

Vergaderjaar 1999–2000

27 222

Indirecte belastingen

Nr. 1

BRIEF VAN STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 14 juni 2000

Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2000 is door de Tweede Kamer een aantal onderwerpen op het terrein van de indirecte belastingen aan de orde gesteld. De minister van Financiën en mijn ambtsvoorganger hebben toen een toelichtende notitie over een aantal aspecten van de indirecte belastingen in het vooruitzicht gesteld.

Het zou daarbij moeten gaan over een aantal onderwerpen met betrekking tot de BTW en de accijnzen waarvoor de laatste jaren in en door de Kamer en door branche-organisaties aandacht is gevraagd en wel voorzover Nederland daarvoor in het licht van de Europese regelgeving nog nationale beleidsruimte heeft.

Bij de uitwerking van deze toezegging bleek dat het meenemen van de desbetreffende accijns-onderwerpen in een notitie op dit moment niet mogelijk is. Met betrekking tot de aan het volksgezondheidsbeleid gerelateerde accijns-onderwerpen, te weten de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken en de accijns op alcoholhoudende dranken alsmede de accijns op sigaretten en shag is binnen het Kabinet overleg gaande. Het gaat daarbij onder meer om de effectiviteit van maatregelen en om de prijsverhouding met de ons omringende landen in verband met grenseffecten. Met het oog op de grensproblematiek vindt tevens overleg plaats met de Benelux-partners en Duitsland.

Daarom spitst de notitie die ik u hierbij aanbied zich toe op een aantal BTW-onderwerpen. Over de genoemde accijns-onderwerpen zal ik de Kamer informeren als het genoemde overleg is afgerond en het Kabinet een beslissing heeft genomen.

Gelet op de toezegging beoog ik in de notitie een, argumenten opsommende, toelichting te geven op een aantal onderwerpen die recent in de belangstelling zijn komen te staan. Daarbij zijn voor mij relevant de wensen en signalen die vanuit de politiek en de maatschappij – sectoren en branches – zijn opgekomen.

In deze notitie wordt – daar is naar gevraagd – uitgegaan van de mogelijkheden die de huidige (tarief)bepalingen van de zogenoemde Zesde

BTW-richtlijn bieden. Na de recente succesvolle – maar wel moeizame en tijdvergende – besprekingen in EU-verband over de (experimentele) toepassing van het verlaagde BTW-tarief op arbeidsintensieve diensten, zal er bij de lidstaten weinig animo zijn op korte termijn weer BTW-tariefkwesties op de agenda te zetten. Mij zijn overigens ook geen plannen of initiatieven van de EU-Commissie bekend tot wijziging van de (facultatieve) toepassing en van de reikwijdte van het verlaagde BTW-tarief c.q. tot beperking of uitbreiding van de categorieën waarop het verlaagde BTW-tarief mag worden toegepast. Wat betreft de BTW geeft de Commissie meer prioriteit aan vereenvoudiging, modernisering, uniformering van de bestaande uitvoeringsbepalingen en aan het fraudebeleid. In dit verband valt in Brussel ook te beluisteren dat de Commissie wel een meer uniforme uitleg zou willen nastreven van de categorieën waarop het verlaagde BTW-tarief mag worden toegepast. Een al te extensieve interpretatie door een lidstaat van een categorie kan leiden tot ongewenste verschillen en concurrentievervalsingen en tot ongewenste reacties in andere lidstaten.

Ik ga in dit kader niet in op allerlei afbakenings- en toepassingsvraagstukken die zich voortdurend – onder meer door technologische ontwikkelingen – in de uitvoering van de wetgeving en de toepassing op het terrein van het verlaagde BTW-tarief kunnen voordoen. Daarbij gaat het veeleer om het in het kader van uitvoering van bestaande wetgeving te voeren interpretatieve beleid (van reeds benutte mogelijkheden tot toepassing van het verlaagde BTW-tarief). Zo zal ik bijvoorbeeld bij de voorbereiding van het Belastingplan 2001 voorstellen doen om literaire lezingen te brengen onder de reikwijdte van de bestaande toepassing van het verlaagde BTW-tarief op het verlenen van toegang tot allerlei podiumkunsten. Ook zal ik daarbij een voorstel doen een interpretatievraagstuk in de sfeer van de bestaande toepassing van het verlaagde BTW-tarief op landbouw-inputprestaties – i.c. op het gebied van kunstmatige inseminatie – op te lossen. In beide gevallen zijn de budgettaire effecten verwaarloosbaar. Verder stip ik in deze notitie een oplossingsrichting aan voor de problematiek rondom kringloopwinkels, die overigens nog verdere uitwerking behoeft.

Deze notitie spitst zich dus toe op het al dan niet toepassen van het verlaagde BTW-tarief op prestaties waarop thans in Nederland het algemene BTW-tarief van toepassing is, maar waarvoor Brussel toestaat deze onder het verlaagde BTW-tarief te brengen.

Ik meen dat met de uitgebreide onderwerpenbeschrijving in de notitie recht wordt gedaan aan de door de Kamer geuite wensen en dat hierdoor een discussie op hoofdlijnen over alle in dat kader naar voren gebrachte onderwerpen mogelijk is. Voorzover in de toekomst nieuwe ontwikkelingen aandacht vragen is er altijd de gelegenheid deze nader in ogen-schouw te nemen.

In de notitie wordt per onderwerp een aantal met een eventuele overbrenging naar het verlaagde BTW-tarief samenhangende aspecten beschreven. Daarbij blijkt dat slechts in enkele gevallen sprake zou zijn van (grensoverschrijdende) concurrentievervalsing of bezwaren uit het oogpunt van uitvoerbaarheid. Op zich is dat niet verwonderlijk: bij de EU-besprekingen onder Nederlands voorzitterschap over de in 1992 totstandgekomen harmonisatie van de BTW-tarieven en het vaststellen van de lijst met categorieën waarop de lidstaten facultatief een verlaagd BTW-tarief mogen toepassen (de zogenoemde BTW-tariefriichtlijn), is met deze aspecten rekening gehouden.

Evenwel blijkt ook dat er – afgezien van een ruimere toepassing van het verlaagde tarief op medische hulpmiddelen waaraan ik in de notitie aandacht besteed – op zich geen dwingende redenen zijn om bepaalde prestaties naar het verlaagde BTW-tarief over te brengen waar dat in Nederland nog niet het geval is, maar waarvoor dat van Brussel wel mag.

Dat het van Brussel mag, kan geen zelfstandig argument zijn om tot een BTW-tariefverlaging over te gaan. Naast het belangrijke budgettaire aspect – zo'n verlaging kost middelen die ook voor andere doeleinden zouden kunnen worden ingezet – is ook van belang in hoeverre onder meer vanuit een oogpunt van maatschappelijke aanvaardbaarheid het onder het verlaagde BTW-tarief brengen van een bepaalde prestatie gerechtvaardigd of noodzakelijk is. Van belang kan daarbij zijn of en in welke mate een verschil in tariefindeling afbakeningsproblemen of misbruik met zich brengt.

De in het kader van de Belastingherziening 2001 voorziene verhoging van het algemene BTW-tarief met 1,5% tot 19% met ingang van 2001 vergroot het verschil met het verlaagde BTW-tarief van 6%. Dat is naar mijn mening echter geen reden om prestaties waarvoor het algemene BTW-tarief geldt maar waarop het verlaagde BTW-tarief mag worden toegepast, over te hevelen naar het verlaagde BTW-tarief; het is in dit verband ook geen argument om het verlaagde BTW-tarief met 1,5% te verhogen om het verschil gelijk te houden. Het is bij een tweetariefstelsel zoals Nederland thans kent, ook niet goed verdedigbaar het verlaagde tarief te verhogen en daarmee ook eerste levensbehoeften duurder te maken als dat zou gebeuren om een BTW-verlaging voor (nu nog) in het algemene tarief ingedeelde uitgaven budgettair mogelijk te maken.

Daarnaast is tevens de totstandkoming van de BTW-tariefriichtlijn in 1992 van belang. Toen is voor het eerst – in het kader van de totstandkoming van de interne markt en de afschaffing van de fiscale grenzen – een zekere harmonisatie van de BTW-tarieven in de EU gerealiseerd, met als uitgangspunt dat toepassing van het algemene BTW-tarief de regel is en toepassing van het verlaagde BTW-tarief de uitzondering. Het resultaat daarvan is toen zowel door het Kabinet als de Kamer – uitgezonderd de gevolgen voor de schoen- en kledingherstelling – redelijk bevredigend geacht. Enerzijds vanwege het facultatieve karakter van de toepassing en de reikwijdte van het verlaagde BTW-tarief, anderzijds omdat deze reikwijdte in grote lijnen aansluit bij hetgeen in Nederland praktijk was. Ook daarom zou een wijziging in de tariefstelling pas moeten plaatsvinden nadat de noodzaak daartoe duidelijk is aangetoond. Een afweging die tevens moet worden gemaakt is in hoeverre een tariefverlaging zal leiden tot een daling van de consumentenprijzen.

