



RAAD VAN
DE EUROPESE UNIE

Brussel, 10 juli 2007 (20.07)
(OR. en)

11695/07

FISC 110

INGEKOMEN DOCUMENT

van: de heer Jordi AYET PUIGARNAU, directeur, namens de secretaris-
generaal van de Europese Commissie

ingekomen: 6 juli 2007

aan: de heer Javier SOLANA, secretaris-generaal/hoge vertegenwoordiger

Betreft: MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD EN HET
EUROPEES PARLEMENT over andere btw-tarieven dan de normale
btw-tarieven

Hierbij gaat voor de delegaties Commissiedocument COM(2007) 380 definitief.

Bijlage: COM(2007) 380 definitief



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 5.7.2007
COM(2007) 380 definitief

**MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD EN HET EUROPEES
PARLEMENT**

over andere btw-tarieven dan de normale btw-tarieven

{SEC(2007) 910}

INHOUDSOPGAVE

1.	Inleiding	3
2.	Belangrijkste conclusies van de studie over het effect van verlaagde tarieven	4
3.	Denkrichtingen voor de toekomst.....	6
3.1.	Algemeen	6
3.2.	Subsidiariteit	7
3.3.	Internemarkteisen.....	8
3.4.	Nalevingskosten voor ondernemingen.....	9
4.	Oproep tot een politiek debat.....	10
4.1.	Evenwicht tussen flexibiliteit, internemarkteisen en vereenvoudiging	10
4.2.	Structuur van de tarieven	11
4.3.	Handhaving van de status-quo in afwachting van de uitkomst van het politieke debat	13
5.	Conclusie.....	14

1. INLEIDING

De huidige btw-tariefstructuur is vastgesteld door de Raad in 1992 als onderdeel van het pakket maatregelen dat noodzakelijk werd geacht voor de afschaffing van de grenscontroles en de totstandbrenging van de interne markt. Volgens deze structuur moeten de lidstaten één normaal tarief van ten minste 15 % toepassen en mogen zij maximaal twee verlaagde tarieven van niet minder dan 5 % gebruiken, die zij naar eigen inzicht mogen aanwenden voor de categorieën van goederen en diensten die in bijlage III bij Richtlijn 2006/112/EG van de Raad (de btw-richtlijn) zijn opgenomen. In dit verband staat het de lidstaten vrij een verlaagd tarief te hanteren voor een volledige categorie dan wel voor een (zelfs zeer klein) deel ervan. Deze basisstructuur, die voor alle lidstaten geldt, wordt gecompliceerd door een brede waaier van uiteenlopende tijdelijke derogaties die individuele lidstaten buiten het kader van het algemene stelsel mogen toepassen.

In 2003 heeft de Commissie een voorstel voor de herziening van de verlaagde btw-tarieven¹ ingediend, dat is aangenomen als Richtlijn 2006/18/EG van de Raad van 14 februari 2006. Met deze richtlijn wordt het experiment met verlaagde tarieven voor arbeidsintensieve diensten voor de derde maal verlengd, tot eind 2010, en wordt voorzien in de mogelijkheid van een verlaagd tarief voor stadsverwarming volgens dezelfde procedure als voor aardgas en elektriciteit. Een verder reikend akkoord over het toepassingsgebied en de hoogte van de verlaagde tarieven kon niet worden bereikt. Er was met name geen overeenstemming over de rationalisering van de structuur van de verlaagde tarieven of over de toepassing van een verlaagd tarief voor de gehele woningsector of voor restaurantdiensten, zoals toen door de Commissie voorgesteld.

Richtlijn 2006/18/EG van de Raad omvat daarentegen wel het verzoek aan de Commissie om uiterlijk op 30 juni 2007 het Europees Parlement en de Raad een algemeen evaluatieverslag voor te leggen over het effect van verlaagde tarieven op lokale diensten, inclusief restaurantdiensten, waarin met name aandacht wordt geschonken aan het scheppen van werkgelegenheid, de economische groei en de goede werking van de interne markt, en dat gebaseerd is op een studie van een onafhankelijke economische-reflectiegroep.

De opdracht voor deze studie werd verleend aan Copenhagen Economics². In de studie is hoofdzakelijk gekeken naar het effect dat verlaagde btw-tarieven en derogaties hebben, niet alleen op lokale diensten, maar ook in een breder perspectief. Ook is gekeken naar de gevolgen voor de inkomensverdeling, de informele economie en de nalevingskosten voor de bedrijven.

Deze mededeling beschrijft de belangrijkste conclusies van de studie, levert stof tot discussie en geeft denkrichtingen aan op het gebied van verlaagde btw-tarieven. De Commissie meent dat de studie hiervoor een degelijke grondslag biedt. In de mogelijke denkrichtingen die hieronder worden gepresenteerd, is uitgegaan van de

¹ COM(2003) 397 def.

