

480

Besluit van 30 september 1986 tot wijziging van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 in verband met verhoging van de tarieven

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 30 juli 1986, nr. 086-2028, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Verbruiksbelastingen;

Gelet op de artikelen 39 en 50 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Stb. 329), alsmede op artikel III van de Wet van 30 september 1986 (Stb. 479);

De Raad van State gehoord (advies van 27 augustus 1986, nr. WO6.86.0411);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Financiën van 19 september 1986, nr. 086-2357, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Verbruiksbelastingen;

Hebben goedgevonden en verstaan:

ARTIKEL I

In het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (Stb. 423)¹ worden de volgende wijzigingen aangebracht.

A. In **artikel 16** worden «5%-goederen», «19%-goederen», «5/105» en «19/119» telkens vervangen door onderscheidenlijk 6%-goederen, 20%-goederen, 6/106 en 20/120.

B. Na **artikel 16** wordt ingevoegd:

Artikel 16a. Bij een tariefwijziging met ingang van een boekjaar wordt met betrekking tot het daaraan voorafgaande boekjaar het in artikel 16 voor methode I in letter g bepaalde toegepast met inachtneming van de vóór die wijziging geldende tarieven.

Artikel 16b. 1. Bij een tariefwijziging in de loop van een boekjaar handelt de ondernemer, in afwijking in zoverre van het in artikel 16 voor methode I in de letters a tot en met h bepaalde, als is aangegeven in het tweede tot en met het vijfde lid.

2. Met betrekking tot een in het boekjaar gelegen belastingtijdvak na het tijdstip van tariefwijziging kan de ondernemer voor de toepassing van het voor methode I in de letters c en d bepaalde:

1°. de winkelwaarde van de goederen die zijn ingekocht in het lopende boekjaar tot en met het aan de orde zijnde belastingtijdvak, berekenen met inachtneming van de op het moment van inkoop geldende tarieven; en

2°. de totale ontvangsten verdelen naar evenredigheid van de aldus bepaalde totale winkelwaarden.

3. Voor de herrekening van de belasting na afloop van het boekjaar past de ondernemer het voor methode I in letter g, aanhef en onder 1° tot en met 4°, bepaalde afzonderlijk toe zowel op het gedeelte van het boekjaar vóór de tariefwijziging als op het gedeelte daarna met inachtneming van de tarieven die gelden voor het desbetreffende gedeelte van het boekjaar.

4. Bij de in het derde lid bedoelde herrekening kan de ondernemer met betrekking tot het gedeelte van het boekjaar vóór de tariefwijziging voor de toepassing van het voor methode I in letter g, onder 1°, bepaalde de winkelwaarde van de op het tijdstip van tariefwijziging ten verkoop in voorraad zijnde goederen stellen op het verschil tussen de totale winkelwaarde van de in dat gedeelte van het boekjaar ingekochte goederen, bepaald met inachtneming van en gesplitst naar de vóór die tariefwijziging geldende tarieven, en de naar evenredigheid van deze winkelwaarden gesplitste ontvangsten in dat gedeelte van het boekjaar.

5. Bij de in het derde lid bedoelde herrekening worden met betrekking tot het gedeelte van het boekjaar na de tariefwijziging voor de toepassing van het voor methode I in letter h bepaalde in samenhang met het bepaalde in letter g, onder 1°, de op het tijdstip van de tariefwijziging ten verkoop in voorraad zijnde goederen beschouwd als goederen die zijn ingekocht in het na dat tijdstip gelegen gedeelte van het boekjaar en wordt de winkelwaarde van die goederen bepaald met inachtneming van de na de tariefwijziging geldende tarieven.

Artikel 16c. 1. Bij een wijziging van de hoogte van het in artikel 16 bij methode II in letter a vermelde tarief met ingang van een boekjaar of in de loop daarvan wordt, in afwijking in zoverre van het voor die methode in letter f bepaalde, het op de totale ontvangsten van het volgende belastingtijdvak in mindering te brengen verschil bepaald met inachtneming van de tariefwijziging.

2. In geval van tariefverlaging wordt op de verschuldigde belasting in het in het eerste lid bedoelde belastingtijdvak in mindering gebracht een bedrag gelijk aan het bedrag waarmee het voor methode II in letter f bedoelde verschil berekend zonder de tariefwijziging uitgaat boven dat verschil bepaald met inachtneming van de tariefwijziging.