Tenslotte spelen ook budgettaire effecten bij de beoordeling van de diverse opties een rol. In dit verband wijs ik er nadrukkelijk op dat het kabinet in het spoor van het regeerakkoord een verhoging van de indirecte belastingen nastreeft ten gunste van een verlaging van de lastendruk op arbeid. Dit beleid – zoals dat ook is uitgewerkt in het nieuwe belastingstelsel en ook in de regeerakkoordafspraken over een eventuele verdere verhoging van het algemene BTW-tarief als internationale ontwikkelingen daartoe ruimte bieden – kan niet zonder dat dat noodzakelijk is, worden doorkruist door (partiële) verlagingen in de sfeer van de indirecte belastingen. Daarom bespreek ik in de notitie de mogelijkheden voor een ruimere toepassing van het verlaagde BTW-tarief, maar doe ik geen voorstellen voor een principiële ruimere toepassing ervan. Dat past niet in de algemene beleidsdoelstelling. Daarbij geldt tevens dat elke maatregel in die sfeer moet passen in het kader van een algemene budgettaire prioriteitenstelling met betrekking tot het fiscale beleid en het uitgavenbeleid. Het inzetten van budgettaire middelen voor een

BTW-tariefverlaging van de beschreven posten is daarbij minder opportuun. Daarbij wijs ik er ook op dat, in lijn met het regeerakkoord, bij verdergaande lastenverlichting verlaging van directe belastingen in het algemeen prioriteit heeft.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. Bos

1. Inleiding

In deze notitie wordt ingegaan op een aantal BTW-tariefonderwerpen waarbij met name de mogelijkheid van de toepassing van het verlaagde BTW-tarief aan de orde is. Deze notitie beoogt niet een uitvoerige beschouwing te wijden aan de beginselen en de werking van de omzetbelasting, maar ik wil hiermee een toelichting geven op een aantal tariefonderwerpen die in de belangstelling staan. Daarbij zijn voor mij relevant de wensen en signalen die vanuit de politiek en de maatschappij – sectoren en branches – zijn opgekomen. In het recente verleden heeft mijn voorganger de Tweede Kamer vele malen geïnformeerd over de toepassing van de BTW-tarieven¹. Het ging daarbij niet alleen over de toepassing van het verlaagde BTW-tarief op arbeidsintensieve diensten. Ook toepassing van het verlaagde BTW-tarief op andere prestaties is daarbij aan de orde gekomen, waarbij ook is ingegaan op algemene aspecten ter zake van de BTW-heffing en de toepassing van de BTW-tarieven.

Gelet op het karakter van deze notitie worden deze algemene aspecten – voorzover in dit kader relevant – hierbij nog eens kort samengevat:

- De Nederlandse wetgeving inzake de omzetbelasting is gebaseerd op dwingende EU-regelgeving, waarbij met name de zogenoemde Zesde BTW-richtlijn² (hierna: de richtlijn) van belang is. Ook met betrekking tot de hoogte van de BTW-tarieven en het toepassingsgebied van het verlaagde BTW-tarief zijn de EU-lidstaten gebonden aan tariefbepalingen van de richtlijn; de lidstaten moeten één algemeen tarief van ten minste 15% toepassen en mogen één of twee verlaagde tarieven toepassen van ten minste 5%. De tariefbepalingen in de richtlijn zijn vastgesteld teneinde de werking van de interne markt te verbeteren. Op de bij deze richtlijn behorende facultatieve lijst (Bijlage H behorende bij de richtlijn, hierna: Bijlage H/RI.6) zijn de aan de lidstaten toegestane mogelijkheden voor toepassing van het verlaagde BTW-tarief limitatief vermeld. Bijlage H/RI.6 is als bijlage I bij deze notitie gevoegd. De lidstaten mogen een verlaagd tarief alleen toepassen op de in Bijlage H/RI.6 genoemde categorieën prestaties, ze zijn daar evenwel niet toe verplicht.
- Toepassing van het algemene BTW-tarief is de regel; toepassing van het verlaagde BTW-tarief is de uitzondering daarop. Relevant bij de beoordeling van het overbrengen van bepaalde prestaties van het algemene naar het verlaagde BTW-tarief, ook ter bevordering van niet-fiscale doelstellingen, is de verenigbaarheid van die verlagingen met de fiscale systematiek en de mate waarin deze vanuit het desbetreffende beleidsveld gezien doeltreffend zijn (beleidseffectiviteit). Daarnaast dient ook te worden meegewogen of de kosten in een redelijke verhouding staan tot het nagestreefde belang (kosteneffectiviteit). Tevens moet bij zulke maatregelen uiteraard niet alleen met het Europese kader rekening worden gehouden maar ook met de budgettaire aspecten.
- Toepassing van het verlaagde BTW-tarief heeft alleen effect voorzover prestaties worden verricht aan particulieren, vrijgestelde ondernemers (zoals banken en ziekenhuizen) of niet-BTW-plichtige afnemers (zoals provincies en gemeenten). In de BTW-plichtige bedrijfskolom heeft een BTW-verlaging geen effect (op de kostprijs) omdat de in rekening gebrachte BTW voor de afnemer aftrekbaar is.
- In verband met het objectieve karakter van de BTW-systematiek (de heffing grijpt aan bij belastbare handelingen en niet primair bij personen) dient een BTW-tariefverlaging voorts te zijn gekoppeld aan concreet omschreven categorieën goederen en diensten. Het is niet toegestaan bij de BTW-tarief-toepassing een onderscheid te maken tussen objectief en fysiek niet van elkaar verschillende goederen. Dat

¹ Zie o.a. Kamerstukken II 1994/95, 24 323, nr. 1(h), Notitie inzake toepassing van het verlaagde BTW-tarief op milieuvriendelijke en energiebesparende goederen en diensten en op arbeidsintensieve diensten, Kamerstukken II 1994/95, 23 900 IXB, nr. 18, Brief van de Staatssecretaris van Financiën d.d. 23 mei 1995 betreffende verlaagde BTW-tarief arbeidsintensieve diensten en Brief aan de Voorzitter van de vaste Commissie voor Financiën uit de Tweede Kamer der Staten-Generaal d.d. 5 maart 1999, WV98/25 M, betreffende de (sociale) advocatuur, abonnee-TV en de elektronische snelweg.

² Richtlijn nr. 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145), zoals deze laatstelijk is gewijzigd bij richtlijn nr. 2000/17/EG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 30 maart 2000 (PbEG L 84).

zou in strijd komen met het neutraliteitsbeginsel van de BTW en de richtlijnbevestigingen dienaangaande. Zo is het ook niet toegestaan verschillende tarieven toe te passen op ingevoerde goederen enerzijds en binnenlands geproduceerde goederen anderzijds. Bij de toepassing van het verlaagde BTW-tarief moet voorts worden voorkomen dat de BTW een instrument wordt dat binnen een lidstaat leidt tot discriminatie tussen personen aan wie eenzelfde goed of eenzelfde dienst wordt geleverd: het kan in Brussel op bezwaren stuiten wanneer bij de toepassing van het verlaagde BTW-tarief voor eenzelfde goed of dienst onderscheid wordt gemaakt naar de afnemer van het goed of de dienst. Ook het maken van een onderscheid in de tariefstelling naar regio's binnen een lidstaat roept in dit verband bezwaren op.

- De afbakening van de prestaties waarvoor de BTW-verlaging is bedoeld, is belangrijk maar niet altijd eenvoudig. De juistheid van de tarief-toepassing dient ook in de praktijk controleerbaar te zijn. Bovendien spelen bij elke BTW-verlaging voor een concrete prestatie veelal de aspecten van precedentwerking/uitwaaiingseffecten en het daaruit voortvloeiende grotere negatieve budgettaire beslag een rol.

Onbesproken in deze notitie blijft de door de richtlijn toegestane mogelijkheid – Bijlage H/RI.6 heeft een facultatief karakter – om prestaties waarop thans het verlaagde BTW-tarief van toepassing is, onder het algemene BTW-tarief te brengen.

Omdat deze notitie zich toespitst op de mogelijkheden die de huidige tariefbepalingen van de richtlijn bieden, zal niet worden ingegaan op naar voren gebrachte wensen tot toepassing van het verlaagde BTW-tarief die de richtlijn niet toestaat voor bijvoorbeeld CD's en CD-rom's en de diensten door (sociale) advocaten. Evenmin ga ik in op de BTW-heffing op via Internet bestelde goederen en diensten, omdat het daarbij niet gaat om de toepassing van het algemene of het verlaagde BTW-tarief. Hierbij merk ik wel op dat in EU-verband wordt gewerkt aan een regeling die moet bereiken dat voor de handel via Internet EU-ondernemers en ondernemers uit derde landen op dezelfde wijze in de heffing worden betrokken, en dat dat ook geldt voor goederen en diensten die via Internet worden afgenomen en die welke op de traditionele wijze worden afgenomen. Ook binnen de OESO wordt aan deze aspecten aandacht geschonken. Zoals gezegd staat de richtlijn niet toe dat bij de tarief-toepassing een onderscheid wordt gemaakt tussen naar hun aard gelijke producten. Dat zou leiden tot discriminatie. Zo kan er geen onderscheid worden gemaakt op basis van de aard en omstandigheden van de productiewijze van een goed (kapitaal- of arbeidsintensief; al dan niet gebruikmakend van gerecyclede grondstoffen). Er is wel voor gepleit het BTW-instrument te gebruiken voor de stimulering van de recyclingindustrie. De richtlijn staat dit dus niet toe. Het is niet mogelijk het verlaagde BTW-tarief toe te passen op bijvoorbeeld met gerecycled papier vervaardigde boeken, terwijl het algemene BTW-tarief geldt voor niet op dergelijke wijze samengestelde boeken.