² Copenhagen Economics ApS, Nyropsgade 13/1, DK-1602 Kopenhagen.

resultaten van de studie, maar wordt ook rekening gehouden met de bestaande complexe situatie en politieke gevoeligheden. Het is evenwel duidelijk dat de werkzaamheden ook werden geleid door de behoefte aan vereenvoudiging en rationalisering van de hoogte en het toepassingsgebied van verlaagde tarieven. De Commissie streeft naar gelijke mogelijkheden voor alle lidstaten, alsook naar grotere transparantie, naar samenhang en - bovenal - een goede werking van de interne markt, onder meer dankzij minder obstakels voor grensoverschrijdende economische activiteiten en lagere nalevingskosten die door de btw worden veroorzaakt. Voorts spelen gezamenlijk overeengekomen strategische communautaire beleidslijnen en prioriteiten, zoals die welke betrekking hebben op de Lissabon-strategie, een belangrijke rol. Tot slot is het duidelijk noodzakelijk dat voor een dermate gevoelig onderwerp dat aan de fiscale soevereiniteit van de lidstaten raakt, het subsidiariteitsbeginsel onverkort in acht moet worden genomen.

2. BELANGRIJKSTE CONCLUSIES VAN DE STUDIE OVER HET EFFECT VAN VERLAAGDE TARIEVEN

Een samenvatting van de resultaten van de studie wordt nader besproken in het werkdocument van de diensten van de Commissie *'Main conclusions of the study on reduced VAT rates applied to goods and services in the Member States of the European Union'*³. In de bijlage bij dit werkdocument is de volledige *executive summary* van Copenhagen Economics over de verrichte studie opgenomen. In de volgende punten worden de **belangrijkste resultaten van de studie** belicht, met name vanuit het perspectief van de gevolgen die zij voor het beleid kunnen hebben.

- De studie onderstreept dat **één enkel btw-tarief puur economisch gezien** veruit de **beste beleidskeuze** vormt. Toewerken naar uniformere tarieven biedt dus aanzienlijke voordelen. Om te beginnen zouden de bedrijven en de belastingdiensten bij een minder ingewikkelde tariefstructuur aanzienlijk kunnen besparen op hun nalevingskosten. Voorts zou de werking van de interne markt minder worden verstoord. Ten slotte zou ook de consument er wellicht enigszins op vooruitgaan in vergelijking met de huidige situatie.
- Anderzijds **kunnen er ook specifieke voordelen zijn verbonden aan de toepassing van een verlaagde btw in doelgerichte sectoren**. Lagere btw-tarieven kunnen de algehele productiviteit in een lidstaat en dus het bbp en ook de belastingopbrengsten verhogen als zij de consument ertoe kunnen aanzetten minder tijd te besteden aan doe-het-zelf activiteiten en meer tijd te investeren in zijn gewone baan. In een dergelijk geval zou de bedrijvigheid verschuiven van doe-het-zelf naar de formele economie. *Lokale diensten (en restaurantdiensten)* zijn sectoren waar gezinnen heel wat ruimte hebben voor doe-het-zelf en dus gebieden bij uitstek waarop een dergelijke verschuiving kan plaatsvinden. Dit argument ten gunste van een verlaagd tarief voor lokale diensten weegt aanzienlijk zwaarder in lidstaten waar de marginale inkomstenbelastingen en de btw-tarieven hoger zijn, alsook in sommige subsectoren van de lokale diensten waar formele opleiding en gespecialiseerde apparatuur slechts in beperkte mate vereist zijn. Hetzelfde argument in verband met productiviteit geldt ook, zij het in

³ SEC(2007) 910.

mindere mate, wanneer lagere btw-tarieven de consument ertoe kunnen aanzetten minder geld uit te geven in de "*ondergrondse*" economie. Tot slot blijkt dat de toepassing van verschillende btw-tarieven op lokale diensten *geen afbreuk doet aan de werking van de interne markt*. Diensten verleend door *restaurants en hotels* bevinden zich ergens in het midden, omdat deze diensten hoofdzakelijk op het binnenlandse verbruik gericht zijn, maar anderzijds ook de toerismestromen tussen de lidstaten kunnen beïnvloeden en een niet te verwaarlozen effect op de grensregio's kunnen hebben.

