

Coronacrisis en de btw: voorkomen is beter dan genezen (3)

BTW-bulletin 2022/11

In *BTW-bulletin 2020/82* heb ik de mogelijkheden besproken hoe btw-regelgeving kan worden ingezet in het kader van de coronacrisis. Mij viel daarbij op dat tot dan toe voorgestelde coronamaatregelen vooral op de korte termijn waren gericht. Terwijl er ook btw-maatregelen kunnen worden getroffen die bijdragen aan een gezondere samenleving op de langere termijn. In *BTW-bulletin 2021/48* heb ik aandacht besteed aan een verlaagd btw-tarief op groente en fruit en de mogelijkheid tot het invoeren van een suikertaks. Onze nieuwe regering acht de tijd blijkbaar rijp voor dergelijke maatregelen en ik ga daar in deze bijdrage uitgebreid op in.

Aanleiding voor de meest recente lockdown

De meeste mensen in Nederland zijn anno 2022 gevaccineerd tegen het coronavirus. Toch viel op te merken dat de ziekenhuisopnames bleven stijgen in het afgelopen jaar en dat tegen het einde van het jaar 2021 een nieuwe lockdown werd afgekondigd om erger te voorkomen. Er wordt met name met de beschuldigende vinger gewezen naar de groep ongevaccineerden mensen in Nederland als verantwoordelijk voor de volle ic's. Volgens prof. dr. P.H.J. van der Voort, intensivist en als politicus namens D66 lid van de Eerste Kamer, is dit onterecht: 'Je kan zeggen: het zijn vooral ongevaccineerden die op de ic liggen, maar het zijn ook vooral mensen met overgewicht (...). Als iedereen in Nederland een BMI onder de 25 zou hebben, dan was er helemaal geen lockdown nodig geweest. Ik denk dus dat de overheid het afgelopen anderhalf jaar veel actiever had kunnen inzetten op gezonde leefstijl.' (zie: 'Nieuwskamer x De balie presenteert: jong zijn in 2021', M. Bamberg, Y. Albrecht, T. Muusse, de Balie TV 29 december 2021).

Ondersteuning vanuit de Europese Ministers van Financiën

Op Europees niveau heeft de Raad van Ministers van Financiën overeenstemming bereikt om de lidstaten de mogelijkheid te bieden de belasting op groente en fruit te verlagen. Uit het persbericht van 7 december 2021 van de Europese Commissie volgt dat de lidstaten van de Unie een verlaagd btw-tarief mogen gaan toepassen op producten die goed zijn voor de volksgezondheid, het milieu of ondersteunend zijn voor de digitale transitie. Verder wordt

aan de lidstaten van de Europese Unie de mogelijkheid geboden op bepaalde goederen en diensten die voorzien in de basisbehoeften van de mens een btw-vrijstelling toe te passen met een recht op aftrek van voorbelasting (in Nederland bekend als het 0%-tarief). Naast deze voorstellen is het de bedoeling dat tegen het jaar 2030 de lidstaten niet langer de mogelijkheid zullen hebben verlaagde tarieven of vrijstellingen toe te passen op producten die schadelijk zijn voor het milieu of voor de volksgezondheid. Ten slotte zullen – in het kader van een gelijke behandeling en de voorkoming van concurrentievervalsingen – bepaalde afwijkingen en vrijstellingen die omwille van historische redenen slechts voor een bepaalde groep lidstaten gelden door alle lidstaten kunnen worden toegepast. De Raad van Ministers van Financiën heeft hiertoe een voorstel tot wijziging van de Btw-richtlijn ingediend, maar dit voorstel moet nog worden toegezonden naar en goedgekeurd worden door het Europees Parlement. De verwachting is dat dit uiterlijk in maart 2022 zal gebeuren. Wanneer de nieuwe maatregelen formeel worden aangenomen door de lidstaten, zullen deze maatregelen twintig dagen nadat de gewijzigde Btw-richtlijn is verschenen in het *Publicatieblad van de Europese Unie* in werking treden.

Op dit moment is het minimale btw-tarief nog 5% krachtens art. 81 Btw-richtlijn, maar naar verwachting zal dit in het komende jaar dus veranderen en zullen de lidstaten een wettelijke basis krijgen om een 0%-tarief te mogen toepassen. Het staat elke lidstaat vrij een dergelijk tarief in te voeren; het is geen verplichting.

