

## Spaanse Vlieg geen voedingsmiddel: de doos van Pandora geopend?

Mr. R.J. de Jong, datum 15-02-2021

### Datum

15-02-2021

### Auteur

Mr. R.J. de Jong<sup>[1]</sup>

### Folio weergave

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

### JCDI

JCDI:ADS254823:1

### Vakgebied(en)

Belastingrecht algemeen (V)

De toepassing van het algemene (21%) of verlaagde btw-tarief (9%) zou in theorie geen bron moeten zijn van discussie. De btw drukt immers niet op de ondernemer, hij kan het afwentelen op zijn afnemers en uiteindelijk op de eindverbruiker. Niettemin blijven discussies over het tarief de gemoederen bezighouden. De toepassing van het verlaagde of algemene tarief is immers wel degelijk van invloed op de (consumenten)prijszetting. Daarmee is de tariefindeling van wezenlijk belang, nu zij uiteindelijk wel invloed heeft op het marktaandeel en de omzet. Verschillen in tarief-toepassing voor (soort)gelijke producten kunnen ook leiden tot ernstige verstoringen van concurrentieverhoudingen in de markt. Daarmee komt ook het fundamentele neutraliteitsbeginsel in de btw in het geding.

Een van de goederen die vallen onder het verlaagde tarief zijn voedingsmiddelen of zoals de Bijlage III bij de Btw-Richtlijn ze noemt *'levensmiddelen voor menselijke consumptie'*. Op 1 oktober 2020 heeft het HvJ prejudiciële vragen van de Hoge Raad over de uitleg van dit begrip beantwoord. In deze bijdrage bespreek ik de uitleg van het HvJ en de problematische toepassing van deze uitleg door de Hoge Raad in zijn eindarrest. Met het eindarrest van de Hoge Raad over Spaanse Vlieg is – mogelijk onbedoeld – de doos van Pandora geopend. Na dit arrest staat de huidige (verlaagde) tarief-toepassing van tal van levensmiddelen ter discussie.

### De prejudiciële procedure: duidelijkheid gewenst

Hof Den Haag had in 2017 geoordeeld dat Libidoforte, Spaanse Vlieg en Rush Herbal Poppers aan te merken zijn als eet- en drinkwaren die plegen te worden te worden aangewend voor menselijke consumptie. Dit omdat deze producten voor oraal gebruik dienen en ook bestanddelen – in hoofdzaak van plantaardige en/of dierlijke afkomst – bevatten die eigen zijn aan voor menselijk gebruik bestemde voedingsmiddelen. Het gegeven dat de producten worden aangeprezen en ook worden gebruikt als een sekslustopwekkend middel stond volgens Hof Den Haag niet aan de toepassing van het verlaagde tarief in de weg. Op deze producten in de vorm van capsules, druppels, poeders en sprays was daarmee het verlaagde tarief van art. 9 lid 2 aanhef en letter a Wet OB 1968 van toepassing, nu het voedingsmiddelen zijn in de zin van post a.1 aanhef en letter a van de bij de Wet behorende Tabel I (hierna: Tabel I). De staatssecretaris ging in cassatie.

De Hoge Raad kwam er zelf niet uit. Noch de tekst en de context van de btw-richtlijn noch de rechtspraak van het HvJ bood duidelijkheid. Op 19 april 2019 zijn door de Hoge Raad vragen gesteld aan het HvJ over de uitleg van de begrippen 'voedingsmiddel' en 'bestemd voor menselijke consumptie' (HR 19 april 2019, nr. 17/01725, ECLI:NL:HR:2019:643). Het betrof primair volgende prejudiciële vraag:

*"1. Moet het in punt 1 van Bijlage III bij BTW richtlijn 2006 gehanteerde begrip levensmiddelen voor menselijke consumptie zo worden uitgelegd dat daaronder, overeenkomstig artikel 2 van Verordening (EG) nr. 178/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 28 januari 2002 tot vaststelling van de algemene beginselen en voorschriften van de levensmiddelenwetgeving, moeten worden verstaan alle stoffen en producten, verwerkt, gedeeltelijk verwerkt of onverwerkt, die bestemd zijn om door de mens te worden geconsumeerd of waarvan redelijkerwijs kan worden verwacht dat zij door de mens worden geconsumeerd?*

*Indien deze vraag ontkennend wordt beantwoord, hoe moet dan invulling worden gegeven aan dit begrip?"*

Deze prejudiciële vragen zijn door het HvJ op 1 oktober 2020 beantwoord (HvJ 1 oktober 2020, ECLI:EU:C:2020:786). Het HvJ verklaarde voor recht:

*"40. De begrippen 'levensmiddelen voor menselijke consumptie' en 'producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of*

*vervanging van levensmiddelen' in punt 1 van bijlage III bij richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moeten aldus worden uitgelegd dat zij betrekking hebben op alle producten met voedingsstoffen die dienen voor de opbouw, de energievoorziening en de regulering van het menselijk organisme en noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van dat organisme, die worden geconsumeerd om die stoffen toe te dienen."*

De Hoge Raad is gebonden aan de gegeven uitleg wanneer deze arrest wijst in de aangebrachte zaak. Het arrest van het HvJ is eveneens verbindend voor de andere nationale rechterlijke instanties die over een identieke vraag uitspraak moeten doen. Het belang mag dus niet worden onderschat. Maar wat bedoelt het HvJ nu met deze samenvatting in de vorm van een verklaring voor recht? De uitleg en beantwoording van de prejudiciële vragen volgen uit rechtsoverweging 19 tot en met 39.

Onder 35 en verder is overwogen:

*"35 Tegen deze achtergrond valt elk product dat bestemd is voor menselijke consumptie en dat het menselijk organisme voorziet van voedingsstoffen die noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van dat organisme onder de categorie in punt 1 van bijlage III bij de btw-richtlijn, ook als met de consumptie van dat product tevens andere effecten worden beoogd.*

*36 Een product dat geen of een volstrekt te verwaarlozen hoeveelheid voedingsstoffen bevat en waarvan de consumptie uitsluitend andere effecten beoogt dan die welke noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van het menselijk organisme, kan daarentegen niet onder die categorie vallen.*

*37 Op basis van de informatie waarover het Hof beschikt lijkt dit het geval te zijn met betrekking tot de in het hoofdgeding aan de orde zijnde afrodisiaca, maar het staat aan de verwijzende rechter om dit na te gaan."*

Uit rechtsoverweging 36 volgt dat elk product dat bestemd is voor menselijke consumptie én dat het menselijk organisme voorziet van voedingsstoffen die noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van dat organisme onder het verlaagde tarief valt, ook als met de consumptie van dat product tevens andere effecten worden beoogd. Het HvJ wijst er uitdrukkelijk op dat het feit dat met consumptie een genotseffect wordt beoogd, niet relevant is. Voor toepassing van het verlaagde tarief is alleen relevant of het voedingsmiddel bestemd is voor menselijke consumptie én of dit het menselijk organisme voorziet van voedingsstoffen die noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van dat organisme.

## **De Hoge Raad creëert verwarring**

Een duidelijke en praktisch werkbare uitleg: als een product wordt geconsumeerd en voedingsmiddelen bevat is het een voedingsmiddel en valt het onder het verlaagde tarief. Einde discussie. Het consumptiedoel, bijvoorbeeld bij genotsmiddelen, is verder niet relevant. Dit voorkomt oeverloze discussies over talloze producten. Ware het niet dat de Hoge Raad in het eindarrest een doos van Pandora opentrekt met een geheel eigen interpretatie en toepassing van het arrest van het HvJ. In het eindarrest van 18 december 2020 overwoog de Hoge Raad: (ECLI:NL:HR:2020:2082):

