
357

**Besluit van 19 juni 1982 tot wijziging van het
Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968**

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Financiën van 13 mei 1982, nr. 082-957, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, directie Wetgeving Verbruiksbelastingen;

Overwegende dat het, ten einde betere waarborgen te scheppen voor de inning van omzetbelasting, wenselijk is in bepaalde sectoren van het bedrijfsleven de heffing van omzetbelasting te verleggen van de ondernemer die een prestatie verricht naar de ondernemer die de prestatie afneemt;

Gelet op artikel 39 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Stb. 329);

De Raad van State gehoord (advies van 4 juni 1982, nr. 2282/07/8221);

Gezien het nader rapport van Onze Minister van Financiën van 15 juni 1982, nr. 082-1279, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, directie Wetgeving Verbruiksbelastingen;

Hebben goedgevonden en verstaan:

ARTIKEL I

Het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (Stb. 423)¹ wordt gewijzigd als volgt:

Na artikel 24a wordt ingevoegd:

AFDELING E

Verlegging

Artikel 24b

1. Dit artikel verstaat onder:

a. werknemer, dienstbetrekking en inhoudingsplichtige: hetgeen daaronder wordt verstaan voor de toepassing van de Wet op de loonbelasting 1964 (Stb. 521);

b. aannemer: degene, die zich jegens een ander, de opdrachtgever, verbindt om buiten dienstbetrekking tegen een te betalen prijs een werk van stoffelijke aard uit te voeren dat betrekking heeft op onroerende goederen of schepen als zijn bedoeld in hoofdstuk 89 van het Tarief van invoerrechten;

c. onderaannemer: degene, die zich jegens een aannemer verbindt om buiten dienstbetrekking tegen een te betalen prijs het in letter b bedoelde werk geheel of gedeeltelijk uit te voeren.

2. Voor de toepassing van dit artikel wordt de onderaannemer ten opzichte van zijn onderaannemer als aannemer beschouwd.

3. Voor de toepassing van dit artikel wordt met een aannemer gelijkgesteld degene, die zonder daartoe van een opdrachtgever opdracht te hebben gekregen buiten dienstbetrekking in de normale uitoefening van zijn bedrijf een in het eerste lid, letter b, bedoeld werk uitvoert.

4. Voor de toepassing van dit artikel wordt ten opzichte van de aannemer als onderaannemer beschouwd de verkoper van een toekomstige zaak, indien en voor zover de koop en verkoop voortvloeit uit of verband houdt met het in het eerste lid, letter b, bedoelde werk.

5. Met afwijking in zoverre van artikel 12 van de wet wordt de belasting over het door een onderaannemer uitgevoerde werk geheven van de aannemer.

6. Wanneer een werknemer met instandhouding van de dienstbetrekking tot zijn inhoudingsplichtige ter beschikking is gesteld van een derde om werkzaam te zijn bij de uitvoering van een in het eerste lid, letter b, bedoeld werk, wordt de belasting met afwijking in zoverre van artikel 12 van de wet geheven van die derde.

7. In afwijking van artikel 15 van de wet is de belasting welke de aannemer onderscheidenlijk degene aan wie een werknemer ter beschikking is gesteld, in aftrek brengt, de belasting welke hij in het tijdvak van aangifte op grond van het vijfde en het zesde lid is verschuldigd geworden.

8. Indien het vijfde of het zesde lid van toepassing is, dient op de uit te reiken factuur te worden vermeld: omzetbelasting verlegd.

9. De voorgaande leden zijn niet van toepassing:

1°. indien een werk, tot de uitvoering waarvan een onderaannemer zich jegens een aannemer heeft verbonden, geheel of grotendeels wordt verricht op de plaats, waar de onderneming van de onderaannemer is gevestigd, of

2°. indien de uitvoering van een werk waartoe een onderaannemer zich jegens de aannemer heeft verbonden ondergeschikt is aan een tussen hen gesloten overeenkomst van koop en verkoop van een bestaande zaak.

10. Onze Minister kan nadere regelen geven inzake de toepassing van dit artikel.

¹ Laatstelijk gewijzigd bij Koninklijk besluit van 28 december 1979 (Stb. 758).

Het advies van de Raad van State is openbaar gemaakt door terinzagelegging bij het Ministerie van Financiën.

Tevens zal het advies met de daarbij ter inzage gelegde stukken worden opgenomen in het bijvoegsel bij de Nederlandse Staatscourant van 13 juli 1982 nr. 131.

ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 juli 1982.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat daarvan afschrift zal worden gezonden aan de Raad van State.

