

Vergaderjaar 2012–2013

33 637

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2013)

Nr. 4

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 19 april 2013 en het nader rapport d.d. 17 mei 2013, aangeboden aan de Koning door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 14 maart 2013, no. 13.000486, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2013), met memorie van toelichting.

Het voorstel van wet omvat wijzigingen van verschillende wetten, die vooral technisch of redactioneel van aard zijn. De Afdeling advisering van de Raad van State onderschrijft de strekking van het wetsvoorstel, maar maakt een aantal opmerkingen met betrekking tot het verlaagde BTW-tarief voor renovatie en herstel van woningen, de intrekking van de kantine-regeling voor sportverenigingen en de renseigneringsverplichtingen in de Successiewet 1956. Zij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het voorstel wenselijk is.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 14 maart 2013, nr. 13.000486, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 19 april 2013, nr. W06.13.0058/III, bied ik U hierbij aan.

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

1. Verlaagd BTW-tarief voor renovatie en herstel van woningen

Onderhavig voorstel van wet legt de thans bij beleidsbesluit² (hierna: beleidsbesluit 2013) goedgekeurde tijdelijke³ toepassing van het verlaagde BTW-tarief voor renovatie en herstel van woningen, wettelijk vast.⁴ Daartoe worden de begrippen «renovatie en herstel van woningen» uit BTW-richtlijn 2006⁵ letterlijk overgenomen in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968). Ingevolge bedoeld beleidsbesluit geldt het verlaagde BTW-tarief voor «renovatie en herstel van woningen» ook voor:

1. het ontwerpen en vervaardigen van bouwtekeningen door «architecten» en dergelijke ondernemers, mits zij tevens de renovatie van de woning begeleiden,⁶
2. de arbeidskosten van «hoveniers» voor het aanleggen en onderhouden van bij de hiervoor bedoelde woningen behorende tuinen,⁷
3. de renovatie en het herstel van «woonboten», mits deze bestemd zijn voor permanente bewoning door particulieren, aangesloten zijn op verschillende⁸ (nuts)voorzieningen en uitsluitend⁹ bestemd zijn om duurzaam op één bepaalde plek te worden gebruikt als woning,¹⁰
4. de renovatie en het herstel van «woonwagens», onder dezelfde voorwaarden die gelden voor woonboten (zie onder 3° hiervoor).¹¹

De Afdeling merkt op dat in de memorie van toelichting bij het onderhavige wetsvoorstel in het geheel niet wordt ingegaan op deze vier categorieën. Dat is opmerkelijk omdat het beleidsbesluit 2013 uitgaat van een ruime uitleg van de wet- en richtlijnbegrippen «renovatie en herstel van woningen», terwijl voordien werd uitgegaan van een enge uitleg. Van 1 oktober 2010 tot 1 oktober 2011 is immers het verlaagde BTW-tarief ook al van toepassing geweest voor «renovatie en herstel van woningen», waarbij dezelfde begrippen werden gebruikt als die welke thans wordt voorgesteld. Anders dan nu werden daarbij echter de hiervoor genoemde vier categorieën, niet gerekend tot «renovatie en herstel van woningen». Tijdens de parlementaire behandeling van het daartoe strekkende wetsvoorstel is ter onderbouwing van deze strikte uitleg het volgende opgemerkt:

- «Diensten van architecten en hoveniers vallen niet onder het verlaagde btw-tarief voor renovatie en herstel van woningen, aangezien deze diensten niet zijn aan te merken als renovatie- en herstelwerkzaamheden. Op grond van de Europese BTW-richtlijn is het niet toegestaan een apart verlaagd btw-tarief voor diensten van architecten en hoveniers in het leven te roepen»¹²;
- «Daaromtrent kan worden opgemerkt dat Nederland voor de btw, in tegenstelling tot de inkomstenbelasting, gebonden is aan Europese regels, neergelegd in de Europese BTW-richtlijn. Deze Europese BTW-richtlijn maakt de toepassing van het verlaagde btw-tarief alleen mogelijk voor het renoveren en herstellen van particuliere woningen.

² Besluit van 28 februari 2013, nr. BLKB/2013/305M, Staatscourant van 4 maart 2013, nr. 5941.

³ Van 1 maart 2013 tot 1 maart 2014.

⁴ Artikelen X, onderdeel K, tweede lid, XI, en XXVII, achtste lid, van het voorstel van wet.

⁵ Post 10bis van bijlage III bij BTW-richtlijn 2006 (Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347)).