*"Dit betekent dat voor toepassing van post a.1, letter a, van Tabel I niet voldoende is dat een product is bestemd om oraal te worden ingenomen en bestanddelen bevat die eigen zijn aan voor menselijk gebruik bestemde voedingsmiddelen. Het product moet niet alleen als zodanig geschikt zijn om te worden geconsumeerd, het moet voedingsstoffen bevatten die dienen voor de opbouw, de energievoorziening en de regulering van het menselijk organisme en noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van dat organisme, en worden geconsumeerd vanwege die stoffen. De hiervoor in 2.1 weergegeven oordelen van het Hof geven daarom blijk van een onjuiste rechtsopvatting.*

2.3

*De producten worden op de verpakkingen ervan aangeprezen als sekslustopwekkende middelen, en worden ook als zodanig gebruikt. Daarom moet ervan worden uitgegaan dat zij zijn samengesteld en verkocht voor andere effecten dan die welke noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van het menselijk organisme. Omdat de producten niet met het oog op die al dan niet welbepaalde voedingsfunctie zijn samengesteld en worden verkocht, kunnen zij niet worden gerangschikt onder post a.1, letter a of letter c, van Tabel I. Het is niet van belang of zij bestanddelen bevatten die op zichzelf beschouwd bevorderlijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van het menselijk organisme. Het middel slaagt daarom."*

## **De doos van Pandora geopend**

De Hoge Raad interpreteert het arrest van het HvJ dusdanig dat het *doel* waarvoor het product wordt geconsumeerd (en wordt aangeprezen) vooropstaat. Dat een product voedingsstoffen bevat en wordt geconsumeerd is volgens de Hoge Raad niet voldoende. Dit is een uiterst merkwaardige lezing en toepassing van het arrest van het HvJ. Het HvJ had immers onder

29 letterlijk overwogen dat het irrelevant is of een product heilzame effecten heeft of een bepaald genot brengt:

*“26 Aangezien deze voedingsfunctie bepalend is voor de kwalificatie van een product als ‘voor menselijke consumptie bestemd levensmiddel’, volgens de in de omgangstaal gebruikelijke betekenis van deze termen, is het irrelevant of het product al dan niet heilzame effecten heeft voor de gezondheid, of de inname ervan de consument al dan niet een bepaald genot brengt en of het in een bepaalde maatschappelijke context wordt genuttigd. Derhalve is het in dit verband niet van belang dat de consumptie van dat product positieve gevolgen heeft voor het libido van degene die het inneemt.”*

Onder 36 (zie hiervoor) heeft het HvJ geoordeeld dat producten met geen of geringe voedingsstoffen én die uitsluitend andere effecten beogen niet onder de (verlaagde) categorie vallen. Ook dit duidt erop dat de discussie beslecht dient te worden met de vraag of het nutriënten bevat en wordt geconsumeerd. Enkel bij een product zonder noemenswaardige voedingsstoffen, zoals Spaanse Vlieg, ligt dit anders. Dat was ook de opdracht van het HvJ aan de Hoge Raad, zoals blijkt uit overweging 37 (zie hiervoor). Het was volgens het HvJ aan de Hoge Raad als verwijzende rechter om na te gaan of de afrodisiaca inderdaad geen voedingsstoffen bevatten. Daarmee kon de discussie volgens het HvJ dus worden beslecht. Het is volstrekt ondenkbaar dat het HvJ heeft willen aansluiten bij het doel waarvoor een product wordt geconsumeerd. Dit opent een doos van Pandora met een eindeloze stroom nieuwe tariefdiscussies.

