

Antwoorden naar aanleiding van een schriftelijk overleg over het beëindigen van de verruimde toepassing van de btw-koopelvrijstelling en de invloed van recente arresten over de koopelvrijstelling van het Hof van Justitie van de Europese Unie

Inleiding

Naar aanleiding van mijn brief van 15 september 2017 over het beëindigen van de verruimde toepassing van de btw-koopelvrijstelling heeft de vaste commissie voor Financiën mij enkele vragen en opmerkingen voorgelegd.¹ Alvorens ik in ga op de vragen en opmerkingen zal ik de koopelvrijstelling vanwege het technische karakter eerst kort toelichten. Hierbij sta ik ook kort stil bij de recente jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie. Daarna zal ik overgaan tot de beantwoording van de vragen, deze behandel ik zoveel mogelijk per onderwerp geclusterd.

Toelichting koopelvrijstelling

De koopelvrijstelling houdt kortweg in dat een samenwerkingsverband (ook wel koepel) bepaalde diensten vrijgesteld van btw kan verrichten aan haar leden. De koopelvrijstelling is in de Wet op de omzetbelasting 1968 opgenomen in artikel 11, lid 1, onderdeel u. Deze vrijstelling is gebaseerd op artikel 132, lid 1, onderdeel f, van de btw-richtlijn. Voor de toepassing van de koopelvrijstelling gelden de volgende voorwaarden:

- a. er is een samenwerkingsverband dat als ondernemer diensten verricht aan leden;
- b. de leden verrichten vrijgestelde prestaties of zijn geen ondernemer voor de btw;
- c. de diensten van het samenwerkingsverband zijn direct nodig voor de uitoefening van de van btw vrijgestelde prestaties of voor de handelingen die als niet-ondernemer plaatsvinden;
- d. het samenwerkingsverband berekent alleen de door haar gemaakte kosten aan de leden door naar rato van het aandeel van de leden in de diensten; en
- e. de koopelvrijstelling voor het samenwerkingsverband mag geen concurrentievervalsing tot gevolg hebben tegenover derden.

In de nationale lagere regelgeving worden naast een algemene aanwijzing die gebaseerd is op bovengenoemde voorwaarden ook enkele specifieke diensten aangewezen aan leden waarop de vrijstelling van toepassing is.² Dit betreft onder meer diensten verricht door samenwerkingsverbanden van instellingen die zijn toegelaten om op voet van de Woningwet werkzaam te zijn in het belang van de volkshuisvesting, voor zover de diensten rechtstreeks nodig zijn voor het beheer of onderhoud van woningwet- of premiewoningen. Het omvat ook bepaalde diensten verricht door samenwerkingsverbanden van verplegings- en verzorgingsinstellingen of kruisverenigingen.

Tot 15 februari 2016 werd toepassing van de koopelvrijstelling niet mogelijk geacht als leden de dienst van het samenwerkingsverband mede nodig hadden voor met btw-belaste ondernemersprestaties.

¹ Kamerstukken II, 2017/2018, 34550-VII, nr. 54.

² Artikel 9 Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 met daarin een algemene aanwijzing in lid 1, onderdeel f, en de meer specifieke in onderdelen b, d en e.

Als antwoord op vragen van de leden Schouten en Segers aan de staatssecretaris van Financiën en de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) over de btw die fusie-organisaties aan de gemeenten moeten berekenen bij ambtelijke fusies, heb ik mede namens de minister BZK op 15 februari 2016 geantwoord te willen voorzien in een ruimere toepassing van de koepelvrijstelling. Deze verruiming werd mogelijk geacht op basis van een discussiestuk in het btw-comité van de Europese Commissie waarin ook een optie was opgenomen die vóór een ruimere toepassing van de koepelvrijstelling leek te pleiten. Door de verruiming kon de koepelvrijstelling ook worden toegepast op de dienstverlening van de samenwerkingsverband als die dienst door deelnemende leden voor tenminste 70% werd gebruikt voor onbelaste niet-ondernemersactiviteiten (waaronder begrepen het handelen als overheid) of voor van btw vrijgestelde activiteiten.

Uit het arrest van het Hof van Justitie in de zaak Commissie-Luxemburg van 4 mei 2017 volgt echter dat deze ruimere toepassing van de koepelvrijstelling in strijd is met de Europese btw-richtlijn. Om die reden heb ik de Tweede Kamer per brief van 15 september 2017 geïnformeerd dat de verruimde toepassing van de btw-koepelvrijstelling per 1 januari 2018 wordt beëindigd.

