

EEN BTW-NULTARIEF VOOR GROENTE EN FRUIT

VOOR- EN NADELEN VAN MOGELIJKE
AFBAKENINGSVARIANTEN

RAPPORT

seo • economisch onderzoek

AUTEURS

MICHEL BIJLSMA, WOUTER VERMEULEN, ADAM KUCZYNSKI, JOERI ATHMER, ASTRID LENSINK, DEMI BEERNINK, NILS VERHEUVEL, M.M.V. PROF. HENK VORDING EN PROF. JEROEN BIJL

IN OPDRACHT VAN

HET MINISTERIE VAN FINANCIËN EN HET MINISTERIE VAN VOLKSGEZONDHEID, WELZIJN EN SPORT

Samenvatting

Het kabinet wil een gezondere voedselomgeving creëren, door gezonde voedselkeuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen. Eén van de beoogde prijsmaatregelen betreft de verlaging van het btw-tarief op groente en fruit van 9 procent naar 0 procent. Dit rapport werkt een zevental afbakeningsopties uit voor een nultarief.

Omdat het neutraliteitsprincipe in de btw leidend is ten opzichte van doelen die de overheid nastreeft, zoals het stimuleren van een gezonde leefstijl of het stimuleren van investeringen in duurzame huizen, is een afbakening voor een gedifferentieerd btw-tarief die het neutraliteitsprincipe niet respecteert juridisch niet houdbaar. Bij sommige producten of productgroepen is een afbakening die recht doet aan het neutraliteitsprincipe mogelijk omdat er weinig of geen producten zijn die de consument als inwisselbaar beschouwt. Zonnepanelen zijn hier een voorbeeld van. Dit is echter niet het geval voor groente en fruit. De grenzen tussen producten en productgroepen zijn vanuit de consument bezien vaak vaag, in die zin dat er bij elke afbakening wel producten buiten de gekozen afbakening vallen die voor de consument gelijksoortig zijn aan producten die erbinnen vallen. Dit komt doordat bewerkingen, toevoegingen of samenstellingen vaak niet tot een product leiden dat in de ogen van de consument wezenlijk anders is.

Het neutraliteitsprincipe maakt een gedifferentieerd btw-tarief dan ook ten principale ongeschikt als instrument om de consumptie van groente en fruit te stimuleren. Naast het neutraliteitsprincipe speelt ook de eenheid-van-prestatieleer: je kunt geen toevoegingen uitsluiten die het karakter van het product niet wezenlijk veranderen. Dit zorgt er ook voor dat diverse afbakeningsvarianten juridisch zeer kwetsbaar zijn.

Desondanks is het mogelijk afbakeningen van groente en fruit te identificeren en verschillen deze afbakeningen de mate waarin ze juridisch houdbaar zijn. We hebben in totaal zeven varianten bekeken. Tabel S.1 vat deze varianten beknopt samen. De eerste vier varianten sluiten aan bij de Schijf van Vijf. Vanwege juridische houdbaarheid zijn peulvruchten ook in deze varianten opgenomen. Variant 1 sluit het beste aan bij de Schijf van Vijf. Bij de andere drie varianten zijn bewerkingen behalve snijden, schillen, invriezen en koken uitgesloten. Variant 2 sluit toevoegingen uit en Variant 3 bevat hierover geen criterium, zodat uitspraken van de rechter bepalend zullen zijn voor wanneer toevoegingen zodanig zijn dat het karakter van het product wezenlijk verandert. Variant 4 sluit alle bewerkingen uit. Een criterium over toevoegingen is hierdoor overbodig. Variant 5 en 6 in zijn gebaseerd op de hoofdstukindeling van de Gecombineerde nomenclatuur. Variant 6 bevat naast groente en fruit in Hoofdstuk 7 en 8 ook de bereidingen van groente en fruit uit Hoofdstuk 20. Variant 7 is gebaseerd op maatschappelijk spraakgebruik, zodat het aan de rechter zal worden gevraagd om uiteindelijk te verduidelijken waar de grenzen met betrekking tot groente- en fruitsoorten, bewerkingen en toevoegingen bij deze afbakening liggen door te toetsen aan het neutraliteitsbeginsel.

Tabel S.1 Afbakeningsvarianten op basis van de Schijf van Vijf

Variant	Welke bewerkingen zijn toegestaan?	Welke criteria gelden er voor de voedingswaarde?
Variant 1 (Beste aansluiting bij Schijf van Vijf)	snijden, schillen, invriezen, koken pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, drogen (niet bij fruit) of fermenteren, zolang er geen sap van wordt gemaakt	geen toevoegingen waaraan geen suiker of zout is toegevoegd en met een beperkt gehalte aan

Variant 2 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf zonder toevoegingen)	snijden, schillen, invriezen en koken	verzadigde vetzuren en transvetten geen toevoegingen
Variant 3 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf, geen criteria m.b.t. voedingswaarde)	snijden, schillen, invriezen en koken	n.v.t.
Variant 4 (Groente en fruit in de Schijf van Vijf in originele vorm)	geen enkele (alleen de groente en fruit die in de hun originele vorm worden verhandeld)	n.v.t.
Variant 5 (Hoofdstuk 7 en 8 uit de Gecombineerde nomenclatuur)	Groente, planten, wortels en knollen, voor voedingsdoeleinden en om fruit, schillen van citrusvruchten en van meloenen.	n.v.t.
Variant 6 (Hoofdstuk 7, 8 en 20 uit de Gecombineerde nomenclatuur)	Groente, planten, wortels en knollen, voor voedingsdoeleinden en om fruit, schillen van citrusvruchten en van meloenen en bereidingen van groente, van vruchten en van andere plantendelen.	n.v.t.
Variant 7 (Groente en fruit naar spraakgebruik)	Eetbare delen van een plant en eetbare vruchten voor voedingsdoeleinden.	n.v.t.

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2023)

Tabel S.2 scoort de verschillende varianten op gezondheid, juridische houdbaarheid, uitvoerbaarheid, budgettaire impact, begrijpelijkheid, doeltreffendheid en doelmatigheid. In een integrale afweging wegen juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid zwaarder dan gezondheidswinst andere criteria. De juridische houdbaarheid en de uitvoerbaarheid kunnen immers grote gevolgen hebben voor het realiseren van de doelstelling van de maatregel. De gezondheidseffecten van een afbakening die niet juridisch houdbaar is kunnen bijvoorbeeld verwateren naarmate er steeds meer producten aan moeten worden toegevoegd en een variant die niet uitvoerbaar is sorteert überhaupt geen gezondheidseffecten. Bij de beoordeling voor doeltreffendheid en doelmatigheid nemen we daarom als uitgangspunt dat een maatregel alleen doeltreffend kan zijn als deze juridisch houdbaar én uitvoerbaar is. Als een maatregel niet doeltreffend is, kan de doelmatigheid niet worden beoordeeld (doeltreffendheid is een voorwaarde voor doelmatigheid).

Tabel S.2 Score van de varianten op beoordelingscriteria

Variant	Gezondheid	Juridische houdbaarheid	Uitvoerbaarheid	Budgettaire impact ¹	Begrijpelijkheid	Doeltreffend	Doelmatig
Variant 1 (Beste aansluiting bij Schijf van Vijf)	meest gezonde variant (ΔΔΔ)	zeer kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de - 650 en 600 mln. euro (ΔΔ)	meest gezonde variant (ΔΔΔ)	niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's en juridische	n.v.t.

¹ Berekening van budgettaire impact door het ministerie van Financiën op basis van gegevens van het Centraal Bureau voor de Statistiek. De tabel toont gedeerde btw-inkomsten onder de veronderstelling dat er geen gedragseffecten optreden. De cijfers zijn berekend voor 2024 en gelden structureel.

Variant 2 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf zonder toevoegingen)	sluit gezonde producten uit (ΔΔ)	prestatieeler (Δ) kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieeler, maar op kleinere schaal (ΔΔ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de -600 en -550 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit gezonde producten uit (ΔΔ)	kwetsbaarheden (Δ) niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's (Δ)	n.v.t.
Variant 3 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf, geen restricties op toevoegingen)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	minst kwetsbare variant, maar nog steeds kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel (ΔΔΔ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria en onduidelijk (Δ)	tussen de -600 en -550 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's (Δ)	n.v.t.
Variant 4 (Groente en fruit in originele vorm en in de Schijf van Vijf)	sluit nog meer gezonde producten uit (ΔΔ)	zeer kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel (Δ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de -550 en -500 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit nog meer gezonde producten uit (ΔΔ)	niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's en juridische kwetsbaarheden (Δ)	n.v.t.
Variant 5 (hoofdstuk 7 en 8 uit GN)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieeler (ΔΔ)	Belastingdienst en retailers niet gewend aan GN-codes (ΔΔΔ)	tussen de -700 en -650 mln. euro (ΔΔ)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	beperkt doeltreffend. 4% meer consumptie groente en fruit maar sluit ongezonde producten in en juridisch kwetsbaar (ΔΔ)	enigszins doelmatig (ΔΔ)
Variant 6 (hoofdstuk 7, 8 en 20 uit GN)	sluit veel ongezonde producten in (Δ)	minst kwetsbare variant, maar nog steeds kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel (ΔΔΔ)	Belastingdienst en retailers niet gewend aan GN-codes en extra complexiteit door samengestelde producten (ΔΔ)	tussen de -950 en -900 mln. euro (Δ)	sluit veel ongezonde producten in (Δ)	beperkt doeltreffend. 4% meer consumptie groente en fruit maar sluit veel ongezonde producten in (ΔΔ)	beperkt doelmatig door grotere complexiteit in de uitvoering (Δ)
Variant 7 (Groente en fruit naar	onduidelijk omdat afbakening	zeer kwetsbaar, want de	zeer risicovol vanwege onduidelijk	kan nog niet worden	onduidelijk omdat afbakening	niet doeltreffend vanwege	n.v.t.

spraakgebruik)	in praktijk tot stand moet komen (?)	afbakening is onduidelijk en biedt daarom weinig rechtszekerheid (Δ)	eid over de afbakening (Δ)	vastgesteld (?)	in praktijk tot stand moet komen (?)	zeer grote uitvoeringsrisico's en juridische kwetsbaarheden (Δ)
----------------	--------------------------------------	--	----------------------------	-----------------	--------------------------------------	---

Bron: SEO Economisch Onderzoek. Scores lopen van één driehoek tot drie driehoekjes. Een variant met meer driehoekjes krijgt scoort gunstiger op het betreffende criterium. De scores zijn relatief. Drie driehoekjes betekenen niet een goede score, alleen dat de variant beter scoort dan een variant met twee driehoekjes.

Variant 6 scoort het best van alle varianten op juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid, vanwege de breedte van de afbakening. Deze variant scoort echter het minst gunstig op gezondheid en matig op begrijpelijkheid, vanwege de ongezonde producten die onder het nultarief vallen. Verder heeft deze variant de grootste budgettaire impact. Variant 3 scoort ook relatief goed op juridische houdbaarheid, maar is minder goed uitvoerbaar.

Varianten 2 en 5 zijn juridisch aanzienlijk kwetsbaarder dan Varianten 3 en 6, vanwege het uitsluiten van toevoegingen. Dit is strijdig met de eenheid-van-prestatie en in veel gevallen waarschijnlijk ook met het neutraliteitsbeginsel. Variant 5 lijkt het best uitvoerbaar. Beide varianten scoren redelijk op gezondheid, maar het uitsluiten van bewerkingen gaat wel ten koste van de begrijpelijkheid voor consumenten. Verder scoren deze varianten relatief gunstig op budgettaire impact. De effecten op gezondheid en budgettaire impact kunnen uiteindelijk wel minder gunstig uitpakken als gevolg van juridische procedures, waarvan we verwachten dat die bij deze varianten gevoerd zullen gaan worden.

Variant 1, 4 en 7 zijn juridisch zeer kwetsbaar. Variant 7 is daarnaast ook onuitvoerbaar. Als we geen rekening houden met de juridische houdbaarheid en de uitvoerbaarheid, dan sluit Variant 1 wel het best aan bij de Schijf van Vijf en is daarom het meest gezond. Daarbij tekenen we aan dat de te verwachten gezondheidseffecten zelfs bij deze variant nog steeds beperkt zijn vanwege de relatief kleine prijsverandering en de inelastische vraag naar groente en fruit. Variant 7 is voor consumenten het best te begrijpen. Variant 4 zal op beperkt begrip bij consumenten kunnen rekenen.

Omdat juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid voorwaarden zijn voor doeltreffendheid, vallen varianten 1, 3, 4 en 7 af. Voor deze varianten is er dus geen beoordeling op doelmatigheid, doeltreffendheid is daar immers een voorwaarde voor. Variant 5 is enigszins doeltreffend, er wordt immers 4 procent meer consumptie groente en fruit gerealiseerd, maar de juridische risico's zijn aanzienlijk. Variant 5 is enigszins doeltreffend, er wordt immers 4 procent meer consumptie van groente en fruit gerealiseerd, wat mogelijke enige gezondheidseffecten met zich meebrengt. Daar staat tegenover dat ongezonde producten worden ingesloten. Variant 6 is minder doeltreffend dan variant 5, er worden immers veel ongezonde producten ingesloten. Wat betreft doelmatigheid scoort variant 5 beter dan varianten 2 en 6 vanwege de betere uitvoerbaarheid van deze variant voor de belastingdienst.

De belastingdienst ziet bij alle varianten forse risico's met betrekking tot de uitvoering en handhaving en verwacht dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende gewaarborgd kan worden. Juridische kwetsbaarheden vanwege het neutraliteitsbeginsel leggen daarbij ook een beperking op de uitvoerbaarheid. De eerste vier varianten beoordeelt de belastingdienst als het meest risicovol met het oog op uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, vanwege de aanvullende op gezondheid gebaseerde criteria die bovenop de indeling in GN-codes komen. Hier kan de douane ook niet mee overweg. De koppeling aan GN-hoofdstukken maakt varianten 5 en 6 iets minder kwetsbaar wat betreft de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, hoewel de samengestelde

producten in variant 6 tot extra complexiteit leiden. Variant 7 geeft ondernemers en de belastingdienst geen duidelijkheid over de producten die onder het nultarief vallen en kent daarmee ook zeer grote uitvoeringsrisico's.

Alle varianten zijn in meer of mindere mate juridisch kwetsbaar vanwege mogelijke schendingen van het neutraliteitsbeginsel. Dit speelt het sterkst bij variant 4, omdat het waarschijnlijk vaak voorkomt dat producten die uitgesloten bewerkingen zoals schillen of snijden hebben ondergaan voor consumenten soortgelijk zijn. Het uitsluiten van toevoegingen in variant 1, 2 en 5 is niet alleen kwetsbaar vanwege het neutraliteitsbeginsel, maar ook omdat deze varianten strijdig zijn met de eenheid-van-prestatieleer die stelt dat toevoegingen meegaan in de fiscale kwalificatie van het hoofdproduct. Variant 3 en 6 zijn juridisch het minst kwetsbaar. Bij variant 7 leidt het gebrek aan duidelijkheid en hierdoor aan rechtszekerheid tot grote juridische risico's - ondernemers vragen uitdrukkelijk om een duidelijke afbakening.

Omdat juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid voorwaarden zijn voor doeltreffendheid, vallen varianten 1, 2, 3, 4 en 7 af. Voor deze varianten is er dus geen beoordeling op doelmatigheid, doeltreffendheid is daar immers een voorwaarde voor. Variant 5 is beperkt doeltreffend, er wordt immers 4 procent meer consumptie van groente en fruit gerealiseerd, maar de juridische risico's zijn aanzienlijk. Variant 6 is ook beperkt doeltreffend, er wordt immers 4 procent meer consumptie van groente en fruit gerealiseerd, maar daar staat tegenover dat ongezonde producten worden ingesloten. Wat betreft doelmatigheid scoort variant 5 beter dan variant 6 vanwege de betere uitvoerbaarheid van deze variant voor de belastingdienst.

Wij verwachten dat er geen enkele afbakening mogelijk is die niet tot juridische procedures gaat leiden die betrekking hebben op het neutraliteitsbeginsel of de eenheid-van-prestatieleer. Het aantal zaken kan, ook bij de afbakeningsvarianten die juridisch houdbaarder zijn, aanzienlijk blijken. In het algemeen geldt dat naarmate afbakeningen juridisch beter houdbaar zijn, de gezondheidsvoordelen van de afbakening afnemen. Illustratief is dat de meest houdbare afbakening vanuit juridisch perspectief is om alle voedingsproducten mee te nemen. Het moge duidelijk zijn dat de gewenste gezondheidseffecten daarmee verloren gaan. Omdat het neutraliteitsprincipe per definitie aansluit bij de beleving van de consument, leidt een afbakening die het neutraliteitsprincipe beter respecteert vaak wel tot een afbakening die in de praktijk voor consumenten beter begrijpelijk en uitlegbaar is.

Tegelijkertijd is een afbakening die het neutraliteitsprincipe respecteert niet automatisch makkelijk uitvoerbaar en handhaafbaar. Als wat binnen of buiten de afbakening valt onderhevig is aan discussie en de belastingdienst moet bepalen wat wel en niet onder het nultarief valt, leidt dit tot een moeilijk uitvoerbare en handhaafbare regeling. Als de grenzen wel helder zijn, kan er discussie ontstaan naar aanleiding van het neutraliteitsbeginsel. De kosten voor het invoeren van een nultarief voor het bedrijfsleven zijn grotendeels eenmalig en daarmee beperkt. Dit blijkt ook uit de grote steun die voor invoering van het nultarief bestaat onder bedrijven: de kosten die zij verwachten zijn kennelijk kleiner dan de baten. We hebben deze kosten niet kunnen kwantificeren. Dit is wel conditioneel op een heldere afbakening. Als bedrijven zelf moeten beslissen wat groente en fruit is, zijn de kosten wel groot. We verwachten na invoering van het nultarief een toename van het aantal verzoeken tot vooroverleg aan de belastingdienst. We verwachten ook dat er een aantal rechtszaken zal volgen. Overleg met de belastingdienst is vooral nodig bij onduidelijke definities, waarbij rechtszaken worden verwacht als (heldere) definities vragen met betrekking tot een mogelijke inbreuk op het neutraliteitsbeginsel oproepen.

Omdat de consumptie van groente en fruit relatief inelastisch is en de doorvertaling naar een prijsdaling niet gegarandeerd, zal de impact van het invoeren van een nultarief een beperkt effect hebben op de consumptie van groente en fruit. Een schatting op basis van een elasticiteit van -0,5 en een tax incidence van 0,9 resulteert in een positief effect op de consumptie van groente en fruit van invoeren van een nultarief in de orde van 4 procent. Dit

getal is onzeker en kan groter, maar ook kleiner uitvallen. Zowel de elasticiteit als de tax incidence zijn onzeker, terwijl ook onzeker is of het effect mogelijk niet-lineair is, dat wil zeggen dat een klein prijsverschil tussen gezonde en minder gezonde producten disproportioneel veel minder effect heeft dan een groot prijsverschil. De elasticiteit voor een klein prijsverschil is dan kleiner dan voor een groot prijsverschil.

De budgettaire kosten van invoeren van een nultarief liggen, afhankelijk van de gekozen variant, tussen de 550 en de 950 mln. euro. De derving is voor variant 6 het grootst en voor variant 4 het kleinst. De andere varianten met alleen onbewerkte dan wel onbereide groente en fruit zitten daar tussenin. Hoge en lage inkomens geven ongeveer een even groot deel van hun inkomen uit aan groente en fruit. Dit betekent dat hoge inkomensgroepen in absolute termen dus meer van een nultarief profiteren dan lage inkomensgroepen.

De gezondheidseffecten van een dergelijke betrekkelijk geringe stijging van de consumptie van groente en fruit (4 procent) zijn waarschijnlijk beperkt. De uitkomsten van de vignettenanalyse geven geen aanleiding te verwachten dat de zichtbaarheid van (de invoering van) een nultarief, bijvoorbeeld als gevolg van een overheids campagne, blijvend bij kan dragen aan een groter effect. Ook zullen er mogelijk neveneffecten zijn van het invoeren van een nultarief die zien op herpositionering of herformulering van producten. Als er eenmaal een afbakening is vastgesteld, weten bedrijven hoe ze hun producten kunnen vormgeven om net binnen de afbakening te vallen. Dit hoeft niet persé nadelig voor de gezondheidseffecten te zijn, als het bijvoorbeeld leidt tot minder zout of suiker in producten. De mate waarin dit effect optreedt, hangt af van de gekozen afbakening.

Tot slot zijn er alternatieve instrumenten om burgers aan te zetten tot een gezonder voedingspatroon, zoals belastingen op ongezond voedsel (suikertaks), beperkingen op de verkrijgbaarheid van ongezond voedsel (snoepautomaten op scholen), beperkingen aan reclame-uitingen voor ongezond voedsel (zoals bij alcoholreclames) en een subsidie op groente en fruit (waarbij het neutraliteitsprincipe of de eenheid-van-prestatieer geen roet in het eten gooien) die mogelijk grotere effecten hebben en minder budgettaire lasten met zich meebrengen. Het is belangrijk bij deze alternatieven ook de uitvoerbaarheid mee te nemen in een eventuele weging.

Inhoudsopgave

Samenvatting		i
1	Introductie	1
	1.1 Context	1
	1.2 De Schijf van Vijf	2
	1.3 Onderzoeksopzet en onderzoeksvragen	5
	1.4 Klankbordgroep en experts	6
2	Beleids­theorie	8
	2.1 inleiding	8
	2.2 Beleids­theorie nultarief	8
3	Literatuuroverzicht	11
	3.1 Prijselasticiteit van groente en fruit	11
	3.2 Tax-incidence	15
	3.3 Gezondheidseffecten van groente en fruit	19
4	Internationale vergelijking	22
5	Enquêtes en vignettenanalyse	27
	5.1 Consumentenenquête	27
	5.2 Vignettenanalyse	34
	5.3 Bedrijvenenquête	38
6	Alternatieven voor een nultarief	45
7	Jurisprudentie en juridisch kader	49
	7.1 Parlementaire geschiedenis	49
	7.2 Wat is het Neutraliteitsbeginsel?	52
	7.3 Wat zegt de jurisprudentie?	53
	7.4 Juridische houdbaarheid	57
8	Afbakeningsopties	62
	8.1 Omschrijving van de varianten	62
	8.2 Afbakeningsmethode	66
9	Integrale afweging en synthese	70
	9.2 Gezondheid	71
	9.3 Juridische houdbaarheid	72
	9.4 Uitvoerbaarheid	73
	9.5 Budgettaire impact	76

EEN BTW-NULTARIEF VOOR GROENTE EN FRUIT

9.6	Begrijpelijkheid	76
9.7	Synthese	77
10	Conclusie	79
	Referenties	85
	Bijlage A Interviewleidraad	90
	Bijlage B Toetsingskader Fiscale Regelingen	91
	Bijlage C Enquêtevragen consumenten en vignetten	93
	Bijlage D Ontwerp van de vignetteanalyse	100
	Bijlage E Enquêtevragen bedrijven	108
	Bijlage F Lijst met gesprekspartners	112
	Bijlage G Overzicht tarieven groente- en fruit EU-landen	113
	Bijlage H Overzicht arresten	116
	Bijlage I Appreciatie Belastingdienst en Douane van de afbakeningsvarianten	122
	Bijlage J Extra resultaten consumentenenquête	126
	Bijlage J.1 Beschrijvende kenmerken respondenten	126
	Bijlage J.2 Uitsplitsing naar opleidingsniveau	127
	Bijlage J.3 Uitsplitsing naar leeftijd	137
	Bijlage J.4 Uitsplitsing naar informatievoorziening in vignettenanalyse	149

1 Introductie

1.1 Context

Het kabinet wil een gezondere voedselomgeving creëren, door gezonde voedselkeuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen. Een manier om invloed uit te oefenen op de keuzes die consumenten maken is via de prijs van voeding. Het kabinet is daarom voornemens een aantal prijsmaatregelen te nemen. Een van de beoogde prijsmaatregelen betreft de verlaging van het btw-tarief op groente en fruit van 9 procent naar 0 procent.²

Dit rapport werkt een aantal afbakeningsopties uit voor een nultarief. Bij het opstellen van deze opties gaan we uit van het doel van de maatregel. In een brief aan de Tweede Kamer over prijsmaatregelen op het gebied van voeding³ zegt het kabinet hierover:

"Het kabinet wil gezonde voedselkeuzes stimuleren en ongezonde keuzes ontmoedigen. Prijsmaatregelen kunnen hieraan bijdragen, naast andere maatregelen en activiteiten zoals die in het Nationaal Preventieakkoord voor overgewicht en voeding zijn benoemd." (p. 1)

Het kabinet geeft in dezelfde brief dus aan dat het gezondheidsperspectief het beginpunt vormt voor het onderzoek naar invoering van een btw-verlaging op groente en fruit en dat de indeling van de Schijf van Vijf hierbij het uitgangspunt is:

"Beginpunt voor het onderzoek vormt het gezondheidsperspectief. Uitgangspunt hierbij is de indeling van de Schijf van Vijf. Dit betreft in ieder geval onbewerkte verse groente en diepvriesgroente zonder toegevoegd zout en/of suiker en onbewerkt fruit, vers en diepvries. Daarnaast kunnen eventueel bepaalde bewerkte groente en fruit zonder toegevoegde suiker en/of toegevoegd zout binnen de afbakening vallen." (p. 2)

De beperking die het kabinet daarmee expliciet aanbrengt is dat niet alle producten in de Schijf van Vijf worden meegenomen, maar alleen groente en fruit zonder toevoeging van zout en/of suiker, al dan niet na bepaalde bewerkingen. Over groente en fruit merkt het Voedingscentrum op: "Ze zitten vol goede voedingsstoffen, zoals vitamines, mineralen en vezels."⁴ Hoewel het Coalitieakkoord hierover niet expliciet is, moet in onze ogen de doelstelling van het kabinet zó worden verstaan dat de consumptie van groente en fruit als gezond wordt beschouwd. Conform de brief van het kabinet is de indeling van de Schijf van Vijf daarbij het startpunt bij het onderzoek over wat "gezond" is.

Ook geeft de brief aan dat het onderzoek de mogelijke afbakeningsvarianten in kaart zal brengen en die zal beoordelen 'op onder meer juridische houdbaarheid, doeltreffendheid, doelmatigheid, uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid.' (p. 2)

Hierin is vooral beoordeling van de juridische houdbaarheid van de definitie van groente- en fruitproducten van groot belang: de juridische houdbaarheid is een cruciale voorwaarde waaraan voldaan moet zijn. Afbakeningsvarianten moeten daarvoor beoordeeld worden op de mate waarin ze het rechtsbeginsel van fiscale

² Coalitieakkoord 2021 - 2025, 15 december 2021, Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst, p. 35.

³ Kamerstukken 31 532, nr. 275.

⁴ <https://www.voedingscentrum.nl/encyclopedie/achtergronden-schijf-van-vijf.aspx>

neutraliteit waarborgen. Het onderzoek moet daartoe specifiek aandacht besteden aan de objectieve rechtvaardiging van het verschil in btw-behandeling van de afgebakende producten ten opzichte van producten die buiten deze afbakening vallen.

In het licht van bovenstaande specificereert de offerteaanvraag het doel van dit onderzoek als volgt:

In kaart brengen van een (of meerdere) definitie(s) van gezonde "groente- en fruitproducten" in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) die naar verwachting juridisch houdbaar is;

- *Doorlopen toetsingskader fiscale regelingen;*
- *Voor iedere afbakeningsvariant die is bepaald in onderdeel 1:*
 - Inzicht in doeltreffendheid en doelmatigheid;
 - Inzicht in gevolgen voor uitvoering en handhaving.

1.2 De Schijf van Vijf

Bij het opstellen van de afbakeningsvarianten vormt conform de onderzoeksopdracht de Schijf van Vijf het startpunt. De Schijf van Vijf is een voorlichtingsmodel van het Voedingscentrum, dat aanbevelingen van de Gezondheidsraad over de consumptie van groente en fruit vertaalt naar een advies voor een gezond voedingspatroon voor de consument.⁵ Deze aanbevelingen zijn gebaseerd op consensus op het gebied van voeding in de wetenschap.⁶ De Schijf van Vijf is als voorlichtingsmodel ook wetenschappelijk gevalideerd.⁷

We bespreken de afbakening van groente- en fruitproducten die onder de Schijf van Vijf vallen aan de hand van een aantal vragen:

1. Hoe definieert de Schijf van Vijf de productgroep groente en fruit?
2. Welke groente- en fruitsoorten binnen deze productgroepen worden uitgesloten?
3. Welke bewerkingen worden in de Schijf van Vijf toegestaan?
4. Welke criteria gelden voor de voedingswaarde?

Hoe definieert de Schijf van Vijf de productgroepen groente en fruit?

De Schijf van Vijf die het voedingscentrum hanteert, bestaat uit vijf vakken namelijk: groente en fruit; oliën en vetten; vis, peulvruchten, vlees, ei, noten en zuivel; brood, graanproducten en aardappelen; water, thee en koffie. Het Voedingscentrum heeft voor de samenstelling gebruikgemaakt van een overkoepelende analyse van de Gezondheidsraad die in een aantal achtergronddocumenten de stand van wetenschap samengevat over het verband tussen voedingsstoffen, -middelen en -patronen en het risico op veelvoorkomende chronische ziekten heeft weergegeven.⁸ Het gaat daarbij onder meer om groente, fruit, granen en graanproducten, aardappelen, zuivel, noten en zaden, peulvruchten, vlees, vis, eieren, vetten en oliën, zout, water, koffie, thee, suikerhoudende dranken en alcoholhoudende dranken.

De Gezondheidsraad definieert groente en fruit op basis van voedingswaarde, smaak en culinaire toepassing van plantaardige voedingsmiddelen. Dit sluit aan bij een definitie die wordt gehanteerd in wetenschappelijk onderzoek

⁵ Een uitgebreide toelichting op de Schijf van Vijf is [hier](#) te vinden. De schijf van vijf de Schijf geeft ook adviezen met betrekking tot hoeveelheden, dit is echter niet relevant in het kader van dit rapport.

⁶ Zie de [Richtlijnen Goede Voeding](#) van de Gezondheidsraad.

⁷ Zie: Brink, E., van Rossum, C., Postma-Smeets, A., Stafleu, A., Wolvers, D., van Dooren, C. & Ocké, M. (2019). Development of healthy and sustainable food-based dietary guidelines for the Netherlands. *Public health nutrition*, 22(13), 2419-2435.

⁸ Deze achtergronddocumenten zijn [hier](#) overzichtelijk bij elkaar gezet.

naar de relatie tussen voeding en gezondheid.⁹ In afstemming met De Gezondheidsraad en het RIVM heeft het Voedingscentrum deze definitie in meer detail uitgewerkt. Dit leidt tot de definitie van groente in Box 1.1 en de definitie van fruit in Box 1.2.

Box 1.1 Definitie van groente

- Groenten zijn de eetbare delen van een plant. Onder groente vallen onder andere de volgende soorten:
- Bladgroenten: spinazie, andijvie, sla, veldsla, witlof, ijsbergsla, raapstelen, postelein, snijbiet en waterkers;
 - Vruchtgroenten: tomaten, paprika, courgette, komkommer, aubergine, pompoen, zoete maïs, avocado (a) en artisjok;
 - Knolgewassen: rode bieten, bospeen, waspeen, knolselderij, radijs, winterpeen, koolraap, schorseneren, pastinaak en rettich;
 - Koolsoorten: broccoli, witte kool, spruitjes, bloemkool, boerenkool, Chinese kool, koolrabi, rode kool, savooiekool, spitskool en paksoi;
 - Uien: knoflook, ui, bosui en prei;
 - Stengelgewassen: (bleek)selderij, venkel, asperge, artisjok, rabarber en bamboe;
 - Kiemgroenten: taugé en tuinkers;
 - Overige groenten: erwten (b), tuinbonen (b), witlof, sperziebonen (b), paddenstoelen, champignons, gemengde salade (c) en gemengde groenten (c);
 - (Zoete) aardappelen, andere knolgewassen, peulvruchten en groentesappen vallen door hun afwijkende voedingswaarde of gebruik buiten de definitie van groente.
- A. Avocado wijkt qua voedingswaarde af van andere soorten groente. Het bevat veel vet maar voornamelijk onverzadigd vet.
- B. Dit zijn botanisch gezien peulvruchten.
- C. Alleen gemengde producten die uit als groente gedefinieerde producten bestaan.

Bron: [Factsheet Groente](#) van het Voedingscentrum. Voetnoot (c) komt niet uit het factsheet, maar is gebaseerd op de uitwerking van de Schijf van Vijf in Voedingscentrum (2020)

Erwten en tuinbonen worden door het Voedingscentrum dus tot groente gerekend, terwijl ze ook in de categorie peulvruchten zouden kunnen vallen. Granen, aardappelen, andere knolgewassen, peulvruchten, noten en groentesappen vallen door hun afwijkende voedingswaarde buiten de definitie van groente zoals het voedingscentrum die hanteert. Bij andere knolgewassen gaat het om wortels en knollen met een hoog gehalte aan zetmeel, zoals pijlwortel en salepwortel.

Box 1.2 Definitie van fruit

- Fruit is de verzamelnaam voor eetbare vruchten. Onder fruit valt naast vers fruit ook gedroogd en ingeblikt fruit. Plantkundig gezien is een vrucht het eetbare deel van de bloem of wat zich daaruit ontwikkelt na bevruchting. Sommige vruchten worden tot de groente gerekend, omdat ze worden gegeten als een groente. Dit geldt bijvoorbeeld voor tomaat, paprika, aubergine en komkommer.
- Onder fruit worden de volgende soorten gerekend:
- Zacht fruit, zoals bessen, aardbeien en druiven;
 - Steenvruchten, zoals kersen, abrikozen, pruimen, perziken, nectarines, kokosnoot en olijven;
 - Pitfruit, zoals appels en peren;
 - Citrusfruit, zoals sinaasappels, citroenen en mandarijnen;
 - Exotisch fruit, zoals bananen, kiwi's en ananassen.

Bron: [Factsheet fruit](#) van het Voedingscentrum.

⁹ Het gaat om het zogenaamde EPIC-onderzoek, zie [hier](#).

Welke groente- en fruitsoorten binnen deze productgroepen worden uitgesloten?

Om gezondheidsredenen worden bepaalde groente- en fruitsoorten door het Voedingscentrum buiten de Schijf van Vijf geplaatst, die op grond van de gebruikte criteria wel als 'groente' of 'fruit' kwalificeren. Tabel 1.1 geeft een overzicht van de groente- en fruitsoort waarvoor dit geldt en de motivatie voor deze uitsluiting. Daarnaast sluit het Voedingscentrum producten uit op basis van bewerkingen en toevoegingen zoals zout en suiker. Hierop komen we in het vervolg van dit hoofdstuk terug.

Tabel 1.1 Groente- en fruitsoorten buiten de Schijf van Vijf

Soort	Motivatie
Zeewier	te weinig gegevens om iets te kunnen zeggen over gezondheidseffecten, bevat soms veel jodium en zware metalen
Zeekraal	hoge zoutgehalte
Kokos	hoge verzadigd vetgehalte

Bron: SEO economische onderzoek op basis van Voedingscentrum (2020)

Welke bewerkingen worden in de Schijf van Vijf toegestaan?

Het Voedingscentrum omschrijft onbewerkte groente en fruit als groenten en fruit die geen bewerking hebben ondergaan en waaraan door de producenten geen toevoegingen zijn gedaan. Snijden, schillen, invriezen en blancheren gelden niet als bewerking omdat er weinig verlies van nutriënten optreedt en de structuur min of meer intact blijft. Hetzelfde geldt voor het verpakken van groente en fruit: ook dit heeft over het algemeen geen invloed op de kwaliteit van het product – afgezien van de vraag of verpakken als een bewerking kan worden gezien.¹⁰ Bewerkte groente en fruit zijn producten waaraan door de producent bewerkingen of toevoegingen zijn gedaan. Bewerking kan dan bestaan uit verschillende processen zoals pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, drogen of fermenteren. Sappen van groente of fruit vallen vanwege hun afwijkende voedingswaarde echter wel buiten de Schijf van Vijf. Voor gedroogd fruit geldt in de Schijf van Vijf een advies van twintig gram per dag, vanwege de hoge hoeveelheid suiker.

Producten die uitsluitend zijn samengesteld uit producten uit groente en fruit in de Schijf van Vijf, zoals gemengde salades van groente of fruit zonder toevoegingen, passen ook in de Schijf van Vijf.

Welke criteria gelden er voor de voedingswaarde?

Het Voedingscentrum heeft criteria opgesteld voor verzadigde vetzuren (VV), transvetzuren (TV), voedingsvezel (VZ), zout/natrium (Na), totaal suiker (TotS) of toegevoegd suiker (TS), waaraan moet worden voldaan om bepaalde voedingsmiddelen om ze wel of niet in de Schijf van Vijf te plaatsen. Deze set aan nutriënten wordt internationaal breed gehanteerd en komt ook terug in Europese wetgeving over voedings- en gezondheidsclaims voor levensmiddelen.¹¹ Tabel 1.2 bevat de onderbouwing die het Voedingscentrum hiervoor geeft op basis van adviezen en richtlijnen van de Gezondheidsraad. De criteria zijn per productgroep opgesteld. Voor groente en fruit past het

¹⁰ Dit kan bijvoorbeeld worden geargumenteed voor het verpakken 'onder beschermende atmosfeer' waarbij gebruik wordt gemaakt van verpakkinggassen (E-nummers E938 tot en met E948) om bederf tegen te gaan.

¹¹ EFSA Panel on Dietetic Products Nutrition and Allergies (2008) The setting of nutriënt profiles for foods bearing nutrition and health claims pursuant to article 4 of the regulation (EC) ° no 1924/2006. *The EFSA Journal* 644: 1-44.

Voedingscentrum ze alleen toe op bewerkte producten.¹² Het Voedingscentrum ziet het doen van toevoegingen als een bewerking.

Tabel 1.2 Onderbouwing van de criteria

Nutriënt		Criterium	Rationale
VV	verzadigde vetzuren	≤ 0,5 g/100 g (groente) ≤ 0,2 g/100 g (fruit)	Het maximum dat is bepaald voor de hoeveelheid verzadigde vetzuren: maximaal tien procent van de totale hoeveelheid energie. De richtlijn van de Gezondheidsraad 'Vervang boter, harde margarine en bak- en braadvetten door zachte margarines, vloeibaar bak- en braadvet en plantaardige oliën.
TV	transvetzuren	≤ 0,1 g/100 g	De toelichting in de Richtlijnen Goede Voeding 2015 waarin het belang wordt genoemd dat de inname van transvetzuren laag blijft en gemonitord wordt.
VZ	voedingsvezel	n.v.t.	Gezondheidsraadrichtlijnen 'Eet dagelijks ten minste 90 gram bruin brood, volkorenbrood of andere volkorenproducten' en 'Vervang geraffineerde graanproducten door volkorenproducten'.
Na	zout/natrium	niet toegevoegd	Gezondheidsraadrichtlijn 'Beperk de inname van keukenzout tot maximaal 6 gram per dag'.
TotS	totaal suiker	n.v.t.	Toelichting in de Richtlijnen Goede Voeding 2015 waarin wordt aangegeven dat vervanging van suikers door zetmeel leidt tot verlaging van het LDL-cholesterol. Daarnaast verhoogt toegevoegd suiker de energiedichtheid van een product en verlaagt het de nutriëntdichtheid van een product. De World Health Organisation (WHO) stuurt aan op een verlaging van de suikerconsumptie.
TS	toegevoegd suiker	niet toegevoegd	Idem.

Bron: Voedingscentrum (2020)

1.3 Onderzoekopzet en onderzoeksvragen

Tabel 1.3

Nr.	Onderzoeksvraag	Vindplaats rapport
Afbakeningsvarianten in kaart brengen		
1	Welke definities van groente en fruit liggen voor de toepassing van het btw-nultarief, gelet op het beleidsdoel van de btw-verlaging, het meest voor de hand?	8
2	Wat zijn de voor- en nadelen van de afbakeningsvarianten?	9.6
3	Welke lessen zijn te leren van andere Europese lidstaten?	5
4	Zijn deze definities naar verwachting juridisch houdbaar?	9.1

¹² Behalve bij de enkele producten die worden uitgesloten vanwege een te hoog zoutgehalte of teveel verzadigde vetzuren, of omdat er te weinig gegevens zijn om iets te kunnen zeggen over gezondheidseffecten. Voorbeelden zijn respectievelijk zeekraal, kokos en zeewier

Toetsingskader fiscale regelingen

5	Is sprake van een heldere probleemstelling?	2
6	Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?	2
7	Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?	9
8	Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?	7
9	Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie?	7
10	Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?	9
11	Is een horizonbepaling aan de orde?	9

Doelmatigheid en doeltreffendheid

13	In hoeverre werkt de verlaging van het btw-tarief naar verwachting door in de consumentenprijzen?	4 en 9.3
14	Wat is de prijselasticiteit van groente en fruit?	4 en 9.3
15	Wat is het verwachte effect op de consumptie van groente en fruit? Welke gedragsaspecten spelen hierbij een rol, zoals zichtbaarheid van de belastingverlaging?	4 en 9.3
16	Wat zijn de budgettaire kosten, administratieve lasten en uitvoerings- en handavingskosten van de verschillende varianten?	9.4 en 9.2
17	Zijn er overige (onbedoelde) neveneffecten?	2 en 9.6
18	Hoe wordt de btw-maatregel beoordeeld ten opzichte van alternatieve maatregelen bekend in de literatuur of al van toepassing in Nederland of andere landen?	
19	Zijn afbakening en definitie begrijpelijk voor/uitlegbaar aan burgers?	9.5
20	Zijn er nog andere graadmeters waarmee bij de beoordeling van de geschiktheid van de definities rekening zou moeten worden gehouden?	7

Uitvoering en handhaving

21	Wat zijn de te verwachten gevolgen voor het bedrijfsleven (administratieve lasten, complexiteit) en wat zijn de kosten daarvan?	9.2
22	Wat zijn de te verwachten gevolgen voor de uitvoering en handhaving (belastingdienst en evt. de douane) en wat zijn de kosten daarvan?	9.2
23	Wat is het risico op een toename in vragen verzoeken om vooroverleg aan de belastingdienst en procedures (onduidelijkheid/fiscale neutraliteit)?	9.2

Bron: SEO economisch onderzoek

1.4 Klankbordgroep en experts

Het onderzoek is begeleid door een klankbordgroep onder voorzitterschap van Roel Gans (ministerie van Sociale Zaken) bestaande uit zestien vertegenwoordigers van het ministerie van Financiën, het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, het ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit, het RIVM en het Voedingscentrum.

Gedurende het project zijn de volgende experts betrokken geweest bij het project:

- Prof. Jeroen Bijl, hoogleraar indirecte belastingen aan de Nyenrode Business Universiteit en Prof. Henk Vording, Hoogleraar algemeen belastingrecht aan de universiteit Leiden hebben meegeschreven aan de juridische analyse in dit rapport.
- Prof. Ingrid Steenhuis, hoogleraar preventie op het gebied van de volksgezondheid aan de Vrije Universiteit Amsterdam heeft commentaar geleverd op tussenversies van het rapport en de opzet van de vignettenanalyse.