⁶ Paragraaf 8, eerste gedachtestreep, van het beleidsbesluit 2013.

⁷ Paragraaf 8, derde gedachtestreep, van het beleidsbesluit 2013.

⁸ In het antwoord op vraag 17 van de bijlage bij het beleidsbesluit 2013 ontbreekt het woord «verschillende».

⁹ In het antwoord op vraag 17 van de bijlage bij het beleidsbesluit 2013 ontbreekt het woord «uitsluitend».

¹⁰ Paragraaf 5, tweede tekstblok, tweede volzin, van het beleidsbesluit 2013.

¹¹ Paragraaf 5, tweede tekstblok, derde volzin, van het beleidsbesluit 2013.

¹² Kamerstukken II 2010/11, 32 504, nr. 6, blz. 27, paragraaf 16, eerste tekstblok.

- Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie dient voor de toepassing van verlaagde btw-tarieven gekozen te worden voor een strikte uitleg (noot: Zie bijvoorbeeld: HvJ EU van 18 maart 2010, zaak C-3/09). Tegen deze achtergrond is voor een uitleg gekozen waarbij voor het begrip «particuliere woningen» wordt aangesloten bij onroerende zaken die bestemd zijn voor permanente bewoning. Woonschepen en -wagens, kerken en gebouwen van maatschappelijke instellingen zijn uitgezonderd van deze btw-regeling»¹³; en*
- *«In verband met de kosten en een goede uitvoerbaarheid is overigens ook voor de praktijk een duidelijke afbakening wenselijk. Uitbreiden van de regeling tot woonschepen- en wagens maakt de afbakening met andere eventueel voor bewoning geschikte zaken lastiger met als gevolg daarvan extra uitvoeringslasten».*¹⁴

Ziet de Afdeling het goed dan staat de met het beleidsbesluit 2013 voorgestane ruime uitleg van de begrippen «renovatie en herstel van woningen» op gespannen voet met de strikte uitleg door het Hof van Justitie van de Europese Unie van deze begrippen bij de toepassing van het verlaagde BTW-tarief.

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting in te gaan op de met het beleidsbesluit 2013 voorgestane ruime uitleg van de begrippen «renovatie en herstel van woningen», niet alleen in het licht van de hiervoor bedoelde strikte uitleg van dergelijke begrippen, maar ook in het licht van de uitvoerbaarheid van de regeling.

1. Verlaagd BTW-tarief voor renovatie en herstel van woningen

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is in de memorie van toelichting ingegaan op de in het betreffende beleidsbesluit¹⁵ neergelegde ruimere uitleg van de tijdelijke toepassing van het verlaagde btw-tarief voor renovatie en herstel van woningen, waar het betreft het ontwerpen en vervaardigen van bouwtekeningen door architecten, de arbeidskosten van hoveniers voor het aanleggen en onderhouden van de bij woningen behorende tuinen en de renovatie en het herstel van woonboten en woonwagens.

Deze verruiming is voornamelijk ingegeven door de wens een concurrentienadeel tussen bijvoorbeeld de architect en de aannemer te voorkomen. Zonder deze verruiming zouden ontwerpkosten van een architect niet onder het verlaagde btw-tarief vallen, terwijl dezelfde kosten, gemaakt door een aannemer en deel uitmakend van de totale prijs voor de renovatie of het herstel, wel in aanmerking komen voor het verlaagde btw-tarief.

De uitbreiding van het begrip woning naar woonboot of woonwagen is ingegeven door een uitspraak van het Hof van Justitie.¹⁶

¹³ Kamerstukken II 2010/11, 32 504, nr. 6, blz. 27, paragraaf 16, tweede tekstblok, vierde tot en met achtste volzin.

¹⁴ Kamerstukken II 2010/11, 32 504, nr. 6, blz. 27, paragraaf 16, tweede tekstblok, laatste en voorlaatste volzin.

¹⁵ Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 28 februari 2013, nr. BLKB/2013/305M (Stcrt. 2013, 5941).

¹⁶ HvJ EU 15 november 2012, C-532/11 (Leichenich).