Op 21 september 2017 is een aantal arresten verschenen dat de koepelvrijstelling verder beperkt. Dit betreft de arresten Commissie-Duitsland, Aviva en DNB Banka.³ Hierin heeft het Hof van Justitie duidelijk gemaakt dat de koepelvrijstelling alleen betrekking heeft op samenwerkingsverbanden waarvan de leden activiteiten van algemeen belang verrichten die zijn vermeld in de vrijstellingsbepaling van artikel 132 van de btw-richtlijn. Dit betreft onder meer de medische zorg, ziekenhuisverpleging, de levering van menselijke organen, maatschappelijk werk, sociale zekerheid, prestaties door bejaardentehuizen, maar bijvoorbeeld ook het geven van onderwijs, sommige diensten die samenhangen met de beoefening van sport, of bepaalde culturele diensten.

Vragen

Effect van de beëindiging verruimde toepassing op gemeentelijke samenwerking

De leden van de fractie van de VVD willen weten welke gevolgen het beëindigen van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling voor gemeentelijke samenwerking heeft. Voorts vragen deze leden welke gemeentelijke samenwerkingsverbanden worden geraakt door het beëindigen van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling. De leden van de fractie van de PVV vernemen graag of het arrest in de zaak Commissie-Luxemburg de samenwerking tussen Nederlandse gemeenten fiscaal ontmoedigt dan wel belemmert. Deze leden vragen daarnaast in hoeverre de voorgenomen btw-verhoging leidt tot extra lasten in het geval van gemeentelijke samenwerking. De leden van de fractie van de SP vragen of het afschaffen van de koepelvrijstelling voor gemeenten een financiële belemmering vormt om te gaan samenwerken. Deze leden willen daarnaast graag meer weten over de orde van grootte van de problematiek die een btw-plicht bij ambtelijke fusies teweeg brengt. De leden van de fractie van de SP vragen wat de te verwachten financiële gevolgen zijn van het schrappen van de verruimde koepelvrijstelling.

De gevolgen van het beëindigen van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling als gevolg van het arrest Commissie-Luxemburg zijn voor gemeenten beperkt en hoeven daardoor geen belemmerend effect te hebben op de samenwerking, anders of meer dan die ook voor de verruiming al aanwezig was. Dit komt ondermeer doordat de verruiming in de praktijk slechts in een gering aantal situaties van de gemeentelijke samenwerking lijkt te worden toegepast. Ook leidt de btw heffing over de dienst van het samenwerkingsverband, mede dankzij de werking van het btw-compensatiefonds, slechts

³ HvJ, 21 september 2017, C-605/15 (Aviva), C-326/15 (DNB Banka), C-616/15 (Commissie-Duitsland).

tot een beperkte stijging van de btw-last bij de gemeente. De gevolgen van dit arrest blijven mede daardoor beperkt tot prestaties van het samenwerkingsverband waarvoor bij de gemeenten geen recht op aftrek van btw bestaat en die ook van compensatie zijn uitgesloten. In de praktijk gaat het om 1-10% van de totale btw die door het samenwerkingsverband in rekening wordt gebracht. Deze 1-10% heeft betrekking op prestaties die de gemeenten vrijgesteld van btw verrichten (bijvoorbeeld de verhuur van een gebouw) en om prestaties die de gemeente als overheid verricht en die vrijgesteld zouden zijn van btw-heffing wanneer deze door ondernemers zouden worden verricht (bijvoorbeeld onderwijs). Mocht er al sprake zijn van een dienstverlening door het samenwerkingsverband tegen het verlaagde tarief dan heeft een verhoging van dit tarief op grond van voornoemde een gering effect. Voor alle duidelijkheid merk ik nog op dat de koepelvrijstelling als zodanig niet wordt afgeschaft, slechts het toepassingsbereik wordt ingeperkt.

Budgettaire effect als gevolg van btw heffing door beëindiging verruimde toepassing

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de extra btw-inkomsten voor Nederland zijn als gevolg van de uitspraak en het beëindigen van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling.

De budgettaire opbrengst van het beëindigen van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling wordt geraamd op nihil. Het lijkt immers om slechts enkele gevallen te gaan waar gebruik is gemaakt van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling.

Oordeel en onderbouwing arrest Commissie-Luxemburg

De leden van de fractie van de VVD vragen voorts wat er daadwerkelijk wordt uitgesproken in het arrest van het Hof van Justitie in relatie tot de btw-richtlijn en wat de argumentatie van het Hof was om de koepelvrijstelling af te wijzen. De leden van de fractie van de SP vragen op welk punt een ruimere toepassing van de koepelvrijstelling volgens het Hof strijdig is met de btw-richtlijn en waarom verruiming van de koepelvrijstelling niet is toegestaan.