- Lagere btw-tarieven die specifiek zijn gericht op sectoren waar veel laaggeschoolde arbeidskrachten worden ingezet, zoals lokale diensten, en die bijvoorbeeld met hogere btw-tarieven elders worden gefinancierd, kunnen tot een *blijvende* hogere werkgelegenheid leiden, maar het is onwaarschijnlijk dat dit over de hele linie veel winst zal opleveren. De nettowinst vloeit voort uit de te verwachten stimulans van de vraag naar laaggeschoolde arbeidskrachten, die door een weinig flexibele arbeidsmarkt moeilijker een baan vinden dan hogergeschoolden. De winst blijft evenwel gering doordat de betrokken sectoren slechts een zeer klein gedeelte van de totale werkgelegenheid in de laaggeschoolde sectoren voor hun rekening nemen. De toename van de laaggeschoolde arbeid in deze relatief kleine sectoren wordt dus bijna volledig tenietgedaan door de afname in andere sectoren die door het hogere btw-tarief worden getroffen.
- Behalve met de voornoemde argumenten van efficiency worden verlaagde tarieven doorgaans verdedigd met het argument dat zij voor **meer gelijkheid** zorgen. In dit verband is in de studie vastgesteld dat verlaagde btw-tarieven **alleen dan** tot een betere inkomensverdeling in een lidstaat leiden wanneer het aandeel van de **consumptie-uitgaven voor goederen en diensten die onder een verlaagd tarief vallen** (in verhouding tot de totale consumptie-uitgaven), **voldoende verschilt bij lagere- en hogere-inkomensgroepen en stabiel is in de tijd**. Deze verschillen zijn het grootst voor *levensmiddelen*. In dit verband bestaan er evenwel relatief grote verschillen tussen landen onderling. Verlaagde tarieven werken minder krachtig in landen met een hoge inkomensgelijkheid. Bovendien kunnen beleidsdoelstellingen soms onderling op gespannen voet staan (het is bijvoorbeeld mogelijk dat wanneer een verlaagd tarief tot doel heeft de aankoop van bepaalde goederen te stimuleren, hogere-inkomensgroepen hiervan meer profijt trekken, wat in tegenspraak is met de doelstelling van inkomensgelijkheid).
- In de studie wordt ook onderstreept dat **verlaagde btw-tarieven aanzienlijke nalevingskosten veroorzaken voor bedrijven en belastingdiensten**, ten dele doordat in grensgevallen de regels moeten worden geïnterpreteerd, wat vaak vele financiële en personele middelen vergt.
- Met **alternatieve beleidsinstrumenten**, zoals directe subsidies voor specifieke activiteiten, worden doorgaans **dezelfde doelstellingen verwezenlijkt als met verlaagde btw-tarieven, zij het tegen lagere kosten**. Zulke subsidieregelingen kunnen doelgerichter worden ingezet, zij kunnen zodanig worden ontworpen dat ze geen negatieve bijwerkingen hebben op EU-niveau, en ze kunnen - in het algemeen - transparanter zijn. Zij kunnen ook tot lagere nalevingskosten en minder verliezen voor de begroting leiden. Voor de betrokken bedrijven lijken

rechtstreekse subsidies evenwel als definitieve oplossing minder zekerheid te bieden dan verlaagde btw-tarieven.

- In de studie wordt aanbevolen dat de lidstaten alle beschikbare mogelijkheden nauwgezet bestuderen wanneer zij de consumptie van specifieke goederen of diensten willen stimuleren: vaak zijn andere instrumenten dan verlaagde btw-tarieven efficiënter en goedkoper voor de nationale begroting, en in het besluitvormingsproces moet hiermee rekening worden gehouden.

Voor de Commissie betekenen deze resultaten dat het nuttig kan zijn voor lokale diensten verlaagde tarieven toe te passen, maar dan uitsluitend wanneer de maatregelen zeer doelgericht zijn en specifieke marktvoorwaarden vervuld zijn. Er moet hoe dan ook worden benadrukt dat de gevolgen voor de werkgelegenheid beperkt blijven. Wat restaurantdiensten betreft, wordt in de studie enerzijds aangemaand tot voorzichtigheid in verband met de grensoverschrijdende effecten van een verlaagd tarief, aangezien deze diensten in sommige gevallen deel kunnen uitmaken van een bredere toeristische sector die open staat voor concurrentie tussen de lidstaten, maar wordt anderzijds ook aangegeven dat de kans vrij hoog is dat een verlaagd tarief op dit gebied effectief is.

3. DENKRICHTINGEN VOOR DE TOEKOMST

De resultaten van de economische studie vormen een zeer uitgebreide en degelijke economische grondslag om het nut van de eventuele toepassing van verlaagde btw-tarieven in specifieke gevallen te beoordelen. De Commissie blijft ervan overtuigd dat de toepassing van één enkel btw-tarief op alle goederen en diensten een ideale oplossing zou zijn uit economisch oogpunt, maar zij erkent dat beleidsoverwegingen een dergelijke simpele aanpak in de weg staan. Zij constateert ook dat zelfs Denemarken, dat voor de aanpak met één enkel tarief heeft gekozen, uitzonderingen toestaat.

Daarom zet de Commissie hieronder uiteen hoe de resultaten van de studie concreet kunnen worden toegepast en hoe zij in zinvolle praktische beleidsconclusies kunnen worden omgezet met het oog op het komende politieke debat. Op basis hiervan vraagt zij de Raad, het Europees Parlement en andere belanghebbenden om haar hun standpunt mee te delen in verband met een eventuele wetgevende maatregel op dit gebied. Doel is een fundamenteel debat over dit onderwerp op gang te brengen tussen alle betrokken partijen, teneinde na te gaan op welke manier er duurzame vooruitgang kan worden geboekt die aanvaardbaar is voor alle lidstaten en de interne markt vooruit kan helpen.

3.1. Algemeen

Ofschoon verlaagde tarieven – doordat ze afwijken van het normale tarief – het economische verkeer lijken te verstoren en de belastingneutraliteit in het gedrang kunnen brengen, worden zij toch in alle lidstaten behalve één toegepast. Bovendien bestaan er blijkbaar talrijke redenen waarom de lidstaten voor een beleid van tariefdifferentiatie hebben gekozen. Er moet worden erkend dat het huidige Gemeenschapsrecht niet op een degelijk gestructureerde of logische grondslag is

gevestigd, maar veeleer een weerspiegeling is van de situatie in de lidstaten in het begin van de jaren '90. Het is logisch dat iedere lidstaat, alvorens deel te nemen aan het debat over de herziening van de verlaagde tarieven, de mogelijkheid heeft om de waarde van zijn eigen argumenten te toetsen aan de bevindingen van de studie, rekening houdende met eigen en communautaire beleidsdoelstellingen, zoals die van de Lissabon-strategie. Uit communautair oogpunt zijn de belangrijkste parameters voor een verdere politieke beschouwing en discussie de volgende:

- de ondersteuning van de Lissabon-strategie voor groei, werkgelegenheid en concurrentievermogen;
- de internemarkteisen;
- de mate van flexibiliteit die aan de lidstaten uit subsidiariteitsoverwegingen kan worden verleend om verlaagde tarieven vast te stellen.