2 Beleidstheorie

2.1 inleiding

Een beleidstheorie relateert activiteiten en inspanningen van beleidsmakers aan doelen en tussendoelen en expliciteert hoe specifieke activiteiten bijdragen aan het realiseren van doelen. Een beleidstheorie begint dus met het vaststellen van de doelen, vervolgens identificeert het activiteiten en inspanningen die - vaak via tussendoelen - tot die doelen leiden en legt uit via welke mechanismen de tussendoelen en einddoelen gerealiseerd worden.

De beleidstheorie maakt duidelijk hoe het beleid via activiteiten in een uitvoeringsorganisatie (input en throughput) tot outputs leidt, die vervolgens weer tot outcome leiden. De beleidstheorie vormt een kader voor de toetsing van doeltreffendheid en doelmatigheid, doordat het duidelijk maakt welke veronderstelde keten van effecten er is tussen activiteiten, eerste orde uitkomsten, tweede orde uitkomsten en impact. Op elk niveau kunnen indicatoren worden vastgesteld die vervolgens handvatten bieden om tot een oordeel over doeltreffendheid en doelmatigheid te komen.

Merk op dat doeltreffendheid van beleid aannemelijk gemaakt kan worden door een beleidstheorie en bijbehorende mechanismen te koppelen aan indicatoren, bijvoorbeeld op basis van empirisch onderzoek, literatuur of interviews, die aangrijpen op de output, tussendoelen en mechanismen in die beleidstheorie. De ontwikkeling en waarde van de indicatoren kunnen dan een aanwijzing vormen dat gewenste tussendoelen gerealiseerd wordt of dat mechanismen optreden. Dit maakt dan aannemelijk dat het beleid doeltreffend is. Het vormt echter geen hard bewijs: de methode van een beleidstheorie met indicatoren kan doeltreffendheid niet causaal hard maken.¹³

Bij standaard beleidsevaluaties is de beleidstheorie gebaseerd op een analyse van de intentie van de wetgever, bijvoorbeeld op basis van wetteksten, memorie van toelichtingen, of antwoorden van het kabinet op Kamervragen. In deze studie is nog geen sprake van een wet. Dat betekent dat de beleidstheorie geen normatieve waarde heeft in die zin dat dit is wat getoetst moet worden om vast te stellen of sprake is van effectiviteit van wetgeving. In de uiteindelijke vormgeving van de wetgeving heeft de wetgever de keuze welke doelen (outcomes) uit de hier gepresenteerde beleidstheorie centraal te stellen.

2.2 Beleidstheorie nultarief

Input

De beleidstheorie begint met de beleidsinput. De input heeft in geval van nultarief betrekking op de wettelijke basis van het beleid en de middelen die worden ingezet om het uit te voeren. In deze context bestaat de input uit een verlaging van het btw-tarief op groente en fruit van 9 naar 0 procent. Hierdoor gaat een deel van de belastinginkomsten uit btw verloren. Een tweede input is de juridische afbakening die duidelijk moet zijn vastgesteld bij de invoering van het lagere btw tarief. Het is hiervoor van belang dat de doelstelling van de wet goed omschreven wordt in de toelichting, ter onderbouwing van de afbakening.

¹³ Als een beleidstheorie geen mechanisme kan construeren volgens welke het beleid zijn doel bereikt, is dit wel een indicatie dat er geen sprake is van doeltreffendheid. In de praktijk komt dit niet voor. Welk kan het zo zijn dat voorgestelde mechanismen niet plausibel zijn.

Throughput

Bij throughput gaat het om de handeling die wordt verricht om uitvoering te geven aan het beleid. De throughput van dit beleid bestaat uit het differentiëren van de btw-heffing bij de belastingdienst en douane. De belastingdienst moet bij controles bezien of aan de wettelijke voorwaarden voor toepassing van het nultarief is voldaan, aan de hand van de door de ondernemer in zijn boeken en bescheiden opgeslagen productinformatie. De belastingdienst moet de gedifferentieerde heffing uitvoeren en handhaven voor producten uit de EU. De veronderstelling is dat de maatregel uitvoerbaar is.

1^e orde output

De eerste directe uitkomst van de beleidsactiviteit is de lagere btw-afdracht van groente en fruit door aanbieders. Het nultarief voor groente en fruit zorgt namelijk dat er geen btw hoeft worden betaald en dus afgedragen. Hierbij is wel verondersteld dat de aangepaste btw-heffing administratief ook implementeerbaar is voor de aanbieders.

2^e orde output

De tweede directe uitkomst van de beleidsactiviteiten is de lagere prijs voor de consument. Omdat aanbieders na invoering van een nultarief geen btw meer betalen voor producten die onder het nultarief vallen, kunnen consumenten voor een lagere verkoopprijs groente en fruit kopen. Hierbij is de veronderstelling dat de lagere afdracht van btw als gevolg van een nultarief zich ook vertaalt in lagere prijzen voor consumenten.

Outcome

Outcome kijkt een stap verder dan output. De outcome is de verdere verandering die het gevolg is van de gerealiseerde output en is gerelateerd aan de beleidsdoelen. Het kabinet wil een gezondere voedselomgeving creëren door gezondere voedselkeuzes te stimuleren en ongezondere keuzes te ontmoedigen¹⁴. Een gezondere voedselomgeving draagt bij aan een verbeterde leefstijl, welke kan bijdragen aan een langer en gezonder leven. Een verlaging van het btw-tarief van 9 procent naar 0 procent is een mogelijke prijsmaatregel om via het stimuleren van consumptie van groente en fruit dit doel te bereiken. Het coalitieakkoord 2021- 2025¹⁵ vermeldt dat de Rijksoverheid beziet hoe ze op termijn de btw op groente en fruit naar nul procent kan verlagen. Het gezondheidsperspectief is daarmee een relevant beleidsdoel.

De beleidstheorie zoals we die zien bevat drie verschillende vormen van outcome. De eerste outcome is een toename van de consumptie van groente en fruit door consumenten, als gevolg van de afname van de prijs van groente en fruit. Dit effect zal het grootst zijn wanneer het wegvallen van de btw in zijn geheel wordt verrekend in de consumentenprijzen. Verondersteld hierbij is dat een lagere prijs van groente en fruit ook gepaard gaat met een hogere consumptie van deze voedingsmiddelen. Daarnaast is de veronderstelling dat deze toename niet teniet wordt gedaan doordat er tegelijkertijd meer ongezonde voedingsmiddelen worden geconsumeerd met het vrijgekomen budget door de prijsdaling van groente- en fruit (dit is een neveneffect en komt daar dus ook in terug). De tweede outcome zijn de positieve gezondheidseffecten door het consumeren van meer groente en fruit. Bij deze outcome is wel verondersteld dat de verandering in het voedingspatroon zich ook daadwerkelijk vertaalt in positieve gezondheidseffecten. De derde vorm van outcome is gebaseerd op de veronderstelling dat positieve gezondheidseffecten zich vertalen in lagere zorguitgaven. De positieve gezondheidseffecten kunnen ervoor zorgen dat mensen gemiddeld genomen gezonder zijn en daardoor een minder groot beroep doen op de zorg, waardoor zorguitgaven kunnen dalen. Wel kunnen vermeden zorgkosten later ook tot andere zorgkosten leiden, zoals toegenomen zorgkosten als het gevolg van ouderdom. Een ander effect is een mogelijk betere inzetbaarheid op

¹⁴ Zie [Kamerbrief plan van aanpak onderzoeken prijsmaatregelen voeding | Kamerstuk | Rijksoverheid.nl](#)

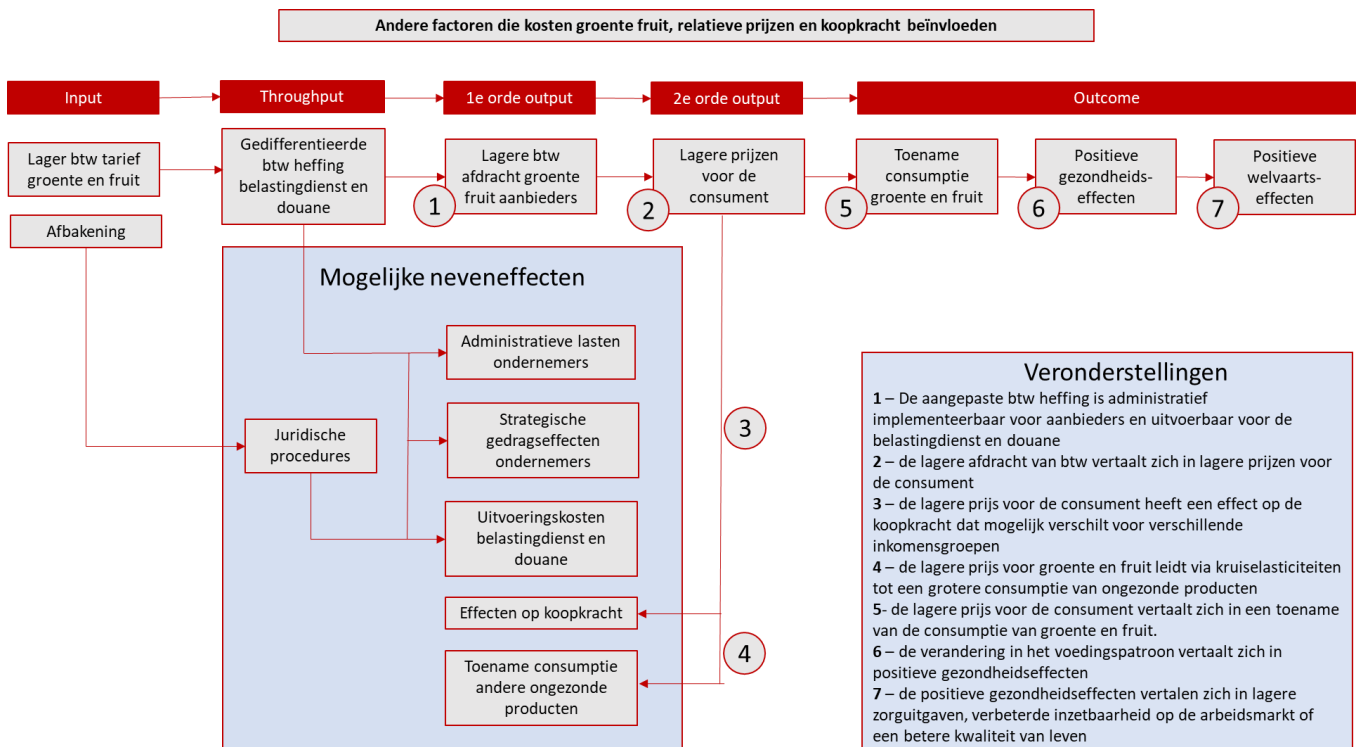
¹⁵ Zie [Coalitieakkoord 2021 - 2025: Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst \(overheid.nl\)](#)

de arbeidsmarkt. Ook voelen gezondere mensen zich gemiddeld genomen gelukkiger. Dit alles leidt tot positieve welvaartseffecten.

Mogelijke neveneffecten

In verschillende fases in de beleidstheorie kunnen mogelijk neveneffecten ontstaan. Een eerste mogelijk neveneffect ontstaat bij de input, wanneer de definitie van groente en fruit niet juridisch houdbaar is afgebakend. In dat geval kunnen juridische procedures volgen, om zo op basis van het neutraliteitsbeginsel aanverwante producten ook onder het nultarief te krijgen. Dit neveneffect zorgt op zijn beurt weer, samen met de gedifferentieerde btw-heffing bij de belastingdienst en douane, voor andere neveneffecten. Deze zijn: mogelijke extra administratieve lasten voor ondernemers, herformulering van producten door ondernemers (ondernemers kunnen hun product net zo aanpassen dat het net onder het btw-nultarief komt te vallen) en extra uitvoeringskosten voor belastingdienst en douane. De lagere prijs van groente en fruit kent ten slotte in theorie zowel een substitutie-effect als een inkomenseffect. Omdat groente en fruit in verhouding goedkoper worden, zullen mensen hier relatief meer van kopen (substitutie-effect). Daarnaast draagt het positief bij aan de koopkracht van consumenten, omdat een deel van het voedsel goedkoper is. De omvang van dit effect kan per inkomensgroep verschillen. Aan de andere kant kan het inkomenseffect (consumenten houden meer van hun inkomen over) ervoor zorgen dat consumenten ook meer ongezonde producten kopen, waardoor eventuele gezondheidseffecten van een toename van de consumptie van groente en fruit teniet worden gedaan.

Figuur 2.1 beleidstheorie



Bron: SEO Economisch Onderzoek (2023) in figuur achter alle btw onderwerpen een streepje

3 Literatuuroverzicht

Dit hoofdstuk onderzoekt drie vragen aan de hand van de literatuur, die voortvloeien uit de beleidstheorie:

1. Hoe gevoelig is de consumptie van groente en fruit voor de prijs ervan; wat is de prijselasticiteit van groente en fruit (veronderstelling 5 in de beleidstheorie)?
2. In hoeverre werkt de verlaging van het btw-tarief naar verwachting door in de consumentenprijzen; wordt de btw-verlaging doorgegeven aan de consument (veronderstelling 2 in de beleidstheorie)?
3. Wat zijn de gezondheidseffecten van de consumptie van groente en fruit (veronderstelling 6 in de beleidstheorie)?

Elke paragraaf behandelt één van deze vragen. We bespreken de belangrijkste onderzoeken op elk terrein en verwijzen waar mogelijk naar overzichtsartikelen. Als er artikelen specifiek over groente en fruit bestaan, besteden we hier in het bijzonder aandacht aan. We hebben echter geen uitputtend of systematisch literatuuronderzoek gedaan.

3.1 Prijselasticiteit van groente en fruit

De gevoeligheid van de consumptie van groente en fruit voor prijzen wordt afgemeten aan de prijselasticiteit. Dit is een vermenigvuldigingsfactor die aangeeft in welke mate een consument zijn of haar consumptie van een product aanpast als de prijs verandert. Een product kan een inelastische of een elastische vraag hebben. De vraag naar een product is inelastisch als de elasticiteit kleiner is dan 1. Bij een gegeven (procentuele) daling van de prijs kent een product met een elastische vraag een (procentuele) toename in consumptie die groter is dan de daling in de prijs, terwijl een product met een inelastische vraag een (procentuele) toename in consumptie kent die kleiner is dan de daling in de prijs. Prijselasticiteiten voor producten kunnen variëren afhankelijk van persoonlijke preferenties, gewoonten en het aantal beschikbare alternatieven. Ook kunnen ze over de tijd veranderen. Bovendien kunnen prijselasticiteiten verschillen voor grote en kleine prijsveranderingen. Dit gebeurt bijvoorbeeld als mensen pas op een prijsverandering reageren als deze groter is dan een bepaalde drempelwaarde.

Overzicht studies

Een studie van Andreyeva et al. (2010), waarin deze op basis van 160 studies de gemiddelde prijselasticiteit berekenen voor voedingsmiddelen en niet-alcoholische dranken, laat een gemiddelde prijselasticiteit van -0,58 met een 95 procent zekerheidsinterval van -0.71 tot -0.44 voor groente zien en een gemiddelde prijselasticiteit van -0,70 met een 95 procent zekerheidsinterval van -0.98 tot -0.41 voor fruit. Een meta-analyse van Powell et al. (2013) rapporteert lagere elasticiteiten: -0,48 voor groente en -0,49 voor fruit. De auteurs rapporteren geen onzekerheidsinterval en baseren deze schattingen op een kleiner aantal studies, waaronder studies waar groente en fruit worden gecombineerd. Dit leidt doorgaans tot een lagere prijselasticiteit, aangezien er minder substituten beschikbaar zijn dan wanneer er separaat naar groente en fruit wordt gekeken. Een meta-analyse van Green et al. (2013) op basis van 136 studies voor 162 landen met 3495 elasticiteiten voedsel vond een gemiddelde prijselasticiteit van groente en fruit voor landen met een hoge welvaart is -0.53, met een bandbreedte van -0,59 tot -0,48.

Tabel 3.1 Overzichtsstudies van de elasticiteit

Paper	Type onderzoek	Resultaten
Andreyeva et al. (2010). American Journal of Public Health	Overzichtsstudie van Amerikaanse studies. Voor groente en fruit werden twintig studies vergeleken.	Prijselasticiteit van -0.58 voor groente en -0.70 voor fruit. De geschatte elasticiteit voor groente varieerde niet significant over de studie methodologie. Bij fruit was dit wel het geval.
Powell et al. (2013). Obesity reviews.	Overzichtsstudie op basis van zeven studies.	Prijselasticiteit van -0.48 voor groente en -0.49 voor fruit. Studies met schattingen gebaseerd op demand system models gaven relatief hogere elasticiteiten. Studies waarbij groente en fruit gecombineerd werden in de uitkomstvariabelen hadden de laagste prijselasticiteiten.
Green et al. (2013). BMJ.	Meta-analyse met meta-regressie op cross-sectie, cohort en (quasi-) experimentele studies.	136 studies rapporteren 3.495 prijselasticiteit van 162 verschillende landen. 643 rapporteren over groente en fruit. De gemiddelde prijselasticiteit van groente en fruit voor landen met een hoge welvaart is -0.53, met een bandbreedte van -0,59 tot -0,48.

Bron: SEO economisch onderzoek

In 2018 is er in Letland een analyse gestart door de Latvia University of Life Sciences and Technologies naar aanleiding van de verlaging van de VAT voor specifieke groenten en fruit van 21 procent naar 5 procent¹⁶. Gedurende drie jaar is onderzocht wat het effect is van een btw-verlaging op verse groente en fruit op de consumentenprijs en op de consumptie van de betreffende groente- en fruitproducten. Uit onderzoek van Brekis en Nipers (2013)¹⁷ is gebleken dat de prijselasticiteit van voedsel in Letland laag is. De prijselasticiteit van voedsel in Letland ligt tussen de -0,83 en -0,43. De elasticiteit voor groente en fruit is -0,57. Deze bevindingen passen in het beeld van de drie systematische literatuuroverzichten van Andreyeva et al. (2010)¹⁸, Powell et al. (2013) en Green et al. (2013).

Geselecteerde overige studies

Hieronder bespreken we voor de compleetheid enkele studies die een divers beeld laten zien van de impact van een nultarief voor groente en fruit. Een beperking van deze studies is dat ze vaak een geïsoleerde prijsverandering beschouwen, voor een beperkt aantal producten of een beperkt aantal aanbieders. Een andere beperking van sommige studies is dat deelnemers een virtueel budget mogen besteden dat uitgegeven moet worden. Overhouden en aan iets anders besteden heeft dus geen zin. Tot slot geven sommige subsidies een expliciet zichtbare subsidie op een eindbedrag dat aan de kassa moet worden afgerekend. Dit leidt mogelijk ook tot andere effecten dan een andere vormgeving waarbij dit niet het geval is, zoals een nultarief.

In een gerandomiseerde studie van Mhurchu et al. (2010) kregen participanten een korting op de prijzen van geselecteerde gezonde producten bij een aantal supermarkten in Nieuw-Zeeland van 12,5 procent. Bij gerandomiseerde studies (randomised controlled trials) worden mensen willekeurig ingedeeld in een interventie- en een controlegroep. Het effect van de interventie wordt vervolgens vergeleken met de controlegroep. Zij vinden

¹⁶ https://agrt.emu.ee/pdf/2019_1_nipers.pdf

¹⁷ https://www.researchgate.net/publication/297716683_LATVIAN_HOUSEHOLDS'_DEMAND_ELASTICITY_FOR_THE_MAIN_FOOD_GROUPS

¹⁸ <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC2804646/>

dat de subsidie op gezond voedsel van 12,5 procent leidde tot een toename van consumptie van gezond voedsel van zo'n tien procent na zes maanden en vijf procent na twaalf maanden (de subsidie stopte na zes maanden).

Een onderzoek van Mikkelsen et al. (2021) over het opheffen van een btw van 20 procent op groente en fruit bij een supermarktketen uit Denemarken vindt een prijselasticiteit van groter dan 1: de omzet en de verkoop nemen met respectievelijk 24,9 procent en 32,9 procent toe. Het betreft een difference-in-difference analyse met een sample van honderd filialen van één supermarktketen over een langere periode, waarbij gebruikers van ecologische en conventionele groente en fruit (waarvan de prijzen werden verlaagd) de interventiegroep vormden, terwijl de controlegroep bestond uit gebruikers van ecologische en conventionele zuivelproducten (waarvan de prijzen niet werden verlaagd). Een belangrijke kanttekening bij de interpretatie van deze prijselasticiteiten is dat de opheffing van het btw-tarief door één supermarktketen werd doorgevoerd. Dit kan tot extra verkopen aan klanten van andere supermarkten hebben geleid, wat de relatief hoge prijselasticiteit verklaart. Ook de gevoerde promotiecampagne speelt mogelijk een rol in de sterke toename in de groente- en fruitconsumptie, bijvoorbeeld door het aantrekken van klanten van andere supermarkten.

Een studie van Ball et al. (2015) laat een prijselasticiteit zien van groter dan 1 voor fruit (-1,75). De prijselasticiteit van groente ligt onder de 1 (-0,75). Aan dit onderzoek deden 640 vrouwelijke Australische klanten mee, die werden onderverdeeld in vier even grote groepen, namelijk een skill-building groep¹⁹, een prijsafname groep (prijsreductie-interventie van 20 procent korting), een skill-building en prijsafname groep en een controlegroep. Vergeleken met de controlegroep, verhoogde de skill-based interventie alleen niet de aankoop of consumptie van fruit, groenten of caloriearme dranken. De combinatie van de skill-based interventie met prijsverlagingen bleek geen grotere voordelen op te leveren dan de prijsverlagende interventie alleen. In vergelijking met de controles steeg de totale groenteconsumptie in de prijsverlagingsgroep met 15 procent en steeg de aankoop van fruit met 35 procent. De toename bleef niet gehandhaafd zes maanden na de interventie.

Tot slot bespreken we twee studies van Waterlander et al. (2012 & 2013) met een Nederlandse populatie. Het eerste onderzoek, een gerandomiseerde studie in een virtuele 3D-supermarkt, vindt een prijselasticiteit van 1 voor groente en fruit. De interventiegroep kreeg hierbij een korting van 25 procent op groente en fruit, en kocht hierdoor circa 25 procent meer groente en fruit voor hun huishouden. De gewijzigde (kortings)prijzen werden niet kenbaar gemaakt aan de deelnemers in de kortingsgroepen. De prijzen verschenen voor beide groepen door neutrale prijskaartjes in het schap, zonder verdere notie van de kortingen. Het tweede onderzoek lijkt qua methode op het hierboven besproken onderzoek van Ball et al. (2015): een gerandomiseerde studie in een supermarkt met vier soortgelijke interventie- en controlegroepen²⁰. Net als in de studie van Ball et al. (2015) vinden de auteurs een significant effect op de consumptie van groente en fruit voor de interventiegroep met een prijsafname (50 procent korting) en niet voor de interventiegroep met alleen een educatieve component. De grootste prijsinterventie-effecten werden waargenomen na zes maanden (einde van de interventie), en de effecten verdwenen drie maanden na afloop van de interventieperiode.

¹⁹ Dit is een groep deelnemers die de skill-based gedragsveranderingsinterventie hebben gekregen. De interventie had tot doel gezond eten te bevorderen door de deelnemers een reeks nieuwsbrieven voor het aanleren van vaardigheden, bijbehorende hulpmiddelen voor gedragsverandering en de mogelijkheid om deel te nemen aan een online forum met een erkende praktiserende diëtist aan te bieden.

²⁰ Eén prijs-interventie groep die een korting ontving op groente en fruit van 50 procent. Eén voedingseducatie-interventie groep die bestond uit het verstrekken van receptenboeken en telefonisch advies. Eén prijs/voedingseducatie-interventie groep. Eén controle groep.

Niet-lineariteit

Een gerandomiseerde studie van Waterlander et al. (2019) in een virtuele supermarkt toont geen significante toename in de hoeveelheid gezonde producten bij een subsidie van 20 procent op groente en fruit. In deze analyse deden participanten in Nieuw-Zeeland tot vijf keer boodschappen in een virtuele supermarkt. Bij elke keer winkelen werd men ingedeeld bij ofwel de controlegroep, ofwel bij een of meer beleidsopties – waaronder een subsidie op groente en fruit van 20 procent. Respondenten wisten niet in welke groep ze waren ingedeeld en of er dus sprake was van een subsidie op groente en fruit.

Het is moeilijk om een exact bedrag te bepalen dat de prijs van groente en fruit zou moeten verlagen om mensen meer te laten kopen, aangezien dit afhangt van verschillende factoren zoals de plaatselijke markt, de productiekosten en de voorkeuren van de consument. Op basis van de beschikbare wetenschappelijke onderzoeken beveelt de World Health Organization (WHO) (2015) aan dat subsidies die de prijzen voor verse groente en fruit met tien tot dertig procent verlagen, doeltreffend zijn om de consumptie van groenten en fruit te verhogen.

Zichtbaarheid

Chetty et al. (2009) presenteren bewijs uit de VS dat belastingen op voedsel en drank die duidelijker zichtbaar zijn in de prijs die de consument ziet, een grotere impact hebben op de vraag dan belastingen die niet zichtbaar zijn. In hun veldonderzoek ontdekten ze dat het plaatsen van prijskaartjes inclusief belastingen de vraag naar een product met 8 procent verminderde. Ze constateerden ook dat een verhoging van de belasting op alcohol een grotere invloed had op de alcoholconsumptie wanneer de belasting zichtbaar was in de prijs, dan wanneer de belasting later bij de kassa werd toegevoegd. Dit suggereert dat er meerdere factoren bepalend zijn voor het beïnvloeden van consumentengedrag, niet alleen prijselasticiteit en prijsinterventies.

Kruiselasticiteiten

In een aantal studies kijkt men ook naar kruiselasticiteiten van een subsidie op groente en fruit. Als men meer groente en fruit gaat eten, gaat men dan minder van andere producten eten? En waaraan wordt het geld besteed dat ze overhouden? De hierboven besproken studie van Ni Mhurchu C, et al. (2010) op supermarkten in Nieuw-Zeeland vindt dat een subsidie van 12,5 procent geen effect op consumptie van ongezonde nutriënten heeft.

Toft et al. (2017) onderzochten het effect van een 20 procent discount voor groente en fruit in twee discount supermarkten in Denemarken. Zij vinden dat de subsidie op groente en fruit niet gepaard gaat met een significante toename van consumptie van ongezonde producten. Meer specifiek vinden ze geen toename van de verkoop van suikerhoudende dranken, snoepgoed, ongezonde snacks en gebak.

Een hierboven besproken artikel van Waterlander et al. (2012) in een virtuele 3D-supermarkt vindt dat de subsidie op groente en fruit niet leidt tot hogere bestedingen in overige (ongezondere) voedingscategorieën en evenmin tot een hogere totale hoeveelheid gekochte calorieën. Ook het trial onderzoek van Waterlander et al. (2013) in fysieke supermarkten wijst erop dat deelnemers het extra geld van de kortingen niet gebruikten om andere supermarktartikelen te kopen.

Al met al zijn er geen aanwijzingen dat er sprake is van substitutie richting minder gezonde producten.

Conclusie

We achten de resultaten uit de overzichtsartikelen het meest representatief en betrouwbaar. Hieruit blijkt een prijselasticiteit van groente en fruit van ongeveer -0,5. Dit betekent dat een afname van tien procent in prijs leidt tot

een toename van vijf procent in consumptie. In onze ogen is elasticiteit van -0,5 daarom een goed uitgangspunt voor de berekeningen verderop in het rapport, ook al zijn studies niet eenduidig over de elasticiteit van groente en fruit. Daarnaast lijken subsidies op groente en fruit niet tot een toename van consumptie van andere voeding te leiden en zijn de kruiselasticiteiten beperkt.

3.2 Tax-incidence

Tax-incidence refereert aan de manier waarop de last van een belasting is verdeeld over producenten en consumenten. Een hogere tax-incidence betekent dat een verhoging of verlaging van een belasting in grotere mate door consumenten wordt gedragen. Bij beleidsvorming wordt vaak aangenomen dat de btw-verlaging volledig terecht komt bij de consument (een tax-incidence van 1). Het is echter in theorie goed mogelijk dat een deel van de prijsverhoging terecht komt bij verkopers of producenten, zoals we hieronder bespreken.

In het vervolg van deze paragraaf bespreken we kort de economische theorie achter de tax-incidence. Daarna gaan we in op het empirische bewijs voor algemene veranderingen in de btw, voor de voedsel- en drankindustrie en voor groente en fruit in het bijzonder. Daarbij bespreken we zowel studies over btw-aanpassingen als over de aanpassing van accijnzen.

Theorie: perfecte concurrentie

In een markt met veel concurrentie (in economische modellen wordt dit 'perfecte concurrentie' genoemd), wordt de mate waarin de belasting wordt doorberekend in de consumentenprijs volledig bepaald door (1) de elasticiteit van de (totale) vraag²¹ en (2) de elasticiteit van het (totale) aanbod. De elasticiteit van de vraag meet hoeveel de totale vraag verandert als de prijs verandert. De elasticiteit van het aanbod meet hoeveel het totale aanbod verandert als de prijs verandert. Hoe groter de elasticiteit van de vraag is ten opzichte van de elasticiteit van het aanbod, hoe groter het deel van de belastingverandering dat wordt doorgegeven aan de consument. In formulevorm:

$$\gamma = \frac{\epsilon_S}{\epsilon_S + \epsilon_D}$$

Hierin geeft γ aan in welke mate een belastingverhoging of verlaging wordt doorgegeven aan de consument: $\gamma = 0$ betekent dat deze volledig bij de producent terecht komt, $\gamma = 1$ betekent dat deze volledig bij de consument terecht komt. ϵ_S is de elasticiteit van de vraagzijde en ϵ_D is de elasticiteit van de aanbodzijde. Dit maakt twee dingen duidelijk:

1. dat de markt concurrerend is, betekent niet dat een verandering in het belastingniveau volledig wordt doorgegeven aan de consument; en
2. de relatieve verhouding van de vraagelasticiteit en de aanbodelasticiteit is belangrijk, ook in een perfect concurrerende markt. Als de vraag inelastisch is en het aanbod elastisch, is de verwachting dat de aanbodzijde een groter deel van de verandering in de belasting zal dragen.

Theorie: imperfecte concurrentie en meerdere goederen

Als er geen sprake is van perfecte concurrentie en bedrijven hebben marktmacht, dan heeft dat complexe gevolgen voor de tax-incidence. We bespreken kort de gevolgen van imperfecte concurrentie aan de hand van Weyl en Fabinger (2013) en Häckner en Herzing (2022) en de gevolgen van meerdere goederen aan de hand van Benedek et al. (2020).

²¹ Niet te verwarren met de elasticiteit van de vraag die een individuele producent waarneemt.

Weyl en Fabinger (2013) laten zien dat voor een redelijk brede set aan modellen geldt dat hoe minder competitief het gedrag van bedrijven is, hoe groter het deel van de belasting is dat door de bedrijven gedragen wordt (en hoe kleiner het deel dat door de consument gedragen wordt). De intuïtie die ze hierbij geven is dat in markten met minder concurrentie bedrijven een groter deel van het surplus naar zich toe kunnen trekken. Verder laten ze zien dat factoren als de precieze vorm van de vraagcurve of de distributie van grootte van bedrijven ook van invloed kunnen zijn. Op basis van een aantal concrete keuzes voor vraagcurves en concurrentie concluderen Häckner en Herzing (2022) dat in het algemeen geldt dat karakteristieken van de markt die concurrentie stimuleren, de tax-incidence in het algemeen hoger is.

Benedek et al. (2020) bespreken hoe de doorberekening van belastingen verandert in perfect concurrerende markten als er substitutie is met goederen die niet belast worden. Ze laten zien dat dit afhankelijk is van de precieze tekens van de kruiselasticiteiten, maar dat zolang die tekens hetzelfde zijn (dus allebei positief of allebei negatief) het effect is dat de doorberekening altijd toeneemt. Meer in het algemeen concluderen ze dat de doorberekening van een verandering van het belastingtarief complex en tegen-intuïtief kan zijn.²²

Empirie: algemeen

Het soort btw-wijziging beïnvloedt de mate van doorberekening in de consumentenprijs. Benedek et al. (2020) onderzochten de invloed van een groot aantal algemene en specifieke aanpassingen van de btw in 17 landen in de Europese Unie op de consumentenprijzen van circa 70 productgroepen (food en non-food). Uit het onderzoek bleek dat de mate van doorberekening afhangt van het soort btw-wijziging. Voor wijzigingen in het normale tarief wordt de gebruikelijke aanname van 100 procent doorberekening als een redelijk uitgangspunt beschouwd. Dit geldt niet voor wijzigingen in verlaagde tarieven, waar de doorberekening aanzienlijk minder blijkt te zijn, namelijk ongeveer 30 procent. Bij herindelingen ligt de gemiddelde doorberekening dicht bij nul (van het normale tarief naar het verlaagde tarief). De auteurs benadrukken dat de mate van doorberekening ook afhankelijk is van de kenmerken van het belaste goed en de prijselasticiteit van de vraag. Studies die gericht zijn op het effect van een btw-wijziging op een smalle productcategorie verschaffen inzicht in de effecten van een belasting op die categorie, maar zijn wellicht niet representatief voor het algemene effect van een btw-verlaging voor een bredere categorie goederen. Het onderzoek bevat ook een overzicht van eerdere literatuur over de tax-incidence van veranderingen in de btw, waaruit een brede diversiteit aan effecten blijkt.

Empirie: voedsel- en drankindustrie

Diverse studies over de effecten van btw- en accijnsveranderingen in de voedsel- en drankindustrie vinden dat deze nagenoeg volledig worden doorberekend. In 2013 introduceerde Mexico bijvoorbeeld een suikerbelasting van een peso per liter (een prijsverhoging van circa tien procent) op niet-zuivel en niet-alcoholische dranken met toegevoegde suiker. Colchero et al. (2015) vonden dat deze belasting over het algemeen volledig werd doorberekend in de consumentenprijzen. De prijs van de belaste dranken steeg in 2014 met ongeveer hetzelfde bedrag als het opgelegde belastingtarief, terwijl de prijzen van onbelaste dranken ongewijzigd bleven. Vervolgonderzoek (Colchero et al., 2017) liet zien dat prijzen bij kleinere, onafhankelijke retailers meer stegen dan bij de grote ketens. Silver et al. (2017) voerden een soortgelijk onderzoek uit naar een belasting op suikerhoudende dranken in Californië (Silver et al., 2017). De resultaten kwamen overeen met het Mexicaanse onderzoek; de belasting werd vrijwel volledig doorberekend in de consumentenprijzen.

²² In bepaalde uitzonderlijke omstandigheden kan de prijs van het product zelfs met meer dan het bedrag van de belasting stijgen (Anderson et al., 2001).

In België hebben Hindriks en Serse (2019) geanalyseerd hoe de verhoging van de belasting op sterke drank in België is doorberekend in prijzen. Zij vonden dat vrijwel alle producenten in de eerste maand van de hervorming de belasting al hadden doorgegeven aan de consument door hogere prijzen voor hun producten te vragen. Ook vonden zij een significante correlatie tussen tax-incidence en de intensiteit van de concurrentie in een gebied; hoe hoger het aantal winkeliers in een gebied, hoe minder de belasting werd doorberekend in de prijzen.²³ Dit is wat je zou verwachten in een concurrerende markt met een elastisch aanbod en een inelastische vraag.

Gaarder (2018) heeft de effecten in kaart gebracht van een btw-verlaging die in 2001 plaatsvond in Noorwegen, waarbij de btw op voedselproducten werd verlaagd van 24 procent naar 12 procent. De btw op andere producenten bleef ongewijzigd. De resultaten waren dat de btw-verlaging volledig werd doorberekend, terwijl de prijzen van de meeste andere goederen niet wezenlijk werden beïnvloed.

Empirie: groente en fruit

Er is nauwelijks empirisch onderzoek beschikbaar dat de tax-incidence van veranderingen in belastingen specifiek voor groente en fruit analyseert. Een uitzondering vormt het onderzoek naar de verlaging van de btw op groente en fruit van het standaardtarief (21 procent) naar het reductietarief van vijf procent in Letland (Nipers et al., 2019). Deze btw-verlaging werd voor 88 procent doorgegeven aan consumenten. Letland is ook het enige land waar een apart tarief is ingevoerd voor groente en fruit. Op basis van Benedek et al. (2020) valt te verwachten dat belastingen op groente en fruit minder sterk aan de consument worden doorberekend dan belastingen op voedingsmiddelen in het algemeen, omdat groente en fruit een specifieke btw-wijziging is op een relatief smalle productgroep.

Asymmetrische doorberekening

Benedek et al. (2020) vinden in hun studie geen aanwijzingen voor asymmetrische effecten waarbij een toename van de btw een ander effect heeft dan een afname. Andere studies vinden wel asymmetrische effecten. Bijvoorbeeld Batista et al. (2011) vinden een grotere doorberekening van btw-verhogingen dan van btw-verlaging voor levensmiddelen in Brazilië. Benzarti et al. (2017) vinden hetzelfde voor kappers in Finland. Carbonnier (2008) vindt grotere doorberekening van btw-verhogingen in arbeidsintensieve dienstensectoren, maar lagere voor kapitaalintensieve goederen. Doyle en Samphantharak (2008) vinden symmetrische prijsreacties op een tijdelijk moratorium van 120 dagen op een benzinebelasting van 5 procent in 2000. Benedek et al. (2020) suggereren dat dit te maken kan hebben met symmetrie tussen verschillende sectoren. Al met al is er geen eenduidig beeld in de literatuur hierover.

Herverdeeeffecten

Belastingen op voedsel kunnen ook herverdeeeffecten²⁴ hebben als verschillende inkomensgroepen hier op een verschillende manier profijt van hebben. Dit kan komen doordat ze verschillen in elasticiteit (waardoor ze hun consumptie minder aanpassen) of meer of minder consumeren van het product waar de prijs van verandert.

Chouinard et al. (2007) vinden een regressieve werking van een vetbelasting, waarbij producten die bestaan uit een hoog vetgehalte belast worden met een extra tarief. Dit treft gezinnen met een laag inkomen onevenredig omdat

²³ Dit is effect is specifiek voor de vorm van de vraagcurve. Als de vraag convex is, dat wil zeggen bij een prijsdaling neemt de hoeveelheid meer dan proportioneel toe, vindt er onder imperfecte concurrentie ‘overshifting’ plaats: de prijs daalt na een daling van de btw met een grotere hoeveelheid dan die daling. Omdat overshifting afneemt met de mate van concurrentie, ontstaat een negatieve relatie tussen concurrentie en de mate waarin btw-verlagingen in de prijzen worden doorberekend. We verwachten niet dat dit effect relevant is bij groente of fruit.

²⁴ Van herverdelingseffecten is sprake als beleidsmaatregelen leiden tot verschuiving van inkomen van de ene sociaaleconomische groep naar de andere. Herverdelingseffecten kunnen het gevolg zijn van direct ingrijpen in het inkomen, maar ook van veranderende prijsniveaus.

de prijsverhoging voor hen relatief zwaarder weegt en zij wellicht niet de financiële middelen hebben om over te schakelen op gezondere, duurdere opties. Kearney en Van Heerden (2014) concludeerden dat een belastingverlaging een progressief effect kan hebben op de inkomensverdeling. Een btw-nultarief op voedsel kan mogelijk een herverdelend effect hebben op de welvaart aangezien arme huishoudens het grootste deel van hun inkomen aan voedsel besteden.

Gaarder (2018) vond in zijn onderzoek dat de btw-verlaging in Noorwegen een positief effect heeft gehad op de herverdeling van de welvaart. Dit komt deels doordat huishoudens met lage inkomens voor de btw-verlaging een groter aandeel van hun inkomen aan voedsel uitgaven, en deels omdat het uitgavenpatroon van de huishoudens is aangepast op de prijsveranderingen. Hierdoor hebben armere huishoudens relatief meer baat bij de btw-verlaging. Echter ontvangen rijkere huishoudens wel een grotere absolute overdracht, omdat zij alsnog meer uitgeven aan voedsel.

Uit onderzoek voor Nederland blijkt echter dat lage inkomensgroepen niet meer profiteren van een verlaagd btw-tarief (Cnossen en Bettendorf, 2014). Omdat hogere inkomensgroepen hetzelfde aandeel van hun budget besteden aan groente en fruit, besteden ze daaraan in absolute bedragen meer dan lagere inkomensgroepen. Ook uit de meest recente cijfers van het CBS (zie Tabel 3.2) komt naar voren dat het percentage van het besteedbaar inkomen dat in Nederland wordt uitgegeven aan groente en fruit nauwelijks afhangt van de inkomensgroep waarin burgers zich bevinden. In absolute termen profiteren hoge inkomensgroepen dus meer van een nultarief dan lage inkomensgroepen, in relatieve termen is er geen verschil. Omdat dit grosso modo voor alle productgroepen geldt, verschillen de herverdelingseffecten ook niet per productgroep.

Tabel 3.2 Percentage besteedbaar inkomen voor verschillen inkomensgroepen voor groenten en fruit

	Fruit	Vers of gekoeld fruit	Diepvries fruit	Gedroogd fruit en noten	Groenten	Vers of gekoelde groenten.	Diepvries groenten.	Gedroogde groenten.	Aardappelen	Overige knolgewassen
1e 10%-groep	1,1	0,8	0	0,3	2,1	1,1	0	0,4	0,2	0
2e 10%-groep	1,3	1	0	0,2	1,9	1	0	0,3	0,2	0
3e 10%-groep	1,4	1,1	0	0,2	1,8	1	0	0,3	0,3	0
4e 10%-groep	1,2	1	0	0,2	1,8	1	0	0,3	0,3	0
5e 10%-groep	1,4	1	0	0,3	1,8	1	0	0,3	0,2	0
6e 10%-groep	1,3	1	0	0,3	1,8	1,1	0	0,2	0,2	0
7e 10%-groep	1,3	1	0	0,3	1,9	1	0	0,3	0,2	0
8e 10%-groep	1,2	0,9	0	0,3	1,9	1	0	0,3	0,2	0
9e 10%-groep	1,3	1	0	0,3	1,8	1	0	0,3	0,2	0
10e 10%-groep	1,2	0,9	0	0,3	1,7	1	0	0,3	0,2	0

Bron: Centraal Bureau voor de Statistiek

Conclusie

Veel empirische onderzoeken naar de tax-incidence van belastingen op drank- en voedselproducten vinden dat belastingen grotendeels aan consumenten worden doorgegeven. Dit is in lijn met de economische theorie als er vrij veel concurrentie is, met een elastisch aanbod en een inelastische vraag. Benedek et al. (2020), in een grote overzichtsstudie die de effecten van een reeks van belastinghervormingen in kaart brengt, verwachten dat belastingen op groente en fruit minder sterk aan de consument worden doorberekend dan belastingen op voedingsmiddelen in het algemeen. Een studie voor Letland vind een incidence van 0,9. Uit de bedrijven enquête komt het beeld naar voren dat 40-45% denkt dat prijzen verlaagd worden. De incidence zou dus ook lager kunnen uitvallen. Op basis van de ervaringen in Letland en de theorie denken we echter dat een nultarief op groente en fruit bijna volledig zal word doorberekend in de consumentenprijzen, waarbij we een incidence van 0.9 als uitgangspunt nemen. Omdat verschillende inkomensgroepen ongeveer hetzelfde percentage van het besteedbaar inkomen uitgeven aan groente- en fruit, profiteren hoge inkomensgroepen in absolute termen meer van een nultarief dan lage inkomensgroepen.