In het arrest Commissie-Luxemburg heeft het Hof van Justitie duidelijk gemaakt dat de btw-richtlijn niet toestaat dat de koepelvrijstelling wordt toegepast als de dienst van het samenwerkingsverband aan een lid ook wordt gebruikt voor zijn btw-belaste handelingen. Het Hof baseert zich bij dit standpunt op de letterlijke tekst van de bepaling in de btw-richtlijn en specifiek op het deel dat de dienst direct nodig moet zijn voor de in de vrijstelling genoemde activiteiten van de leden. Ik citeer de betreffende argumentatie:

"51. Diensten verricht door zelfstandige groeperingen „van personen die een activiteit uitoefenen welke is vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn”, teneinde aan hun leden de diensten te verlenen „die direct nodig zijn voor de uitoefening van voornoemde activiteit”, zijn volgens artikel 132, lid 1, onder f), van richtlijn 2006/112 onder bepaalde voorwaarden vrijgesteld. Derhalve voorziet die bepaling, volgens de bewoordingen ervan, niet in een vrijstelling voor diensten die niet direct nodig zijn voor de uitoefening van de activiteiten van de leden van een ZGP die zijn vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn."

Reden infractieprocedure tegen Luxemburg

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de reden voor het starten van een infractieprocedure tegen Luxemburg en hoe deze infractieprocedure zich verhiel tot de Luxemburgse koepelvrijstelling.

De Europese Commissie meende dat de nationale wetgeving van Luxemburg ten aanzien van de koepelvrijstelling in strijd was met de btw-richtlijn. De gewraakte Luxemburgse

regeling omtrent de koepelvrijstelling was (vrijwel) identiek aan de toegezegde beleidsverruiming van de Nederlandse koepelvrijstelling. Zo kon de koepelvrijstelling in Luxemburg ook worden toegepast op de dienstverlening van samenwerkingsverbanden aan de leden als die dienst voor maximaal 30% (en bij incidentele overschrijding voor maximaal 45%) werd gebruikt voor de btw-belaste handelingen van het lid.

Reikwijdte koepelvrijstelling

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de koepelvrijstelling in meer algemene zin moet worden geïnterpreteerd . De leden van de fractie van het CDA vragen welke arresten er door het Hof van Justitie zijn geweest over de toepassing van de koepelvrijstelling sinds de dagtekening van zijn brief en wat dit betekent voor de toepassing van de Nederlandse koepelvrijstelling.

De koepelvrijstelling houdt kortweg in dat een samenwerkingsverband diensten vrijgesteld van btw kan verrichten aan haar leden. Voor de voorwaarden verwijs ik naar het inleidende deel voorafgaand aan de beantwoording van de vragen. Het Hof heeft over deze vrijstelling meerdere keren arrest gewezen.⁴ Uit al deze rechtspraak blijkt dat de koepelvrijstelling strikt moet worden uitgelegd omdat deze vrijstelling een uitzondering vormt op het algemene beginsel dat economische activiteiten belast zijn met btw. Sinds de brief van 15 september 2017 heeft het Hof de arresten Commissie-Duitsland, Aviva en DNB Banka gewezen over de toepassing van de koepelvrijstelling. Deze arresten verschenen op 21 september 2017, voor de betekenis van deze arresten voor de Nederlandse koepelvrijstelling verwijs ik eveneens naar de inleiding.

Eerdere bespreking in btw-comité over verruimde toepassing

De leden van de fractie van de VVD lezen dat in 2015 in Europees verband is gesproken over de reikwijdte van de koepelvrijstelling en dat de Europese Commissie zich toen heeft uitgesproken voor een ruimere toepassing van de koepelvrijstelling. Zij vragen wat de Europese Commissie toen heeft uitgesproken.

In 2015 heeft de Europese Commissie een discussiestuk voor het btw-comité over de btw-koepelvrijstelling opgesteld.⁵ Hierin heeft de Europese Commissie met betrekking tot de eis dat de diensten van het samenwerkingsverband direct nodig zijn voor de uitoefening van de btw-vrijgestelde prestatie of handelingen die als niet-ondernemer plaatsvinden, een drietal uitwerkingen beschreven:

1. de koepelvrijstelling geldt naar evenredigheid (pro rata) van het gebruik door het lid van de diensten van het samenwerkingsverband voor vrijgestelde en niet-belaste handelingen;
2. de koepelvrijstelling geldt volledig voor de diensten van het samenwerkingsverband als die diensten door het lid hoofdzakelijk (70% of meer) worden gebruikt voor vrijgestelde of niet-belaste handelingen; en
3. de koepelvrijstelling geldt niet als het lid de dienst van het samenwerkingsverband ook gebruikt voor zijn btw-belaste handelingen.

⁴HvJ, 20 november 2003, C-8/01 (Taksatorringen), 11 december 2008, C-407/07 (stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor Intercollegiale toetsing), en de in deze brief genoemde arresten 4 mei 2017, C-274/15 (Commissie – Luxemburg), 21 september 2017, C-605/15 (Aviva), 21 september 2017, C-326/15 (DNB Banka) en 21 september , nr. C-616/15 (Commissie-Duitsland).

⁵ Working paper No 883, taxud.c.1(2015)4500631.

