

**Bijlage 1 – Document met alternatieve dekkingsopties**

Tabel 1: Overzichtstabel

Post / product / dienst	Juridische houdbaarheid en effect op uitvoerbaarheid	Budgettair belang in € mln. (prijspeil 2025)
Som alle verlaagde tarieven + lijkbezorging		15679
Voedingsmiddelen & restaurantdiensten	+	10125
- <i>Levering van voedingsmiddelen (eet- en drinkwaren)</i>	--	8971
o <i>eetwaren</i>	--	8640
o <i>drinkwaren</i>	--	331
- <i>Restaurantdiensten</i>	--	1154
Leidingwater	-	228
Producten voor de gezondheid (onder meer geneesmiddelen, verbandmiddelen en overige zoals invalidewagentjes, prothesen, hoorapparaten, etc. en reparatie daarvan)	++	1675
- <i>geneesmiddelen</i>	+	1130
- <i>verbandmiddelen</i>	+	98
- <i>overige (zie hiervoor)</i>	++	447
Dierengeneesmiddelen	+	56
Boeken/tijdschriften/kranten inclusief digitaal en uitleen	+	563
- <i>(e) boeken</i>	-	246
- <i>tijdschriften/kranten (ook digitaal)</i>	-	317
Kunst, verzamelvoorwerpen & antiek	++	40
Sierteeltproducten	+	338
- <i>bloembollen</i>	--	5
- <i>bloemen</i>	--	177
- <i>planten en boomkwekerijkproducten</i>	--	156
Het geven van gelegenheid tot sportbeoefening en baden	++	199
- <i>sportbeoefening</i>	-	**

- <i>baden</i>	--	**
Cultuur*	++	258
- <i>Toegang tot circussen;</i>	-	6
- <i>Dierentuinen;</i>	-	33
- <i>Musea;</i>	-	44
- <i>Bioscopen;</i>	-	37
- <i>sportwedstrijden etc.;</i>	-	42
- <i>attractieparken, speel- en siertuinen etc.</i>	+	96
- <i>Optredens door uitvoerend kunstenaars en de diensten van exploitanten van reizende inrichtingen voor vermaak op kermessen en toegang tot muziek- en toneeluitvoeringen</i>	-	413
Arbeidsintensieve diensten*	+	795
- <i>Repareren van fietsen, schoeisel, lederwaren en herstellen en vermaken van kleding en huishoudlinnen</i>	+	47
- <i>Kappers</i>	+	223
- <i>Schilderen, stukadoors & behangen</i>	+	420
- <i>Isolatie werkzaamheden woningen</i>	+	37
- <i>Schoonmaak werkzaamheden binnen woningen</i>	+	68
Het geven van gelegenheid tot kamperen	0	174
Personenvervoer	+	745
- <i>Per schip</i>	-	15
- <i>Besloten vervoer en taxi vervoer</i>	-	280
- <i>Openbaar vervoer</i>	-	448
- <i>Ballonnen binnen NL</i>	+	2
- <i>luchtvaartuigen die zijn ingericht voor het vervoer van zieken of gewonden (binnen NL).</i>	+	**
Btw-vrijstelling lijkbezorging	+	62
Btw-vrijstelling schrijvers, componisten en journalisten	+	**

Btw-vrijstelling voordrachten en lezingen	0	**
--	---	----

**Dit is een categorie met enkele posten die inhoudelijk samenhangen, maar als losse posten in de Wet zijn opgenomen.*

***Voor de verlaagde tarieven op sportbeoefening, baden, en luchtvaartuigen ingericht voor het vervoer van zieken kan geen afzonderlijke raming gemaakt worden. Het budgettair belang van de btw-vrijstellingen voor schrijvers, componisten, en journalisten en voordrachten en lezingen is nog niet bekend. Op dit moment loopt er een evaluatie van deze btw-vrijstellingen waarbij ook gekeken wordt naar het budgettair belang van deze vrijstellingen.*

Legenda effecten bij afschaffing

Score	Effect op juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid
--	grote vermindering
-	kleine vermindering
0	neutraal
+	kleine verbetering
++	grote verbetering

Het handboek omzetbelasting

Zoals afgelopen najaar aan de orde kwam bij het debat in de Tweede Kamer illustreert de omvang van 'handboek Omzetbelasting' de complexiteit in de btw. Elk verlaagd btw-tarief confronteert zowel ondernemers als de Belastingdienst met afbakeningsvraagstukken. De motie Van Dijk verzoekt de regering om gebruik te maken van dit 'handboek Omzetbelasting' om willekeurige aanpassingen te voorkomen en te streven naar vereenvoudiging. Dat 'handboek' staat in de btw-praktijk bekend als het beleidsbesluit Omzetbelasting, toelichting Tabel I.¹ Dit besluit geeft een toelichting op de reikwijdte en toepassing van Tabel I bij de Wet op de omzetbelasting 1968. In die tabel zijn goederen en diensten ('posten') opgenomen waarvoor het verlaagde btw-tarief geldt. In de praktijk is voor ondernemers niet altijd even duidelijk of bepaalde producten of diensten onder een post van het verlaagde btw-tarief vallen. Dit beleidsbesluit beoogt hierover duidelijkheid te scheppen. Het bevat de uitleg van de posten zoals deze volgt uit jurisprudentie en kennisgroepstandpunten van de Belastingdienst.