3. In geval van tariefverhoging wordt in het in het eerste lid bedoelde belastingtijdvak aan belasting verschuldigd een bedrag gelijk aan het bedrag waarmee het voor methode II in letter f bedoelde verschil bepaald met inachtneming van de tariefwijziging uitgaat boven dat verschil berekend zonder de tariefwijziging.

Artikel 16d. Bij een wijziging van de hoogte van het in artikel 16 bij methode II in letter h vermelde tarief met ingang van een boekjaar of in de loop daarvan is het bepaalde in artikel 16c van overeenkomstige toepassing.

C. In **artikel 17**, eerste lid, onderdelen a en c, worden «5%-goederen» en «19%-goederen» vervangen door onderscheidenlijk 6%-goederen en 20%-goederen.

D. Na **artikel 17** wordt ingevoegd:

Artikel 17a. Het bepaalde in de artikelen 16a, 16b, 16c en 16d is van overeenkomstige toepassing ten aanzien van een ondernemer als is bedoeld in artikel 17, eerste lid.

E. In **artikel 18**, tweede lid, wordt «5%-goederen» vervangen door: 6%-goederen.

F. In **artikel 21**, eerste lid, onderdeel b, onder 2°, worden «19%», «5%», «19/119», en «(19/119-5/105)» vervangen door onderscheidenlijk 20%, 6%, 20/120, en (20/120-6/106).

Voorts worden in onderdeel b, onder 3°, «5%», «19%», «5/105», en «(19/119-5/105)» vervangen door onderscheidenlijk 6%, 20%, 6/106, en (20/120-6/106).

G. In **artikel 25**, eerste lid, aanhef, wordt «19/119» vervangen door: 20/120.

¹ Laatstelijk gewijzigd bij koninklijk besluit van 20 februari 1986 (Stb. 49).

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 14 oktober 1986, nr. 198.

ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin het wordt geplaatst.

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.

's-Gravenhage, 30 september 1986

Beatrix

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. Koning

Uitgegeven de *dertigste* september 1986

De Minister van Justitie,
F. Korthals Altes

NOTA VAN TOELICHTING

Algemeen

Dit wijzigingsbesluit strekt ertoe het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 – het besluit – aan te passen aan de bij de Wet van 30 september 1986 (Stb. 479) aangebrachte verhoging van de tarieven van de omzetbelasting van 5 naar 6 percent en van 19 naar 20 percent.

Het wijzigingsbesluit bevat voorts een regeling die ertoe strekt de in het besluit voor bepaalde ondernemers opgenomen forfaitaire berekeningsmethoden ter berekening van de door hen verschuldigde belasting aan te vullen voor situaties waarin zich een wijziging van de tarieven voordoet.

Methoden voor de forfaitaire berekening van de verschuldigde omzetbelasting bij toepassing van het kasstelsel

Ingevolge artikel 26 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Stb. 329) – de wet – kunnen door de Minister van Financiën aangewezen ondernemers de door hen verschuldigde omzetbelasting voldoen naar hun ontvangsten (kastelsel). Deze ondernemers zijn aangewezen in artikel 26 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (Stcrt. 169). Voor ondernemers die zowel met leveringen tegen het algemene tarief als met leveringen tegen het verlaagde tarief hebben te maken en die niet op grond van hun bedrijfsadministratie kunnen vaststellen welk gedeelte van de ontvangsten betrekking heeft op de ene dan wel op de andere soort leveringen is met toepassing van artikel 39 van de wet in artikel 16 van het besluit om uitvoeringstechnische redenen een drietal berekeningsmethoden opgenomen volgens welke zij de door hen verschuldigde belasting kunnen berekenen.

Methode I. Bij deze methode worden de totale ontvangsten naar rato van de winkelwaarden van de naar het algemene en het verlaagde tarief ingekochte goederen gesplitst in een deel dat betrekking heeft op verkopen tegen het algemene tarief en een deel dat betrekking heeft op verkopen tegen het verlaagde tarief.