3.3 Gezondheidseffecten van groente en fruit

Het is bekend dat de inname van groente en fruit het risico op verschillende niet-overdraagbare ziekten vermindert (zie de richtlijnen goede voeding van de gezondheidsraad, waarin de consensus in de wetenschap in kaart is gebracht over de relatie tussen voeding en gezondheid²⁵). Het eten van de aanbevolen hoeveelheid groente en fruit kan onder andere bijdragen aan een verminderd risico op hart- en vaatziekten, darmkanker en diabetes type 2²⁶. Door het verlagen van het risico op deze ziekten neemt het aantal ziektegevallen af, waardoor de gezondheidsuitgaven van een land aan deze ziekten dalen.²⁷ Dit verband heeft ervoor gezorgd dat overheden steeds geïnteresseerder zijn geworden in het sturen op voedselconsumptie van burgers doormiddel van (fiscaal) beleid.

Nederlanders eten te weinig groente en fruit

Hoewel Nederlanders volgens de meest recente peiling meer groente en fruit zijn gaan eten, laat de voedingsconsumptiepeiling van het RIVM²⁸ zien dat de gemiddelde inname van groente en fruit nog steeds ruim onder de aanbevolen dagelijkse hoeveelheid ligt. Nederlanders aten in de periode 2019-2021 gemiddeld 129 gram van de aanbevolen 200 gram fruit per dag en 163 gram van de aanbevolen 250 gram groente²⁹. Daarnaast concludeert het onderzoek dat hoogopgeleide volwassenen en kinderen met hoogopgeleide ouders meer groente en fruit eten dan laagopgeleide volwassenen en hun kinderen.

Gezondheidseffecten van te weinig groente en fruit

De richtlijnen van de gezondheidsraad uit 2015 zijn hier leidend. Deze richtlijnen nemen alle studies van goede kwaliteit mee en trekken op basis van de verzamelde literatuur een conclusie, gebaseerd op consensus. Zowel de positieve als de negatieve en gematigde effecten zijn daarin dus meegenomen. De commissie concludeert dat overtuigend is aangetoond dat het eten van groente en fruit het risico op coronaire hartziekten en beroerte verlaagt.

²⁵ Zie <https://www.gezondheidsraad.nl/documenten/adviezen/2015/11/04/richtlijnen-goede-voeding-2015>

²⁶ Zie [Schijf van Vijf-vak: groente en fruit | Voedingscentrum en Zie https://www.gezondheidsraad.nl/documenten/adviezen/2015/11/04/richtlijnen-goede-voeding-2015](https://www.gezondheidsraad.nl/documenten/adviezen/2015/11/04/richtlijnen-goede-voeding-2015)

²⁷ Daar staat tegenover dat mensen vervangende (ouderdoms)ziekten krijgen die mogelijk duurder zijn (zoals dementie).

²⁸ Zie [Verandering | Voedselconsumptiepeiling \(wateetnederland.nl\)](https://www.wateetnederland.nl) Nederlanders zijn in de periode 2012-2016 zowel meer fruit als groente gaan eten t.o.v. 2007-2010.

²⁹ Zie <https://www.wateetnederland.nl/conclusies>

Verder concludeert de commissie dat de consumptie van fruit samenhangt met een lager risico op diabetes, darmkanker en longkanker.³⁰

De literatuur vermeldt veelvuldig de gezondheidsvoordelen van het consumeren van voldoende groenten en fruit. Een bekend voorbeeld hiervan is het paper van Aune et al., 2017, waaruit blijkt dat voldoende inname van groente en fruit geassocieerd is met een verminderd risico op hart- en vaat ziekten, kanker en verschillende soorten andere sterftegevallen. Ook het onderzoek van Yip et al. (2018) toont aan dat bij 56 van de 98 onderzochte studies de consumptie van groente en fruit een significante positief effect heeft op de gezondheid. Het aantal sterftegevallen nam hierdoor af wat te wijten is aan diverse oorzaken, zoals een verlaagd risico op verschillende soorten kanker, diabetes type 2, metabool syndroom, beroertes, depressies en ernstige vormen van astma. Daarnaast laat onderzoek in Nederland zien dat onder volwassenen tussen de 20 en 65 jaar een hoge consumptie van rauwe groenten en fruit, in tegenstelling tot een hoge consumptie van bewerkte groenten en fruit, kan beschermen tegen het optreden van beroertes (Oude Griep et al., 2011). Ook in Engeland vonden Oyebode et al. (2013) dat de consumptie van groente en fruit geassocieerd is met een afname van verschillende soorten sterftegevallen. Op basis van onderzoek onder volwassenen van 35 jaar en ouder blijkt dat het eten van voldoende en fruit is gecorreleerd met een verlaagde kans op verschillende vormen van kanker en hart- en vaatziekten. Het aangetoonde effect is sterker bij voldoende groenteconsumptie dan bij fruitconsumptie. Tot slot laat het onderzoek van Afshin et al. (2019) zien dat een lage inname van groente en fruit zorgt voor ongeveer 3,5 miljoen sterftegevallen in de 195 onderzochte landen wereldwijd. Naast sterftegevallen zorgt het voor 100 miljoen verloren levensjaren door vroegtijdige sterfte of jaren geleefd met een handicap als het gevolg van een ziekte of gezondheidsaandoening, ook wel DALY's (Disability adjusted life years) genoemd.

Indirecte effecten

Naast de directe gezondheidsvoordelen van groente en fruit, heeft het ook een indirect effect op de gezondheid. Een ongezond voedingspatroon in combinatie met te weinig bewegen kan leiden tot overgewicht, doordat er te veel overtollig vet in het lichaam wordt opgeslagen. Uit de Leefstijlmonitor blijkt dat ongeveer vijftig procent van Nederlandse ouder dan twintig jaar overgewicht heeft.³¹ Er zijn meerdere ziekten gerelateerd aan overgewicht en obesitas, denk aan diabetes type 2, hart- en vaatziekten en bepaalde soorten kanker³². Een gezond dieet met veel groente en fruit kan overgewicht verminderen en indirect bijdragen aan de preventie van aan verschillende ziekten (Soerjomataram et al., 2010).

Negatieve en gematigde effecten

Niet alle studies vinden dat de consumptie van (bepaalde vormen van) groente en fruit een overwegend positief effect heeft op de gezondheid. Zo vonden drie van de 98 onderzochte studies uit de systematische review van Yip et al. (2019) juist een negatief significant effect op de algehele gezondheid. Zo werd de inname van ingeblikt fruit positief geassocieerd met een toename in het aantal sterftegevallen en de inname van ingemaakte groenten positief geassocieerd met maagkanker. Dit is deels te verklaren door het hoeveelheid toegevoegd zout en suiker aan deze producten (Aashem et al. (2015).

³⁰ Zie <https://www.gezondheidsraad.nl/documenten/adviezen/2015/11/04/richtlijnen-goede-voeding-2015>. In haar achtergronddocument gaat de gezondheidsraad uitgebreider in op de methodologie en de onderbouwing van de bevindingen. Zie <https://www.gezondheidsraad.nl/documenten/adviezen/2015/11/04/groente-en-fruit-achtergronddocument-bij-richtlijnen-goede-voeding-2015>

³¹ Zie <https://www.rivm.nl/leefstijlmonitor>

³² Zie [Overgewicht | Voedingscentrum](#)

Conclusie

De gezondheidsraad heeft in de 2015 in en uitgebreide studie de effecten van het nuttigen van groente en fruit op de gezondheid geëvalueerd. De conclusies zijn gebaseerd op onder meer de hoeveelheid onderzoek, aanwijzingen voor heterogeniteit, en de sterkte van het verband deelnemerskarakteristieken. We hebben ook enkele studies besproken die de positieve gezondheidseffecten van voldoende groente- en fruitconsumptie, zoals een verminderd risico op hart- en vaatziekten, verschillende vormen van kanker, diabetes type 2 en beroertes benoemen. Dit ondersteunt de publieke aanbevelingen om meer groente en fruit te eten om het risico op verschillende ziekten te verkleinen.

4 Internationale vergelijking

Voor de internationale vergelijking zijn de btw-tarieven op voedsel (in het bijzonder voor groente en fruit) voor de alle 27 EU-lidstaten plus het VK in kaart gebracht. Hiervoor is gebruik gemaakt van de Taxes in Europe database v3³³ van de European commission, waarbij als zoekcriterium gebruik is gemaakt van de GN-codes *Chapter 7 Edible vegetables and certain roots and tubers* en *Chapter 8 Edible fruit and nuts; peel of citrus fruit or melons*. De gecombineerde nomenclatuur (GN) is gebaseerd op het (zescijferige) Geharmoniseerd Systeem van de Wereld Douane Organisatie. GN-codes zijn achtcijferige goederencodes die importeurs nodig hebben bij de invoer van een product uit een land buiten de EU, voor de invoeraangifte bij de douane. De indeling is volledig, alle producten die in de schappen liggen vallen onder een GN-code.³⁴ Voor een algeheel beeld van de btw-regels rondom voedsel is er daarna nog een zoekopdracht uitgevoerd op categorie niveau *Foodstuffs*. Voor aanvullende informatie zijn er nog aparte bronnen geraadpleegd.

In de brief aan de tweede kamer van 12 oktober 2022 geeft de staatssecretaris van financiën van VWS aan 'Zo kennen bijvoorbeeld Letland, Italië en Spanje (super) verlaagde tarieven op (bepaalde soorten) groenten en fruit. Mogelijk bieden de verschillende manieren waarop deze lidstaten dat doen ook aanknopingspunten voor de uitwerking van een nultarief op groente en fruit die passend is in de Nederlandse context.'

Tabel G.1 in de appendix bevat het overzicht per lidstaat met een korte toelichting over de precieze implementatie van btw op levensmiddelen. Er is helaas maar beperkte informatie beschikbaar over de verlaagde tarieven voor groenten en fruit in de meeste landen. We hebben achterliggende motivaties, de precieze vormgeving van de afbakening en eventuele juridische discussies vaak niet kunnen achterhalen. Ook beleidsoverwegingen waarin voordelen en nadelen van de invoering van verlaagde tarieven specifiek voor groenten en fruit in deze landen worden beoordeeld, hebben we niet kunnen achterhalen. Uit de analyse van deze tabel zijn de volgende bevindingen voortgekomen:

Er is geen standaard manier om voedsel met een verlaagd tarief af te bakenen. Er zijn geen universele regels voor de classificering van voedsel goederen in de EU. Sommige landen houden zich aan de GN-codes, terwijl andere landen een omschrijving geven van de productgroepen (bijvoorbeeld meel, granen, etc.) en dit eventueel aanvullen met een productenlijst. Bijvoorbeeld Slovaakse geeft specifiek aan dat zij de numerieke GN-codes aanhouden voor het onderscheiden van producten, terwijl Letland³⁵, Italië en Portugal³⁶ een aparte lijst met producten hebben die onder het gereduceerde tarief vallen in de bijlage van hun btw-regelementen.

Alleen Letland en Italië hebben specifieke regelingen voor het belasten van groente en fruit. Hoewel een aanzienlijk deel van de lidstaten gereduceerde tarieven voor het belasten van groente en fruit heeft, zie Tabel G.1, gaat het hier vaak om lagere tarieven voor al het voedsel of lagere tarieven voor basis levensmiddelen. Uitzonderingen zijn Italië (een lijst met eetbare groenten en planten) en Letland³⁷ (een lijst met verse vruchten,

³³ https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/vatSearchForm.html

³⁴ De GN voor 2023 staat omschreven in Uitvoeringsverordening (EU) 2022/1998 van de Commissie van 20 september 2022 tot wijziging van Bijlage I bij Verordening nr. 2658/87 van de Raad met betrekking tot de tarief- en statistiek nomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief, Pb L282.

³⁵ <https://likumi.lv/ta/en/en/id/253451>

³⁶ <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/394-b-1984-605547> chapter 4

³⁷ Zie sectie 42(16) van de btw-wet (<https://likumi.lv/ta/en/en/id/253451>). Het verlaagde belastingtarief van 5% wordt toegepast op leveringen van dergelijke levensmiddelen, namelijk verse vruchten, bessen en groenten, inclusief

bewerkte en onbewerkte bessen en groenten). Beide landen hanteren een lijst waarop de producten staan die onder het lagere tarief vallen. Een lijst zorgt voor heldere regels waar ondernemingen zich aan kunnen houden en vergroot zo de rechtszekerheid en uitvoerbaarheid.

Een relevante vraag is waarom er in deze landen geen rechtszaken gevoerd worden vanuit het neutraliteitsbeginsel. Onze juridische analyse geeft aan dat het neutraliteitsbeginsel een belemmering vormt voor het gebruik van specifieke lijsten met uitsluiting van bepaalde bewerkingen (zoals in Letland of Italië) of beperkte subsets van GN-codes. Wij hebben geen aanwijzingen kunnen vinden dat er in deze landen zaken gevoerd worden. In een gesprek met Letse deskundigen gaven zij aan dat er geen rechtszaken zijn geweest met betrekking tot neutraliteit. Een reden zou kunnen zijn dat de cultuur met betrekkingen tot het voeren van dergelijke rechtzaken in Nederland anders is. Ook was er in Letland brede maatschappelijke steun vanuit bedrijven voor de maatregel.

Enkele landen overwegen om een nultarief voor groente en fruit te in te voeren. Het verlagen van de btw op deze producten is een actueel onderwerp in de politiek, zoals ook in Duitsland³⁸ en België³⁹. Er wordt gediscussieerd over het invoeren van een nultarief voor groente en fruit. Dit zou niet alleen de economie kunnen stimuleren, maar ook consumenten aanzetten tot gezonde voedselkeuzes. In Duitsland komt het bezwaar tegen de invoering van het nultarief vanuit de liberale partij in regeringscoalitie, die geen onderscheid willen tussen 'goed' en 'slecht' voedsel, maar ook vanuit de sociaal democraten, die zich afvragen waarom hogere inkomens hiervan zouden moeten profiteren.

Restaurants en afhaalmaaltijden worden vaak anders behandeld. In de btw wordt er onderscheid gemaakt tussen de levering van goederen en diensten. Omdat restaurants worden beschouwd als dienstverleners, mogen hun diensten btw-technisch anders worden behandeld dan de levering van levensmiddelen, waar het goederen betreft. Sommige EU-lidstaten, zoals Ierland, hanteren hetzelfde btw-tarief voor restaurants als voor bepaalde levensmiddelen. Andere lidstaten, zoals Hongarije en Litouwen, hanteren voor de levering van voedsel een standaardtarief, terwijl restaurants onder het verlaagde btw-tarief vallen. Dit laat zien dat er geen uniforme manier is waarop btw wordt toegepast voor restaurants en levensmiddelen in de EU.

Er zijn verschillende manieren waarop van een (gereduceerd) btw-tarief op groenten en fruit in andere landen. We kunnen onderscheid maken tussen vier type tarieven die worden toegepast in andere landen:

1. Een *standaardtarief*, waarbij groente en fruit worden belast met het standaard btw-tarief. Dit geldt voor vijf lidstaten.
2. Een *gereduceerd tarief*, waarbij groente en fruit worden belast met een tarief lager dan het standaardtarief.
3. Een *super gereduceerd tarief*, waarbij sommige landen meerdere gereduceerde tarieven hanteren voor voedsel. Bijvoorbeeld, in Polen valt groente en fruit onder het super gereduceerde tarief van 5% btw, terwijl andere producten zoals suiker, kruiden en geconserveerd voedsel worden belast met 8% btw. Er zijn in totaal 20 lidstaten die een (super) gereduceerd tarief hanteren voor groente en fruit.
4. Een *vrijstelling*, waarbij groente en fruit vrijgesteld zijn van belasting en er dus een 0% btw-tarief geldt. Dit is het geval bij drie lidstaten.

gewassen, geschild, gedopt, gesneden en verpakt, maar niet thermisch of anderszins verwerkt (bijvoorbeeld bevroren, gezouten, gedroogd), als bedoeld in de bijlage bij deze wet. De bijlage bevat een lijst van 64 producten en bepaalt dat zij van kracht is tot en met 31 december 2023.

³⁸ <https://www.euractiv.com/section/agriculture-food/news/proposal-to-scrap-vat-on-fruit-and-vegetables-sparks-debate-in-germany/>

³⁹ <https://www.brusselstimes.com/268020/greens-want-to-drop-vat-on-fruit-and-greens>

Grofweg komen er vier vormen van btw afbakening voor in de lidstaten. De EU lidstaten hanteren verschillende motieven voor het toepassen van een (gereduceerd) btw tarief, zoals bijvoorbeeld gezondheid, koopkrachtbevordering of stimuleren van traditionele voedselconsumptie. In de vormgeving van deze tarieven zijn er grofweg vier aanpakken die worden toegepast:

- *Een uniform (gereduceerd) tarief op al het voedsel.* Veel landen hebben hetzelfde tarief voor (bijna) al hun voedsel, dit is in de vorm van een brede afbakening. Van de 27 EU lidstaten en het VK houden 16 hetzelfde tarief aan voor al hun voedsel, waarvan 4 een standaardtarief hanteren. De overige lidstaten hebben een gereduceerd tarief voor voedsel. Soms zijn er uitzonderingen op het btw tarief zoals bijvoorbeeld bij babyvoedsel en margarine.
- *Specifieke productgroepen uitzonderen van het gereduceerde btw-tarief.* Sommige landen hebben een gereduceerd btw-tarief voor voedsel, maar maken een uitzondering voor specifieke productgroepen zoals zoetwaren en alcoholische dranken. Deze worden vaak hoger belast dan het andere voedsel. Voorbeelden van landen die dit aanhouden zijn het Verenigd Koninkrijk, Malta, Ierland, Nederland en Zweden. Deze productgroepen worden vaak om gezondheidsredenen uitgezonderd van het verlaagde btw-tarief.
- *Apart tarief voor essentiële en niet-essentiële voedingsmiddelen.* Een aantal EU lidstaten hanteren een gereduceerd btw-tarief voor essentiële voedingsmiddelen zoals groenten en fruit, brood, melk, kaas en eieren. Dit is vaak een manier om inflatie in het land tegen te gaan en de *cost-of-living crisis* aan te pakken. Voorbeelden van landen die dit aanhouden zijn Spanje, Portugal en Polen.
- *Een gereduceerd tarief op specifieke productgroepen.* Sommige EU lidstaten kiezen ervoor specifiek voor bepaalde productgroepen een gereduceerd btw-tarief toe te passen. Dit kan gedaan worden om gezondheidsredenen, zoals bijvoorbeeld in Italië en Letland, waarbij gezonde producten zonder toegevoegde middelen zoals zout of suiker, worden onderworpen aan een gereduceerd btw tarief. Soms wordt een specifiek tarief ingezet om de traditionele voedselconsumptie te stimuleren, zoals bijvoorbeeld in Roemenië⁴⁰. In dit deze gevallen hanteren de landen een strakke afbakening voor het gereduceerde btw-tarief.

Italië

In Italië worden drie tarieven aangehouden voor het voedsel: twee (super) gereduceerd tarieven van 4% en 5% en een gereduceerd tarief van 10%. Sommige producten vallen standaard onder het hogere tarief (zoals bijvoorbeeld vlees en vis) en voor andere productgroepen wordt het onderscheid gemaakt op basis van de toegevoegde middelen. Producten die bewerkt zijn met zout of suiker, vallen onder het 10% tarief.

De bijgewerkte btw-tarieven met voor de desbetreffende producten zijn te vinden in het Decreto del Presidente della Repubblica, 26/10/1972, nr. 633, en zijn verdeeld in drie tabellen, A, B en C. Tabel A betreft de lijst van de producten waarvoor een verlaagd btw-tarief geldt, met inbegrip van groenten en groenten en fruit. De inhoud van de tabel kan als volgt worden samengevat:

- Deel 2 - 4 % btw-tarief: verse melk, boter, kaas en zuivelproducten, groenten en eetbare planten, peulvruchten, fruit, granen (tarwe, maïs, rogge, gerst), meel;
- Deel 2 bis - 5% btw-tarief: sociale, sanitaire en welzijnszorg en educatieve diensten verleend door sociale coöperaties en hun consortia ten gunste van specifieke categorieën van onderwerpen, basilicum, salie, rozemarijn (verpakt zonder andere aromatische kruiden);
- Deel 3 - 10% btw-tarief: zoals runderen, varkens, vlees, slachtafval, pluimvee, konijnen, reuzel, vis, yoghurt, kefir, verse melk, gestremde melk, wei, eieren, honing.

⁴⁰ <https://www.euractiv.com/section/agriculture-food/news/romania-cuts-vat-rate-for-healthy-and-traditional-food/>

Om een voorbeeld te geven van een productdefinitie, vermeldt punt 19 van Tabel A één van de categorieën als "Schillen van citrusvruchten en meloenen schillen, vers, met uitzondering van die welke bevroren zijn, aangeboden ondergedompeld in gezouten water, gezwaveld of waaraan andere stoffen zijn toegevoegd die geschikt zijn om ze tijdelijk te bewaren of gedroogd". Over de toepassing van het verlaagde tarief vinden met enige regelmaat vragen aan de belastingdienst plaats, bijvoorbeeld over de toepassing van een verlaagd tarief voor vruchtenmixen.⁴¹

Voor groente en fruit betekent dit dat al het groente en fruit in Italië onder het 4% valt (dus ook bevroren of gekookt) zolang er geen additieven zijn toegevoegd als suiker en zout. Gepoederde vormen van groentes en eetbare planten vallen juist onder het hogere 10% tarief. Italië maakt hier gebruik van de GN-codes in combinatie met een uitgebreide beschrijving.

Letland

Letland heeft een gereduceerd btw-tarief van 5% voor verse producten. Uit een gesprek met Letse deskundigen komt naar voren dat de achtergrond van de regeling driedelig was. Ten eerste werd er in Polen voor bepaalde (traditioneel Letse) producten een ander tarief gehanteerd, waardoor in de perceptie van Letse producten oneerlijke concurrentie ontstond. Ten tweede wilde men de consumptie en productie van een groep van traditioneel Letse producten stimuleren. Ten derde wilde men de consumptie van gezond voedsel bevorderen. Er wordt een onderscheid gemaakt tussen producten die (op welke manier dan ook) zijn verwerkt en onbewerkte producten. Dit betekent dat bevroren, gezouten of gedroogde producten niet vallen onder het gereduceerde tarief. Letland verwijst niet specifiek naar de GN-codes, maar heeft een productenlijst in de bijlage van hun Added Tax Law document.⁴² Volgens gesprekspartners was er in Letland brede steun onder producenten, retailers en consumenten voor de maatregelen. Er zijn voor zover de gesprekspartners wisten geen rechtszaken geweest van partijen die hun producten ook onder het verlaagde tarief geplaatst zouden willen zien worden.

Polen

Om inflatie tegen te gaan heeft Polen een tijdelijke btw-verlaging gehad van 5% naar 0% op het meeste voedsel. Deze regeling was in werking van Februari t/m Juli 2022. Voor de afbakening van productgroepen heeft de Poolse regering gebruik gemaakt van de GN-codes in combinatie met een beschrijvende bijlage in de Polisch VAT act. Polen gebruikt een gereduceerd tarief van 5% op het essentieel voedsel, hiermee wordt bedoeld groente en fruit, maar ook, vlees, vis, zuivelproducten, granen etc.⁴³ Een 8% tarief geldt voor suiker, kruiden en geconserveerd voedsel.

Hongarije

Hongarije is in de lijst met btw-tarieven voor groente en fruit een uitzondering omdat zij juist een hoger btw hebben op groente en fruit. Hongarije heeft de hoogste belasting op voedsel van alle Europese landen met een standaardtarief van 27%. Onder dit standaardtarief vallen ook groenten en fruit. Een gereduceerd tarief van 18%

⁴¹ Zie bijvoorbeeld <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/iva-ridotta-miscuglio-frutta-e-niente-sconto-gel-dacqua>. Hier wordt over kauwvoer op basis van fruit het volgende geschreven: 'Concluderend is het volgens douane-experts correct om de nieuwe gомachtige substantie te beschouwen als "vruchten en andere eetbare plantendelen, op andere wijze bereid of verduurzaamd, met of zonder toegevoegde suiker of andere zoetstoffen of alcohol, elders genoemd noch elders onder begrepen", in overeenstemming met de douane classificatie van 2008 en het douanetarief van 2006, gereserveerd voor fruitmengsels. Op basis van de bovengenoemde classificatie geeft de belastingdienst zijn goedkeuring aan het verlaagde btw-tarief: het kauwbare voedsel behoort tot de goederen die worden geïdentificeerd door tabel A, deel III, punt 74, gehecht aan presidentieel besluit 633/1972, "fruit op andere wijze bereid en geconserveerd, zelfs met toevoeging van suiker", onderworpen aan het tarief van 10 procent.'

⁴² <https://likumi.lv/ta/en/en/id/253451>

⁴³ <https://www.gov.pl/web/finanse/tarcza-antyinflacyjna-20--zmiany-w-kasach-rejestrujacych-i-wiazace-informacje-stawkowe>

geld alleen voor zuivelproducten en een tarief van 5% voor vlees en vis. Het hoge btw-tarief op voedsel is een belangrijk discussiepunt in de Hongaarse politiek. Vele oppositie partijen zijn het niet eens met het huidige beleid en pleiten voor een verlaging van btw voor de basis voedingsmiddelen (waaronder groente en fruit)⁴⁴. Er ligt momenteel een wetsvoorstel om de btw te reduceren naar 5% ter stimulering van de koopkracht.⁴⁵

Spanje

Vanaf 1 Januari 2023 heeft Spanje de btw op basisvoedsel (brood, melk, kaas, eieren, aardappelen, fruit en groenten) verlaagd van 4% naar 0%⁴⁶. Dit wordt ingezet als tijdelijke maatregel om inflatie tegen te gaan. Voor ander voedsel, zoals olie en pasta verlaagd Spanje de btw van 10/% naar 5%. Deze maatregel zal in ieder geval van werking zijn voor het eerste half jaar. Het is onduidelijk hoe de afbakening van de producten die profiteren van dit tijdelijk verlaagde tarief precies is vormgegeven.

Conclusie

Uit onze internationale analyse blijkt de meeste EU-lidstaten geen specifieke btw-tarieven hanteren voor groente en fruit. Hoewel bij de meeste landen groente en fruit onder een gereduceerd tarief vallen, gebeurt dit vaak samen met andere productgroepen zoals brood, zuivel, vlees en vis. Er wordt geen uniforme afbakening van groente en fruit gebruikt door de lidstaten. Soms wordt er gebruik gemaakt van GN-codes, maar deze zijn niet altijd consistent toegepast en de mate waarin landen hierop specificeren varieert per land.

⁴⁴ <https://hungarytoday.hu/hungarian-economy-food-price-cap-orban-government-political-opposition-hungary/>

⁴⁵ <https://www.fiscal-requirements.com/news/994>

⁴⁶ <https://www.vatcalc.com/spain/spain-adds-food-to-domestic-gas-for-2023-temporary-vat-cuts/> en <https://www.thelocal.es/20221229/which-food-items-will-be-cheaper-in-spain-after-vat-cut/>

5 Enquêtes en vignettenanalyse

5.1 Consumentenenquête

We hebben een enquête uitgestuurd om het draagvlak en de impact van een btw-nultarief te toetsen. Hiervoor hebben we gebruik gemaakt van Panelclicks. Het totaal aantal respondenten dat heeft deelgenomen was $N = 2000$, met her en der wat wegvallende deelnemers. We hebben oversampled voor lagere inkomensklassen omdat het beleid naar verwachting de grootste impact op lagere inkomensklasse. Niet alleen vormen uitgaven aan voedsel vormen hier een relatief groot deel van het inkomen, ook is het eetpatroon hier vaak ongezonder.

De enquête vraagt naar de mening van consumenten voor verschillende afbakeningsopties.

- We vragen specifiek of bijvoorbeeld champignons of aardappelen als groente meetellen volgens de consument.
- We vragen specifiek of groente en fruit nog altijd als groente of fruit meetellen na een bewerking (zoals invriezen, pureren, blancheren, etc.)
- We presenteren een set mogelijke afbakeningsopties en vragen consumenten deze te rangschikken op volgorde van wenselijkheid.

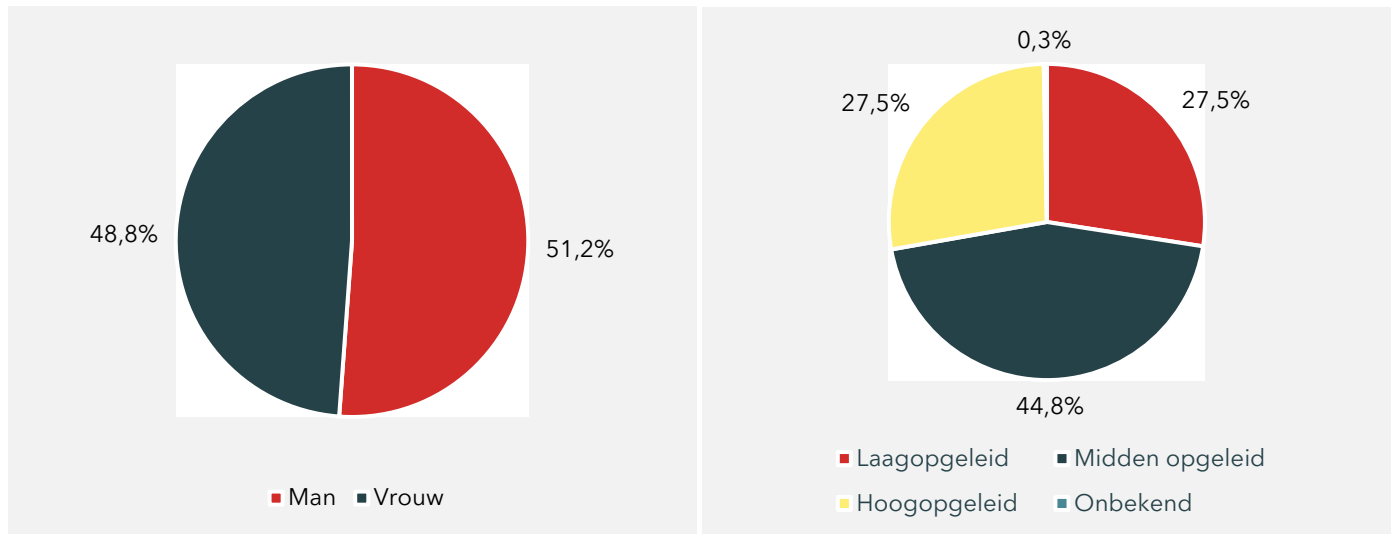
Daarnaast vraagt de enquête naar de prijsgevoeligheid van consumenten. Daarmee vormen we een beeld van mogelijke veranderingen in het consumptiepatroon na een prijsdaling. De consumentenenquête bevat ook een zogeheten keuze experiment. Het doel van dit experiment is om de prijsgevoeligheid van consumenten te toetsen. We beschrijven het ontwerp van het keuze experiment en de resultaten in sectie 5.2.

Bijlage J beschrijft aanvullende resultaten van de consumentenenquête, zoals enkele achtergrondkenmerken en een uitsplitsing van de resultaten naar opleidingsniveau, leeftijd en informatievoorziening.

5.1.1 Beschrijvende kenmerken respondenten

51 procent van de respondenten is man, 49 procent is vrouw (Figuur 5.1). 27 procent is hoogopgeleid, 45 procent is middelbaar opgeleid en 27 procent is laagopgeleid. Al met al zijn alle opleidingsniveaus en beide geslachten evenredig vertegenwoordigd in de enquête.

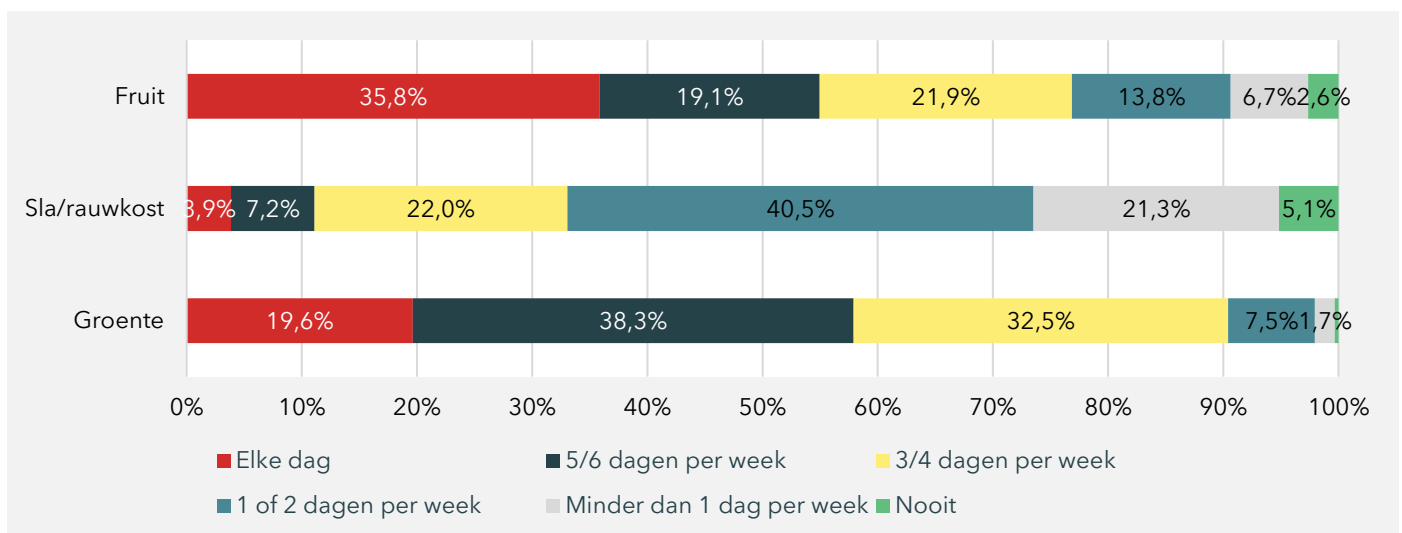
Figuur 5.1 Verdeling geslacht en opleidingsniveau van respondenten



Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

De helft van de respondenten eet 5 à 6 dagen per week groente en fruit (Figuur 5.2). De groep die nooit fruit eet is groter dan de groep die nooit groente eet, alhoewel het beide kleine groepen zijn. De respondenten eten minder vaak sla of rauwkost. Midden/hoogopgeleide respondenten eten vaker groente dan laagopgeleide respondenten (Figuur J.9). 21 procent van de midden/hoogopgeleiden eet elke dag groente en 40 procent eet 5 of 6 dagen per week groente. Bij laagopgeleiden zijn deze percentages respectievelijk 15 en 35 procent. Bij fruit- en sla/rauwkostconsumptie zijn de verschillen in consumptie klein voor de verschillende opleidingsniveaus. Naar mate respondenten ouder zijn, eten zij vaker groente en fruit dan jongere respondenten (Tabel J.6).

Figuur 5.2 Hoeveel dagen in de week eet u fruit, sla/rauwkost of groente?

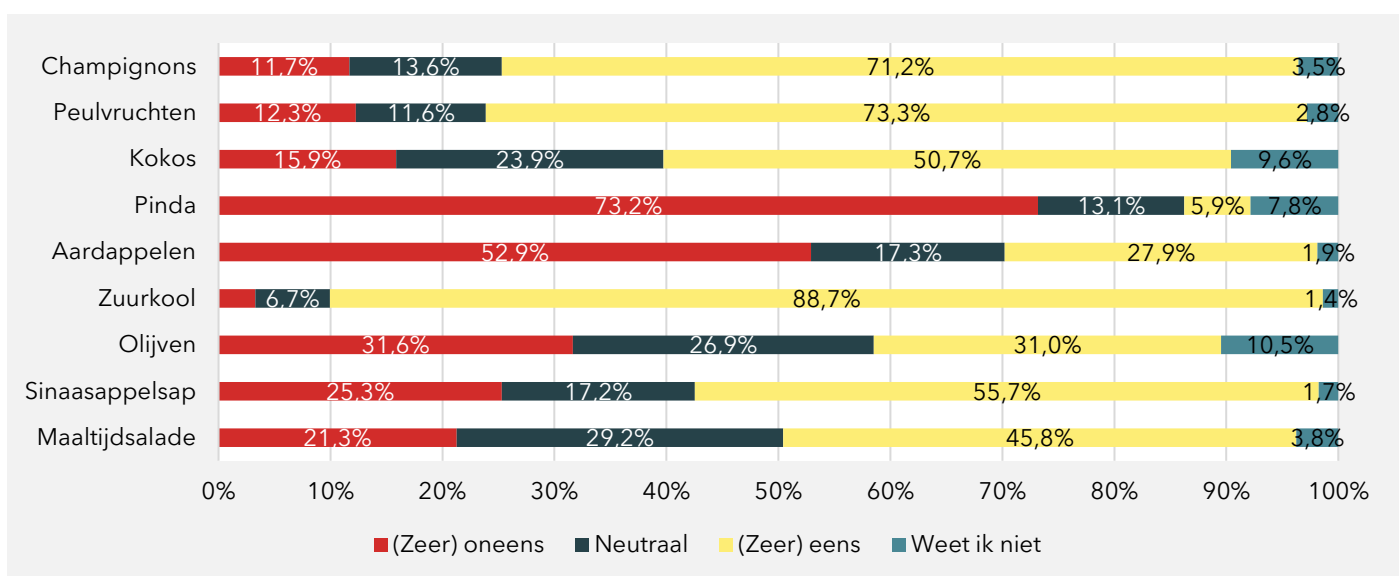


Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

5.1.2 Afbakening nultarief en verwachte effecten

Van de genoemde producten vinden respondenten desgevraagd zuurkool, champignons en peulvruchten overwegend wel groente of fruit (Figuur 5.3). Producten zoals pinda's en aardappelen worden door de meerderheid niet als groente of fruit beschouwd, alhoewel een kwart aardappelen wel als groente ziet. Bij olijven vinden evenveel respondenten het wel of niet groente of fruit, ruim een kwart is hierover neutraal. Respondenten zien kokos, sinaasappelsap en maaltijdsalades overwegend wel als groente of fruit, maar bij bijvoorbeeld sinaasappelsap is een kwart het daar niet mee eens. De figuur toont duidelijk over welke producten instemming is en waar de meningen over de afbakening uiteen lopen. Tussen de verschillende opleidingsniveaus zijn er geen grote verschillen in mening over afbakening zichtbaar. Jonge respondenten zien maaltijdsalades en sinaasappelsap minder vaak als groente of fruit dan oudere respondenten (Tabel J.8).

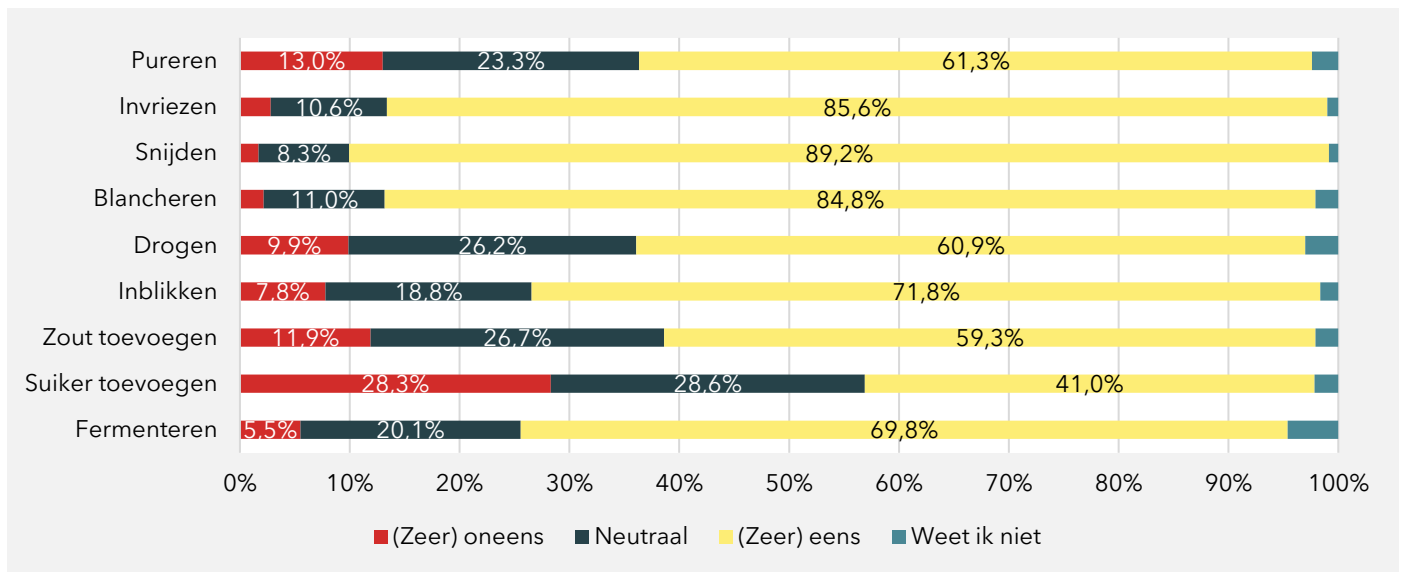
Figuur 5.3 Welke van de volgende producten ziet u als groente of fruit?



Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

Consumenten accepteren de meeste bewerkingen, zij veranderen hun oordeel of iets groente of fruit is niet daardoor (Figuur 5.4). Zo is (meer dan) 85 procent van mening dat groente of fruit na blancheren, snijden of invriezen nog steeds groente of fruit is. Echter, bij suiker toevoegen is 41 procent dat van mening, en 28 procent vindt dat een groente of fruit met toegevoegde suiker geen groente of fruit meer is. Zout toevoegen of drogen wordt door 60 procent geaccepteerd. Midden/hoogopgeleiden zien bij bijna alle bewerkingen vaker iets als groente of fruit dan laagopgeleiden, met uitzondering van suiker toevoegen. 43 procent van de laagopgeleiden ziet fruit met toegevoegde suikers nog als fruit, tegenover 41 procent van de midden/hoogopgeleiden. Echter, 20 procent van de laagopgeleiden ziet fruit met toegevoegde suikers niet meer als fruit, tegenover 32 procent van de midden/hoogopgeleiden.