Het plan van de nieuwe regering uit het regeerakkoord

In navolging van de Europese Ministers van Financiën lijkt ook onze nieuwe regering overstap te zijn gegaan om een gezondere samenleving te proberen te bewerkstelligen met behulp van btw-regelgeving. Eerder verscheen in het afgelopen jaar een bericht van de Staatssecretaris van Volksgezondheid, Welzijn en Sport waarin de noodzaak tot een 'gezonder Nederland' duidelijk is geworden. Het blijkt dat 50% van de volwassen mensen in Nederland kampt met overgewicht en dat één op de zeven kinderen daar ook al op jonge leeftijd mee te maken heeft. Een ongezonde levensstijl is bovendien de oorzaak van 20% van de ziektelast in Nederland en leidt tot 9 miljard aan extra zorguitgaven. In het regeerakkoord dat verschenen is op 15 december 2021 is op te merken dat de regering de mogelijkheid onderzoekt de btw op groente en fruit te gaan verlagen naar een 0-tarief (Regeerakkoord, 15 december 2021, p. 33).

Hoewel het niet het hoofddoel is van belastingen – dat is immers de budgettaire functie – is dit bij uitstek een voorbeeld van de instrumentele functie die belastingen als gevolg kunnen hebben. Mensen betalen doorgaans liever niet te veel belastingen. En dus worden belastingen ingezet als middel om een contrareactie uit te lokken. Denk

¹ Mr. R. Vos is werkzaam als advocaat bij Hertoghs advocaten in Rotterdam en is docent bij de afdeling belastingrecht van de Faculteit der Rechtsgeleerdheid van de Universiteit Leiden. Dit artikel is tot stand gekomen met medewerking van A.P. Martens, student fiscaal recht Universiteit Leiden en C. van Riet, student fiscaal recht Universiteit Maastricht.

bijvoorbeeld aan het normale btw-tarief op alcohol en accijnzen op tabaksproducten. Met belastingen heeft de overheid de mogelijkheid het gedrag van het volk te beïnvloeden. Een aantal fiscaal deskundigen is tegen het gebruik van belastingen om het gedrag van de mens te beïnvloeden. Onder meer professor Sigrig Hemels – hoogleraar aan de Erasmus Universiteit van Rotterdam – is van mening dat de btw juist een ongeschikt middel is om gewenst gedrag uit te lokken. De btw is volgens haar slechts een middel voor het verwerven van inkomsten voor de lidstaten en voor de Europese Unie zijn de marges voor de lidstaten om verlaagde belastingen of vrijstellingen te mogen toepassen zeer klein (S. Hemels, ‘Kun je gewenst gedrag bereiken door middel van btw-maatregelen?’, FD 17 juni 2021).

Met het voorstel van de Europese Raad van Ministers van Financiën, krijgen de lidstaten niettemin meer vrijheden ten aanzien van verlaagde tarieven of vrijstellingen. Naar mijn mening kan de btw prima als instrument tot het sturen van gedrag worden ingezet mits dienstbaar aan het algemeen belang. Doordat namelijk de belasting op groente en fruit wordt verlaagd, krijg je uiteindelijk een gezondere samenleving doordat mensen sneller geneigd zijn toch een stuk fruit te kopen in de supermarkt in plaats van een reep chocolade. Het wordt duurder om ongezond te leven. De Rabobank liet onlangs een artikel publiceren waarin gemotiveerd werd dat een verlaging van de prijs van groente en fruit beter met subsidies kan worden bereikt dan met een verlaagd tarief (‘Rabobank: apart nultarief btw voor groente en fruit heeft veel haken en ogen’, www.taxlive.nl, 20 januari 2022). Ik betwijfel of een aparte subsidieregeling inderdaad een beter alternatief zou zijn dan een verlaagd btw-tarief. De mogelijkheid een extra verlaagd tarief toe te passen, wordt nu op Europees niveau geregeld en wanneer de eventueel aangepaste Btw-richtlijn wordt geïmplementeerd in de Wet OB 1968, is het voor alle betrokken partijen direct duidelijk op welke wijze groente en fruit btw-technisch behandeld worden. In ieder geval volgt uit het artikel van de Rabobank ook het belang om de prijs voor groente en fruit voor de consument te verlagen en de rol die daartoe is weggelegd voor de overheid.