Zoals bekend heeft de EU-Commissie enkele jaren geleden op grond van het discriminatie-aspect niet ingestemd met het Nederlandse voornemen een BTW-tariefonderscheid te maken tussen milieuvriendelijk opgewekte stroom – groene stroom – en conventionele stroom. Dit aspect is ook een belangrijke belemmering voor het introduceren van een BTW-tariefonderscheid tussen biologisch geteelde goederen en niet biologisch geteelde goederen. Ik verwijs op dit punt naar twee moties¹ die door de Tweede Kamer zijn aanvaard en waarin gevraagd wordt om het introduceren van respectievelijk een verlaagd BTW-tarief voor biologisch geproduceerde niet-levensmiddelen en een BTW-nultarief voor biologisch geteelde voedingsmiddelen. De richtlijn staat een nultarief voor biologisch geteelde voedingsmiddelen niet toe. Een verzoek aan de Commissie om dergelijke mogelijkheden in de Europese regelgeving te introduceren is gelet op het

¹ Motie van het Tweede Kamerlid Van der Vlies; vergaderjaar 1997, 25 600 XIV, nr. 46, en motie van het Tweede Kamerlid Van Dijke c.s. 1999, 26 800, nr. 25.

standpunt van de Commissie slechts kansrijk indien de andere lidstaten bereid zijn zo'n verzoek te ondersteunen. Aan andere lidstaten is daarom inmiddels gevraagd welke standpunten ze terzake innemen en of ze bereid zijn Nederland te steunen, indien wordt besloten de Commissie te vragen het initiatief voor regelgeving te nemen en samen met de lidstaten de mogelijkheden te onderzoeken voor een nultarief op biologische voedingsmiddelen. Bij gelegenheid zal ik de Kamer informeren over de antwoorden van de lidstaten en over de ontwikkelingen in dit dossier. In dit verband kan nog vermeld worden dat in het verleden de suggestie is gedaan om met gebruik van bepaalde «keuren» – bijvoorbeeld een milieu-keur of een zogenoemd bio-keur – (ook voor de BTW-tariefindeling) onderscheid tussen goederen te maken. Naast vorengenoemde belemmeringen is hierbij onder meer ook het vraagstuk aan de orde van verenigbaarheid daarvan met het algemene kader van de wereldwijde handelspolitieke afspraken in GATT/WTO-verband¹.

2. Toepassing van het verlaagde BTW-tarief

Nederland maakt bij de toepassing van het verlaagde BTW-tarief een ruim gebruik van de facultatieve lijst van Bijlage H/RI.6².

Deze lijst laat de lidstaten vrij in de toepassing van het verlaagde BTW-tarief onderscheid te maken binnen één categorie van de in Bijlage H/RI.6 genoemde prestaties; zo past bijvoorbeeld Portugal in categorie 1 (levensmiddelen) van Bijlage H/RI.6 drie tarieven toe: verlaagde tarieven van 5% en 12% en een algemeen tarief van 17%. Nederland mocht – ook na de totstandkoming van de zogenoemde BTW-tariefrichtlijn³ in 1992 – het algemene BTW-tarief toepassen op bijvoorbeeld condooms⁴ en attractieparken, terwijl op andere prestaties genoemd in de desbetreffende categorieën van Bijlage H/RI.6 (categorie 3, farmaceutische producten e.d., respectievelijk categorie 7, culturele prestaties) het verlaagde BTW-tarief van toepassing was. Inmiddels zijn condooms en attractieparken overgebracht naar het verlaagde BTW-tarief.

Zoals gezegd, maakt Nederland een ruim gebruik van de mogelijkheden van Bijlage H/RI.6⁵. Bij de totstandkoming van de BTW-tariefrichtlijn ter harmonisatie van de BTW-tarieven was ons land verplicht slechts enkele prestaties naar het algemene BTW-tarief over te brengen⁶. Het herstellen van schoenen is daarvan een bekend voorbeeld. Daarentegen is in de afgelopen jaren een aantal prestaties alsnog – binnen de mogelijkheden van Bijlage H/RI.6 – onder de toepassing van het verlaagde BTW-tarief gebracht; te noemen zijn onder meer het verlenen van toegang tot attractieparken, podiumkunsten, bioscopen en sportevenementen, de levering van condooms en geavanceerde hulpmiddelen voor blinden en recent – op een tijdelijke experimentele basis – een aantal arbeidsintensieve diensten (het herstellen van fietsen, schoenen en kleding, kappersdiensten, het schilderen en stukadoren van woningen ouder dan 15 jaar). In Nederland is het verlaagde BTW-tarief van toepassing op goederen en diensten, genoemd in de bij de Wet op de omzetbelasting 1968 behorende tabel I (hierna: tabel I/Wet OB); deze tabel is als bijlage II bij deze notitie opgenomen.

Bij een onderverdeling van de BTW-grondslag blijkt dat de grondslag voor het algemene BTW-tarief (geschatte grondslag 2001) f 327 mld bedraagt; die voor het verlaagde BTW-tarief bedraagt f 115 mld.

In opbrengsten (tarieven 2001) gaat het om f 62 mld respectievelijk f 7 mld.

Thans resteert binnen de huidige mogelijkheden van de in Bijlage H/RI.6 genoemde categorieën nog een aantal mogelijkheden tot overbrenging naar het verlaagde BTW-tarief. De volgorde van de categorieën in Bijlage H/RI.6 volgend, zullen deze mogelijkheden op hoofdlijnen worden toege-

¹ Zie ook Kamerstukken II 1994/95, 24 323, nr. 1(h).

² Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

³ Richtlijn nr. 92/77/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 19 oktober 1992 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG (onderlinge aanpassing van de BTW-tarieven).

⁴ D.w.z. voorbehoedmiddelen voorzover deze niet als geneesmiddel worden aangemerkt; voorbehoedmiddelen die wel als zodanig worden aangemerkt – zoals bijvoorbeeld de pil – vielen al onder het verlaagde BTW-tarief.

⁵ Op grond van overgangsbepalingen kan Nederland – en doet dat ook – het verlaagde BTW-tarief ook toepassen op ondermeer sierteeltproducten en horecadiensten (het verstrekken van voedingsmiddelen voor gebruik ter plaatse).

⁶ Zie Kamerstukken II 1992/93, 22 873, Mvt, blz. 13–15.

licht, waarbij voorzover relevant ook aspecten als het budgettaire effect, het gevaar van (grensoverschrijdende) concurrentieverstoring en de uitvoerbaarheid aan de orde komen (per categorie van Bijlage H/RI.6 worden tevens de corresponderende posten van de tabel I/Wet OB vermeld).

Categorie 1 (Levensmiddelen voor menselijke en dierlijke consumptie); Tabel I/Wet OB, post a.1 en post b.12

Op basis van deze categorie wordt in Nederland het verlaagde BTW-tarief toegepast op eet- en drinkwaren die plegen te worden aangewend voor *menselijke* consumptie. Op grond van deze wettelijke omschrijving is derhalve niet het verlaagde maar het algemene BTW-tarief van toepassing op fabrieksmatig geproduceerde en verpakte voeding voor huisdieren, de zogenoemde huisdierenvoeding. Hierbij valt te denken aan bijvoorbeeld blikjes katten- en hondenvoer en potjes goudvissenvoer; dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld bij slagers als huisdierenvoeding te verkrijgen vleesdat wel geacht wordt onder de wettelijke omschrijving te vallen- en slachtafval (post a.4.c) en veevoer (post a.44) waarop het verlaagde BTW-tarief van toepassing is.

De branche voert een pleidooi om ook huisdierenvoeding onder het verlaagde BTW-tarief te brengen.

Daarvoor wordt een aantal algemeen maatschappelijke overwegingen aangevoerd op het terrein van welzijn en gezondheid (welzijn van het dier en de positieve uitwerking op de mens van het houden van huisdieren) alsmede het financiële belang van de dierenasielen in Nederland¹.

Daarnaast voert de sector een aantal argumenten van meer economische en fiscaal-juridische aard aan voor een BTW-verlaging. Op deze laatste categorie argumenten wil ik graag een toelichting met commentaar geven; op de overwegingen die het welzijns- en volksgezondheidsbeleid raken ga ik hier niet nader in.

Helder is dat toepassing van het verlaagde BTW-tarief op huisdierenvoeding op grond van de richtlijn is toegestaan; net als een aantal andere lidstaten zoals Engeland, België en Frankrijk past Nederland echter van oudsher hierop het algemene BTW-tarief toe.

Een centrale stelling van de sector is dat hierdoor concurrentieverstoring optreedt, zowel met betrekking tot het buitenland – Duitsland past wel een verlaagd BTW-tarief op huisdierenvoeding toe – als ten opzichte van andere voedingsmiddelen voor dieren in het binnenland, zoals slachtafvallen, vers vlees en veevoerproducten.

Ik meen dat in het huidige Europese BTW-stelsel een dergelijke stelling wat het intracommunautaire handelsverkeer betreft niet opgaat: van een nadelige positie van Nederlandse fabrikanten op de Europese markt (of een voordelige positie van buitenlandse aanbieders op de Nederlandse markt) als gevolg van de toepassing in Nederland van het algemene BTW-tarief kan geen sprake zijn in verband met het bestemmingslandbeginsel (op handelsgoederen is het tarief van toepassing van de lidstaat van bestemming en verbruik, niet het tarief van de lidstaat van de oorsprong van de goederen).