Alternatieve maatregelen

Binnen het beleidsbesluit onderdelen schrappen is niet mogelijk. Het besluit bevat juridische interpretaties en jurisprudentie die het gevolg zijn van de bestaande posten waar het lage btw-tarief op geldt. De bestaande posten leiden soms tot eigenaardige voorbeelden in de afbakening waar soms het lage en soms het algemene btw tarief wordt toegepast. De beleidsmatige 'knop' is dan het schrappen van de post waar het lage btw-tarief voor geldt. Met minder uitzonderingen op het algemene btw-tarief is er voor minder gevallen een gedetailleerde toelichting nodig.

De overzichtstabel bevat alle posten waarvoor het verlaagde btw-tarief van 9% geldt en drie optionele btw-vrijstellingen waarvoor beleidsruimte bestaat om die af te schaffen.² Het betreft naast hoofdposten

¹ Besluit van 31 maart 2022, nr. 2022-6334 (Stcrt. 2022, 9114) laatst geactualiseerd door het besluit van 23 december 2024, nr. 2024-35653 (Stcrt. 2024, 41782).

² Het overgrote deel van de btw-vrijstellingen vloeit voort uit de Europese Btw-richtlijn waarbij lidstaten verplicht zijn om betreffende prestaties vrij te stellen. Denk bijvoorbeeld aan zorg, onderwijs en financiële dienstverlening.

ook de onderliggende subposten. Steeds is daarbij het budgettaire belang in miljoenen euro's opgenomen.³ Het betreft hier de opbrengst wanneer deze post naar het algemene btw-tarief wordt gebracht. Naast het budgettaire belang van de posten bevat de tabel een score voor het effect op de uitvoerbaarheid en de juridische houdbaarheid ingeval een post zou worden geschrapt en daarmee verschoven naar het algemene btw tarief. Voor de juridische houdbaarheid en de uitvoering heeft het afschaffen van een hoofdpост (dikgedrukt in de tabel) altijd de voorkeur boven het afschaffen van een subpost. Voor posten die worden afgeschaft kan de toelichting uit het besluit worden geschrapt, waardoor deze dunner wordt.⁴

Afbakening van (sub)posten

Wanneer niet een hoofdpост (voorbeeld: sierteelt) naar het algemene btw-tarief wordt gebracht, maar enkel een subpost (voorbeeld: alleen bloemen), maakt dit de btw complexer. Er ontstaat namelijk een nieuwe afbakening die, vaak over tijd, duidelijk moet worden. In dit voorbeeld wordt de vraag relevant: wanneer is iets een bloem (21%) en wanneer een plant (9%)? En als die plant ook kleine bloemetjes heeft? Dergelijke praktijkvragen leiden doorgaans tot aanvullingen in het besluit (al dan niet naar aanleiding van jurisprudentie). Nieuwe afbakeningen kunnen juridisch kwetsbaar zijn (fiscale neutraliteit⁵) en kunnen leiden tot problemen en/of meer complexiteit voor de uitvoering. Deze effecten worden per (sub)post zichtbaar gemaakt met plusjes en minnetjes.

Fiscale neutraliteit

Het effect op de uitvoerbaarheid en de juridische houdbaarheid vloeit onder meer voort uit het Europeesrechtelijke beginsel van de fiscale neutraliteit. Het fiscale neutraliteitsbeginsel belet dat vergelijkbare prestaties (producten/diensten) ongelijk worden behandeld, bijvoorbeeld door toepassing van een afwijkend btw-tarief. Belastingplichtigen zullen zich op het fiscale neutraliteitsbeginsel beroepen als zij prestaties verrichten die belast zijn naar het algemene tarief maar die enige gelijkenis vertonen met prestaties die belast zijn met het verlaagde tarief. Dit leidt tot hogere uitvoeringslasten in verband met bijvoorbeeld vooroverleg en bezwaar- en beroepsprocedures.

Uitvoerbaarheid

Het verlaagde btw-tarief brengt voor de Belastingdienst uitvoeringslasten en daarmee ook uitvoeringskosten met zich mee. Die bestaan enerzijds uit de handhaving en het toezicht, maar anderzijds ook op het informeren van ondernemers over de toepassing van de verlaagde btw-tarieven. De hoogte van de uitvoeringslasten verschilt per productgroep. Afschaffing van verlaagde btw-tarieven of optionele vrijstellingen leidt in principe tot een daling van deze uitvoeringslasten. Zoals hiervoor vermeld kan het afschaffen van subposten nieuwe afbakeningsvraagstukken veroorzaken, waardoor afschaffing van een hoofdpост de voorkeur heeft. De gevolgen van afschaffen van specifieke (sub)posten en/of vrijstellingen zullen - als hiertoe wordt besloten - in kaart worden gebracht met een uitvoeringstoets. Daarbij worden de personele gevolgen ook in kaart gebracht.