2. Intrekking kantine-regeling sportverenigingen

De Wet OB 1968 kent een vrijstelling voor diensten in het kader van fondswervende activiteiten door sportverenigingen¹⁷, mits de ontvangsten niet meer bedragen dan € 31.765 per jaar.¹⁸ Het onderhavige wetsvoorstel bevat een verhoging van deze grens tot € 50.000.¹⁹ De motivering voor deze verhoging van de fondswervingsgrens voor diensten luidt dat de verhoging bijdraagt aan een vermindering van de administratieve lasten voor sportverenigingen, omdat sportverenigingen in minder gevallen dan nu, BTW-aangifte hoeven te doen.²⁰

Los van deze regeling voor fondswervende activiteiten bestaat voor (onder meer) sportverenigingen de zogenoemde kantine-regeling (opgenomen in een beleidsbesluit²¹). Op grond van deze kantine-regeling blijven de kantine-activiteiten, onder voorwaarden, buiten de heffing van BTW indien de kantine-ontvangsten niet meer bedragen dan € 68.067 per jaar. In de memorie van toelichting bij onderhavig wetsvoorstel wordt opgemerkt dat, tegelijk met de hiervoor aangeduide verhoging van de fondswervingsgrens voor diensten, de huidige kantine-regeling voor sportverenigingen (zoals die is opgenomen in genoemd beleidsbesluit), wordt ingetrokken.²²

De Afdeling merkt op dat in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel wel een motivering wordt gegeven voor de verhoging voor sportverenigingen van de fondswervingsgrens voor diensten, maar niet voor het intrekken van de kantine-regeling voor sportverenigingen.

De Afdeling adviseert de memorie van toelichting aan te vullen met een motivering voor het intrekken van de kantine-regeling voor sportverenigingen.

2. Intrekking kantine-regeling sportverenigingen

Naar aanleiding van de opmerkingen van de Afdeling over de intrekking van de btw-kantine-regeling voor sportverenigingen, is in het algemeen deel van de memorie van toelichting een passage opgenomen over de reden voor deze intrekking.

De intrekking hangt samen met jurisprudentie en de praktische problemen die de sportwereld ondervond met de kantine-regeling.

3. Renseigneringsverplichtingen Successiewet 1956

Ingevolge artikel 75 van de Successiewet 1956 (hierna: SW 1956) zijn, in gevallen waarin krachtens een levensverzekering of derdenbeding een uitkering plaatsvindt, zowel de verzekeraar als degene die de uitkering doet verplicht om de gegevens te verstrekken die voor de uitvoering van deze wet van belang kunnen zijn (overeenkomstig bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden en binnen een door de Minister te stellen termijn). De toelichting op artikel VI van het wetsvoorstel vermeldt dat de voorgestelde wijziging van artikel 75 van de SW 1956 ertoe strekt de renseigneringsverplichtingen beter te laten aansluiten op de uitvoeringspraktijk.²³

¹⁷ In de memorie van toelichting bij onderhavig wetsvoorstel wordt aangegeven dat het hierbij in de praktijk vooral gaat om sponsorbijdragen door ondernemers waartegenover de sportvereniging reclame maakt (paragraaf 2.2.2, eerste alinea, vierde volzin).

¹⁸ Artikel 11, eerste lid, onderdeel v, van de Wet OB 1968.

¹⁹ Artikel X, onderdeel D, vierde lid, tweede volzin, van het wetsvoorstel.

²⁰ Paragraaf 2.2.2, eerste alinea, laatste en voorlaatste volzin, van de memorie van toelichting.

²¹ Paragraaf 4 van het besluit van 20 december 2012, nr. BLKB 2012/1982M, Staatscourant van 28 december 2012, nr. 26808.

²² Paragraaf 2.2.2, tweede alinea, eerste volzin, van de memorie van toelichting.

²³ Toelichting op artikel VI, eerste volzin.

De Afdeling plaatst daar twee kanttekeningen bij.

a. Uitvoeringspraktijk

Het algemeen deel van de memorie van toelichting noch de toelichting op artikel VI van het voorstel maakt duidelijk welke de problemen in de thans bestaande uitvoeringspraktijk zijn, die ertoe noodzaken de renseigneringsverplichtingen van de SW 1956 – daaronder begrepen de aanwijzing van renseigneringsplichtigen – beter op die praktijk te laten aansluiten. Er wordt slechts in algemene termen gesteld dat de renseigneringsverplichtingen niet meer aansluiten «bij de wijze waarop de renseigering inmiddels in de praktijk vorm heeft gekregen».²⁴

Een verduidelijking van de problemen in de uitvoeringspraktijk is ook daarom van belang omdat ontwikkelingen in de uitvoeringspraktijk volgens de toelichting (kunnen) vragen²⁵ om een flexibele aanpassing van de renseigneringsverplichtingen (welke flexibele aanpassing volgens de toelichting²⁶ mede wordt gerealiseerd door het aanwijzen van renseigneringsplichtigen bij of krachtens algemene maatregel van bestuur; zie ook onder b hierna).