Wel kunnen Nederlandse particulieren in een lidstaat die een verlaagd BTW-tarief toepast huisdierenvoeding in blik tegen dat verlaagde tarief kopen (oorsprongslandbeginsel), maar dat dit op grote schaal gebeurt en leidt tot ernstige grensoverschrijdende concurrentieverstoring, is nooit aangetoond en ook niet waarschijnlijk.

Ook is nooit gebleken dat in het binnenland een ernstige verstoring van de concurrentieverhoudingen optreedt als gevolg van het tariefverschil tussen huisdierenvoeding en bijvoorbeeld vers vlees en slachtafval. Er zijn geen cijfers beschikbaar die wijzen op een groei in afzet van laatstgenoemde producten ten koste van de afzet van huisdierenvoeding. Er is

¹ Vrijgestelde dierenasielen kunnen hun input-BTW niet aftrekken en hebben dus baat bij een verlaagd BTW-tarief op diervoeding.

een opgaande omzetontwikkeling voor huisdierenvoeding te constateren (f 390 mln in 1988 tot ruim 800 mln in 1999¹). Ook heeft de sector geen gegevens verstrekt waaruit blijkt dat in lidstaten die een verlaagd BTW-tarief toepassen op huisdierenvoeding de marktpenetratie daarvan substantieel groter is dan in Nederland.

Dat veevoer is belast naar het verlaagde BTW-tarief heeft een BTW-technische achtergrond; het betreft hier zogenoemde landbouw-inputgoederen (zie categorie 10 van Bijlage H/RI.6) waarbij de BTW-tarieftoepassing samenhangt met de toepassing van het zogenoemde landbouwforfait.

Het onderscheid tussen vee en huisdieren zit voorts in het doel van het houden van de dieren. Wordt het dier in beginsel gehouden in verband met de productie ten behoeve van consumptie dan is het vee, wordt het dier gehouden als gezelschap dan is het een huisdier.

Voorts stelt de sector dat het verschil in de BTW-tarieftoepassing – huisdierenvoeding versus ander voedsel – strijdig zou zijn met het beginsel van de fiscale neutraliteit omdat het gelijksoortige producten zou betreffen.

Zoals is aangegeven wordt de toepassing van het algemene BTW-tarief op huisdierenvoeding door Brussel aan de lidstaten toegestaan; het verschil in tarieftoepassing voor prestaties genoemd in dezelfde categorie van Bijlage H/RI.6 is toegestaan en ook met betrekking tot het aspect dat eenzelfde tarief moet worden toegepast op gelijksoortige prestaties heeft Brussel de lidstaten nooit aangesproken. Er is in dit verband namelijk wel sprake van verschillende fysiek te onderscheiden producten die zich bovendien ook voor de consument onderscheiden: de «slagersmaaltijd» voor huisdieren zal toch als een ander product worden beschouwd dan de fabrieksmatig bereide, verpakte (en veelal houdbare) huisdierenvoeding. Ik meen dan ook dat de huidige tarieftoepassing waarin een onderscheid wordt gemaakt tussen voedingsmiddelen die plegen te worden aangewend voor menselijke consumptie en fabrieksmatig bereide huisdierenvoeding, niet discriminatoir is.

Daarom kan deze «juridische stelling» van de sector naar mijn mening geen rol spelen in een afweging en (budgettaire) prioriteitenstelling met betrekking tot het al dan niet onder het verlaagde BTW-tarief brengen van huisdierenvoeding.

Overigens zijn er noch bij de huidige tariefindeling noch bij een overheveling van huisdierenvoeding naar het verlaagde BTW-tarief bijzondere aspecten te onderkennen met betrekking tot de uitvoerbaarheid en controle- en afbakeningsvraagstukken.

Categorie 2 (Waterdistributie); Tabel I/Wet OB, post a.28

Met betrekking tot deze categorie zijn geen bijzondere beleidsmatige vraagpunten ter zake van de toepassing van het verlaagde BTW-tarief aan de orde.

Categorie 3 (Farmaceutische producten e.d.); Tabel I/Wet OB, posten a.6, 7 en 8

Ook met betrekking tot deze categorie zijn geen bijzondere beleidsmatige vraagstukken ter zake van de toepassing van het verlaagde BTW-tarief aan de orde. Wel loopt er thans een procedure over de vraag of ongeregistreerde farmaceutische producten onder post a.6 zijn te rangschikken.

Categorie 4 (Medische uitrusting, hulpmiddelen e.d.); Tabel I/Wet OB, posten a.8, 31, 34, 35, 36 en post b.1

Een vergelijking van wet en richtlijn maakt duidelijk dat Nederland thans reeds een ruim gebruik maakt van de mogelijkheden van deze categorie.

¹ Zie de uitgave «Een kamer vol gezellige dieren», 1999, Nederlandse Voedingsindustrie Gezelschapsdieren.

Wat de medische hulpmiddelen betreft, is het volgende van belang. Zowel de minister van VWS als de branche-organisaties hebben in het verleden aandacht gevraagd voor het feit dat een aantal producten binnen de gezondheidszorg wordt belast tegen het algemene BTW-tarief en een gedeelte tegen het verlaagde BTW-tarief. Het toepassen van verschillende tarieven – zo is gesteld – wordt als inefficiënt en kostenverhogend ervaren. De daartoe aangedragen oplossing om alle medische hulpmiddelen onder het verlaagde BTW-tarief te brengen – door aan te sluiten bij de richtlijn Medische hulpmiddelen – is evenwel niet mogelijk, gelet op de beperkte omschrijving van categorie 4 van Bijlage H/RI.6. VWS en de branche-organisaties zijn hiervan op de hoogte.

De vraag die vervolgens aan de orde is, is of categorie 4 toch nog ruimte biedt om producten waarvoor thans het algemene BTW-tarief geldt, onder het verlaagde BTW-tarief te brengen. Het gaat hier overigens vooral om producten waarvan de kosten veelal worden vergoed. Een BTW-tariefverlaging komt daarmee niet direct ten goede aan de particuliere eindgebruiker, maar wel indirect aangezien aldus wordt bijgedragen aan een verlaging van de kosten van de gezondheidszorg als geheel. Daarbij wordt er overigens van uitgegaan dat de tariefverlaging ook in een lagere prijs tot uitdrukking komt.

Leidraad bij het opstellen van een lijst met producten die nog niet onder het verlaagde BTW-tarief vallen maar waar categorie 4 wel de mogelijkheid toe biedt, is uiteraard de tekst van die categorie 4 zelf. Die noemt «medische uitrusting, hulpmiddelen en andere apparaten, welke gewoonlijk bestemd zijn voor verlichting of behandeling van handicaps, voor uitsluitend persoonlijk gebruik door gehandicapten». Wat precies onder die termen kan vallen, is echter onduidelijk, zoals ook de Europese Commissie constateert in haar evaluatie van bijlage H/RI. 6. Het BTW-Comité – een raadgevend, dus geen regelgevend Comité, met vertegenwoordigers van de lidstaten en van de Commissie – heeft wel enige duidelijkheid geboden door te stellen:

- a) dat de post, als uitzondering op de toepassing van het algemene BTW-tarief, in ieder geval beperkt moet worden uitgelegd; medische apparatuur in zijn algemeenheid (bijvoorbeeld een X-rayapparaat) valt alleen al om die reden niet onder de post, maar bovendien ook niet omdat die apparatuur voor algemeen gebruik is en niet specifiek voor persoonlijk gebruik door gehandicapten;
- b) dat producten die gewoonlijk voor andere doeleinden – dan verlichting of behandeling van handicaps – worden gebruikt (bijvoorbeeld een draadloze telefoon) niet onder de post vallen;
- c) dat de post van toepassing is op producten die specifiek zijn ontworpen voor gehandicapten en gewoonlijk alleen door hen, ter verlichting of behandeling, worden gekocht;
- d) dat het gaat om producten ten behoeve van niet alleen permanent gehandicapten maar ook tijdelijk gehandicapten (bijvoorbeeld een rolstoel die wordt gebruikt door iemand met een gebroken been).

Voorts kan nog worden opgemerkt dat uitzonderingen op het normale regime van BTW-heffing tegen het algemene tarief – zoals een vrijstelling of de toepassing van het verlaagde tarief – volgens jurisprudentie van het Hof van Justitie in Luxemburg beperkt moeten worden uitgelegd.

In bijlage III is een nadere uitwerking van het vorenstaande opgenomen evenals een lijst met producten die voor de toepassing van het verlaagde BTW-tarief in aanmerking lijken te kunnen komen. In dit verband is van belang om te vermelden dat Financiën en VWS thans onderzoeken wat de mogelijkheden op dit punt zijn en dat reeds is toegezegd dat de Kamer nader zal worden geïnformeerd over de uitkomsten¹.

¹ Kamerstukken II, 1997/98, 24 124, nr. 67, alsmede de brief van de Minister van VWS van 18 december 1998.

Uit het actieprogramma uitgavenbeheersing hulpmiddelen van VWS¹ komt daarnaast naar voren dat in de BTW-sfeer 15 mln is uitgetrokken voor het onder het verlaagde BTW-tarief brengen van medische hulpmiddelen. Tot dat bedrag zal in overleg met VWS een keuze worden gemaakt uit die medische hulpmiddelen die voor de toepassing van het verlaagde BTW-tarief in aanmerking komen. Op de budgettaire effecten van de resultaten van eventueel vervolgoverleg wil ik nu niet vooruitlopen.