Technische (on)mogelijkheden

³ De ramingen in de tabellen in dit document zullen bij het uitkomen van de CEP2025 (medio februari) geactualiseerd worden. De ramingen moeten daarom geïnterpreteerd worden als voorlopige inschattingen.

⁴ Mits er als gevolg van de afschaffing geen nieuwe afbakeningsvraagstukken ontstaan die op haar beurt weer om extra toelichting vragen.

⁵ Het fiscale neutraliteitsbeginsel in de btw schrijft voor dat voor de btw vergelijkbare prestaties (producten/diensten) niet ongelijk mogen worden behandeld, bijvoorbeeld bij toepassing van een afwijkend btw-tarief.

Een aantal technische aspecten zijn van belang in de besluitvorming over een alternatieve maatregel. In Nederland bestaan voor de btw op dit moment drie tarieven: 0%, 9% (verlaagd) en 21% (algemeen). Het huidige ICT-systeem van de omzetbelasting kan maximaal drie tariefcombinaties bevatten: de geldende tariefcombinatie en de twee voorafgaande tarieven. Onder een tariefcombinatie wordt verstaan: een combinatie van het algemene en het verlaagde btw-tarief. Als één van de twee of beide tarieven veranderen, ontstaat een nieuwe combinatie. Een tariefcombinatie moet tot 10 jaar na het wijzigen van deze combinatie nog beschikbaar blijven in het ICT-systeem. Als gevolg hiervan is het naar de huidige stand sinds 1 oktober 2022 (en tot 1 januari 2029) eenmalig mogelijk de tariefpercentages voor de omzetbelasting aan te passen. Een daaropvolgende aanpassing het tarief kan weer per 1 januari 2029, en mogelijk eerder wanneer het nieuwe omzetbelastingssysteem gereed is.

Aanpassingen aan de structuur van het omzetbelastingssysteem zijn niet mogelijk tot het huidige systeem is vervangen. Daarom is het voor de Belastingdienst naar verwachting op zijn vroegst vanaf 2027 mogelijk om een extra btw-tarief in te voeren naast de bestaande drie tarieven. Hierbij is de nieuwbouw van het omzetbelastingssysteem van belang. Daarover wordt de Tweede Kamer in de stand van zaken-brief die voorafgaat aan het commissiedebat Belastingdienst van 13 maart geïnformeerd.

Het afschaffen van een verlaagd tarief is een wijziging in de tariefindeling. Dit vergt geen systeemaanpassing maar vraagt wel om wijzigingen in de communicatie (zoals op Belastingdienst.nl). Ook dient het bedrijfsleven de wijzigingen in de administratie te verwerken. Daar is tijd voor nodig. Zowel voor de Belastingdienst als voor maatschappelijke partijen (waaronder ondernemers) geldt dat het van belang is dat uiterlijk bij de voorjaarsnota over een alternatieve invulling is besloten voor de maatregelen die op 1 januari 2026 in werking moeten treden.

Mogelijkheden voor verlaagde btw-tarieven op grond van de Btw-richtlijn

Het uitgangspunt van de Btw-richtlijn 2006 is dat alle goederenleveringen en diensten belast zijn tegen het algemene btw-tarief. Lidstaten kunnen naast het algemene tarief (van minimaal 15%) twee verlaagde tarieven (van minimaal 5%) toepassen.⁶ Deze verlaagde btw-tarieven kunnen in beginsel alleen worden toegepast op bepaalde goederenleveringen en diensten, opgenomen in een limitatieve lijst bij de Btw-richtlijn 2006. Daarenboven is het sinds de inwerkingtreding van de Btw-tarievenrichtlijn op 6 april 2022 ook mogelijk om op een select aantal goederenleveringen of diensten⁷ een tarief lager dan 5%⁸ toe te passen. Dit zijn prestaties die volgens de Richtlijn worden geacht te voorzien in basisbehoeften, namelijk die verband houden met de levering van levensmiddelen, water, geneesmiddelen, farmaceutische producten, gezondheids- en hygiëneproducten, vervoer van personen, bepaalde culturele producten (boeken, kranten en tijdschriften) en zonnepanelen. Voor meer achtergrond bij alle mogelijkheden wordt verwezen naar een eerdere (bijlage bij) een Kamerbrief.⁹

⁶ Lidstaten konden om fiscaaltechnische redenen overigens al een nultarief toepassen voor het internationale goederen- en dienstenverkeer.

⁷ Namelijk punten 1 t/m 6 en 10 quater van bijlage III.

⁸ Waaronder dus ook een nultarief.

⁹ Kamerstukken II 2021/22, 32 140, nr. 119, bijlage 5: Beleidsruimte btw-tarievenrichtlijn

Sleuteltabel

In tabel 2 hieronder is ook een sleuteltabel opgenomen met de budgettaire opbrengst van het verhogen van het verlaagde en algemene tarief met 1%-punt.

Tabel 2

Maatregel	Budgettaire opbrengst
Verhoging verlaagd tarief met 1%-punt	1301 € mln.
Verhoging algemeen tarief met 1%-punt	3598 € mln.