

Reactie Register Belastingadviseurs op de internetconsultatie “BTW-herziening betreffende de uitbreiding naar kostbare diensten”

Het Register Belastingadviseurs (hierna: RB) heeft met genoeg kennis genomen van de door u voorgelegde consultatieversie en wenst hierover de navolgende opmerkingen te plaatsen.

Allereerst merkt het RB op dat niet alleen de voorgestelde wijzigingen in de artikelen 13, 13a en 14 Uitvoeringsbeschikking Omzetbelasting 1968 (hierna UBOB) in de consultatie zijn opgenomen, maar tevens een bijlage is gevoegd van de doorlopende teksten van deze artikelen na de voorgestelde wijzigingen. Dit verhoogt de leesbaarheid en onderlinge samenhang tussen de artikelen. Het RB verzoekt dan ook in voorkomende gevallen deze wijze van bekendmaking standaard te hanteren.

De voorgestelde regeling voorziet in de invoering van een zogenaamde herzieningsregeling voor kostbare diensten. Voor het begrip kostbare diensten wordt daarvoor een nieuwe definitie geïntroduceerd in artikel 13 lid 1 letter c UBOB. Kostbare diensten worden daarin omschreven als: diensten, andere dan rechten als bedoeld in onderdeel a, waarop de ondernemer voor de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting afschrijft, of waarop hij zou kunnen afschrijven indien hij aan een zodanige belasting zou zijn onderworpen. Op grond van artikel 190 van de BTW-richtlijn kunnen diensten die kenmerken vertonen van investeringsgoederen beschouwd worden als investeringsgoederen. De Hoge Raad heeft diensten die leiden tot een duurzame waardevermeerdering reeds aangemerkt als investeringsgoederen (ECLI:NL:HR:2013:17). Het RB verneemt graag waarom geen aansluiting is gezocht bij de BTW-richtlijn en voor de nieuwe regeling de introductie van een nieuw begrip noodzakelijk is. Het heeft de voorkeur van het RB om volledig aan te sluiten bij het begrip investeringsgoederen van artikel 190 van de BTW-richtlijn en de ter zake inmiddels gevormde jurisprudentie. Voordeel hiervan is dat er een eenduidig begrippenkader wordt gehanteerd dat aansluit bij de bepalingen van de BTW-richtlijn en dat geen verwijzing noodzakelijk is naar de Inkomstenbelasting en Vennootschapsbelasting.

Het RB verwijst volledigheidshalve nog naar het reeds in 2004 ingediende wetsvoorstel ‘Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de aanpak van constructies met betrekking tot (on)roerende zaken alsmede in verband met een aanpassing op enkele onderdelen (Kamerstukken II 2004/2005, nr. 30061). Het daarin opgenomen voorgestelde nieuwe artikel 2a, eerste lid, onderdeel r Wet OB introduceerde het begrip investeringsbedrijfsmiddelen. Dit begrip kreeg indertijd een vrijwel gelijkkluidende omschrijving als thans wordt voorgesteld voor het begrip ‘kostbare diensten’. Het voorstel was indertijd als constructiebestrijding bedoeld, reden waarom herziening slechts aan de orde zou komen indien er sprake was van niet zakelijke verhoudingen. Genoemd wetsvoorstel is nimmer in werking getreden in afwachting van de uitwerking door de Hoge Raad van een drietal arresten van het Europese Hof van Justitie (o.a. zaak C-255/02 Halifax). Het is het RB niet duidelijk waarom eerst onlangs kenbaar is gemaakt dat dit wetsvoorstel niet meer nodig is, terwijl er thans wel een consultatie hierover wordt opgestart. Daarbij wordt opgemerkt dat het oorspronkelijke wetsvoorstel zag op constructiebestrijding en daarvoor ook keek naar niet-zakelijke verhouding, terwijl het thans voorliggende consultatievoorstel deze beperking in het geheel niet kent. Het RB verzoekt dan ook om een nadere toelichting op deze keuze.

Ten aanzien van de zinsnede ‘waarop de ondernemer voor de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting afschrijft, of waarop hij zou kunnen afschrijven indien hij aan een zodanige belasting zou zijn onderworpen’ merkt het RB op dit onduidelijk te vinden. Het is

namelijk niet duidelijk of de nadruk daarbij nu ligt op het zijn van ondernemer voor de inkomstenbelasting (al dan niet aan deze belastingheffing onderworpen), aangezien in dat geval bijvoorbeeld de verhuur van onroerende zaken niet onder de bepaling zou vallen, indien de verhuurder geen ondernemer voor de inkomstenbelasting is. Naar de mening van het RB is de kwalificatie van de belastingplichtige voor de inkomstenbelasting niet relevant, maar is slechts relevant dat op investeringsgoederen in de zin van de inkomstenbelasting placht te worden afgeschreven. Dit laatste werd ook op deze wijze nader toegelicht in het eerder genoemde wetsvoorstel uit 2004.

De verwijzing naar de Inkomstenbelasting en Vennootschapsbelasting leidt er toe dat afbakeningsproblemen die bij deze belastingmiddelen naar voren komen in de Omzetbelasting worden opgenomen. Het onderscheid tussen onderhoud (direct aftrekbaar) en verbetering (afschrijven) leidt namelijk regelmatig tot discussie. Het RB verwijst bijvoorbeeld naar het artikel 'Methoden voor aftrek van uitgaven wegens aanschaf, verbetering en onderhoud van bedrijfsmiddelen' van de heer mr. C. Bruijsten en dr. J. Doornebal (WFR 2013/1212). Zij schetsen daarin reeds een aantal afbakeningsproblemen ten aanzien van onderhoudskosten die in bepaalde situaties wel geactiveerd moeten worden en verbeteringskosten die mogelijk wel direct ten laste van het resultaat kunnen komen.

Het thans ter consultatie voorgelegde voorstel bevat geen overgangsrecht. Een motivering voor het achterwege laten van overgangsrecht ontbreekt. Het RB verneemt graag wat hiervan de reden is, aangezien mag worden aangenomen dat diverse belastingplichtigen in het verleden investeringsgoederen in de vorm van diensten hebben aangeschaft en nu plotseling geconfronteerd worden met een mogelijke herziening van de daarop drukkende, al dan niet in aftrek gebrachte voorbelasting. In het algemeen weten belastingplichtigen dat zij, in aanvulling op de normale bewaarplicht, gegevens ten aanzien van onroerende zaken (in verband met de herzieningstermijn van 10 jaar) ook tien jaar moeten bewaren. Het RB betwijfelt of deze belastingplichtigen thans nog alle gegevens over investeringsgoederen in de vorm van diensten kunnen achterhalen. Bovenstaande geldt uiteraard niet alleen indien deze investeringsgoederen niet langer voor belaste prestaties worden gebruikt, maar ook indien deze investeringsgoederen in de belaste sfeer terecht komen en eerder onbelast zijn gebruikt. Het RB is dan ook van mening dat een overgangsregeling noodzakelijk is.

Deze reactie is opgesteld door drs. P.N.M. Goossens RB, medewerker Bureau Vaktechniek van het Register Belastingadviseurs.

Culemborg, 13 juni 2017