Methode II. Bij deze methode worden de ontvangsten allereerst toegerekend aan hetzij aan het algemene tarief hetzij aan het verlaagde tarief onderworpen leveringen. Voor zover de ontvangsten de totale winkelwaarde van de tegen het desbetreffende tarief ingekochte goederen overschrijden, wordt het meerdere toegerekend aan het andere tarief.

Methode III. Bij deze methode wordt aangenomen dat de omzetsnelheid van de goederen zo hoog is, dat de in een belastingtijdvak ingekochte goederen in hetzelfde tijdvak worden verkocht. Op grond daarvan wordt bij deze methode de verschuldigde belasting berekend over de winkelwaarde van de naar het algemene en het verlaagde tarief gesplitste inkopen.

Aanvullingen berekeningsmethoden met het oog op tariefwijzigingen

Bij tariefwijzigingen kunnen de in het besluit opgenomen berekeningsmethoden I en II niet zonder nadere voorzieningen worden toegepast. Tot dusverre werden daarvoor in de uitvoeringsfeer regelingen getroffen. Het komt mij juist voor dit soort overgangsregelingen op te nemen in het besluit zelve. Daarmee wordt tevens bereikt dat bij eventuele toekomstige wijzigingen van de tarieven ter zake geen stappen behoeven te worden ondernomen. Artikel I, onderdelen B en D, strekt hiertoe. Ter toelichting op deze overgangsregelingen bij tariefwijzigingen zij het volgende opgemerkt.

Methode I schrijft voor, dat na afloop van ieder boekjaar een herrekening plaatsvindt van de over de belastingtijdvakken van dat jaar afgedragen belasting. Deze herrekening heeft tot doel de splitsing van de ontvangsten

naar het algemene en het verlaagde tarief op basis van de winkelwaarden van de inkopen te corrigeren indien bij inventarisatie van de aan het einde van het boekjaar aanwezige voorraad blijkt, dat de werkelijke verhouding tussen de verkopen van de aan het algemene en aan het verlaagde tarief onderworpen goederen afwijkt van de in de loop van het boekjaar aangehouden verhouding van de winkelwaarden van de ingekochte goederen.

Bij een tariefwijziging die samenvalt met de aanvang van een boekjaar dient de voor het daaraan voorafgaande boekjaar uit te voeren herrekening te geschieden op basis van de in dat boekjaar gegolden hebbende tarieven. Om elke twijfel op dit punt uit te sluiten, schrijft het thans in het besluit opgenomen artikel 16a dit expliciet voor. Het spreekt vanzelf dat de bepaling van de winkelwaarde van de aan het einde van vorenbedoeld voorafgaande boekjaar in voorraad zijnde goederen, die bij de in artikel 16 opgenomen methode I ingevolge het bepaalde in onderdeel h worden beschouwd als te zijn ingekocht in het daaropvolgende boekjaar, in casu dus in het jaar met ingang waarvan de tariefwijziging plaatsvindt, voor de berekening van de in dat boekjaar verschuldigde belasting geschiedt met inachtneming van de na die tariefwijziging geldende tarieven.

Het toegevoegde artikel 16b ziet blijkens het eerste lid op de situatie van een tariefwijziging in de loop van een boekjaar.

Het bepaalde in het tweede lid van dit artikel bevat een nadere voorziening met betrekking tot het voorschrift van de onderdelen c en d van de in artikel 16 opgenomen methode I. Ingevolge deze laatste onderdelen worden, zoals hiervoren is aangegeven, tijdens een boekjaar de ontvangsten in een belastingtijdvak gesplitst in een gedeelte dat is belast naar het algemene en een gedeelte dat is belast naar het verlaagde tarief, en wel op basis van de winkelwaarde van de in de loop van het boekjaar tot en met het desbetreffende tijdvak naar die tarieven ingekochte goederen. Na een tariefwijziging in de loop van een boekjaar zou zonder nadere voorziening de winkelwaarde van de vóór die wijziging ingekochte goederen voor de na de tariefwijziging vallende belastingtijdvakken moeten worden bepaald op basis van de gewijzigde tarieven. Artikel 16b, tweede lid, strekt ertoe dat zulks om redenen van eenvoud achterwege kan blijven. Na een tariefwijziging in de loop van een boekjaar kan dus tijdens het boekjaar voor de splitsing van de ontvangsten worden uitgegaan van de totale winkelwaarden van de tot en met het desbetreffende belastingtijdvak ingekochte goederen, berekend voor de goederen die zijn ingekocht vóór de tariefwijziging naar de toen geldende tarieven en voor de goederen die zijn ingekocht na de tariefwijziging naar de nieuwe tarieven.