Actie door of richting Europese Commissie

De leden van de fracties van de VVD en de SP vragen of en zo ja welke actie de Europese Commissie zal ondernemen naar aanleiding van het arrest Commissie-Luxemburg. De leden van de fractie van de SP vragen daarnaast of de staatssecretaris bereid is de Europese Commissie te vragen actie te ondernemen. De leden van de fractie van de VVD vragen of een wijziging van de btw-richtlijn snel kan plaatsvinden nu iedereen het eens was over de ruimere toepassing van de koepelvrijstelling. Deze leden vragen of de staatssecretaris al in overleg is getreden met de Europese Commissie over dit verschil in interpretatie. De leden van de fractie van het CDA vragen of de staatssecretaris bereid is om het verruimde beleid slechts te beëindigen indien Nederland in gebreke wordt gesteld door de Europese Commissie.

De Commissie heeft vooralsnog niet aangekondigd maatregelen te nemen naar aanleiding van de uitspraak van het Hof in de zaak Commissie-Luxemburg. Ik zie ook geen aanleiding om de Europese Commissie te vragen om actie te ondernemen naar aanleiding van het arrest Commissie-Luxemburg. De verruimde toepassing die ik in de inleiding heb omschreven wordt naar nu blijkt door gemeenten in de praktijk namelijk nauwelijks toegepast. Dit komt wellicht omdat gemeenten van mening zijn dat de verruiming van de koepelvrijstelling nog steeds onvoldoende oplossingen biedt voor de btw-druk die ontstaat door samenwerking. Uit ontvangen informatie blijkt dat gemeenten om financiële redenen er toch voor kiezen om de samenwerking in de btw te betrekken omdat die btw bij gemeenten voor het grootste gedeelte aftrekbaar of compensabel is. Een aanpassing op dit punt van de btw-richtlijn zou geen oplossing zijn voor de door gemeenten aangedragen problematiek. Ik acht het niet verstandig en/of nodig om de verruiming van de koepelvrijstelling voort te zetten totdat Nederland wordt aangesproken door de Europese Commissie. Ten eerste lijkt de verruiming van de koepelvrijstelling dus nauwelijks te worden toegepast omdat gemeenten de verruiming niet als voldoende oplossing voor de btw-druk bij samenwerking ervaren. Ten tweede heeft Hof van Justitie in duidelijke bewoordingen aangegeven dat een dergelijke toepassing van de koepelvrijstelling evident in strijd is met de btw-richtlijn. Een dergelijke beslissing zou ook voor betrokken partijen een periode van grote onzekerheid met zich brengen die een stabiele bedrijfsvoering kan belemmeren. Ten derde strookt dergelijk gedrag niet met artikel 4 van het Verdrag betreffende de Europese Unie waarin is gemeenschapstrouw van de lidstaten is vastgelegd.

Ik heb echter wel signalen ontvangen waaruit blijkt dat meerdere lidstaten de koepelvrijstelling op dit moment ruimer uitleggen dan is toegestaan volgens de arresten Commissie-Duitsland, Aviva, en DNB Banka. Ik ben voornemens om dit in Europees verband te bespreken.

Verhouding tot vakliteratuur

De leden van de fracties van de VVD en de SP stellen enkele vragen over het verschil in interpretatie tussen de vakliteratuur en het ministerie van Financiën over de koepelvrijstelling. De leden van de fracties van het CDA en de SP vragen waarom de 'naar-rato-benadering' van de koepelvrijstelling niet gedragen wordt door de overwegingen van het Hof.

Voor wat betreft de noodzaak tot het beëindigen van de op 15 februari 2016 aangekondigde verruimde toepassing van de koepelvrijstelling is er geen verschil van mening tussen schrijvers in de vakliteratuur en het ministerie van Financiën. Ook in de vakliteratuur wordt aangegeven dat uit het arrest Commissie – Luxemburg duidelijk blijkt dat de aangekondigde verruimde toepassing van de btw-koepelvrijstelling in strijd is met de btw-richtlijn.⁶ In de (genoemde) vakliteratuur wordt echter de vraag opgeworpen of het arrest Commissie – Luxemburg de mogelijkheid biedt om de koepelvrijstelling pro rata toe passen indien de dienst van het samenwerkingsverband door het lid wordt

⁶ Redactionele aantekening bij V-N 2017/28.14, Btwbrief 2017/57.

gebruikt voor vrijgestelde/niet- belaste handelingen én belaste handelingen. Deze vraag wordt opgeworpen omdat het Hof van Justitie in een rechtsoverweging het volgende opmerkt:⁷

"Zo kunnen diensten die worden verricht door een ZGP⁸ waarvan de leden ook belastbare activiteiten uitoefenen, in aanmerking komen voor die vrijstelling, maar alleen voor zover die diensten direct nodig zijn voor de activiteiten van die leden die zijn vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn".

