



ERASMUS UNIVERSITY ROTTERDAM

Erasmus School of Economics

Bachelorscriptie Fiscale Economie

Naam student: Mobach, M.H.

Studentnummer: 432240

Begeleider: Adriaansen, M.P.L.

Tweede beoordelaar: Wijk, C. van

Datum definitieve versie: 28 februari 2021

INTRODUCTIE VAN EEN ‘VLEESBELASTING’

Wat is beter, een hogere btw
of een accijns op vlees?

Het geschrevene in deze scriptie is de opvatting
van de auteur en niet noodzakelijk die van de
begeleider, tweede beoordelaar, Erasmus School
of Economics of Erasmus Universiteit Rotterdam.

Marten Mobach
28-02-2021

Inhoud

Hoofdstuk 1: Inleiding.....	4
1.1 Aanleiding onderzoek.....	4
1.2 Probleemstelling.....	6
1.3 Opzet.....	7
1.4 Afbakening	8
Hoofdstuk 2: Gevolgen van het extra belasten van vlees	10
2.1 Inleiding	10
2.2 Het begrip ‘vleesbelasting’	10
2.3 Werking van een ‘vleesbelasting’	11
2.3.1 Inleiding	11
2.3.2 Marktwerving	11
2.3.3 Prijselasticiteit.....	12
2.4 Gevolgen van ‘vleesbelasting’	13
2.4.1 Inleiding	13
2.4.2 Vleesconsumptie.....	14
2.4.3 Inkomenseffect.....	14
2.4.4 Substitutie-effect	15
2.4.5 Emissies	15
2.4.6 Volksgezondheid.....	16
2.4.7 Inkomensverdeling	16
Hoofdstuk 3: Mogelijkheden en beperkingen van een accijns op vleesproducten	18
3.1 Inleiding	18
3.2 Achtergrond accijns	18
3.2.1 Geschiedenis accijns	18
3.2.2 Verschillende soorten accijns	19
3.2.3 Karakteristieken accijns	19
3.2.4 Rechtsgrond accijns	20
3.2.5 Rechtsbeginselen accijns	20
3.3 Systematiek.....	22
3.3.1 Algemeen	22
3.3.2 Maatstaf van heffing en tarieven	23
3.3.3 Heffingswijze en tijdstip van heffing	23
3.4 Accijnsrichtlijn	24
3.5 Deelconclusie: mogelijkheden en beperkingen accijns op vleesproducten	24
3.5.1 Inleiding	24

3.5.2 Mogelijkheden	25
3.5.3 Beperkingen.....	26
Hoofdstuk 4: Mogelijkheden en beperkingen van een tariefsverhoging van de btw op vleesproducten.....	27
4.1 Inleiding	27
4.2 Achtergrond btw	27
4.2.1 Geschiedenis omzetbelasting en btw	27
4.2.2 Karakteristieken btw	28
4.2.3 Rechtsgrond btw	28
4.2.4 Rechtsbeginselen btw	29
4.3 Systematiek van de btw	31
4.3.1 Heffing over toegevoegde waarde	31
4.3.2 Ondernemerschap.....	31
4.3.3 Aftrek van voorbelasting	32
4.3.4 Vrijstellingen	32
4.3.5 Maatstaf van heffing	33
4.3.6 Tarief.....	33
4.3.7 Heffingswijze en tijdstip van heffing	33
4.4 Btw-richtlijn.....	33
4.5 Deelconclusie: mogelijkheden en beperkingen btw-verhoging op vleesproducten	35
4.5.1 Inleiding	35
4.5.2 Mogelijkheden	35
4.5.3 Beperkingen.....	36
Hoofdstuk 5: Conclusie.....	37
5.1 Inleiding	37
5.2 Conclusie.....	37
5.3 Vormgeving ‘vleesbelasting’ in Nederland	38
5.3.1 Inleiding	38
5.3.2 Heffingswijze	38
5.3.3 Tarief.....	38
Literatuurlijst	40
Wetenschappelijke artikelen en rapporten.....	40
Boeken en bundels.....	42
Internetartikelen	43
Jurisprudentie	43
(Online) krantenartikelen	44

Overige bronnen	45
Appendix A	46

Hoofdstuk 1: Inleiding

1.1 Aanleiding onderzoek

Op 20 december 2019 heeft de Hoge Raad uitspraak gedaan in de klimaatzaak Urgenda, waarmee er een einde is gekomen aan een lange juridische strijd tussen de stichting Urgenda en de Nederlandse overheid.¹ Zo vond deze stichting dat de Nederlandse overheid zich niet voldoende heeft ingespannen om de klimaatdoelen te behalen, namelijk een reductie van 25% in de uitstoot van broeikasgassen in 2020 tegenover 1990. Met dit arrest stond de uitspraak van het Gerechtshof² en de Rechtbank Den Haag³ in de hieraan voorgaande zaken vast. De Nederlandse overheid moet zich meer inspannen om de klimaatdoelen te behalen. In reactie hierop werd er namens het kabinet een brief naar de Tweede Kamer verstuurd waarin de toenmalige Minister Wiebes de uitspraak erkende en namens het kabinet opnieuw beloofde de gestelde klimaatdoelen te behalen.⁴ Daarnaast werd ook toegezegd de huidige stikstof-crisis op te lossen door te zorgen voor minder emissie en depositie van stikstof.

Er is inmiddels twee jaar verstreken sinds het Urgenda-arrest en het lijkt er nog steeds niet op dat de klimaatdoelen zullen worden behaald. Tevens heeft het kabinet nog steeds moeite met het oplossen van de stikstofproblematiek.⁵ Welke middelen zou het kabinet kunnen inzetten om de klimaatdoelen zo snel en efficiënt mogelijk te behalen en tegelijkertijd de stikstofcrisis op te lossen? Eén van de oplossingen voor deze problemen zou het minderen van de vleesconsumptie kunnen zijn. De vleesindustrie levert namelijk een flinke bijdrage aan klimaatverandering via zowel directe als indirecte effecten.⁶ Een manier daarvoor is het introduceren van een 'vleesbelasting'.

Het eten van vlees is een zeer vervuilende vorm van voedselvoorziening en vereist ook veel gebruik van land (zoals het houden en voeden van koeien).⁷ Zo wordt er bijvoorbeeld in Nederland voor het voeden van koeien grote hoeveelheden soja geïmporteerd uit Brazilië.⁸ In Brazilië wordt voor het verbouwen en exporteren van soja delen van de regenwouden van de Amazone gekapt of afgebrand.⁹ Niet alleen is dus het houden van de koeien vervuilend,

¹ HR 20 december 2019, ECLI:NL:HR:2019:2006.

² Gerechtshof Den Haag 9 oktober 2018, ECLI:NL:GHDHA:2018:2591.

³ Rechtbank Den Haag 24 juni 2015, ECLI:NL:RBDHA:2015:7145.

⁴ Brief Minister van Economische Zaken en Klimaat 20 december 2019, DGKE-K/19312434.

⁵ Rutten & Bontjes 2020.

⁶ Smithers 2017.

⁷ Food and Agriculture Organization of the United Nations 2006.

⁸ Nevedi 2020.

⁹ Rojanasakul 2019.

ook indirect heeft de voedselvoorziening van de koeien enorme klimaatgevolgen. Dit samen met de opmars van de consumptie van vlees in veel ontwikkelingslanden is een van de meest dreigende milieurampen in de nabije toekomst.¹⁰ Ook in Europa is dit een probleem. Zo wordt geschat dat de gehele agricultuur verantwoordelijk zal zijn voor 2/3 van de totale uitstoot van broeikasgassen van Europa in 2050.¹¹

De vee-industrie vormt niet alleen internationaal een probleem voor de klimaatverandering, maar ook lokaal bij de emissie en depositie van stikstof. Zo produceert de Nederlandse landbouw 61% van de totale hoeveelheid stikstof waarvan het grootste deel afkomstig is van mest (54% van de totale hoeveelheid stikstof).¹² Ook op deze manier draagt de vee-industrie dus in een grote hoeveelheid bij aan de lokale milieuproblemen.

Naast de milieu gerelateerde redenen voor het minder eten van vlees zijn er ook andere redenen zoals het verbeteren van de volksgezondheid. Zo raadt bijvoorbeeld het RIVM aan om minder vlees te eten¹³ en ook het Voedingscentrum geeft aan dat het eten van te veel vlees niet gezond is. Zo leidt het eten van te veel vlees tot een hogere risico van: beroerte, darmkanker, diabetes type 2 en longkanker.¹⁴

Minder vleesconsumptie zou een goede stap zijn in zowel het terugdringen van klimaatverandering als het verminderen van de depositie van stikstof in Nederland en zou positieve gevolgen hebben voor de volksgezondheid. Echter is het nog de vraag hoe dit doel - het minder eten van vlees - het beste kan worden bereikt. Een van de meest voor de hand liggende middelen voor de overheid om consumptie van vlees terug te dringen is het extra belasten van vlees. Het voorstel om vleesproducten extra te belasten is ook door verschillende (politieke) partijen geopperd. Zo staan er in het verkiezingsprogramma van Partij voor de Dieren en GroenLinks uit 2017 plannen om het btw-tarief op vleesproducten te verhogen^{15,16} en stelt ook D66 in haar verkiezingsprogramma uit 2017 voor om de vleesproductie in Nederland terug te dringen.¹⁷ Tevens zijn er meerdere ideeën en plannen opgenomen in het rapport *Bouwstenen voor een beter belastingstelsel* voor het extra belasten van vlees.

¹⁰ Devlin 2018.

¹¹ European Commission 2011.

¹² TNO 2019.

¹³ Dinther, Volkskrant 24 januari 2017.

¹⁴ 'Waarom is minder vlees eten beter voor je gezondheid en het milieu?' voedingscentrum.nl.

¹⁵ Partij voor de Dieren verkiezingsprogramma Tweede Kamer 2017.

¹⁶ Groenlinks verkiezingsprogramma Tweede Kamer 2017.

¹⁷ D66 verkiezingsprogramma Tweede Kamer 2017.

Niet alleen kan het extra belasten ervoor zorgen dat de vleesconsumptie afneemt, maar het levert ook inkomsten voor de overheid op. Met deze opbrengsten kunnen de gevolgen van de vleesconsumptie en/of -productie enigszins worden gecompenseerd. Dit kan bijvoorbeeld gedaan worden door stimuleringsmaatregelen voor het planten van bossen of investeringen in duurzame projecten, zoals windmolenparken of elektrische vervoersmiddelen.

Het introduceren van een 'vleesbelasting' sluit tevens aan bij het principe dat de vervuiler betaalt en dit principe is niet nieuw in het Nederlandse belastingstelsel. Zo wordt er bijvoorbeeld al geruime tijd accijns geheven op fossiele brandstoffen vanwege de milieubelastende gevolgen die de verbranding hiervan heeft. Het lijkt daarom logisch en passend bij het huidige belastingstelsel om het consumeren van vlees extra te belasten. De vraag blijft echter hoe het extra belasten van vleesconsumptie het beste kan worden vormgegeven.

1.2 Probleemstelling

Zoals in paragraaf 1.1 is aangegeven zal onderzoek worden gedaan naar de vormen waarin een mogelijke 'vleesbelasting' kan worden geïntroduceerd in Nederland. Dit onderzoek beperkt zich tot een vergelijking tussen het invoeren van een accijns op vleesproducten en een tariefsverhoging van de btw voor vleesproducten. Er wordt hierbij gekeken naar verschillende aspecten van deze beide wijze van belasting om te beoordelen welke beperkingen en mogelijkheden deze belastingen zouden kunnen bieden.

Hierbij luidt de probleemstelling van dit onderzoek als volgt:

Hoe kan een 'vleesbelasting' om vleesconsumptie in Nederland terug te dringen het beste worden vormgegeven: door het extra belasten van vlees met een accijns of met een tariefsverhoging van de btw?

Om antwoord te kunnen geven op deze onderzoeksvraag zijn de volgende deelvragen opgesteld:

- *Wat zijn de gevolgen van het extra belasten van vlees voor de vleesconsumptie?*
- *Wat zijn de mogelijkheden en beperkingen van het extra belasten van vlees door middel van een accijns in Nederland?*

- *Wat zijn de mogelijkheden en beperkingen van het extra belasten van vlees door middel van een tariefsverhoging van de btw in Nederland?*

1.3 Opzet

Het onderzoek in deze scriptie betreft een literatuuronderzoek. Er is gekeken naar beschikbare literatuur over het belasten van vlees, boeken over belastingheffing en relevante jurisprudentie. Aan de hand van de beschikbare literatuur wordt een analyse gemaakt van de gevolgen van het extra belasten van vlees, de mogelijkheden die de beide methoden met zich brengen, maar ook de beperkingen van deze methoden. De mogelijkheden en beperkingen van beide belastingen worden beoordeeld op basis van eigenschappen en karakteristieken van beide belastingvormen om zodoende vast te stellen of en zo ja, in welke mate, deze geschikt zijn voor het extra belasten van vlees. Op basis hiervan kan een afweging worden gemaakt welke van de twee methoden het beste geschikt is voor het extra belasten van vlees in Nederland.

Onder de eerste deelvraag en in hoofdstuk 2 worden op basis van onderzoeken de effecten en werking van een extra belasting op vlees in algemene zin onderzocht en geanalyseerd. Daarnaast wordt gekeken naar de gevolgen van het terugdringen van de vleesconsumptie, waarbij twee hoofddoelen worden gesteld: het verminderen van uitstoot van broeikasgassen en stikstof ten gevolge van de productie van vlees en het verbeteren van de volksgezondheid door het verminderen van de consumptie van vlees. Hierbij zullen onderwerpen zoals prijselasticiteit van vlees, veranderingen in consumptie en volksgezondheid, inkomenseffect van een belasting op vlees en reductie in emissies worden behandeld. Tevens wordt aandacht besteed aan meer algemene eigenschappen en definities omtrent de 'vleesbelasting' en de mogelijke vraagstukken die opkomen bij het invoeren van een extra belasting op vlees.

Onder de tweede deelvraag en in hoofdstuk 3 worden de mogelijkheden en beperkingen van het belasten van vlees door middel van de introductie van een materiële accijns behandeld. Hierbij komen onderwerpen aan bod zoals de geschiedenis van accijnzen, algemene karakteristieken en eigenschappen van een accijns waarbij de rechtsgrond en de rechtsbeginselen van een accijns een grote rol spelen. Tevens komen ook de Europese accijnsrichtlijnen aan bod.