3.2. Subsidiariteit

De btw is een geharmoniseerde belasting op de levering van goederen en diensten en het vrije verkeer daarvan is een van de kenmerken van een echte interne markt. De btw is echter nooit volledig geharmoniseerd geweest; op een aantal gebieden, waaronder dat van de tarieven, kunnen de lidstaten immers uit verschillende mogelijkheden kiezen of derogaties toepassen. Aan de in 1992 bereikte overeenstemming over het huidige niveau van harmonisatie lagen twee belangrijke overwegingen ten grondslag: (1) de voorwaarden waaraan moest worden voldaan om verstoringen van de mededinging te voorkomen wanneer de interne markt tot stand werd gebracht (zie volgend deel) en (2) de sterkere mate van harmonisatie die was vereist voor het zogenaamde "definitieve" btw-stelsel op basis van belastingheffing bij de oorsprong. Om laatstgenoemd doel te verwezenlijken, was een veel grotere harmonisatie van de btw-tarieven vereist dan toen of ook later binnen de mogelijkheden lag. Er is sindsdien dan ook nauwelijks of geen vooruitgang geboekt op weg naar een "definitief" stelsel, ondanks de voorstellen die de Commissie daartoe heeft ingediend, en de vooruitzichten dat dit doel op de korte of zelfs middellange termijn kan worden verwezenlijkt, zijn somber. Daarom heeft de Commissie ondertussen een btw-strategie met andere prioriteiten vastgesteld. Een daarvan bestaat erin de potentiële economische gevolgen van verschillen tussen de btw-tarieven in de lidstaten te compenseren door zo nodig te bepalen dat de plaats van dienstverlening is gelegen in de lidstaat van verbruik, zodat wordt gegarandeerd dat de belasting wordt geheven waar het verbruik plaatsvindt. Tegen deze achtergrond lijkt het niet langer absoluut noodzakelijk precies dezelfde mate van harmonisatie te handhaven als wat in 1992 vereist was. Er zijn evenwel grenzen aan de flexibiliteit die kan worden verleend op grond van subsidiariteitsoverwegingen, omdat voor goederen en diensten die internationaal worden verhandeld, nog steeds het gevaar bestaat dat de concurrentie wordt verstoord of dat de nalevingskosten buitensporig hoog zijn.

De studie bevestigt het standpunt dat de Commissie in vorige discussies in de Raad over dit onderwerp heeft verdedigd⁴, met name dat er speelruimte is om de lidstaten meer vrijheid te geven bij de vaststelling van verlaagde tarieven voor lokale diensten die niet vanop afstand kunnen worden verleend. Anderzijds is er weinig speelruimte om meer vrijheid te geven voor goederen of diensten die vanop afstand kunnen worden geleverd, omdat het gevaar niet denkbeeldig is dat verschillen in de btw-tarieven tot verschillen in de concurrentievoorwaarden leiden.

Conclusie: er is ruimte om de lidstaten meer flexibiliteit te geven, maar deze flexibiliteit moet worden afgewogen tegen de behoefte om de goede werking van de interne markt te handhaven en om buitensporige kosten te vermijden voor bedrijven die zich bezighouden met intracommunautaire handel.

3.3. Internemarkteisen

De interne markt vereist dat goederen en diensten in de EU kunnen worden verhandeld zonder dat dit aanleiding geeft tot concurrentievervalsingen of kosten die de markttoegang bemoeilijken (zie volgend deel). Vervalsingen kunnen zich voordoen op het niveau van bedrijven en op het niveau van landen. Bedrijven krijgen te maken met vervalsingen wanneer het toepasselijke tarief hun mogelijkheden beperkt om hun producten in andere lidstaten af te zetten of aan burgers van andere lidstaten te verkopen. Zulke vervalsingen ontstaan doorgaans wanneer consumenten het recht hebben om op de interne markt hun aankopen te doen in andere lidstaten tegen de daar geldende fiscale voorwaarden of om goederen of diensten op afstand te kopen. Alleen de zogenaamde lokale diensten hebben nauwelijks of geen grensoverschrijdende effecten. Volgens de studie vormen restaurant- en hoteldiensten wat dergelijke effecten betreft een grensgeval. Ook kunnen de btw-tarieven op de goederen en diensten die door bedrijven worden aangekocht, de prijs beïnvloeden waartegen deze hun producten kunnen aanbieden wanneer zij de voorbelasting niet volledig kunnen aftrekken of wanneer hun activiteiten buiten het toepassingsgebied van de btw vallen. Op dezelfde manier kunnen ook lidstaten het slachtoffer zijn van tariefverschillen die afbreuk doen aan hun mogelijkheden om inkomsten te verwerven, in het geval dat burgers besluiten om hun aankopen over de grens te verrichten om van lagere belastingen te profiteren. Een bepaald niveau van tariefverschillen lijkt evenwel acceptabel te zijn en de Raad van Ministers heeft tot dusver tariefverschillen aanvaard zowel voor het normale btw-tarief als voor het verlaagde tarief, mits bepaalde minimumniveaus en een aantal bijzondere belastingregelingen, zoals de thans geldende regels inzake afstandsverkoop, worden gerespecteerd.