De Afdeling adviseert in de memorie van toelichting aan te geven welke problemen in de uitvoeringspraktijk met het voorstel worden opgelost en op welke wijze het voorstel aansluit bij de wijze waarop de renseigering inmiddels in de praktijk vorm heeft gekregen.

b. Delegatie

De in artikel VI voorgestelde delegatiebepaling²⁷ heeft een reikwijdte die aanmerkelijk ruimer is dan de reikwijdte van de huidige wettelijke regeling. De renseigering volgens de huidige wettelijke regeling is slechts verplicht voor levensverzekeraars en voor uitvoerders van derdenbedingen. De voorgestelde bevoegdheid tot aanwijzing bij of krachtens algemene maatregel van bestuur ziet daarentegen op alle administratieplichtigen. In de toelichting op artikel VI wordt de aanwijzingsbevoegdheid weer beperkter omschreven: naast bedoelde levensverzekeraars en uitvoerders van derdenbedingen – zou de uitbreiding alleen betrekking hebben op «andere financiële instellingen».²⁸

De Afdeling adviseert om in het voorgestelde artikel 75 van de SW 1956 de aanwijzingsbevoegdheid te clausuleren tot levensverzekeraars, uitvoerders van derdenbedingen en andere financiële instellingen.

3. Renseigneringsverplichtingen Successiewet 1956

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de toelichting op de voorgestelde wijziging van artikel 75 van de Successiewet 1956 aangevuld en verduidelijkt. Het is gewenst artikel 75 van de Successiewet 1956 aan te passen aan de wijze waarop de renseigering door de verzekeraars in de praktijk al plaatsvindt of naar verwachting gaat plaatsvinden, onder meer met betrekking tot de digitale aanlevering van gegevens en de renseigering van sofinummers.

²⁴ Toelichting op artikel VI, derde volzin.

²⁵ Toelichting op artikel VI, zesde volzin.

²⁶ Toelichting op artikel VI, zevende en achtste volzin.

²⁷ Het in artikel VI opgenomen artikel 75, eerste volzin, van de SW 1956.

²⁸ Toelichting op artikel VI, vierde en vijfde volzin.

De voorgestelde wijziging maakt het mogelijk, zoals de Afdeling opmerkt, de kring van administratieplichtigen aan wie renseigneringsverplichtingen kunnen worden opgelegd, uit te breiden. Krachtens het huidige artikel 75 van de Successiewet 1956 kunnen alleen aan verzekeraars en de uitvoerders van derdenbedingen verplichtingen worden opgelegd om aan de Belastingdienst informatie te geven over een uitkering krachtens levensverzekering, respectievelijk voortvloeiend uit een derdenbeding. Tegenwoordig zijn echter ook andere producten dan levensverzekeringen relevant (geworden) voor de Successiewet 1956 en andere producten kunnen dat in de toekomst ook worden. Daarom is het wenselijk dat de verplichting tot het verschaffen van informatie ten behoeve van de heffing van erf- en schenkbelasting kan worden uitgebreid tot andere gegevens en daarmee ook tot een ruimere kring van administratieplichtigen die tot renseignering verplicht zijn. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan gegevensverstrekking door banken. De verwachting is dat het wenselijk is om in de toekomst een ruimere kring van renseigneringsplichtigen aan te wijzen, zeker in het geval dat voor de erfbelasting een vooringevulde aangifte mogelijk wordt. Het advies van de Afdeling om in het voorgestelde artikel 75 van de Successiewet 1956 de aanwijzingsbevoegdheid te clausuleren tot levensverzekeraars, uitvoerders van derdenbedingen en andere financiële instellingen is daarom niet gevolgd. Het nu voorgestelde artikel 75 van de Successiewet 1956 is in opzet vergelijkbaar met het bestaande artikel 10.8, eerste lid, van de Wet IB 2001.

4. Redactionele kanttekeningen

Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Afdeling naar de bij het advies behorende bijlage.