Bij de beantwoording van de laatste deelvraag en in hoofdstuk 4 zullen de mogelijkheden en beperkingen van het in Nederland verhogen van het btw-tarief op vlees van het verlaagde tarief van 9% naar het algemene tarief van 21% worden behandeld. Daarbij zal de Btw-richtlijn aan bod komen en worden gekeken of en in hoeverre deze in de weg zou staan van het verhogen van het btw-tarief op vlees in Nederland. Daarnaast zal ook enige achtergrond en algemene informatie over de btw worden behandeld zoals de heffingssystematiek.

In hoofdstuk 5 is de conclusie van het onderzoek opgenomen. Hierbij wordt op grond van de mogelijkheden en beperkingen van de accijns en de btw een afweging gemaakt welke belasting het meest geschikt is voor het introduceren van een 'vleesbelasting' in Nederland. Tot slot wordt kort behandeld hoe een 'vleesbelasting' in Nederland vorm kan worden gegeven.

1.4 Afbakening

In dit onderzoek zal gekeken worden naar het invoeren van een 'vleesbelasting' in Nederland. Hierbij wordt uitsluitend gekeken naar de twee methoden die het meest waarschijnlijk in Nederland ingevoerd zouden kunnen worden voor het extra belasten van vlees, namelijk: het invoeren van een accijns op vlees en het verhogen van het btw-tarief op vlees. Hierbij is een belangrijke factor dat deze vormen van belasting reeds lang bestaan in het Nederlandse belastingstelsel en dus relatief eenvoudig kunnen worden ingevoerd.

Bij deze vormen van belastingen wordt in dit onderzoek dus vooral gekeken naar het beïnvloeden en terugdringen van de consumptie van vlees en niet de productie. Dit ondanks het feit dat niet de consumptie voor de uitstoot zorgt, maar de productie, de verwerking en het vervoer van vlees. Daarnaast is er ook geen direct verband tussen het terugdringen van de consumptie van vlees en de productie van vlees. Zo is in Nederland ongeveer 3/4 van de vleesproductie bestemd voor de export¹⁸, waardoor veranderingen in de binnenlandse consumptie mogelijk minder effect zal hebben op de binnenlandse productie. Ook kan het zo zijn dat een verlaging van de consumptie van vlees in het binnenland zich slechts uit door een teruglopende import van buitenlands vlees, waardoor de binnenlandse productie niet of minder wordt beperkt.

Het zal echter lastig, ingewikkeld en ineffectief zijn om met een nationale heffing de productie van vlees terug te dringen. Indien een heffing op de productie van vlees in Nederland zal worden ingevoerd, zal dit vooral een concurrentienadeel opleveren voor de Nederlandse

¹⁸ Sector in cijfers: <https://www.cov.nl/sector-in-cijfers>.

vleesindustrie. Daarnaast is het voor Nederlandse consumenten nog steeds mogelijk goedkoop vlees uit het buitenland te importeren waar niet een dergelijk heffing bestaat. Dit biedt dus geen zekerheid in het terugdringen van uitstoot maar vooral het verplaatsen hiervan naar het buitenland. Daarmee kan de vleesproductie dus enkel effectief worden belast door een Europese 'vleesbelasting' in te voeren. Een Europese belasting op vlees zou naar waarschijnlijkheid een beter alternatief zijn, bijvoorbeeld voor de import-export problematiek en het bestaan van een interne markt binnen de Europese Unie. De introductie van een Europese vleesbelasting lijkt echter onwaarschijnlijk en hiervoor is vooralsnog weinig steun.¹⁹

Het is daarom beter en effectiever om de consumptie terug te dringen waardoor indirect de totale productie van vlees, in binnen- en buitenland, zal afnemen.

¹⁹ Keating 2020.

Hoofdstuk 2: Gevolgen van het extra belasten van vlees

2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk komt aan bod wat een extra belasting op vlees of ‘vleesbelasting’ in het kader van dit onderzoek naar het verminderen van vleesconsumptie kan betekenen. Het gaat daarbij specifiek om de invloed van een ‘vleesbelasting’ waarbij er wordt gekeken naar veranderingen in consumptie en economische gevolgen van een dergelijke belasting.

In paragraaf 2.2 wordt het begrip ‘vleesbelasting’ toegelicht en wat hier in dit onderzoek onder wordt verstaan. Daarbij wordt in 2.3 ingegaan op de werking van een ‘vleesbelasting’. Vervolgens zal in 2.4 de gevolgen en effecten van het invoeren van een ‘vleesbelasting’ worden behandeld zoals de effecten op de volksgezondheid, uitstoot van broeikasgassen en de inkomensverdeling. Daarbij zullen verschillende onderzoeken worden aangehaald die bruikbaar zijn bij het helpen vormgeven aan een ‘vleesbelasting’ in Nederland.

2.2 Het begrip ‘vleesbelasting’

Allereerst is het van belang om vast te stellen wat er wordt bedoeld met een extra belasting op vlees of een ‘vleesbelasting’. Voor het begrip ‘vleesbelasting’ is in de literatuur geen duidelijke definitie te vinden. Het is vooral een populair begrip in krantenartikelen wanneer over een extra belasting op vlees wordt gesproken. Daarnaast is ook niet duidelijk wat wordt bedoeld met “een extra belasting op vlees” of “het extra belasten van vlees”. Daarom is het in het kader van dit onderzoek nodig om vast te stellen wat wordt bedoeld met zowel een extra belasting op vlees als een ‘vleesbelasting’.

In het kader van dit onderzoek wordt met een extra belasting op vlees of ‘vleesbelasting’ een belasting bedoeld die voorziet in het extra belasten van producten die vlees bevatten. Hierbij geldt dat onder het begrip vlees alle verschillende vleessoorten vallen van verschillende dieren zoals: varken, koe, kip, eend, geit, et cetera. Daarnaast valt onder vlees ook producten die resten van de slacht van de hiervoor genoemde dieren bevatten zoals kipnugget, frikandel, kroketten et cetera. Hieronder vallen dus niet vis(producten), zoals zalm, sliptong, kaviaar et cetera. of zeevruchten zoals, garnalen, mosselen, oesters et cetera. Hieronder vallen dus wel producten die mogelijk maar voor een klein deel uit vlees bestaan of slechts kleine hoeveelheden vlees bevatten. Dit kan uiteraard enigszins onevenwichtige resultaten opleveren en vormt een mogelijk probleem voor sommige consumenten en producenten van dit soort producten (denk bijvoorbeeld aan een verschillend tarief voor een salade met spekjes of een salade zonder spekjes). In het licht

van dit onderzoek en het idee van het extra belasten van vleesproducten is dit mogelijke probleem ook enigszins juist de bedoeling; een duidelijk verschil maken tussen producten die wel of geen vlees bevatten en deze zwaarder belasten.

In dit onderzoek wordt met ‘vleesbelasting’ of extra belasting op vlees dus bedoeld een belasting op vleesproducten boven op de al bestaande belasting op consumptiegoederen (zoals de btw) of een hoger tarief bij deze belasting in vergelijking met andere voedingsmiddelen.

2.3 Werking van een ‘vleesbelasting’

2.3.1 Inleiding

In dit onderzoek kunnen er twee hoofddoelen worden onderscheiden voor het terugdringen van de vleesconsumptie door middel van een ‘vleesbelasting’: het ene doel is het terugdringen van de uitstoot van broeikasgassen en stikstof, veroorzaakt zowel direct als indirect door de consumptie van vlees. Het andere doel is het terugdringen van de consumptie van vleesproducten ten gunste van de volksgezondheid. Om deze doelen te bereiken kunnen verschillende middelen worden ingezet, zoals campagnes om informatie te verschaffen en bewustzijn bij de bevolking te creëren over de gezondheidsrisico’s van het teveel eten van vlees en/of over het aandeel van de vleesproductie in de uitstoot van de hiervoor genoemde schadelijke stoffen. Het middel van voorlichting en bewustwording is minder ingrijpend dan het invoeren van een ‘vleesbelasting’. Echter het invoeren van een ‘vleesbelasting’ kan in potentie een direct en groter effect hebben. Door het invoeren van een prijsverhogende belasting die ofwel bij de producent of de consument geheven kan worden, wordt de prijs hoger.²⁰ Als gevolg van een hogere prijs die ontstaat door het invoeren van een belasting op vlees zal er relatief minder vlees worden verhandeld. De hoeveelheid waarmee de vraag naar vlees afneemt en hoeveel er uiteindelijk verhandeld wordt, is afhankelijk van de marktwerking.²¹ Hierbij moet worden gekeken wie de last van de belasting precies draagt en welke prijs er overeengekomen wordt door de markt nadat de belastingen in werking zijn getreden en verrekend zijn.

2.3.2 Marktwerking

Het is belangrijk om de marktwerking in het algemeen en die voor een bepaald product in het bijzonder te begrijpen om de effecten van een belasting op een product te doorgronden. Het

²⁰ Rosen & Gayer 2010.

²¹ Rosen & Gayer 2010.

is voor het invoeren van een 'vleesbelasting' relevant om te weten wat voor een effect een extra belasting heeft op de vraag en het aanbod van vlees. Het doel van het invoeren van een 'vleesbelasting' is het verlagen van de consumptie van vlees door het verminderen van de vraag die er is naar vlees. Zoals voor vrijwel alle producten geldt, neemt de vraag naar vlees af naarmate de prijs voor vlees toeneemt.²² Het blijft de vraag wat de prijs van vlees en vraag naar vlees zal zijn nadat een extra belasting op vlees wordt geïntroduceerd. Dit vraagstuk van verandering in prijs, vraag en aanbod is vooral afhankelijk van de prijselasticiteit van het product waarop de belasting wordt geheven.²³ Het is deze prijselasticiteit van vraag en van aanbod die bepaalt wat de prijs gaat worden en wie de belasting draagt. Hierbij wordt met het dragen van de belasting niet bedoeld wie de belasting dient af te dragen, maar wie deze belasting daadwerkelijk betaalt; in het geval van de btw is het de ondernemer die de belasting afdraagt en de consument die de belasting betaalt. Aldus bepaalt de prijselasticiteit hoeveel van de 'vleesbelasting' de consument betaalt en hoe groot de verandering in consumptie is als reactie hierop.

2.3.3 Prijselasticiteit

De prijselasticiteit van een product is de relatieve verandering in de vraag of aanbod van een product op basis van een relatieve verandering van de prijs van dat product.²⁴ Hierbij geldt de volgende formule:

$$\text{Prijselasticiteit} = \frac{\text{procentuele verandering gevraagde of aangeboden hoeveelheid}}{\text{procentuele verandering prijs}}.$$

Hierbij geldt dat een product met een prijselasticiteit van meer dan absoluut 1 als elastisch kan worden beschouwd en een product met een prijselasticiteit van minder dan 1 inelastisch is.²⁵ Dit betekent dat bij een elastisch product een verhoging van de prijs resulteert in een relatief grote daling/stijging van de vraag/aanbod. Het is dus belangrijk om te weten dat een belasting op een elastisch goed een grotere impact heeft op de vraag.

In het geval van vlees is er onderzoek gedaan naar de prijselasticiteit. Uit deze onderzoeken komt naar voren dat vlees het best kan worden beschreven als een inelastisch product.^{26 27}

²² Hindriks & Myles 2013.

²³ Hindriks & Myles 2013.

²⁴ Dietz & Heijman & Kroese 1990.

²⁵ Dietz & Heijman & Kroese 1990.

²⁶ Gallet, AJAE 2010, Vol. 92, No. 1, p. 258-272.

²⁷ Gallet, BER 2012, Vol. 2, No. 2.

Hierbij moet echter worden aangetekend dat vlees niet met een grote marge inelastisch is. Daarnaast zijn er significante verschillen tussen soorten vlees waarbij bijvoorbeeld kip relatief inelastisch lijkt te zijn en varken- en rundvlees relatief elastisch (zie appendix A).²⁸²⁹ Hieruit kan worden geconcludeerd dat een theoretische prijsverhoging van vlees leidt tot een relatief grote verandering in vraag naar rund- en varkensvlees, maar een relatief kleinere verandering in vraag naar kippenvlees. Er moet daarom rekening worden gehouden met variërende prijselasticiteiten voor verschillende vleesproducten en de relatief grote verandering in vraag naar sommige vleesproducten (varken en koe) en relatief kleine verandering in vraag naar andere vleesproducten (kip). Aldus heeft een enkelvoudig tarief van een 'vleesbelasting' niet hetzelfde effect op elk vleesproduct.

Op basis van deze informatie blijkt dat er een relatief grote prijsverandering via een belasting moet plaatsvinden om te zorgen voor een significante afname in de consumptie en vraag naar vlees. De prijselasticiteit is echter niet zodanig inelastisch dat dit een argument vormt om geen extra belasting op vlees in te voeren. Zo zijn de absolute prijselasticiteit voor sigaretten en alcohol respectievelijk 0,46 en 0,51.³⁰³¹ Ondanks deze cijfers worden ook deze producten ontmoedigd door heffing van een belasting via een accijns op deze producten.

2.4 Gevolgen van 'vleesbelasting'

2.4.1 Inleiding

In deze paragraaf zullen de verschillende gevolgen en effecten van het invoeren van een 'vleesbelasting' aan bod komen. Hierbij komen deze effecten vooral naar voren in verschillende onderzoeken die gedaan zijn in landen waar een extra belasting op vlees is geïntroduceerd, zoals Zweden of Denemarken. Er is echter geen zekerheid dat de effecten die zijn waargenomen in deze landen ook zullen plaatsvinden (en in dezelfde mate) in Nederland bij het invoeren van een extra belasting op vlees. Zo is het mogelijk dat er sociaal-economische en culturele verschillen invloed hebben op de prijselasticiteit van vlees. Uit onderzoek is namelijk gebleken dat er significante verschillen zijn tussen de prijselasticiteit van vlees tussen Europa, Noord-Amerika en Azië.³² Door dit verschil in prijselasticiteit van vlees is dus ook het effect van een 'vleesbelasting' anders. Bij dit onderzoek wordt echter aangenomen dat landen als Zweden en Denemarken niet significant verschillen met Nederland in termen van sociaal-economisch of cultureel aspecten, zodat de waargenomen

²⁸ Gallet, AJAE 2010, Vol. 92, No. 1, p. 258-272.

²⁹ Gallet, BER 2012, Vol. 2, No. 2.

³⁰ Gallus e.a. Tob Control 2006, 15(2): p. 114–119.

