

Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met een aanpassing van de aanvullende regeling voor antiek, kunst- en verzamelvoorwerpen (Wet aanpassing aanvullende margeregeling)

Versie 1.0 internetconsultatie

VOORSTEL VAN WET

Allen, die deze zullen zien of horen lezen, saluut! doen te weten:

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het noodzakelijk en wenselijk is de regeling voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten in de wetgeving inzake omzetbelasting aan te passen overeenkomstig Richtlijn (EU) 2022/542 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU) 2020/285 wat de btw-tarieven betreft (PbEU 2022, L 107);

Zo is het, dat Wij, de Afdeling advisering van de Raad van State gehoord, en met gemeen overleg der Staten-Generaal, hebben goedgevonden en verstaan, gelijk Wij goedvinden en verstaan bij deze:

ARTIKEL I

De Wet op de omzetbelasting 1968 wordt als volgt gewijzigd:

Artikel 28c, eerste lid, aanhef en onderdeel a, komt te luiden:

1. Indien de bij deze wet behorende tabel I, onderdeel a, post 29, niet van toepassing is op de levering aan de wederverkoper, de invoer door de wederverkoper of de door de wederverkoper verrichte intracommunautaire verwerving van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, is op verzoek van de wederverkoper artikel 28b, eerste lid, van overeenkomstige toepassing op de leveringen van:

a. kunstvoorwerpen die hem zijn geleverd door:

1°. de maker of diens rechtverkrijgende onder algemene titel; of

2°. een ondernemer, andere dan een wederverkoper;.

ARTIKEL II

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2025.

ARTIKEL III

Deze wet wordt aangehaald als: Wet aanpassing aanvullende margeregeling.

Lasten en bevelen dat deze in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat alle ministeries, autoriteiten, colleges en ambtenaren die zulks aangaat, aan de nauwkeurige uitvoering de hand zullen houden.

Gegeven

De Staatssecretaris van Financiën,

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Op grond van de BTW-richtlijn 2006¹ treffen de lidstaten een bijzondere regeling voor belastingplichtige wederverkopers van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten (hierna: "margeregeling"). In aanvulling op deze margeregeling, verlenen de lidstaten wederverkopers het recht te kiezen voor de margeregeling ingeval kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten door hen zijn gekocht in bijzondere situaties (hierna: "aanvullende margeregeling"). Door de huidige opzet van de aanvullende margeregeling ervaren lidstaten echter concurrentievervalsingen.

Op 5 april 2022 heeft de Raad van de Europese Unie een richtlijn vastgesteld tot wijziging van de BTW-richtlijn 2006 wat de btw-tarieven betreft (hierna: BTW-tarievenrichtlijn).² De BTW-tarievenrichtlijn richt zich onder meer op het beperken van de aanvullende margeregeling. De richtlijn beoogt op deze wijze te komen tot een gelijk speelveld op de interne markt en te voorkomen dat wederverkopers zich vestigen in de lidstaten waar antiek en kunst- en verzamelvoorwerpen onder een (relatief laag) verlaagd tarief vallen.

Voor wederverkopers kan het namelijk aantrekkelijk zijn om zich te vestigen in een lidstaat met een (relatief) laag verlaagd tarief op de levering of invoer van antiek, kunst- of verzamelvoorwerpen en met een (relatief) laag algemeen tarief op de doorlevering. Op leveringen onder de margeregeling tussen lidstaten is namelijk het oorsprongslidbeginsel van toepassing. Dat wil zeggen dat een levering met toepassing van de aanvullende margeregeling is belast in de lidstaat van de wederverkoper tegen het aldaar geldende tarief. In de lidstaat waar het geleverde goed uiteindelijk aankomt vindt dan geen heffing plaats. Wederverkopers gevestigd in lidstaten met (relatief) lage tarieven hebben dan een commercieel voordeel ten opzichte van wederverkopers in andere lidstaten.

De BTW-tarievenrichtlijn verplicht lidstaten om hiervoor genoemde reden de aanvullende margeregeling te wijzigen en toepassing daarvan niet mogelijk te maken indien de wederverkoper antiek, kunst- of verzamelvoorwerpen heeft aangekocht tegen een verlaagd tarief. Ingeval de wederverkoper antiek, kunst of verzamelvoorwerpen heeft aangekocht tegen het verlaagde tarief is de margeregeling – en daarmee het oorsprongslidbeginsel – niet van toepassing op de doorlevering door de wederverkoper. In de lidstaat van aankomst vindt dan een intracommunautaire prestatie (hierna: ICP) plaats.

Met de voorgestelde implementatie van de BTW-richtlijn 2006 in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968) wordt bewerkstelligd dat de aanvullende margeregeling

¹ Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PBEU 2006, L 347).