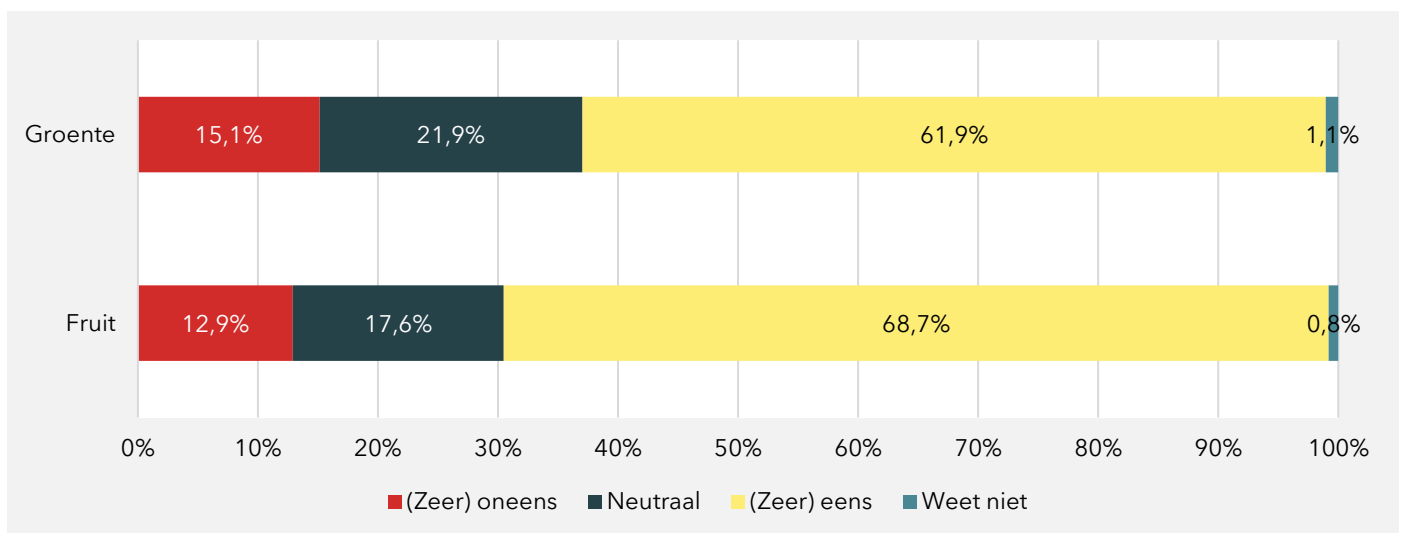
Figuur 5.4 Groente en fruit kan op verschillende manieren worden bewerkt. Na welke van deze bewerkingen ziet u het nog steeds als groente of fruit?



Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

Consumenten zijn gevoelig voor de prijs van groente en fruit (Figuur 5.5). 62 (69) procent van de consumenten aangeeft meer groente (fruit) te kopen als het goedkoper zou zijn. Ongeveer 15 procent zou niet meer groente kopen als het goedkoper zou zijn, bij fruit is deze groep 13 procent van de respondenten. Deze groep consumenten geeft dus aan niet gevoelig te zijn voor prijsveranderingen. Een deel geeft aan het niet eens of niet oneens te zijn met de stelling. Er zijn geen duidelijke verschillen tussen opleidingsniveaus. Wel lijken oudere respondenten (>65) minder gevoelig voor de prijs van groente en fruit dan respondenten onder de 65 jaar (Tabel J.4).

Figuur 5.5 Als groente of fruit goedkoper was, zou ik meer kopen



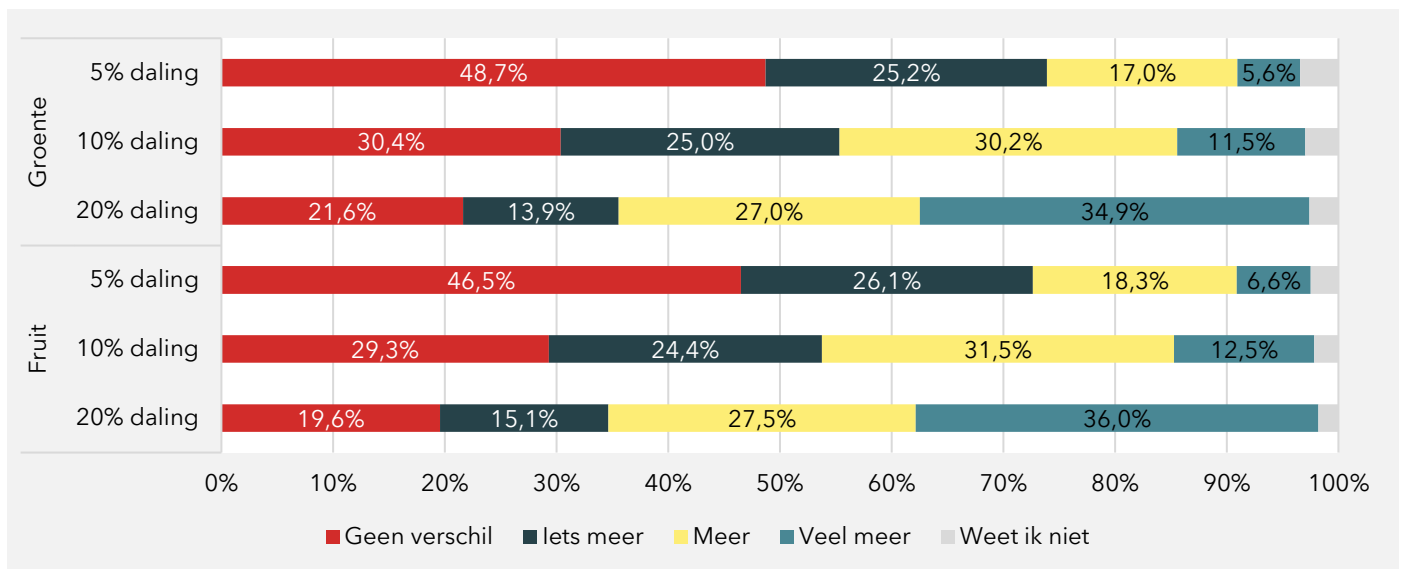
Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

Als wij de bovenstaande resultaten verder afpellen, zien we dat de gevoeligheid voor prijs toeneemt naar mate de prijs meer daalt (Figuur 5.6). Bij een prijsdaling van 5 procent zou 23 procent (veel) meer groente eten en zou 25

procent (veel) meer fruit gaan eten. Bij respectievelijk 49 en 47 procent zou er geen gedragsverandering zijn. Bij een prijsdaling van 10 procent zou ruim 40 procent (veel) meer groente en fruit gaan eten. Bij die prijsdaling verandert slechts 30 procent zijn of haar gedrag niet. Bij een prijsdaling van 20 procent zou ongeveer 20 procent van de respondenten niet meer groente of fruit gaan eten. Echter, 62 procent zou (veel) meer groente eten en 64 procent zou meer fruit gaan eten. Het overige gedeelte zou iets meer groente of fruit eten. De conclusie is dat de meeste consumenten aangeven prijsgevoelig zijn, dit volgde ook uit de literatuurstudie in Hoofdstuk 3. De invoering van het nultarief om het eten van fruit en groente te stimuleren zou dus zijn vruchten kunnen afwerpen. Er is ook een deel van ca. 20 procent dat aangeeft het eetpatroon niet aan te passen bij een prijsdaling van groente of fruit. In bovenstaande figuur gaf 13 tot 15 procent aan niet meer groente of fruit te gaan kopen. Dat betekent dat ongeveer 5 procent waarschijnlijk wel meer groente of fruit koopt, indien de prijsdaling meer dan 20 procent is.

Laagopgeleiden geven aan prijsgevoeliger te zijn bij de aanschaf van groente en fruit dan midden/hoogopgeleiden (Figuur J.5, Figuur J.6). De prijsgevoeligheid lijkt af te nemen met leeftijd. Een derde van de 65-plussers zou niet meer groente kopen bij een prijsdaling van 20 procent, voor de groep 45-65 is dit een kwart, voor de groep 24-45 is dit 13 procent en voor de groep onder de 24 jaar is dit maar 7 procent (Tabel J.2). Voor prijsdalingen bij fruit zien we een vergelijkbaar resultaat (Tabel J.3).

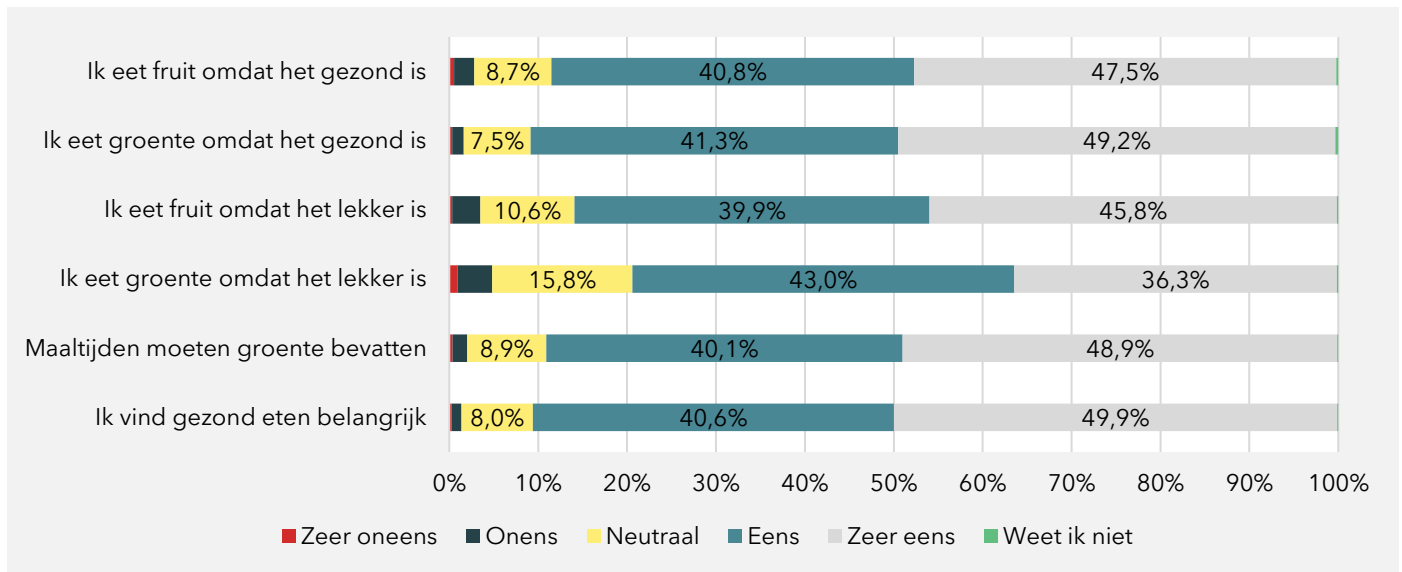
Figuur 5.6 Zou u meer groente/fruit gaan eten als de prijs daarvan zou dalen met 5%/10%/20%?



Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

Het overgrote deel van de respondenten eet groente en fruit omdat het gezond en lekker is, vindt dat maaltijden groente moeten bevatten, en zijn van mening dat gezond eten belangrijk is (Figuur 5.7). Midden/hoogopgeleiden zijn het vaker eens met deze stellingen dan laagopgeleiden, alhoewel de verschillen niet heel groot zijn (Figuur J.12). Hoe ouder de respondenten zijn, des te vaker ze het eens zijn met de stelling, alhoewel minstens 60 procent jonge respondenten (<24) het ook eens is met deze stellingen (Tabel J.9). Welke informatie respondenten in de enquête hebben ontvangen, bijvoorbeeld informatie over gezondheidseffecten of dat de btw mogelijk wordt verlaagd, heeft geen invloed op hoe zij tegen deze stellingen aankijken (Tabel J.24).

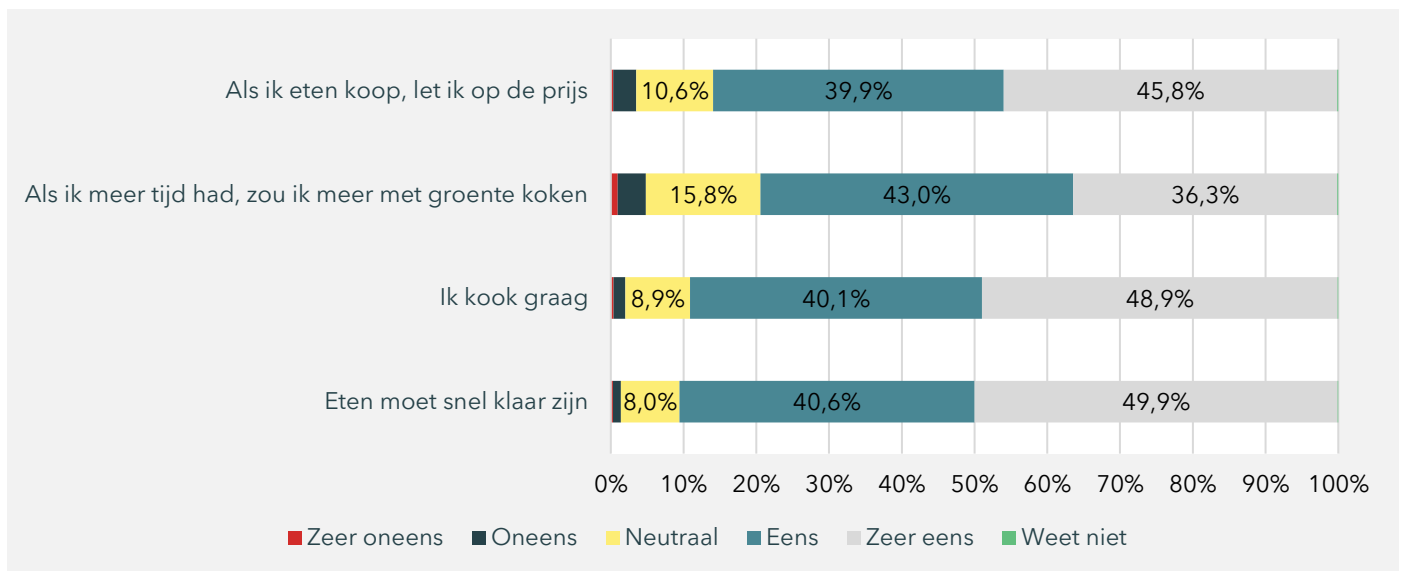
Figuur 5.7 Stellingen over groente- en fruitconsumptie



Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

Ongeveer 90 procent van de respondenten geeft aan graag te koken en ook dat het eten snel klaar moet zijn. Daarnaast let 85 procent van de respondenten op de prijs bij het kopen van eten en ongeveer 80 procent zou meer met groente koken als ze meer tijd hadden (Figuur 5.8). Er zijn geen noemenswaardige verschillen tussen opleidingsniveau. Jongere respondenten (<45) geven vaker aan dat ze meer met groente zouden koken als ze meer tijd hadden, ook geven zij vaker aan dat eten snel klaar moet zijn (Tabel J.10).

Figuur 5.8 Stellingen over voeding en eten



Bron: SEO economisch onderzoek, N = 1980.

In de consumentenenquête zijn 5 afbakingsopties voorgelegd (Tabel 5.1). Alle opties, A tot en met E, bevatten groente en fruit, onbewerkt of eenvoudig bewerkt. Opties B en D bevatten ook peulvruchten. Opties C en D bevatten ook gedroogd fruit. Ten slotte bevatten opties C, D en E ook meer complexe bewerkingen van groente en

fruit. Optie D is het meest uitgebreid, daar vallen alle producten onder. Optie C is ook uitgebreid, maar bevat alleen geen peulvruchten. Opties B en E zijn beperkter en bevatten twee typen producten. Optie A heeft de smalste afbakening, alleen onbewerkt of eenvoudig bewerkt groente en fruit vallen daaronder.

Tabel 5.1 Afbakeningsopties nultarief in consumentenenquête

Afbakening	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Groente en fruit (onbewerkt of bewerkingen als snijden, schillen, invriezen en blancheren) <i>Bijv. appels, geraspte wortels en diepvriesgroenten</i>	✓	✓	✓	✓	✓
Peulvruchten (onbewerkt of bewerkingen als snijden, schillen, invriezen en blancheren) <i>Bijv. linzen en bruine bonen</i>		✓		✓	
Gedroogd fruit <i>Bijv. gedroogde pruimen en rozijnen</i>			✓	✓	
Bewerkingen als pureren, inblikken, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren of fermenteren <i>Bijv. groente in blik en pompoenpuree</i>			✓	✓	✓

Bron: SEO Economisch Onderzoek

Respondenten zien optie A als beste afbakeningsoptie (Tabel 5.2). Ongeveer een derde geeft dit aan als voorkeursoptie. Dit percentage is hoger bij optie E (38 procent), maar bij optie E geeft ook 29 procent aan dat het de laagste voorkeur geniet. Niet iedereen is positief over optie A, 41 procent zet dit op de vierde plek. Gemiddeld genomen geniet optie A de voorkeur van de meeste consumenten, maar dus niet van iedereen. Opties C en D scoren het slechtst bij deze vraag.

Tussen de verschillende opleidingsniveaus zijn er geen grote verschillen te zien. Zowel midden/hoogopgeleiden als laagopgeleiden geven de voorkeur aan optie A, daarna optie B, daarna optie E, daarna optie C en daarna optie D (Tabel J.1).

Er is wel een klein verschil tussen de leeftijdsgroepen. C en D zijn bij alle groepen de 4^e en 5^e voorkeur. Maar bij respondenten onder de 24 jaar heeft optie E de voorkeur, voor respondenten tussen 24-45 jaar optie A, bij respondenten tussen 45-65 jaar optie C en bij respondenten ouder dan 65 jaar optie A (Tabel J.11).

Tabel 5.2 In welke volgorde zou u deze vijf afbakeningsopties plaatsen?

Waarde	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Voorkeur 1	32,4%	12,8%	7,5%	9,7%	37,6%
Voorkeur 2	14,0%	27,5%	28,6%	20,7%	9,2%
Voorkeur 3	6,9%	36,7%	24,6%	19,3%	12,6%
Voorkeur 4	40,8%	13,8%	15,8%	17,7%	11,8%
Voorkeur 5	5,8%	9,2%	23,6%	32,5%	28,8%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,74	2,79	3,20	3,43	2,85

Bron: SEO economische onderzoek, N = 1980.

5.2 Vignettenanalyse

Voordat respondenten de consumentenenquête te zien krijgen, leggen we ze een keuze-experiment voor. Met dit experiment meten we de gevoeligheid van respondenten naar prijsveranderingen. Hiermee krijgen we een beeld van wat mogelijke gevolgen zijn voor consumptiepatronen in het geval dat het btw-nultarief wordt ingevoerd en consumentenprijzen erdoor veranderen.⁴⁷ De primaire vraag die dit experiment beantwoordt is hoeveel de prijs moet dalen voordat respondenten de intentie tonen om meer groente te nuttigen aan te schaffen. We toetsen tevens of de informatievoorziening gedurende het keuze-experiment invloed heeft op de keuzes die respondenten maken, en of respondenten andere keuzes maken op basis van het opleidingsniveau. Ten slotte kijken we ook of er mogelijk sprake is van nonlineariteit in de prijsgevoeligheid. Zo kan het zijn dat consumenten onverschillig staan tegenover kleine prijsveranderingen, of dat ze kleine prijsveranderingen niet merken. Nonlineariteit in de prijsgevoeligheid heeft gevolgen voor de gezondheidseffecten van het mogelijke nultarief. Het effect van de mogelijke btw-verlaging op de prijs is naar verwachting beperkt. Indien er sprake is van nonlineaire prijsgevoeligheid, en de prijsveranderingen na een mogelijke btw-verlaging klein zijn, kan het koopgedrag van consumenten onveranderd blijven.⁴⁸

Respondenten moeten in het experiment kiezen tussen verschillende varianten van drie maaltijden: een pastamaaltijd, een groentesoep en een rijstmaaltijd. De maaltijden verschillen op basis van vijf kenmerken. Deze kenmerken zijn:

1. Prijzen;
2. De hoeveelheid groente, en de bewerking ervan;
3. Hoe gezond een maaltijd is;
4. Wat de bereidingstijd is;
5. Hoe lekker het smaakt.

We analyseren de vignettedata aan de hand van discrete keuze modellen. Dit type model is in staat om af te leiden welke hoe belangrijk elk afzonderlijke kenmerken is in de keuzevorming van consumenten. Vanwege van de beknoptheid zijn het ontwerp en de precieze statistische analyse van de vignettes nader toegelicht in bijlage D. In deze sectie presenteren we de voornaamste bevindingen, plus een korte interpretatie van de resultaten.

De vignettestudie biedt respondenten de keuze tussen varianten van maaltijden. Deze maaltijden variëren onder andere in de hoeveelheid groente en de bewerkingen erop, en de prijs voor de ingrediënten. Om de vignettes behapbaar te houden, werken we niet met exacte hoeveelheden groente. De resultaten die uit het keuze-experiment volgen weergeven daarom niet een exacte percentuele gevoeligheid van de *kwantiteit* van groente ten opzichte van de prijs. Hierdoor is er geen sprake van een pure elasticiteit. Desalniettemin weerspiegelen de resultaten in hoeverre respondenten worden gestimuleerd in hun aankoopintenties door hoe gezond een maaltijd is, en hoezeer de prijs zulke intenties juist ontmoedigen.

⁴⁷ De meting is gebaseerd op de getoonde *intentie* om producten te kopen, en niet het daadwerkelijke koopgedrag. Hierdoor is het mogelijk dat respondenten de productkenmerken anders wegen dan wanneer ze bijvoorbeeld in de supermarkt staan. Wetenschappelijk onderzoek naar de externe validiteit van vignetteanalyses duidt dat de resultaten echter een goede weerspiegeling van het echte gedrag kunnen bieden. Zie bijvoorbeeld Hainmuller et al. (2015)

⁴⁸ Wetenschappelijk onderzoek toont aan dat consumenten vaak een *referentieprij*s hebben voor producten, gebaseerd op historische prijzen waar de consument mee is geconfronteerd. Rondom deze referentieprij is er sprake van een aanvaardingsgebied, waarbinnen consumenten onverschillig zijn tegen prijsveranderingen. Hierdoor verandert het aankoopgedrag niet wezenlijk, totdat een prijsverandering de prijs *buiten* het aanvaardingsgebied drijft. (Han, Gupta & Lehmann, 2001; Kalyanaram & Little, 1994)

Uit het keuze-experiment blijkt dat respondenten veel waarde hechten aan hoe gezond maaltijden zijn, en hoeveel verse, onbewerkte groente ze bevatten. Het effect van prijzen ligt in de lijn der verwachtingen: Hoe hoger de prijs is, hoe minder waarschijnlijk het is dat een respondent de maaltijd kiest. De resultaten laten tevens zien dat er mogelijk sprake is van nonlineariteit in de prijsgevoeligheid. Respondenten lijken statistisch gezien onverschillig te zijn tussen een prijs van €3,00 en €3,50. In het geval van pastamaaltijden leidt ook een prijs van €3,75 niet tot significant andere keuzes. Pas wanneer de prijs €4,00 of hoger is beginnen respondenten statistisch significant andere keuzes te maken dan wanneer de prijs €3,00 is.

Figuur 5.9 laat zien wat de verdeling van de effecten is onder de vijf kenmerken van de maaltijden. De lengte van elk balkje weerspiegelt de mate waarin het niveau van een kenmerk de gemiddelde consument aanmoedigt of ontmoedigt om een maaltijdvariant te kiezen. Box 5.1 biedt hier een korte aanvullende toelichting op. Voor elk kenmerk is er in figuur 5.13 één niveau (en daarmee één balkje) niet zichtbaar. Dat niveau is het referentieniveau, waarmee de overige niveaus worden vergeleken. Voor de hoeveelheid groente is hier de referentiewaarde bijvoorbeeld "weinig groente", en voor de prijs is het referentieniveau €3,00. In deze figuur is te zien dat respondenten veel waarde hechten aan hoeveel groente er in een maaltijd zitten. Tevens zien respondenten ongezonde gerechten als onaantrekkelijk, en kiezen ze het liefste voor de gezonde variant.

Box 5.1 Korte toelichting over nutsfuncties

Consumententheorie maakt regelmatig gebruik van nutsfuncties. Zulke nutsfuncties vormen een hulpmiddel, waarmee economen het gedrag van consumenten kunnen modelleren. De nutsfunctie neemt bijvoorbeeld kenmerken van producten al input, en voegt deze samen om tot één enkel cijfer te komen: Het nut. De veronderstelling is dan dat consumenten het product kiezen, waarvan de kenmerken het hoogste nut opleveren. Het nut is een dimensieloos concept, waardoor individuele waarden in het algemeen geen zinnige interpretatie hebben. Een vergelijking tussen twee verschillende nut-waarden is echter wel nuttig. Het product dat een hogere nut-waarde teweeg brengt is volgens de consument aantrekkelijker dan het product dat de lagere nut-waarde produceert.

Een voorbeeld van een (arbitraire) nutsfunctie is:

$$\text{Nut} = 5 * \text{Groente (100 gram)} - 2 * \text{Prijs (€)}$$

Volgens deze functie wint een consument 5 eenheden aan nut voor elke 100 gram groente die een product bevat, maar verliest de consument 3 eenheden aan nut voor elke Euro extra die het product kost. Stel dat een consument de keuze heeft tussen twee producten:

- (1) Een product met 300 gram groente, dat 4 Euro kost.
- (2) Een product met 200 gram groente, dat 3 Euro kost.

Uit de nutsfunctie volgt dan dat product (1) in totaal $5*3 - 2*4 = 7$ nut opbrengt, terwijl product (2) in totaal $5*2 - 2*3 = 4$ nut opbrengt. De consument kiest in zo'n geval voor product (1), omdat het meer nut oplevert.

De vignette-analyse schat voor een groep consumenten in hoe de nutsfunctie er gemiddeld uit ziet, en wat het effect is van, bijvoorbeeld, de hoeveelheid groente of de prijs.

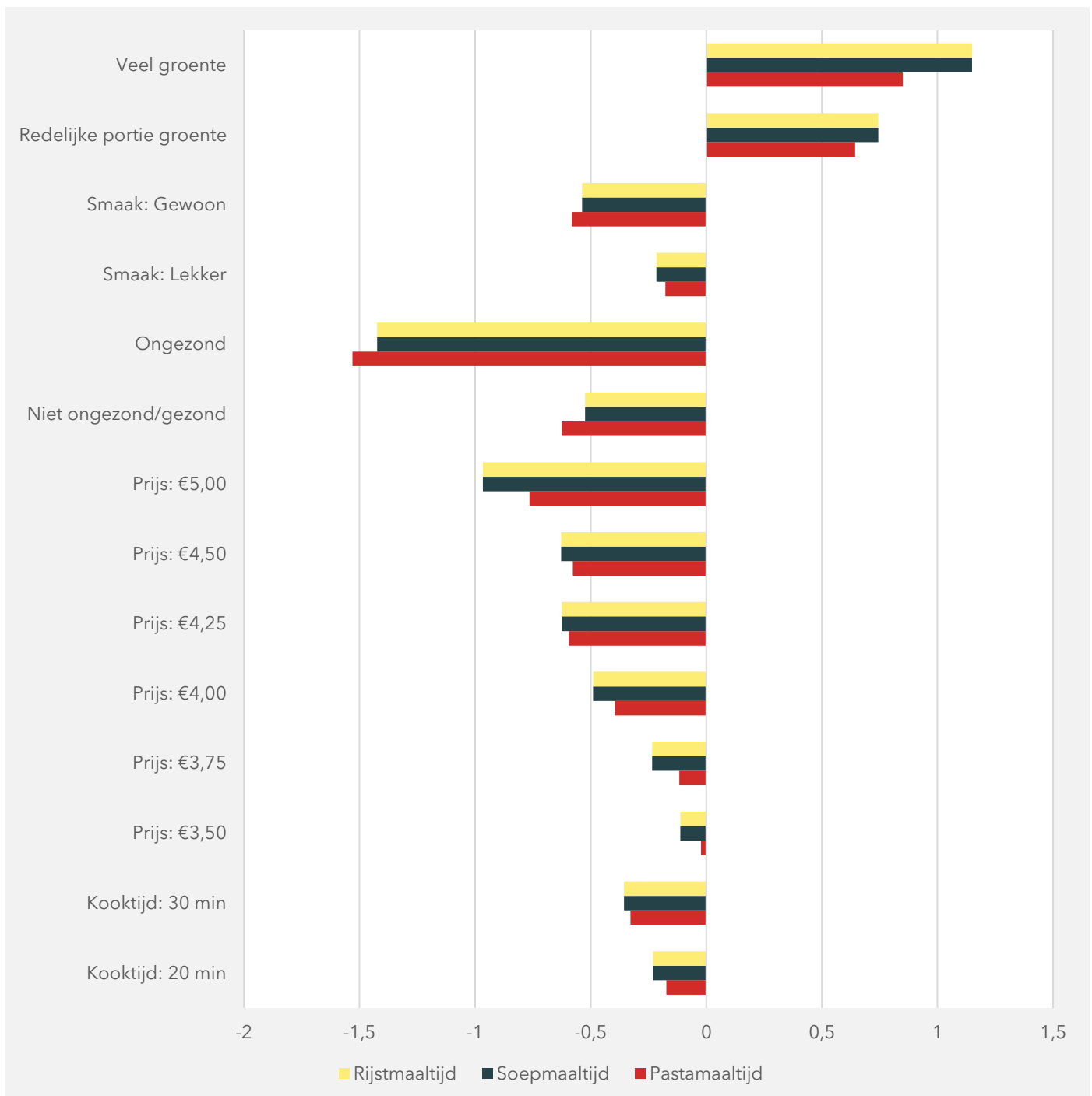
Bron: SEO Economisch Onderzoek

De vignette-analyse maakt gebruik van verschillende informatievoorzieningen voor de respondenten. Deelnemers zijn hiervoor willekeurig ingedeeld in één van vier groepen. De informatievoorzieningen houden het volgende in:

- Deelnemers in groep 1 krijgen informatie te zien waarin staat dat de btw-verlaging ook voor nieuwe prijzen zorgt. Tevens ziet deze groep enkele zinnen over hoe belangrijk het is om voldoende groente en fruit te eten.
- Deelnemers in groep 2 krijgen enkel informatie te zien over de btw-verlaging en het (mogelijke) effect op de prijzen. Deze groep ziet dezelfde informatie als groep 1, exclusief de tekst over het belang om voldoende groente en fruit te eten.

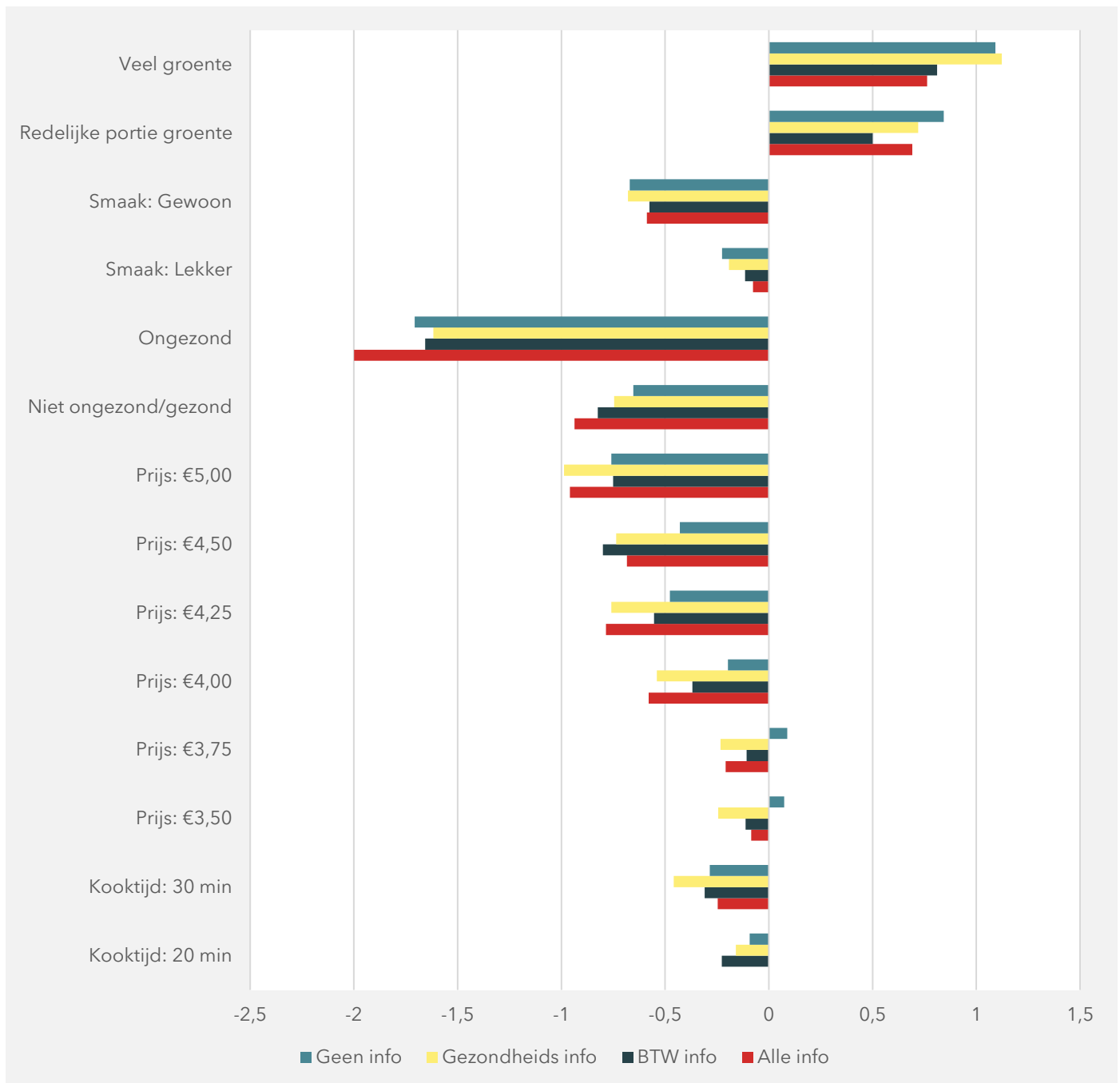
- Deelnemers in groep 3 krijgen enkel informatie te zien over de hoe belangrijk groente en fruit zijn in het dagelijkse dieet. Deze groep ziet dezelfde informatie als groep 1, exclusief de tekst over het prijsverlagende effect van een nultarief.
- Deelnemers in groep 4 krijgen geen informatie te zien, maar gaan direct over op het keuze-experiment.

Figuur 5.9 De geschatte effecten op de nutsfunctie van consumenten, voor de drie soorten maaltijden. Box 5.1 biedt aanvullende achtergrondinformatie voor de interpretatie van de x-as.



Bron: SEO Economisch Onderzoek (2023)

Figuur 5.10 De geschatte effecten op de nutsfunctie van consumenten, voor de pastamaaltijd, uitgesplitst op de informatievoorzieningen.



Bron: SEO economische onderzoek,

We toetsen voor iedere groep wat de gevoeligheid is voor de vignette-attributen, om te zien of de informatievoorziening hier een (significante) impact op vertoont. De effecten van de groepsindeling bij de keuzes gemaakt voor de pastamaaltijd zijn te zien in Figuur 5.10. Uit deze figuur blijkt dat er slechts in beperkte mate sprake is van heterogeniteit in het effect. Respondenten maken geen statistisch significant andere keuzes op basis van de

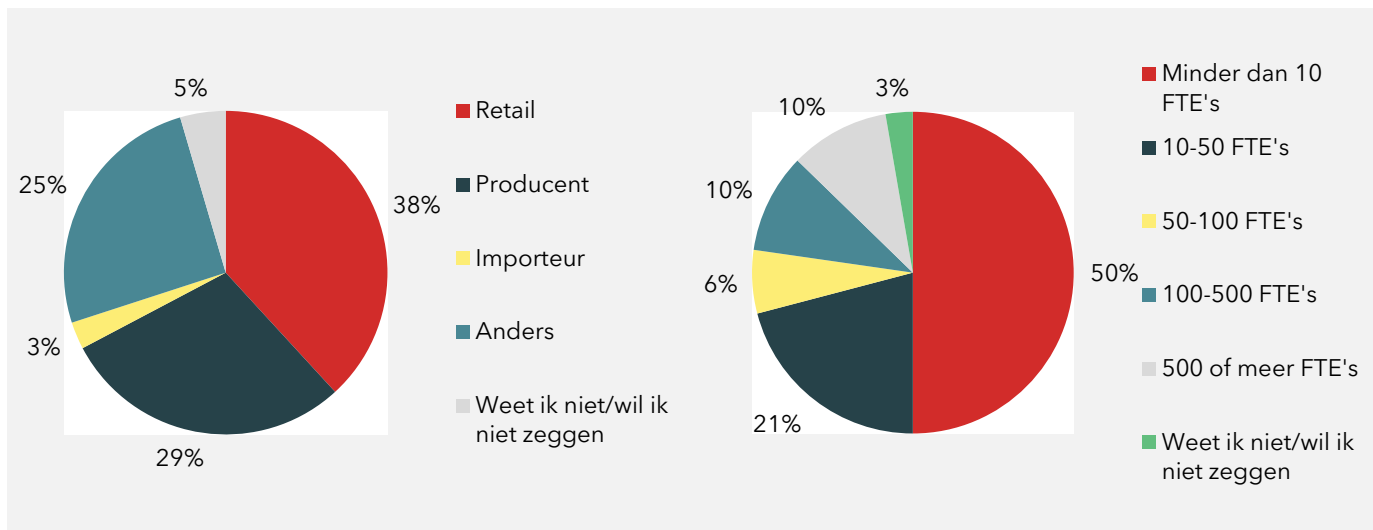
informatievoorziening.⁴⁹ Naast de informatievoorziening toetsen we of het opleidingsniveau van invloed is op het keuzegedrag. Uit de resultaten blijkt dat laagopgeleiden niet significant andere keuzes maken dan midden- en hoogopgeleiden.⁵⁰

De resultaten hebben de kanttekening dat ze gebaseerd zijn op gerapporteerde *intentie* van aankopen, en niet op daadwerkelijke keuzes op een plek als een supermarkt. Attributen als smaak zijn tekstueel moeilijk over te dragen in het keuze-experiment, waardoor de impact mogelijk groter is bij een echte aankoopkeuze. Tevens zijn attributen als gezondheid niet altijd makkelijk in te schatten in de winkel, waardoor consumenten ongezonde producten bijvoorbeeld minder negatief beoordelen. De verwachting is daarom dat consumenten in werkelijkheid in mindere mate daadwerkelijk gezonde aankoopkeuzes maakt dan gedurende het keuze-experiment.

5.3 Bedrijvenenquête

Gedurende de periode van 23 december 2022 tot en met 20 januari 2023 hebben we ook een enquête uitgezet via brancheorganisaties. Deze enquête biedt input voor het bepalen van de uitvoerbaarheid van de verschillende afbakeningsopties en de administratieve lasten. De bedrijven in de enquête zijn voornamelijk actief in retail en als producent (Figuur 5.11). Drie procent is importeur. Een kwart van de respondenten geeft zelf aan een ander type bedrijf te zijn, voornamelijk groot- of detailhandelaren, eigenaren van speciaalzaken of een NGO. De helft van de respondenten heeft minder dan tien FTE in dienst. Nog eens 21 procent heeft tien tot vijftig FTE in dienst. Een kwart heeft meer dan vijftig FTE in dienst, waarvan tien procentpunt zelfs meer dan vijfhonderd FTE.

Figuur 5.11 Verdeling type bedrijf en aantal FTE



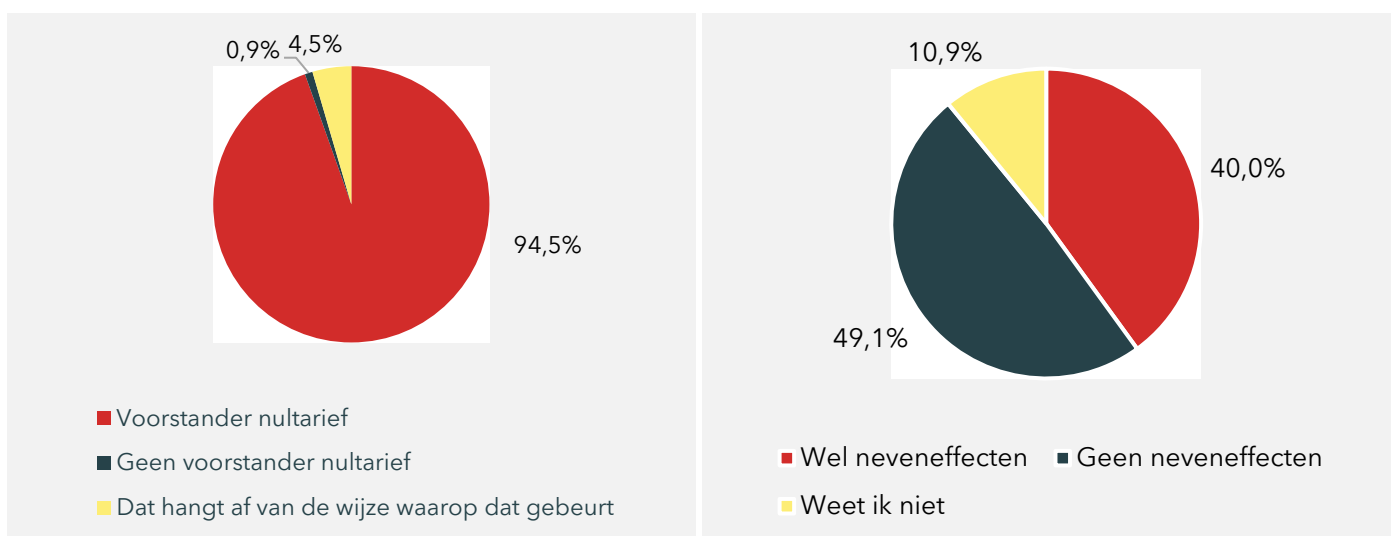
Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

⁴⁹ Respondenten die informatie te zien krijgen over de gezondheidseffecten van groente en fruit zijn bovengemiddeld gevoelig voor de hoeveelheid groente in de maaltijd. Ook respondenten die geen extra informatie hebben gezien lijken hier echter gevoeliger voor te zijn. Het ex ante verwachte effect was dat respondenten die informatie omtrent gezondheid te zien krijgen het meest gevoelig zouden zijn voor de hoeveelheid groente en gezondheid van een maaltijd. Dit is op basis van de resultaten niet het geval.

⁵⁰ In het geval van de pastamaaltijd vertonen laagopgeleide respondenten een lagere gevoeligheid voor hoe gezond de maaltijd is. Bij de groentesoep en rijstmaaltijd is deze gevoeligheid niet statistisch significant anders dan de gevoeligheid van midden- en hoogopgeleiden.

Vrijwel alle bedrijven zijn een voorstander van het invoeren van een nultarief op groente en fruit (zie figuur 5.12). 95 procent is sowieso voorstander. Zij geven als reden hoofdzakelijk dat gezond eten gestimuleerd moet worden om zo de volksgezondheid te bevorderen en bij te dragen aan een duurzamere voeding. Vier procent stelt dat het afhangt van de wijze waarop het wordt geïmplementeerd en slechts één procent is tegenstander van de invoering. veertig procent van de bedrijven stelt dat er wel neveneffecten zijn bij de invoering van het nultarief. In de toelichting noemen zij echter voornamelijk beoogde effecten, zoals een hogere groente- en fruitconsumptie, lagere prijzen voor de consument, minder kosten voor de volksgezondheid, een verschuiving van voedselpatronen naar producten met een nultarief en een positief effect op het klimaat. Wel geven een aantal bedrijven aan dat de CO2-uitstoot van groente- en fruitbewerker hoger is, bijvoorbeeld bij diepvries, waardoor het uitsluiten van deze producten te overwegen is. Ongeveer de helft ziet geen neveneffecten en 11 procent weet het niet.

