

Omzetbelasting. Vrijstellingen voor de diensten door lijkbezorgers, crematoria en exploitanten van begraafplaatsen

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

Besluit van 19 september 2013 , nr. BLKB/2013/267M.

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit betreft een herziene versie van het besluit van 24 januari 2008, nr. CPP2008/39M. Herziening is noodzakelijk om de praktijk meer duidelijkheid te geven over de reikwijdte van de vrijstelling. Daarnaast zijn tekstuele aanpassingen aangebracht.

1. Inleiding

In de Wet op de omzetbelasting 1968 zijn de diensten door lijkbezorgers vrijgesteld van de heffing van btw (artikel 11, eerste lid, onderdeel h). De vrijstelling is gebaseerd op artikel 371 van de btw-richtlijn en de bij die richtlijn behorende bijlage X, deel B, onderdeel 4. Op grond van dit onderdeel kan de vrijstelling ook worden toegepast op leveringen door lijkbezorgers die met de door hen verrichte diensten in rechtstreeks verband staan. Als voorwaarde geldt dat de lidstaten de vrijstelling al verleenden op 1 januari 1978. Nederland voldoet aan die voorwaarde en heeft de vrijstelling gehandhaafd.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

btw-richtlijn	Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU L 347 van 11 december 2006)
wet	Wet op de omzetbelasting 1968
vrijstelling	artikel 11, eerste lid, onderdeel h, van de wet
btw	omzetbelasting

2. Reikwijdte van de vrijstelling

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de vrijstelling een objectief karakter draagt¹. De hoedanigheid van de lijkbezorger dient te worden vastgesteld aan de hand van het geheel van diensten waaruit zijn onderneming bestaat. Slechts die diensten zijn vrijgesteld die kenmerkend en essentieel zijn voor de diensten die door een lijkbezorger worden verricht. Een ieder die deze kenmerkende en essentiële diensten verricht kwalificeert als een lijkbezorger die op die diensten de btw-vrijstelling mag toepassen.

Uit de ontstaansgeschiedenis van de vrijstelling en naar maatschappelijke opvattingen betreft het bijvoorbeeld de volgende diensten:

- de verzorging en opbaring van het lichaam van de overledene;
- het dragen van de lijkkiel;

¹ HR 27 januari 2006, nrs. 40403 en 40750, LJN: AS4122 en LJN: AS4123

- de verzorging van de uitvaartplechtigheid;
- de teraardebestelling of crematie (inclusief de asverstrooiing).

De wettelijke vrijstelling is beperkt tot de (kenmerkende en essentiële) diensten van lijkbezorgers.

Horeca-verstrekkingen zijn niet kenmerkend en essentieel voor een lijkbezorger; de vrijstelling is op die prestaties niet van toepassing².

Leveringen door lijkbezorgers die in een rechtstreeks verband staan met de door hen verrichte kenmerkende en essentiële diensten kunnen in de vrijstelling delen. Van een rechtstreeks verband is sprake als die prestaties onlosmakelijk zijn verbonden met de kenmerkende en essentiële diensten van de lijkbezorger. Dat is bijvoorbeeld het geval bij de levering van een lijkomhulsel en de levering van rouwkaarten.

2.1 Diensten door exploitanten van begraafplaatsen en crematoria

Tijdens de parlementaire behandeling bij de invoering van de wet is vastgesteld dat ook de diensten verricht door exploitanten van begraafplaatsen en crematoria onder de vrijstelling vallen (Kamerstukken 1968, 9324, Memorie van Antwoord). Een aanpassing van de wettekst werd niet nodig geacht. Daaruit moet worden afgeleid dat de wetgever destijds van mening was dat de hier bedoelde exploitanten (rechtstreeks) onder de werking van artikel 11, eerste lid, onderdeel h, van de wet vallen. Hieraan doet niet af dat de hier bedoelde diensten van deze exploitanten later bij wijze van goedkeuring onder de vrijstelling zijn gebracht.

Gelet op de uitleg die de Hoge Raad aan deze vrijstelling geeft, dient het ook in deze gevallen te gaan om diensten die kenmerkend en essentieel zijn voor dergelijke exploitanten. Voor exploitanten van begraafplaatsen gaat het dan bijvoorbeeld om het vestigen van het recht van eigen graf. Voor exploitanten van crematoria zou het dan bijvoorbeeld gaan om de feitelijke crematie en bijzetting in een columbarium.

3. Ingetrokken regeling

Het besluit van 24 januari 2008, nr. CPP2008/39M is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

4. Inwerkingtreding

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

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 19 september 2013.

De staatssecretaris van Financiën

F.H.H. Weekers

² HR 23 oktober 2009, LJN: BK0916