Los Angeles, 19 juni 1982

Beatrix

De Minister van Financiën,
Van der Stee

Uitgegeven de *negenentwintigste* juni 1982

De Minister van Justitie,
J. de Ruiter

1. Algemeen

Op 1 juli 1982 zal in werking treden de Wet van 4 juni 1981, Stb. 370 (hierna te noemen de Wet ketenaansprakelijkheid). Deze wet bevat maatregelen op het gebied van het sociale verzekerings- en fiscale recht ter bestrijding van het niet-betalen van premies voor sociale verzekeringen en loon- en omzetbelasting bij onderaanneming en het ter beschikking stellen van arbeidskrachten.

De in de wet voorziene hoofdelijke aansprakelijkheid van de (hoofd)aanemer brengt voor deze zekere financiële risico's mee. Ter beperking van deze risico's is tijdens de parlementaire behandeling van het wetsontwerp een systeem van geblokkeerde rekeningen in de regeling opgenomen.

Uit nadere studie op het Ministerie van Financiën en uit overleg in de Sociale Verzekeringsraad over de uitvoeringsmodaliteiten van het systeem van geblokkeerde rekeningen is gebleken dat in de praktijk voor de b.t.w. dit systeem niet of nauwelijks op verantwoorde wijze is toe te passen. Dit vloeit voort uit het aan de b.t.w. inherente recht op aftrek van voorbelasting. Daardoor zou op de rekeningen gedurende een lange periode een voor de b.t.w. te hoog bedrag zijn geblokkeerd met alle consequenties van dien voor het bedrijfsleven, of zouden deze rekeningen periodiek moeten worden «geschoond», hetgeen voor de rijksbelastingdienst een aanzienlijke taakverzwaring zou betekenen. In verband hiermee is onderzocht of een regeling zou kunnen worden getroffen op grond waarvan het met de Wet ketenaansprakelijkheid beoogde doel voor de omzetbelasting op andere, in uitvoeringstechnisch opzicht minder bezwaarlijke wijze kan worden verwezenlijkt. Dit onderzoek heeft geleid tot de conclusie dat de toepassing van een zogenaamde verleggingsregeling hiervoor het meest in aanmerking komt.

De mogelijkheid van een verleggingsregeling in de omzetbelasting als alternatief voor de Wet ketenaansprakelijkheid is tijdens de parlementaire behandeling van die wet reeds van de kant van de Tweede Kamer aan de orde gesteld. Van regeringszijde is deze mogelijkheid toen afgewezen, onder vermelding van enkele ook nu nog reële bezwaren. De introductie in de regeling van de ketenaansprakelijkheid – tijdens een latere fase van de parlementaire behandeling – van het voor de omzetbelasting uiterst bezwaarlijk gebleken systeem van geblokkeerde rekeningen heeft echter een nieuwe situatie gecreëerd, waarin aan een verleggingsregeling de voorkeur moet worden gegeven.

Een verleggingsregeling houdt in dat de heffing van de omzetbelasting wordt verlegd van de ondernemer die de belaste prestatie verricht naar de ondernemer die deze prestatie afneemt. Deze laatste kan de aldus verschuldigd geworden belasting op dezelfde aangifte in aftrek brengen, zodat per saldo in de onder de verlegging vallende schakels geen omzetbelasting wordt geheven. Deze wijze van verlegging kent de Nederlandse omzetbelastingwetgeving reeds in artikel 12, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (verlegging van de omzetbelastingheffing naar bepaalde binnenlandse afnemers ingeval aan hen prestaties worden verricht door een buitenlandse ondernemer).

Door toepassing van een verleggingsregeling wordt omzetbelastingfraude, die erin bestaat dat de presterende ondernemer de belasting niet voldoet terwijl de afnemende ondernemer deze wel aftrekt, bemoeilijkt doordat de heffing en de aftrek steeds bij dezelfde ondernemer plaatsvinden.

De invoering van een verleggingsregeling betekent een afwijking van de zesde E.G.-richtlijn inzake omzetbelasting. Voor een dergelijke regeling is daarom ingevolge artikel 27 van die richtlijn een machtiging nodig van de Raad van de E.G. Overeenkomstig het bepaalde in het tweede lid van dat artikel heb ik medio maart de voorgenomen verleggingsregeling aan de Commissie van de E.G. voorgelegd.

Om praktische redenen en voorts om te vermijden dat de vorenbedoelde machtigingsprocedure aanleiding zou geven tot een zodanig oponthoud dat de voorziene gelijktijdige inwerkingtreding met de Wet ketenaansprakelijkheid in gevaar zou komen, is er de voorkeur aan gegeven de verleggingsregeling niet op een even ruime schaal toe te passen als laatstgenoemde wet. In verband hiermee is de verleggingsregeling voorshands beperkt tot onderaanneming en terbeschikkingstelling van arbeidskrachten in die sectoren van het bedrijfsleven waarin deze het meest frequent voorkomen, te weten de bouw, de metaalconstructiebouw (voor zover het betreft onroerende constructies) en de scheepsbouw.

