



Wijziging van de Uitvoeringsregeling accijns alsmede het nader uitwerken van een overgangsmaatregel in verband met een wijziging in de heffing van omzetbelasting op tabaksproducten

28 februari 2013

Nr. DV 2013/82M

Directoraat-Generaal Voor Fiscale Zaken, Directie Douane en Verbruiksbelastingen

De Staatssecretaris van Financiën,

Gelet op artikel VIIf, tweede lid, van het Belastingplan 2013;

Besluit:

ARTIKEL I

De Uitvoeringsregeling accijns wordt als volgt gewijzigd:

A

In **artikel 22c**, tweede en derde lid, vervalt 'en omzetbelasting'.

B

Artikel 40 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het tweede lid, onderdeel d, vervalt 'en omzetbelasting'.
2. In het derde lid, onderdeel b, vervalt 'en omzetbelasting'.

ARTIKEL II

1. Het verzoek om teruggaaf van omzetbelasting, bedoeld in artikel VIIf, eerste lid, van het Belastingplan 2013, betreft de in de kleinhandelsprijs, bedoeld in artikel 35, tweede lid, van de Wet op de accijns, begrepen omzetbelasting die is geheven met toepassing van artikel 28 van de Wet op de omzetbelasting 1968, zoals dat op 30 juni 2013 luidde, van de tot de handelsvoorraad behorende tabaksproducten, zoals deze voorraad bij aanvang van 1 juli 2013 bij de ondernemer aanwezig is.
2. Als het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan, bedoeld in artikel 31 van de Wet op de omzetbelasting 1968, wordt aangemerkt het tijdvak waar 30 juni 2013 in valt.
3. Voor de toepassing van dit artikel behoren tevens tot de aanwezige handelsvoorraad van de ondernemer de tabaksproducten die hij op of na 1 juli 2013 geleverd krijgt en waarvoor hij een vóór 1 juli 2013 opgemaakte factuur heeft ontvangen dan wel vóór die datum een betaling heeft gedaan.
4. Voor de toepassing van dit artikel behoren niet tot de aanwezige handelsvoorraad van de ondernemer de tabaksproducten die hij op of na 1 juli 2013 levert en waarvoor hij een vóór 1 juli 2013 opgemaakte factuur uitreikt dan wel vóór die datum de betaling voor deze tabaksproducten heeft ontvangen.
5. Onverminderd de algemene wettelijke voor de heffing van de omzetbelasting geldende administratieve verplichtingen is de ondernemer die een verzoek doet als bedoeld in het eerste lid tevens gehouden op een zodanige wijze afzonderlijk aantekening te houden of te maken van de totalen aan kleinhandelsprijzen van de bij hem aanwezige handelsvoorraad dat daaruit op eenvoudige wijze het bedrag aan terug te geven omzetbelasting kan worden opgemaakt. Dit bedrag wordt gesteld op 21/121 deel van het totaal aan kleinhandelsprijzen van die handelsvoorraad. De ondernemer bewaart deze aantekeningen bij zijn administratie.
6. Voor de toepassing van artikel 29, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 wordt 21/121 deel van de kleinhandelsprijs aangemerkt als de belasting ter zake van leveringen.



-
7. Het bedrag aan omzetbelasting waarvoor teruggaaf is verleend ingevolge een verzoek als bedoeld in het eerste lid wordt aangemerkt als belasting welke ingevolge artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968 in aftrek is gebracht.

ARTIKEL III

Deze regeling treedt in werking met ingang van 1 juli 2013.

Deze regeling zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst.

*De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers.*



TOELICHTING

Algemeen

In het Belastingplan 2013, artikel VIId, is opgenomen dat artikel 28 van de Wet op de omzetbelasting 1968 met ingang van 1 juli 2013 vervalt. Als gevolg daarvan zal vanaf die datum de heffing van btw van de in dat artikel bedoelde tabaksproducten niet langer gekoppeld zijn aan de accijnsheffing ter zake van die producten en wordt de btw van deze producten voortaan op dezelfde wijze geheven als van andere producten.

Omdat de koppeling tussen de heffing van accijns en btw komt te vervallen, wordt de Uitvoeringsregeling accijns dienovereenkomstig aangepast.

In het kader van deze systeemwijziging is in artikel VIIf van het Belastingplan 2013 voorzien in een teruggaafregeling waardoor dubbele heffing van btw wordt voorkomen voor tabaksproducten die bij aanvang van 1 juli 2013 (het transitietijdstip) bij ondernemers in voorraad zijn.