Hieruit volgt dat de communautaire wetgeving lidstaten en/of bedrijven niet onbeschermd mag laten tegen vervalsingen door niet in een kader voor verlaagde tarieven te voorzien. Ofschoon de lidstaten immers de keuze hebben om al dan niet verlaagde tarieven toe te passen (wat tot zeer sterke tariefverschillen en bijgevolg grote vervalsingen kan leiden), kan in de praktijk worden vastgesteld dat een grote meerderheid van lidstaten een laag tarief toepast voor de grote categorieën van

⁴ Met name in het non-paper van februari 2004 over de mogelijkheden om de lidstaten meer vrijheid te geven bij de vaststelling van de btw-tarieven op hun grondgebied voor zover dit niet indruist tegen de goede werking van de interne markt.

goederen waarvoor dat mogelijk is (levensmiddelen, geneesmiddelen, boeken en kranten). De lidstaten en de Commissie zullen dus moeten nagaan welke goederen en diensten voor verlaagde tarieven in aanmerking blijven komen om vast te stellen in welke mate de - facultatieve - toepassing van een verlaagd tarief tot verstoringen kan leiden, en zij zullen moeten beslissen of dat aanvaardbaar is, met name voor de bedrijven die in de desbetreffende sectoren actief zijn. In dit debat moet niet alleen rekening worden gehouden met economische overwegingen, maar ook met een politieke beoordeling, omdat eventuele verstoringen ook moeten worden getoetst op hun politieke aanvaardbaarheid.

Anderzijds mag niet worden vergeten dat verstoringen ook kunnen ontstaan tussen vergelijkbare producten. Daarom is het zaak om voor de toepassing van een verlaagd tarief coherente categorieën te definiëren die welomschreven (sub-)sectoren van activiteiten omvatten (in het geval van de levensmiddelensector bijvoorbeeld moeten de categorieën op zodanige wijze worden ingedeeld dat er geen subtiel onderscheid tussen verschillende levensmiddelen mogelijk is). Deze categorieën moeten welomschreven zijn om verstoringen tussen de verschillende producten en toepassingen van producten, ook op nationaal niveau, te voorkomen.

Conclusie: tariefverschillen kunnen tot economische verstoringen leiden, maar niet alle verstoringen zijn automatisch onverenigbaar met de interne markt. De gevolgen moeten per geval worden beoordeeld, maar het behoeft geen betoog dat producten die lokaal worden verhandeld, minder zorgen baren.

3.4. Nalevingskosten voor ondernemingen

Nalevingskosten die het gevolg zijn van tariefverschillen zijn een belangrijk thema. Uit een onderzoek van de Zweedse belastingdienst naar de nalevingskosten van de btw in Zweden⁵ is gebleken dat er een duidelijke correlatie bestaat tussen de kosten van bedrijven naar aanleiding van de btw en het aantal btw-tarieven waarmee zij rekening moeten houden. De kosten per bedrijf nemen toe, zowel wanneer zij de stap van een naar twee btw-tarieven als van twee naar drie of meer verschillende tarieven moeten zetten⁶.

Nalevingskosten zijn een weerspiegeling van niet-geharmoniseerde regels: hoe meer verschillende regels er in de EU worden toegepast, des te meer moeten bedrijven uitgeven om de voorschriften in de verschillende lidstaten na te leven. In de Lissabon-strategie voor groei, meer werkgelegenheid en een groter concurrentievermogen van de Europese bedrijven wordt daarom de nadruk gelegd op de behoefte aan een echte interne markt en vereenvoudiging van de regelgeving. Het is duidelijk dat de toepassing van verschillende btw-tarieven in verschillende lidstaten kosten veroorzaakt, die bijzonder zwaar gaan wegen als de toepasselijke tarieven niet alleen variëren bij enkele goederen of diensten maar bij honderden of duizenden ervan, waarbij ook nog het toepassingsgebied van ieder verlaagd tarief anders is gedefinieerd. Meer transparantie zou de nalevingskosten voor bedrijven verminderen in overeenstemming met de Lissabon-strategie en de mededeling over het

⁵ Nalevingskosten van de belasting over de toegevoegde waarde in Zweden, rapport 2006:3B, Skatteverket, <http://skatteverket.se/omskatteverket/rapporter.4.584dfe11039cdb626980000.html>

⁶ Volgens de studie zou een uniform btw-tarief in Zweden de nalevingskosten verminderen met circa 500 miljoen SEK (circa 54 miljoen euro).

actieprogramma ter vermindering van de administratieve lasten in de Europese Unie⁷, waaraan de lidstaten hun volledige steun hebben gegeven.