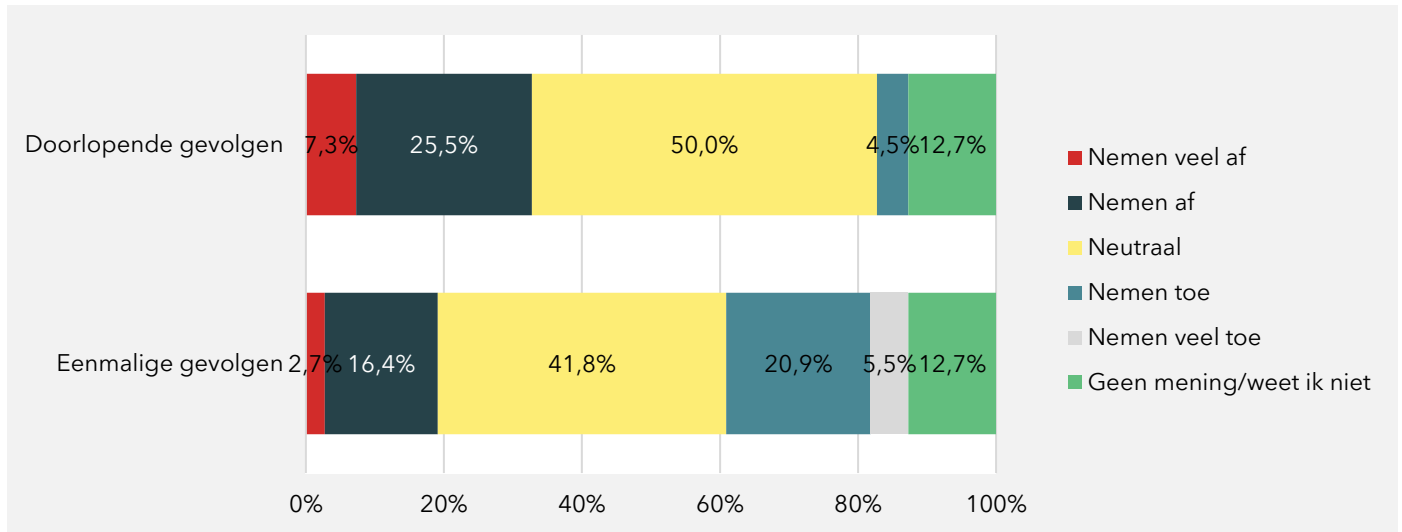
Figuur 5.12 Vragen over invoering van een nultarief op groente en fruit en neveneffecten



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

De invoering van het nultarief gaat volgens een kwart van de bedrijven gepaard met eenmalig hogere administratieve lasten (Figuur 5.13). Daarbij noemen ze het inrichten van de systemen en het aanpassen van de prijzen als voornaamste reden voor. Echter, een even groot deel denkt dat de eenmalige administratieve lasten afnemen. Eenmalige administratieve lasten zijn het aanpassen van systemen dat voor bepaalde producten geen 9 procent btw, maar 0 procent btw in rekening wordt gebracht. Ruim veertig procent denkt dat het effect neutraal zal zijn. Bij de doorlopende gevolgen voor de administratieve lasten is het beeld uit de enquête eenduidiger. Ongeveer een derde verwacht dat de administratieve lasten afnemen, slechts vijf procent denkt dat ze toenemen. De helft schat een neutraal effect in. Kortom, een kleine minderheid van de bedrijven verwacht aanzienlijke administratieve lasten.

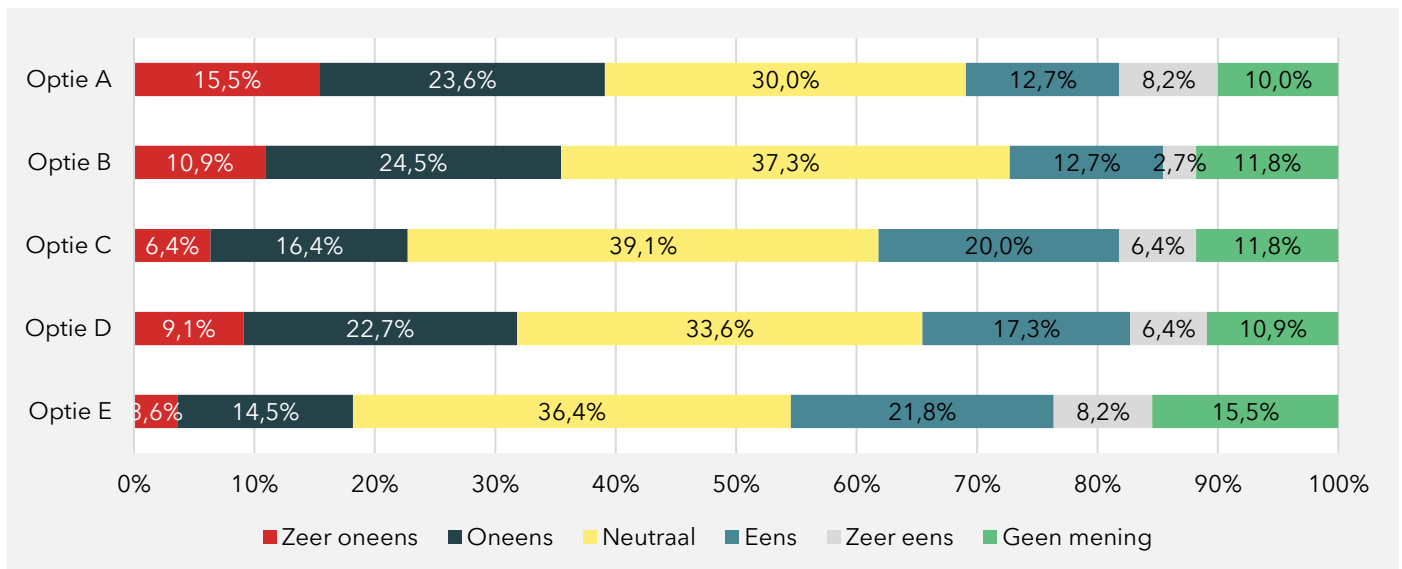
Figuur 5.13 Wat zijn de te verwachten gevolgen voor de administratieve lasten?



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

We hebben de respondenten zes stellingen voorgelegd hoe de verschillende afbakeningsopties hun administratieve lasten zouden beïnvloeden en wat verdere gevolgen van een bepaalde afbakening zijn (zie Tabel 5.1 voor de definitie van de afbakeningsopties). De eerste stelling gaat over de administratieve lasten als het gevolg van de invoering van het nultarief. Een kwart tot dertig procent van de bedrijven verwacht dat bij optie C en E de administratieve lasten hoog zullen zijn. Het percentage dat het eens of zeer eens is met de stelling ‘administratieve lasten zijn hoog bij deze afbakeningsoptie’ ligt lager bij de andere afbakeningsopties. Bijna 40 procent zegt het (zeer) oneens te zijn dat er hogere administratieve lasten zijn bij optie A. Bij opties B en D is dit percentage ook relatief hoog. Samengevat verwachten bedrijven vaker hoge lasten bij opties C en E en minder vaak bij opties A, B en D.

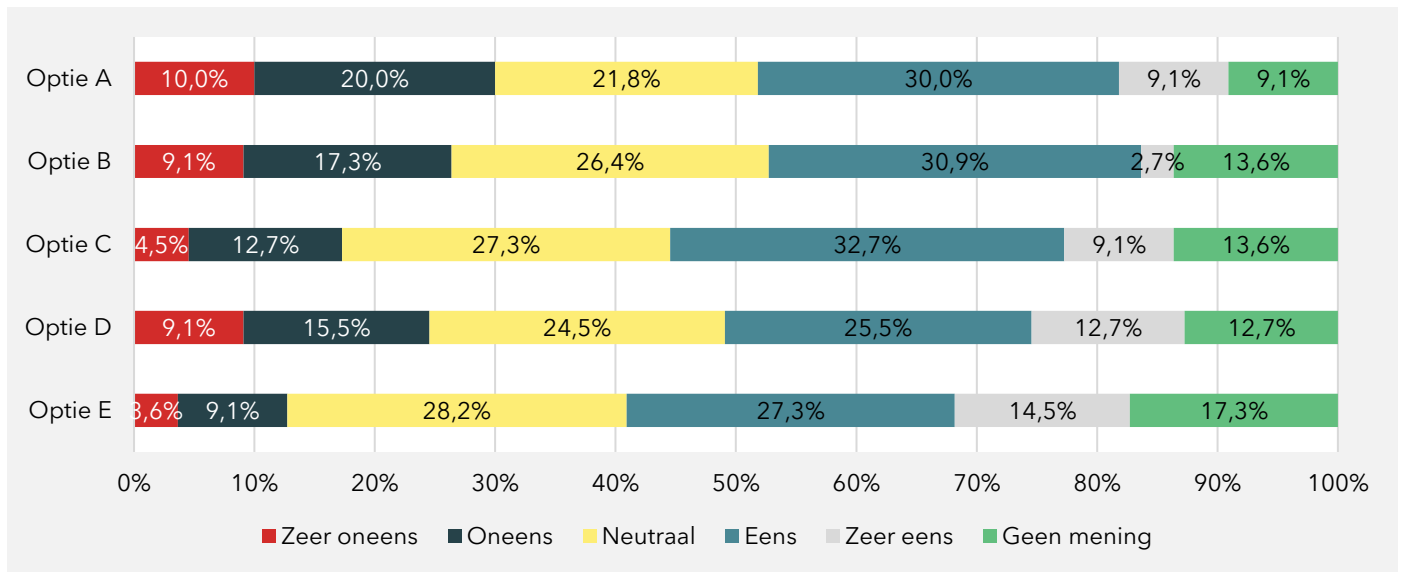
Figuur 5.14 De administratieve lasten zijn hoog bij deze afbakeningsoptie



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

De tweede stelling vraagt uit hoe bedrijven denken over de noodzaak van overleg met de Belastingdienst over onduidelijkheden. Bedrijven verwachten dat de invoering van het nultarief gemiddeld leidt tot een grotere noodzaak om regelmatig met de Belastingdienst te overleggen. Bedrijven verwachten dit bij alle afbakeningsopties, maar het meest bij optie C en E. Bij opties A, B en D verwachten minder bedrijven dat de noodzaak tot overleg met de Belastingdienst hiermee vergroot wordt.

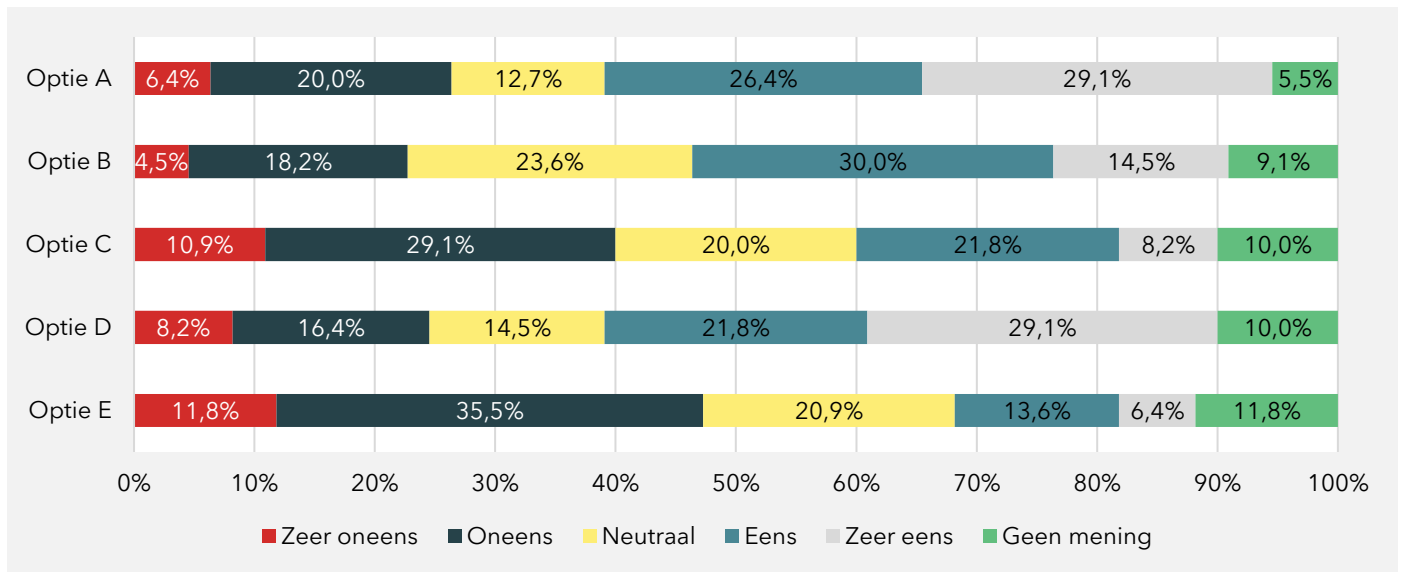
Figuur 5.15 Deze afbakeningsoptie vergroot de noodzaak van regelmatig overleg met de Belastingdienst over interpretatie, bijvoorbeeld van nieuwe producten



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

De derde stelling vraagt welke optie bedrijven het meest duidelijk achten voor consumenten. Bedrijven verwachten dat afbakeningsopties A, B en D het duidelijkst zijn voor consumenten (Figuur 5.16). Ruim de helft van de bedrijven denkt dat A en D duidelijk zijn en 45 procent denkt dat optie B ook duidelijk is. Minder bedrijven verwachten dat opties C (dertig procent) en E (tweintig procent) duidelijk zijn. Terwijl veertig procent of meer dat de opties C en E niet duidelijk zijn voor consumenten. Ongeveer een kwart denkt dat opties A, B en D niet duidelijk zullen zijn. Samengevat verwachten bedrijven dat opties A, B en D het duidelijkst zijn voor consumenten en opties C en E het minst duidelijk.

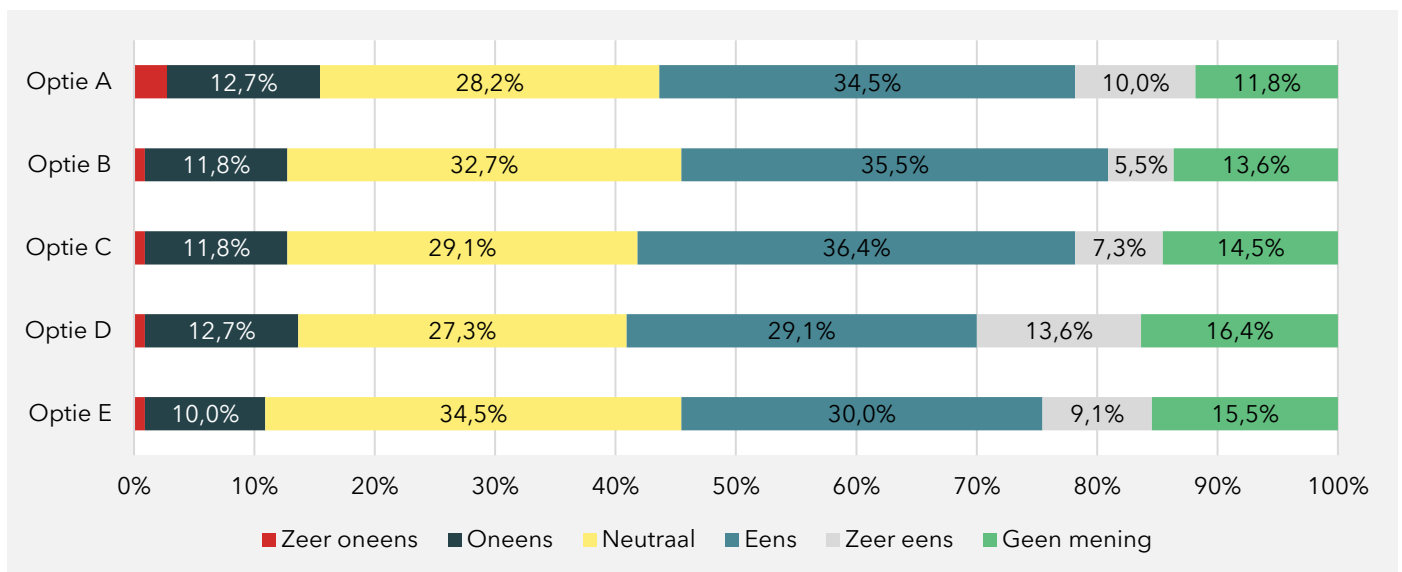
Figuur 5.16 Deze afbakeningsoptie is duidelijk voor consumenten



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

De vierde stelling betreft het gevolg op de prijzen van groente en fruit. Respondenten denken dat concurrenten de prijs voor groente en fruit verlagen bij de invoering van een nultarief, ongeacht de afbakeningsoptie (Figuur 5.17). Dat geeft ongeveer 40 tot 45 procent van de bedrijven aan in de enquête. Maximaal 15 procent denkt juist dat de prijzen verhoogd zullen worden, ongeveer een derde verwacht geen verandering van de prijzen van groente en fruit bij concurrenten. Uit de toelichting op de enquête blijkt dat bedrijven voornamelijk verwachten dat de consumentenprijs lager wordt door de btw-verlaging, maar dat de producentenprijs niet wijzigt, tenzij er een grotere vraag naar deze producten komt door de btw-verlaging.

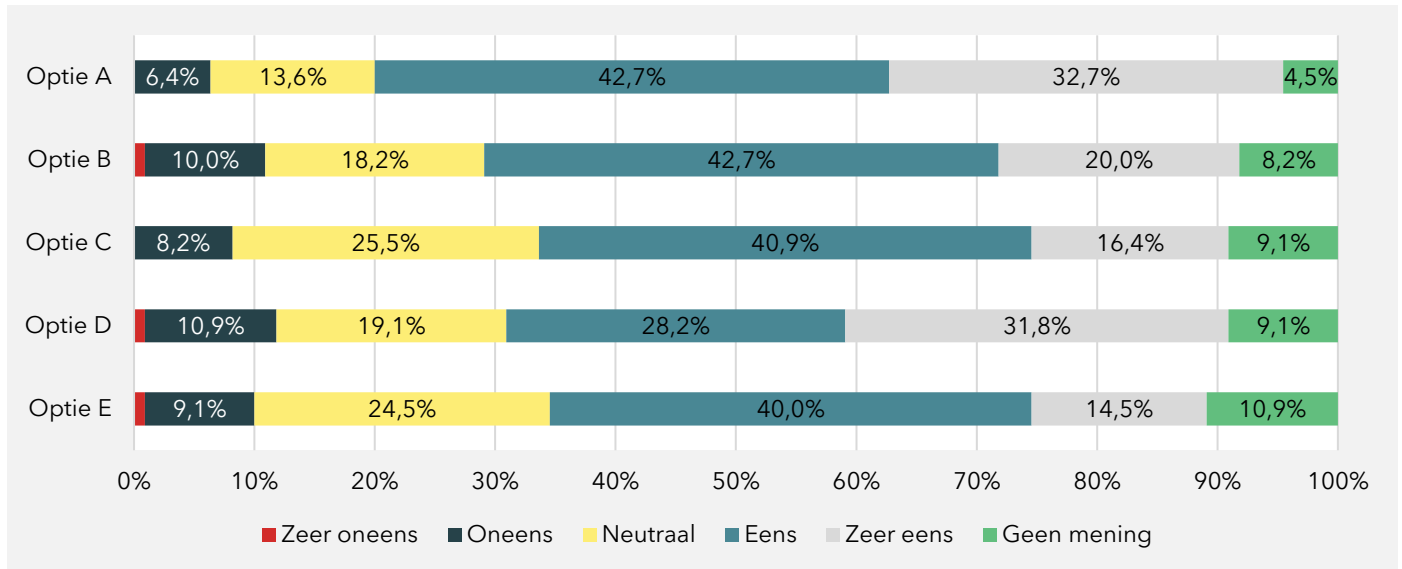
Figuur 5.17 Als gevolg van het lagere btw-tarief zullen mijn concurrenten de prijzen voor groente en fruit verlagen



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

De vijfde stelling vraagt naar de verandering in afzet. Bij optie A verwacht driekwart van de bedrijven een toename in de verkoop van groente en fruit (Figuur 5.18). Bij andere afbakeningsopties bedraagt dit percentage tussen de 45 en 63 procent. Ongeveer 10 procent van de bedrijven verwacht ongeacht de afbakeningsoptie een afname in de verkoop, maar in de toelichting bij de antwoorden is hiervoor geen verklaring gegeven.

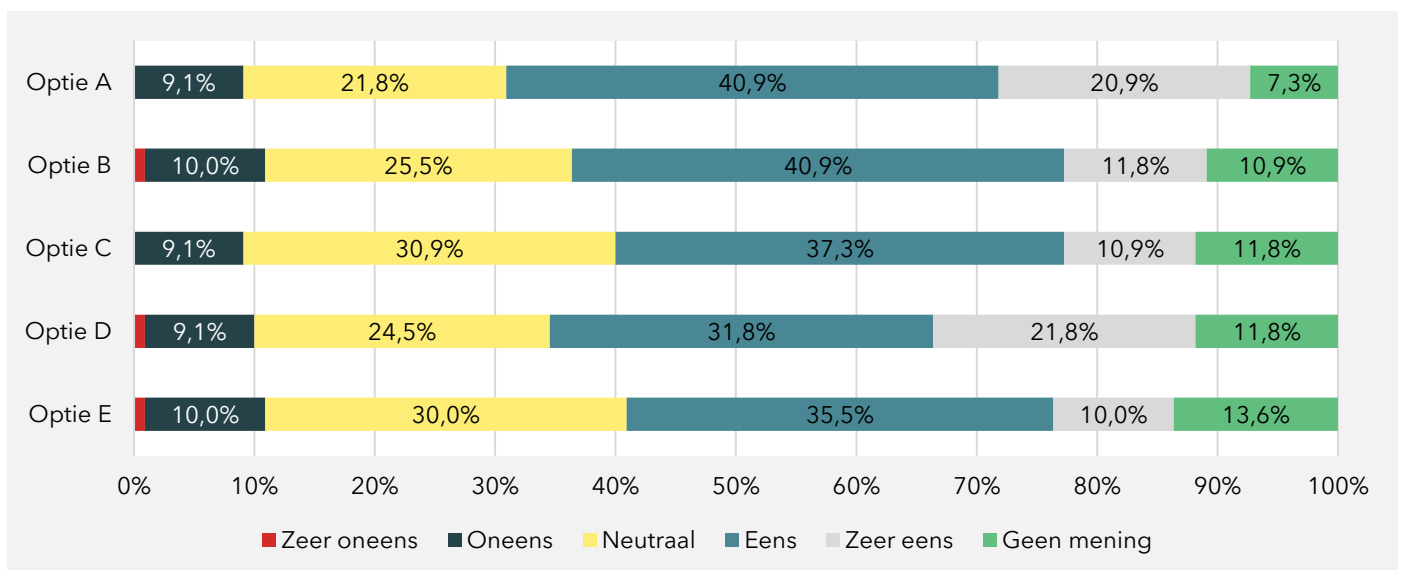
Figuur 5.18 Ik verwacht een toename in de verkoop van groente en fruit bij deze afbakeningsoptie



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

De laatste stelling betreft hoe bedrijven verwachten dat hun omzet wordt beïnvloed door het nultarief. Een groot deel van de bedrijven verwachten ook een toename van de omzet bij de invoering van het nultarief (Figuur 5.19). Dit percentage is het hoogst bij optie A (62 procent) en het laagste bij optie C en optie E (respectievelijk 48 en 46 procent). Deze percentages rijmen met de verwachting van de toegenomen afzet van groente en fruit. Omdat bij een btw-verlaging de prijs die producenten ontvangen niet verandert, maar de afzet naar verwachting toeneemt, neemt de omzet naar verwachting ook toe.

Figuur 5.19 Ik verwacht een toename van de omzet bij deze afbakeningsoptie



Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). N = 110

Tot slot konden bedrijven de vijf afbakeningsopties rangschikken naar hun voorkeur. Hierbij staat 1 voor de hoogste voorkeur en 5 voor de minste voorkeur. Bedrijven hebben een voorkeur voor afbakeningsoptie D (Figuur 5.20). Optie D wordt het vaakst (37 procent) genoemd als de eerste voorkeursoptie en bij slechts vijf procent als laatste voorkeursoptie. Gemiddeld gezien krijgt optie D de meeste voorkeur, wat is af te lezen aan de laagste gemiddelde voorkeurswaarde. De gemiddelde voorkeur is significant lager dan de gemiddelde voorkeur voor optie C (op-één-na-laagste). Dit houdt in dat optie D een significante voorkeur heeft boven optie C en dus ook de andere opties. Vanuit commercieel oogpunt is dit goed te verklaren, want onder optie D vallen de meeste producten.

Optie E heeft duidelijk de laagste voorkeur. Respondenten vinden de reikwijdte te beperkt en geven aan dat de milieu-impact van bewerken hoog is, waardoor het niet onder het nultarief zou moeten vallen. Optie A, B en C zijn vergelijkbaar beoordeeld. Dit is opvallend, omdat in andere vragen optie A vaak de grootste positieve effecten wordt toegedicht en optie C er niet positief uitkomt. In de toelichting op de antwoorden blijkt dat bedrijven het niet eens zijn met het scharen van conserven onder het nultarief, wat bij optie C en D wel meegerekend wordt. De tabel toont dat optie C juist vaker als derde of vierde voorkeur wordt genoemd, maar optie A ook vaak als vierde keuze. Concluderend heeft optie D de meeste voorkeur en optie E de minste voorkeur. Dat optie D de grootste voorkeur heeft, is logisch, omdat de reikwijdte van het nultarief daar het hoogst is. Respondenten geven wel aan dat ze aardappelen missen en dat conserven niet bij optie D zouden moeten horen.

Figuur 5.20 In welke volgorde zou u deze vijf afbakeningsopties plaatsen?

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Voorkeur 1	24,5%	20,0%	14,5%	37,3%	3,6%
Voorkeur 2	27,3%	26,4%	26,4%	13,6%	6,4%
Voorkeur 3	10,0%	15,5%	30,0%	20,0%	24,5%
Voorkeur 4	9,1%	27,3%	20,9%	24,5%	18,2%
Voorkeur 5	29,1%	10,9%	8,2%	4,5%	47,3%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,91	2,83	2,82	2,45	3,99

Bron: Enquête uitgezet door SEO Economisch Onderzoek (2023). Noot: Gemiddelde per optie is berekend door aantal met voorkeur 1, 1 punt te geven, aantal met voorkeur 2, 2 punten etc. Het totaal aantal punten is gedeeld door het totaal aantal respondenten (110). Dat resulteert in het gemiddelde. Een lager gemiddelde betekent dus een hogere voorkeur voor die optie.

6 Alternatieven voor een nultarief

Overheidsingrijpen op het eetpatroon is te legitimeren als er negatieve externe effecten gepaard gaan met het huidige eetpatroon van consumenten, maar er kan ook een rechtvaardiging zijn in de vorm van paternalisme, als (sommige) consumenten onvoldoende rekening houden met de gevolgen van hun eigen keuzes. Negatieve externe effecten van een ongezond eetpatroon zijn bijvoorbeeld publiek gedragen zorgkosten voor behandeling van ziekten die het gevolg zijn van een ongezond eetpatroon, beperkte inzetbaarheid op de arbeidsmarkt, of een verminderde kwaliteit van leven. Dergelijke effecten rechtvaardigen overheidsbeleid dat zich richt op het beïnvloeden van het eetpatroon van consumenten.

Een nultarief op groente en fruit is niet de enige beleids optie om consumptie van groente en fruit te stimuleren en om consumptie van ongezond voedsel (het spiegelbeeld van het stimuleren van de consumptie van gezond voedsel) te ontmoedigen. Tabel 6.1 geeft een overzicht van alternatieven die we hieronder bespreken. We geven in dit hoofdstuk geen weging van de effectiviteit van deze alternatieven ten opzichte van de effectiviteit van een nultarief voor groente en fruit.

Tabel 6.1 Beleidsalternatieven⁵¹

Instrument	Werkingsmechanisme	Effectiviteit	Neveneffecten
Belasting op ongezond voedsel	Financiële prikkels	ja	Strategisch gedrag aanbodzijde
Overheidscampagne	Algemene voorlichting	zeer beperkt	geen
Reclamerestrictie	Inperken van verleidelende informatie	plausibel	geen
Regulering beschikbaarheid	Toegang beperken of kostbaarder maken	ja	Strategisch gedrag aanbodzijde
Subsidie	Financiële prikkels	ja	Strategisch gedrag aanbodzijde
Zelfregulering	Specifieke informatie bij aankoop product	beperkt	Strategisch gedrag aanbodzijde

Bron: SEO economische onderzoek

Belasting

Een belasting op ongezond voedsel, zoals een accijns, ontmoedigt de consumptie van ongezonde producten en leidt ertoe dat groente en fruit relatief goedkoper worden. Daarmee kan een vergelijkbaar prijsverschil tussen gezonde en ongezonde voeding bewerkstelligd worden als met het nultarief.⁵² Voorbeelden zijn een suikertaks of vettaks. Producten met een bepaalde hoeveelheid suiker en/of (onverzadigd) vet krijgen een hogere prijs, net zoals er een accijns op alcohol en tabak is. Een complicatie is dat ongezonde voeding lastiger te classificeren zijn dan alcohol en tabak (IBO gezonde leefstijl, 2016⁵³).

⁵¹ Een gedifferentieerd btw-tarief is niet opgenomen in de tabel, het gaat immers om alternatieven voor een nultarief.

⁵² In een vergelijking van Verenigd Koninkrijk, Frankrijk en Noorwegen concludeert het RIVM dat de verkoop van belaste frisdrank is afgenomen., maar dat niet duidelijk is of dit het gevolg is van de belasting, zie <https://www.rivm.nl/publicaties/suikertaks-vergelijking-tussen-drie-europese-landen-kenmerken-en-effecten-van-belasting>

⁵³ Zie <https://archieef.rijksfinancien.nl/beleidsonderzoeken/ibo/1255>

De invoering van substantiële accijnzen op alcohol en tabak is bewezen effectief (IBO gezonde leefstijl, 2016). Een vergelijkbare maatregel zou dus ook kunnen werken voor producten met veel suiker, zout of ongezonde vetten. De literatuurstudie in hoofdstuk 3 wijst uit dat een suikertaks, of vergelijkbare belasting, vaak volledig wordt doorgerekend aan de consument. Dit zou betekenen dat de prijs van de producten dus stijgt en dat daarmee de consumptie afneemt.

Een mogelijk neveneffect is dat de samenstelling van de ingrediënten van de belaste producten verandert, een herformulering genaamd. Hiermee worden bijvoorbeeld suiker-, zout- en vetwaarden tot onder de grenswaarde verlaagd. Daarmee zijn de producten gezonder dan voor de invoering van de belasting, dat zou gezondheidswinst betekenen. Maar zonder de belasting stimuleert het niet per se de consumptie van nog gezonder voedsel zoals groente en fruit.

Publiciteitscampagne overheid

Een publiciteitscampagne van de overheid gericht op de consumptie van groente en fruit is een alternatief voor het nultarief. De overheid kan met mediacampagnes groente en fruit promoten. Ook kunnen de campagnes afgestemd worden op verschillende doelgroepen. Zo kan de overheid jongeren bereiken met een campagne voor meer groente en fruit in schoolkantines.

In potentie zijn campagnes dus gericht dan een nultarief, maar de vraag is of campagnes ook effectief zijn. Een publiciteitscampagne is eenmalig en het kan lastig zijn om de juiste doelgroepen te bereiken. Het IBO Gezonde leefstijl beschrijft dat mediacampagnes bij roken en alcohol doorgaans beperkt effectief zijn, met name bij groepen met een lage sociaaleconomische status. Daarbij komt dat een campagne geen prijsprikkel bevat. De relatieve prijzen van groente en fruit tegenover andere (ongezonde) producten veranderen niet door de campagne. In een metastudie concluderen Brambila-Macias et al. (2011) 'voorlichtingscampagnes zijn succesvol geweest in het bewustmaken van ongezond eten, maar slagen er niet in de boodschap om te zetten in actie.'

Een overheids campagne heeft geen directe neveneffecten.

Reclamerestricties voor ongezonde voeding

Reclames op tv, film, via sociale media of in de publieke ruimte hebben vaak (ongezond) voedsel als onderwerp. Het is voor zover wij weten onbekend hoeveel advertenties er precies plaatsvinden op dit vlak. Wel is er onderzoek gedaan naar het aandeel ongezonde promoties in supermarkten. Poelman et al. (2021) vinden dat Van de gepromote etenswaren blijkt dat 80 procent niet in de Schijf van Vijf voorkomt. Door reclames voor ongezond eten te verbieden, bijvoorbeeld voor bepaalde doelgroepen zoals jonge kinderen, of pas na een bepaald tijdstip toe te staan, worden consumenten minder geprikkeld om dergelijke producten te kopen en te consumeren. Een alternatief is dat reclames wel zijn toegestaan, mits zij een bepaalde boodschap bevatten. Voorbeelden zijn 'Geniet, maar drink met mate' bij alcoholreclames en het tandenpoetsicoontje bij snoepreclames.

Wat is de effectiviteit van restricties op reclames voor (ongezond) voedsel? Het IBO gezonde leefstijl concludeert over reclamerestricties: "Evenals voor alcohol en tabak is er een verband aangetoond tussen reclames voor ongezonde voeding en de consumptie daarvan. Hoewel er nog onvoldoende onderzoek is naar het effect van reclamebeperkingen en -verboden op voedselinname, is het daarmee wel plausibel dat dergelijke instrumenten de voedselinname effectief terug kunnen dringen, wat bij kan dragen aan het terugdringen van overgewicht. Eveneens stijgt de plausibiliteit wanneer de verboden en beperkingen breder zijn, door displays, slukreclames en social

media mee te nemen".⁵⁴ Reclamerestricties hebben een permanente werking, in tegenstelling tot bijvoorbeeld een eenmalige publiciteitscampagne. Hoewel studies laten zien dat een verbod op reclame tot minder consumptie van ongezonde voeding kan leiden, betekent dit niet automatisch dat het ook tot meer consumptie van groente en fruit leidt. Belangrijk is ook dat de relatieve prijzen van groente en fruit tegenover ongezond voedsel niet veranderen.

Als restricties tijdsgebonden zijn of alleen op bepaalde media gelden, is een mogelijk neveneffect dat de intensiteit van reclames binnen wel toegestane tijdsvakken of op wel toegestane en niet-gereguleerde media wordt verhoogd, waardoor er dus netto geen vermindering van reclame voor ongezond voedsel is. Ook kan het zijn dat effectieve controle op naleving van reclameverboden voor sommige media (denk aan sociale netwerken) lastig is. Dit beperkt de effectiviteit van deze maatregel.

Regulering in de vorm van aanbodrestricties

Regulering kan het aanbod van ongezond voedsel beperken. Bij alcohol en tabak geldt er een leeftijdsgrens. Voor ongezond eten zou ook een leeftijdsgrens kunnen gelden. Dit raakt voornamelijk jongeren, omdat zij niet in staat zijn zelfstandig het ongezonde eten te kopen. Indien een volwassene de boodschappen doet, kunnen jongeren nog steeds het ongezonde voedsel eten. Naast een leeftijdsgrens zouden ook beperkingen in de beschikbaarheid van ongezond eten een alternatief kunnen zijn voor een nultarief voor groente en fruit. Denk hierbij aan regulering van de verkooplocaties. Bijvoorbeeld dat er een verbod is op een snackbar of fastfoodketens binnen een zekere straal rondom een school of dat ongezond eten niet in schoolkantines mag worden verkocht.

In het algemeen is deze vorm van regulering de meest effectieve ingreep voor doelgroepen zoals jongeren en huishoudens met een lage sociaaleconomische status (IBO gezonde leefstijl, 2016). Het is echter aanvankelijk niet duidelijk of het beperken van verkooppunten van ongezond voedsel ook leidt tot consumptie van meer groente en fruit. Op plekken waar zowel gezond als ongezond voedsel gekozen kan worden, maakt deze regulering groente en fruit niet aantrekkelijker voor consumenten. Aanvullende mogelijkheden zouden daarom kunnen zien op het vergroten van de beschikbaarheid van gezonde opties.

Een neveneffect van dit type regulering is dat er op plekken waar de aanbodrestricties niet gelden, er meer ongezond voedsel wordt ingeslagen, als voorraad voor wanneer het niet eenvoudig te kopen is.

Subsidie

Een subsidie voor groente en fruit kan de groente- en fruitconsumptie stimuleren. Er zijn in theorie verschillende mogelijkheden denkbaar, die we hier niet uitwerken. Denk bijvoorbeeld aan vouchers voor specifieke productgroepen, subsidies aan de aanbodkant waarbij producenten van groente en fruit dan een hogere prijs ontvangen voor hun producten dan zonder de subsidie, of via het veilingmechanisme van groenteveilingen waarbij een subsidie gegeven wordt voor groente en fruit die via veilingen wordt verkocht. Dit leidt naar verwachting tot een hogere productie van groente en fruit, waarmee het aanbod toeneemt. De consumentenprijs kan hierdoor dalen. Het aanbod is groter, de prijs is lager, de consumptie neemt waarschijnlijk toe. Het voordeel van een directe subsidie is dat het niet met het neutraliteitsbeginsel te maken heeft, omdat het geen fiscale subsidie is. Producten

⁵⁴ Voor een overzicht van studies zie bijvoorbeeld de studies in dit literatuur overzicht van de World Cancer Research Fund - <https://www.wcrf.org/wp-content/uploads/2021/03/BM3-evidence-table.pdf>. In Canada bijvoorbeeld vonden Baylis en Dhar (2011)] dat het door de provincie Quebec in 1980 ingestelde verbod op reclame voor kinderen de kans om tijdens een willekeurige week fastfood te kopen met 13% verminderde.

waarin bewerkte groente en fruit is opgenomen, profiteren ook van de subsidie, omdat de productiekosten dalen, waardoor het aanbod kan toenemen en de consumentenprijs kan dalen.

Een subsidie op groente en fruit is mogelijk effectief. Indien het leidt tot een lagere consumentenprijs, veranderen voor consumenten de relatieve prijzen van groente en fruit tegenover ongezonder eten. Hierdoor neemt de consumptie van groente en fruit toe. In vergelijking met een fiscale subsidie (nultarief), kan een directe subsidie een grotere omvang hebben. Thow et al. (2014) vinden ook dat een subsidie op gezond voedsel leidt tot een gezonder eetpatroon.

Een neveneffect van een subsidie is dat het kan leiden tot overproductie van groente en fruit. Ook is het de vraag of de subsidie gegeven kan worden binnen de huidige interne markt van de EU, of dat het te veel internationale concurrentie zou verstoren. Bij de vormgeving van een dergelijke subsidie zouden staatsteunaspecten uitdrukkelijk meegenomen moeten worden.

Zelfregulering

Zelfregulering kan de vorm aannemen waarbij het aanbod of samenstelling van bepaalde producten vrijwillig door de producenten wordt aangepast, om deze producten iets gezonder te maken. In de voedselindustrie kan dit neerkomen op extra waarborgen voor de voedselkwaliteit of een beperking van ongezonde ingrediënten in bepaalde producten. Denk aan zout- of suikergehalte. Een andere vorm van zelfregulering, die van toepassing is voor groente en fruit, van nature gezonde producten, is het ontwerpen van een keurmerk (het welbekende "Vinkje" dat is afgeschaft wegens zorgen over verwarring). Een keurmerk geeft expliciet aan dat groente en fruit gezonder zijn dan andere producten. Indien consumenten de wens hebben om gezonder te eten, is het mogelijk dat zij extra aandacht besteden aan het keurmerk en dat hun aandacht dus meer uitgaat naar groente en fruit. Dit kan dat de consumptie van groente en fruit stimuleren. Kanttekening hierbij dat dit vooral effectief is voor mensen die al veel belangstelling voor gezondheid hebben en al relatief gezond eten. Will et al. (2009) vonden bijvoorbeeld dat een minderheid van de consumenten in Europa voedingswaarde-etiketten leest wanneer zij boodschappen doen en dat het vooral degenen met een belangstelling voor gezonde voeding betrof.

De effectiviteit van deze tweede vorm van zelfregulering is volgens het IBO Gezonde leefstijl niet bewezen. Zelfregulering kan effectief zijn om de aandacht van consumenten meer naar groente en fruit te laten uitgaan, hoewel een vinkje niet vanzelfsprekend de aandacht op groente en fruit vestigt, er zijn immers meerdere producten waar de afbeelding op staat. Er zijn verschillende stappen nodig voordat een keurmerk tot een hogere groente- en fruitconsumptie leidt. Ten eerste moeten consumenten aandacht hebben voor gezond eten. Als consumenten de gezondheidswaarde van het voedsel onbelangrijk vinden, leidt een keurmerk niet tot meer groente- en fruitconsumptie. Als consumenten gezond eten belangrijk vinden, moet de aandacht bij de aankoop uitgaan naar het keurmerk. Als de aandacht naar het keurmerk uitgaat, moeten prijs-kwaliteit-gezondheidswaarde van groente en fruit hoger zijn dan van ongezonde producten. Als dat zo is, dan gaan de consumenten over tot hogere consumptie. Zelfregulering kan dus wel helpen bij het effectief laten werken van andere interventies, maar is waarschijnlijk op zichzelf staand niet effectief in het stimuleren van groente- en fruitconsumptie.

Een neveneffect van een keurmerk is dat de inhoud van producten wordt aangepast om een hoger niveau van het keurmerk te behalen. Vanuit gezondheidsoogpunt is dit wenselijk. Echter, het relatieve gezondheidsniveau van groente en fruit neemt hierdoor af. Consumenten kiezen mogelijk nu sneller voor het gezonder gemaakte product, dan voor het van oorsprong gezonde product, bijvoorbeeld groente en fruit.

7 Jurisprudentie en juridisch kader

Dit hoofdstuk onderzoekt de juridische aspecten van de afbakening van groente en fruit. We bespreken achtereenvolgens de parlementaire geschiedenis, wat het neutraliteitsbeginsel inhoudt, de jurisprudentie die betrekking heeft op het neutraliteitsbeginsel. Vervolgens presenteren we het juridisch afwegingskader dat bij de beoordeling van de juridische houdbaarheid van toepassing is.

7.1 Parlementaire geschiedenis

De parlementaire geschiedenis laat zien dat sinds de afschaffing van tariefdifferentiatie voor voedselproducten in 1989 telkens de zelfde bezwaren aangevoerd zijn tegen politieke wensen om op één of andere wijze toch weer een differentiatie in te voeren. Deze betreffen verenigbaarheid met het neutraliteitsbeginsel, afbakeningsvragen en hun juridische gevolgen en de uitvoerbaarheid.

Tariefdifferentiatie rond voedsel: parlementaire geschiedenis

De Wet op de omzetbelasting 1968 kende bij invoering een onderscheid tussen voedingsmiddelen die tot de eerste levensbehoeften behoorden (verlaagd tarief) en voedingsmiddelen met een meer luxe karakter (algemeen tarief). Zo werd chocolade tegen het verlaagde tarief belast, maar bewerkingen als bonbons tegen het algemene tarief. Bij wetswijziging per 1 januari 1989 werd alle voedsel overgebracht naar het verlaagde tarief. De Memorie van Toelichting bij het wetsontwerp⁵⁵ geeft als argument dat

“de onderhavige overhevelingsoperatie, hoewel in mindere mate dan uniformering van de btw.-tarieven, de huidige tariefproblematiek aanzienlijk [zal] doen verminderen. Juist in de voedingsmiddelensector (...) doen immers de problemen van het twee-tarievenstelsel zich sterk gevoelen.