In het tweede lid van genoemd artikel is voorzien in een ministeriële regeling waarbij voorwaarden en beperkingen ter zake van deze teruggaafprocedure kunnen worden gesteld.

De inwerkingtreding van deze ministeriële regeling vindt plaats met ingang van 1 juli 2013, gelijk met de inwerkingtreding van artikel VIIf van het Belastingplan 2013.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I, onderdelen A en B (artikelen 22c en 40 van de Uitvoeringsregeling accijns)

Ingevolge artikel VIId van het Belastingplan 2013 wordt de btw van tabaksproducten voortaan op dezelfde wijze geheven als van andere producten. De koppeling met de accijnsheffing wordt daarmee losgelaten. Omdat deze koppeling komt te vervallen, wordt de Uitvoeringsregeling accijns dienovereenkomstig aangepast. Door het loslaten van de koppeling speelt de omzetbelasting met ingang van 1 juli 2013 niet langer een rol bij het bepalen van het accijnsbelang voor de berekening van de te stellen zekerheid voor de bedrukte of onbedrukte accijnszegels.

De in artikel 40, tweede lid, onderdeel d, opgenomen verplichting om bij de zegeladministratie van degene aan wie toestemming is verleend accijnszegels aan te vragen, een specificatie te bewaren waaruit blijkt hoe het bedrag aan omzetbelasting is berekend, komt als gevolg van het loslaten van de koppeling tussen de heffing van btw en accijns eveneens te vervallen. De verplichting zal dan alleen nog gelden voor de accijns. Artikel 40, derde lid, onderdeel b, bevat de verplichting dat de administratie van een bedrijf dat accijnszegels mag aanvragen zodanig moet zijn ingericht dat alle voor de heffing van accijns en omzetbelasting van belang zijnde gegevens op overzichtelijke wijze zijn opgenomen. Ook deze verplichting zal alleen nog gelden voor de heffing van de accijns.

Artikel II

In het eerste lid van dit artikel is uitwerking gegeven aan de doelstelling dubbele heffing van btw te voorkomen. Een dubbele heffing kan zich immers voordoen in geval van van accijnszegels voorziene tabaksproducten die bij aanvang van 1 juli 2013 als handelsvoorraad bij ondernemers aanwezig zijn. Over deze tabaksproducten is al btw geheven als ware het accijns (hierna: het oude systeem). Echter ingevolge artikel VIId van het Belastingplan 2013 vervalt het oude systeem met ingang van 1 juli 2013 en zal elke ondernemer in de handelsketen van tabaksproducten vervolgens volgens het normale systeem btw verschuldigd zijn ter zake van leveringen van dergelijke producten. Om te voorkomen dat in dergelijke situaties een dubbele heffing – een cumulatie – van btw optreedt, moeten de van accijnszegels voorziene tabaksproducten die aanwezig zijn in de handelsvoorraad van ondernemers 'btw-vrij' worden gemaakt. Dit artikel is dan ook niet van toepassing op tabaksproducten die, zonder te zijn uitgeslagen tot verbruik, in voorraad zijn in een accijnsgoederenplaats. Op die tabaksproducten drukt immers nog geen btw.

In het tweede lid van dit artikel wordt, voor de toepassing van artikel 31 van de Wet op de omzetbelasting 1968, bepaald dat het tijdvak waar 30 juni 2013 in valt het tijdvak is waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. Dit heeft tot gevolg dat een ondernemer die overeenkomstig artikel VIIf van het Belastingplan 2013 een teruggaafverzoek doet met betrekking tot de btw die is geheven van tabaksproducten, dit verzoek indient bij zijn aangifte omzetbelasting over het tijdvak dat 30 juni 2013 omvat. Het gaat dan om de eerste ná 1 juli 2013 in te dienen aangifte omzetbelasting.

In het derde en vierde lid van dit artikel wordt geregeld welke producten al dan niet tot de voor de grondslag van de teruggaaf relevante aanwezige handelsvoorraad behoren. Voor zover het voorkomt



dat in de handelsketen op of kort na het transitietijdstip leveringen plaatsvinden met toepassing van het oude systeem moeten er correcties plaatsvinden op de in het eerste lid van dit artikel bedoelde aanwezige handelsvoorraad.