³¹ De Wit e.a. 2016.

³² Gallet, BER 2012, Vol 2, No. 2.

effecten in die landen betrouwbaar genoeg zijn voor projecties van de effecten van een 'vleesbelasting' in Nederland. Deze aanname is nodig omdat er geen vergelijkbare onderzoeken zijn gedaan in Nederland waardoor zonder gebruik van deze onderzoeken er geen analyse mogelijk is.³³ Echter, met enige voorzichtigheid en aannames kan er wel worden gesteld dat dergelijke onderzoeken en data (zoals prijselasticiteit van vlees) ook voor Nederland toepasbaar zijn. Hierop zouden echter verbeteringen kunnen worden gedaan door dergelijke specifieke data in Nederland te verzamelen en vergelijkbare onderzoeken uit te voeren. Hierbij kan gedacht worden aan de prijselasticiteit van de verschillende vleessoorten in Nederland. Er zou dus uitgebreid marktonderzoek naar vlees in Nederland moeten plaatsvinden om de meest accurate data te verzamelen om beleid op te stellen.

2.4.2 Vleesconsumptie

Een van de belangrijkste effecten van een 'vleesbelasting' is het terugdringen van de vleesconsumptie. Om dit goed vorm te geven is het van belang om te kunnen inschatten hoeveel de vleesconsumptie afneemt bij het invoeren van een belasting op vlees met een bepaald tarief. Op basis van de prijselasticiteit van vlees kan voorspeld worden in welke mate de vleesconsumptie zal afnemen op basis van de invoering van een belasting op vlees voor een bepaald tarief. Daarnaast kan ook gekeken worden naar de data van de onderzoeken naar de invoering van een 'vleesbelasting' in landen zoals Zweden en Denemarken en of deze overeenkomen met de verwachtingen. Uit onderzoek blijkt dat op basis van een belasting op verwerkt vlees met een gemiddeld tarief van 25% de consumptie van verwerkt vlees daalt met 16%.³⁴

Bij het invoeren van een belasting op een product kan de daling in de vraag naar dit product verklaard worden door twee effecten: het inkomenseffect en het substitutie-effect. Deze worden achtereenvolgens in de volgende paragrafen besproken.

2.4.3 Inkomenseffect

Het inkomenseffect is het effect van het afnemen van de consumptie mogelijkheden van een consument op basis van zijn of haar inkomen bij een toename in de prijs van een product.³⁵ Het is een van de verklarende factoren achter het negatieve verband tussen de vraag naar een bepaald product en de prijs van dat product. Het kan ook wel gezien worden als het effect dat een algemene prijsverhoging heeft op de koopkracht van consumenten. Indien de prijs van producten toeneemt (of het inkomen afneemt) zullen consumenten minder kunnen

³³ Zie bijvoorbeeld R. Vergeer e.a., *A sustainability charge on meat*, Delft, CE Delft, januari 2020 waar hetzelfde probleem speelt.

³⁴ Springmann e.a. 2016.

³⁵ Rosen & Gayer 2010.

kopen en neemt hun koopkracht dus af.³⁶ Dit geldt dus ook bij het invoeren van een nieuwe belasting op een bepaald product zoals een 'vleesbelasting'. Door de prijstoenname van het product is de consument minder in staat dezelfde hoeveelheid van dat product te kopen. Aldus zal het invoeren van een 'vleesbelasting' in Nederland invloed hebben op de koopkracht van de Nederlandse bevolking.

2.4.4 Substitutie-effect

Het substitutie-effect is het effect van het vervangen van de consumptie van een bepaald product met andere producten vanwege de toename in de prijs.³⁷ Naast het inkomenseffect is het substitutie-effect één van de verklarende factoren voor het negatieve verband tussen de vraag van een product en de prijs. Indien de prijs van een bepaald product toeneemt wordt het voor consumenten aantrekkelijker om andere vergelijkbare en goedkopere producten te kopen. Hierbij kan gedacht worden aan een toename in de prijs van koffie waardoor consumenten mogelijk meer geneigd zullen zijn om thee te gaan kopen. Dit substitutie-effect speelt ook een belangrijke rol bij het invoeren van een 'vleesbelasting' in Nederland. Het is namelijk moeilijk om een daadwerkelijke vergelijkbaar substitutie goed voor vlees te vinden. Een alternatief zijn de vleesvervangers die in recente tijd steeds populairder zijn geworden.³⁸ Deze bieden een vergelijkbaar profiel in voedingsstoffen³⁹ en kunnen ter vervanging van vlees in verschillende gerechten dienen. Tevens leveren deze producten een significant kleinere uitstoot van broeikasgassen in vergelijking met vlees.⁴⁰ Daarnaast kan er ook aan andere producten gedacht worden zoals peulvruchten ter vervanging van vlees. Het is zeer waarschijnlijk dat een toename in de prijs van vlees zal leiden tot een toename in de consumptie van substitutie goederen van vlees. Hoe dan ook consumenten zullen moeten blijven eten.

2.4.5 Emissies

Het is belangrijk om te weten wat daadwerkelijk het effect is van een extra belasting op vlees op de uitstoot van broeikasgassen in een land. Hier is onderzoek naar gedaan in Zweden.⁴¹ In het onderzoek werd gekeken naar de marktwerking van de vraag voor vlees en zuivelproducten en wat de effecten van een belasting op deze producten voor resultaat zou geven voor de uitstoot van deze producten. Er werd een belasting geheven over rundvlees, varkensvlees, kip, melk, room en kaas. Het bleek dat rundvlees een van de meest belangrijke producten is om te reguleren vanwege de relatief hoge uitstoot van

³⁶ Rosen & Gayer 2010.

³⁷ Rosen & Gayer 2010.

³⁸ NOS Nieuws 4 jan 2020.

³⁹ Rolvink 2019.

⁴⁰ Blonk & Luske 2008.

⁴¹ Säll & Gren 2015.

broeikasgassen gepaard met de productie hiervan.⁴²⁴³⁴⁴ Hierbij werd een belasting van tussen de 8,9% en 33,3% van de prijs van de producten per kilogram gehanteerd. Met deze belasting op de eerdergenoemde producten werd een reductie van 12% in de uitstoot van broeikasgassen, stikstof, ammoniak en fosfor voor de vee-industrie behaald in Zweden.

2.4.6 Volksgezondheid

Het is lastig in te schatten wat de impact is die een 'vleesbelasting' kan hebben op de volksgezondheid. Er is echter wel een onderzoek gedaan waarbij de impact op de volksgezondheid van een wereldwijde belasting op verwerkt en rood vlees wordt geschat.⁴⁵ Hierbij is vooral gekeken naar de kosten die bespaard worden doordat minder mensen last hebben van gezondheidsklachten die te maken hebben met de (te grote) consumptie van vlees. Bij dit onderzoek is gebruik gemaakt van wisselende tarieven in verschillende landen op basis van de plaatselijk prijselasticiteit van vlees. Zo is de prijselasticiteit van vlees in veel ontwikkelingslanden hoger (dat wil zeggen meer elastisch) dan die van ontwikkelde landen. In dit onderzoek werd berekend dat de wereldwijde gezondheidskosten die gerelateerd waren aan de consumptie van rood en verwerkt vlees 285 miljard dollar bedroegen. Hierbij werd gevonden dat onder een optimale 'vleesbelasting' waarbij er een gemiddelde prijsstijging van 25% plaatsvond op vlees, gemiddeld een daling van 16% aan consumptie tegelijkertijd plaatsvond. Daarnaast gaat deze daling van 16% in vleesconsumptie gepaard met een daling van 9% in de hoeveelheid doden die gerelateerd kunnen worden aan vleesconsumptie en een daling van 12% in de kosten in de gezondheidszorg gerelateerd aan vleesconsumptie.⁴⁶

2.4.7 Inkomensverdeling

Een gevolg van de invoering van een belasting op vlees is een krimp in de koopkracht. Er moet dus rekening worden gehouden met het feit dat een 'vleesbelasting' wel degelijk drukt op consumenten waardoor hun koopkracht afneemt. Het is daarom denkbaar dat bij invoering van een 'vleesbelasting' hiermee rekening wordt gehouden en compensatie te geven door bijvoorbeeld vermindering van een andere belasting. Het doel van een 'vleesbelasting' is namelijk het beïnvloeden van consumentengedrag, meer specifiek het minder consumeren van vlees, doch niet het verhogen van de totale belastingopbrengsten. Hierbij zijn effecten zoals het verminderen van de draagkracht van consumenten ongewenst.

⁴² Blonk & Luske 2008.

⁴³ Ranganathan e.a. 2016.

⁴⁴ Säll & Gren 2015.

⁴⁵ Springmann e.a.2016.

⁴⁶ Springmann e.a.2016.

Daarnaast heeft een 'vleesbelasting' niet alleen invloed op de koopkracht van consumenten maar heeft het ook een denivellerend effect.⁴⁷ Het denivellerende effect vloeit voort uit het feit dat mensen met een hoog inkomen relatief minder van hun inkomen uitgeven aan vlees.⁴⁸ Hierbij heeft een 'vleesbelasting' een relatief grotere impact op mensen met een lager inkomen aangezien hun uitgaven relatief meer bestaan uit voedselproducten en dus ook vlees. Een mogelijke oplossing is mensen met lagere inkomens ergens anders in het belastingstelsel te compenseren om zodoende dit denivellerende effect weer recht te trekken. Hierbij werd in een onderzoek in Zweden geschat dat bij een introductie van een vleesbelasting huishoudens met een lager inkomen 0,99% van hun inkomen gecompenseerd zouden moeten worden terwijl huishoudens met een hoger inkomen slechts 0,51% gecompenseerd zouden moeten worden.⁴⁹

⁴⁷ Säll 2018.

⁴⁸ Säll 2018.

⁴⁹ Säll 2018.

Hoofdstuk 3: Mogelijkheden en beperkingen van een accijns op vleesproducten

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk worden de mogelijkheden en beperkingen van een accijns op vleesproducten in Nederland uitgewerkt. In paragraaf 3.2 wordt de achtergrond van de accijns behandeld, waarbij de geschiedenis, de karakteristieken, de rechtsgrond en de rechtsbeginselen worden toegelicht. Daarna zal in paragraaf 3.3 de systematiek van de accijns worden behandeld met aandacht voor de maatstaaf van heffing, de tarieven, de heffingswijze en tijdstip van heffing. Vervolgens wordt in paragraaf 3.4 de invloed van de Europese Accijnsrichtlijn toegelicht. Tot slot zal in paragraaf 3.5 een deelconclusie worden getrokken. Hierbij zullen alle mogelijkheden en beperkingen van het invoeren van ‘vleesbelasting’ door middel van een accijns op vlees worden genoemd. Deze zullen worden bepaald op basis van verschillende aspecten en eigenschappen van de accijnzen en hoe deze zouden passen bij een ‘vleesbelasting’. Hierbij zal worden benoemd welke eigenschappen van de accijnzen juist mogelijkheden bieden voor het heffen van een ‘vleesbelasting’ en welke beperkingen vormen.

3.2 Achtergrond accijns

3.2.1 Geschiedenis accijns

De accijns is een eeuwenoude vorm van belastingheffing en kan in Nederland (toen nog Bataafse Republiek) worden herleid naar de eerste invoering in 1805.⁵⁰ Toen werd er al accijns geheven over onder andere zout, zeep, turf, meel, maar ook bier en wijn.⁵¹ Het was een simpel middel voor de overheid om in te zetten voor het vullen van de staatskas.⁵² Het heffen van een accijns vereiste vroeger relatief weinig administratie in vergelijking met bijvoorbeeld een belasting naar inkomsten.⁵³ Er kon simpelweg worden geheven wanneer accijnsgoederen op de markt of waar dan ook werden verkocht. De accijns had toen een voornamelijk budgettaire functie. Dit is uiteraard anders in vergelijking met de functie van de accijns in ons huidige belastingstelsel waar de budgettaire functie meer een bijrol speelt en het voornamelijk om de instrumentele functie van de accijnzen gaat. Toch kan de opbrengst van de accijnzen niet als verwaarloosbaar worden gezien. Zo bedragen de opbrengsten van

⁵⁰ Visser 2008, par. 2.2 p. 12.

⁵¹ Visser 2008, par. 2.2 p. 12.

⁵² Visser 2008, par. 2.2 p. 13.

⁵³ Visser 2008, par. 2.2 p. 12.

de accijnzen in Nederland in 2021 naar verwachting 12,2 miljard euro (4,16% van de totale overheid inkomsten en 6,53 % van alle belastingen).⁵⁴

3.2.2 Verschillende soorten accijns

De accijnzen die Nederland heeft, kunnen in verschillende categorieën worden opgedeeld. Dit zijn bijvoorbeeld: de communautaire accijnzen en de niet-communautaire accijnzen.⁵⁵

Communautaire accijnzen zijn de accijnzen die in EU-verband zoveel mogelijk zijn geharmoniseerd. Hieronder vallen de accijnzen op alcohol, energie en tabak. Hiervoor zijn ook specifieke richtlijnen afgesproken die later in deze scriptie aan bod komen.

Onder de niet-communautaire accijnzen vallen accijnzen waarvoor geen harmonisatie is afgesproken tussen de lidstaten. Hieronder vallen in Nederland onder andere: accijnzen op water, de belasting op personenauto's en motorrijwielen (BPM) en de assurantiebelasting.

Tevens kunnen de accijnzen worden opgedeeld in de volgende categorieën: de formele en de materiële accijnzen.⁵⁶

Formele accijnzen zijn accijnzen die formeel worden aangeduid als accijns. Deze accijnzen worden dan ook in de Wet op de accijns als accijns aangeduid en betreft de accijnzen op: alcoholhoudende producten, minerale oliën en tabak (art. 1 Wet op de accijns, hierna Wa).

Materiële accijnzen zijn belastingen die de eigenschappen hebben van accijnzen maar in de wet niet persé als zodanig worden aangeduid. Economisch gezien werken zij hetzelfde als formele accijnzen. Onder deze materiële accijnzen vallen onder andere: de BPM, de verbruiksbelasting van alcoholvrije dranken (o.a. frisdranken, groentesappen, mineraalwater en alcoholvrij bier en de assurantiebelasting).