Ik ben om twee redenen van mening dat de koepelvrijstelling niet pro rata kan worden toegepast. Ten eerste ben ik van mening dat wanneer de geciteerde zin wordt gelezen in de context van de gehele eerste grief, deze zin een andere betekenis heeft dan hetgeen in de vakliteratuur wordt opgeworpen. Naar mijn mening preciseert het Hof van Justitie met deze zin namelijk dat toepassing van de koepelvrijstelling niet per definitie is uitgesloten als het koepellid naast vrijgestelde of niet-belaste ook belaste prestaties (samen aan te duiden als "gemengde prestaties") verricht. Als een dienst van het samenwerkingsverband aan een dergelijk koepellid met "gemengde prestaties" wordt verricht, kan de koepelvrijstelling echter alleen worden toegepast als deze dienst direct en uitsluitend nodig is voor de activiteiten van dat lid die zijn vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig is. Deze uitleg – en dat is mijn tweede reden – past ook het beste in het uitgangspunt dat in de btw-richtlijn en Europese jurisprudentie geen basis te vinden is voor een andere behandeling van verschillende elementen van één dienst die verricht is aan een lid. Indien sprake is van één dienst kan deze niet worden gesplitst, dat is kunstmatig.

Consequentie voortzetten verruimde toepassing

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de gevolgen die optreden als de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling niet wordt beëindigd.

Als de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling niet wordt beëindigd, dan is sprake van een toepassing van deze vrijstelling die in strijd is met de btw-richtlijn. Omdat de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling vrijwel geheel gelijk was aan de situatie in het arrest Commissie-Luxemburg is het te verwachten dat de Europese Commissie dan een inbreukprocedure start. Zoals hiervoor ook al is opgemerkt acht ik het ook niet verstandig om de verruiming van de koepelvrijstelling voort te zetten totdat Nederland wordt aangesproken door de Europese Commissie. Een dergelijke beslissing zou ook voor betrokken partijen een periode van grote onzekerheid met zich brengen die een stabiele bedrijfsvoering kan belemmeren.

Haalbaarheid beëindiging

De leden van de fractie van de VVD vragen daarnaast hoe haalbaar een beëindiging van de verruimde toepassing per 1 januari 2018 voor de samenwerkingsverbanden is.

In de praktijk lijkt de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling slechts in enkele gevallen te zijn toegepast. In die gevallen zullen overeenkomsten moeten worden aangepast. Ik heb tot nu toe van één samenwerkingsverband vernomen dat er in die specifieke situatie meer tijd nodig lijkt te zijn. Daar wordt nog specifiek naar gekeken. Ik heb verder geen signalen ontvangen waaruit blijkt dat de gegeven termijn niet toereikend is.

⁷ HvJ, 21 september 2017, C-274/15, (Commissie-Luxemburg), r.o. 53.

⁸ Met ZGP wordt een zelfstandige groepering van personen bedoeld.

Toepassingsbereik na alle arresten

De leden van de fractie van de VVD vragen voor welke sectoren er nog wel een (verruimde) toepassing mogelijk is van de koepelvrijstelling, voor welke sectoren de afgelopen tijd de koepelvrijstelling is ingeperkt door de jurisprudentie en wat de gevolgen zijn van de uitspraak van het Hof van Justitie inzake Aviva en DNB Banka. De leden van de fractie van de PVV vragen welke onduidelijkheid en/of onzekerheid bestaat rondom de uitleg van de koepelvrijstelling.

In de arresten Aviva, DNB Banka en Commissie-Duitsland van 21 september 2017 heeft het Hof van Justitie verduidelijkt dat de btw-koepelvrijstelling enkel betrekking heeft op samenwerkingsverbanden waarvan de leden bepaalde activiteiten van algemeen belang uitoefenen die zijn genoemd in artikel 132 van de btw-richtlijn. Hieruit volgt dat niet in artikel 132 genoemde activiteiten zoals handelingen terzake van verzekering en herverzekering, bepaalde handelingen op het gebied van financiële diensten, de verhuur en verpachting van onroerende goederen, niet kunnen delen in de koepelvrijstelling.

De koepelvrijstelling is alleen mogelijk voor activiteiten die genoemd zijn in artikel 132 van de btw-richtlijn. In dit artikel zijn alle vrijstellingen opgenomen voor bepaalde activiteiten van algemeen belang. Dit betreft onder meer de medische zorg, ziekenhuisverpleging, de levering van menselijke organen, maatschappelijk werk, sociale zekerheid, prestaties door bejaardentehuizen, maar bijvoorbeeld ook het geven van onderwijs, sommige diensten die samenhangen met de beoefening van sport, of bepaalde culturele diensten.