Zo mogen tabaksproducten die op of kort na het transitietijdstip door een ondernemer nog uit zijn fysieke voorraad worden geleverd waarover al btw is geheven volgens het oude systeem, niet bij hem worden meegeteld bij de bepaling van het bedrag aan terug te geven btw. Voor zover zijn afnemer ook een ondernemer is, kan deze vervolgens de aldus aan hem geleverde producten meetellen voor de vaststelling van zijn aanwezige voorraad. Voorwaarde is wel dat al vóór 1 juli 2013 een factuur is opgemaakt of de betaling voor de nog fysiek te leveren tabaksproducten is ontvangen dan wel is gedaan.

Ter bepaling van de vast te stellen 'aanwezige handelsvoorraad' zijn daarom ook de in- en verkoopfacturen van belang. Uit deze facturen blijkt of op de aankopen en leveringen het oude systeem is toegepast. In dat geval is namelijk overeenkomstig dat oude systeem niet afzonderlijk btw in rekening gebracht. Teruggaaf van btw in verband met de transitie kan immers alleen plaatsvinden op producten waarover btw is geheven met toepassing van artikel 28 van de Wet op de omzetbelasting 1968, zoals dat op 30 juni 2013 luidde; in feite betreft het die producten die zijn ingekocht onder verkrijging van een factuur waarop de btw niet afzonderlijk in rekening is gebracht. Voor de aan de eindconsument leverende detailhandelaar – de eindschakel in de handelsketen – die het zogenoemde kasstelsel toepast, kan zijn kasregistratie ook van belang zijn bij het bepalen van de aanwezige handelsvoorraad. Voor zover er vóór 1 juli 2013 (vooruit-)betalingen zijn gedaan of ontvangen moeten dezelfde correcties plaatsvinden. Datzelfde geldt indien een detailhandelaar van een klant die geen ondernemer is vóór die datum al een vergoeding heeft ontvangen voor een levering na die datum.

Overigens kan bij onjuiste verzoeken om teruggaaf van btw naheffing plaatsvinden op grond van artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

Er zij nog op gewezen dat zogenoemde marktretouren die vóór het transitietijdstip met een overeenkomstige het oude systeem opgemaakte creditfactuur zijn teruggenomen om met een aanvraag daartoe te worden vernietigd – als zijnde niet (meer) tot wederverkoop en verhandeling bestemde tabaksproducten – per definitie niet kwalificeren als behorende tot de 'aanwezige handelsvoorraad'. Uit de facturenadministratie kan blijken dat op dergelijke marktretouren het oude systeem van toepassing is en dat systeem ook ter zake van de vernietiging kan worden toegepast.

In het vijfde lid van dit artikel zijn de ter zake van de transitie noodzakelijke (aanvullende) administratieve verplichtingen opgenomen. Zoals aangegeven zijn daarbij ook de in- en verkoopfacturen van belang. Daarbij gelden uiteraard de algemene wettelijke verplichtingen. Maar ter zake van de transitie moet de ondernemer tevens tellijsten, dan wel een verifieerbare administratieve verantwoording, van zijn voorraadopname en de berekening ten behoeve van het teruggaafbedrag in zijn administratie opnemen en bewaren.

Voor het geval dat een ondernemer op of na het transitietijdstip aan hem onder het oude systeem geleverde tabaksproducten in ongebruikte staat retourneert aan zijn leverancier, is in het zesde en zevende lid van dit artikel een specifieke regeling getroffen. Omdat in de eenmalige overgangsregeling van het onderhavige artikel de goederen bij een ondernemer niet 'btw vrij' worden gemaakt door middel van het btw aftrekrecht, maar door de in dit artikel geregelde teruggaaf van omzetbelasting, zou bij het teruggeven van tabaksproducten strikt genomen op basis van de tekst van genoemd artikel 29 bij de retournerende ondernemer geen correctie kunnen plaatsvinden. Dat wordt met dit zesde lid ondervangen.

Het zevende lid bepaalt dat het bedrag waarvoor teruggaaf van btw is verleend wordt aangemerkt als belasting welke ingevolge artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968 in aftrek is gebracht. Dit heeft onder meer tot gevolg dat voor een leverancier die tabaksproducten terugneemt genoemd artikel 29 ten volle van toepassing is. Hij moet – ook waar het onder het oude systeem geleverde producten zou kunnen betreffen – een creditfactuur uitreiken waarop de gecrediteerde btw (tegen 21%) afzonderlijk wordt vermeld.

Artikel III

Deze regeling treedt in werking met ingang van 1 juli 2013. De koppeling tussen de heffing van btw en accijns komt met ingang van 1 juli 2013 te vervallen. Daarom moeten ook de wijziging van de Uitvoeringsregeling accijns en de overgangregeling met ingang van 1 juli 2013 in werking treden.

*De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers.*