Door de overheveling zullen in de voedingsmiddelensector de huidige interpretatieproblemen worden opgelost. Ook zal een einde komen aan de thans optredende verstoring van de concurrentieverhouding als gevolg van de omstandigheid dat voor voedingsmiddelen met dezelfde aanwendingsmogelijkheden in een belangrijk aantal gevallen verschillende tarieven gelden. Daarnaast zal van het btw-tarief geen belemmering meer kunnen uitgaan voor de productinnovatie in de voedingsmiddelensector. Ook de problematiek die zich thans in de horecasector voordoet als gevolg van het tariefonderscheid tussen het al dan niet ter plaatse nuttigen van spijzen, koffie en thee zal worden opgeheven. Bovendien zal de controletaak van de Belastingdienst - waar het de tarieftoepassing betreft - door de overhevelingsoperatie worden vergemakkelijkt. Tevens zullen de procedures over de tariefindeling in aantal afnemen.”

De hier genoemde redenen voor het afschaffen van tariefdifferentiatie binnen de groep voedingsmiddelen laten zich lezen als een checklist voor enig voornemen om zo'n differentiatie - zij het op basis van andere criteria - opnieuw in te voeren. Het gaat dan om interpretatieproblemen bij de afbakening, met de potentieel daaruit voortkomende juridische procedures, om mogelijke concurrentieverstoring (dus als gevolg van een inbreuk op het neutraliteitsbeginsel) en om uitvoeringskosten.

⁵⁵ Tweede Kamer, vergaderjaar 1987-1988, 20 506, nr. 3 pp. 1-2.

In de Tweede Kamer is na 1989 herhaaldelijk de wens opgekomen om een vorm van tariefdifferentiatie opnieuw in te voeren. Bijvoorbeeld een lager tarief voor biologisch vervaardigde voedselproducten, dat zou afstuiten op concurrentievervalsing, gezien de invulling van dat begrip door het Hof van Justitie:⁵⁶

“Indien deze redenering van het Hof wordt gevolgd met betrekking tot de voorliggende vraag, dan moet het volgende worden geconcludeerd. De toepassing van het verlaagde btw-tarief op biologische producten en van het algemene btw-tarief op niet-biologische producten zou nu juist als doel hebben – in de termen van het Hof – om de voorkeur van de consument te beïnvloeden en om zijn aankoopbeslissing (mede) door de hoogte van het btw-tarief te laten bepalen, met als gevolg dat de verkoop van het biologische product wordt begunstigd ten opzichte van het niet-biologische product. (...) De toepassing van een verschillend btw-tarief zou het beginsel van de fiscale neutraliteit miskennen. En dit beginsel vormt een cruciaal aspect volgens verschillende arresten van het Hof en is – in de woorden van het Hof – inherent aan het gemeenschappelijk btw-stelsel.”

Meer recentelijk is vanuit het parlement bij herhaling een verlaagd tarief op groente en fruit aan de orde gesteld. Bijvoorbeeld bij de verhoging van het verlaagde tarief per 1 januari 2018. Tijdens de parlementaire behandeling werd een amendement ingediend om groente en fruit naar een verlaagd 5%-tarief over te brengen.⁵⁷ Een door de Belastingdienst uitgevoerde “quickscan” inventariseerde de bezwaren:

“Door het voorstel ontstaan afbakeningsvraagstukken. Alleen groenten en fruit die als onverwerkt product worden geleverd (bv. een appel in de supermarkt), zullen onder het 5%-tarief gaan vallen. Waar groenten en fruit niet het enige bestanddeel zijn van een product (bijvoorbeeld een voorverpakte maaltijd), zijn deze producten – voor de btw – geen groenten en fruit meer en vallen deze niet onder het 5%-tarief. Het reguliere verlaagde btw-tarief (nu 6%) zal blijven gelden voor horecadiensten. Dit brengt een tariefverschil met zich mee: gelijke producten worden belast met verschillende tarieven (fruit in een supermarkt en fruit in een restaurant).

Tevens ontstaat discussie of sprake is van een restaurantdienst of de directe levering van eten (direct opeten of meenemen). De afbakeningsvraagstukken brengen voor ondernemers veel onduidelijkheid met zich mee, de rechtsonzekerheid wordt vergroot en het gelijke speelveld wordt negatief beïnvloed.

Vanwege de afbakeningsproblematiek zullen discussies ontstaan over de vraag of een product (of dienst) onder het reguliere verlaagde tarief (thans 6%) of het bijzondere verlaagde btw-tarief van 5% valt, of er sprake is van een restaurantdienst, of van de levering van voedingsmiddel etc. Door deze afbakeningsvraagstukken is de handhaafbaarheid van deze maatregel lastig. Bij invoer kan misbruik worden gemaakt van de nieuwe indelingen in samengestelde zendingen. De Douane zal hier toezicht op moeten uitoefenen.

Gezien de afbakenings- en handhavingsproblematiek leidt deze maatregel tot een forse toename aan complexiteit bij zowel de Belastingdienst als bij het bedrijfsleven, waardoor de uitvoeringskosten bij de Belastingdienst en de Douane fors zullen toenemen.

Het is niet mogelijk om in het huidige aangiftesysteem een nieuw tarief te introduceren. Invoering vergt een nieuw aangiftesysteem voor de btw. Een nieuw aangiftesysteem is in elk geval niet voor 2021 beschikbaar. Verwacht wordt dat een forse personele inzet nodig is om de afbakeningsproblematiek en de benodigde mate van controle te kunnen ondervangen.”⁵⁸

⁵⁶ Brief Minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit 15 juli 2004, Kamerstukken II 2003/04, 28 973, nr. 10.

⁵⁷ 34785 nr 42.

⁵⁸ 2017/2018 34785 nr 72, Quick scans amendementen Belastingplanpakket 2018, pp. 11-12.

Deze quickscan was de basis voor het volgende kabinetsstandpunt:

“Vanuit fiscaal oogpunt is het niet mogelijk om in deze generieke btw-verhoging een uitzondering te maken voor groente en fruit. Een dergelijke uitzondering is lastig af te bakenen, omdat groente en fruit als basisingrediënten onderdeel uitmaken van veel samengestelde producten.”⁵⁹

Bij gelegenheid van het Belastingplan 2019 werd een nader onderzoek naar de uitvoerbaarheid tot de mogelijkheid van een extra verlaagd tarief (dit is iets anders dan het nultarief dat onderwerp is van voorliggend onderzoek) in het vooruitzicht gesteld.⁶⁰ In afwachting daarvan bleef het kabinetsstandpunt afwijzend:

“Binnen de huidige btw-richtlijn is juridisch toegestaan twee verlaagde tarieven toe te passen. Het verlaagde tarief mag niet lager zijn dan 5%. Binnen het huidige aangiftesysteem is echter niet mogelijk een tweede verlaagd tarief te introduceren. Invoering daarvan zou dus een nieuw aangiftesysteem voor de btw vragen. Ook de systemen van het bedrijfsleven zouden aangepast moeten worden.”

De vraag is of met de invoering van een tweede verlaagd btw-tarief de consumptie van groente en fruit doeltreffend en doelmatig wordt gestimuleerd. Onduidelijk is in hoeverre deze vrij beperkte tariefsverlaging wordt doorberekend aan de consument en hoe sterk de consument hierop zal reageren. Daarnaast leidt invoering van een tweede verlaagd tarief tot een enorme toename aan uitvoeringscomplexiteit voor de Belastingdienst en het bedrijfsleven. Denk bijvoorbeeld aan gemengde prestaties waarbij in de horeca eten wordt uitgeserveerd waarop twee tarieven van toepassing zijn.”^{61 62}

Het proces rond de verkenning van een nultarief kwam daarna in een stroomversnelling. In het Coalitieakkoord is afgesproken dat wordt onderzocht hoe op termijn de btw op groente en fruit naar 0% kan worden verlaagd.⁶³ Op 30 maart 2022 is de motie Grinwis aangenomen⁶⁴ waarin de tweede kamer de regering verzoekt:

‘zich maximaal in te spannen de voorgenomen verlaging van de btw op groente en fruit naar 0% en een suikerbelasting nog lopende deze kabinetsperiode door te voeren, en voor komende zomer de Kamer te informeren over de aanpak hiervan en mogelijke uitvoeringskeuzes en -issues hierbij.’ Vanuit de overtuiging dat ‘een verlaging van de btw van 9% naar 0% en een suikerbelasting zorgen voor zowel absoluut als relatief betaalbaarder groente en fruit, waardoor het aantrekkelijker wordt om gezonde en duurzame keuzes te maken.’

In de brief “Plan van aanpak prijsmaatregelen voeding”⁶⁵ van 5 juli 2022 geeft het kabinet aan te streven naar een invoering van een btw-nultarief op groente en fruit per 1 januari 2024.

⁵⁹ Brief van 27 maart 2018, nr. 2018-0000042000, V-N 2018/20.22.

⁶⁰ Kamerstukken II 2018/19, 35026, nr. 29 (Brief Schriftelijke beantwoording WGO I Belastingplan 2019, nr. 2018-0000188142).

⁶¹ Brief Minister van Financiën van 27 september 2019, nr. 2019-0000159782, [V-N 2019/49.3](#)

⁶² Er zijn meer verzoeken vanuit de kamer gedaan die aanleiding gaven tot kabinetsreacties, die we hier niet allemaal weergeven.

⁶³ Coalitieakkoord 2021 - 2025, 15 december 2021, Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst, p. 35. (bijlage bij Kamerstuk 35 788, nr. 77)

⁶⁴ Kamerstukken II 2021-2022, 35927, nr. 120, <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-35927-120.html>

⁶⁵ Kamerstukken 31 532, nr. 275.

7.2 Wat is het Neutraliteitsbeginsel?

Een overkoepelend en leidend beginsel in de btw is het neutraliteitsbeginsel. Het fiscale neutraliteitsbeginsel is een toepassing in de context van de btw van het beginsel van gelijke behandeling, dat onderdeel is van het primaire Unierecht. In de context van de btw bedoelen wij met het neutraliteitsbeginsel in deze studie het beginsel dat voorschrijft dat voor de btw vergelijkbare prestaties (producten) niet ongelijk mogen worden behandeld, bijvoorbeeld bij toepassing van een afwijkend btw-tarief.⁶⁶ Neutraliteit kan voor de btw ook andere betekenissen hebben of invullingen kennen, maar die zijn voor dit onderzoek niet relevant. De neutraliteit is binnen de btw, zeker waar het de toepassing van een tarief op bepaalde prestaties betreft, een dusdanig sterk beginsel dat strijdigheid met het neutraliteitsbeginsel niet kan worden gerechtvaardigd met de bedoelingen die de wetgever had om bepaalde keuzes te maken.

Voor de juridische houdbaarheid van een afbakening van een productgroep waarop het nultarief van toepassing is, is het van belang dat producten die buiten de afbakening vallen niet als gevolg van het neutraliteitsbeginsel alsnog onder het toepassingsbereik van het nultarief kunnen worden geschaard. Voor een beroep op het neutraliteitsbeginsel moet sprake zijn van 1) ongelijke behandeling van 2) gelijke gevallen die dus ongelijk behandeld worden.

Het fiscale neutraliteitsbeginsel verzet zich tegen een ongelijke behandeling van soortgelijke goederen of diensten. Goederen of diensten worden beschouwd als "soortgelijk" als er overeenkomstige eigenschappen zijn, zij aan dezelfde behoeften van de consument voldoet en als (eventuele) verschillen die zij vertonen de beslissing van de consument om het wel of niet aan te schaffen niet beïnvloeden. Dit moet zorgen voor vrije concurrentie waarbij het ene goed (dan wel dienst) niet voordeliger belast kan worden dan het andere (vergelijkbare) goed (of dienst)⁶⁷.

Bij het toepassen van een verlaagd tarief op goederen of diensten mag het fiscale neutraliteitsbeginsel dus niet worden geschonden. Verlaagde tarieven zijn uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en diensten die behoren tot de genoemde categorieën in de bijlage (III) bij De EU Btw-richtlijn. Mits een lidstaat het fiscale neutraliteitsbeginsel eerbiedigt, heeft zij de mogelijkheid om de toepassing van een verlaagd btw-tarief te beperken tot concrete en specifieke aspecten van een van de categorieën genoemd in deze bijlage.⁶⁸

Als een lidstaat gebruik maakt van de mogelijkheid om de toepassing van een verlaagd tarief te beperken tot concrete en specifieke aspecten van een categorie, is het van belang dat voor deze inperking een rechtvaardiging bestaat. Zo kan men er voor kiezen gebruik te maken van een specifieke opsomming, als hiervoor een objectieve en redelijke motivering bestaat waarom men er voor kiest zich te beperken tot deze opsomming. Daarbij mag ook de uitvoerbaarheid van de gekozen indeling een rol spelen om zo helder en controleerbaar te maken waarom deze keuzes zijn gemaakt.

⁶⁶ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?jsessionId=DE848AD5B30B266DD442396570801ED4?text=&docid=71049&pageIndex=0&doclang=en&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=163146>

⁶⁷ E. van Hilten, Over de neutraliteit van de omzetbelasting en het hellend vlak van de uitzonderingen, Kluwer, Deventer, 2010, en ook <https://www.roelofvos.nl/wp-content/uploads/2018/11/BTW-bulletin-Fiscale-neutraliteit-speelt-een-belangrijke-rol-in-de-btw-1-1.pdf.pdf>

⁶⁸ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=148391&pageIndex=0&doclang=nl&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=15266>

7.3 Wat zegt de jurisprudentie?

De afbakeningsopties voor het nultarief groente en fruit moeten juridisch houdbaar zijn. Met 'juridisch houdbaar' bedoelen wij niet alleen dat de afbakeningsopties binnen de grenzen van het juridisch toegestane passen, maar ook dat de kans op succesvolle rechtszaken waarin partijen proberen de afbakeningsopties ter sprake te stellen (bijvoorbeeld door deze te willen uitbreiden) zo klein mogelijk te maken. Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie van de EU (HvJ EU) volgt dat voor de uitoefening van de aan de lidstaten toegekende mogelijkheid om de toepassing van het verlaagde btw-tarief af te bakenen tot een beperkte categorie van goederen die onder bijlage XII, bij de EU Btw-richtlijn vallen, aan twee voorwaarden moet voldoen. Ten eerste geldt dat voor de toepassing van het verlaagde tarief enkel de concrete en specifieke aspecten van deze in een tabelpost genoemde goederen afzonderlijk worden beschouwd. Ten tweede moet het beginsel van fiscale neutraliteit worden gerespecteerd.⁶⁹

Om hier goed inzicht in te verkrijgen hebben wij in dit onderdeel de Nederlandse en Europese jurisprudentie in kaart gebracht. Hiervoor zijn 94 arresten geanalyseerd (87 Europese arresten en 7 Nederlandse arresten), die allen betrekking hebben op btw. Uit deze arresten zijn er vervolgens 69 geselecteerd die relevant zijn voor het onderzoek btw-nultarief groente en fruit, zie tabel 69 voor een overzicht. De juridische analyse maakt duidelijk welke aandachtspunten en valkuilen er vanuit juridisch perspectief zijn bij de vormgeving van een afbakening van groente en fruit ten opzichte van andere vergelijkbare producten.

De selectie van arresten is gemaakt op basis van de volgende criteria. Een eerste selectiecriteria is of in de rechtszaak mogelijke schending van het neutraliteitsbeginsel werd behandeld. Vervolgens is er gekeken of het een zaak was omtrent goederen of omtrent diensten. Hierbij is de voorkeur gegeven aan zaken over goederen omdat deze meer raakvlak hebben met de afbakeningsopties voor het nultarief voor groente en fruit. Ten tweede is er ook gekeken naar de sector en het onderwerp van de zaak. Zo zijn sommige zaken niet relevant in de context van dit onderzoek (bijvoorbeeld een zaak omtrent een automatische incasso op een verkeerde betaalrekening) en daarom niet meegenomen in dit onderzoek. Indien een rechtszaak aan bovenstaande voorwaarden voldoet, is deze meegenomen in deze analyse. Tot slot is per zaak gekeken of de rechter (mede) heeft beslist op basis van het neutraliteitsbeginsel, en zo ja, of de rechter de zaak op basis van het neutraliteitsbeginsel heeft afgedaan.

Arresten

De juridische analyse moet duidelijk maken welke aandachtspunten en valkuilen bestaan bij de vormgeving van een afbakening van groente en fruit. Een overzicht met alle arresten is te vinden in tabel 69. Uit de arresten zijn de volgende bevindingen naar voren gekomen:

Zoals eerder toegelicht verzet het fiscale neutraliteitsbeginsel zich tegen een ongelijke behandeling van soortgelijke goederen of diensten. Of de goederen (of diensten) in kwestie kunnen worden beschouwd als "soortgelijk" is aan de verwijzende rechter om te beoordelen, omdat het HvJ EU alleen Unierechtelijke begrippen verduidelijkt voor verwijzende rechters, maar nooit een beoordeling van de relevante feiten doet. Wel kan het HvJ EU aangeven hoe moet worden beoordeeld of sprake is van gelijke gevallen. De vraag die hier centraal staat is of het gaat om goederen die vanuit het oogpunt van de modale consument aan dezelfde behoeften voldoen. Hij gaat hierbij na of de omstandigheden en kenmerken invloed hebben gehad op de aankoop. Hierbij kan gekeken worden naar een zaak⁷⁰ waarin de Europese rechter beoordeelt of boeken die op andere fysieke dragers staan, gelijk zijn aan boeken

⁶⁹ HvJ EU 5 september 2019, zaak C-145/18 (Regards Photographiques), ECLI:EU:C:2019:668, punt 46.

⁷⁰ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=157513&pageIndex=0&doclang=NL&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=287495>

in gedrukte vorm, doordat zij mogelijk niet aan dezelfde behoeften van deze consument voldoen. In het geval van groente en fruit betekent dit dat goederen die uitgesloten worden van het nultarief, niet aan dezelfde behoeften van de consument moeten voldoen. Als we dit proberen te vertalen naar groente en fruit, betekent dit dat bijvoorbeeld het uitsluiten van bevroren groente mogelijkwerwijs tot een schending zou leiden van de fiscale neutraliteit als de keuze voor bevroren groente geen andere behoefte vervult dan wanneer de consument kiest voor vers. De boordeling of goederen of diensten soortgelijk zijn, moet blijken de rechtspraak van de Europese rechter worden bepaald uit het oogpunt van de gemiddelde (modale) consument. Of dit het geval is, is uiteraard een empirische vraag. In een andere zaak⁷¹ omtrent de houdbaarheidsdatum van banketbakkerswaren en gebak op de Poolse markt als onderscheidend criterium voor tariefstoepassing, heeft de rechter besloten dat het toepassen van een verlaagd btw tarief enkel op de goederen met een houdbaarheid van maximaal 45 dagen, waarschijnlijk in strijd is met het fiscale neutraliteitsbeginsel. Deze houdbaarheidsdatum zal namelijk waarschijnlijk niet meewegen in de aankoopbeslissingen van de consument.

Goederen kunnen bijvoorbeeld ook als niet soortgelijk gezien worden als de levering van deze goederen gepaard gaan met een bepaalde hoeveelheid dienstbetoon. In het geval van (al dan niet voor gebruik ter plaatse) bereide maaltijden, bijvoorbeeld, kan het zo zijn dat twee identieke maaltijden onder een verschillend btw-tarief vallen. In Polen worden maaltijden die worden gegeten binnen het etablissement van het restaurant belast met 8% BTW, terwijl een identieke maaltijd die wordt afgehaald en buiten het etablissement wordt gegeten, wordt belast met 5% btw (zaak C-703/19⁷²). Dit was toegestaan onder de toets van het neutraliteitsbeginsel, omdat de afhaler geen gebruik maakt van de restaurantdiensten en faciliteiten, waarmee het product aan een andere behoefte voldoet en waardoor geen sprake is van gelijke gevallen.

Lidstaten zijn niet bevoegd om ten aanzien van genoemde producten aanvullende eisen te stellen die zijn gebaseerd op vage criteria. In de zaak C-481/98⁷³, bijvoorbeeld, hanteert de Franse regering twee verschillende btw tarieven voor geneesmiddelen. Geneesmiddelen die voor een vergoeding in aanmerking komen, zijn opgenomen in een positieve lijst van geneesmiddelen die onder het nationale stelsel van gezondheidszorg vallen. Een besluit om een geneesmiddel niet op die lijst op te nemen dient op objectieve en verifieerbare criteria te zijn gebaseerd. De geneesmiddelen die in aanmerking komen voor de vergoeding concurreren volgens de rechter niet met de geneesmiddelen die hier niet voor in aanmerking komen, omdat ze volgens deze rechter niet soortgelijk zijn. Het al dan niet voor vergoeding in aanmerking komen beïnvloedt de aankoopbeslissing van de consument, waardoor de goederen voor de toepassing van het neutraliteitsbeginsel binnen de btw niet als soortgelijk moesten worden aangemerkt - de koopbeslissing van de consument wordt immers bepaald door het al dan niet vergoed worden van het medicijn, niet door de btw-behandeling. De omschrijving zelf was dus niet een beslissend criterium in deze zaak, maar het belang ervan werd door de rechter wel benoemd. Het ligt dan ook in de rede dat goederen of diensten onduidelijk omschreven of zeer ruim gedefinieerde producten zullen worden beschouwd eerder als 'soortgelijk' met dan als sprake is van duidelijk afgebakende producten met eigen, specifieke eigenschappen en kenmerken. De toepassing van het verlaagde tarief mag verder niet afhangen van het oordeel van de bevoegde nationale belastingautoriteiten of wetgever waar het gaat om het toekennen van bepaalde eigenschappen aan een product. Dit oordeel is namelijk een subjectieve eigenschap, en niet objectief.

⁷¹ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=196498&pageIndex=0&doclang=nl&mode=doc&dir=&occ=first&cid=2374346>

⁷² <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=240227&pageIndex=0&doclang=NL&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=293692>

⁷³ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=46327&pageIndex=0&doclang=NL&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=293692>

In een recente Nederlandse zaak⁷⁴ staat de afbakening van het begrip “geneesmiddelen” centraal voor toepassing van het verlaagde tarief. Een onderneming is in casu van mening dat zijn producten die zijn bestemd voor de behandeling van huidandoeningen onderworpen moeten worden aan het verlaagde btw-tarief dat geldt voor geneesmiddelen. Zijn producten zijn immers geneesmiddelen in de ogen van de modale consument, aldus deze ondernemer. De Advocaat-Generaal, als adviseur van de Hoge Raad, heeft hier geconcludeerd dat het naar haar mening geen feit van algemene bekendheid is dat de consument zich bewust is van het door de wetgever gemaakte onderscheid tussen medicijnen waarvoor een specifieke handelsvergunning is afgegeven (en waarop het lage btw-tarief wordt toegepast) en andere ‘medicijnen’ (die onder het standaard btw-tarief vallen), laat staan dat deze consument op basis van dat onderscheid een keuze maakt voor de aanschaf van een geneesmiddel met handelsvergunning. Daarmee lijkt dit onderscheid in strijd te zijn met het neutraliteitsbeginsel.

Zoals hierboven gezegd, moet het onderscheid dat wordt gemaakt tussen goederen (of diensten) die wel en die niet binnen het toepassingsbereik van een verlaagd btw-tarief vallen, op een op objectieve en ondubbelzinnige wijze zijn omschreven. Voor deze objectieve en ondubbelzinnige omschrijving, kan men op basis van de EU regelgeving kiezen voor bepaalde standaardsystemen voor het classificeren van de goederen (of diensten), zoals de gecombineerde nomenclatuur⁷⁵ of de aan activiteiten gekoppelde statistische productenclassificatie⁷⁶. Het tussenvoegsel ‘zoals’ betekent dat lidstaten ook ander, bijvoorbeeld lokale, standaardsystemen mogen hanteren. Echter, de zaak C-597/17⁷⁷ laat zien dat men hier voorzichtig mee moet zijn. In België is het bijvoorbeeld toegestaan om onderscheid te maken in btw-behandeling tussen medische producten op basis van de kwaliteit van de medische behandeling. België gebruikte inschrijving in een register als proxy voor kwaliteit, en paste men op activiteiten van beroepsuitoefenaars binnen het register wel een belastingvrijstelling toe, maar op de activiteiten van beroepsoefenaren die niet in het register waren of konden worden opgenomen, niet. Het Europese hof heeft in deze zaak, die weliswaar over toepassing van de vrijstelling ging maar op dit punt wel op basis van het neutraliteitsbeginsel is beoordeeld, geoordeeld dat “niet op algemene en absolute wijze uit te sluiten valt dat beoefenaars die niet tot een dergelijk (op de lijst voorkomend) beroep behoren, de noodzakelijke kwalificaties bezitten om verzorging te verlenen waarvan het kwaliteitsniveau voldoende hoog is om soortgelijk te zijn aan de door de leden van een dergelijk beroep aangeboden verzorging, met name wanneer zij een opleiding hebben gevolgd aan een door deze lidstaat erkende onderwijsinstelling”. Daarmee was sprake van schending van de neutraliteit. Voor de afbakening van het nultarief voor groente en fruit betekent dit dat als er gebruik gemaakt wordt van een bepaald type register, zoals bijvoorbeeld de Schijf van Vijf of GN-codes, nog steeds sprake kan zijn van voedingsmiddelen die voldoende soortgelijk zijn aan de in deze lijsten opgenomen producten, om ook onder de toepassing van het nultarief te moeten vallen. Met andere woorden, een bepaalde statistische of andere indelingsmethode kan helder en duidelijk afbakenen, maar dit betekent niet dat goederen die niet binnen deze systematiek passen op grond van het neutraliteitsbeginsel toch dezelfde btw-behandeling moeten krijgen omdat ze in de ogen van de modale consument toch soortgelijk zijn

Een ander voorbeeld waarbij een afbakening voor een verlaagd btw-tarief centraal staat is in zaak C-331/19⁷⁸, waarin de vraag centraal staat of lustopwekkende middelen als ‘voedingsmiddel’ kwalificeren waarop het verlaagde btw-

⁷⁴ https://uitspraken.rechtspraak.nl/inziendocument?id=ECLI:NL:PHR:2022:645#_7010ec8e-fdee-4963-ac86-717eb9267f0f

⁷⁵ [https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/nl/content/gecombineerde-nomenclatuur-0#:~:text=De%20gecombineerde%20nomenclatuur%20\(GN\)%20is,%20met%20verdere%20EU%2Donderverdelingen.](https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/nl/content/gecombineerde-nomenclatuur-0#:~:text=De%20gecombineerde%20nomenclatuur%20(GN)%20is,%20met%20verdere%20EU%2Donderverdelingen.)

⁷⁶ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:4301901>

⁷⁷ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=215548&pageIndex=0&doclang=nl&mode=doc&dir=&occ=first&cid=2374346>

⁷⁸ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=231844&pageIndex=0&doclang=nl&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=4391>

tarief van toepassing is. Hier oordeelde het HvJ EU dat dergelijke afrodisiaca niet de zelfde essentiële kenmerken bezitten als producten die in de ogen van de modale consument als 'voedingsmiddelen' worden beschouwd. Daarmee was het uitsluiten van afrodisiaca van de toepassing van het verlaagde btw-tarief geen schending van het neutraliteitsbeginsel.

Conclusie

Uit alle geanalyseerde jurisprudentie kan worden geconcludeerd dat iedere gekozen systematiek van afbakening van producten (en diensten) die onder de werking van een ander dan het standaard btw-tarief vallen, de toets van het neutraliteitsbeginsel moeten kunnen doorstaan. Er lijken geen valide redenen te bestaan om producten die soortgelijk zijn aan de goederen die onder het verlaagde tarief vallen, maar daar formeel niet onder vallen, uit te sluiten van dit verlaagde tarief.⁷⁹ Verder kan, ondanks ogenschijnlijke soortgelijkheid, uit empirisch onderzoek blijken dat het toegepaste btw-tarief geen onderscheidend criterium is voor aankoopbeslissingen door (potentiële) afnemers van deze producten. Dan is, volgens de rechter, toch geen sprake van soortgelijke goederen en dus niet van schending van het neutraliteitsbeginsel.

Voor de beoordeling of goederen soortgelijk zijn, wat uiteindelijk door de rechter moet worden vastgesteld, volgt uit de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) dat dit voornamelijk moet worden bepaald uit het oogpunt van de gemiddelde consument. Goederenleveringen zijn soortgelijk wanneer zij overeenkomstige eigenschappen vertonen en aan dezelfde behoeften van de consument voldoen - waarbij het vergelijkbare gebruik de maatstaf is - en wanneer de verschillen die zij vertonen, de beslissing van de consument om het ene of het andere goed dan wel de ene of de andere dienst te betrekken niet aanmerkelijk beïnvloeden.⁸⁰

Concreet betekent dit in de context van een nultarief voor groente en fruit dat ongezonde varianten van - bijvoorbeeld - groente en fruit die voor de gemiddelde consument soortgelijk zijn, ook onder het beoogde nultarief zouden moeten vallen. Zelfs als op basis van wetgeving dergelijke ongezonere producten expliciet van de toepassing van het verlaagde btw-tarief worden uitgesloten, kan niet worden uitgesloten dat onder toepassing van het neutraliteitsbeginsel dergelijke producten toch ook onder het nultarief zullen moeten vallen.

Hoewel sommige consument de behoefte kunnen hebben om gezond te willen eten, betekent dit niet dat dit een indeling in gezonde en ongezonde producten het neutraliteitsbeginsel niet schend. Daarbij gaat het immers om de vraag of de modale consument producten als soortgelijk beschouwt. Neem een komkommer en een komkommersalade met zout. Het wel of geen zout bevatten kan de beslissing van een gezondheidsbewuste consument om iets wel of niet te kopen beïnvloeden, maar maakt niet uit voor een minder gezondheidsbewuste consument. Als de modale consument de twee producten als inwisselbaar beschouwt, is een afbakening waarbij het ene product binnen en het andere product buiten de afbakening valt niet houdbaar.

Wellicht ten overvloede wijzen wij er op dat het neutraliteitsbeginsel zich niet uitstrekt tot toetsing aan het doel van de wetgever (het stimuleren van gezonder eten). Met andere woorden, producten die niet soortgelijk zijn aan groente en fruit, zoals vis of bruin brood, kunnen niet met een beroep op het neutraliteitsbeginsel onder de werking van een tabelpost worden gebracht die toepassing van het btw nultarief op de levering van groente en fruit toestaat. De wetgever heeft, met andere woorden, wél de vrijheid om sommige gezonde voedingsproducten niet onder het nultarief te brengen, namelijk voor zover zij voor de consument niet soortgelijk zijn aan andere gezonde producten

⁷⁹ Dit is alleen anders als de goederen die soortgelijk zijn, niet vallen onder de post uit Bijlage XIII bij de Btw-richtlijn waarin de goederen zijn opgenomen waarop het verlaagde tarief mag worden toegepast.

⁸⁰ Zie bijvoorbeeld het arrest van het HvJ EU van 11 september 2014, zaak C-219/13 ("K"), ECLI:EU:C:2014:2207, punt 25.

die tegen 0% worden belast. Hij heeft níet de vrijheid om verschillende tarieven toe te passen op vergelijkbare goederen, ook niet als hij daarmee een doelstelling als gezondere voedingsgewoonten wil bevorderen.

7.4 Juridische houdbaarheid

De bijlage bij de Europese Btw-richtlijn geeft een uitputtende opsomming van de goederen en diensten waarop de lidstaten een verlaagd tarief mogen toepassen. Op die basis mag de nationale wetgever goederen en diensten naar een verlaagd tarief belasten. Maar hij blijft daarbij gebonden aan het neutraliteitsbeginsel waarop de btw berust: hij moet goederen die voor de consument sterk vergelijkbaar zijn naar hetzelfde tarief belasten. Dat geldt óók als deze goederen volgens de wetgever verschillen in voedingswaarde. De doelstelling om gezonde voeding te stimuleren is daarmee altijd ondergeschikt aan het neutraliteitsbeginsel. Als de doorsnee consument een gezond voedselproduct beschouwt als inwisselbaar met een veel minder gezonde bewerking van dat product, mag de btw geen (tarief)onderscheid maken. In die zin is de btw geen geëigend instrument om gedrag te sturen: gedrag houdt zich immers niet aan het neutraliteitsprincipe.

Een eenvoudig voorbeeld: bij een nultarief op groente en fruit zal zonder twijfel een komkommer tegen 0% worden belast. Wanneer de consument zo'n komkommer beschouwt als zeer vergelijkbaar met een bakje gesneden komkommer, zal op grond van het neutraliteitsbeginsel ook die bewerking van komkommer tegen 0% moeten worden belast. Dat geldt óók indien aan de gesneden komkommer zout, suiker of mayonaise is toegevoegd, tenzij de consument duidelijk verschil maakt tussen komkommerplakjes mét en zónder toevoegingen. Voor een onderscheid naar “gezondheid” is hier geen plaats. Bij de afbakening tussen wél en níet naar het nultarief te belasten vormen van groente en fruit is dus niet het gezondheidsoordeel van de wetgever, maar alleen het vergelijkbaarheidsoordeel van de consument van belang. De betekenis van het neutraliteitsbeginsel is in 7.2 beschreven en wordt hieronder verder uitgewerkt.

Het rechterlijk oordeel over vergelijkbaarheid van goederen (of diensten) stelt grenzen aan de mogelijkheden voor tariefdifferentiatie. Hoe komt de rechter tot zijn oordeel? Hij zal vermoedelijk beginnen met het construeren van maatschappelijke opvattingen: een appel lijkt op een peer maar niet op een aardappel. Op die intuïtie zal hij de zaak moeten beslissen, tenzij hij “hardere” uitkomsten van empirisch onderzoek naar consumentengedrag ter beschikking krijgt. Zo kan hij nagaan of een ongelijke btw-behandeling van bepaalde producten niet ertoe leidt dat de verkoop van het lager belaste product wordt bevorderd in vergelijking met het andere - mogelijk soortgelijke - product. Als geen sprake is van dergelijke bevordering, vormen deze twee producten namelijk geen soortgelijke goederen die met elkaar concurreren. In een dergelijk geval verzet het beginsel van fiscale neutraliteit zich niet tegen ongelijke behandeling.⁸¹ Wij construeren de redenering van de rechter dan als volgt: om te beginnen stelt hij vast dat twee producten vergelijkbaar lijken te zijn, zodat het relevant is om te bezien of verschillende btw-tarifiering gevolgen heeft voor de keuze van consumenten. Voor het onderzoeken van deze potentiële schending van het neutraliteitsbeginsel krijgt hij vervolgens de beschikking over empirische gegevens. Die geven voor hem de doorslag. Het is goed denkbaar dat de reikwijdte van een nultarief voor groente en fruit door belanghebbenden voor de rechter zal worden betwist op grond van uitkomsten van marktonderzoek.

Een ander relevant beginsel binnen de btw waarmee bij de afbakening van groente en fruit rekening moet worden gehouden, is het beginsel van eenheid van prestatie. Daarvan kan sprake zijn als een of meerdere elementen van een levering (bijvoorbeeld groente) moeten worden geacht de hoofdprestatie te vormen, terwijl een of meer andere

⁸¹ Zie HvJ EU 9 november 2017, zaak C-499/16 (“AZ”), ECLI:EU:C:2017:846, punt 35.

elementen (zoals verpakkingsmateriaal of toegevoegd zout) moeten worden beschouwd als een of meer bijkomende prestaties, die het fiscale lot van de hoofdprestatie delen. Een goed moet worden beschouwd als bijkomend bij een 'hoofdprestatie', wanneer het voor de klanten geen doel op zich is, maar een middel om de 'hoofdprestatie' van de leverancier zo aantrekkelijk mogelijk te maken.⁸² Dit betekent dat het juridisch niet haalbaar lijkt om producten (groente en fruit) met bepaalde toevoegingen (zoals suiker, zout, vetten en oliën) uit te sluiten van de toepassing van het nultarief. Voor de toepassing van de btw zijn de toevoegingen die als bijkomstig worden aangemerkt niet relevant geworden.

Wat lastiger is de tweede verschijningsvorm van de eenheid van prestatie, waarbij geldt dat wanneer twee of meer elementen of handelingen die een belastingplichtige levert aan een als modaal beschouwde consument, zo nauw met elkaar verbonden zijn dat zij objectief gezien economisch één geheel vormen waarvan de splitsing kunstmatig zou zijn, het geheel van deze elementen of deze handelingen voor de toepassing van de btw één enkele prestatie vormt.⁸³ Daarbij moet deze ene prestaties voor de btw, dus ook voor de tarieftoepassing, worden beoordeeld op zijn eigen merites.⁸⁴ Het gaat hier om situaties waarin groente of fruit wordt voorzien van zodanig dominerende toevoegingen of bewerkingen dat in feite een ander product is ontstaan (opnieuw: in de beleving van de gemiddelde consument), dat niet meer soortgelijk is aan de (oorspronkelijke) groente of fruit. Daarmee ontstaat de mogelijkheid om dit product buiten de toepassing van het btw nultarief voor groente en fruit te laten. Willekeurige voorbeelden zijn zuurkool (een fermentatie van witte kool en daarmee vermoedelijk niet vergelijkbaar) en vruchten geconserveerd op zoete siroop (bijvoorbeeld Amarena kersen met suikersiroop).

Bij de afbakeningsvarianten in dit rapport kan sprake zijn van producten zijn die op basis van de afbakeningskeuze worden uitgesloten van toepassing van het nultarief, maar die voor de consument een vergelijkbaar gebruik hebben. Voor zulke grensgevallen bestaat het risico dat het nultarief met een beroep op het neutraliteitsbeginsel ook moet worden toegepast op deze, soortgelijke, producten. In het vervolg van deze paragraaf bespreken we voor elke afbakeningsdimensie waar zulke grensgevallen kunnen optreden.

Afbakeningsmethodieken

Afbakening van de producten waarop het nultarief van toepassing is kan op verschillende manieren. Zo kunnen de producten als zodanig in een tabel worden beschreven, kan gebruik worden gemaakt van GN-codes en kunnen andere indelingsmethoden worden toegepast (Schijf van Vijf als lijst van het Voedingscentrum). Welke methode uiteindelijk ook wordt gekozen, het blijft een methode om producten te identificeren die onder het nultarief vallen en daarmee worden alle andere producten van die tabelpost uitgesloten. Iedere methode is gevoelig voor toepassing van het neutraliteitsbeginsel. Daarmee bedoelen wij dat ongeacht welke indelingsmethode wordt gekozen, partijen met een beroep op soortgelijkheid van een niet in de gekozen systematiek opgenomen product met een product dat daar wel in is opgenomen, op grond van het neutraliteitsbeginsel een beroep kunnen doen op toepassing van het nultarief op het niet-opgenomen product. Welke manier van afbakening je ook kiest, uiteindelijk gaat het erom welke producten er onder het nultarief vallen en of er producten zijn die niet op grond van de gekozen afbakeningsmethodiek onder het nultarief vallen maar die de consument wel als 'soortgelijk' ziet. Dat betekent dat toepassing van het neutraliteitsbeginsel afhangt van de beleving van de modale consument en die is niet in wetgeving te vangen. Dit geldt uiteraard ook voor voedsel. Ook kan de beleving van de consument in de loop der tijd veranderen, wat betekent dat afbakening die het neutraliteitsprincipe respecteert dan ook zal verschuiven.

⁸² Zie bijvoorbeeld het arrest van het HvJ EU van 25 februari 1999, zaak C-349/96 ("CPP"), punt 30.

⁸³ Zie bijvoorbeeld het arrest van het HvJ EU van 27 oktober 2005, zaak C-41/04 ("Levob"), punt 25.

⁸⁴ Idem. Punt 26.

Welke producten worden toegestaan?

Zoals gezegd is het doel van de wetgever, het stimuleren van gezonder eten, als zodanig niet te gebruiken voor een juridisch houdbare afbakening. Daarom moet worden gesteund op de posten uit Bijlage XIII bij de EU Btw-richtlijn om de levering van producten die dit doel kunnen helpen verwezenlijken, onder het btw-nultarief te scharen. Vanuit het kabinet gaat de voorkeur uit naar het toepassen van het nultarief op groente en fruit. Met een beroep op het neutraliteitsbeginsel kan dan een olievlek ontstaan van producten die soortgelijk zijn aan groente en/of fruit. Bepaalde peulvruchten en knolgewassen zijn mogelijke voorbeelden, maar ook noten, zaden en granen (denk aan maiskorrels) kunnen tot een olievlekwerking leiden. Op voorhand kan niet volledig worden uitgesloten dat door deze olievlekwerking uiteindelijk alle plantaardige voedingsproducten kunnen worden voorgelegd aan een rechter die moet beoordelen of deze producten soortgelijk zijn aan groente en/of fruit. Door bijvoorbeeld peulvruchten en knolgewassen ook onder het toepassingsbereik van het nultarief te brengen, kan aan de ene kant een aantal mogelijke discussies worden voorkomen, maar wordt aan de andere kant ook de productgroep die als referentie voor soortgelijkheid wordt gebruikt bij een beroep op het neutraliteitsbeginsel uitgebreid. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de vergelijking van een kikkererwt (peulvrucht) met een pinda (botanisch gezien een peulvrucht) en vervolgens de vergelijking tussen de pinda en de hazelnoot (een noot, geen peulvrucht). Andere voorbeelden van discussies op productniveau die zouden kunnen ontstaan zijn 'verboden' groenten (zoals qat bladeren⁸⁵) of andere verboden producten zoals paddo's (als paddenstoelen onder het nultarief zouden moeten vallen). Ook het niet scharen van mais(kolven) (een graansoort) onder het nultarief zou een discussie op grond van het neutraliteitsbeginsel kunnen veroorzaken, omdat mais in veel supermarkten in de groenteafdeling (of online/in apps onder de productcategorie 'groente') wordt aangeboden. Daarnaast is het van belang om bij de afbakening van 'groente en fruit' vast te stellen welke definities daarvoor worden gebruikt. Zoals gezegd kwalificeert mais botanisch als graansoort, maar is mais in de systematiek van de Schijf van Vijf als groente bestempeld. Aangezien de visie van de modale consument relevant is, lijkt het meer voor de hand te liggen om (zoete) mais als groente te bestempelen.

Onze inschatting dat de ruimte voor juridische procedures rond de afbakening van het nultarief potentieel groot is, vraagt overigens wel om wat nuancering. Het gaat immers altijd om de test: wat vindt de consument? Overigens verandert de consumentensmaak geleidelijk maar voortdurend. Over tien jaar zullen nieuwe plantaardige voedingsproducten (en hun bewerkingen, al dan niet gezond) op de markt verschenen zijn, en voor de consument soortgelijk worden aan bestaande producten. Het neutraliteitscriterium dwingt om deze nieuwe ontwikkelingen op de voedingsmarkt te volgen. Daarnaast is niet elke denkbare discussie van even groot kwantitatief belang. Zeewier is naar huidig inzicht een groente, maar is van nature te zout om gezond te zijn. Uitsluiting van het 0%-tarief kan door de rechter ongedaan worden gemaakt, maar heeft verder weinig belang voor de belastingopbrengsten of de uitvoering. Ook veel andere producten (zuurkool, kersen op siroop) zijn op zichzelf niet van groot belang. Wel zal de wetgever willen vermijden dat een nultarief op groente en fruit tot veel juridische procedures leidt.