Suikertaks

Naast de verlaging van de btw op groente en fruit, is de regering ook voornemens een belasting op suikerhoudende dranken in te gaan voeren (zie in dat kader eveneens het regeerakkoord van 15 december 2021 op pagina 33). Opmerkelijk hierbij is dat dit voornemen van de regering om suiker extra te gaan belasten zelfs ondersteund wordt door chocoladefabrikant Tony’s Chocolonely. Tony’s Chocolonely startte het nieuwe jaar met het vermelden van de boodschap: ‘*I am bad for your health*’ op hun chocoladeproducten. Op 3 januari liet Tony’s Chocolonely bovendien weten het initiatief van de regering van harte te ondersteunen en te pleiten voor invoer van een suikertaks. Met de gelden die de overheid verkrijgt door een eventuele introductie van die suikertaks, zou het bovendien haalbaar moeten zijn de belasting over groente en fruit te verlagen naar 0% btw.

In mijn vorige artikel, *BTW-bulletin* 2021/48, ben ik uitgebreid ingegaan op de vraag hoe een suikertaks zou kunnen worden vormgegeven. De overheid is weliswaar nog niet in een gevorderd stadium met de voornemens, de komende tijd zullen de mogelijkheden daartoe onderzocht worden. Ten aanzien van een suikertaks rijst bovendien de vraag hoe hoog de belasting dan zou moeten zijn, willen de mensen overtuigd raken om niet meer voor een suikerhoudend product te kiezen. Zoals ik in mijn vorige artikel heb aangegeven, is de hoogte van de belasting die idealiter op suikerhoudende frisdranken moet komen te drukken afhankelijk van de hoeveelheid suiker die het product per liter bevat.

Aspecten van uitvoerbaarheid

Zoals besproken zullen de maatregelen van de Raad van Ministers van Financiën ertoe leiden dat de lidstaten een verlaagd btw-tarief kunnen toepassen op producten die dienstig zijn voor het milieu en voor de volksgezondheid. Opmerkelijk is echter dat de huidige Btw-richtlijn al de mogelijkheid biedt een extra verlaagd tarief toe te passen, zolang dit tarief minimaal 5% bedraagt. Nederland kent op basis van de Wet OB 1968 slechts één verlaagd tarief van 9%. Nederland heeft bij de implementatie van de Btw-richtlijn dus niet gekozen voor twee verlaagde tarieven. Binnenkort is te verwachten dat hier nóg een mogelijkheid tot een verlaagd tarief bij komt. Zodoende is het ook de vraag wat Nederland uiteindelijk zal gaan doen als het Richtlijnvoorstel van de Raad van Ministers wordt goedgekeurd. De Staatssecretarissen van de Ministeries van Volksgezondheid, Welzijn en Sport en van Financiën zijn immers van mening dat het onmogelijk is een 0% tarief te handhaven. Zij zijn van mening dat het aangiftesysteem van de Belastingdienst te beperkt is om een extra tarief naast de bekende tarieven van 21% en 9% op basis van art. 9 Wet OB 1968 toe te kunnen passen (zie J.B.O. Bijl, ‘Alternatieven voor een laag btw-tarief op groenten en fruit (of: btw als psychologisch steuntje in de rug)’, *NtFR* 2021/2711). Naar mijn mening mogen praktische aspecten van uitvoerbaarheid echter nooit ertoe leiden af te zien van een eventuele maatregel die het algemeen belang evident kan dienen. Nederland zal hoe dan ook de huidige tabelpost bij de Wet OB 1968 moeten herzien en afwegen tegen de hernieuwde Btw-richtlijn (M. Muller, ‘Nieuwe regels voor btw-tarieven leiden tot keuzestress en een toenemende complexiteit’, www.taxlive.nl, 14 december 2021). Naar mijn mening is een verandering noodzakelijk binnen de automatisering van het aangiftesysteem, ingeval dat dit inderdaad zodoende beperkt is dat het geen extra verlaagd tarief kan hanteren. Nederland loopt in dat kader ook jaren achter ten opzichte van andere lidstaten van de Europese Unie. Een ander probleem bij een mogelijke verlaging van btw op groente en fruit betreft de onduidelijkheid of een verlaging van het belastingtarief daadwerkelijk de prijs zal doen verlagen. Dit is gebaseerd op een onderzoek naar de verlaging van btw op kappersdiensten (zie J.B.O. Bijl, ‘Alternatieven voor een laag btw-tarief op groenten en fruit (of: btw als psychologisch steuntje in de rug)’, *NtFR* 2021/2711). De vergelijking tussen ‘appels en kappers’ gaat mijns inziens niet op. Bij groente en fruit speelt het