Concreet moeten bedrijven weten of er in een bepaald geval een verlaagd tarief geldt en wat het niveau daarvan is. Dit kan echter zeer moeilijk vast te stellen zijn, in het bijzonder wanneer de btw verschuldigd is in een lidstaat waar het bedrijf niet gevestigd is, en het kan ook een obstakel vormen om actief te worden in een andere lidstaat. De Commissie heeft opmerkingen in deze zin ontvangen, waaruit duidelijk blijkt dat bedrijven hun activiteiten in andere lidstaten staken om deze reden of gewoon omdat zij de dure gevolgen van een verkeerde toepassing van tarieven vrezen, ook als zij te goeder trouw handelen. Ten slotte kan een vermindering van de nalevingskosten ook positieve gevolgen hebben voor de consument.

Een bedrijf dat dezelfde goederen verkoopt in de 27 lidstaten, zal precies moeten nagaan wat het niveau van de tarieven is, en dit komt bovenop de administratieve kosten van de btw-verplichtingen in de verschillende lidstaten, zoals de registratie voor de btw en het indienen van aangiften. Om dit probleem op te lossen, heeft de Commissie het eenloketsysteem voorgesteld, dat met instemming is begroet in het kader van de Lissabon-agenda, maar nog niet door de Raad is aangenomen. Bovendien leiden grensgevallen, ook op nationaal niveau, tot een hele reeks interpretatieproblemen in verband met welk tarief op welk product van toepassing is. Dit veroorzaakt nalevingskosten en belastingrisico's voor de bedrijven en kosten voor de belastingdiensten bij het beheer en de controle van de toepassing van verlaagde tarieven. De Commissie is van mening dat bij de discussie over de verlaagde tarieven zorgvuldig rekening moet worden gehouden met deze aspecten.

Conclusie: de eventuele flexibiliteit bij de verbreding van het toepassingsgebied van de verlaagde tarieven moet gepaard gaan met maatregelen voor transparantie en vereenvoudiging, teneinde de nalevingskosten te verminderen.

4. OPROEP TOT EEN POLITIEK DEBAT

4.1. Evenwicht tussen flexibiliteit, internemarkteisen en vereenvoudiging

Er zijn sterke economische argumenten die pleiten voor een uniforme tariefstructuur (één enkel tarief per lidstaat). In de studie worden evenwel ook echte en steekhoudende economische argumenten aangevoerd voor lagere btw-tarieven in enkele zeer specifieke sectoren. Gelet op de huidige situatie in de lidstaten en de politieke realiteit lijkt het onmogelijk de verlaagde tarieven af te schaffen, ook al geeft de studie aan dat verlaagde tarieven niet de beste manier zijn om de eventuele regressiviteit van de btw aan te pakken. **De belangrijkste opdracht bestaat erin het juiste evenwicht te vinden tussen politieke en economische vereisten.**

⁷ Mededeling van de Commissie aan de Raad, het Europees Parlement, het Europees Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's - Actieprogramma ter vermindering van de administratieve lasten in de Europese Unie (COM(2007) 23 def.).

4.2. Structuur van de tarieven

Het is duidelijk dat de huidige structuur van de btw-tarieven, die geen duidelijke logica volgt, de goede werking van de interne markt en het concurrentievermogen van de Europese bedrijven in de wereld in de weg staat. Deze structuur is slechts het resultaat van politieke onderhandelingen uit het verleden.

Gelet op de resultaten van de studie meent de Commissie dat het voordelig kan zijn om de verlaagde btw-tarieven in de Gemeenschap anders in te richten. Hierbij zou rekening moeten worden gehouden met de volgende doelstellingen:

- de behoefte aan een **gelijke behandeling** van alle lidstaten, wat betekent dat een einde wordt gemaakt aan specifieke derogaties van afzonderlijke landen;
- de erkenning dat in de meeste lidstaten een grote politieke bereidheid bestaat om **zeer lage verlaagde tarieven, waaronder nultarieven**, toe te passen, met name voor sociale doeleinden⁸;
- de erkenning dat het voor de lidstaten (economisch en budgettair) **moeilijker is geworden om producten van de ene naar de andere tariefcategorie over te brengen** vanwege de soms zeer grote verschillen tussen het normale tarief en een verlaagd tarief (in de meeste gevallen meer dan 10 en soms zelfs meer dan 15 procentpunten);
- de behoefte om een **duidelijke logica vast te stellen** met betrekking tot de doeleinden waarvoor een verlaagd tarief moet worden gebruikt;
- de behoefte om een **evenwicht te vinden tussen grotere flexibiliteit en lagere nalevingskosten**.

In een eerste stap zou de Commissie willen weten in welke mate het Europees Parlement en de Raad zich achter deze doelstellingen kunnen scharen.

Een van de mogelijkheden – maar zeker niet de enige – om deze doelstellingen in de praktijk om te zetten, ziet er als volgt uit:

- Voor **goederen en diensten die in een basisbehoefte voorzien**, zoals levensmiddelen, mag een **zeer laag tarief** worden toegepast. Uiteraard zal het debat over het toepassingsgebied van een dergelijk tarief moeilijk zijn (moeten medische behandeling, sociale huisvesting enz. hieronder vallen?), maar het zou de mogelijkheid bieden om de toepassing (en de kosten) van een dergelijk laag tarief te beperken tot de echte basisbehoeften van de burgers en dus uitsluitend tot sociale overwegingen;

⁸ Er dient evenwel te worden op gelet dat krachtens artikel 99, lid 2, van de btw-richtlijn ieder verlaagd tarief zodanig wordt vastgesteld dat het bij toepassing van dit tarief verkregen btw-bedrag het normaliter mogelijk maakt de aftrekbare belasting volledig af te trekken.