Categorie 5 (Personenvervoer); Tabel I/Wet OB, post b.9

Op basis van deze categorie past Nederland het verlaagde BTW-tarief toe op al het binnenlandse personenvervoer. Vanuit de optiek van de wenselijkheid van een ruimere toepassing van het verlaagde BTW-tarief op deze vervoersprestaties zijn mij op dit gebied geen bijzondere beleidsmatige vraagpunten bekend. Wel wordt er weleens uit milieu-overwegingen voor gepleit het binnenlandse personenvervoer door de lucht over te brengen naar het algemene BTW-tarief (budgettaire opbrengst circa 1 mln). Omdat het relatief beperkt aantal binnenlandse vluchten in Nederland veelal een zakelijk karakter heeft, zal een tariefverhoging als gevolg van toepassing van het BTW-aftrekrecht geen remmend effect op het gebruik van deze vluchten hebben.

Categorie 6 (Boeken e.d.); Tabel I/Wet OB, post a.30 en post b.2

Met betrekking tot deze categorie zijn wat de toepassing van het verlaagde BTW-tarief betreft in het kader van deze notitie geen bijzondere punten te noemen.

In de uitvoeringspraktijk is ten aanzien van de desbetreffende tabelposten niet gebleken van bijzondere knelpunten. Hoewel vallend buiten het kader van deze notitie die alleen ingaat op de mogelijkheden binnen de huidige tariefbepalingen van de richtlijn, kan in dit verband nog worden genoemd het verzoek van de branche-organisatie het verlaagde BTW-tarief ook toe te passen op gedigitaliseerde informatie ofwel elektronische informatiedragers (CD-rom's e.d). De richtlijn staat de toepassing van het verlaagde BTW-tarief evenwel niet toe. Mijn ambtsvoorganger heeft de Kamer daarover al eerder een toelichting gegeven².

Categorie 7 (Toegang tot culturele prestaties; radio- en televisieontvangst); Tabel I/Wet OB, post b.14.

Culturele prestaties e.d.

Door de vrij recente overheveling naar het verlaagde BTW-tarief van het verlenen van toegang tot attractieparken, bioscopen en podiumkunsten, en ook mijn voornemen daar literaire lezingen aan toe te voegen, is in Nederland het verlaagde BTW-tarief van toepassing op alle in deze categorie opgesomde zogenoemde culturele prestaties.

Tot op heden is niet gebleken van bijzondere problemen bij de toepassing van het verlaagde BTW-tarief in deze sector. Wel is een vraagpunt op dit gebied onder de aandacht gebracht.

Dit betreft een door de recreatiebranche ervaren knelpunt omdat concurrentievervalsing zou optreden tussen het verlenen van toegang tot attractieparken waarop het verlaagde BTW-tarief van toepassing is en «recreatie»diensten die onder het algemene BTW-tarief vallen. In dit verband noemt de branche bedrijven die een «recreatie»-pakket – eigenlijk meer een pakket van sportieve activiteiten, genoemd zijn daarbij klompenlopen, lasershooting, fietsparcours, boogschieten, steltlopen, klimmen, kanoën e.d. – aanbieden op een locatie ter keuze van de klant. Hierop is het algemene BTW-tarief van toepassing.

Het verlaagde BTW-tarief is in deze sfeer alleen van toepassing op het verlenen van toegang tot attractieparken, speel- en siertuinen, en dergelijke.

¹ Kamerstukken II, 1999/00, 24 124, nr. 100.

² Brief aan de Voorzitter van de vaste Commissie voor Financiën uit de Tweede Kamer der Staten-Generaal d.d. 5 maart 1999, WV98/25 M.

lijke primair en permanent voor vermaak en dagrecreatie ingerichte voorzieningen.

Omdat het op grond van categorie 7 nadrukkelijk moet gaan om de prestatie van het verlenen van toegang is het niet mogelijk daaronder ook andere prestaties van recreatieve of sportieve aard te rangschikken.

Abonnee- en kabeltelevisie

Van de mogelijkheid het verlaagde BTW-tarief toe te passen op radio- en televisie-ontvangst is geen gebruik gemaakt.

Categorie 7 maakt het mogelijk het aanbieden van abonneetelevisie onder het verlaagde BTW-tarief te brengen. Dat daarvan tot nu toe geen gebruik is gemaakt heeft een aantal oorzaken. De voornaamste daarvan is het uitstralingseffect op andere producten. Aanbieders van aanverwante producten zullen – met als argument het optreden van concurrentievervalsing – ook vragen om toepassing van het verlaagde BTW-tarief. Hierbij kan worden gedacht aan bijvoorbeeld videotheken. Hoewel er uiteraard verschillen zijn aan te geven tussen het huren van een videoband en abonneetelevisie, zullen deze prestaties voor een consument die films op zijn eigen televisie wenst te bekijken, als substituten worden beschouwd. Een verlaging van het BTW-tarief voor abonneetelevisie – terwijl het verhuren van videobanden belast blijft naar het algemene BTW-tarief (de richtlijn staat hiervoor een verlaagd BTW-tarief niet toe) – zou dan een vervalsing van de concurrentieverhoudingen teweeg brengen. Hetzelfde geldt voor het aanbieden van met televisie vergelijkbare programma's via Internet. In de nabije toekomst zullen waarschijnlijk, dankzij een variant van Internet die vele malen sneller is dan de huidige vorm, films en sportevenementen via Internet tegen betaling bekeken kunnen worden. Ook voor deze vorm van «televisie» zou het verlaagde BTW-tarief geclaimd kunnen worden wanneer voor abonneetelevisie het verlaagde BTW-tarief van toepassing zou zijn. In beginsel zou voor het aanbieden van televisie via Internet dan ook het verlaagde BTW-tarief van toepassing verklaard kunnen worden, maar dat op zich brengt weer een groot aantal afbakeningsvragen met zich mee, zoals de vraag wanneer er sprake van televisie en wanneer van het downloaden van een film; en is dat weer vergelijkbaar met het huren of kopen van een videofilm?

De effectieve BTW-druk voor de publieke omroepen is laag door de combinatie van een – op grond van de richtlijn¹ verplichte – BTW-vrijstelling (voor de niet-commerciële activiteiten van de publieke omroepen) en de zogenoemde printprijsregeling². De wel belaste commerciële omroepen ondervinden weinig tot geen BTW-druk door het aftrekrecht van het overgrote deel van hun afnemers (reclamemakers). Op basis hiervan zou geconcludeerd kunnen worden dat een verlaagd BTW-tarief voor abonneetelevisie passend zou zijn in het licht van de concurrentie met de omroepen. Deze conclusie kan alleen worden getrokken wanneer abonneetelevisie en het product dat de omroepen bieden, vergelijkbaar zijn. Gelet op het productassortiment dat abonneetelevisie biedt en de voorwaarden waartegen dat plaatsvindt, lijkt een vergelijking met videotheken (waarvoor het algemene BTW-tarief van toepassing is) meer op zijn plaats dan een vergelijking met de omroepen. Dat zowel de omroepen als de aanbieders van abonneetelevisie gebruik maken van hetzelfde medium, doet daar niet aan af. Wezenlijke verschillen tussen beide producten zijn dat bij abonneetelevisie pas toegang wordt gekregen tot het assortiment wanneer het abonnementsgeld is voldaan en dat het aanbod van de omroepen meer divers is.

De aanbieder stelt dat abonneetelevisie onder andere voorziet in een ontspanningsbehoefte voor mensen die minder goed in staat zijn om zich buitenshuis te verplaatsen en dat het de Nederlandse filmindustrie kan stimuleren. Dit zouden redenen kunnen zijn om op abonneetelevisie het verlaagde BTW-tarief toe te passen. De ontspanningsfunctie die aan abon-

¹ Artikel 13, onderdeel A, lid 1, letter q, van de richtlijn.

² De printprijsregeling komt er in grote lijnen op neer dat ter zake van de levering en de invoer van kopieën van films kan worden volstaan met een heffing van omzetbelasting over de zgn. printprijs. De printprijs is een (veelal) lagere maatstaf dan de wettelijke maatstaf van heffing en stelt een bedrag – uitgedrukt in een prijs per meter film – voor van aan de desbetreffende productie toe te rekenen kosten. Uit praktische overwegingen zijn voor de diverse soorten films, al naar gelang de bandbreedte en het soort kopie, de daarbij behorende printprijzen algemeen en uniform vastgesteld.

neetelevsie wordt toegeschreven wordt echter ook vervuld door de omroepen en voor de stimulering van de Nederlandse filmindustrie zijn reeds andere fiscale maatregelen van kracht (zoals de fiscaal gefacilieerde participatie in zogenoemde film-cv's), zodat een fiscale prikkel voor abonneetelevsie om deze redenen niet noodzakelijk lijkt.

Bij toepassing van het verlaagde BTW-tarief op abonneetelevsie zal ook de tariefindeling van de abonnementsgelden voor doorgifte van kabeltelevisie en -radio in beeld komen. Het aanbieden van kabeltelevisie is in Nederland belast naar het algemene BTW-tarief; de richtlijn staat toepassing van het verlaagde BTW-tarief toe.