² Richtlijn (EU) 2022/542 van de Raad van 5 april 2022 tot wijziging van Richtlijnen 2006/112/EG en (EU) 2020/285 wat de btw-tarieven betreft (PBEU 2022, L 107).

niet van toepassing is als de wederverkoper een antiek, kunst- of verzamelvoorwerp heeft aangekocht tegen een verlaagd tarief.

2. Hoofdpijnen van het wetsvoorstel

De margeregeling is een bijzondere regeling voor gebruikte goederen, antiek, kunst- en verzamelvoorwerpen.³ Een wederverkoper kan deze regeling toepassen als hij de bovengenoemde goederen aankoopt bij bepaalde niet-aftrekgerechtigden, zoals particulieren, die de in hun aankoopprijs begrepen btw niet in aftrek kunnen brengen en geen btw in rekening kunnen brengen bij de verkoop aan de wederverkoper. In dat geval mag de wederverkoper een van de normale maatstaf van heffing afwijkende maatstaf toepassen op de doorverkoop. De wederverkoper is dan btw verschuldigd over het verschil tussen de verkoopprijs en de aankoopprijs. De margeregeling voorkomt daarmee dat bij de daaropvolgende levering door een wederverkoper btw wordt geheven over de totale verkoopprijs, inclusief de eerdere door de niet-aftrekgerechtigde betaalde en niet in aftrek gebrachte btw (voorbeeld 1). Deze regeling blijft ongewijzigd.

Voorbeeld 1

Particulier Y verkoopt een kunstvoorwerp aan wederverkoper X voor € 1.000. Particulier Y is geen ondernemer en brengt uiteraard geen btw in rekening. Wederverkoper X levert het kunstvoorwerp vervolgens aan particulier Z voor € 1.500, inclusief btw. Wederverkoper X is zonder toepassing van de margeregeling € 260 btw verschuldigd ($21 / 121 \times 1.500$). Wederverkoper X is met toepassing van de margeregeling € 87 btw verschuldigd ($21 / 121 \times (1.500 - 1.000)$).

De margeregeling bevat een aanvullende bepaling voor bijzondere gevallen waarin de wederverkoper antiek, kunst- of verzamelvoorwerpen tegen het verlaagde tarief invoert of met toepassing van het verlaagde tarief krijgt geleverd door de maker of diens rechtverkrijgende onder algemene titel (hierna: maker), of een ondernemer die geen wederverkoper is.⁴ De wederverkoper kan om toepassing van deze aanvullende margeregeling verzoeken.⁵ Hij kan in die gevallen de op de aankoop drukkende btw niet in aftrek brengen.⁶ Deze wederverkoper is vervolgens bij doorverkoop van deze goederen btw verschuldigd over het verschil tussen de verkoopprijs en de aankoopprijs.

De implementatie van de BTW-tarievenrichtlijn brengt verandering in de bovenstaande reikwijdte van de aanvullende margeregeling, omdat lidstaten ervaren dat de huidige vormgeving wederverkopers een prikkel geeft om zich te vestigen in een lidstaat met een relatief laag verlaagd tarief op de inkoop van de genoemde goederen en een relatief laag algemeen tarief op de doorverkoop van diezelfde goederen. Deze wederverkoper heeft in dat geval voordeel van zowel het verlaagde tarief als de aanvullende margeregeling.

Door de implementatie van de BTW-tarievenrichtlijn kan een wederverkoper voortaan de aanvullende margeregeling niet toepassen als hij antiek, kunst- of verzamelvoorwerpen tegen het verlaagde tarief krijgt geleverd, intracommunautair heeft verworven of heeft ingevoerd. De

³ Artikel 28b Wet OB 1968.

⁴ Artikel 28c Wet OB 1968.

⁵ Artikel 28c Wet OB 1968.

⁶ Artikel 28e, onderdeel b, Wet OB 1968.

wederverkoper kan hierdoor mogelijk minder concurrentievervalsingen ervaren. Het effect van dit wetsvoorstel op de administratieve lasten en het doenvermogen zijn verwaarloosbaar.

3. Budgettaire aspecten

Dit wetsvoorstel leidt tot een budgettaire opbrengst van € 5 miljoen. Een deel van de huidige gebruikers van de aanvullende margeregeling zal per 1 januari 2025 onder het normale btw-regime vallen. Dat betekent dat de wederverkoper vanaf dan de in rekening gebrachte btw in aftrek kan brengen en vervolgens bij de doorlevering btw (21%) verschuldigd is over de ontvangen vergoeding in plaats van de marge. Het in aftrek brengen van de in rekening gebrachte btw (veelal 9%) op de ingekochte goederen compenseert echter niet volledig het financiële voordeel van de margeregeling. Om die reden leidt deze maatregel tot een budgettaire opbrengst.