Ervan uitgaande dat de vorenbedoelde machtiging door de Raad van de E.G. zal worden verleend en de verleggingsregeling voor de drie voren genoemde sectoren derhalve op 1 juli a.s. zal kunnen ingaan, ligt het in mijn voornemen de Wet ketenaansprakelijkheid voor de b.t.w. niet toe te passen, in die zin dat in voorkomende gevallen door de belastingdienst voor de omzetbelasting geen beroep op de bij die wet voorziene hoofdelijke aansprakelijkheid zal worden gedaan. Dit geldt zowel voor de sectoren van het bedrijfsleven die onder de verleggingsregeling vallen, als voor de overige sectoren. In de toekomst zal worden bezien of er aanleiding bestaat de verleggingsregeling uit te breiden.

De voorgenomen verleggingsregeling leidt niet tot een wijziging in de uiteindelijke heffing van omzetbelasting. De regeling behelst een vereenvoudiging, zowel ten opzichte van het normale omzetbelastingstelsel als ten opzichte van de bij de Wet ketenaansprakelijkheid in de artikelen 41a tot en met 41d van de Wet op de omzetbelasting 1968 opgenomen hoofdelijke aansprakelijkheid met het stelsel van geblokkeerde rekeningen. Derhalve kan de verleggingsregeling worden gebaseerd op artikel 39, letter a, van de Wet op de omzetbelasting 1968. Volgens het bijgaande ontwerp-besluit wordt de verleggingsregeling dan ook opgenomen in het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968. Regeling bij algemene maatregel van bestuur heeft het voordeel dat sneller dan bij wetwijziging mogelijk is, nadere of aanvullende maatregelen kunnen worden getroffen. Dit voordeel is vooral van belang in de aanloopperiode van de regeling. De omstandigheid dat regelingen die qua karakter trekken van overeenkomst vertonen met de voorgenomen verleggingsregeling wel in de wet zijn opgenomen – zoals de verlegging van de heffing naar bepaalde binnenlandse afnemers ingeval aan hen prestaties worden verricht door buitenlandse ondernemers – staat opneming van de onderhavige verleggingsregeling in het besluit niet in de weg. Wel verwacht ik dat, nadat enige ervaring met de nieuwe regeling is opgedaan, deze zonder bezwaar in de wet kan worden opgenomen.

Over de mogelijke toepassing van een verleggingsregeling in de omzetbelasting als alternatief voor de Wet ketenaansprakelijkheid is uitgebreid overleg gevoerd met vertegenwoordigers van onder meer de Raad van de Centrale Ondernemingsorganisaties (RCO), het Algemeen Verbond Bouwbedrijf (AVBB), de Vereniging voor de Metaal- en de Elektrotechnische Industrie (FME) en de Nederlandse Vereniging van Wegenbouwers.

Uit dit overleg is gebleken dat de betrokken sectoren van het bedrijfsleven de introductie van een verleggingsregeling positief beoordelen.

Behoudens de beperking tot de drie eerder genoemde sectoren is voor de terminologie en het bereik van de verleggingsregeling zo veel mogelijk aansluiting gezocht bij de Wet ketenaansprakelijkheid. Deze samenloop biedt het voordeel dat veel van hetgeen tijdens de parlementaire behandeling van deze wet over het bereik en de erin gehanteerde begrippen naar voren is gebracht, tevens geldt voor de verleggingsregeling. Voorts zullen praktijk en jurisprudentie zich parallel kunnen ontwikkelen en in voorkomende gevallen voor beide regelingen van waarde zijn. De rechtszekerheid en een verantwoorde uitvoering zullen hierdoor worden bevorderd.

Bij de hierna volgende toelichting op de afzonderlijke leden van het in het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 op te nemen artikel 24b zal in verband met het vorenstaande niet worden ingegaan op de onderdelen

van de verleggingsregeling waarvoor aansluiting is gezocht bij bepalingen van de Wet ketenaansprakelijkheid. Voor de aan die bepalingen ten grondslag liggende overwegingen verwijs ik korthedshalve naar de parlementaire behandeling van de Wet ketenaansprakelijkheid.