Mede als gevolg van de opkomst van Internet en andere ontwikkelingen op technologisch gebied is het niet duidelijk hoe de radio- en televisie-markt er in de (nabije) toekomst uit zal zien. Het is niet ondenkbaar dat op korte termijn een verregaande integratie met Internet plaatsvindt die er voor zorgt dat het aanbod van radio en televisie niet langer centraal wordt geregeld, maar dat iedere consument zelf zijn radio- en televisieaanbod samenstelt. Deze ontwikkeling wordt waarschijnlijk vergezeld van het gelijktijdig aanbieden van allerlei andere diensten via de kabel zoals telefonie, e-mail en de mogelijkheid tot winkelen. Het onderscheid tussen radio en televisie enerzijds en het aanbieden van andere diensten via de kabel anderzijds zal als gevolg van dergelijke ontwikkelingen vervagen. Dit maakt het buitengewoon moeilijk om de gevolgen van een BTW-tariefverlaging (als de richtlijn dat al toe zou staan) te voorspellen, met name ten aanzien van het effect op de (middel)lange termijn voor wat betreft de reikwijdte van een dergelijke verlaging. Er zal voor het aanbieden van diensten via de kabel steeds vastgesteld moeten worden of er sprake is van het aanbieden van radio of televisie dan wel van een andere (telecommunicatie)dienst waarop het algemene BTW-tarief van toepassing is. Het maken van een dergelijk onderscheid zal niet eenvoudig zijn en bovendien aanleiding kunnen geven tot veel geschillen. Het overbrengen van abonnee- en kabeltelevisie van het algemene naar het verlaagde BTW-tarief wordt niet gekenmerkt door bijzondere uitvoeringsaspecten, andere dan die hiervoor zijn geschetst. Het aangeven van eventuele grensoverschrijdende effecten met betrekking tot dit onderwerp is minder eenvoudig. Een tariefverlaging voor kabeltelevisie heeft geen bijzondere grensoverschrijdende effecten. Voor het aanbieden van abonneetelevsie geldt evenwel het zogenoemde oorspronglandbeginsel en kunnen dergelijke effecten wel optreden. Zo kunnen tariefverschillen tussen de lidstaten wel van invloed zijn op de keuze van de vestigingsplaats door de aanbieders.

Categorie 8 (Schrijvers, componisten, uitvoerende kunstenaars)

Nederland heeft geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid om op diensten door en auteursrechten voor schrijvers, componisten en uitvoerende kunstenaars het verlaagde BTW-tarief toe te passen. Op grond van overgangsbepalingen van de richtlijn zijn de diensten door schrijvers en componisten in Nederland vrijgesteld. Omdat zij veelal weinig BTW-voordruk hebben is een vrijstelling voor hen voordeliger dan belastingheffing, zeker als de administratieve lasten die gepaard gaan met belast ondernemerschap worden meegenomen. De Commissie cultuur en belastingen die door mijn ambtsvoorganger en staatssecretaris Van der Ploeg van Onderwijs Cultuur en Wetenschappen is ingesteld, heeft in haar rapport van 11 november 1999 onder andere aanbevolen om de vrijstelling voor diensten door schrijvers en componisten te vervangen door BTW-heffing tegen het verlaagde tarief. Deze aanbeveling wordt echter niet door de hele sector ondersteund. De Vereniging van schrijvers en vertalers heeft in een brief aangegeven voorstander te zijn van het handhaven van de vrijstelling. Op basis van een overgangsregeling in de richt-

lijn¹ is het mogelijk om schrijvers en componisten te laten kiezen voor belastingheffing, al dan niet tegen het verlaagde BTW-tarief. Om de invoering van een dergelijk optierecht is nooit expliciet verzocht. Het invoeren van een optieregeling zou de regelgeving compliceren en uitvoeringsproblemen voor de belastingdienst met zich brengen, zonder dat het belang daarvan in voldoende mate is aangetoond. In de nadere standpuntbepaling met betrekking tot de aanbevelingen in genoemd rapport, zal op dit punt worden teruggekomen.

Voor de diensten door uitvoerende kunstenaars – voorzover het niet gaat om het verlenen van toegang tot podiumkunsten waarvoor het verlaagde BTW-tarief geldt – geldt thans het algemene BTW-tarief. Uitvoerende kunstenaars zijn in de meeste gevallen of geen ondernemer (dan brengen ze geen BTW in rekening), of ze verlenen hun diensten aan andere (aftrek-gerechtigde) ondernemers. Hierdoor zal het overbrengen van deze diensten naar het verlaagde BTW-tarief geen effect hebben. De Commissie cultuur en belastingen heeft voorgesteld om de diensten die worden verricht door uitvoerende kunstenaars onder het verlaagde BTW-tarief te brengen. Het belang van deze aanbeveling is gelet op het bovenstaande niet duidelijk.

Het laten vervallen van de verplichte vrijstelling voor schrijvers en componisten en het introduceren van een optieregeling tegen het verlaagde tarief zal uitvoeringsproblemen en administratieve lasten met zich brengen. Er zal geen concurrentievervalsing optreden indien daartoe wordt overgegaan.

Categorie 9 (levering, bouw, renovatie en verbouwing van in het kader van sociaal beleid verstrekte huisvesting)

Nederland heeft geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid op dit gebied het verlaagde BTW-tarief toe te passen. Wat de omschrijving «in het kader van sociaal beleid verstrekte huisvesting» precies inhoudt is lastig aan te geven. Zo is bij de totstandkoming van de BTW-tariefriichtlijn voor deze categorie geen definitie gegeven van het begrip «sociaal beleid».

Omdat in het kader van de tarieftoepassing de toepassing van het algemene BTW-tarief de regel is en toepassing van het verlaagde BTW-tarief uitzondering, zal duidelijk zijn dat deze categorie geen vrijbrief geeft tot een algemene toepassing van het verlaagde BTW-tarief voor bijvoorbeeld schilderwerk of bouwtechnische activiteiten. De EU-Commissie heeft er in het verleden op gewezen dat een ruime toepassing van deze categorie niet toelaatbaar is.

In het verleden is toepassing van het verlaagde BTW-tarief voor sociale woningbouw eerder aan de orde geweest. Wat toen gold geldt ook nu: hoewel toepassing van het verlaagde BTW-tarief op zich aantrekkelijk lijkt, staan praktische en budgettaire redenen een BTW-verlaging voor een beperkt deel van de bouwactiviteiten in de weg. De praktische bezwaren betreffen met name het helder en eenduidig omschrijven van de activiteiten waarvoor het verlaagde BTW-tarief zou gelden. Daarbij speelt een rol dat het begrip «in het kader van sociaal beleid verstrekte huisvesting» zoals gezegd moeilijk invulbaar is. Temeer geldt dat het stelsel van omzetbelasting zich moeilijk leent voor een onderscheid tussen verschillende vormen van woningbouw. Voor toepassing van het verlaagde BTW-tarief voor uitsluitend de sociale woningbouw zijn eigenlijk geen objectieve criteria aanwezig die praktisch hanteerbaar zijn voor de omzetbelasting. Voorts zouden de administratieve lasten voor zowel de belastingdienst – de controlerende instantie terzake – als het presterende bedrijfsleven en bijvoorbeeld de afnemende woningcorporaties toenemen.

Dit geldt zowel in de sfeer van levering en bouw van woningen, als bij renovatie en verbouwing (onderhouds- en reparatiewerkzaamheden). Bij deze laatste werkzaamheden, die in beginsel het karakter hebben van dienstverlening, worden vaak nieuwe onderdelen aangebracht die op zich

¹ Artikel 28, lid 3, sub b, van de richtlijn juncto Bijlage F.2 en Bijlage G, artikel 1, onderdeel b.

belast zijn naar het algemene tarief. Ook dan zal een algemene afbakeningsproblematiek gaan spelen: wanneer deze werkzaamheden naar het verlaagde tarief zouden worden belast, zal de ondernemer onderscheid moeten maken tussen de laag belaste diensten en de naar het algemene tarief belaste levering van onderdelen. Dat geeft problemen bij de administratieve verwerking en het geeft de belastingdienst problemen bij de controle. Ook zullen er afbakeningsproblemen ontstaan tussen enerzijds onderhouds- en reparatiewerkzaamheden (laag belast) en anderzijds werkzaamheden voor verbetering en verfraaiing of voor de vervaardiging van een nieuw goed (algemene tarief).

In dit verband kan overigens nog wel worden gewezen op de onlangs ingevoerde experimentele toepassing van het verlaagde BTW-tarief op een aantal arbeidsintensieve diensten, waaronder het schilderen en stukadoors van woningen ouder dan 15 jaar. Zoals bekend is voorzien in een evaluatie van dit experiment. Dan kan ook beter worden gezien wat de (werkgelegenheids-)effecten van dergelijke maatregelen zijn.

Categorie 10 (landbouw-input); Tabel I/Wet OB, posten a.2, 3, 4, 5, 32, 41, 44 en post b.13

Toepassing van het verlaagde BTW-tarief op prestaties die bestemd zijn voor gebruik in de landbouw, heeft een technisch karakter dat samenhangt met de toepassing van het zogenoemde landbouwforfait. Deze regeling heeft als strekking landbouwers buiten de BTW-heffing te houden; ter voorkoming van BTW-cumulatie is er door een bepaald mechanisme wel een forfaitaire aftrek voor afnemers van landbouwers. Op dit punt zijn geen bijzondere beleidsmatige vraagpunten ter zake van een ruimere toepassing van het verlaagde BTW-tarief aan de orde. Dat komt ook omdat de prestaties op dit terrein plaatsvinden in het ondernemerscircuit. Wijzigingen in de druk op landbouw-inputgoederen worden, zij het macro-economisch, gecompenseerd in de hoogte van het landbouwforfait.