3.2.3 Karakteristieken accijns

Een accijns is een belasting die indirect wordt geheven over bepaalde verbruik- en consumptiegoederen.⁵⁷ Het is in tegenstelling tot de btw niet een algemene maar een bijzondere verbruiksbelasting. De accijnzen gelden namelijk slechts voor de accijnsgoederen. Hiermee is de achtergrond van de accijns dat deze vaak over goederen wordt geheven waarvan de overheid de consumptie wil minderen of ontmoedigen (demerit goods).⁵⁸ Dit vormt een van meest belangrijke eigenschappen van een accijns, het beïnvloeden en sturen van de bestedingen van de consument.

⁵⁴ Miljoenennota 2021.

⁵⁵ Visser 2008, par. 1.1 p. 2.

⁵⁶ Visser 2008, par. 2.9 p. 39.

⁵⁷ Visser 2008, par. 2.2 p. 14.

⁵⁸ Visser 2008, par. 2.8 p. 37.

3.2.4 Rechtsgrond accijns

Volgens de Commissie ter bestudering van de accijnzen van de Vereniging voor belastingwetenschap (1981) wordt onder het begrip rechtsgrond verstaan: “de motieven die naar de thans levende opvattingen het bestaan van een belasting ondersteunen.”⁵⁹ Voor het bestaan van accijnzen geldt dat deze moeten worden ondersteund door middel van ‘motieven’. Er moet in het geval van een accijns sprake zijn van een sterk motief omdat het anders niet is toegestaan onder de Accijnsrichtlijn (art. 1 lid 2 Richtlijn 2008/118/EG). Er moet namelijk voldaan worden aan een dubbelratio.⁶⁰ Dit houdt in dat een accijns niet louter mag worden geheven voor budgettaire redenen maar één of meer specifieke niet-budgettaire ratio’s.⁶¹ Het is ook logisch dat er niet een bijzondere verbruiksbelasting wordt geheven over één specifiek goed zonder dat daar andere motieven of gedachten achter zitten anders dan een budgettaire.

3.2.5 Rechtsbeginselen accijns

Er zijn verschillende rechtsbeginselen die een rol spelen bij de heffing van de verschillende accijnzen. De meest belangrijke van deze beginselen voor dit onderzoek zijn: het interne marktbeginnsel, het bestemmingslandbeginnsel, het beginnsel van de minste pijn, het welvaartsbeginnsel, het doelmatigheidsbeginnsel, het beginnsel van de behoorlijke heffingsratio en het beginnsel van de verdelende rechtsvaardigheid.⁶² Deze beginselen vormen de eigenschappen van de heffing van accijnzen en zijn belangrijk bij de analyse van de mogelijkheden en beperkingen van de accijns. Een specifiek beginnsel dat niet op alle accijnzen van toepassing is, maar voor dit onderzoek van groot belang is het beginnsel of principe van de vervuiler betaalt.

Het *interne marktbeginnsel* houdt in dat de accijnzen slechts verschuldigd zijn binnen de interne markt.⁶³ Zo worden accijnzen slechts binnen een lidstaat geheven mits de accijnsgoederen zich daar bevinden met als doel verkocht te worden aan particulieren. Dit vormt ook tegelijkertijd het *bestemmingslandbeginnsel*, namelijk heffing daar waar de accijnsgoederen worden verbruikt. Een inbreuk op dit beginnsel geldt wel wanneer particulieren een accijnsgoed over de grens kopen, maar daadwerkelijk in een van de andere lidstaten dit accijnsgoed verbruiken.

⁵⁹ De bijzondere belastingen op goederen, diensten en handelingen, Rapport van de Commissie ter bestudering van de accijnzen, Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, no. 155, Deventer: 1981, par. 1.3.

⁶⁰ Visser 2008, par. 3.2 p. 121.

⁶¹ HvJ EG 24 februari 2000, nr. C-434/97, EC vs. Frankrijk (socialezekerheidsbijdrage), Jur. 2000, p. I-1129, r.o. 17-19.

⁶² Visser 2008, par. 2.2.2 p. 14.

⁶³ Visser 2008, par. 2.2.2 p. 14.

Het *doelmatigheidsbeginsel*, het *welvaartsbeginsel* en het *beginsel van de behoorlijke heffingsratio* zijn zeer vergelijkbare beginselen. Samen zorgen zij dat de inbreuk die de belastingheffing doet, gerechtvaardigd is zolang deze maar het doel van het vergroten van de algehele welvaart dient.⁶⁴ Zo dienen accijnzen niet alleen een budgettaire functie maar ook voornamelijk een instrumentele functie. Accijnzen zijn er om de keuzes van consumenten te sturen naar alternatieven die beter voor zichzelf en de maatschappij zijn.⁶⁵ Hieraan dankt de accijns zijn selectiviteit. Hierbij wordt slechts van enkele goederen een belasting geheven waarvan de consumptie voor de algemene welvaart het beste zo min mogelijk zou moeten zijn. Dit maakt daarom dat deze selectiviteit in belastingheffing gerechtvaardigd is.

Het *beginsel van de minste pijn* houdt in dat de (natuurlijke of rechts-) personen die een belasting dragen, deze zo min mogelijk dienen te voelen door de (administratieve) lasten van het betalen van een belasting zo klein mogelijk te maken.⁶⁶ Zo is de ervaring van de meeste personen bij het proces van het aangeven en afdragen/voldoen van de belasting en de administratie die hier mee gepaard gaat, vaak negatief. Wanneer dit proces vermeden kan worden door eerder in de keten de belasting te heffen (die wel op die eerdergenoemde personen drukt), is dit een algehele verbetering. In het geval van de accijnzen drukken deze op de consument, vaak zonder dat de consument zich hiervan bewust is. De accijns wordt namelijk al in een schakel voor de consument geheven. Hierdoor hoeft er slechts eenmalig op grote schaal belasting te worden geheven en niet bij de individuele kleinhandelaren of consumenten. Op deze wijze wordt een deel van de negatieve ervaring van de belastingheffing weggenomen en ontstaat er een meer efficiënte belasting.⁶⁷

Het *beginsel van de verdelende rechtvaardigheid* (*justitia distributiva*) zorgt voor een eerlijke verdeling van de belastingdruk zodat er een rechtvaardige uitkomst ontstaat.⁶⁸ Bij het heffen van de accijnzen wordt door middel van het afwentelen van de belastingdruk op de gebruiker van de bij de groothandel geheven accijnzen een rechtvaardige belastingdruk gecreëerd.

Het beginsel of principe van de vervuiler betaalt is een zeer belangrijk begrip in dit onderzoek. Het stelt voor dat een persoon die bijdraagt aan de vervuiling van het milieu ook de economische kosten van deze vervuiling zou moeten dragen. Dit vormt een van de meest overtuigende redenen waarom er een extra heffing zou moeten plaatsvinden op producten

⁶⁴ Stevens & de Smit 2016, par. 1.4.d p. 15.

⁶⁵ Visser 2008, par. 2.2.2 p. 15.

⁶⁶ Stevens & de Smit 2016, par. 1.4.e p. 15.

⁶⁷ Stevens & de Smit 2016, par. 1.4.e p. 15.

⁶⁸ Visser 2008, par. 2.2.2 p. 15.

die een buitensporig negatief effect hebben op het milieu zoals vlees. Het is daarom in het verband van een 'vleesbelasting' één van de belangrijkste beginselen.

3.3 Systematiek

3.3.1 Algemeen

Een accijns is een belasting die wordt geheven over specifiek aangewezen goederen, zogeheten accijnsgoederen. In principe zijn accijnsgoederen onderworpen aan een accijns op het tijdstip van productie, winning of invoer.⁶⁹ De accijnsgoederen kunnen echter na productie of winning bij het enkel voorhanden houden op een accijnsgoederenplaats (AGP) onder een schorsingsregeling vallen. Het gevolg van deze schorsingsregeling is dat de heffing van accijns wordt geschorst en nog niet verschuldigd is.⁷⁰ Hierbij geldt echter wel dat deze accijns dus wel verschuldigd is als de accijnsgoederen niet meer vallen onder deze schorsingsregeling (art. 2 Wa). Aldus vallen accijnsgoederen bij productie of winning al onder de Wet op de accijns maar vallen zij vaak nog onder de schorsingsregeling waardoor de accijns nog niet verschuldigd is.

De accijns is uiteindelijk eerst verschuldigd ter zake van de uitslag tot verbruik van de accijnsgoederen (art. 1 lid 2 Wa). De accijnsgoederen vallen namelijk na de uitslag tot verbruik niet meer onder de schorsingsregeling. Het is echter van belang wat uitslag tot verbruik inhoudt en wanneer hier sprake van is. Het begrip uitslag tot verbruik is in art. 2 van de Wet op de accijns opgenomen en geeft situaties wanneer hier sprake van is.

Aan de hand van artikel 2 Wa kan worden gesteld dat er sprake is van uitslag tot verbruik wanneer een accijnsgoed zich buiten een accijnsschorsingsregeling bevindt. Dit kan bijvoorbeeld gebeuren doordat de accijnsgoederen de AGP verlaten of hierbinnen worden verbruikt. Het uitgangspunt voor het daadwerkelijk heffen van accijns is dus de uitslag tot verbruik van accijnsgoederen uit de AGP.⁷¹ Hierbij geldt de definitie van de AGP als volgt: "iedere plaats in Nederland waar op grond van de bepalingen van deze wet accijnsgoederen onder schorsing van accijns mogen worden vervaardigd, mogen worden verwerkt, voorhanden mogen zijn, mogen worden ontvangen en mogen worden verzonden" (art. 1a lid 1 onderdeel b Wa).

Indien een producent of een andere houder van accijnsgoederen aanspraak wil maken op deze accijnsschorsingsregeling, moet deze een vergunning (voor een specifiek accijnsgoed)

⁶⁹ Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.3.A.a.

⁷⁰ Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.4.

⁷¹ Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.3.A.b1.

aanvragen voor het hebben van een AGP.⁷² Voor het hebben van een dergelijke vergunning voor een AGP gelden meerdere eisen en brengt ook allerlei problematiek met zich mee. Deze problematiek houdt verband met het bijhouden van een administratie en de toezichthouding van de belastingdienst en de douane. In dit onderzoek wordt hier niet verder op ingegaan.

Het idee achter deze systematiek van de heffing van accijns is dat de accijns op een zo laat mogelijke schakel in de keten wordt geheven, maar niet zo laat dat dit problemen met de toezichthouding oplevert.⁷³ Indien namelijk heffing pas plaatsvindt bij de kleinhandel van accijnsgoederen (denk bijvoorbeeld aan supermarkten of kiosken), dan levert dit veel locaties op waarop toezicht moet worden gehouden. Daarom vindt in de praktijk de heffing vaak plaats voordat de accijnsgoederen terecht komen bij de kleinhandel (dus bij de groothandel).⁷⁴ Hierdoor zijn de locaties waar de accijnsgoederen voorhanden onder schorsingen worden gehouden beperkt en dus ook de nodige toezichthouding hiervoor.

3.3.2 Maatstaf van heffing en tarieven

Voor het heffen van accijns gelden verschillende maatstaven voor de verschillende accijnsgoederen. Zo wordt er geheven over het gewicht van de accijnsgoederen, de hoeveelheid van de accijnsgoederen (in stuks), het volume van de accijnsgoederen of de waarde van de accijnsgoederen (ad valorem). Er wordt bijvoorbeeld bij alcoholhoudende dranken gekeken naar het volume alcohol op basis van het alcoholpercentage van de drank (art. 13 Wa). Bij de accijns op minerale olie wordt er geheven over ofwel het gewicht (kg) ofwel het volume (L) (art. 27 lid 1 Wa). Voor sigaretten geldt niet een wisseling van maatstaven zoals bij de minerale olie maar een combinatie daarvan. Zo wordt er bij de accijns op tabak tegelijkertijd geheven over zowel de hoeveelheid sigaretten als de waarde hiervan (ad valorem) (art. 35 lid 1 onderdeel b Wa).

3.3.3 Heffingswijze en tijdstip van heffing

Accijnzen zijn belastingen die bij wege van voldoening op aangifte worden geheven (art. 10 Algemene wet inzake rijksbelastingen, hierna AWR). Deze dienen daarom te worden voldaan via het doen van een aangifte en deze tegelijkertijd te betalen. Een accijns is verschuldigd op het tijdstip van de uitslag tot gebruik (art. 52 lid 1 Wa). Dit zal voornamelijk het geval zijn bij het vervoeren van de accijnsgoederen van de accijnsgoederenplaats van de groothandel naar de kleinhandel. Vervolgens zullen de accijnsgoederen vanaf de kleinhandel verkocht worden aan de consument voor een verkoopprijs waar de geheven accijns op drukt.

⁷² Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.4.B.

⁷³ Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.4.A.

⁷⁴ Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.4.A.

3.4 Accijnsrichtlijn

De Europese Unie heeft voor de heffing van accijnzen door de lidstaten verschillende richtlijnen ingevoerd. Door invoering van deze richtlijnen is de heffing van accijnzen zoveel mogelijk geharmoniseerd. Dit is gedaan om problemen zoals dubbele heffing te voorkomen. Deze dubbele belastingheffing zou kunnen plaatsvinden als er geen harmonisatie tussen lidstaten bestaat over de grondslag van de heffing van de accijnzen. Zo zouden zonder een richtlijn twee lidstaten tegelijkertijd accijns kunnen heffen bij de uitvoer van een accijnsgoed. Onder de Richtlijn 2008/118/EG is deze harmonisatie bewerkstelligd. Naast deze richtlijn zijn er ook voor verschillende accijnsgoederen specifieke richtlijnen ingevoerd. Hierbij geldt voor energieproducten en elektriciteit Richtlijn 2003/96/EG, voor alcohol en alcoholhoudende producten Richtlijn 92/83/EEG en Richtlijn 92/84/EEG en voor tabaksfabrikaten Richtlijn 95/59/EG, Richtlijn 92/79/EEG en Richtlijn 92/80/EEG.⁷⁵ Deze eerdergenoemde richtlijnen zijn allemaal geïmplementeerd in de Wet op de accijns.

De Richtlijn 2008/118/EG is een belangrijk onderdeel in het onderzoek naar mogelijke beperkingen van het invoeren van een accijns op vlees. Er dient namelijk bij de invoering van een accijns op vlees te worden voldaan aan de eisen van deze richtlijn. Zo wordt in de Richtlijn 2008/118/EG verschillende eisen, voorschriften en de heffingssystematiek van de accijns opgesteld. Ook begrippen als de accijnsschorsingsregeling en het belastingentrepot (ook wel accijnsgoederenplaats) worden hier gedefinieerd (art. 4 Richtlijn 2008/118/EG). Het is belangrijk om op te merken dat in art. 1 lid 3 van de Richtlijn 2008/118/EG ruimte lijkt te worden gegeven aan lidstaten voor de heffing van een accijns op goederen anders dan accijnsgoederen. Zo staat in art. 1 lid 3 van Richtlijn 2008/118/EG: “De lidstaten kunnen belastingen heffen op: a) andere producten dan accijnsgoederen; de heffing van dergelijke belastingen mag in het handelsverkeer tussen de lidstaten evenwel geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens”. Hiermee lijkt de richtlijn dus niet in de weg te staan van het invoeren van een accijns op vlees zolang dit gebeurt zonder het geven tot “formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens”.