Het gevolg van de arresten Aviva, DNB Banka en Commissie-Duitsland is dat de regelgeving omtrent de koepelvrijstelling anders dan voorheen beperkter moet worden toegepast. Dit betekent ook dat artikel 9 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 moet worden aangepast daar waar volgens de huidige regeling de vrijstelling ook kan worden toegepast door samenwerkingsverbanden waarvan de leden andere activiteiten uitoefenen dan activiteiten zoals genoemd in artikel 132 van de btw-richtlijn. Op dit moment inventariseer ik welke sectoren hierdoor worden geraakt.

Ten slotte merk ik op dat bij sommigen twijfel bestaat in hoeverre samenwerkingsverbanden van overheden (gemeenten) de btw-koepelvrijstelling nog kunnen toepassen op diensten die niet genoemd zijn in artikel 132 maar wel direct nodig zijn voor de niet-belaste overheidsactiviteiten van de leden. Die twijfel wordt enerzijds gevoed doordat de arresten Aviva en DNB Banka gaan over verzekerings- en bancaire activiteiten die niet in artikel 132 staan genoemd en anderzijds omdat de koepelvrijstelling – volgens de tekst van de btw-richtlijn en Wet OB - ook van toepassing is voor prestaties die worden afgenomen voor niet-ondernemersactiviteiten (waaronder begrepen het handelen als overheid). Ik deel die twijfel niet. In de arresten Aviva en DNB Banka geeft het Hof van Justitie een generieke aanwijzing over het toepassingsbereik van de koepelvrijstelling die los staat van voorgelegde geschil. Zo er nog twijfel zou bestaan na lezing van Aviva en DNB Banka, dan wordt die twijfel in elk geval weggenomen in arrest Commissie-Duitsland dat in een breder verband over het toepassingsbereik van de vrijstelling gaat. Ook daarin herhaalt het Hof van Justitie de generieke aanwijzing over het toepassingsbereik. Deze generieke aanwijzing geldt voor alle leden van een samenwerkingsverband, dus ook voor leden die niet belastingplichtig zijn (waaronder begrepen het handelen als overheid).

Daarnaast wordt wel gemeend dat deze lezing van de arresten ertoe leidt dat de toepassing van de koepelvrijstelling voor niet-ondernemers/overheidsactiviteiten in feite onmogelijk wordt omdat het uitoefenen van de activiteiten die genoemd staan in artikel 132 van de bw-richtlijn alleen in de hoedanigheid van ondernemer kunnen worden verricht. Ook die opvatting deel ik niet. In artikel 132 worden ook activiteiten genoemd

die in sommige lidstaten tot de overheidstaak behoren en daarom door overheden in hun kwaliteit als overheid (niet-belastingplichtig) worden verricht. Dit is bijvoorbeeld het geval bij de gezondheidszorg, maar ook bij (openbaar) onderwijs.

Gezien echter de impact die vorenstaande uitleg van de arresten heeft voor samenwerkingsverbanden van overheden, ben ik voornemens om dit in Europees verband te bespreken.

Effect voor de burger

De leden van de fractie van de PVV vragen indien sprake is van een lastenverhoging in welke mate deze voor rekening komt van de burger. De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet kan aangeven wie uiteindelijk opdraait voor de btw-plicht en en of de hogere kosten worden opgevangen door bijvoorbeeld hogere lokale lasten of een verlaging van de uitgaven, waardoor de inwoners van de gemeenten dus uiteindelijk de dupe zijn.

De btw die door een samenwerkingsverband aan een gemeente in rekening wordt gebracht komt in beginsel in aanmerking voor een bijdrage uit het btw-compensatiefonds. De in rekening gebrachte btw is dus niet per definitie een last die blijft drukken. Hogere kosten worden derhalve ook niet één op één door gemeenten doorbelast aan de burger.

Uitvoeringslast Belastingdienst

De leden van de fractie van de PVV vragen in hoeverre de arresten in dit geval leiden tot extra werkdruk bij de Belastingdienst en hoeveel euro en fte zijn gemoeid met de gevolgen die voortvloeien uit deze arresten?

Het beëindigen van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling door het arrest Commissie-Luxemburg en de gevolgen van de arresten Commissie-Duitsland, Aviva en DNB Banka zullen voor de Belastingdienst naar verwachting tijdelijk extra werk opleveren vanwege de overgang naar een ander btw-regime. In het algemeen is de ervaring dat een bijzondere regeling zoals de koepelvrijstelling, die inbreekt op het normale stelsel van de btw, op zichzelf een werklast voor de Belastingdienst met zich meebrengt vanwege de vele discussies over het toepassingsbereik.

Compensatie door Europese Unie

De leden van de fractie van de PVV willen weten of de Europese Unie, een financiële compensatie biedt voor eventuele lasten als gevolg van het desbetreffende arrest.

Het Hof van Justitie legt uit hoe de Europese wetgeving moet worden toegepast. Dat is een uitleg van de regelgeving zoals deze altijd al toegepast had moeten worden. Het is de taak van de Europese Commissie erop toe te zien dat deze uitleg ook wordt gehanteerd door de lidstaten. Dat in Nederland de koepelvrijstelling in het verleden korte tijd te ruim heeft geïnterpreteerd geeft geen aanleiding tot compensatie door de Europese Unie.