Categorie 11 (hotel- en vakantie-accommodatie, kampeerterreinen); Tabel I/Wet OB, posten b.10 en 11

In Nederland wordt op de desbetreffende prestaties het verlaagde BTW-tarief toegepast; bijzondere beleidsvraagstukken zijn op dit gebied niet aan de orde.

Ik wijs erop dat Nederland ook het verlaagde BTW-tarief toepast op zogenoemde restauratiediensten – het verstrekken van voedingsmiddelen voor gebruik ter plaatse binnen het kader van het hotel-, café-, restaurant-, pension- en aanverwant bedrijf (Tabel I/Wet OB, post b.12). Hoewel deze dienst niet is opgenomen in Bijlage H/Rl.6, is Nederland hiertoe gerechtigd op basis van de in de richtlijn opgenomen overgangsbepalingen¹.

Categorie 12 (toegang tot sportevenementen); Tabel I/Wet OB, post b.14, letter f

Met betrekking tot deze categorie en corresponderende tabelpost zijn mij geen vraagstukken bekend die tot beleidsmaatregelen nopen.

Categorie 13 (gebruik sportaccommodaties); Tabel I/Wet OB, post b.3

Onlangs hebben de staatssecretaris van Volksgezondheid, Welzijn en Sport en ik een brief aan de Tweede Kamer gestuurd over de fiscale behandeling van sportorganisaties². Daarin is aangegeven dat op de mogelijkheid om het gebruik van sportaccommodaties over te brengen van het algemene naar het verlaagde BTW-tarief nader in zou worden gegaan in deze notitie.

¹ Artikel 28, lid 2, letter d, van de richtlijn.

² Brief van 16 mei 2000, kenmerk DB 2000-01353 M.

Voor de heffing van BTW over het gebruik van sportaccommodaties zijn drie situaties te onderscheiden die hierna worden omschreven en toegelicht. Het gaat hierbij alleen om actieve sportbeleving. Voor passieve sportbeleving, zoals het bijwonen van een voetbalwedstrijd of sportdemonstratie, is het verlaagde BTW-tarief al van toepassing (categorie 12).

I. De verhuur van sportaccommodaties op commerciële basis (*vrijgesteld*)

Van verhuur is bij het gebruik van sportaccommodaties sprake wanneer een sporter of een groep sporters gedurende een bepaalde tijd het exclusieve recht heeft om gebruik te maken van een sportaccommodatie, dat wil zeggen dat anderen gedurende die tijd worden uitgesloten van het gebruik van de sportaccommodatie. Dit is bijvoorbeeld het geval bij tennis- en squashbanen. De commerciële verhuur van sportaccommodaties is in deze gevallen vrijgesteld van de heffing van omzetbelasting, omdat de vrijstelling voor de verhuur van onroerend goed van toepassing is.

II. Het verlenen van toegang tot sportaccommodaties op commerciële basis (*belast, 17,5%*)

In gevallen waarin geen sprake is van verhuur, is sprake van het verlenen van toegang. De tot de sportaccommodatie toegelaten sporters hebben in die gevallen geen recht om daarvan exclusief gebruik te maken, zij moeten de accommodatie delen met anderen. Dit doet zich bijvoorbeeld voor bij het verlenen van toegang tot ijs-, ski-, kart- en golfbanen en fitnesscentra. Hierop is in Nederland het algemene BTW-tarief van toepassing; de richtlijn maakt het mogelijk het verlaagde BTW-tarief toe te passen. Van deze mogelijkheid is van oudsher alleen gebruik gemaakt voor zwembaden.

III. Het verhuren van of toegang verlenen tot sportaccommodaties op niet-commerciële basis (*vrijgesteld*)

Voor het op niet-commerciële basis exploiteren van een sportaccommodatie geldt in alle gevallen een vrijstelling. Als sprake is van verhuur geldt de vrijstelling voor verhuur van onroerend goed, als sprake is van het verlenen van toegang geldt een speciale vrijstelling¹.

De vrijstellingen voor het verhuren van onroerend goed en het op niet-commerciële basis exploiteren van sportaccommodaties (hierboven respectievelijk aangeduid onder I en III) zijn gebaseerd op de Zesde BTW-richtlijn. Niet-commerciële exploitanten zijn veelal kleinere verenigingen en stichtingen (bijvoorbeeld lokale ijsverenigingen die in de winter een ondergelopen weiland exploiteren) die meestal weinig grote investeringen doen en graag vrijgesteld presteren omdat hen dat het bijhouden van een BTW-administratie bespaart. De commerciële verhuurders van sportaccommodaties kunnen als zij grote, met BTW belaste investeringen gaan doen, de voorkeur geven aan de belaste sfeer om de betaalde input-BTW in aftrek te kunnen brengen. De mogelijkheden die zij hier creëerden zijn een paar jaar geleden afgesneden door middel van reparatiewetgeving omdat het aftrekken van voorbelasting niet past bij een vrijstelling.

Het recht om gebruik te maken van sportaccommodaties is dus in veel gevallen vrijgesteld van BTW. Alleen het op commerciële basis exploiteren van sportaccommodaties waarbij van verhuur geen sprake is, is onderworpen aan het algemene BTW-tarief. Zoals hiervoor onder II is aangegeven moet hierbij worden gedacht aan ijs-, ski-, kart- en golfbanen en fitnesscentra. Het presteren in de belaste sfeer houdt voor deze sportaccommodaties overigens in dat de input-BTW aftrekbaar is. Dit is met name van belang wanneer grote, met BTW belaste investeringen worden gedaan.

De uitvoeringsaspecten van het overbrengen van het recht gebruik te maken van sportaccommodaties van het algemene naar het verlaagde

¹ Bijlage B, onderdeel b, post 21, van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968.

BTW-tarief of van een vrijstelling naar het verlaagde tarief zijn moeilijk in te schatten en afhankelijk van de reikwijdte van de overbrenging. Alle vormen waarin exploitatie van sportaccommodaties plaatsvindt, overbrengen naar het verlaagde BTW-tarief, zou betekenen dat de nu van kracht zijnde vrijstellingen zouden vervallen. Alle sportaccommodaties zouden dan in de belaste sfeer terecht komen, hetgeen een verzwaring van de administratieve lasten zou betekenen, zowel voor de belastingdienst als voor met name de niet-commerciële kleine en middelgrote exploitanten van sportaccommodaties, als beschreven onder III.

De vrijstelling die van kracht is voor het recht om gebruik te maken van sportaccommodaties in zoverre sprake is van verhuur van onroerend goed is – zoals hiervoor reeds is aangegeven – gebaseerd op de richtlijn. De verhuur van sportaccommodaties buiten de belaste sfeer houden is een bewuste beleidskeuze geweest die enkele jaren geleden ook is bekrachtigd door reparatiewetgeving. Dit recht nu naar de belaste sfeer overbrengen – en dan onderwerpen aan het verlaagde tarief – zou daarmee niet sporen.

De van kracht zijnde vrijstellingen handhaven en alleen het op commerciële basis toegang verlenen tot sportaccommodaties – zoals hiervoor beschreven onder II – overbrengen van het algemene naar het verlaagde BTW-tarief, zou geen administratieve gevolgen hebben voor de belastingdienst of de exploitanten. Dit zou namelijk betekenen dat alleen voor bijvoorbeeld commerciële ijs-, ski-, kart- en golfbanen en fitnesscentra het verlaagde BTW-tarief van toepassing zou worden, waar zij nu het algemene tarief toepassen. Hierbij moet echter met een bijzonder aspect rekening worden gehouden.

Voor de exploitanten van sportaccommodaties die vrijgesteld blijven kan het aantrekkelijker worden om te proberen in de belaste sfeer te belanden. Vooral wanneer sprake is van veel input-BTW, bijvoorbeeld bij (ver)nieuwbouw van onroerende zaken, is het aantrekkelijk om tegen 6% belaste prestaties te verrichten. In dat geval wordt namelijk een BTW-teruggaaf gerealiseerd voortvloeiend uit het feit dat de input-BTW van 17,5% aftrekbaar is, terwijl aan de belaste kant slechts 6% in rekening hoeft te worden gebracht. Dit kan leiden tot constructies, bij voorbeeld door een niet-commerciële exploitatie om te zetten in een wél commerciële en, als de input-BTW is terugverdiend, weer terug te keren naar een niet-commerciële. Als het commerciële gebruik van sportaccommodaties van het algemene naar het verlaagde BTW-tarief wordt gebracht, zullen maatregelen getroffen moeten worden die een dergelijk «jojo-gedrag» voorkomen.

Categorie 14 (prestaties liefdadige instellingen, voorzover niet vrijgesteld)

Van deze categorie is in Nederland geen gebruik gemaakt. Voor prestaties van «liefdadige» instellingen geldt een BTW-vrijstelling, de zogenoemde sociaal-culturele vrijstelling die van toepassing is op leveringen en diensten van sociale of culturele aard. Voorwaarden daarbij zijn dat de ondernemer/instelling geen winst beoogt en niet een ernstige verstoring van de concurrentieverhoudingen optreedt ten opzichte van ondernemers die (wel) winst beogen.

Voor activiteiten die als zodanig niet van sociale of culturele aard zijn, valt de instelling, voorzover deze als ondernemer is aan te merken, op normale wijze in de BTW-heffing tegen het tarief dat voor de desbetreffende prestatie van toepassing is. Op dit vlak zijn mij geen verzoeken bekend voor toepassing van het verlaagde BTW-tarief op prestaties die niet als zodanig onder de vrijstelling vallen. Daarbij komt dat dergelijke instellingen ook gebruik kunnen maken van de zogenoemde fondswervingsvrijstelling¹.