3.5 Deelconclusie: mogelijkheden en beperkingen accijns op vleesproducten

3.5.1 Inleiding

In deze paragraaf worden de mogelijkheden en beperkingen van het heffen van een extra belasting van vlees door middel van een accijns beschreven. Daarbij zullen de hiervoor in hoofdstuk 3 behandelde aspecten aan bod komen en in de context van een accijns op vlees worden geplaatst. Hierbij wordt op basis van onder andere de heffingssystematiek, de

⁷⁵ Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.1.A.

rechtsbeginselen en de Accijnsrichtlijn bepaald hoe deze een mogelijkheid bieden of een beperking vormen voor het invoeren van een 'vleesbelasting' in Nederland via een accijns op vlees.

3.5.2 Mogelijkheden

Het heffen van een accijns op vlees hoeft slechts bij een relatief kleine hoeveelheid locaties en schakels in de keten plaats te vinden. Zoals bij de behandeling van de systematiek van de heffing is gebleken, wordt een accijns (over het algemeen) geheven bij de groothandel onderweg naar de kleinhandel. Zo zou de heffing van een accijns op vlees bij het slachthuis of de vleesverwerker kunnen plaatsvinden alvorens het vlees naar de kleinhandel (zoals supermarkten) wordt gebracht. Er zijn dan namelijk minder belastingplichtigen die aangifte hoeven te doen. Dit terwijl deze belasting wel door een grote hoeveelheid personen gedragen wordt (alle consumenten van vlees). Daarnaast zal de accijns voor de meeste consumenten grotendeels onzichtbaar zijn. Dit levert dus grote efficiëntie en gemak op in vergelijking met een belasting die bij een latere schakel in de keten wordt geheven. Hiermee zouden meer belastingplichtigen ontstaan wat meer administratieve lasten met zich meebrengt. Een accijns biedt daarmee een reële mogelijkheid voor het invoeren van een 'vleesbelasting' en sluit aan bij verschillende beginselen, namelijk: het neutraliteitsbeginsel, het doelmatigheidsbeginsel en in het specifiek het beginsel van de minste pijn.

Een accijns op vlees biedt verder de mogelijkheid om te kiezen tussen verschillende maatstaven. Zo wordt er bij accijnzen over verschillende maatstaven geheven. Hierbij wordt geheven over de hoeveelheid in stuks, het gewicht, het volume of de waarde van de accijnsgoederen (ad valorem). Er kan dus over één of een combinatie van meerdere maatstaven worden geheven. Vooral heffing op basis van gewicht zou de meest logische maatstaf zijn. Er zal dan heffing plaatsvinden op basis van de daadwerkelijke hoeveelheid vlees in het geleverde of geproduceerde goed. Op deze wijze vindt er een meer evenredige heffing plaats dan bijvoorbeeld bij de maatstaf op basis van waarde (ad valorem). Zo wordt bij een maatstaf op basis van gewicht bij bepaalde producten die misschien minder vlees bevatten ook minder accijns geheven. Dit zal niet het geval zijn bij maatstaf op basis van waarde (ad valorem). Hierbij wordt namelijk over de gehele waarde geheven ongeacht hoeveel vlees er in het product zit.

Naast de mogelijkheid om te kiezen tussen de verschillende maatstaven geldt er ook de vrijheid voor het kiezen van het tarief. Er zal bij de introductie van een accijns op vleesproducten gekozen kunnen worden hoe hoog het tarief dient te zijn en ook voor welke vleessoorten. Zo kan er een verschillend tarief gekozen worden voor kip, koe, varken en cetera op basis van het gewenste niveau van de consumptie, bijdrage aan de uitstoot van

CO₂ en stikstof en de prijselasticiteit. Daarmee vindt er dus ook betere aansluiting bij het beginsel of principe van de vervuiler betaalt. Dit vormt dus een mogelijkheid omdat er vrijheid is een geschikt tarief te stellen en eventueel ook aan te passen en te differentiëren tussen de verschillende vleessoorten. Dit geeft hiermee goede handvatten voor efficiënt en effectief beleid.

3.5.3 Beperkingen

Bij het heffen van een accijns op vlees hoeven relatief weinig belastingplichtigen aangewezen te worden. Hierbij is echter wel toezicht nodig om te voorkomen dat accijnsgoederen deze enkele schakel verlaten zonder aan heffing te zijn onderworpen. Het feit dat er slechts bij deze enkele schakel wordt geheven (in tegenstelling tot de btw) zou een mogelijk invorderingsrisico betekenen voor de belastingdienst. Dit vormt dus een beperking voor het invoeren van een 'vleesbelasting'.

De kosten van het invoeren van een nieuwe accijns in de wetgeving en het uitvoeren van de heffing daarvan zou een probleem kunnen vormen. Het opzetten van een systeem voor de administratie, het toezicht en de heffing van deze nieuwe accijns levert extra kosten en lasten op in vergelijking met het verhogen van een al bestaande belasting. Indien deze kosten en lasten te hoog oplopen is het heffen van een dergelijke belasting niet meer efficiënt. Hierbij kan wel gezegd worden dat de vleesindustrie reeds onderworpen is aan een grote mate van toezicht in verband met de kwaliteit en voedselveiligheid van het vlees. Daarom zou deze extra hoeveelheid toezicht mogelijk beperkt zijn en relatief weinig last opleveren voor zowel de belastingplichtigen als de toezichthouder. Toch kan het vereiste extra toezicht een beperking vormen voor het invoeren van een 'vleesbelasting'.

Bij het invoeren van een accijns op vlees moet er rekening gehouden worden met de harmonisatie van de accijnzen door de accijnsrichtlijnen. In het specifiek moet er gehouden worden aan de Richtlijn 2008/118/EG (art.1 lid 3). In deze richtlijn is de harmonisatie voor accijnzen in de Europese Unie geregeld. Een van de belangrijkste eisen hierbij is dat er geen beperkingen mogen zijn voor het handelsverkeer voor de interne Europese markt. Er mogen dus geen accijnzen worden geheven die niet voldoen aan de richtlijn en daarmee een negatieve invloed hebben op het Europese handelsverkeer. Zo moet de heffingswijze en systematiek aansluiten bij de in de richtlijn gestelde eisen en mag deze niet leiden tot "formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens". De wijze waarop de accijnzen worden geheven moet overeenkomen tussen alle lidstaten. Dit ter preventie van heffingsproblematiek tussen verschillende staten en de belastingplichtige. Er mag dus geen inbreuk worden gedaan op deze bepaling om de interne markt te waarborgen, wat een beperking vormt voor het invoeren van een 'vleesbelasting'.

Hoofdstuk 4: Mogelijkheden en beperkingen van een tariefsverhoging van de btw op vleesproducten

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk worden de mogelijkheden en beperkingen van een tariefsverhoging van de btw op vleesproducten behandeld. Dit gebeurt op basis van een toelichting op de achtergrond, de heffingssystematiek en de invloed van de Btw-richtlijn. In paragraaf 4.2 zal de achtergrond aan bod komen met aandacht voor de geschiedenis, karakteristieken, rechtsgrond en rechtsbeginselen van de btw. In paragraaf 4.3 zal de systematiek van de btw aan bod komen. Vervolgens wordt in paragraaf 4.4 de Btw-richtlijn behandeld. In paragraaf 4.5 zal een deelconclusie worden getrokken en worden bepaald of de in dit hoofdstuk benoemde elementen van de btw mogelijkheden bieden of beperkingen vormen voor het invoeren van een 'vleesbelasting' in Nederland via een verhoging van het btw-tarief op vlees.

4.2 Achtergrond btw

4.2.1 Geschiedenis omzetbelasting en btw

Net als de accijns is de omzetbelasting een eeuwenoude belasting die tot ver terug in de tijd is gebruikt.⁷⁶ Een omzetbelasting is een simpel en effectief middel voor het heffen van belasting en het vullen van de staatskas. In Nederland werd voor het eerst een omzetbelasting ingevoerd in 1934 als middel om opbrengsten te vergaren om de toenmalige crisis te bestrijden.⁷⁷ Het was echter pas in 1941, tijdens de Duitse bezetting, dat er een systeem werd geïntroduceerd dat enigszins overeenkomt met de huidige systematiek van de btw. Er werd toen naar voorbeeld van een model van een Duitse omzetbelasting een cumulatief cascadesysteem ingevoerd.⁷⁸ Deze heffingswijze legde de grondslag voor het nieuwe en huidige systeem van de Nederlandse omzetbelasting: de btw.

Op 1 januari 1969 werd in Nederland via de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna Wet OB) het btw-systeem geïntroduceerd. Hierbij werd er niet meer cumulatief geheven over de omzet in verschillende schakels, maar over de toegevoegde waarde van elke schakel door het introduceren van aftrek van zogeheten voorbelasting op inkopen en investeringen. De belasting over de toegevoegde waarde (btw) is een belasting die voortkwam uit de plannen van de Europese Economische Gemeenschap (hierna EEG) om een geharmoniseerde omzetbelasting in de lidstaten te creëren. Dit werd bewerkstelligd door middel van twee

⁷⁶ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 1.2 p. 3.

⁷⁷ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 1.2 p. 4.

⁷⁸ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 1.2 p. 4.

EEG-richtlijnen⁷⁹ die in 1967 zijn ingevoerd.⁸⁰ Hiermee werden de stelsels van omzetbelasting van de toenmalige zes lidstaten van de EEG vervangen door één stelsel. Door de jaren heen is er veel veranderd aan de inhoud van de btw-richtlijnen, het aantal lidstaten van EEG (thans de EU) en de Wet op de omzetbelasting in Nederland.⁸¹ Hierdoor is er sprake van een grote mate van harmonisatie in de heffing van btw in Europa.⁸²

4.2.2 Karakteristieken btw

De btw kan het beste beschreven worden als een indirecte algemene verbruiksbelasting.⁸³ Algemeen in tegenstelling tot bijzonder (zoals bij de accijnzen), omdat deze in principe geldt voor alle leveringen van goederen en diensten door ondernemers. Hierbij zijn er op bepaalde leveringen of diensten vrijstellingen of nultarieven van toepassing. De btw betreft een verbruiksbelasting omdat het uiteindelijke doel het belasten is van de consumptie van goederen en diensten door particulieren.⁸⁴ Hierbij zijn de consumenten echter niet de belastingplichtigen maar de ondernemers. Het feit dat diegene die de belasting dragen niet de belastingplichtigen zijn, maakt dat het een indirecte belasting is.⁸⁵

4.2.3 Rechtsgrond btw

Zoals eerder gezegd betreft de btw een indirecte algemene verbruiksbelasting, waarbij dus de consumptie van goederen door particulieren wordt belast. Daarbij is van belang te onderkennen waarom ervoor is gekozen om de consumptie van particulieren te belasten. Een van de meest voor de hand liggende redenen hiervoor is uiteraard van budgettaire aard. De btw levert een relatief eenvoudige en effectieve heffing op van belasting die een grote bijdrage levert aan de staatskas. Zo bedraagt de opbrengst van de btw naar verwachting 58,4 miljard euro in 2021 in Nederland, wat overeenkomt met 19,93% van de inkomsten van het Rijk en 31,77% van de rijksbelastingen.⁸⁶ Het heffen van btw heeft vooral een budgettaire functie.⁸⁷ Daarbij draagt vrijwel de gehele bevolking bij aan het betalen van btw door middel van het consumeren van btw-belaste goederen en diensten waardoor deze belasting breed wordt gedragen.

⁷⁹ Eerste Richtlijn btw 67/227/EEG en Tweede Richtlijn btw 67/228/EEG.

⁸⁰ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 1.2 p. 4.

⁸¹ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 3.2.1 p. 27-28.

⁸² Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 3.2.3 p. 29-30.

⁸³ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 16.3 p. 9.

⁸⁴ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 1.6 p. 7.

⁸⁵ Stevens & de Smit 2016, par. 1.7 p. 24.

⁸⁶ Miljoenennota 2021.

⁸⁷ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 1.2 p. 3-4.

4.2.4 Rechtsbeginselen btw

Aan de btw liggen meerdere rechtsbeginselen ten grondslag. Er zal in deze paragraaf een aantal hiervan worden toegelicht. Er kan bij de btw gedacht worden aan verschillende rechtsbeginselen zoals: het interne marktbeginnsel, het bestemmingslandbeginnsel, het neutraliteitsbeginnsel, het draagkrachtbeginnsel, het doelmatigheidsbeginnsel en het beginnsel van de minste pijn.

Het *neutraliteitbeginnsel* is voor de btw als algemene verbruiksbelasting een belangrijke factor. De btw drukt namelijk (in principe) op alle goederen en diensten waardoor er dus geen verstoring van de concurrentie optreedt tussen verschillende producten. Deze economische neutraliteit van de heffing van btw is daarom een belangrijke eigenschap.^{88 89} In sommige gevallen kan echter wel getwijfeld worden aan de neutraliteit van de btw. Zo kan gedacht worden aan de in het verleden verschillende tarieven op boeken en e-books. Daarmee lijkt er een schending te zijn van het neutraliteitbeginnsel in de btw.⁹⁰ Dergelijke problematiek met betrekking tot de neutraliteit van de btw wordt in paragraaf 4.4 verder behandeld.

Verder dient er ook in neutraliteit te worden voorzien voor de belastingplichtigen en alle administratieve verplichtingen waaraan zij moeten voldoen.⁹¹ Hierbij is van belang dat de btw in principe niet op hen hoort te drukken.⁹² Dit wordt gedaan door de teruggave of aftrek van de btw op inkopen en investeringen (dit wordt later in de paragraaf nader toegelicht). Dit levert echter wel de nodige administratieve lasten op. Deze lasten dienen daarom onder het neutraliteitsbeginnsel zo veel mogelijk te worden beperkt.