Eigen btw-beleid

Voorts vragen de leden van de fractie van de PVV waarom Nederland niet zelf over zijn btw-beleid gaat en in hoeverre het ondergeschikt maken van Nederland aan Europese wetgeving wenselijk is voor de doelmatigheid en doeltreffendheid van het voerende nationale fiscaal beleid. De leden van de fractie van de SP vragen in hoeverre het kabinet het wenselijk vindt dat de beleidsvrijheid omtrent de btw goeddeels is weggenomen.

Nederland heeft in het verleden afspraken gemaakt en is als gevolg daarvan gebonden aan de btw-richtlijn. Deze richtlijn vormt de grondslag voor de Wet op de omzetbelasting

1968. Europese jurisprudentie die uitleg geeft over het toepassingsbereik van de btw-richtlijn werkt daarom door naar het toepassen van de Wet op de omzetbelasting 1968. Dit negeren betekent dat er van een geharmoniseerde toepassing van de de btw-richtlijn weinig terecht komt. Ik acht dat op zich en zondermeer niet wenselijk, maar ook is het Europees georiënteerde bedrijfsleven in Nederland gebaat bij een zoveel als mogelijk eenduidige interpretatie van Europese regels uit oogpunt van de administratieve lasten. Dit geeft niet altijd ruimte voor een eigen beleidsvrijheid. Zeker waar het vrijstellingen betreft geldt in de Europese jurisprudentie de regel dat deze strikt uitgelegd moeten worden omdat vrijstellingen een uitzondering betreffen op het algemene beginsel dat iedere dienst die tegen vergoeding wordt verricht is onderworpen aan de btw.

Verhouding verruiming versus inbreuk

De leden van de fractie van het CDA vragen of de zaak tegen Luxemburg al was aangespannen ten tijde van de uitspraak van de Europese Commissie voor een ruimere reikwijdte van de koepelvrijstelling. Voorts vragen deze leden hoe deze twee standpunten zich tot elkaar verhouden.

Ja, de inbreukprocedure tegen Luxemburg was reeds gestart toen de Europese Commissie in 2015 het discussiestuk van de koepelvrijstelling naar het btw-comité stuurde.

De leden van de fractie van het CDA constateren terecht dat de Europese Commissie enerzijds een inbreukprocedure tegen Luxemburg is gestart vanwege een toepassing van de btw-koepelvrijstelling die naar de mening van de Europese Commissie in strijd was met de btw-richtlijn en de Europese Commissie, anderzijds een discussiestuk over de koepelvrijstelling in het btw-comité brengt waarin de Luxemburgse toepassing van de koepelvrijstelling als mogelijke uitwerking van deze vrijstelling wordt gepresenteerd. Dit lijkt inderdaad haaks op elkaar te staan. Het is mogelijk dat de Commissie naar aanleiding van de resultaten van de besprekingen in het btw-comité had willen komen tot een uniform standpunt van alle lidstaten. De meningen in het btw-comité bleven echter verdeeld en de Europese Commissie heeft er blijkbaar voor gekozen om dan het Hof te laten beslissen over de reikwijdte van de koepelvrijstelling.

Door de uitspraak van het Hof van Justitie in de zaak Commissie-Luxemburg is in ieder geval vast komen te staan dat een toepassing van de koepelvrijstelling, zoals door mij aangekondigd in mijn brief van 15 februari 2016, in strijd is met de btw-richtlijn.

BTW op onderlinge prestaties gemeenten

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet het gewenst acht dat overheden onderling btw-plichtig zijn en welke noodzaak hiervoor bestaat. Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP of de btw-plicht zodanig kan uitvallen dat samenwerking in financieel opzicht geen nut meer heeft.

Binnen de btw-richtlijn heeft de overheid een aparte positie. De overheid treedt niet op als belastingplichtige voor de omzetbelasting voor zover zij haar eigen overheidstaak uitoefent en daarmee ook niet in concurrentie treedt met andere ondernemers. Als de overheid niet haar eigen overheidstaken uitvoert maar voor anderen (waaronder andere gemeenten) prestaties tegen vergoeding verricht, neemt zij daardoor deel aan het economisch verkeer. De overheid dient dan op dezelfde manier te worden behandeld als andere ondernemers. Het achterwege blijven van btw-heffing over dergelijke activiteiten zou een verstoring van concurrentieverhoudingen kunnen betekenen met andere ondernemers die dezelfde activiteiten zouden kunnen uitvoeren en wel omzetbelasting zouden moeten berekenen.

