zijn voor de bijdrage. Op het punt van de termijn van de renteberekening wordt voorgesteld in alle gevallen de termijn in te doen gaan op de eerste dag van het kalenderjaar volgend op het kalenderjaar waarop de correctie betrekking heeft.

*Artikel 9, zesde lid*

Met deze bepaling wordt uitdrukking gegeven aan het feit dat de beoordeling van de handelingen van het publiekrechtelijk lichaam voor de omzetbelasting en voor de toepassing van deze wet op dezelfde wijze en volgens dezelfde op elkaar afgestemde maatstaven dient te geschieden en dat daarbij het primaat ligt op de beoordeling vanuit de van toepassing zijnde regels voor de omzetbelasting. Onder onherroepelijk komt vast te staan is mede te begrijpen de situatie dat voor de omzetbelasting niet in bezwaar is gegaan. Voorkomen moet immers worden dat bij een procedure inzake de bijdrage de rechter tot het oordeel zou komen dat bij voorbeeld te weinig bijdrage is verstrekt terwijl dat bedrag inmiddels als vooraf trek in de omzetbelasting is teruggegeven en de inspecteur dit laatste bedrag niet kan naheffen.

*Artikel 9, zevende lid*

Het zevende lid bepaalt dat dezelfde regels voor bezwaar en beroep gelden ten aanzien van beslissingen van de inspecteur genomen op de voet van het tweede, het derde en het vierde lid als die welke gelden voor bezwaar en beroep voor de omzetbelasting. Deze rechtsgang is van toepassing op beslissingen van de inspecteur waarbij deze afwijkt van de opgave, waarbij hij na afloop van het kalenderjaar de bijdrage over dat jaar vaststelt en die waarbij de inspecteur de bijdrage over een eerder kalenderjaar corrigeert omdat daarvoor voor een hoger of lager bedrag bijdrage is verstrekt dan waarop op grond van deze wet recht bestaat. Deze regels zijn eveneens van toepassing op beschikkingen inzake rente.

*Artikel 9, achtste lid*

Het zevende lid strekt ertoe een aantal bepalingen van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, waar deze betrekking hebben op informatie- en administratieverplichtingen, ook van toepassing te doen zijn in het kader van de onderhavige bijdragen. De Belastingdienst beschikt over bepaalde bevoegdheden in het kader van de heffing van omzetbelasting. In het licht van de samenhang tussen de omzetbelasting en de bijdragen is het opportuun dat de Belastingdienst in het kader van de uitvoering van deze wet over dezelfde bevoegdheden beschikt als die welke gelden voor de omzetbelasting. Artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is eveneens van overeenkomstige toepassing verklaard teneinde ook op het punt van geheimhouding inzake de bijdrage met hetzelfde regime te werken als geldt voor de omzetbelasting. Hetzelfde geldt voor de van overeenkomstige toepassing verklaring van artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting.

*Artikel 9, negende lid*

Nu enerzijds met deze wet een geheel nieuw terrein wordt betreden en anderzijds er de noodzaak is nauwe aansluiting te zoeken met het bestaande systeem van heffing van omzetbelasting, is het wenselijk de mogelijkheid te hebben bij ministeriële regeling uitvoeringskwesaties te kunnen regelen en praktische regelingen te kunnen treffen die een soepele afstemming tussen beide systemen bewerkstelligen. Een mogelijkheid hierbij is bij voorbeeld te bepalen dat de verzoeken om bijdragen

(de opgaven), vanuit een oogpunt van efficiency, worden toegezonden aan een centraal adres.

#### *Artikel 10*

Aan het tweede lid van artikel 229b van de Gemeentewet wordt een onderdeel b) toegevoegd. Door uitdrukkelijk te bepalen dat de omzetbelasting die ingevolge de Wet op het BTW-compensatiefonds recht geeft op een bijdrage uit het fonds tot de lasten moet worden gerekend, wordt voorkomen dat bij de rechten als bedoeld in het eerste lid van dit artikel, eerder sprake is van kostendekkende tarieven. Bij de kostendekkenheidsberekening mogen gemeenten, evenals vóór introductie van de Wet op het BTW-compensatiefonds, de omzetbelasting als last in aanmerking nemen.

#### *Artikel 11*

Aan het tweede lid van artikel 225 van de Provinciewet wordt een onderdeel b) toegevoegd. Door uitdrukkelijk te bepalen dat de omzetbelasting die ingevolge de Wet op het BTW-compensatiefonds recht geeft op een bijdrage uit het fonds tot de lasten moet worden gerekend, wordt voorkomen dat bij de rechten als bedoeld in het eerste lid van dit artikel, eerder sprake is van kostendekkende tarieven. Bij de kostendekkenheidsberekening mogen provincies, evenals vóór introductie van de Wet op het BTW-compensatiefonds, de omzetbelasting als last in aanmerking nemen.

#### *Artikel 12*

Het tweede lid van artikel 15.33 van de Wet milieubeheer wordt vernummerd tot lid drie en een nieuw tweede lid is toegevoegd. Door uitdrukkelijk te bepalen dat de omzetbelasting die ingevolge de Wet op het BTW-compensatiefonds recht geeft op een bijdrage uit het fonds tot de kosten moet worden gerekend, wordt voorkomen dat bij de heffing als bedoeld in het eerste lid van dit artikel – de afvalstoffenbelasting –, eerder sprake is van kostendekkende tarieven. Bij de kostendekkenheidsberekening mogen gemeenten, evenals vóór introductie van de Wet op het BTW-compensatiefonds, de omzetbelasting als kosten in aanmerking nemen.

De Minister van Financiën,  
G. Zalm