Het *bestemmingslandbeginnsel* zorgt dat de btw wordt geheven en drukt daar waar de goederen of diensten worden geconsumeerd.⁹³ Hierbij zijn er een tal aan bepalingen aan te wijzen die hierin zo goed mogelijk pogen te voorzien. Zo kan gedacht worden aan het nultarief op de intracommunautaire levering van goederen aan een ondernemer in een andere lidstaat. Of aan de plaats van heffing bij leveringen door webwinkels aan particulieren in andere lidstaten. Met dit soort bepalingen zal de heffing van btw vaak daadwerkelijk geëffectueerd worden in de lidstaat waar het goed door een particulier wordt gekocht en (waarschijnlijk) geconsumeerd.

⁸⁸ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 4.2.1 p. 51.

⁸⁹ Jeronimus & Vos 2018.

⁹⁰ Zie hierbij onder andere R. Jeronimus & R. Vos, 'E-book: een ongelijke strijd in btw-tarifiering of niet?', *BTW-bulletin* 2015/67.

⁹¹ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 4.2.1 p. 52.

⁹² Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 4.2.1 p. 52.

⁹³ Stevens & de Smit 2016, par. 17.4.a p. 382.

Het *doelmatigheidsbeginsel* houdt in dat de uitvoering van de belastingheffing van een belasting zo doelmatig mogelijk gebeurt met zo min mogelijke lasten en kosten. Hierbij dient niet alleen gedacht te worden aan de kosten voor het uitvoeren en invorderen van de belasting door de belastingdienst, maar ook dient naar de lasten van de belastingplichtigen gekeken te worden. Hier zijn het beginsel van de minste pijn en het draagkrachtbeginsel van af te leiden.⁹⁴ Een belasting dient dus vanuit de maatschappij als geheel gezien te worden als een instrument dat meer oplevert voor de maatschappij dan dat het kost. Met dit als uitgangspunt is het voor de btw dus belangrijk dat de heffing hiervan efficiënt is. Wanneer er gesproken wordt over de efficiëntie van belasting tegenover hun opbrengsten is de btw bij uitstek zeer geschikt. Het levert een grote hoeveelheid belasting op en er treedt hierbij weinig verstoring op voor het handelsverkeer en de maatschappij.

Het *draagkrachtbeginsel*, houdt in dat er geheven zou moeten worden naar de draagkracht van de belastingplichtigen (of in het geval van de btw naar die van consumenten).⁹⁵ Bij de btw wordt hierin voorzien in het feit dat wordt aangenomen dat de hoeveelheid van iemands consumptie in zekere zin ook een uiting is van deze persoon zijn/haar draagkracht. Als iemand meer consumeert, wordt aangenomen dat deze consument meer draagkracht beschikt en wordt van deze persoon via de btw meer belasting geheven. Dit is echter niet de enige vorm waarin het draagkrachtbeginsel terugkomt. Ook speelt draagkracht een belangrijke rol bij de tariefdifferentiatie in de btw. Zo heeft de btw een verlaagd tarief (9%) voor eerste levensbehoeften en een algemeen tarief (21%) voor de 'luxegoederen'.⁹⁶ Achter deze tariefdifferentiatie schuilt het idee dat de consumptie van producten die onder het verlaagde tarief vallen minder draagkracht vertegenwoordigen dan de consumptie van producten onder het algemene tarief.⁹⁷ Omgekeerd geredeneerd zouden consumenten met een grotere draagkracht ook relatief meer producten van het algemene tarief aanschaffen. Hierbij moet wel worden opgemerkt dat dit verschil in de praktijk gemiddeld zeer klein is.⁹⁸

Het beginsel van de minste pijn houdt in dat een belasting zodanig moet worden ingericht dat deze zo min mogelijk (administratieve) lasten oplevert voor de belastingplichtige. Zoals al eerder aangegeven is de btw een uiterst efficiënte belasting. Hierbij is echter niet gezegd dat er geen administratieve lasten aan zijn verbonden. De lasten zijn in vergelijking met andere belastingen zoals de loonbelasting of de vennootschapsbelasting beperkt.

⁹⁴ Stevens & de Smit 2016, par. 1.4 p. 10 en par. 1.4.d – par. 1.4.e p. 15.

⁹⁵ Stevens & de Smit 2016, par. 1.4.a p. 10.

⁹⁶ Zie art. 9 Wet op de omzetbelasting 1968 en Tabel behorend bij de Wet op de omzetbelasting 1968.

⁹⁷ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 9.4.2 p. 243.

⁹⁸ Bettendorf & Cnossen 2014.

4.3 Systematiek van de btw

4.3.1 Heffing over toegevoegde waarde

De btw heeft veel weg van het oude cumulatief cascade stelsel, er wordt namelijk in beide stelsels bij meerdere schakels geheven. Zo werd er bij het cumulatief cascdestelsel een laag tarief bij elke schakel geheven waarbij ook de al betaalde belasting werd meegenomen. Bij elke schakel heffen brengt enige efficiëntie met zich mee, maar ook problemen. Zo kan bijvoorbeeld gedacht worden aan de cumulatie van belasting bij een langere weg naar de consument (dus bij meerdere schakels).⁹⁹ Daarom werd er met de btw gekozen voor een nieuwe systematiek die beter aansluit bij het meermaals heffen bij de verschillende schakels in een productie- of serviceproces. Zoals de naam btw (belasting over de toegevoegde waarde) al zegt wordt er met de systematiek van de btw geheven over de toegevoegde waarde. Er wordt net zoals bij het cumulatief cascdestelsel bij elke schakel geheven. Het belangrijke verschil hierbij is dat er voor belastingplichtigen (in principe) de mogelijkheid is om de zogeheten voorbelasting in aftrek te brengen. Deze voorbelasting bestaat uit de belasting die is betaald op aankopen van andere ondernemers, bijvoorbeeld voor het inkopen van voorraden goederen of diensten en investeringen in machines. Dit zorgt ervoor dat de belasting niet cumuleert en slechts over de toegevoegde waarde (het verschil tussen omzet en aankopen) in elke schakel wordt geheven. Als het product uiteindelijk aan een consument wordt geleverd, heeft die geen recht op aftrek en zal de belasting aldus door de consument worden gedragen. Hiermee dienen de schakels slechts de belasting over hun eigen toegevoegde waarde op aangifte te voldoen, maar zullen zij uiteindelijk niet de belasting hoeven te dragen. Het is echter wel relevant om te wijzen op het feit dat er slechts recht is op aftrek van voorbelasting indien een ondernemer geen activiteiten verricht die vrijgesteld zijn van de btw.

4.3.2 Ondernemerschap

Het is voor de btw van belang om aangemerkt te worden als ondernemer omdat er anders geen recht zal zijn op de aftrek van voorbelasting. In art. 7 Wet OB is het begrip ondernemer gedefinieerd. Bij dit begrip kunnen er meerdere criteria worden onderscheiden waaraan moet worden voldaan voor het ondernemerschap: *ieder die zelfstandig een bedrijf uitoefent*. Het begrip “ieder” betreft zowel natuurlijke personen of rechtspersonen maar ook de verschillende samenwerkingsverbanden die geen rechtspersoonlijkheid bezitten.¹⁰⁰ Aldus

⁹⁹ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 2.3 p. 15.

¹⁰⁰ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 5.3 p. 72.

geldt voor de btw dat vrijwel iedereen als ondernemer kan kwalificeren zolang maar aan de andere cumulatieve eisen wordt voldaan.

In het kader van dit onderzoek kan geconcludeerd worden dat alle partijen die betrokken zijn bij de productie van en handel in vlees aan deze definitie van ondernemer voldoen.

4.3.3 Aftrek van voorbelasting

De btw is een systeem waarbij belasting wordt geheven over de toegevoegde waarde. Dit wordt bewerkstelligd door middel van het heffen van btw over het leveren van goederen en diensten en in aftrek voorzien van de btw die drukt op de kosten gerelateerd aan deze goederen en diensten. De ondernemer betaalt dus btw over geleverde goederen en diensten en krijgt btw terug over de goederen en diensten die hij hiervoor heeft moeten gebruiken. Dit is geregeld in art. 15 Wet OB. Hiermee wordt dus bereikt dat er slechts wordt geheven over de toegevoegde waarde die de ondernemer aan deze goederen of diensten heeft gegeven. Daarbij kunnen zich wel situaties voordoen waarbij dit systeem niet werkt. Hierbij kan gedacht worden aan activiteiten die onder een vrijstelling vallen.

4.3.4 Vrijstellingen

De vrijstellingen in de btw staan in art. 11 Wet OB. Onder dit artikel worden er verschillende leveringen en diensten vrijgesteld. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan de verhuur van onroerende zaken, het verlenen van gezondheidszorg, het leveren van financiële diensten et cetera. Het voor de hand liggende gevolg van het vallen van een activiteit onder een vrijstelling is dat er geen btw dient te worden voldaan over de vergoeding die hiervoor wordt ontvangen. Daarbij is het echter niet mogelijk om de voorbelasting die samenhangt met de vrijgestelde activiteit in aftrek te laten komen. Dit is in tegenstelling tot activiteiten die onder het nultarief vallen waarbij wel recht op aftrek van voorbelasting geldt. Het feit dat er geen recht is op aftrek van voorbelasting bij bepaalde vrijgestelde activiteiten betekent dat de btw op de inkopen en ontvangen diensten drukt op de ondernemer. Dit is een eigenaardig effect (ook wel genoemd de paradox van de btw)¹⁰¹ van het verkrijgen van een vrijstelling van een belasting, iets wat bij de meeste andere belastingen juist leidt tot een vermindering van belasting. Tevens is het bijzonder gezien het feit dat sommige vrijstellingen (zoals de vrijstelling op het verlenen van gezondheidszorg of onderwijs) de bedoeling heeft de activiteiten te ontfangen van belastingheffing.¹⁰² Het zijn zogenoemde vrijstellingen in het algemeen belang.

Tot 2018 bestond er in Nederland een zogeheten landbouwregeling (art. 28 Wet op de omzetbelasting 1968 (oud)) waardoor producten van landbouwers vrijgesteld van btw

¹⁰¹ Van Hilten & Van Kesteren 2014. Par. 2.4.3 p. 20.

¹⁰² Peeters, in: Cursus Belastingrecht OB.2.3.0.

konden worden. Nu deze regeling in 2018 is afgeschaft kan geconcludeerd dat alle soorten partijen die betrokken zijn bij de productie en handel van vlees geen beroep kunnen doen op een vrijstelling van btw.

4.3.5 Maatstaf van heffing

De maatstaf van heffing bij de btw is in art. 8 Wet OB te vinden. De belasting wordt berekend over de vergoeding (art. 8 lid 1 Wet OB), waarbij de vergoeding het totale bedrag is dat in rekening wordt gebracht (art. 8 lid 2 Wet OB). Als de vergoeding bestaat uit een tegenprestatie anders dan een geldsom, dat bestaat de maatstaf van heffing uit de waarde van deze tegenprestatie. In de meeste gevallen zal de vergoeding dus bestaan uit een geldsom en zal er over deze geldsom worden geheven. In situatie waarbij de tegenprestatie bijvoorbeeld uit een dienst bestaat zal er moeten worden geheven over de totale waarde van deze dienst.

4.3.6 Tarief

Er zijn in de btw drie verschillende tarieven: het algemene tarief van 21%, het verlaagde tarief van 9% voor eerste levensbehoeften (tabel I Wet OB) en het nultarief van 0% (tabel II Wet OB). Zoals eerder genoemd pogen deze verschillende tarieven enige vorm van draagkracht te bewerkstelligen. De goederen en diensten die onder het verlaagde tarief vallen staan in tabel I Wet OB. Onder het nultarief valt onder andere de intracommunautaire levering en de uitvoer van goederen uit de Europese Unie.

4.3.7 Heffingswijze en tijdstip van heffing

De btw betreft een belasting die op basis van voldoening op aangifte wordt geheven (art. 14 Wet OB). Wanneer de btw precies verschuldigd is staat in art. 13 Wet OB en is vaak op het moment dat de vergoeding is ontvangen of een factuur is uitgereikt of uitgereikt had moeten worden volgens art. 34b en art. 35 Wet OB. Het is echter zo dat er in de btw een verschil is tussen het tijdstip van verschuldigdheid en het tijdstip van voldoening aan de fiscus.¹⁰³ De btw betreft een tijdvakbelasting en dient over een bepaalde maand of kwartaal voldaan te worden. De belasting dient binnen een maand na afloop van het tijdvak waarin de belasting verschuldigd is te worden voldaan (art. 19 lid 1 AWR).

4.4 Btw-richtlijn

Een belangrijk onderdeel van de btw zijn de Btw-richtlijnen. Deze zorgen voor de harmonisatie van de btw in de Europese Unie. Deze harmonisatie was enigszins beperkt tijdens de Eerste en Tweede richtlijn die op 11 april 1967 tot stand kwamen.¹⁰⁴ Hierin werd

¹⁰³ Cornielje & Euser, in: Cursus Belastingrecht OB.2.4.0.

¹⁰⁴ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 3.3.1 p. 33.

toentertijd nog slechts bepaald dat de lidstaten hun cumulatieve stelsels moesten vervangen door een btw-stelsel en hoe dit stelsel er in grote lijnen uit zou moeten zien.¹⁰⁵ Inmiddels is de Btw-richtlijn heel anders. Zo zijn in Richtlijn 2006/112/EG (de Btw-richtlijn) veel meer specifieke bepalingen opgenomen waarin duidelijk staat vastgelegd waar het btw-stelsel van de lidstaten aan moet voldoen. Hierin hebben de lidstaten echter nog wel enige vrijheid in het inrichten van hun btw-stelsel. Zo kan er gedacht worden aan het bepalen van de hoogte van de tarieven (zie hoofdstuk 2 afdeling 1 en 2 Btw-richtlijn en de in Bijlage III opgenomen lijst van producten waar lidstaten een verlaagd btw-tarief op mogen toepassen).