2. De verleggingsregeling zoals neergelegd in het nieuwe artikel 24b

Lid 1

Afgezien van de in de definitie van het begrip «aannemer» aangebrachte beperking tot de bouw, metaalconstructiebouw (voor zover het betreft onroerende goederen) en de scheepsbouw komen de in dit lid gegeven begripsomschrijvingen overeen met de Wet ketenaansprakelijkheid. De vorenbedoelde beperking is bereikt door het in de Wet ketenaansprakelijkheid gebruikte begrip «een werk van stoffelijke aard» te betrekken op onroerende goederen en schepen als zijn bedoeld in hoofdstuk 89 van het Tarief van invoerrechten. Zoals ook blijkt uit de memorie van toelichting bij het wetsontwerp inzake de ketenaansprakelijkheid dient «een werk van stoffelijke aard» ruim te worden geïnterpreteerd. Rekening houdend met de drie sectoren waarvoor de verleggingsregeling zal gaan gelden vallen onder dit begrip bij voorbeeld niet alleen de bouw van huizen, waterstaatswerken, raffinagetorens, gebouwen, booreilanden, aanlegsteigers, opslag-tanks, caissons en schepen, alsmede de aanleg van wegen, maar ook onderhouds- en herstelwerkzaamheden van allerlei aard, vernieuwbouw, isolatiewerkzaamheden en het afbreken of slopen van gebouwen, schepen e.d.

Leden 2, 3 en 4

De in deze leden opgenomen bepalingen zijn overgenomen uit de Wet ketenaansprakelijkheid.

Lid 5

Op grond van dit lid wordt de heffing van omzetbelasting verlegd van de onderaannemer naar de aannemer. Onder het begrip «aannemer» vallen als gevolg van het tweede en derde lid ook de onderaannemer die op zijn beurt een onderaannemer inschakelt en de «eigen-bouwer».

Krachtens het zevende lid kan de aannemer de naar hem verlegde belasting op dezelfde aangifte als waarin hij deze als verschuldigd opneemt, ook weer in aftrek brengen. Aldus wordt bereikt dat in de keten onder de hoofdaannemer ter zake van het uitgevoerde werk in feite geen omzetbelasting wordt voldaan. De verleggingsregeling leidt derhalve in de praktijk tot een eenmalige heffing van omzetbelasting over hetgeen ter zake van het werk door de hoofdaannemer aan de opdrachtgever in rekening wordt gebracht.

Lid 6

Dit lid regelt de verlegging van omzetbelasting in geval van terbeschikkingstelling van arbeidskrachten. In afwijking van de dienovereenkomstige bepaling in de Wet ketenaansprakelijkheid geldt de verleggingsregeling alleen indien arbeidskrachten ter beschikking worden gesteld «om werkzaam te zijn bij de uitvoering van een in het eerste lid, letter b, bedoeld werk». Op deze wijze wordt bereikt dat ook voor zover het betreft het ter beschikking stellen van arbeidskrachten de verleggingsregeling beperkt blijft tot de drie eerdergenoemde sectoren.

Lid 7

Op grond van dit lid kan de aannemer of degene aan wie een werknemer ter beschikking is gesteld, de belasting die krachtens het vijfde of zesde lid naar hem is verlegd, op dezelfde aangifte als waarin hij deze als verschuldigd opneemt, weer in aftrek brengen. Voor hem lopen daarmee heffing en aftrek financieel «glad».

Lid 8

Artikel 35, eerste lid, letter g, van de Wet op de omzetbelasting 1968 legt aan de ondernemer de verplichting op om onder meer op de factuur te vermelden het bedrag van de verschuldigd geworden belasting. Volgens jurisprudentie van de Hoge Raad heeft dit vereiste alleen betrekking op de belasting die krachtens artikel 12, eerste lid, van de vorengenoemde wet wordt geheven van de ondernemer die de prestatie heeft verricht.

Dit impliceert dat in gevallen waarin op grond van de verleggingsregeling de omzetbelasting niet wordt geheven van de presterende maar van de afnemende ondernemer, eerstgenoemde geen belasting op de door hem uitgereikte factuur mag vermelden. De belastingdienst is hieromtrent geïnstrueerd bij aanschrijving van 9 september 1971, nr. B71/10175 ten aanzien van de verleggingsregeling van artikel 12, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968.

Om de toepassing van de onderhavige verleggingsregeling duidelijk kenbaar te maken tussen contractpartijen is er de voorkeur aan gegeven de presterende ondernemer niet te laten volstaan met het achterwege laten van de vermelding van belasting, maar hem te verplichten in de daarvoor in aanmerking komende gevallen op de factuur uitdrukkelijk melding te maken van het feit dat de belastingheffing is verlegd.

Lid 9

De in dit lid vervatte uitzonderingen zijn overgenomen uit de Wet ketenaansprakelijkheid.

Lid 10

Op grond van de in dit lid aan de Minister van Financiën verleende bevoegdheid kan deze onder meer een voorziening treffen om te voorkomen dat ondernemers op wie de zgn. kleine-ondernemersregeling van artikel 25 van de Wet op de omzetbelasting 1968 van toepassing is, nadelige gevolgen van de verleggingsregeling zullen ondervinden.

De Minister van Financiën,
Van der Stee