concurrentiegehalte een grote rol en leidt een goedkoper product veel sneller tot een hogere consumptie. Wanneer je naar de kapper gaat, speelt het serviceaspect denk ik een grotere rol. Je wilt namelijk goed en representatief geknipt worden door een kapper die je vertrouwt op basis van zijn of haar kwaliteiten. Het is daarbij minder relevant of de kapper die je wel of niet goed kent van een paar straten verderop een goedkoper tarief hanteert. Naar mijn mening moet het belang van signaalpolitiek in dit kader ook niet worden miskend. Door de belasting op groente en fruit te verlagen, laat je als overheid blijken dat je opkomt voor de volksgezondheid en het belang van dat onderwerp erkent. Een lagere belasting zou dus ook een belangrijke signaalfunctie hebben. Datzelfde signaal kan de overheid laten blijken door de belasting op suikerhoudende dranken als cola te verhogen naar bijvoorbeeld een normaal btw-tarief zoals het ook geldt voor alcoholhoudende dranken of anderszins een suikertaks in te voeren. Ook kan dat signaal blijken uit het initiatief de accijnzen op tabak te gaan verhogen, waar de regering eveneens toe voornemens is volgens het regeerakkoord.

Het wetsvoorstel van de Raad van Ministers kan leiden tot grotere verschillen binnen Europa, terwijl de bedoeling van Europese regelgeving juist ziet op harmonisatie. Het is denkbaar dat in Duitsland (waar reeds sprake is van een verlaagd btw-tarief op groente en fruit) bijvoorbeeld straks een tarief van 0% wordt gehanteerd op groente en fruit en dat in Nederland – als Nederland er daadwerkelijk toe overgaat een extra verlaagd tarief toe te passen – dit btw-percentage bijvoorbeeld 4% zal bedragen. Dan handelt Nederland wel conform de voorschriften uit de gewijzigde Btw-richtlijn, maar is groente en fruit in Nederland nog altijd duurder dan over de grens. De mensen in Duitsland worden dan op basis van de Duitse btw-regelgeving eerder ertoe bewogen gezonder te gaan leven dan dat in Nederland het geval zou zijn. De lidstaten hebben nog altijd de vrijheid wel of geen super verlaagd btw-tarief te gaan toepassen en hebben bovendien daarbij de vrijheid te variëren tussen 0% en 5% btw. In het kader van eenduidigheid zou het vanwege die reden wellicht beter zijn als de Raad van Ministers een vast percentage voorschrijft dat in de lidstaten moet worden toegepast en gehandhaafd.

Op foodbusiness.nl verscheen onlangs een artikel over een btw-vrijstelling op groente en fruit (zie K. Bakker, 'BTW-vrijstelling groenten en fruit in zicht', www.foodbusiness.nl, 13 december 2021). Inhoudelijk had het artikel weliswaar meer betrekking op een verlaging van de belasting op groente en fruit dan op een vrijstelling als bedoeld in art. 11 Wet OB 1968 jo. art. 131 en volgende van de Btw-richtlijn. Niettemin zou op basis van het wetsvoorstel van de Europese Raad van Ministers van Financiën ook de mogelijkheid worden ingevoerd een vrijstelling met een recht op aftrek van voorbelasting op producten toe te passen die in de basisbehoeften voorzien. Zonder dat recht op aftrek van voorbelasting zou een vrijstelling op zichzelf geen wenselijk effect hebben, aangezien op een product vaak voorbelasting in rekening is gebracht. De groente- en fruit-handelaar die de producten dan vervolgens op de markt brengt, zal zelf de last van de btw daarmee ondervinden aangezien hij door de werking van een vrijstelling geen btw meer in rekening kan brengen. Dat kan worden voorkomen

door inderdaad bij een eventuele vrijstelling op bijvoorbeeld groente en fruit tevens een recht op aftrek van voorbelasting toe te kennen als bedoeld in art. 15 Wet OB 1968.

Conclusie en slotopmerkingen

Het is goed om te zien dat zowel op Europees niveau als op nationaal niveau initiatieven worden genomen om een gezondere samenleving te creëren. Ik zie belastingen als een doeltreffend en verantwoord middel het gedrag van de mensen op dat punt te beïnvloeden. Zowel verlaging van de belasting op groente en fruit naar een verlaagd of een nog verdergaand 0%-tarief alsook de introductie van een suikertaks kunnen daartoe bijdragen.