4. EU-aspecten

Met dit wetsvoorstel wordt de wijziging van de aanvullende margeregeling in de BTW-tarievenrichtlijn met ingang van 1 januari 2025 geïmplementeerd.

5. Uitvoeringskosten Belastingdienst

PM

6. Advies en consultatie

PM

7. Transponeringstabel

Tabel 2: Transponeringstabel in verband met de implementatie van artikel 1, twintigste lid, Richtlijn 2022/542

Richtlijn 2022/542	Beleidsruimte bij omzetting	Wet OB 1968 of anderszins
Artikel 1, twintigste lid: artikel 316, eerste lid	Nee	Artikel 28c, eerste lid

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I (artikel 28c, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 28c Wet OB 1968 is de aanvullende margeregeling voor kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten opgenomen. Deze bepaling biedt de wederverkoper het keuzerecht om de margeregeling toe te passen op de door hem verrichte leveringen van antiek, kunst- en verzamelvoorwerpen die hij zelf heeft ingevoerd. Bovendien kan hij de margeregeling toepassen op kunstvoorwerpen die aan hem zijn geleverd door de maker van een kunstvoorwerp of door een ondernemer, niet zijnde een wederverkoper die ter zake van zijn verkrijging volledig recht op aftrek had, die ter zake van zijn levering het verlaagde btw-tarief heeft toegepast.

Het voorgestelde artikel 28c, eerste lid, Wet OB 1968 is gebaseerd op artikel 316, eerste lid, BTW-richtlijn 2006 en wijzigt de huidige bepaling in twee opzichten. De eerste wijziging betreft artikel 28c, eerste lid, aanhef, Wet OB 1968. De voorgestelde aanhef regelt dat de aanvullende margeregeling voor antiek, kunst- en verzamelvoorwerpen niet van toepassing is indien deze goederen aan de wederverkoper worden geleverd of hij deze goederen zelf invoert met toepassing van post a.29 van tabel I Wet OB 1968 (het verlaagde tarief voor kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten). Dit geldt ook ingeval de wederverkoper een intracommunautaire verwerving van deze goederen verricht en op deze verwerving post a.29 van tabel I Wet OB 1968 van toepassing is. Als de aanvullende margeregeling niet van toepassing is, brengt de wederverkoper bij de doorlevering van het goed btw in rekening over de vergoeding conform artikel 8, eerste lid, Wet OB 1968.

Voorbeeld 2

Kunstenaar Z is gevestigd in lidstaat A en levert een door hem gemaakt kunstvoorwerp aan wederverkoper X in Nederland. Op deze levering door Z is het nultarief van toepassing (intracommunautaire levering). Wederverkoper X verricht vervolgens een intracommunautaire verwerving in Nederland. Op deze intracommunautaire verwerving is het verlaagde btw-tarief van toepassing. Wederverkoper X levert het kunstvoorwerp vervolgens aan particulier Y. Omdat de intracommunautaire verwerving belast is tegen het verlaagde tarief, kan wederverkoper X de aanvullende margeregeling niet toepassen op de levering aan particulier Y.

De tweede wijziging betreft artikel 28c, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968. In het voorgestelde onderdeel a wordt de verwijzing naar post a.29 van tabel I Wet OB 1968 vervangen door de kwalitatieve vereisten uit artikel 316, eerste lid, onderdeel b en c, BTW-richtlijn 2006. Deze kwalitatieve vereisten zijn ook opgenomen in post a.29 van tabel I Wet OB 1968. Het schrappen van de verwijzing is noodzakelijk omdat toepassing van de aanvullende margeregeling niet meer mogelijk is indien de betrokken goederen zijn verkregen met toepassing van post a.29 van tabel I Wet OB 1968. Ten overvloede wordt opgemerkt dat een wederverkoper wel is gerechtigd de aanvullende margeregeling toe te passen als de betrokken goederen door hem zijn verkregen zonder toepassing van het verlaagde tarief, bijvoorbeeld ingeval de wederverkoper de betrokken goederen krijgt geleverd van een kunstenaar die de kleineondernemersregeling toepast.

Voorbeeld 3

Kunstenaar Z levert een door hem gemaakt kunstvoorwerp aan wederverkoper X. Op deze levering is in beginsel het verlaagde tarief van toepassing. Wederverkoper X levert het kunstvoorwerp vervolgens aan particulier Y. Kunstenaar Z maakt gebruik van de kleineondernemersregeling en brengt als gevolg hiervan geen btw (verlaagde tarief) in rekening bij wederverkoper X. Omdat de maker van het kunstvoorwerp levert aan wederverkoper X en deze levering niet belast is tegen het verlaagde tarief, kan wederverkoper X de aanvullende margeregeling toepassen op de levering aan particulier Y.