¹ Voorzover dit niet leidt tot ernstige concurrentieverstoring zijn leveringen en diensten van bijkomende aard door vrijgestelde «liefdadige» organisaties tot maximaal f 150 000 resp. f 50 000 vrijgesteld als deze prestaties voortvloeien uit activiteiten ter verkrijging van financiële steun voor (de hoofddoelstelling van) deze organisatie.

Categorie 15 (prestaties lijkbezorgers/crematoria, voorzover niet vrijgesteld)

Van deze categorie is in Nederland geen gebruik gemaakt. Op grond van overgangsrecht in de richtlijn¹ zijn de prestaties van lijkbezorgers (waaronder begrepen begraafplaatsen en crematoria) namelijk vrijgesteld van BTW. Nederland kan echter overgaan tot heffing. De branches hebben er steeds voor gepleit deze vrijstelling te handhaven, waaruit blijkt dat aan toepassing van het verlaagde tarief geen behoefte bestaat.

Categorie 16 (medische en tandheelkundige verzorging, thermale behandeling, voorzover niet vrijgesteld); Tabel I/Wet OB, post b.3

De diensten door artsen en tandartsen zijn in Nederland vrijgesteld van omzetbelasting. Van de mogelijkheden die de richtlijn biedt om de reikwijdte van de vrijstelling te beperken – bij voorbeeld door te eisen dat geen winst mag worden gemaakt – is in Nederland geen gebruik gemaakt, zodat BTW-heffing (tegen het verlaagde tarief) niet aan de orde komt. Daarvoor is overigens ook nooit gepleit.

Voorzover in Nederland al «thermale behandelingen» plaatsvinden is daarop het verlaagde tarief van toepassing indien en voorzover dit is te rangschikken onder het verlaagde tarief voor zwembaden. Andersoortige prestaties – te denken valt bij voorbeeld aan schoonheidsbehandelingen – zijn onderworpen aan het algemene BTW-tarief. In voorkomend geval zal de vergoeding, indien deze uit één bedrag bestaat, voor de BTW moeten worden gesplitst, of zijn afspraken met de belastingdienst gemaakt over een gewogen tarief voor de hele vergoeding.

Bij deze categorie spelen geen bijzondere aspecten met betrekking tot (grensoverschrijdende) concurrentievervalsing of uitvoerbaarheid.

Categorie 17 (reinigingsdiensten, huisvuilophaal en afvalverwerking)

Deze categorie maakt het mogelijk om een verlaagd BTW-tarief toe te passen op de diensten in verband met reiniging van de openbare weg, ophalen van huisvuil en afvalverwerking. Nederland heeft hiervan geen gebruik gemaakt. Het gaat hier niet om de diensten die de overheid verricht in het kader van de uitoefening van haar overheidstaak. De overheid is dan immers geen ondernemer en brengt dus ook geen BTW in rekening. Er moet dan ook worden gedacht aan de situatie waarin een gemeente niet zelf (of in een gereguleerd samenwerkingsverband met andere gemeenten) het huisvuil ophaalt en verwerkt (inbesteden) maar dit laat doen door een commerciële ondernemer (uitbesteden). Deze laatste dient dan aan de gemeente BTW in rekening te brengen – die bij de gemeente niet aftrekbaar is – tegen het algemene BTW-tarief.

In het verleden is door het commerciële bedrijfsleven aangedrongen op toepassing van het verlaagde BTW-tarief. De achtergrond daarvan was mede gelegen in hun constatering dat gemeenten buiten hun eigenlijke overheidstaak om – bijvoorbeeld om de overcapaciteit van vuilniswagens te benutten – ook elders huisvuil gingen ophalen, en wel zonder BTW in rekening te brengen. Daarmee zou sprake zijn van een vervalsing van de concurrentieverhoudingen. Achtergrond van dat verzoek was ook dat bij de toepassing van het algemene BTW-tarief gemeenten minder gauw geneigd zijn om uit te besteden dan wanneer het verlaagde tarief van toepassing zou zijn. Een vermeende ongelijkheid in fiscale positie zou met een toepassing van het verlaagde BTW-tarief worden verminderd.

De oplossing voor deze problematiek wordt thans evenwel gevonden in de introductie van het zogenoemde BTW-compensatiefonds, waarbij er naar wordt gestreefd dit op 1 januari 2002 in werking te laten treden.

Aangezien daarbij de aan gemeentes en provincies in rekening gebrachte en niet aftrekbare BTW wordt gecompenseerd via de rijksbegroting, zal de

¹ Artikel 28, lid 3, sub b van de richtlijn juncto Bijlage F.6.

keuze tussen inbesteden en uitbesteden niet langer worden beïnvloed door de BTW.

Opgemerkt zij ten slotte nog dat een verlaagd BTW-tarief voor het ophalen en verwerken van huisvuil op gespannen voet zou staan met de heffing op het storten van afval ingevolge de Wet belastingen op milieugrondslag, zoals ook is opgemerkt in de derde rapportage van de Werkgroep vergroening van het fiscale stelsel van 12 november 1997. Bij toepassing van een verlaagd BTW-tarief zou geen sprake zijn van ernstige grensoverschrijdende concurrentievervalsingen. Evenmin zijn er bijzondere aspecten te onderkennen als het gaat om uitvoerbaarheid, controle en afbakening.

3. Kringloopwinkels

Tot slot ga ik nog in op de toepassing van de BTW op de activiteiten van kringloopwinkels die veelal gratis verkregen tweedehands goederen verkopen. Voor de BTW-positie van kringloopbedrijven is en wordt regelmatig aandacht gevraagd. Het gaat daarbij niet over het al dan niet van toepassing zijn van het verlaagde of het algemene BTW-tarief, maar om de wijze waarop kringloopbedrijven gebruik kunnen maken van een bijzondere tegemoetkomende regeling in de omzetbelasting. Net als in andere sectoren waarin consumptiegoederen opnieuw in het handels-circuit worden opgenomen – zoals in de antiekhandel en de handel in gebruikte auto's – kan de kringloopsector gebruik maken van de zogenoemde margeregeling. Deze regeling maakt het mogelijk dat een handelaar bij de verkoop van een gebruikt goed dat hij heeft gekocht van een particulier of andere niet-afrekgerechtigde, in plaats van over de verkoopprijs slechts over het verschil tussen in- en verkoopprijs BTW berekent. Deze regeling is in het leven geroepen om te voorkomen dat van een particulier of andere niet-afrekgerechtigde afkomstige goederen na hun terugkeer in het economisch verkeer opnieuw volledig – en dus met BTW-cumulatie – in de BTW-heffing worden betrokken.

Zoals is aangegeven verkrijgen kringloopwinkels de goederen die zij verkopen veelal gratis. Hoewel de margeregeling op kringloopwinkels volledig van toepassing is, kunnen zij er derhalve in veel gevallen geen effectief gebruik van maken. Hun inkoopprijs is nihil zodat zij toch BTW verschuldigd worden over de gehele verkoopprijs. Doel en strekking van de margeregeling komen echter vanuit de BTW-optiek wel tot hun recht omdat de kringloopsector onmiskenbaar waarde toevoegt aan goederen die voorheen kennelijk zonder waarde waren.

Onder de huidige omstandigheden ondervindt de kringloopsector echter weinig tot geen voordeel van de margeregeling. Een oplossing voor deze situatie heeft de richtlijn niet. Daarom is de sector sinds enige tijd op zoek naar een manier om een inkoopprijs te genereren. Het meest recente – en tot nu toe tevens meest realistische – initiatief is om aan de inbrengers van goederen een vergoeding te betalen voor hetgeen zij inbrengen en daarbij het verzoek te doen om deze vergoeding direct weer af te staan aan een aan de kringloopsector gelieerde algemeen nut beogende instelling. Op deze manier kunnen de individuele kringloopwinkels effectief gebruik maken van de margeregeling terwijl de betaalde inkoopprijs voor de sector behouden blijft.

Hoewel deze plannen van de kringloopsector enigszins gekunsteld aandoen, kan er uit oogpunt van de systematiek van de BTW-heffing weinig bezwaar tegen bestaan. Voorwaarde is wel dat de vergoeding daadwerkelijk aan de inbrenger wordt verstrekt en dat de inbrenger volledig vrij is om de vergoeding al dan niet af te staan aan de aan de kringloop gelieerde instelling. De sector heeft gezegd, de uitgewerkte plannen nog aan mij voor te leggen. Indien deze niet wezenlijk afwijken van het vorenstaande kan dat een oplossing zijn.

Overigens bestaat er sinds vorig jaar onder bepaalde voorwaarden al een tegemoetkoming in de sfeer van de vennootschapsbelasting voor verenigingen en stichtingen die met vrijwilligers werken en waarbij de behartiging van een algemeen maatschappelijk, kerkelijk, levensbeschouwelijk, charitatief, cultureel, wetenschappelijk of sociaal belang op de voorgrond staat¹. In die situatie mogen voor de beoordeling van de vraag of de vereniging of stichting belastingplichtig is, fictieve kosten in aftrek worden gebracht. Deze faciliteit in de vennootschapsbelasting kan ook voor kringloopwinkels van belang zijn.

¹ Besluit staatssecretaris van Financiën 9 april 1999, nr. DB99/1333.