In Bijlage III is in onderdeel 1 de volgende opsomming van producten opgenomen:

Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen;

Een belangrijke vraag is echter of het mogelijk is om onder de Btw-richtlijn vleesproducten in tegenstelling tot andere voedingsmiddelen niet onder het verlaagde tarief van 9% te laten vallen maar het algemene tarief van 21%. Hierbij is een uitspraak van het Hof van Justitie relevant namelijk HvJ 09-03-2017 Oxycure Belgium C-573/15. In dit arrest was de vraag aan de orde of de overheid een verschillend btw-tarief mocht heffen over soortgelijke medische producten (zuurstofflessen en zuurstofconcentratoren). Uit dit arrest kwam onder andere naar voren dat het mogelijk is voor lidstaten om bepaalde producten wel of niet onder het verlaagde tarief te laten, ongeacht of zij beide vergelijkbare producten zijn. Dit gaat ook op voor voedingsmiddelen zoals vlees en vleesvervangers. Hierbij dient echter wel het beginsel van fiscale neutraliteit te worden voldaan, wat inhoudt dat er geen sprake mag zijn van concurrentievervalsing. Deze producten mogen dus niet anders belast worden indien zij in directe concurrentie met elkaar zijn. Als NL het verlaagde tarief van 9% op vlees zou willen afschaffen en daarvoor in de plaats 21% zou willen heffen moet dus worden nagegaan of vlees en andere voedingsmiddelen waar het verlaagd tarief wel voor zou blijven gelden, vanuit het oogpunt van de gemiddelde consument gelijkwaardig zijn en met elkaar concurreren. Als dat het geval zou zijn wordt het neutraliteitsbeginsel geschonden. Voor een vegetariër of veganist concurreren vlees en vegetarische en veganistische producten niet met elkaar. Voor andere consumenten geldt dat misschien wel. Maar er moet getoetst worden wat de gemiddelde ofwel modale consument ervan vindt. De huidige gemiddelde consument zal bewust kiezen voor vegetarisch of veganistisch, dus kan er gesteld worden

¹⁰⁵ Van Hilten & Van Kesteren 2014, par. 3.3.1 p. 33.

dat er geen sprake is van concurrentie. Daarbij is het dus ook relevant dat er voor de consument een duidelijk en kenbaar een verschil bestaat tussen producten waar een verschillend btw-tarief op van toepassing is. Zijn vleesvervangers voor de modale consument wel altijd kenbaar als een duidelijk ander product dan vlees?¹⁰⁶ Deze vraag kan niet met volledige zekerheid worden beantwoord want er bestaat dus de kans dat voor sommige consumenten deze producten wel direct in concurrentie met elkaar treden.

4.5 Deelconclusie: mogelijkheden en beperkingen btw-verhoging op vleesproducten

4.5.1 Inleiding

In deze paragraaf worden de mogelijkheden en beperkingen van het heffen van een extra belasting van vlees door middel een verhoging van het btw-tarief op vleesproducten behandeld. Daarbij zullen de hiervoor in hoofdstuk 4 behandelde aspecten aan bod komen en in de context van het verhogen van de btw op vleesproducten worden geplaatst. Hierbij wordt op basis van onder andere de achtergrond, de heffingssystematiek en de invloed van de Btw-richtlijn bepaald hoe deze een mogelijkheid bieden of een beperking vormen voor het invoeren van een vleesbelasting in Nederland via een verhoging van het btw-tarief op vlees.

4.5.2 Mogelijkheden

Er kunnen enkele mogelijkheden worden aangewezen voor het extra belasten van vlees via het verhogen van het btw-tarief op vleesproducten. Een van de belangrijkste lijkt wel de eenvoud te zijn van een dergelijk verandering in het belastingstelsel van Nederland. Het zou namelijk een eenvoudige verandering zijn om vleesproducten onder het algemene tarief te laten vallen. Hierbij hoeven enkel kleine aanpassingen te worden gedaan aan de wet- en regelgeving. Het zal slechts nodig zijn om een uitzondering voor vleesproducten te maken om deze niet langer onder het verlaagde tarief te laten vallen in tegenstelling tot meeste andere voedingsmiddelen. Hierbij zou kunnen worden volstaan in het toevoegen van een enkele regel in post a.1 van Tabel I van de Wet OB 1968. Aldus biedt de eenvoud van het verhogen van het btw-tarief voor vleesproducten een mogelijkheid.

Het verhogen van het btw-tarief op vleesproducten zal ook voor bedrijven geen extra lasten geven. Dit is in tegenstelling tot wanneer er een nieuwe belasting zou worden ingevoerd waardoor er nieuwe aangifte en afdracht van de belasting zou moeten plaatsvinden.

Daarnaast zullen de ondernemingen al reeds bekend zijn met de aangifte en afdracht van de btw en wordt dit ook niet moeilijker gemaakt door een tariefsverhoging. Aldus sluiten deze

¹⁰⁶ Zie hierbij ook de discussie in het Europese parlement over het wel of niet geven van vlees of melk 'namen' aan veganistische of vegetarische producten <https://www.greenpeace.org/eu-unit/issues/nature-food/45209/eu-parliament-backs-ban-on-dairy-like-names-for-vegan-products/> <https://www.nytimes-com.eur.idm.oclc.org/2020/10/23/world/europe/eu-plant-based-labeling.html> .

mogelijkheden aan bij het doelmatigheidsbeginsel vanwege de efficiëntie in de heffingswijze en het gebrek aan extra lasten voor bedrijven vanwege deze verandering.

4.5.3 Beperkingen

Indien een 'vleesbelasting' door een btw-verhoging op vleesproducten zou worden ingevoerd, zal dit slechts een beperkte extra heffing opleveren. De btw zou namelijk van het verlaagde tarief van 9% worden verhoogd naar het algemene tarief van 21%. Hiermee wordt slechts een extra tarief van 12% geheven over vleesproducten in vergelijking met andere levensmiddelen. Daarbij is het belangrijk of deze extra heffing wel het gewenste effect zal hebben op de vleesconsumptie. Zoals eerder in hoofdstuk 2 is besproken zal op basis van prijselasticiteit voorspeld kunnen worden hoeveel de vleesconsumptie zal afnemen als gevolg van een prijsverhoging van vlees. Hierbij zal dus onder de btw-tariefsverhoging mogelijk slechts een beperkt effect verwacht kunnen worden. Hiermee is dus niet duidelijk of deze verhoging van 12% wel genoeg zal zijn. Het is dus niet mogelijk om de hoogte van het btw-tarief zodanig vast te stellen dat de vleesconsumptie naar een gewenst niveau kan worden teruggebracht. Tevens zal het ook niet mogelijk zijn te differentiëren in het btw-tarief voor de verschillende soorten vlees. Hierbij is in hoofdstuk 2 opgemerkt dat niet alle vleessoorten dezelfde prijselasticiteiten hebben en dus niet hetzelfde reageren op een prijsverandering. Daarom zou het nuttig zijn om per vleessoort (varken, kip, koe et cetera) een tarief in te stellen op basis van de prijselasticiteit en het ideale of gewenste niveau van de consumptie. Dit gebrek aan keuze en differentiatie in het tarief van een 'vleesbelasting' door de verhoging van het btw-tarief voor vleesproducten vormt een grote beperking.

De Richtlijn 2006/112/EG vormt een mogelijke beperking voor het kunnen invoeren van een 'vleesbelasting' via het verhogen van het btw-tarief op vlees. Het is onzeker of het is toegestaan om vleesproducten onder het algemene tarief te laten vallen. Hierbij is het de vraag of een dergelijke tariefsverhoging op vlees niet leidt tot concurrentievervalsing en daarmee in strijd is met de fiscale neutraliteit. Daarbij dient te worden afgevraagd of vlees(producten) concurreren met andere producten zoals vleesvervangers die wel onder het verlaagde btw-tarief zullen blijven vallen. Voor dit aspect van fiscale neutraliteit geldt dat het voor een modale consument kenbaar moet zijn dat er bij vlees en vleesvervangers sprake is van verschillende producten. Indien dit niet het geval is, zou een verhoging van het btw-tarief op vlees in strijd kunnen zijn met de Btw-richtlijn.

Hoofdstuk 5: Conclusie

5.1 Inleiding

In deze scriptie zijn de mogelijkheden en beperkingen onderzocht van het introduceren van een 'vleesbelasting' in Nederland. Hierbij is specifiek gekeken naar de invoering van een accijns op vleesproducten en het verhogen van het btw-tarief op vleesproducten. Hierbij werd de volgende onderzoeksvraag gesteld:

Hoe kan een 'vleesbelasting' om vleesconsumptie in Nederland terug te dringen het beste worden vormgegeven: door het extra belasten van vlees met een accijns of met een tariefsverhoging van de btw?

Hierbij zijn de volgende deelvragen gesteld:

- *Wat zijn de gevolgen van het extra belasten van vlees voor de vleesconsumptie?*
- *Wat zijn de mogelijkheden en beperkingen van het extra belasten van vlees door middel van een accijns in Nederland?*
- *Wat zijn de mogelijkheden en beperkingen van het extra belasten van vlees door middel van een tariefsverhoging van de btw in Nederland?*

Deze deelvragen zijn in de vorige hoofdstukken behandeld op basis van verschillende aspecten van de beide belastingen zoals: de karakteristieken, de rechtsbeginselen, de systematiek et cetera. In 5.2 wordt op basis van de mogelijkheden en de beperkingen, die in de deelconclusies in paragraaf 3.5 en in paragraaf 4.5 zijn getrokken, een afweging gemaakt welke van de twee belastingen het beste geschikt is voor het invoeren van een 'vleesbelasting' in Nederland. Tot slot zullen er in 5.3 enkele voorstellen en aanbevelingen worden gedaan hoe een 'vleesbelasting' in Nederland vorm kan worden gegeven.

5.2 Conclusie

Er zijn bij het invoeren van een 'vleesbelasting' door middel van een accijns verschillende mogelijkheden en beperkingen. Hierbij is de meest belangrijke mogelijkheid het kunnen heffen op basis van verschillende tarieven en maatstaven en deze te kunnen differentiëren voor verschillende vleessoorten. Hiermee is er meer ruimte om efficiënt en effectief beleid in te stellen op basis van de gewenste doelen. Daarbij gelden wel enkele beperkingen wat betreft de implementatie van een accijns op vlees in de wet- en regelgeving en ook de uitvoerbaarheid. Daarbij is wellicht extra toezicht nodig, maar wel in beperkte mate.

Op basis van de verschillende mogelijkheden en beperkingen komt naar voren dat de grootste mogelijkheid voor het invoeren van een 'vleesbelasting' via het verhogen van het btw-tarief op vlees is dat het eenvoudig is te implementeren in de wet. Het zal namelijk niet

ingewikkeld zijn om vleesproducten onder het algemene btw-tarief te laten vallen. Hierbij gelden wel enkele beperkingen zoals de beperkte tariefsverhoging van het verlaagde btw-tarief van 9% naar het algemene btw-tarief van 21% en de onmogelijkheid om een gedifferentieerd tarief voor verschillende vleessoorten in te voeren. Daardoor zal het niet mogelijk zijn om een btw-tarief vast te stellen die tot de gewenste reductie in consumptie leidt. Daarnaast staat de Btw-richtlijn mogelijk in de weg, aangezien deze tariefsverhoging in strijd kan zijn met de door de Btw-richtlijn vereiste neutraliteit ten opzichte van vergelijkbare producten. Daardoor lijkt het zwaarder belasten van vlees niet te stroken met het neutraliteitsbeginsel van de btw, welk beginsel niet van toepassing is bij een accijns.

Op basis van al deze beperkingen en mogelijkheden kan een ‘vleesbelasting’ in Nederland het beste worden vormgegeven door middel van een accijns. De belangrijkste reden hiervoor is dat er bij een accijns een grote vrijheid bestaat in het vaststellen van het tarief en de maatstaf van heffing. Dit biedt de Nederlandse overheid meer flexibiliteit om de vleesconsumptie te sturen door het beïnvloeden van de prijs van vlees. Tevens lijkt een ‘vleesbelasting’ het beste aan te sluiten bij de rechtsbeginselen en karakteristieken van de accijns en niet bij de rechtsbeginselen van de btw. Zo strookt het invoeren van een ‘vleesbelasting’ niet met het neutraliteitsbeginsel van de btw. De beïnvloeding van de prijs sluit beter aan bij selectiviteit van de accijns als bijzondere verbruiksbelasting.

5.3 Vormgeving ‘vleesbelasting’ in Nederland

5.3.1 Inleiding

Bij deze paragraaf zullen enkele beknopte inschattingen, afwegingen en aanbevelingen worden gedaan hoe een ‘vleesbelasting’ in Nederland eruit zou kunnen zien.

5.3.2 Heffingswijze

In de Wet op de accijns zal vlees en alle producten die vlees bevatten als accijnsgoed worden aangemerkt. Het verwerken of produceren en voorhanden houden van vlees zal onder de Wet op de accijns als belastbaar feit vallen. Hierop zal indien geen sprake is van uitslag tot verbruik en het accijnsgoed op een accijnsgoederenplaats wordt gehouden de schorsingsregeling van toepassing op zijn. De belasting zal dan pas schuldig zijn indien sprake is van uitslag tot verbruik. Hierbij zal de maatstaf voor het heffen van de accijns op basis van gewicht zijn. Hierbij wordt de accijns over vleesproducten evenredig geheven met een rechtvaardige belastingheffing als gevolg.

5.3.3 Tarief

Bij het vaststellen van een geschikt tarief voor de accijns op vlees dient er met verschillende elementen rekening te worden gehouden. Allereerst moet vastgesteld worden met hoeveel

de consumptie van vlees zou moeten afnemen. Vervolgens kan worden bekeken welk gemiddeld tarief voor vlees deze daling kan bewerkstelligen. Hierbij moet ook rekening worden gehouden met de verschillende prijzen en elasticiteiten van de verschillende vleessoorten. Het tarief moet daarom op basis van deze gegevens per vleessoort worden vastgesteld.

Op basis van informatie van het voedingscentrum zou de gemiddelde Nederlander maximaal 26 kilo vlees per jaar moeten eten.¹⁰⁷ Omgerekend naar het karkasgewicht is dit 52 kg. In Nederland wordt op dit moment per persoon per jaar 76,8 kg aan karkasgewicht gegeten. Dit is dus volgens het voedingsadvies van het voedingscentrum 24,8 kg te veel in karkasgewicht. Op basis van het advies van het voedingscentrum zou er dus gemiddeld een daling van 32,29% moeten plaatsvinden. Op basis van de cijfers uit onderzoeken uit Zweden weten wij dat een gemiddeld belastingtarief voor vlees van 25% zal leiden tot een 16% daling in de consumptie.¹⁰⁸ Op basis van deze cijfers zou een belastingtarief van 50% tot een daling van 32% in de consumptie van vlees moet leiden. Deze daling zou ongeveer overeenkomen met wat het voedingscentrum aanraadt als de aanbevolen consumptie van vlees.