Welke bewerkingen worden toegestaan?

Voor bewerkingen geldt in feite het zelfde als voor de afbakening op productniveau: als na bewerking sprake is van een soortgelijk product als vóór deze bewerking vanuit de modale consument gezien, zal op basis van het neutraliteitsbeginsel geen onderscheid in btw-behandeling mogen worden gemaakt tussen het onbewerkte en het bewerkte product. Dit is uiteraard anders als door bewerking een product is ontstaan dat niet langer als soortgelijk aan het onbewerkte product kan worden beschouwd, al kan dit niet worden uitgesloten. Ook het aanbrengen van

⁸⁵ In 2011 was qat niet in de hele EU verboden ([Khat use in Europe: update and policy implications | www.emcdda.europa.eu](#)), waarmee de handel binnen de werking van de btw zou vallen. Wij hebben niet onderzocht of dit nog steeds het geval is.

een laagje was om een sinaasappel zou als bewerking kunnen worden beschouwd, terwijl deze dit fruit niet tot een ander product maakt. Bewerkingen als snijden, onder beschermende atmosfeer verpakken, invriezen of blancheren zullen naar onze inschatting de aard van de onbewerkte producten niet in dusdanige mate veranderen dat niet langer sprake is van soortgelijkheid. Daarmee ligt het in de rede dergelijke bewerkingen toe te staan. Drogen kan de essentiële kenmerken van een product veranderen – zodat in de beleving van de doorsnee consument een ander product is ontstaan dat hij niet ziet als inwisselbaar met het oorspronkelijke product – maar dat hoeft niet het geval te zijn. Gedroogde peulvruchten zullen na een tijdje te zijn geweest de oorspronkelijke kenmerken zoals gebruiksfunctie terugkrijgen, en dat geldt ook voor paddenstoelen. Tuinkruiden kunnen zowel vers als in gedroogde vorm voor dezelfde bereidingen worden gebruikt. Er zijn echter ook gedroogde planten die een heel ander gebruik hebben dan de niet-gedroogde vorm. Hierbij kan worden gedacht aan thee, tisanes en (pruim)tabak. Het zelfde geldt voor roosteren (koffie) en persen (sap is niet soortgelijk aan de geperste groente of fruit) of pureren. Producten die deze bewerkingen hebben ondergaan lijken dus van toepassing van het nultarief te kunnen worden uitgesloten zonder een (groot) risico op neutraliteitsdiscussies. Het lijkt dus van belang om slechts bewerkingen van producten toe te staan voor zover deze de aard van het desbetreffende product niet dusdanig veranderen dat niet langer sprake is van soortgelijkheid (in de zin van het neutraliteitsbeginsel).

Welke toevoegingen worden toegestaan?

Met betrekking tot toevoegingen is niet alleen het neutraliteitsbeginsel relevant (is ingevroren spinazie met toegevoegde room soortgelijk aan spinazie?) maar ook de eenheid-van-prestatie-leer. Recapitulerend: die leer houdt in dat toevoegingen “meegaan” in de fiscale kwalificatie van het hoofdproduct, en dat ingrijpende bewerkingen en/of toevoegingen telkens om een beoordeling vragen of daarmee een voor de consument andersoortig product is ontstaan. Veel toevoegingen zullen vanuit het oogpunt van de modale consument geen doel op zich zijn, maar een middel om de ‘hoofdprestatie’ van aantrekkelijker te maken. Consumenten zullen groenten en fruit niet kopen omdat zij het toegevoegde zout of de toegevoegde suiker als een doel op zich zien. Dit zou ook kunnen gelden voor de in het bovenstaande voorbeeld genoemde toegevoegde room. Pas als toevoegingen wél een zelfstandig doel vormen (de siroop waarin Amarena kersen zijn verpakt zou als een relevant onderdeel van het samengestelde product kunnen worden beschouwd, net als de brandewijn bij Boerenjongens) kan dit anders zijn.

Sommige toevoegingen leiden overigens tot een bewerking – denk aan augurken of zilveruitjes in zuur, atjar, olijven en dergelijke. Deze producten zijn niet noodzakelijkerwijs soortgelijk aan de onbewerkte versies van deze groenten of fruit.

Bij bewerkingen geldt dus vooral dat het niet mogelijk lijkt om producten met bepaalde toevoegingen uit te sluiten van de toepassing van het nultarief als deze toevoegingen geen doel op zich zijn voor de consument en ook de aard van het product niet wijzigen. Dit is dus anders als de toevoeging wél een doel op zich is (als separaat product kan worden geïdentificeerd of waarbij de toevoeging leidt tot een nieuw product dat niet als groente of fruit kwalificeert) of de aard van het product in dusdanige mate wijzigt dat niet langer sprake is van soortgelijkheid voor toepassing van het neutraliteitsbeginsel. Mogelijke grensgevallen zijn bijvoorbeeld abrikozen op lichte siroop en kersen op sap.

Het is dus juridisch moeilijk houdbaar om toevoegingen uit te sluiten bij een afbakening in het kader van een nultarief voor groente en fruit. Geldt dat ook voor normen waarin grenswaarden voor toevoegingen worden vastgelegd? Hoewel het uiteraard denkbaar is dat de wetgever in het kader van een nultarief voor groente en fruit maxima stelt aan toevoeging van suiker, zout, vet e.d., blijft ook dan het neutraliteitsbeginsel onverkort van toepassing. Wettelijke regeling van normen voor toevoegingen lijkt zelfs juridisch moeilijk houdbaar vanwege dat

beginsel. Zonder enige norm zal de rechter moeten onderzoeken: is een bakje komkommer met toegevoegde mayonaise voor de consument soortgelijk aan een identiek bakje zónder mayonaise? Met wettelijke norm wordt de vraag aanmerkelijk preciezer: maakt de consument verschil tussen een bakje waaraan het wettelijk toegestane maximum van 2% vet is toegevoegd, en een identiek bakje dat echter 2,5% vet bevat? Het antwoord ligt voor de hand.

Ten overvloede maken wij een vergelijking met de toepassing van het btw-nultarief op de levering van zonnepanelen en zonnepanelen als dakbedekking, bestemd om te worden geïnstalleerd op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen (Tabel II, post a.10) en de installatie van zonnepanelen en zonnepanelen als dakbedekking, op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen (Tabel II, post b.7). In deze gevallen gaat het 1) om toepassing van het nultarief op een product of prestatie dat niet (of heel moeilijk) als soortgelijk met andere producten of prestaties kan worden beschouwd, waarmee de neutraliteitsdiscussie niet in de rede ligt en 2) om de oplossing van een (ander) handhavingsprobleem, namelijk de gevolgen van het btw-ondernemerschap als gevolg van het leveren van energie tegen vergoeding en het daarbij behorende recht op aftrek van btw.

Conclusie

Als de inzet is om discussies over toepassing van het nultarief op grond van het neutraliteitsbeginsel te voorkomen, is de meest veilige oplossing om het nultarief uit te breiden naar alle producten die in de ogen van de modale consument soortgelijk zijn aan groente en fruit. Daarmee lijkt het voor de hand te liggen om bepaalde peulvruchten aan deze tabelpost toe te voegen, en mogelijk geldt het zelfde voor bepaalde knolgewassen. Het uitsluiten van specifieke eetbare planten om hun zoutgehalte, zoals zeekraal of zeewier, lijkt moeilijk in dit kader te passen.

Vanuit handhavingsoogpunt zou gekozen kunnen worden voor het toestaan van bewerkingen en toevoegingen die de aard (essentiële kenmerken) van het oorspronkelijke product niet wijzigen. Daarmee kan mogelijk een discussie over neutraliteit op grond van soortgelijkheid worden voorkomen - na een niet-toegestane toevoeging of bewerking is immers niet langer sprake van een soortgelijk goed. Ook voorkomt dit dat de productgroep die onder een nultarief valt steeds verder wordt vergroot als gevolg van rechtszaken of voortschrijdend inzicht over wat wel en niet soortgelijk is vanuit het oogpunt van de modale consument

Ten overvloede maken wij een vergelijking met de toepassing van het btw-nultarief op de levering van zonnepanelen en zonnepanelen als dakbedekking, bestemd om te worden geïnstalleerd op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen (Tabel II, post a.10) en de installatie van zonnepanelen en zonnepanelen als dakbedekking, op of in de onmiddellijke nabijheid van woningen (Tabel II, post b.7). In deze gevallen gaat het 1) om toepassing van het nultarief op een product of prestatie dat niet (of heel moeilijk) als soortgelijk met andere producten of prestaties kan worden beschouwd, waarmee de neutraliteitsdiscussie niet in de rede ligt en 2) om de oplossing van een (ander) handhavingsprobleem, namelijk de gevolgen van het btw-ondernemerschap als gevolg van het leveren van energie tegen vergoeding en het daarbij behorende recht op aftrek van btw.

8 Afbakeningsopties

Welke definitie van groente en fruit liggen voor de toepassing van het btw-nultarief, gelet op het beleidsdoel van de btw-verlaging, het meest voor de hand? In dit hoofdstuk werken we een aantal afbakeningsvarianten uit. De Schijf van Vijf vormt hiervoor het startpunt. Een nauwe aansluiting bij de Schijf van Vijf levert echter juridische kwetsbaarheden op. Daarom formuleren we ook een aantal varianten die minder goed aansluiten bij de Schijf van Vijf, maar die naar verwachting een grotere juridische houdbaarheid hebben, zoals omschreven in Hoofdstuk 7. Dit hoofdstuk gaat ook in op de wettelijke vastlegging van de varianten. Ook hiervoor bestaan er verschillende mogelijkheden.

8.1 Omschrijving van de varianten

Tabel 8.1 omschrijft de afbakeningsvarianten die in dit hoofdstuk centraal staan. Deze varianten variëren in onder meer de aansluiting bij het gezondheidsdoel, de juridische houdbaarheid en de uitvoerbaarheid. De eerste vier varianten bouwen voort op de Schijf van Vijf. Hoewel de Schijf van Vijf uitgangspunt is, leiden randvoorwaarden van juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid ertoe dat ook andere alternatieven bekeken moeten worden. Daarom bespreken we vervolgens een aantal brede afbakeningen, die geen onderscheid maken naar of producten deel uitmaken van de Schijf van Vijf. Per variant beschrijft de tabel eerst de definitie van groente, fruit en peulvruchten en vervolgens de aanvullende voorwaarden die de variant hieraan oplegt met betrekking tot bewerkingen en voedingswaarde. We beschrijven het doen van toevoegingen hier dus als een afzonderlijke categorie en niet als een bewerking, zoals het Voedingscentrum. In het vervolg van deze paragraaf bespreken we elke variant in meer detail.

Tabel 8.1 Omschrijving van de afbakeningsvarianten

	Definitie van groente, fruit en peulvruchten	Voorwaarde 1: bewerking	Voorwaarde 2: voedingswaarde
Variant 1 (Beste aansluiting bij Schijf van Vijf)	a. eetbare delen van een plant, met uitzondering van (zoete) aardappelen, zeekraal, zeewier en andere knolgewassen*	zonder bewerking of met alleen bewerking voorgesneden, geschild, ingevroren of gekookt	zonder toevoegingen
		met overige bewerkingen, waaronder pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, drogen of fermenteren, zolang er geen sap van wordt gemaakt	1. waaraan geen suiker of zout is toegevoegd; 2. met een maximaal gehalte aan verzadigde vetzuren en transvetten: a. verzadigde vetzuren: $\leq 0,5$ g/100 g b. transvetten: $\leq 0,1$ g/100 g
	b. eetbare vruchten, met uitzondering van kokos en olijven	zonder bewerking of met alleen bewerking	zonder toevoegingen

		voorgesneden, geschild, ingevroren of gekookt	
		met overige bewerkingen, waaronder pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, fermenteren, zolang er geen sap van wordt gemaakt	1. waaraan geen suiker of zout is toegevoegd; 2. met een maximaal gehalte aan verzadigde vetzuren en transvetten: a. verzadigde vetzuren: $\leq 0,2$ g/100 g b. transvetten: $\leq 0,1$ g/100 g
	c. peulvruchten, met uitzondering van pinda's	zonder bewerking of met alleen bewerking voorgesneden, geschild, ingevroren of gekookt	zonder toevoegingen
		met overige bewerkingen, waaronder pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, drogen of fermenteren, zolang er geen sap van wordt gemaakt	1. waaraan geen suiker is toegevoegd; 2. met een maximaal gehalte aan verzadigde vetzuren, transvetten en natrium: a. verzadigde vetzuren: $\leq 0,8$ g/100 g b. transvetten: $\leq 0,1$ g/100 g c. natrium: ≤ 200 mg/100 g
Variant 2 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf zonder toevoegingen)	a. eetbare delen van een plant, met uitzondering van (zoete) aardappelen, zeekraal, zeewier en andere knolgewassen*. b. eetbare vruchten, met uitzondering van kokos en olijven. c. peulvruchten, met uitzondering van pinda's.	zonder bewerking of met alleen bewerking voorgesneden, geschild, ingevroren of gekookt	zonder toevoegingen
Variant 3 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf, geen criteria m.b.t. voedingswaarde)**	a. eetbare delen van een plant, met uitzondering van (zoete) aardappelen, zeekraal, zeewier en andere knolgewassen*. b. eetbare vruchten, met uitzondering van kokos en olijven. c. peulvruchten, met uitzondering van pinda's.	zonder bewerking of met alleen bewerking voorgesneden, geschild, ingevroren of gekookt	geen expliciete beperking op toevoegingen. Hiermee zijn alleen toevoegingen die de aard van het oorspronkelijke product niet wijzigen toegestaan
Variant 4 (Groente en fruit in de Schijf van Vijf in originele vorm)	a. eetbare delen van een plant, met uitzondering van (zoete) aardappelen, zeekraal, zeewier en andere knolgewassen*. b. eetbare vruchten, met uitzondering van kokos en olijven. c. peulvruchten, met uitzondering van pinda's.	zonder enige vorm van bewerking / in originele vorm.	geen expliciet criterium, want bij producten in originele vorm kan er per definitie geen sprake zijn van toevoegingen
Variant 5 (GN-codes H07,H08)	Producten met productcode 07 en 08 van de Verordening (EEG) nr. 2658/87	n.v.t.	n.v.t.
Variant 6 (GN-codes	Producten met productcode 07, 08 en 20 van de Verordening (EEG) nr. 2658/87	n.v.t.	n.v.t.

H07,H08,H20)

Variant 7
(Groente en fruit naar spraakgebruik)

Eetbare delen van een plant en eetbare vruchten voor voedingsdoeleinden.

n.v.t.

n.v.t.

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2023). Toelichting: * rode bieten, bospeen, waspeen, knolselderij, radijs, winterpeen, koolraap, schorseneren, pastinaak en rettich vallen wel binnen de afbakening, ** deze variant bevat ook producten buiten de Schijf van Vijf.

8.1.2 Varianten die voortbouwen op de Schijf van Vijf

In de eerste vier varianten in Tabel 8.1 vormt de indeling volgens de Schijf van Vijf het uitgangspunt voor de groente- en fruitsoorten die meetellen – zie Hoofdstuk 1. Hierbij geldt bij elke variant behalve Variant 4 dat samengestelde producten eronder vallen als dit geldt voor elk bestanddeel. Met oog op de juridische houdbaarheid zijn hier in al deze vier varianten peulvruchten aan toegevoegd. Het Voedingscentrum rekent erwten en tuinbonen tot groenten, terwijl ze ook tot peulvruchten zouden kunnen worden gerekend. Een ander deel van de peulvruchten, zoals onder meer bruine, witte en zwarte bonen, kapucijners, kievitsbonen (borlotti), limabonen, linzen, kikkererwten, kidneybonen en sojabonen, wordt echter niet tot groente gerekend. Het is goed denkbaar dat sommige van deze peulvruchten voor de gemiddelde consument inwisselbaar zijn met bepaalde peulvruchten die wel tot de groenten gerekend worden. Het neutraliteitsbeginsel vereist in dat geval dat de afbakening met deze peulvruchten wordt uitgebreid.

Naast peulvruchten zijn er andere producten buiten de productgroepen groente en fruit waarvoor deze discussie kan ontstaan. Te denken valt aan aardappels en overige knolgewassen. Het Voedingscentrum rekent aardappels, bataten en andere wortels en knolgewassen met een hoog zetmeelgehalte niet tot groente. Of dit juridisch houdbaar is hangt af van de mate waarin de gemiddelde consument deze producten als inwisselbaar zien met bepaalde producten die wel tot groenten gerekend worden. Dezelfde vraag speelt ook rondom kokos, zeewier en zeekraal. Het ligt in de rede dat in een aantal gevallen de rechter hierover uiteindelijk uitspraak zal doen.

De varianten in Tabel 8.1 verschillen met betrekking tot de toegestane bewerkingen en de criteria met betrekking tot voedingswaarde. Hierbij bouwen we deels voort op de varianten uit Hoofdstuk 5. Het belangrijkste onderscheid in de varianten die we aan consumenten en bedrijven hebben voorgelegd is of bewerkte groenten en fruit wel of niet worden meegenomen. Dit onderscheid staat ook in de varianten in het huidige hoofdstuk centraal. Om de analyse hanteerbaar te houden werken we de varianten zonder peulvruchten en met gedroogd fruit hier niet verder uit. Gedroogd fruit valt wel binnen Varianten 6 en 7. De uitwerking van de varianten in dit hoofdstuk vond deels plaats toen de enquêtes onder consumenten en bedrijven al waren uitgezet, het was gezien de tijdsdruk op dit onderzoek onvermijdelijk om een aantal onderdelen tegelijk uit te voeren. Hierdoor zijn deze verschillen tussen de varianten ontstaan.

Variant 1: Groente, fruit en peulvruchten in de Schijf van Vijf

In Variant 1 sluiten de toegestane bewerkingen en de criteria voor de voedingswaarde aan bij de Schijf van Vijf. De Schijf van Vijf adviseert een maximale consumptie van twintig gram gedroogd fruit per dag. Omdat het niet mogelijk is om in de btw-wetgeving rekening te houden met hoeveelheden, wordt gedroogd fruit in Variant 1 uitgesloten. Verder vallen sappen van groente en fruit ook buiten het nultarief.

Een juridisch probleem met deze afbakening is dat het niet goed mogelijk lijkt om toevoegingen uit te sluiten, omdat producten met en zonder toevoegingen voor de gemiddelde consument waarschijnlijk inwisselbaar zijn – zie Hoofdstuk 7. Bovendien kunnen groente en fruit met toevoegingen die het product niet wezenlijk veranderen niet anders behandeld worden vanwege de eenheid-van-prestatieleer. In Varianten 2, 3 en 4 proberen we deze juridische kwetsbaarheid te beperken door bewerkingen uit te sluiten die het product wezenlijk veranderen. Bij producten die minder bewerkingen hebben ondergaan is het immers aannemelijker dat er ook geen toevoegingen zijn gedaan. Er hoeven dus minder producten op basis van toevoegingen te worden uitgesloten.

Variante 2: Onbewerkte groente, fruit en peulvruchten zonder toevoegingen

Variante 2 beperkt de toegestane bewerkingen tot snijden, schillen, invriezen en koken. Het Voedingscentrum ziet producten die deze bewerkingen hebben ondergaan als onbewerkt.⁸⁶ We hebben blancheren uit de definitie van het Voedingscentrum vervangen door de iets bredere bewerking koken, omdat dit aansluit bij de indeling in de Gecombineerde nomenclatuur – zie de volgende paragraaf. Deze variant lost het probleem met het uitsluiten van toevoegingen echter nog niet helemaal op. De criteria met betrekking tot voedingswaarde zijn nog steeds nodig om bepaalde producten buiten de Schijf van Vijf uit te sluiten. Denk bijvoorbeeld aan diepvriesgroenten met toevoegingen, zoals zout of suiker of room, of aan gesneden fruit met toevoegingen met toegevoegd suiker. Daarmee blijft deze variant juridisch kwetsbaar.

Variante 3: Onbewerkte groente, fruit en peulvruchten

Een alternatieve oplossing is om geen expliciet criterium over toevoegingen in de wet op te nemen. In dat geval zijn alleen toevoegingen die de aard van het oorspronkelijke product niet wijzigen toegestaan. Waar dit onduidelijk is, is de kans groot dat dit in voorkomende gevallen aan een rechter zal worden voorgelegd. Om een voorbeeld uit het vorige hoofdstuk opnieuw aan te halen: hoeveel zout, peper of mayonaise mag er nog aan komkommer worden toegevoegd voordat de rechter oordeelt dat het om een wezenlijk ander product gaat? Dit is op voorhand niet precies te zeggen. De wetgever kan met een nauwe afbakening beginnen en deze naarmate er meer jurisprudentie is uitbreiden waar nodig. Uiteindelijk zal in deze variant waarschijnlijk een aantal producten buiten de Schijf van Vijf (te weten producten met toevoegingen) onder het nultarief zal vallen.

Variante 4: Groente, fruit en peulvruchten in originele vorm en in de Schijf van Vijf

In de vierde variant zijn snijden, schillen, invriezen en koken als bewerkingen ook niet toegestaan (in tegenstelling tot variante 2) en gaat het alleen om de groenten en fruit die in hun originele vorm worden verhandeld. De omschrijving 'in originele vorm' gaat daarmee verder dan de omschrijven 'onbewerkt' zoals het voedingscentrum deze hanteert. Deze variant sluit toevoegingen per definitie uit, omdat een product met toevoegingen niet meer in originele vorm is.

⁸⁶ Deze definitie sluit aan bij Europese wetgeving over levensmiddelenhygiëne, zie Verordening (EG) Nr. 852/2004 van 29 april 2004. Hierin is verwerking een handeling die het oorspronkelijke product ingrijpend wijzigt, onder meer door middel van verhitten, roken, zouten, rijpen, drogen, marinieren, extraheren of extruderen, of een combinatie van dergelijke behandelingen. Onverwerkte producten zijn levensmiddelen die geen behandeling hebben ondergaan, met inbegrip van producten die zijn verdeeld, in partjes, plakken of stukken gesneden, uitgebeend, gehakt, van de huid ontdaan, gemalen, versneden, gereinigd, bijgesneden, gepeld, geplet, gekoeld, bevroren, diepgevroren of ontdooid.

8.1.3 Brede afbakeningen van groente en fruit

We beschouwen ook een aantal bredere varianten, die niet gebaseerd zijn op de Schijf van Vijf. Deze varianten sluiten daarmee minder goed aan bij de gezondheidsdoelstelling van de maatregel, maar bieden mogelijk voordelen met betrekking tot juridische houdbaarheid of uitvoerbaarheid.

Variant 5: Hoofdstuk 7 en 8 uit de Gecombineerde nomenclatuur

Varianten 5 en 6 zijn gebaseerd op de Gecombineerde nomenclatuur (GN), zie Hoofdstuk 4. In Variant 5 vallen alle producten uit Hoofdstuk 7 en 8 van de GN-indeling onder het nultarief. Hoofdstuk 7 bevat groenten, planten, wortels en knollen, waaronder peulvruchten, voor voedingsdoeleinden. Het hoofdstuk bevat ook aardappels en andere knollen en wortels met een hoog gehalte aan zetmeel of insuline. Het gaat om zowel verse, gekoelde als bevroren producten, waaronder diepvriesgroenten die eerst gestoomd of in water gekookt zijn. Voor het invriezen mag zout of suiker worden toegevoegd, maar dit geldt niet voor verse producten. Groenten mogen ook gedroogd of voorlopig verduurzaamd en geheel, in schijven of in stukken gesneden, tot pulp geplet, geraspt, geschild, gepeld of ontbolsterd zijn. De meeste groenteconserven vallen echter buiten dit hoofdstuk, vanwege de methode van verduurzaming of vanwege toevoegingen.

Hoofdstuk 8 omvat vruchten (waaronder noten) en schillen van citrusvruchten of meloenen, die doorgaans bestemd zijn voor menselijke consumptie. Ook deze producten kunnen vers, gekoeld, gedroogd of bevroren zijn. Diepvriesfruit kan van tevoren zijn gestoomd of gekookt in water of met toegevoegde zoetstof. Een aantal verduurzamingsmethoden die het product ongeschikt maken voor dadelijke consumptie is ook toegestaan. Fruit mag geheel, in schijven of in stukken gesneden, ontpit, tot pulp geplet, geraspt, geschild, gepeld of ontbolsterd zijn. De toevoeging van een geringe hoeveelheid suiker is toegestaan.

Variant 6: Hoofdstuk 7, 8 en 20 uit de Gecombineerde nomenclatuur

In Variant 6 vallen alle producten uit Hoofdstuk 7, 8 en 20 van de GN-indeling onder het nultarief. Hoofdstuk 20 omvat bereidingen van groente en fruit. De meeste groenten en fruit in pot of blik vallen bijvoorbeeld onder dit hoofdstuk, maar ook voorgebakken friet. Verduurzaming in azijn en konfijten met suiker zijn toegestane bewerkingen en jam en marmelade vallen ook binnen dit hoofdstuk. Naast toevoegingen als suiker, zout en room mogen producten ook alcohol bevatten.

In zowel Variant 5 als in Variant 6 staan ook samengestelde producten, zoals fruitsalades of maaltijdsalades. Voor de indeling van deze samengestelde producten gelden de richtlijnen van de GN-systematiek.

Variant 7: Groente en fruit naar spraakgebruik

Het is ook mogelijk om een afbakening te baseren op maatschappelijk spraakgebruik. Variant 7 definieert groente en fruit als "eetbare delen van een plant en eetbare vruchten voor voedingsdoeleinden". De initiële verantwoordelijkheid om de wet toe te passen en vast te stellen of een product onder het nultarief valt, ligt hiermee bij de ondernemer. De belastingdienst controleert wat de ondernemer doet en als deze vaststelt dat het nultarief onterecht is vastgesteld, volgt een naheffing. Bij verschil van interpretatie kunnen partijen, net als bij de andere varianten, naar de rechter stappen.

8.2 Afbakeningsmethode

Hoe moeten de afbakeningsvarianten uit de vorige paragraaf wettelijk worden vastgelegd? De goederen en diensten die onder het verlaagde btw-tarief vallen zijn opgenomen in Tabel I bij de Wet op de omzetbelasting 1968,

goederen en diensten die onder het nultarief vallen zijn opgenomen in Tabel II bij deze wet, en daarmee integraal onderdeel van deze wet. Er bestaat gepubliceerd beleid waarin de staatssecretaris van Financiën toelicht hoe de verschillende tariefposten moeten worden geïnterpreteerd.⁸⁷ Een nadere afbakening van het begrip ‘groente en fruit’ moet ook in Tabel II worden opgenomen, en zal ook in de toelichting worden geduid.

De afbakening van de producten waarop het nultarief van toepassing is kan op verschillende manieren. Zo kunnen de producten als zodanig in een tabel worden beschreven, al dan niet op basis van een indelingsmethode als de Schijf van Vijf, of kan gebruik worden gemaakt van GN-codes. Als de indelingsmethode van de Schijf van Vijf wordt gebruikt, zonder de Schijf van Vijf zelf als expliciet criterium te gebruiken, dan is het niet noodzakelijk om de afbakening aan te passen als de Schijf van Vijf verandert. De Schijf van Vijf dient dan ter onderbouwing en aanpassing ervan betekent hoogstens dat deze onderbouwing minder sterk wordt.

8.2.1 Afbakening op basis van omschrijvingen

Er kan een gedetailleerde omschrijving van groente en fruitproducten, toegestane bewerkingen en criteria met betrekking tot voedingswaarde worden opgenomen, zie Tabel 8.1. De eerste vier varianten kunnen op deze manier in de wet worden vastgelegd. Variant 7 op basis van maatschappelijk spraakgebruik kan ook als omschrijving worden opgenomen, maar is wel veel minder gedetailleerd.

8.2.2 Afbakening op basis van de Gecombineerde nomenclatuur

De afbakening op basis van GN-codes heeft als voordeel dat deze codes duidelijk omschreven zijn. Dit beperkt verschillen in interpretatie rondom de afbakening. Bovendien is dit een van de twee op grond van de EU regelgeving expliciet toegestane methoden van afbakening bij toepassing van een verlaagd btw-tarief.⁸⁸ Andere EU Lidstaten passen deze methode ook toe, al dan niet op specifieke onderdelen van de tabellen waarin deze landen de transacties die onder het verlaagde btw-tarief vallen, hebben opgenomen. De andere expliciet toegestane methode (per 6 april 2022) betreft ‘de aan activiteiten gekoppelde statistische productenclassificatie’.⁸⁹ Voor de afbakening van groente en fruit is deze laatste methode minder relevant, aangezien deze ziet op activiteiten en niet slechts op producten.

De GN-classificatie bevat een gedetailleerde uitsplitsing van verschillende soorten groente en fruit en van de bewerkingen die hierop zijn toegepast. Hiermee is het mogelijk om de in de vorige paragraaf besproken afbakeningsvarianten te benaderen. Vooral bij de onbewerkte groenten kan een groot aantal GN-codes zonder aanvullende criteria worden gebruikt voor de afbakening. Voor het vastleggen van de op de Schijf van Vijf gebaseerde varianten uit Tabel 8.1 zijn echter aanvullende criteria nodig. Een eerste manier om deze aanvullende criteria in te voeren is door dit in Tabel II zelf of in de toelichting hierop te verduidelijken. Een alternatief hierop is uitbreiding van de GN-codes. Op nationaal niveau kunnen GN-codes worden uitgebreid, door er cijfers aan toe te

⁸⁷ Zie [hier](#) de toelichting op Tabel I bij de Wet op de omzetbelasting 1968 (BWBR0046571) en [hier](#) de toelichting op Tabel II bij de Wet op de omzetbelasting 1968.

⁸⁸ Zie art. 98(3) van Richtlijn 2006/112/E

⁸⁹ Verordening (EG) nr. 1893/2006 van het Europees Parlement en de Raad van 20 december 2006 tot vaststelling van de statistische classificatie van economische activiteiten NACE Rev. 2 en tot wijziging van Verordening (EEG) nr. 3037/90 en enkele EG-verordeningen op specifieke statistische gebieden, zie [hier](#).

voegen. Op die manier kan binnen een GN-code onderscheid worden gemaakt tussen of een product bijvoorbeeld wel of geen toevoegingen bevat, of wel of niet gedroogd is.⁹⁰

Afbakeningsproblemen bij GN-codes zonder aanvullende criteria

Aan de hand van een aantal voorbeelden geeft Tabel 8.2 een beeld van de afbakeningsproblemen die ontstaan als er geen aanvullende criteria aan de GN-codes worden toegevoegd. Er is een aanzienlijke lijst aan groente- en vooral fruitproducten waarvoor het onderscheid naar onbewerkt en gedroogd niet kan worden gemaakt. Het onderscheid naar producten binnen en buiten de hoofdgroepen groente en fruit kan ook niet altijd worden gemaakt. Mengsels van groenten kunnen bijvoorbeeld aardappel of bataat bevatten, die in de Schijf van Vijf niet onder groente vallen. Bij fruit is er een categorie met een aantal producten die in de indeling van het Voedingscentrum onder noten en zaden vallen. Bij veel bereide producten kan het onderscheid of er wel of geen toevoegingen zoals suiker, zout of room zijn gedaan niet worden gemaakt. Verder blijkt uit Tabel 8.2 dat het onderscheid tussen producten binnen en buiten de Schijf van Vijf niet altijd kan worden gemaakt. Bij mengsels van groenten kan het bijvoorbeeld gaan om zeewier of zeekraal en bij een verzamelcategorie van vruchten kan kokos niet worden uitgesloten.

Tabel 8.2 Afbakeningsproblemen bij alleen GN-codes voor onbewerkte groente en fruit

GN-code	Omschrijving	Afbakeningsprobleem
07109000	mengsels van groenten, ook indien gestoomd of in water gekookt, bevroren	Het onderscheid naar producten binnen en buiten de Schijf van Vijf kan niet worden gemaakt. Het onderscheid naar producten binnen en buiten de hoofdgroep groente kan niet worden gemaakt.
08041000	dadels, vers of gedroogd	Het onderscheid tussen onbewerkte en gedroogde producten kan niet worden gemaakt.
08052190	Mandarijnen, waaronder begrepen tangerines, vers of gedroogd (m.u.v. clementines en satsuma's)	Het onderscheid tussen onbewerkte en gedroogde producten kan niet worden gemaakt.
08119085	guaves, manga's, manggistans, papaja's, tamarindevruchten, cashewappelen, litchis, nangka's "jackfruit", sapodilla's, passievruchten, carambola's, pitahaya's, kokosnoten, cashewnoten, paranoten, arecanoten "betelnoten", colanoten, Australische noten, ook indien gestoomd of in water gekookt, bevroren, zonder toegevoegde suiker of andere zoetstoffen	Het onderscheid naar producten binnen en buiten de hoofdgroep fruit kan niet worden gemaakt. Cashewnoten en paranoten vallen bijvoorbeeld onder noten en zaden. Het onderscheid naar producten binnen en buiten de Schijf van Vijf kan niet worden gemaakt. Kokos valt bijvoorbeeld buiten de Schijf van Vijf.
20059950	mengsels van groenten, bereid of verduurzaamd zonder azijn of azijnzuur, niet bevroren	Het onderscheid naar of er wel of geen toevoegingen zijn gedaan kan niet worden gemaakt. Het onderscheid naar producten binnen en buiten de Schijf van Vijf kan niet worden gemaakt. Het onderscheid naar producten binnen en buiten de hoofdgroep groente kan niet worden gemaakt
20021010	gepelde tomaten (op andere wijze bereid of verduurzaamd dan in azijn of azijnzuur), geheel of in stukken	Het onderscheid naar of er wel of geen toevoegingen zijn gedaan kan niet worden gemaakt.
20055100	bonen "Vigna spp., Phaseolus spp.", gedopt (op andere wijze bereid of verduurzaamd dan in azijn of azijnzuur en niet bevroren)	Het onderscheid naar of er wel of geen toevoegingen zijn gedaan kan niet worden gemaakt.

⁹⁰ Het Voedingscentrum maakt gebruik van een meer gedetailleerde classificatie, namelijk de [Levensmiddelenbank \(LEDA\)](#). De LEDA heeft echter geen juridische status en producenten leveren op vrijwillige basis productinformatie aan. Daarmee is deze database op dit moment nog niet geschikt voor een wettelijke afbakening.

Om de afbakeningen op basis van GN-codes aan te laten sluiten bij de varianten uit de vorige paragraaf moeten er dus aanvullende criteria worden opgelegd. Bij de varianten voor onbewerkte groente en fruit gaat het dan vooral om het uitsluiten van gedroogd fruit en bij mengsels moeten producten met bestanddelen buiten de Schijf van Vijf worden uitgesloten. Bij bereide groenten speelt dit probleem op grotere schaal, omdat voor veel GN-codes niet kan worden uitgesloten dat er producten met toevoegingen onder vallen. Voor Variant 4 moeten alle bewerkingen voor alle groente, fruit en peulvruchten worden uitgesloten.

Variant 3 laat zich niet vastleggen in GN-codes. Dit komt omdat het in deze variant op voorhand niet duidelijk is welke toevoegingen de rechter toestaat.

9 Integrale afweging en synthese

Hoe scoren de varianten uit het voorgaande hoofdstuk op aspecten die relevant zijn voor de besluitvorming? Tabel 9.1 vat de resultaten samen. We kijken in deze tabel allereerst naar het effect op gezondheid, omdat dit aansluit bij de doelstelling van de maatregel. Vervolgens gaan we in op juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid. Uitvoerbaarheid omvat zowel gevolgen voor de overheid, als de administratieve lasten die deze varianten met zich meebrengen voor het bedrijfsleven. Vervolgens bespreken we de gevolgen voor het overheidsbudget. Tenslotte gaan we in op de begrijpelijkheid voor de consument. Deze aspecten worden in het vervolg van dit hoofdstuk per paragraaf toegelicht en uitgewerkt. Een variant die meer driehoekjes krijgt in deze tabel scoort gunstiger op het betreffende criterium, het aantal driehoekjes loopt van een tot drie. Meer driehoekjes op het criterium budgettaire impact betekent dus dat de derving van belastinginkomsten kleiner is. Verder is deze score relatief, dus als een variant drie driehoekjes scoort op juridische houdbaarheid of op uitvoerbaarheid scoort, dan wil dat niet zeggen dat deze variant ook juridisch houdbaar of goed uitvoerbaar is.

Tabel 9.1 Score van de varianten op beoordelingscriteria

	Gezondheid	Juridische houdbaarheid	Uitvoerbaarheid	Budgettaire impact ⁹¹	Begrijpelijkheid
Variant 1 (Beste aansluiting bij Schijf van Vijf)	meest gezonde variant (ΔΔΔ)	zeer kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieeler (Δ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de -650 en 600 mln. euro (ΔΔ)	sluit ongezonde groente- en fruitproducten uit (ΔΔ)
Variant 2 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf zonder toevoegingen)	sluit gezonde producten uit (ΔΔ)	kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieeler, maar op kleinere schaal (ΔΔ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de -600 en -550 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit bewerkte groente en fruit uit (Δ)
Variant 3 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf, geen restricties op toevoegingen)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	minst kwetsbare variant, maar nog steeds kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel (ΔΔΔ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria en onduidelijk (Δ)	tussen de -600 en -550 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit bewerkte groente en fruit uit (Δ)
Variant 4 (Groente en fruit in originele vorm en in de Schijf van Vijf)	sluit nog meer gezonde producten uit (ΔΔ)	zeer kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel (Δ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de -550 en -500 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit bewerkte groente en fruit uit (Δ)
Variant 5 (hoofdstuk 7 en 8 uit GN)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieeler (ΔΔ)	Belastingdienst en retailers niet gewend aan GN-codes (ΔΔΔ)	tussen de -700 en -650 mln. euro (ΔΔ)	sluit bewerkte groente en fruit uit (Δ)

⁹¹ Berekening van budgettaire impact door het Ministerie van Financiën op basis van gegevens van het Centraal Bureau van de Statistiek. De tabel toont gedorven btw-inkomsten onder de veronderstelling dat er geen gedragseffecten optreden. De cijfers zijn berekend voor 2024 en gelden structureel.

Variant 6 (hoofdstuk 7, 8 en 20 uit GN)	sluit veel ongezonde producten in (Δ)	minst kwetsbare variant, maar nog steeds kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel (ΔΔΔ)	Belastingdienst en retailers niet gewend aan GN-codes en extra complexiteit door samengestelde producten (ΔΔ)	tussen de -950 en -900 mln. euro (Δ)	weinig uitzonderingen, maar bevat ook veel ongezonde producten (ΔΔ)
Variant 7 (Groente en fruit naar spraakgebruik)	onduidelijk omdat afbakening in praktijk tot stand moet komen (?)	zeer kwetsbaar, want de afbakening is onduidelijk en biedt daarom weinig rechtszekerheid (Δ)	zeer risicovol vanwege onduidelijkheid over de afbakening (Δ)	kan nog niet worden vastgesteld (?)	sluit direct aan bij het spraakgebruik van de consument (ΔΔΔ)

Bron: SEO Economisch Onderzoek. Scores lopen van één driehoek tot drie driehoekjes. Een variant met meer driehoekjes krijgt scoort relatief gunstiger op het betreffende criterium. De scores zijn relatief. Drie driehoekjes betekent niet een goede score, alleen dat de variant op beter scoort dan een variant met twee driehoekjes.

De scores in tabel 9.1 gaan uit van de omschrijving van de varianten uit Hoofdstuk 8. Het is goed denkbaar dat een variant als gevolg van juridische procedures in de loop der tijd verandert, omdat er producten aan moeten worden toegevoegd. Dit kan voor meerder beoordelingscriteria gevolgen hebben. Als Variant 1 vanwege uitspraken van de rechter bijvoorbeeld zou moeten worden uitgebreid met producten met toevoegingen, dan wordt deze variant minder gezond en neemt de budgettaire impact toe. Deze doorwerking is in de tabel echter niet meegenomen. Dat is ook niet mogelijk, omdat we niet kunnen voorspellen hoe de variant er dan uiteindelijk uit zo komen te zien. Om dezelfde reden is er in de tabel ook geen rekening gehouden met de doorwerking van andere criteria. Een afbakeningsvariant die niet uitvoerbaar blijkt zal uiteindelijk bijvoorbeeld ook geen gezondheidswinst sorteren. De doorwerking van juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid om de andere criteria geeft deze twee criteria wel extra gewicht. Daarom zijn de betreffende kolommen in de tabel grijs gemaakt.

9.2 Gezondheid

Het voornemen om groente en fruit te belasten tegen het btw-nultarief heeft als doel om gezonde voedselkeuzes te stimuleren. De mate waarin dit doel bereikt wordt hangt af van of de producten waarvoor het nultarief geldt gezond zijn en de mate waarin consumenten hun consumptiepatroon als gevolg van deze maatregel aanpassen. Uit het literatuuronderzoek in Hoofdstuk 3 blijkt dat consumenten meer groente en fruit kopen als de prijs hiervan wordt verlaagd, maar dat de prijsgevoeligheid qua omvang beperkt is. Bovendien is niet uitgesloten dat een deel van de btw-verlaging terecht komt bij retailers of producenten. Het nultarief zal met een prijsverlaging van iets meer dan acht procent - of minder als de prijsverlaging slechts gedeeltelijk bij de consument neerslaat - dus geen groot effect in de groente- en fruitconsumptie sorteren. Dit betekent dat dat er ook geen grote gezondheidseffecten verwacht mogen worden. Deze kwalificatie geldt waarschijnlijk voor alle afbakeningsvarianten in ongeveer dezelfde mate. We hebben immers geen reden om te veronderstellen dat de prijsgevoeligheid van consumenten sterk verschilt tussen bewerkte en onbewerkte groente- en fruitproducten.

De varianten verschillen wel in de mate waarin de producten waarvan ze de consumptie stimuleren gezond zijn. Variant 1 sluit het beste aan bij de Schijf van Vijf en deze variant scoort daarom het gunstigst. Variant 2, 3 en 4 sluiten nog steeds aan bij de Schijf van Vijf, maar laten bewerkte producten buiten het nultarief. Bewerkte producten zoals groenteconserven of gepureerd fruit maken onder een aantal voorwaarden onderdeel uit van de Schijf van Vijf, omdat het verlies aan voedingswaarde voor de meeste bewerkingen beperkt is. Dit betekent de consumptie van

een deel van de gezonde groente- en fruitproducten in deze varianten niet wordt gestimuleerd, zoals ook terug te zien is in de budgettaire effecten die we bespreken in Paragraaf 9.5. Daarom scoren deze drie varianten minder gunstig dan Variant 1.

Variant 3 en 4 scoren slechter op gezondheid dan Variant 2, maar de verschillen zijn beperkt. Variant 3 sluit geen toevoegingen uit, zodat ook de consumptie van producten die minder gezond zijn omdat er suiker of zout aan is toegevoegd wordt gestimuleerd. Denk aan diepvriesgroenten waar zout of room aan is toegevoegd, of fruit met toegevoegd suiker. Bij het merendeel van de onbewerkte producten is hier echter geen sprake van. Variant 4 sluit juist nog meer gezonde groente- en fruitproducten uit, zoals voorverpakte gesneden groente- en fruitproducten. Daarom hebben deze varianten in de tabel allemaal hetzelfde aantal driehoekjes gekregen.