- Daarnaast kan een **tweede tarief worden gebruikt voor andere doeleinden** die niet in basisbehoeften voorzien maar om andere redenen in aanmerking komen voor een voorkeursbehandeling (zoals cultuur en onderwijs, openbaar vervoer, werkgelegenheid, energie en milieu enz.). Uiteraard moet een dergelijke regeling facultatief blijven zodat de lidstaten eigen politieke keuzen kunnen maken en de mogelijkheid behouden om eenvoudiger en effectievere tariefstructuren te hanteren. Zoals reeds werd uiteengezet, passen de meeste lidstaten evenwel nu al, naast het normale tarief, twee verlaagde tarieven toe;
- Om de kosten van een structuur met drie tarieven voor de belastingdiensten en de bedrijven te beperken, moeten de **categorieën van goederen en diensten die in aanmerking komen** voor de verschillende verlaagde tarieven, **duidelijk omschreven** worden om moeilijke grensgevallen zoveel mogelijk te voorkomen. Voorts zouden de lidstaten een verlaagd tarief alleen mogen toepassen op een volledige categorie en niet slechts een deel ervan. Om toch een hoge mate van flexibiliteit te bieden, moet het aantal categorieën worden verhoogd maar de inhoud ervan worden geharmoniseerd.

Er zou *verder moeten worden nagedacht* over het toepassingsgebied en de achterliggende beleidsdoelstellingen van de categorieën die in een dergelijke structuur moeten worden opgenomen: dient de toepassing van het tweede tarief strikt te worden beperkt of niet? En moet dit tarief bijvoorbeeld ook worden toegepast op de woningsector als geheel (bijvoorbeeld als een fraudebestrijdingsmaatregel), op restaurantdiensten, kinderkleding of babyluiers? Het niveau van het eerste tarief zou redelijk laag moeten zijn, bijvoorbeeld tussen 0 en 5 %. Het niveau van het "tussenvolgende" verlaagde tarief zou hoger kunnen liggen, bijvoorbeeld tussen 10 en 12 %. De hoogte van de tarieven zou kunnen worden vastgesteld in de vorm van twee tariefbandbreedtes of twee minimumtarieven.

Er moet worden opgemerkt dat tariefdifferentiatie voor bepaalde categorieën van goederen of diensten, zoals boeken, een zeer direct effect op de interne markt blijkt te hebben. Restaurants en hotels bevinden zich ergens in het midden, omdat de gevolgen optreden in de context van het toerisme of in grensregio's. De vraag rijst of in dergelijke gevallen een facultatief systeem van verlaagde tarieven acceptabel is dan wel of het verplicht moet worden om verstoring van de mededinging te voorkomen.

Een ander aandachtspunt betreft de effectiviteit van **verlaagde btw-tarieven ter bevordering van de consumptie van bepaalde goederen en/of diensten**. Typische voorbeelden van ideeën die thans op tafel liggen om met behulp van de btw bepaald gedrag te stimuleren, zijn: energiebesparende materialen, energie-efficiënte producten, milieuvriendelijke producten, biomassa, gezonde voeding enz. In sommige lidstaten worden dan weer babyluiers geacht een sociale doelstelling te vervullen. De Commissie meent dat er een debat moet komen over de zin en onzin van het gebruik van het btw-instrument voor dergelijke doeleinden en zij dringt er sterk op aan dat de Raad dit debat voert rekening houdende met de bevindingen van de studie.

Puur *technisch* bekeken mag niet worden vergeten dat de hoogte van een btw-tarief – door het mechanisme van de btw als zodanig – slechts een invloed kan hebben op de aankopen van eindverbruikers. Het gedrag van bedrijven en van andere partijen die

de btw mogen aftrekken, wordt er slechts onrechtstreeks door beïnvloed – namelijk wanneer de consument zijn gedrag wijzigt. Bovendien staat de btw niet toe dat een specifiek goed dat voor een dienst wordt gebruikt, een aparte fiscale behandeling krijgt: zo valt een energiebesparend materiaal dat wordt gebruikt bij de renovatie van een gebouw (hetgeen een dienst vormt), niet langer onder een specifiek tarief. Bovendien lijkt ook het feit dat de categorie van het te stimuleren product precies moet worden omschreven, voor problemen te zorgen. Ook hier moet rekening worden gehouden met de nalevingskosten en deze kunnen mede bepalen welk beleidsinstrument de efficiëntste keuze is. De Commissie herinnert er evenwel aan dat in de studie werd geconcludeerd dat in het algemeen verlaagde btw-tarieven in dit verband niet het doeltreffendste beleidsinstrument zijn.

Vanuit politiek oogpunt rijst de vraag of dergelijke stimulansen, indien zij als efficiënt worden beschouwd, verplicht moeten worden gesteld? Er zij aan herinnerd dat in de studie wordt bevestigd dat het gevaar van verstoringen toeneemt wanneer de mogelijkheid bestaat om verlaagde tarieven voor goederen toe te passen.