Daar komt nog bij dat de uitleg van de Hoge Raad ook in strijd is met het geldende Besluit van de Staatssecretaris (22 december 2017, nr. 2017-16288, *Stcrt.* 2017), dat een toelichting geeft op de reikwijdte en toepassing van Tabel I bij de Wet OB 1968:

*“3. Eet- en drinkwaren (onderdeel a van de post)*

*Het begrip eet- en drinkwaren moet ruim worden opgevat. De maatschappelijke opvattingen over wat het begrip inhoudt, zijn daarbij leidend. Ook producten die pas geschikt zijn voor menselijke consumptie na een bepaalde bewerking (zoals het ontdoen van de schil) of na bereiding (toevoeging van water, koken, opwarmen en dergelijke) vallen eronder.*

*Het moet gaan om eet- en drinkwaren die bestemd zijn en normaliter ook worden gebruikt voor menselijke consumptie. De daadwerkelijke bestemming en de vraag of ze uiteindelijk worden geconsumeerd, is dus niet van belang.*

*Voorbeelden van goederen die onder de post vallen:*

*– snoepgoed, waaronder kauwgom;(…)”*

Voor het verlaagde tarief moet het product volgens de Hoge Raad voedingsstoffen bevatten die dienen voor de opbouw, de energievoorziening en de regulering van het menselijk organisme en noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van dat organisme, én worden geconsumeerd vanwege die stoffen. Kauwgom bevat geen voedingsstoffen die het lichaam in stand houden, het wordt zelfs niet ingeslikt en verteerd. Talloze andere goederen, waaronder energiedrankjes en snoepgoed, worden uiteraard niet geconsumeerd vanwege dorstlessing of honger en behoefte aan voeding.

De Hoge Raad kent ook betekenis toe aan de wijze waarop het product wordt aangeprezen op de verpakking en of het voor dat doel wordt gebruikt. Een bekende energiedrank wordt aangeprezen met de slogan ‘Stimuleert Lichaam en Geest’. Deze en andere energydrinks worden samengesteld en verkocht voor andere effecten dan die welke noodzakelijk zijn voor de instandhouding, de werking en de ontwikkeling van het menselijk organisme. Ze worden aangeprezen vanwege de oppeppende effecten, niet met het oog op een voedingsfunctie. Daarmee zouden energydrinks, koffie, alle theïnehoudende thee en goederen die worden geconsumeerd vanwege een genotsfunctie niet meer kunnen worden gerangschikt onder post a.1, letter a of letter c, van Tabel I (verlaagd tarief). Het openen van deze en talloze andere tariefdiscussies kan nooit de bedoeling zijn geweest van het HvJ.

## Conclusie

Uit de wetsgeschiedenis komt naar voren dat met de omvangrijke uitbreiding van het toepassingsgebied van het verlaagde tarief op het terrein van voedingsmiddelen is beoogd te komen tot een min of meer allesomvattend tariefregime. In het verlengde is geprobeerd te bewerkstellingen dat praktische uitleggingsproblemen zo veel mogelijk worden voorkomen. Bij die doelstelling past het niet een tariefonderscheid te maken al naar gelang met welk doel producten worden geconsumeerd, al was het maar omdat zo'n onderscheid in de praktijk volstrekt onuitvoerbaar is.

Zeus schonk Epimetheus en Pandora een doos waarin alle ongelukken zaten opgesloten. Pandora kon haar nieuwsgierigheid niet bedwingen, opende de doos en verspreidde zo alle rampen, zorgen en ziekten over de wereld. Toen zij het deksel van de doos geschrokken dichtklapte, kon enkel de hoop niet ontsnappen. Dit betekende dat zelfs onder de hevigste rampen die de mensheid teisteren, alleen de hoop nog resteert. Met het eindarrest van de Hoge Raad over Spaanse Vlieg is – mogelijk onbedoeld – de doos van Pandora geopend. Na dit arrest staat de huidige (verlaagde) tarief-toepassing van tal van producten ter discussie. De Hoge Raad heeft uiteindelijk altijd gelijk. Niettemin resteert nog de hoop dat lagere rechters zelf een prejudiciële vraag aan het HvJ gaan voorleggen.

Voetnoten

[\[1\]](#)

Mr. R.J. de Jong is advocaat en verbonden aan Hertoghs advocaten te Rotterdam.