Het bepaalde in het derde, het vierde en het vijfde lid van artikel 16b bevat een nadere voorziening voor de bij toepassing van de in artikel 16 opgenomen methode I ingevolge het bepaalde in onderdeel g na afloop van een boekjaar uit te voeren herrekening van de over dat jaar verschuldigde belasting. Het bepaalde in het derde lid van artikel 16b houdt in, dat bij een tariefwijziging in de loop van een boekjaar dit boekjaar voor de herrekening van de over dat jaar verschuldigde belasting achteraf wordt gesplitst in een gedeelte dat betrekking heeft op de periode vóór en in een gedeelte dat betrekking heeft op de periode na de tariefwijziging. Bij die herrekening van de verschuldigde belasting dient elk gedeelte van het boekjaar afzonderlijk te worden bezien.

Voor een juiste berekening van de verschuldigde belasting over het gedeelte van het boekjaar vóór de tariefwijziging zou, evenals het geval is na afloop van een boekjaar waarin geen tariefwijziging heeft plaatsgevonden, moeten worden overgegaan tot het bepalen van de winkelwaarde van de op dat tijdstip werkelijk ten verkoop in voorraad zijnde goederen, gesplitst naar het algemene en het verlaagde tarief. Dit houdt in, dat een tariefwijziging niet alleen veelal noopt tot omprijsing van de goederen, maar ook tot een inventarisatie van de voorraad op het tijdstip van

tariefwijziging. De winkelwaarden van de op de datum van de tariefwijziging in voorraad zijnde goederen – bepaald met inachtneming van de vóór die wijziging gegolden hebbende tarieven – kunnen dan bij de herrekening in mindering worden gebracht op de winkelwaarden van de goederen die in het vóór die datum gelegen gedeelte van het boekjaar zijn ingekocht. De definitief over dit gedeelte van het boekjaar verschuldigde belasting kan dan vervolgens worden bepaald door de verhouding van de resterende winkelwaarden toe te passen op de ontvangsten in dat boekjaardeel.

Ten einde een dergelijke extra inventarisatie van de winkelvoorraden ter gelegenheid van een wijziging van de tarieven van de omzetbelasting in de loop van een boekjaar te voorkomen is, naast de in artikel 16b, tweede lid, opgenomen praktische regeling, in het vierde lid van dit artikel een bepaling opgenomen volgens welke de ondernemer ervan kan uitgaan dat op het tijdstip van de tariefwijziging de waarde van de winkelvoorraad gelijk is aan het verschil tussen de totale winkelwaarde van de inkopen en de naar rato van deze winkelwaarden gesplitste ontvangsten in het vóór de tariefwijziging gelegen gedeelte van het boekjaar.

Voor de over het na de tariefwijziging gelegen gedeelte van het boekjaar definitief verschuldigde belasting worden de op het moment van de tariefwijziging in voorraad zijnde goederen – bij toepassing van het vierde lid van artikel 16b na herrekening van de winkelwaarde wegens de tariefwijziging – geacht in het laatste boekjaardeel te zijn ingekocht (artikel 16b, vijfde lid).

Methode II is met het oog op tariefwijzigingen met ingang van een boekjaar of in de loop van een boekjaar aangevuld voor situaties waarin de berekende winkelwaarde van de in een belastingtijdvak ingekochte aan het algemene tarief – of, zo voor de toepassing van deze methode daarvan wordt uitgegaan, aan het verlaagde tarief – onderworpen goederen de ontvangsten in dat tijdvak overtreft (artikel 16c, onderscheidenlijk 16d). Over die goederen is bij deze methode al belasting verschuldigd geworden, ook al worden de goederen pas in een later belastingtijdvak verkocht. Ingevolge artikel 16, methode II, onderdeel f, wordt dan de winkelwaarde van die onverkochte goederen voor de berekening van de in het volgende belastingtijdvak verschuldigde belasting in mindering gebracht op de ontvangsten in dat tijdvak. Voor de bepaling van die winkelwaarde wordt de verschuldigde belasting uiteraard berekend naar het tarief dat geldt in het belastingtijdvak waarin de goederen zijn ingekocht. Indien met ingang van een volgend belastingtijdvak de tarieven wijzigen, zullen deze goederen die pas in dat of in een nog later belastingtijdvak worden verkocht, worden omgeprijsd met inachtneming van die gewijzigde tarieven. In artikel 16c, eerste lid, wordt met het oog daarop bepaald, dat die goederen tegen de herziene winkelwaarde in mindering kunnen worden gebracht op de ontvangsten in het volgende belastingtijdvak.