Voorts moet de vraag naar de **fiscale samenhang** worden gesteld: heeft het zin een verlaagd tarief voor elektriciteit en aardgas toe te staan als we aannemen dat dit tarief tot een hoger verbruik zal aanzetten terwijl we ditzelfde verbruik willen verminderen door stimulansen te geven voor energiebesparende materialen en energie-efficiënte producten, die thans tegen het normale tarief worden belast? Deze vraag naar de samenhang moet ook worden beantwoord voor andere belastingen dan de btw: is het zinvol een verlaagd btw-tarief toe te passen op producten die tegelijkertijd zijn onderworpen aan specifieke accijnsrechten?

4.3. **Handhaving van de status-quo in afwachting van de uitkomst van het politieke debat**

Zoals reeds werd uiteengezet, wil de Commissie het debat over de toekomst van de verlaagde tarieven op gang brengen. Deze mededeling en de resultaten van de studie moeten de basis van dit debat vormen. Uiterlijk eind dit jaar (2007) verwacht de Commissie van de andere Europese instellingen te vernemen wat hun standpunt is in verband met de te volgen koers en de belangrijkste elementen waarmee rekening moet worden gehouden. Op basis daarvan zal zij eind 2008/begin 2009 wetgevingsvoorstellen opstellen, zodat de Raad deze kan aannemen vóórdát de machtiging van de lidstaten om voor arbeidsintensieve diensten een specifieke regeling toe te passen, eind 2010 verstrijkt.

In dat verband herinnert de Commissie eraan dat de basistariefstructuur, die voor alle lidstaten geldt, wordt gecompliceerd door verschillende tijdelijke derogaties die aan bepaalde lidstaten zijn verleend. Deze derogaties hebben betrekking op de hoogte van het vastgestelde tarief (nultarieven, sterk verlaagde tarieven van minder dan 5 %) of op prestaties die aan het normale tarief zouden moeten worden onderworpen (tussentarieven of zogenoemde parkingtarieven van ten minste 12 %). Terwijl de bij de laatste uitbreiding verleende derogaties een precieze einddatum hebben, zijn de vroegere derogaties⁹ toegestaan tot de inwerkingtreding van de "definitieve regeling"

⁹ Zie de artikelen 93 tot en met 130 van de btw-richtlijn (Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28.11.2006).

voor intracommunautaire handelingen. Aangezien het niet waarschijnlijk is dat de definitieve regeling in de afzienbare toekomst wordt aangenomen, blijft deze overgangsregeling van kracht totdat de Raad een nieuw unaniem besluit neemt. In het geval van de lidstaten die na 1 januari 1995 tot de EU zijn toegetreden, hebben de tijdelijke derogaties die het resultaat zijn van de toetredingsonderhandelingen, een beperktere geldigheidsduur, veelal slechts tot eind 2007.

De Commissie is van mening dat **derogaties die binnenkort aflopen, op een of twee uitzonderingen na tijdelijk moeten worden verlengd tot eind 2010**, dat wil zeggen het tijdstip waarop het experiment met het verlaagde tarief voor bepaalde arbeidsintensieve diensten ten einde loopt en waarop naar alle waarschijnlijkheid een nieuwe regeling voor verlaagde tarieven in werking treedt. Derogaties kunnen evenwel niet worden verlengd als zij in strijd zijn met de goede werking van de interne markt en/of ander communautair beleid (zoals derogaties in verband met prestaties in de landbouw of voor kolen, cokes, brandstoffen en olie, die op gespannen voet staan met energie- en milieudoelstellingen) of als er al in een regeling is voorzien in de algemene bepalingen betreffende de tarieven (zoals voor stadsverwarming). Derogaties kunnen daarentegen wel worden verlengd voor de restaurantsector, levensmiddelen, geneesmiddelen, boeken en de woningsector, omdat een verschillende behandeling ertoe zou leiden dat niet alle lidstaten dezelfde mogelijkheden hebben zonder dat daarvoor een gegronde reden bestaat, wat onaanvaardbare spanningen zou veroorzaken.

De Commissie stelt derhalve voor de meeste derogaties voor de lidstaten die na 1 januari 1995 tot de EU zijn toegetreden, te verlengen.

5. CONCLUSIE

De Commissie is van mening dat een nieuw kader voor verlaagde btw-tarieven tot een rationeler gebruik van dergelijke tarieven moet leiden, voor meer transparantie moet zorgen en de lidstaten flexibiliteit moet bieden terwijl ook het in artikel 93 van het Verdrag neergelegde beginsel in acht wordt genomen. Zij heeft enkele ideeën gepresenteerd over de wijze waarop dit kan gebeuren, maar is zich ervan bewust dat er een politiek debat moet worden gevoerd om de koers uit te zetten voordat er een nader voorstel kan worden opgesteld.

De Commissie benadrukt dat in dit politieke debat niet mag worden vergeten dat wijzigingen van het btw-tarief voor bepaalde goederen of diensten, zowel naar boven als naar beneden, niet alleen gevolgen zullen hebben voor de betrokken sector, maar ook voor andere takken van de economie en de overheidsbegrotingen.