Om deze daling van ongeveer 32% in de consumptie van vlees te behalen, zal er een heffing moeten plaatsvinden die het equivalent is van gemiddeld 50% van de waarde van het vlees. Dit zal echter bij een maatstaf op basis van gewicht omgerekend moeten worden naar een tarief per kg vlees. Dit tarief zal ook verschillend zijn voor elke vleessoort. Stel als voorbeeld een prijs van 3.00 euro per kg runderkarkas. Dan zou de accijns op het vlees van een dergelijk runderkarkas 1.50 euro per kg moeten zijn.

Hierbij moet echter wel vermeld worden dat er absoluut geen zekerheid is dat dit het meest efficiënte tarief of daling is of dat een tarief van deze grootte ook daadwerkelijk tot een vergelijkbare daling leidt. Dit zijn vooral inschattingen, maar geven wel enige indicatie wat het tarief van een 'vleesbelasting' zou kunnen zijn.

Er zou bij het tarief ook worden aangesloten bij de sociale kosten die de productie van vlees met zich meebrengt. Zo rekende CE Delft in hun onderzoek uit dat deze kosten neer zouden komen op 2.04 €/kg voor kip, 4.50 €/kg voor varkensvlees en 5.70 €/kg voor rund- en kalfsvlees.¹⁰⁹ Deze kosten zijn op basis van de uitstoot van broeikasgassen die de productie hiervan als gevolg heeft.

¹⁰⁷ Metro Nieuws 29 augustus 2018.

¹⁰⁸ Springmann e.a. 2016.

¹⁰⁹ Vergeer e.a., 2020.

Literatuurlijst

Wetenschappelijke artikelen en rapporten

Food and Agriculture Organization of the United Nations 2006.

Food and Agriculture Organization of the United Nations, *Livestock's long shadow: environmental issues and options*, Rome: 2006.

<https://www.europarl.europa.eu/climatechange/doc/FAO%20report%20executive%20summary.pdf>

Nevedi 2020.

Nevedi, *Factsheet Duurzame Soja*, 25 augustus 2020.

[https://assets.nevedi.nl/p/229376/20170324%20Factsheet%20Nevedi%20Verantwoorde%20soja\(1\).pdf](https://assets.nevedi.nl/p/229376/20170324%20Factsheet%20Nevedi%20Verantwoorde%20soja(1).pdf)

European Commission 2011.

European Commission, *a Roadmap for Moving to a Competitive Low Carbon Economy in 2050*, COM(2011)112 final, 8 maart. 2011.

<https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0112:FIN:EN:PDF>

TNO 2019.

TNO, *Factsheet emissies en depositie van stikstof in Nederland*, oktober 2019.

<https://www.tweedekamer.nl/downloads/document?id=1b9e9847-cb38-444e-9a18-bcbb565a37a8&title=Stikstofproblematiek%20-%20emissies%20en%20depositie%20van%20stikstof%20in%20Nederland%20-%20TNO.pdf>

Fichebundel beleidsopties bouwstenen voor een beter belastingstelsel.

Brief staatsecretaris van financiën 18 mei 2020, kenmerk 2020000094149, bijlage 13: *Fichebundel beleidsopties bouwstenen voor een beter belastingstelsel*.

Gallet, AJAE 2010, Vol. 92, No. 1, pp. 258-272.

C.A. Gallet, 'Meat Meets Meta: A Quantitative Review of the Price Elasticity of Meat', *American Journal of Agricultural Economics* 2010, Vol. 92, No. 1, pp. 258-272.

Gallet, BER 2012, Vol 2, No. 2.

C.A. Gallet, 'A Meta-Analysis of the Price Elasticity of Meat: Evidence of Regional Differences', *Business and Economic Research* 2012, Vol. 2, No. 2.

Gallus e.a. Tob Control 2006, 15(2): 114–119.

Gallus e.a., 'Price and cigarette consumption in Europe', *Tob Control* 2006, 15(2): 114–119.

De Wit e.a. 2016.

G.A. de Wit e.a., *Maatschappelijke kosten-baten analyse van beleidsmaatregelen om alcoholgebruik te verminderen*, RIVM Report 2016-0133.

<https://www.trimbos.nl/docs/1ce2d5c6-c32a-48cd-b876-05f23c269cc6.pdf>

Springmann e.a. 2018.

M. Springmann e.a., 'Health-motivated taxes on red and processed meat: A modelling study on optimal tax levels and associated health impacts', *PLOS ONE* 2018.

<https://journals.plos.org/plosone/article/file?type=printable&id=10.1371/journal.pone.0204139>

Blonk & Luske 2008.

H. Blonk & B. Luske, *Greenhouse Gas Emissions of Meat: Methodological issues and establishment of an information infrastructure*, Blonk consultant november 2008.

<https://www.blonkconsultants.nl/wp-content/uploads/2016/06/GHG-Emissions-of-meat.pdf>

Ranganathan e.a. 2016.

J. Ranganathan e.a., 'Shifting Diets for a Sustainable Food Future Creating a Sustainable Food Future', Installment Eleven, *WRI* april 2016.

<https://www.wri.org/publication/shifting-diets>

Säll & Gren 2015.

S. Säll & I.M. Gren, 'Effects of an environmental tax on meat and dairy consumption in Sweden', *Food Policy*, Volume 55, 2015, p. 41-53.

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0306919215000615>

Säll 2018.

S. Säll, 'Environmental food taxes and inequalities: Simulation of a meat tax in Sweden', *Food Policy*, Volume 74, 2018, p. 147-153.

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0306919217304566>

Jeronimus & Vos 2018.

R. Jeronimus & R. Vos, 'Fiscale neutraliteit speelt een belangrijke rol in de btw', *BTW-bulletin* 2018/80

https://www.navigator.nl/document/idpasscc5e5635f8e94ff296eb6dda63329dfa?ctx=WKNL_CSL_25

Bettendorf & Cnossen 2014.

L. Bettendorf & S. Cnossen, *Bouwstenen voor een moderne btw*, Centraal Planbureau Policy Brief 2014/02.

R. Vergeer e.a., 2020.

R. Vergeer e.a., *A sustainability charge on meat*, Delft, CE Delft, januari 2020.

Boeken en bundels

Visser 2008.

W.M.G. Visser, *Accijnzen*, Deventer: Kluwer 2008.

De bijzondere belastingen op goederen, diensten en handelingen, Rapport van de Commissie ter bestudering van de accijnzen, Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, no. 155, Deventer: 1981, par. 1.3.

Stevens & de Smit 2016.

L.G.M Stevens, R.C. de Smit, *Elementair Belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2016.

Wolkers, in: Cursus Belastingrecht EBR.7.3.

A. Wolkers, *Cursus Belastingrecht Europees Belastingrecht 7.3.*, Deventer: Kluwer 2020.

Peeters, in: Cursus Belastingrecht OB.2.3.0.

C.A. Peeters, *Cursus Belastingrecht Omzetbelasting, 2.3.0*, Deventer: Kluwer 2020.

Van Hilten & Van Kesteren 2014.

M.E. van Hilten & H.W.M. van Kesteren, *Omzetbelasting*, Deventer: Kluwer 2014.

Cornielje & Euser, in: Cursus Belastingrecht OB.2.4.0.

S.B. Cornielje en D. Euser, *Cursus Belastingrecht Omzetbelasting, 2.4.0*, Deventer: Kluwer 2020.

Hindriks & Myles 2013.

J. Hindriks & G.D. Myles, *Intermediate Public Economics*, Cambridge: Massachusetts Institute of Technology 2013.

Rosen & Gayer 2010.

H.S. Rosen & T. Gayer, *Public Finance*, New York: McGraw-Hill 2010.

Dietz & Heijman & Kroese 1990.

Dietz, F.J. (red.) & W.J.M. Heijman & E.P. Kroese, *Leerboek Algemene Economie. Micro-economie*, Leiden: Stenfert Kroese 1990.

Internetartikelen

‘Waarom is minder vlees eten beter voor je gezondheid en het milieu?’

voedingscentrum.nl.

<https://www.voedingscentrum.nl/nl/service/vraag-en-antwoord/gezonde-voeding-en-voedingsstoffen/waarom-is-minder-vlees-eten-beter-voor-gezondheid-en-milieu.aspx>

‘Sector in cijfers’, cov.nl/sector-in-cijfers.

<https://www.cov.nl/sector-in-cijfers>

Rolvink 2019.

R. Rolvink, ‘Hoe gezond zijn vleesvervangers?’, Consumentenbond.nl 27 november 2019.

<https://www.consumentenbond.nl/gezond-eten/hoe-gezond-zijn-vleesvervangers>

Jurisprudentie

HR 20 december 2019, ECLI:NL:HR:2019:2006.

Gerechtshof Den Haag 9 oktober 2018, ECLI:NL:GHDHA:2018:2591.

Rechtbank Den Haag 24 juni 2015, ECLI:NL:RBDHA:2015:7145.

HvJ EG 24 februari 2000, nr. C-434/97, EC vs. Frankrijk (socialezekerheidsbijdrage), Jur. 2000, p. I-1129, r.o. 17-19.

(Online) krantenartikelen

Rutten & Bontjes 2020.

R. Rutten & A. Bontjes, 'Minister Schouten trekt omstreden stikstofmaatregel krachtvoer in', *NRC* 19 aug 2020.

<https://www.nrc.nl/nieuws/2020/08/19/minister-schouten-trekt-omstreden-stikstofmaatregel-krachtvoer-in-a4009185>

Smithers 2017.

R. Smithers, 'Vast animal-feed crops to satisfy our meat needs are destroying planet', *The Guardian* 5 oktober 2017.

<https://www.theguardian.com/environment/2017/oct/05/vast-animal-feed-crops-meat-needs-destroying-planet>

Rojanasakul 2019.

M. Rojanasakul, 'Here's Where the Amazon Is Burning and Why It's Going to Get Worse', *Bloomberg* 23 augustus 2019.

<https://www.bloomberg.com/graphics/2019-why-amazon-rainforest-is-on-fire/>

Devlin 2018.

H. Devlin, 'Rising global meat consumption 'will devastate environment'', *The Guardian* 19 juli 2018.

<https://www.theguardian.com/environment/2018/jul/19/rising-global-meat-consumption-will-devastate-environment>

Rojanasakul 2019.

M. Rojanasakul, 'Here's Where the Amazon Is Burning and Why It's Going to Get Worse', *Bloomberg* 23 augustus 2019.

<https://www.bloomberg.com/graphics/2019-why-amazon-rainforest-is-on-fire/>

Dinther 2017.

M. Dinther, 'RIVM: eet minder vlees, niet alleen voor gezondheid maar ook voor milieu', *Volkskrant* 24 jan 2017.

<https://www.volkskrant.nl/mensen/rivm-eet-minder-vlees-niet-alleen-voor-gezondheid-maar-ook-voor-het-milieu~bb4ebe69/>

Keating 2020.

D. Keating, 'EU urged to put climate tax on meat', *Forbes* 3 februari 2020.
<https://www.forbes.com/sites/davekeating/2020/02/03/eu-urged-to-put-climate-tax-on-meat/?sh=185b6f9fc758>

NOS Nieuws, 4 jan 2020.

NOS Nieuws, "Populariteit vleesvervangers leidt tot tekorten grondstoffen", NOS 4 januari 2020.
<https://nos.nl/artikel/2317270-populariteit-vleesvervangers-leidt-tot-tekorten-grondstoffen.html>

Metro Nieuws 29 augustus 2018.

Metro nieuws, 'Hoeveel vlees eten we eigenlijk en wat is te veel?', 29 augustus 2018.
<https://www.metronieuws.nl/in-het-nieuws/2018/08/hoeveel-vlees-eten-we-eigenlijk-en-wat-is-te-veel/>

Overige bronnen

Brief Minister van Economische Zaken en Klimaat 20 december 2019, DGKE-K/19312434.
<https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2019/12/20/kamerbrief-met-reactie-kabinet-op-uitspraak-hoge-raad-cassatieberoep-urgenda>

Partij voor de Dieren verkiezingsprogramma Tweede Kamer 2017.

<https://www.partijvoordedieren.nl/verkiezingsprogramma-tweede-kamer-2017-3-landbouw-en-voedsel>

Groenlinks verkiezingsprogramma Tweede Kamer 2017.

<https://groenlinks.nl/sites/groenlinks.nl/files/Verkiezingsprogramma-digitaal-2017-2021.pdf>

D66 verkiezingsprogramma Tweede Kamer 2017.

<https://d66.nl/content/uploads/sites/2/2016/12/D66-Verkiezingsprogramma-TK2017-definitief.pdf>

Appendix A

Table 2. Predicted absolute price elasticities by product and region

	Product	North America	Asia	Europe
OLS:	Beef	1.084 (1.003, 1.166)	0.981 (0.895, 1.067)	0.981 (0.860, 1.102)
	Pork	0.913 (0.811, 1.014)	0.809 (0.719, 0.898)	0.936 (0.805, 1.066)
	Lamb	1.279 (0.955, 1.605)	0.992 (0.573, 1.411)	0.948 (0.778, 1.117)
	Poultry	0.743 (0.648, 0.839)	0.845 (0.747, 0.942)	0.851 (0.717, 0.986)
	Fish	1.249 (1.137, 1.362)	0.902 (0.825, 0.979)	0.755 (0.673, 0.838)
	Meat Composite	0.964 (0.829, 1.099)	0.848 (0.726, 0.971)	0.831 (0.729, 0.933)
Random Effects:	Beef	1.025 (0.956, 1.095)	0.994 (0.913, 1.075)	1.005 (0.894, 1.116)
	Pork	0.889 (0.803, 0.976)	0.799 (0.714, 0.883)	0.948 (0.828, 1.068)
	Lamb	1.262 (0.985, 1.539)	1.014 (0.620, 1.408)	0.894 (0.738, 1.049)
	Poultry	0.715 (0.634, 0.796)	0.836 (0.745, 0.928)	0.859 (0.736, 0.983)
	Fish	1.083 (0.988, 1.179)	0.822 (0.750, 0.895)	0.791 (0.715, 0.867)
	Meat Composite	0.872 (0.757, 0.986)	0.729 (0.614, 0.845)	0.899 (0.805, 0.993)

Note: Predicted absolute price elasticities for each product constructed by setting each study characteristic dummy variable equal to its mean, while the dummy variables for all other meat products are set to zero. Prediction intervals (at 95%) are provided in parentheses below the point predictions.

Deze tabel is afkomstig van: C.A. Gallet, *A Meta-Analysis of the Price Elasticity of Meat: Evidence of Regional Differences*, Business and Economic Research 2012, Vol. 2, No. 2