Uiteraard zal ook verrekening dienen plaats te vinden van het verschil tussen de reeds verschuldigd geworden belasting en de belasting die verschuldigd wordt indien rekening wordt gehouden met de nieuwe tarieven. Artikel 16c, tweede en derde lid, strekt hiertoe.

Dereguleringsaspecten

Het wijzigingsbesluit is gezien op de criteria die zijn opgenomen in de beknopte vragenlijst die is opgenomen in de Aanwijzingen inzake de toetsing van ontwerpen van wet en van algemene maatregel van bestuur van de minister-president dd. 16 januari 1985 (Stcrt. 18). De strekking van het wijzigingsbesluit is hiervoor reeds aangegeven. Het heeft geen samenhang met niet-fiscale regelingen. Voor de uitvoering ervan worden geen nieuwe organen of bestuursinstrumenten in het leven geroepen. De belastingdienst zal de belasting kunnen blijven heffen op dezelfde wijze

als thans het geval is. Hiervoren is reeds vermeld dat voor ondernemers die de in artikel 16 van het besluit opgenomen methode I toepassen de tariefwijziging in beginsel een tussentijdse inventarisatie van voorraden betekent. Ter voorkoming van de daaraan verbonden werkzaamheden is de mogelijkheid geschapen deze inventarisatie achterwege te laten. Aldus wordt bewerkstelligd, dat de uit een tariefwijziging voortvloeiende werkzaamheden voor de ondernemers die methode I toepassen, waar mogelijk worden beperkt. Het wijzigingsbesluit leidt niet tot een lastenverzwaring voor particulieren. Er zullen geen personele gevolgen zijn voor de overheid en voor de belastingplichtigen.

Gelet op de aard van het wijzigingsbesluit verwachten wij, dat het justitiële apparaat niet zal worden geconfronteerd met een grotere werkdruk.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen A, C en E. Deze onderdelen bevatten de aanpassing van de in de artikelen 16, 17 en 18 van het besluit vermelde tariefpercentages aan de wijziging daarvan per 1 oktober 1986.

Artikel I, onderdelen B en D. Deze bepalingen bevatten voor ondernemers die de zogenoemde forfaitaire berekeningsmethoden toepassen de aanpassing van de berekeningswijze van de verschuldigde belasting in geval van tariefwijziging.

Artikel I, onderdeel F. Dit onderdeel bevat de aanpassing van de in artikel 21 van het besluit voorgeschreven berekeningswijze van de verschuldigde belasting die geldt voor ondernemers die bij levering van goederen aan hun afnemers zegels of waardebonnen verstrekken die kunnen worden ingewisseld tegen goederen die zijn onderworpen aan een ander omzetbelastingtarief dan dat van de goederen waarbij de zegels of waardebonnen zijn verstrekt.

Artikel I, onderdeel G. Ingevolge artikel 25 van het besluit wordt het bedrag waarover de bijzondere verbruiksbelasting van personenauto's wordt berekend ten minste gesteld op een in dat artikel aangegeven percentage van de catalogusprijs nadat deze is verminderd met de daarin begrepen omzetbelasting. Het onderhavige onderdeel strekt ertoe het in dat artikel ter zake vermelde percentage aan te passen aan de verhoging daarvan per 1 oktober 1986.

Artikel II. Dit artikel regelt de inwerkingtreding. Ingevolge artikel VI, tweede lid, van de Wet van 30 september 1986, vindt het besluit toepassing met ingang van 1 oktober 1986.

De Staatssecretaris van Financiën,
H. E. Koning