De geheven omzetbelasting over het onderling verrichten van prestaties of de heffing vanuit een samenwerkingsverband leidt tot een beperkte toename van een btw-druk bij de overheden. Zo hebben bijvoorbeeld gemeenten met name hiervoor de mogelijkheid

gekregen om deze btw in beginsel te compenseren uit het btw-compensatiefonds. Het btw-compensatiefonds bewerkstelligt dat omzetbelasting die in rekening wordt gebracht op aan gemeenten verrichte prestaties kan worden gecompenseerd indien die prestaties worden aangewend voor haar overheidshandelen en niet-ondernemershandelen.

Invloed op privatisering

De leden van de fractie van de SP vragen of het kabinet kan aangeven of privatisering of het op afstand zetten van organisatieonderdelen van een gemeente tot gevolg heeft dat er een relatie tussen commerciële partijen ontstaat en daarmee een extra kostenpost.

Gemeenten zijn autonoom in hun keuze om organisatieonderdelen wel of niet te privatiseren of op afstand te zetten. Financiële overwegingen kunnen daarbij een rol spelen. Als een gemeente activiteiten die zij voorheen "in eigen huis" uitvoerde gaat inkopen, kan een dergelijk inkoop met btw belast zijn. Dat leidt niet per definitie tot een extra kostenpost. De privatisering of het op afstand zetten kan inclusief de btw-component namelijk nog steeds een besparing opleveren. Ook dient hierbij in ogenschouw te worden genomen dat de btw die drukt op de inkopen veelal voor aftrek of voor een bijdrage uit het btw-compensatiefonds in aanmerking komt.

Compensatie gemeenten

De leden van de fractie van de SP vragen vervolgens of het mogelijk is om gemeenten op een andere wijze te compenseren voor het verlies dat optreedt door het wegvallen van de verruimde koepelvrijstelling, bijvoorbeeld via het gemeentefonds.

Wanneer door arresten van het Hof van Justitie fiscale wetgeving moet worden aangepast en hier een fiscaal nadeel door ontstaat, vloeit hier niet automatisch een recht op compensatie uit voort. Nederland voert een trendmatig begrotingsbeleid gericht op automatische stabilisatie. Om automatische stabilisatie van de economie via de inkomstenkant mogelijk te maken is een scheiding tussen inkomsten en uitgaven noodzakelijk. Compensatie van extra lasten door hogere uitgaven is daarmee in strijd met de basisprincipes van het begrotingsbeleid en ligt daarmee niet voor de hand.

Andere vrijstelling in relatie tot de zorg

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de reden is dat voor eerstelijnszorgpartners btw verschuldigd is. Ten slotte vragen deze leden of er mogelijkheden zijn deze btw-last, en dus een stijging van de zorgkosten, te voorkomen en of er voor de samenwerkingsverbanden in de zorg ook de mogelijkheid bestaat om vooraf met de Belastingdienst te overleggen.

Deze door de leden van de fractie van het CDA gestelde vraag staat los van de koepelvrijstelling. De vrijstelling waarover deze fractie een vraag stelt ziet op de btw-vrijstelling voor de vergoeding die samenwerkingsverbanden voor multidisciplinaire zorg ontvangen van zorgverzekeraars voor de coördinatie van multidisciplinaire zorg (GEZ- of ketenzorgmodules). Deze vrijstelling is geregeld in post 20 van Bijlage B bij het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968. In die post staat dat van btw zijn vrijgesteld:

"de leveringen en diensten die als zodanig worden verricht door samenwerkingverbanden op het gebied van Multi-disciplinaire eerstelijns- en geboortezorg die kosten voor zorgprestaties declareren voor zover deze diensten worden bekostigd op grond van de Zorgverzekeringswet en nader staat beschreven in de door de Nederlandse Zorgautoriteit voor deze vormen van zorg vastgestelde beleidsregels ingevolge de Wet marktordening gezondheidszorg".

De vergoeding die eerstelijnszorgpartners (bijvoorbeeld huisartsen) via het samenwerkingsverband ontvangen voor daadwerkelijk aan patiënten geleverde

(keten)zorg, is vrijgesteld van btw. De vergoeding die dergelijke eerstelijnszorgpartners echter ontvangen voor andere activiteiten die zij verrichten voor het samenwerkingsverband (bijvoorbeeld het door het samenwerkingsverband uitbesteedde coördinatie van de ketenzorg of opstellen protocollen) is niet vrijgesteld van btw omdat deze prestaties niet onder de reikwijdte van post 20 van Bijlage B vallen en ook niet kunnen worden aangemerkt als btw-vrijgestelde zorg aan patiënten.

Voor zover de zorg activiteiten omvat die zijn vermeld in artikel 132 van de btw-richtlijn is de koepelvrijstelling nog steeds van toepassing. De Belastingdienst staat altijd open voor overleg met een samenwerkingsverband in de zorg over hun individuele situatie. Bij een dergelijk overleg staan echter de uitgangspunten zoals hiervóór beschreven centraal.