4. Redactionele kanttekeningen

Aan de redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft in de bijlage bij haar advies is gevolg gegeven, met uitzondering van de redactionele kanttekening inzake het inmiddels tot artikel VIII vernummerde artikel VII. De laatstgenoemde kanttekening berust namelijk op een misverstand. De Afdeling lijkt te zijn uitgegaan van een tekst van artikel 1 van de Natuurschoonwet 1928 waarin is gepoogd de in artikel XXVII van de wet van 22 december 2011 tot aanpassing van een aantal wetten op het terrein van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie naar aanleiding van de departementale herindeling en het herstel van enkele wetstechnische gebreken en leemten (Stb. 2012, 19) opgenomen wijzigingsopdracht te verwerken. Laatstgenoemde wijzigingsopdracht was op het tijdstip van inwerkingtreding van de laatstgenoemde wet echter niet alleen overbodig, maar kon als gevolg van de formulering ook niet worden uitgevoerd. Dit hangt samen met de omstandigheid dat bij de formulering van die wijzigingsopdracht geen rekening is gehouden met de ingevolge artikel XX van de Fiscale verzamelwet 2011 in artikel 1, eerste lid, onderdelen d en e, van de Natuurschoonwet 1928 reeds met ingang van 1 januari 2012 aangebrachte wijziging. Gelet op de verwarring waartoe genoemd artikel XXVII, dat zoals uit het voorgaande volgt reeds voor de inwerkingtreding daarvan een loze bepaling is geworden, blijkt te leiden, is het voorstel van wet aangevuld met een wijzigingsopdracht om dat artikel te laten vervallen.

Ten slotte is een aantal redactionele en technische verbeteringen in het voorstel van wet en de memorie van toelichting aangebracht

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

*De vice-president van de Raad van State,
J.P.H. Donner*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers

Bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no. W06.13.0058/III met redactionele kanttekeningen die de Afdeling in overweging geeft.

- Artikel I aanvullen met artikelen die een met artikel I, onderdeel B, vergelijkbare aanpassing behoeven, zoals de artikelen 3.42, eerste, tweede, zesde, zevende en achtste lid, 3.42a, tweede en zevende lid, 3.52, eerste lid, 3.52a, eerste, tweede, derde, vierde, zesde, achtste en elfde lid, 3.77, vierde lid, en 5.14, derde en achtste lid, van de Wet IB 2001.
- In het in artikel VI opgenomen artikel 75 (nieuw) van de SW 1956 de zinsnede «te voldoen met betrekking tot het verstrekken van bij of krachtens algemene maatregel van bestuur aan te wijzen gegevens en inlichtingen» vervangen door «te voldoen. Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden de te verstrekken gegevens en inlichtingen aangewezen». Voorts in de tweede volzin van bedoeld artikel 75 de woorden «Daarbij worden tevens regels gesteld» vervangen door «Bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden regels gesteld», in overeenstemming met het vergelijkbare artikel 10.8, eerste lid, tweede volzin, van de Wet IB 2001.
- Artikel VII aanpassen aangezien in artikel 1, eerste lid, onderdeel e, van de Natuurschoonwet 1928 sprake is van het gebruik van meervoud (Onze Ministers) en niet van het gebruik van enkelvoud (Onze Minister) waar artikel VII van uitgaat.
- Artikel XII herformuleren aangezien het toe te passen tarief geen betrekking heeft op de toepassing van de wijzigingsopdrachten van de artikelen X, onderdeel K, en XI, maar – zoals de toelichting op artikel XII ook aangeeft – op de toepassing van de wettelijke tabelposten zelf (vergelijk ook de formulering die in artikel XIXA, eerste lid, van het Belastingplan 2011 is gebruikt).
- Artikel XVII, onderdeel J, derde lid, herformuleren aangezien de voorgestelde vervangende tekst leidt tot een onleesbare tekst van artikel 3:2, vierde lid, van de Algemene douanewet.
- De artikelen I, XIV, XVI en XXI aanvullen met artikelen die ook een aanpassing behoeven in lijn met hetgeen is verwoord in de toelichting op artikel I, zoals artikel 3.55, vijfde lid, onder 1°, van de Wet IB 2001, artikel 1a, eerste lid, onderdelen g en s («Gemeenschap»), van de Wet op de accijns, de artikelen 2, tweede lid, en 47, eerste lid, onderdeel q, van de Wet belastingen op milieugrondslag, respectievelijk artikel 2, onderdeel b, van de Wet wederzijdse bijstand in de Europese Unie bij de invordering van belastingsschulden en enkele andere schuldvoorwaarden 2012.
- Het voorstel van wet aanvullen met andere wetten dan die welke al in het voorstel zijn opgenomen, en die ook artikelen bevatten die aanpassing behoeven in lijn met hetgeen is verwoord in de toelichting op artikel I, zoals de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (zie bijvoorbeeld artikel 2, onderdeel n) en de Wet belasting zware motorrijtuigen (zie bijvoorbeeld artikel 3, onderdeel e).