Variant 5 en 6 scoren minder goed op gezondheid, omdat ze breder zijn dan de eerste vier varianten en ook minder gezonde groente- en fruitproducten onder het nultarief scharen, zoals de toevoegingen van suiker, zout of room. Dit speelt vooral bij Variant 6, omdat bereidingen doorgaans samengaan met toevoegingen. Ook sappen van groente en fruit vallen in deze variant onder het nultarief, evenals jam, voorgebakken ovenfriet en zelfs een aantal producten waarvoor bij de bereiding alcohol is gebruikt. Variant 6 scoort daarom het minst gunstig van alle varianten. Variant 5 hebben we qua gezondheid op dezelfde manier gescoord als Variant 2, 3 en 4 - de op de Schijf van Vijf gebaseerde varianten met alleen onbewerkte groente en fruit.

Wat betreft Variant 7 is lastig te voorspellen waar de rechter de grens zal trekken en dus ook wat de gezondheidseffecten van deze variant zullen zijn.

9.3 Juridische houdbaarheid

Wet- of regelgeving is juridisch houdbaar als de verwachting is dat deze niet in strijd is met andere wet- en regelgeving en standhoudt indien procedures die vanuit burgers, bedrijven of andere instanties worden gestart waarin zij bezwaar maken tegen aspecten van de wet- en regelgeving op voorhand naar verwachting beperkte kans van slagen hebben. Daarbij speelt ook het aantal verwachte procedures een rol. Juridische houdbaarheid is daarmee ruwweg te zien als omgekeerd evenredig met het product van het aantal verwachte procedures maal de slagingskans van die procedures.

Bij alle varianten die gebaseerd zijn op de Schijf van Vijf bestaat het risico op juridische procedures rondom de afbakening van groente- en fruitsoorten. Denk bijvoorbeeld aan de overige knolgewassen, waaronder aardappels, aan pinda's, of aan zeewier, zeekraal en kokos. In de eerste variant komt daar een grote juridische kwetsbaarheid bij, vanwege de criteria met betrekking tot voedingswaarde en het uitsluiten van toevoegingen. Zoals besproken in Hoofdstuk 7 kunnen deze criteria niet alleen strijdig zijn met het neutraliteitsbeginsel, maar botst het uitsluiten van toevoegingen veelal ook met de eenheid-van-prestatie-leer. Voor de toepassing van de btw zijn toevoegingen die als bijkomende prestaties moeten worden beschouwd immers onzichtbaar. Het uitsluiten van bepaalde toevoegingen is dus juridisch niet houdbaar.

Bij Variant 2 spelen dezelfde kwetsbaarheden als bij Variant 1. De meeste onbewerkte producten hebben echter geen toevoegingen. Daarom is de kwetsbaarheid met betrekking tot dit criterium kleiner voor Variant 2 dan voor Variant 1.

Variant 3 lijkt van de varianten die op de Schijf van Vijf gebaseerd zijn de minst kwetsbare. De precieze afbakening van toevoegingen die het product wel of niet wezenlijk veranderen is hierbij aan de rechter, in de gevallen die ter toetsing worden voorgelegd. Dit betekent dat een aantal juridische procedures nodig zal zijn om deze afbakening scherp te krijgen en dat ondernemers tot die tijd te maken hebben met rechtsonzekerheid. In het bijzonder lopen ze het risico op naheffingen op producten waar ze naar achteraf blijkt ten onrechte het nultarief hebben toegepast. Deze naheffingen kunnen ze niet meer terugvorderen bij de consument. Dat er alleen onbewerkte groente en fruit in deze variant zijn opgenomen beperkt dit afbakeningsprobleem wel.

Variant 4 lijkt juridisch zeer kwetsbaar, omdat uitgesloten bewerkingen zoals snijden, schillen, invriezen of koken het product in veel gevallen niet wezenlijk zullen veranderen. De rechter zal deze producten daarom naar onze inschatting als soortgelijk zien en het uitsluiten ervan dus beoordelen als strijdig met het neutraliteitsbeginsel.

In tegenstelling tot Variant 2, 3 en 4 proberen Varianten 5 en 6 de juridische kwetsbaarheid te beperken door de grondslag juist te verbreden. Variant 6 gaat hierin het verst, door ook alle bereidingen toe te staan. Het neutraliteitsbeginsel leidt nog steeds tot risico's. Zo valt passata in Hoofdstuk 20, maar sausen vallen onder Hoofdstuk 21. Maaltijdsalades vallen in Hoofdstuk 16 als er veel vlees of vis in zit en in Hoofdstuk 4 als kaas het wezenlijke karakter ervan bepaalt. Noten vallen zowel in Hoofdstuk 8 als in Hoofdstuk 12. Een belangrijk verschil met Variant 1 is echter dat toevoegingen doorgaans niet worden uitgesloten, wat Variant 6 aanzienlijk minder kwetsbaar maakt. Het uitsluiten van toevoegingen speelt nog wel in Variant 5, omdat bereidingen van producten in Hoofdstuk 20 worden ingedeeld. Bij verse groente en fruit mag in Hoofdstuk 7 ook geen suiker of zout worden toegevoegd.

Variant 7 is als juridisch zeer kwetsbaar beoordeeld, omdat we verwachten dat er veel procedures gevoerd zullen moeten worden om de grens scherp(er) te krijgen. Dit geldt op alle aspecten van de afbakening – niet alleen voor een betrekkelijk kleine groep van onbewerkte producten met toevoegingen, zoals in Variant 3. Daarbij geeft deze definitie de rechter ook weinig houvast, waardoor een grote olievlekwerking kan worden verwacht. Totdat deze variant in jurisprudentie is uitgekristalliseerd, hebben ondernemers weinig rechtszekerheid. Ze weten immers niet of de door hen in de praktijk gehanteerde afbakening uiteindelijk ook overeen zal komen met hetgeen in jurisprudentie uitkristalliseert, wat tot forse naheffingen kan leiden die niet bij de consument zijn terug te vorderen.

9.4 Uitvoerbaarheid

Beperkingen met betrekking tot de uitvoerbaarheid kunnen zowel optreden bij de overheid als bij het bedrijfsleven. Een maatregel is minder uitvoerbaar als deze tot grotere uitvoeringskosten leidt. Bij het bedrijfsleven kan dit gaan om eenmalige of doorlopende administratieve lasten van het voldoen aan de wet- en regelgeving of de tijd die het kost om met de Belastingdienst af te stemmen over de indeling van bepaalde producten. Bij de overheid valt te denken aan de tijd die het de belasting kost om met retailers en producten af te stemmen en om te controleren of de afbakening goed wordt toegepast. Juridische processen zijn voor de overheid ook kostbaar. Een variant die juridisch slecht houdbaar is zal dus waarschijnlijk ook tot hoge uitvoeringslasten leiden en daarmee slecht uitvoerbaar zijn. Bovendien kan een juridisch slecht houdbare variant tot uitbreidingen met onvoorziene producten leiden, wat ook extra uitvoeringslasten met zich meebrengt.

Overheid

Bijlage I bevat een eerste appreciatie van de varianten door de Belastingdienst en de Douane. Het definitieve oordeel over de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst, inclusief mogelijke uitvoeringskosten, verloopt via een

uitvoeringstoets op een eventueel wetsvoorstel. Deze eerste appreciatie moet dus niet gezien worden als een definitief oordeel over de uitvoerbaarheid van de Belastingdienst.

Naar de inschatting van de Belastingdienst kennen alle varianten forse gevolgen voor de uitvoering en handhaving. Dit vanwege het ontbreken van vereiste expertise bij ondernemers en de Belastingdienst én de vereiste fiscale neutraliteit. De verwachting is dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende gewaarborgd kan worden. Elk van de varianten zal leiden tot veel discussies, zoals verzoeken tot vooroverleg, bezwaren tegen eigen aangiften, rechtsprocedures, telefoontjes en dergelijke.

Een afbakening op basis van gezondheid is volgens de Belastingdienst fiscaal juridisch niet goed houdbaar of te handhaven. Afbakening door middel van een enge definitie op basis van gezondheid zal daarom naar verwachting tot complexiteit, onduidelijkheid en discussies leiden, omdat fiscalisten van de Belastingdienst dan de gezondheid van producten zouden moeten beoordelen.

Door de gezondheidscriteria achter de Schijf van Vijf in de eerste vier varianten te vertalen naar een indeling op basis van de GN-systematiek en concrete aanvullende criteria, wordt vermeden dat fiscalisten een oordeel moeten vormen over de gezondheid van producten. De Belastingdienst en de Douane moeten voor deze varianten wel een oordeel kunnen vellen over onder welke GN-code een product valt en of er bijvoorbeeld wel of geen suiker of zout aan is toegevoegd. De Belastingdienst geeft echter aan niet graag te werken met dit soort gestapelde criteria. Bovendien ziet de Belastingdienst bij het werken met GN-codes sowieso forse risico's voor het doenvermogen van ondernemers (de groenteman heeft geen kennis van GN-codes) en uitvoerbaarheid door de Belastingdienst (voor medewerkers van de Belastingdienst is het toepassen van de indeling in GN-codes niet gebruikelijk).

Tegen deze achtergrond ziet de Belastingdienst Varianten 1 tot en met 4 als het meest risicovol met het oog op uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, omdat deze varianten zijn gebaseerd op het criterium 'gezond' waarbij wordt aangesloten bij de Schijf van Vijf. Dit criterium zal leiden tot discussie over de vraag waarom een product al dan niet als 'gezond' kwalificeert, terwijl het product wel kwalificeert als een voedingsmiddel. Die kwalificatie ligt ver buiten het expertisegebied van de Belastingdienst. Ook is duidelijk dit criterium aanvullingen of aanpassingen van de afbakening vereist vanwege de fiscale neutraliteit, zoals mogelijk voor peulvruchten, zeekraal, noten en gedroogd fruit en dergelijke. Daarmee staat de deur open voor meer neutraliteitsdiscussies. Effectieve handhaving op de juiste toepassing van het btw-tarief is naar verwachting nauwelijks mogelijk.

Daarnaast bestempelt de Douane de varianten 1 tot en met 4 als risicovol en slecht uitvoerbaar. Er moet eerst een kritische vertaalslag naar de GN-codes plaatsvinden voor de producten die onder de Schijf van Vijf vallen. Dat leidt er toe dat voor één GN-code, afhankelijk van het desbetreffende product, twee of soms drie btw-tarieven kunnen gelden (nul procent / negen procent / 21 procent). Hierdoor zijn deze varianten in min of meerdere mate niet eenvoudig en eenduidig te koppelen aan het aangiftesysteem van de Douane en is ook de handhaving lastig te realiseren.

Ook voor Variant 5 geldt dat handhaving door de Belastingdienst op de juiste toepassing van het btw-tarief naar verwachting nauwelijks mogelijk is. Vanwege het gebruik van GN-codes spelen ook bij deze variant forse risico's voor het doenvermogen van ondernemers en uitvoerbaarheid door de Belastingdienst. Verder is een belangrijke kanttekening bij deze variant dat GN-codes hoofdstukken 7 en 8 ook voorlopig verduurzaamde groente en fruit met zout, zwavel of andere stoffen bevatten die niet geschikt zijn voor dadelijke consumptie. Variant 6 is volgens de belastingdienst nog complexer in de uitvoering dan de vorige varianten, doordat de Belastingdienst geconfronteerd wordt met samengestelde producten die naast groente en/of fruit ook andere voedingsmiddelen

als component(en) bevatten. Hoofdstuk 20 is namelijk ruim gedefinieerd en bevat mengsels en bereidingen. Omdat de GN-codes de basis vormen voor het doen van douaneaangifte zijn deze twee varianten voor de Douane wel goed uitvoerbaar. Ze sluiten aan bij de systematiek van het aangiftesysteem van de Douane.

De Belastingdienst ziet Variant 7 als een minder risicovolle variant wat betreft de fiscale neutraliteit. De kans op aantasting door het neutraliteitsbeginsel of discussies die niet de directe competentie van de Belastingdienst zijn, wordt lager ingeschat dan bij de andere varianten. Variant 7 betreft wel een zeer brede (niet verder uitgewerkte) definitie, die verder ingekaderd zou moeten worden naar aard van de producten en toegestane bewerkingen. De brede definitie zonder enige afbakening heeft gevolgen voor de uitvoerbaarheid en de handhaafbaarheid en zal leiden tot meer discussies bij de Belastingdienst en uiteindelijk bij de rechtspraak. Als de toegestane bewerkingen ruimer of niet afgebakend zijn, dan is Variant 7, net als Varianten 1 tot en met 4, risicovol en slecht uitvoerbaar voor de Douane.

Bedrijfsleven

Uit Hoofdstuk 6 blijkt dat vrijwel alle bedrijven voorstander zijn van een nultarief op groente en fruit. Kennelijk zien respondenten van onze enquête de administratieve lasten die hiermee gepaard gaan dus niet als een onoverkomelijk bezwaar. In overeenstemming hiermee geeft een minderheid van de respondenten aan extra administratieve lasten te verwachten, hetzij eenmalig hetzij doorlopend. Een grote minderheid verwacht wel vaker te moeten overleggen met de Belastingdienst. Dit suggereert dat de administratieve lasten voor de Belastingdienst zullen toenemen. De verschillende afbakeningsvarianten die we in de enquête hebben voorgelegd worden qua administratieve lasten op een vergelijkbare manier beoordeeld.

Ook de partijen die we voor dit onderzoek hebben geïnterviewd geven aan dat administratieve lasten hanteerbaar zijn. Het gaat dan vooral om eenmalige kosten zoals het creëren van nieuwe categorieën en belastingcodes in administratieve systemen, wat volgens de geïnterviewde partijen voor grote supermarktketens enkele maanden in beslag kan nemen. Tegelijk benadrukken verschillende partijen wel het belang van duidelijkheid. Partijen geven aan dat dit voor hen betekent dat de afbakening geen ruimte moet laten voor interpretatie of discussie. Een verkeerde indeling kan tot problemen met de belastingautoriteiten leiden en mogelijk tot extra belastingverplichtingen voor de ondernemer, die deze dan niet meer kan verhalen op de consument die ten onrechte van het nultarief heeft geprofiteerd.

Sommige supermarktketens hebben hun producten al gekoppeld aan GN-codes. De meeste afbakeningsvarianten kunnen in GN-codes worden uitgedrukt, al moeten daar nog extra voorwaarden aan worden toegevoegd. We schatten daarom in dat deze varianten de duidelijkheid bieden die bedrijven nodig hebben. Variant 3 en 7 zijn niet te koppelen aan GN-codes en de precieze afbakening hiervan moet in de toekomst nog door de rechter worden bepaald. Dit speelt vooral voor Variant 7. Bij invoering weten bedrijven dus nog niet precies welke producten ze wel en niet onder het nultarief mogen scharen. Dit maakt Variant 3 naar onze inschatting moeilijk uitvoerbaar voor bedrijven en Variant 7 onuitvoerbaar vanuit het perspectief van het bedrijfsleven.

Ranking

De Belastingdienst ziet bij alle varianten forse risico's met betrekking tot de uitvoering en handhaving en verwacht dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende gewaarborgd kan worden. De aanvullende criteria maken de eerste vier criteria extra risicovol voor de Belastingdienst. Hoewel de Belastingdienst bij Variant 7 minder risico's ziet wat betreft de fiscale neutraliteit, biedt deze variant niet de duidelijkheid waar ondernemers uitdrukkelijk om vragen. Bovendien geeft de Belastingdienst ook aan dat deze brede definitie zonder enige

afbakening zal leiden tot meer discussies bij de Belastingdienst en uiteindelijk bij de rechtspraak. Daarom krijgen deze vijf varianten allemaal de laagste score op uitvoerbaarheid.

De afbakening van Variant 5 en 6 is duidelijk en vergt geen nadere criteria bij de GN-codes. Daarmee kan ook de Douane met deze varianten uit de voeten. Ze vergen wel bekendheid met de GN-systematiek bij zowel de Belastingdienst als bij ondernemers. Hoewel deze twee varianten daarom gunstiger scores met betrekking tot uitvoerbaarheid dan de andere varianten, zijn er nog steeds forse risico's. Verder is Variant 6 voor de Belastingdienst minder uitvoerbaar dan Variant 5 vanwege de indeling van samengestelde producten.

9.5 Budgettaire impact

Tabel 9.1 toont ook de budgettaire impact van de verschillende varianten. De budgettaire impact is het verlies aan belastinginkomsten uit de btw voor de rijksoverheid, vanwege de producten waarop een nultarief van toepassing is. Het Ministerie van Financiën heeft deze impact berekend door de bestedingen aan producten die binnen elke afbakening vallen te vermenigvuldigen met het btw-percentage dat hier op dit moment over wordt geheven. Hiervoor is informatie over de consumptie naar verschillende bestedingscategorieën (exclusief horecabestedingen) van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS) gebruikt. Omdat deze uitsplitsing een betrekkelijk hoog aggregatieniveau heeft, is het maar beperkt mogelijk om uitsplitsingen mee te nemen die voor de verschillende afbakeningsvarianten van belang zijn. Dit geldt bijvoorbeeld voor het onderscheid tussen onbewerkte en bewerkte groenten en voor toevoegingen. Verder houden de cijfers in de tabel geen rekening met gedragseffecten, omdat deze vanwege de kleine prijsverandering en de inelastische vraag naar groente en fruit naar verwachting klein zijn. Er is geen berekening gemaakt voor Variant 7, omdat het niet duidelijk is welke producten hieronder vallen.

Uit Tabel 9.1 blijkt dat de derving van btw-inkomsten afhankelijk van de gekozen variant uiteenloopt van een 550 mln. euro tot 950 mln. euro per jaar. De derving is voor Variant 6 het grootst en voor Variant 4 het kleinst. De andere varianten met alleen onbewerkte dan wel onbereide groente en fruit zitten daar tussenin.

9.6 Begrijpelijkheid

De begrijpelijkheid van afbakeningsvarianten neemt voor consumenten toe met de breedte ervan. Zo blijkt uit de enquête onder consumenten duidelijk dat ze groente en fruit na de meeste bewerkingen nog steeds als groente en fruit zien. Van de afbakeningsvarianten die expliciet aan respondenten zijn voorgelegd scoren de varianten die bewerkingen toestaan en gedroogd fruit niet uitsluiten het beste. Specifieke uitzonderingscategorieën lijken ook afbreuk te doen aan begrijpelijkheid. Zo ziet een meerderheid van de respondenten kokos, zuurkool en sinaasappelsap als groente of fruit. Aardappelen zien de meeste respondenten niet als groente of fruit.

Tegelijk lijkt een afbakening die rekening houdt met hoe gezond een product is ook op begrip bij consumenten te kunnen rekenen. Een grote meerderheid van de respondenten houdt bij het kopen van groente en fruit redelijk veel tot veel rekening met hoe gezond een product is. Een meerderheid houdt ook tenminste een beetje rekening met of een product onder de Schijf van Vijf valt en met andere aspecten van de voedingswaarde. Producten waar suiker aan toegevoegd is ziet een minderheid van respondenten nog als groente of fruit. Tenslotte blijkt ook uit de vignettenanalyse dat consumenten ongezonde keuzes graag vermijden – ook al bleek uit Hoofdstuk 3 dat Nederlands gemiddeld genomen te weinig groente en fruit eten.

In interviews benadrukken gesprekspartners het belang van een duidelijke en eenvoudige definitie van wat groenten of fruit is, om misverstanden bij de consument te voorkomen. Uitzonderingen en speciale gevallen kunnen verwarrend zijn en tot verontwaardiging leiden bij consumenten die de verschillen tussen de verschillende soorten producten niet begrijpen. Voor de consument is het belangrijk om het zo simpel mogelijk te houden om discussies te voorkomen.

Variante 7 zal naar verwachting op het meeste begrip bij consumenten kunnen rekenen. Deze variant sluit per definitie aan bij maatschappelijk spraakgebruik en de rechter zal bij toetsing aan het neutraliteitsbeginsel uitgaan van de modale consument. De varianten die we daarna als meest begrijpelijk beoordelen zijn Variant 1 en 6. Variant 1 is breed en beperkingen zijn gebaseerd op gezondheidsoverwegingen, waarvoor consumenten begrip hebben. Tegelijk kunnen uitzonderingen zoals kokos of vruchtensappen wel tot onbegrip leiden. Variant 6 is nog breder dan variant 1, maar hier kan juist het nultarief voor ongezonde producten tot onbegrip leiden – zoals producten met toegevoegde suiker, zout of alcohol. De andere varianten sluiten bewerkte producten uit en botsen hiermee het meest met de enquêteresultaten over wat consumenten als groente en fruit zien.

9.7 Synthese

Zoals besproken in de eerste paragraaf van dit hoofdstuk kunnen de juridische houdbaarheid en de uitvoerbaarheid grote gevolgen hebben voor het realiseren van de doelstelling van de maatregel. De gezondheidseffecten van een afbakening die niet juridisch houdbaar is kunnen bijvoorbeeld verwateren naarmate er steeds meer producten aan moeten worden toegevoegd en een variant die niet uitvoerbaar is sorteert überhaupt geen gezondheidseffecten. Hoewel de weging van de verschillende beoordelingscriteria aan de politiek is, ligt het om deze reden wel voor de hand om varianten in een integrale afweging eerst te beoordelen op juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid, dan pas op de gezondheidswinst en vervolgens op de andere criteria.

De Belastingdienst ziet bij alle varianten forse risico's met betrekking tot de uitvoering en handhaving en verwacht dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende gewaarborgd kan worden. Juridische kwetsbaarheden vanwege het neutraliteitsbeginsel leggen daarbij ook een beperking op de uitvoerbaarheid. De eerste vier varianten beoordeelt de Belastingdienst als het meest risicovol met het oog op uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, vanwege de aanvullende op gezondheid gebaseerde criteria die bovenop de indeling in GN-codes komen. Hier kan de Douane ook niet mee overweg. De koppeling aan GN-hoofdstukken maakt Variant 5 en 6 iets minder kwetsbaar wat betreft de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, hoewel de samengestelde producten in Variant 6 tot extra complexiteit leiden. Variant 7 geeft ondernemers en de Belastingdienst geen duidelijkheid over de producten die onder het nultarief vallen en kent daarmee ook zeer grote uitvoeringsrisico's.

Alle varianten zijn in meer of mindere mate juridisch kwetsbaar vanwege mogelijke schendingen van het neutraliteitsbeginsel. Dit speelt het sterkst bij Variant 4, omdat het waarschijnlijk vaak voorkomt dat producten die uitgesloten bewerkingen zoals schillen of snijden hebben ondergaan voor consumenten soortgelijk zijn. Het uitsluiten van toevoegingen in Variant 1, 2 en 5 is niet alleen kwetsbaar vanwege het neutraliteitsbeginsel, maar ook omdat deze varianten strijdig zijn met de eenheid-van-prestatieleer die stelt dat toevoegingen meegaan in de fiscale kwalificatie van het hoofdproduct. Variant 3 en 6 zijn juridisch het minst kwetsbaar. Bij Variant 7 leidt het gebrek aan duidelijkheid en hierdoor aan rechtszekerheid tot grote juridische risico's – ondernemers vragen uitdrukkelijk om een duidelijke afbakening.

Op basis van uitvoerbaarheid en juridische houdbaarheid kleven er dus aan alle varianten grote tot zeer grote risico's. De varianten die op deze twee criteria het minst ongunstig scoren zijn Variant 5 en 6. Variant 5 scoort van deze twee varianten het gunstigst op gezondheid, hoewel beide varianten ongezonde producten insluiten. Bij de andere varianten die beter op gezondheid scoren zijn het juist de aanvullende voorwaarden die hiervoor nodig zijn die een extra wissel trekken op de uitvoerbaarheid en de juridische houdbaarheid. Variant 5 heeft met een derving van belastinginkomsten van tussen de -700 en -650 miljoen euro ook een kleinere budgettaire impact dan Variant 6, die uitkomt om tussen de -950 en 900 euro. Vanwege het uitsluiten van bewerkte groente en fruit is Variant 5 mogelijk wel minder goed voor consumenten te begrijpen, hoewel het insluiten van meer ongezonde producten in Variant 6 ook tot onbegrip kan leiden.

10 Conclusie

Omdat het neutraliteitsprincipe in de btw leidend is ten opzichte van doelen die de overheid nastreeft, zoals het stimuleren van gezonde leefstijl of het stimuleren van investeringen in duurzame huizen, is een afbakening voor een gedifferentieerd btw-tarief die het neutraliteitsprincipe niet respecteert juridisch niet houdbaar. Bij sommige producten of productgroepen is een afbakening die recht doet aan het neutraliteitsprincipe mogelijk omdat er weinig of geen producten zijn die de consument als inwisselbaar beschouwt. Zonnepanelen zijn hier een voorbeeld van. Dit is echter niet het geval voor groente- en fruit. De grenzen tussen producten en productgroepen zijn vanuit de consument bezien vaak vaag, in die zin dat er bij elke afbakening wel producten buiten de gekozen afbakening vallen die voor de consument gelijksoortig zijn aan producten die erbinnen vallen. Dit komt doordat bewerkingen, toevoegingen of samenstellingen vaak niet tot een product leiden dat in de ogen van de consument wezenlijk anders is. Daarnaast veranderen de preferenties van consumenten in de loop der tijd (hoewel dit van ondergeschikt belang is).

Het neutraliteitsprincipe maakt een gedifferentieerd btw tarief dan ook ten principale ongeschikt als instrument om de consumptie van groente en fruit te stimuleren. Naast het neutraliteitsprincipe speelt ook de eenheid-van-prestatieeler: je kunt geen toevoegingen uitsluiten die het karakter van het product niet wezenlijk veranderen. Dit zorgt er ook voor dat diverse afbakeningsvarianten juridisch zeer kwetsbaar zijn.

Desondanks is het mogelijk afbakeningen van groente en fruit te identificeren, en verschillen deze afbakeningen de mate waarin ze juridisch houdbaar zijn. We hebben in totaal zeven varianten bekeken. Tabel 10.1 vat deze varianten beknopt samen. De eerste vier varianten sluiten aan bij de Schijf van Vijf. Vanwege juridische houdbaarheid zijn peulvruchten ook in deze varianten opgenomen. Variant 1 sluit het beste aan bij de Schijf van Vijf. Bij de andere drie varianten zijn bewerkingen behalve snijden, schillen, invriezen en koken uitgesloten. Variant 2 sluit toevoegingen uit en Variant 3 bevat hierover geen criterium, zodat uitspraken van de rechter bepalend zullen zijn voor wanneer toevoegingen zodanig zijn dat het karakter van het product wezenlijk verandert. Variant 4 sluit alle bewerkingen uit. Een criterium over toevoegingen is hierdoor overbodig. Variant 5 en 6 in zijn gebaseerd op de hoofdstukindeling van de Gecombineerde nomenclatuur. Variant 6 bevat naast groente en fruit in Hoofdstuk 7 en 8 ook de bereidingen van groente en fruit uit Hoofdstuk 20. Variant 7 is gebaseerd op maatschappelijk spraakgebruik, zodat het aan de rechter zal worden gevraagd om uiteindelijk te verduidelijken waar de grenzen met betrekking tot groente- en fruitsoorten, bewerkingen en toevoegingen bij deze afbakening liggen door te toetsen aan het neutraliteitsbeginsel.

Tabel 10.1 Afbakeningsvarianten op basis van de Schijf van Vijf

Variant	Welke bewerkingen zijn toegestaan?	Welke criteria gelden er voor de voedingswaarde?
Variant 1 (Beste aansluiting bij Schijf van Vijf)	snijden, schillen, invriezen, koken pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, drogen (niet bij fruit) of fermenteren, zolang er geen sap van wordt gemaakt	geen toevoegingen waaraan geen suiker of zout is toegevoegd en met een beperkt gehalte aan verzadigde vetzuren en transvetten

Variant 2 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf zonder toevoegingen)	snijden, schillen, invriezen en koken	geen toevoegingen
Variant 3 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf, geen criteria m.b.t. voedingswaarde)	snijden, schillen, invriezen en koken	n.v.t.
Variant 4 (Groente en fruit in de Schijf van Vijf in originele vorm)	geen enkele (alleen de groenten en fruit die in de in hun originele vorm worden verhandeld)	n.v.t.
Variant 5 (Hoofdstuk 7 en 8 uit de Gecombineerde nomenclatuur)	Groenten, planten, wortels en knollen, voor voedingsdoeleinden en om fruit, schillen van citrusvruchten en van meloenen.	n.v.t.
Variant 6 (Hoofdstuk 7, 8 en 20 uit de Gecombineerde nomenclatuur)	Groenten, planten, wortels en knollen, voor voedingsdoeleinden en om fruit, schillen van citrusvruchten en van meloenen en bereidingen van groenten, van vruchten en van andere plantendelen.	n.v.t.
Variant 7 (Groente en fruit naar spraakgebruik)	Eetbare delen van een plant en eetbare vruchten voor voedingsdoeleinden.	n.v.t.

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2023)

Tabel 10.2 scoort de verschillende varianten op gezondheid, juridische houdbaarheid, uitvoerbaarheid, budgettaire impact, begrijpelijkheid, doeltreffendheid en doelmatigheid. In een integrale afweging wegen juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid zwaarder dan gezondheidswinst andere criteria. De juridische houdbaarheid en de uitvoerbaarheid kunnen immers grote gevolgen hebben voor het realiseren van de doelstelling van de maatregel. De gezondheidseffecten van een afbakening die niet juridisch houdbaar is kunnen bijvoorbeeld verwateren naarmate er steeds meer producten aan moeten worden toegevoegd en een variant die niet uitvoerbaar is sorteert überhaupt geen gezondheidseffecten. Bij de beoordeling voor doeltreffendheid en doelmatigheid nemen we daarom als uitgangspunt een maatregel alleen doeltreffend kan zijn als deze juridisch houdbaar én uitvoerbaar is. Als een maatregel niet doeltreffend is, kan doelmatigheid niet worden beoordeeld (doeltreffendheid is een voorwaarde voor doelmatigheid).

Tabel 10.2 Score van de varianten op beoordelingscriteria

Variant	Gezondheid	Juridische houdbaarheid	Uitvoerbaarheid	Budgettaire impact ⁹²	Begrijpelijkheid	Doeltreffend	Doelmatig
Variant 1 (Beste aansluiting bij Schijf van Vijf)	meest gezonde variant (ΔΔΔ)	zeer kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieleer (Δ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de - 650 en 600 mln. euro (ΔΔ)	meest gezonde variant (ΔΔΔ)	Niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's en juridische kwetsbaarheden. (Δ)	n.v.t.
Variant 2 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf zonder toevoegingen)	sluit gezonde producten uit (ΔΔ)	kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieleer, maar op kleinere schaal (ΔΔ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de -600 en -550 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit gezonde producten uit (ΔΔ)	Niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's. (Δ)	n.v.t.
Variant 3 (Onbewerkte groente en fruit in de Schijf van Vijf, geen restricties op toevoegingen)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	minst kwetsbare variant, maar nog steeds kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel (ΔΔΔ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria en onduidelijk (Δ)	tussen de -600 en -550 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	Niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's. (Δ)	n.v.t.
Variant 4 (Groente en fruit in originele vorm en in de Schijf van Vijf)	sluit nog meer gezonde producten uit (ΔΔ)	zeer kwetsbaar, want strijdig met neutraliteitsbeginsel (Δ)	zeer risicovol vanwege stapeling van criteria (Δ)	tussen de -550 en -500 mln. euro (ΔΔΔ)	sluit nog meer gezonde producten uit (ΔΔ)	Niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's en juridische kwetsbaarheden. (Δ)	n.v.t.
Variant 5 (hoofdstuk 7 en 8 uit GN)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel en eenheid-van-prestatieleer (ΔΔ)	Belastingdienst en retailers niet gewend aan GN-codes (ΔΔΔ)	tussen de -700 en -650 mln. euro (ΔΔ)	sluit gezonde producten uit en ongezonde producten in (ΔΔ)	Beperkt doeltreffend. 4% meer consumptie groente en fruit maar sluit ongezonde producten in en juridisch kwetsbaar. (ΔΔ)	Enigszins doelmatig (ΔΔ)

⁹² Berekening van budgettaire impact door het Ministerie van Financiën op basis van gegevens van het Centraal Bureau van de Statistiek. De tabel toont gedorven btw-inkomsten onder de veronderstelling dat er geen gedragseffecten optreden. De cijfers zijn berekend voor 2024 en gelden structureel.

Variant 6 (hoofdstuk 7, 8 en 20 uit GN)	sluit veel ongezonde producten in (Δ)	minst kwetsbare variant, maar nog steeds kwetsbaar vanwege neutraliteitsbeginsel (ΔΔΔ)	Belastingdienst en retailers niet gewend aan GN-codes en extra complexiteit door samengestelde producten (ΔΔ)	tussen de -950 en -900 mln. euro (Δ)	sluit veel ongezonde producten in (Δ)	Beperkt doeltreffend. 4% meer consumptie groente en fruit maar sluit veel ongezonde producten in. (ΔΔ)	Beperkt doelmatig door grotere complexiteit in de uitvoering. (Δ)
Variant 7 (Groente en fruit naar spraakgebruik)	onduidelijk omdat afbakening in praktijk tot stand moet komen (?)	zeer kwetsbaar, want de afbakening is onduidelijk en biedt daarom weinig rechtszekerheid (Δ)	zeer risicovol vanwege onduidelijkheid over de afbakening (Δ)	kan nog niet worden vastgesteld (?)	onduidelijk omdat afbakening in praktijk tot stand moet komen (?)	Niet doeltreffend vanwege zeer grote uitvoeringsrisico's en juridische kwetsbaarheden. (Δ)	n.v.t.

Bron: SEO Economisch Onderzoek. Scores lopen van één driehoek tot drie driehoekjes. Een variant met meer driehoekjes krijgt scoort gunstiger op het betreffende criterium. De scores zijn relatief. Drie driehoekjes betekent niet een goede score, alleen dat de variant op beter scoort dan een variant met twee driehoekjes.

De Belastingdienst ziet bij alle varianten forse risico's met betrekking tot de uitvoering en handhaving en verwacht dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende gewaarborgd kan worden. Juridische kwetsbaarheden vanwege het neutraliteitsbeginsel leggen daarbij ook een beperking op de uitvoerbaarheid. De eerste vier varianten beoordeelt de Belastingdienst als het meest risicovol met het oog op uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, vanwege de aanvullende op gezondheid gebaseerde criteria die bovenop de indeling in GN-codes komen. Hier kan de Douane ook niet mee overweg. De koppeling aan GN-hoofdstukken maakt Varianten 5 en 6 iets minder kwetsbaar wat betreft de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, hoewel de samengestelde producten in Variant 6 tot extra complexiteit leiden. Variant 7 geeft ondernemers en de Belastingdienst geen duidelijkheid over de producten die onder het nultarief vallen en kent daarmee ook zeer grote uitvoeringsrisico's.

Alle varianten zijn in meer of mindere mate juridisch kwetsbaar vanwege mogelijke schendingen van het neutraliteitsbeginsel. Dit speelt het sterkst bij Variant 4, omdat het waarschijnlijk vaak voorkomt dat producten die uitgesloten bewerkingen zoals schillen of snijden hebben ondergaan voor consumenten soortgelijk zijn. Het uitsluiten van toevoegingen in Variant 1, 2 en 5 is niet alleen kwetsbaar vanwege het neutraliteitsbeginsel, maar ook omdat deze varianten strijdig zijn met de eenheid-van-prestatie leer die stelt dat toevoegingen meegaan in de fiscale kwalificatie van het hoofdproduct. Variant 3 en 6 zijn juridisch het minst kwetsbaar. Bij Variant 7 leidt het gebrek aan duidelijkheid en hierdoor aan rechtszekerheid tot grote juridische risico's - ondernemers vragen uitdrukkelijk om een duidelijke afbakening.

Omdat juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid voorwaarden zijn voor doeltreffendheid, vallen varianten 1, 2, 3, 4 en 7 af. Voor deze varianten is er dus geen beoordeling op doelmatigheid, doeltreffendheid is daar immers een voorwaarde voor. Variant 5 is beperkt doeltreffend, er wordt immers 4% meer consumptie groente en fruit gerealiseerd, maar de juridische risico's zijn aanzienlijk. Variant 6 is ook beperkt doeltreffend, er wordt immers 4% meer consumptie groente en fruit gerealiseerd, maar daar staat tegenover dat ongezonde producten worden ingesloten. Wat betreft doelmatigheid scoort variant 5 beter dan variant 6 vanwege de betere uitvoerbaarheid van deze variant voor de belastingdienst.

Wij verwachten dat er geen enkele afbakening mogelijk is die niet tot juridische procedures gaat leiden die betrekking hebben op het neutraliteitsbeginsel of de eenheid-van-prestatie leer. Het aantal zaken kan, ook bij de afbakingsvarianten die juridisch houdbaarder zijn, aanzienlijk blijken. In het algemeen geldt dat naarmate afbakeningen juridisch beter houdbaar zijn, de gezondheidsvoordelen van de afbakening afnemen. Illustratief is dat de meest houdbare afbakening vanuit juridisch perspectief is om alle voedingsproducten mee te nemen. Het moge duidelijk zijn dat de gewenste gezondheidseffecten daarmee verloren gaan. Omdat het neutraliteitsprincipe per definitie aansluit bij de beleving van de consument, leidt een afbakening die het neutraliteitsprincipe beter respecteert vaak wel tot een afbakening die in de praktijk voor consumenten beter begrijpelijk en uitlegbaar is.

Tegelijkertijd is een afbakening die het neutraliteitsprincipe respecteert niet automatisch makkelijk uitvoerbaar en handhaafbaar. Als wat binnen of buiten de afbakening valt onderhevig is aan discussie en de Belastingdienst moet bepalen wat wel en niet onder het nultarief valt, leidt dit tot een moeilijk uitvoerbare en handhaafbare regeling. Als de grenzen wel helder zijn, kan er discussie ontstaan naar aanleiding van het neutraliteitsbeginsel. De kosten voor het invoeren van een nultarief voor het bedrijfsleven zijn grotendeels eenmalig en daarmee beperkt. Dit blijkt ook uit de grote steun die voor invoering van het nultarief bestaat onder bedrijven: de kosten die zij verwachten zijn kennelijk kleiner dan de baten. We hebben deze kosten niet kunnen kwantificeren. Dit is wel conditioneel op een heldere afbakening. Als bedrijven zelf moeten beslissen wat groente in fruit is, zijn de kosten wel groot. We verwachten na invoering van het nultarief een toename van het aantal verzoek tot vooroverleg aan de Belastingdienst. We verwachten ook dat er een aantal rechtzaken zal volgen. Overleg met de Belastingdienst vooral

nodig bij onduidelijke definities, waarbij rechtszaken worden verwacht als (heldere) definities vragen met betrekking tot een mogelijke inbreuk op het neutraliteitsbeginsel oproepen.

Omdat de consumptie van groente en fruit relatief inelastisch is en de doorvertaling naar een prijsdaling niet gegarandeerd, zal de impact van het invoeren van een nultarief een beperkt effect hebben op de consumptie van groente en fruit. Een schatting op basis van een elasticiteit van $-0,5$ en een tax incidence van $0,9$ resulteert in een positief effect op de consumptie van groente en fruit van invoeren van een nultarief in de orde van 4% . Dit getal is onzeker en kan groter, maar ook kleiner uitvallen. Zowel de elasticiteit, als de tax incidence zijn onzeker, terwijl ook onzeker is of het effect mogelijk niet-lineair is, dat wil zeggen dat een klein prijsverschil tussen gezonde en minder gezonde producten disproportioneel veel minder effect heeft dan groot prijsverschil. De elasticiteit voor een klein prijsverschil is dan kleiner dan voor een groot prijsverschil.

De budgettaire kosten van invoeren van een nultarief liggen, afhankelijk van de gekozen variant, tussen de 550 en de 950 mln. euro. De derving is voor Variant 6 het grootst en voor Variant 4 het kleinst. De andere varianten met alleen onbewerkte dan wel onbereide groente en fruit zitten daar tussenin. Hoge en lage inkomens geven ongeveer een even groot deel van hun inkomen uit aan groente en fruit. Dit betekent dat hoge inkomensgroepen in absolute termen dus meer van een nultarief profiteren dan lage inkomensgroepen.

De gezondheidseffecten van een dergelijke betrekkelijk geringe stijging van de consumptie van groente en fruit (4%) zijn waarschijnlijk beperkt. De uitkomsten van de vignettenanalyse geven geen aanleiding te verwachten dat de zichtbaarheid van (de invoering van) een nultarief, bijvoorbeeld als gevolg van een overheids campagne, blijvend bij kan dragen aan een groter effect. Ook zullen er mogelijk neveneffecten zijn van het invoeren van een nultarief die zien op herpositionering of herformulering van producten. Als er eenmaal een afbakening is vastgesteld, weten bedrijven hoe ze hun producten kunnen vormgeven om net binnen de afbakening te vallen. Dit hoeft niet persé nadelig voor de gezondheidseffecten te zijn, als het bijvoorbeeld leidt tot minder zout of suiker in producten. De mate waarin dit effect optreedt, hangt af van de gekozen afbakening.

Tot slot zijn er alternatieve instrumenten om burgers aan te zetten tot een gezonder voedingspatroon, zoals belastingen op ongezond voedsel (suikertaks), beperkingen op de verkrijgbaarheid van ongezond voedsel (snoepautomaten op scholen), beperkingen aan reclame-uitingen voor ongezond voedsel (zoals bij alcohol reclames) en een subsidie op groente en fruit (waarbij het neutraliteitsprincipe of de eenheid-van-prestatieer geen roet in het eten gooiën) die mogelijk grotere effecten hebben en minder budgettaire lasten met zich meebrengen. Het is belangrijk bij deze alternatieven ook de uitvoerbaarheid mee te nemen in een eventuele weging.

Referenties

- Aasheim, E. T., Sharp, S. J., Appleby, P. N., Shipley, M. J., Lentjes, M. A., Khaw, K. T., & Wareham, N. J. (2015). *Tinned fruit consumption and mortality in three prospective cohorts*. *PLoS One*, 10(2), e0117796.
- Afshin A, Peñalvo JL, Del Gobbo L, Silva J, Michaelson M, et al. (2017) The prospective impact of food pricing on improving dietary consumption: A systematic review and meta-analysis. *PLOS ONE* 12(3): e017227
- Afshin, A., Sur, P. J., Fay, K. A., Cornaby, L., Ferrara, G., Salama, J. S. & Murray, C. J. (2019). Health effects of dietary risks in 195 countries, 1990–2017: a systematic analysis for the Global Burden of Disease Study 2017. *The Lancet*, 393(10184), 1958-1972.
- Allais, O., Bertail, P., & Nichèle, V. (2010). The effects of a fat tax on French households' purchases: a nutritional approach. *American Journal of Agricultural Economics*, 92(1), 228-245.
- Anderson, S. P., De Palma, A., & Kreider, B. (2001). Tax incidence in differentiated product oligopoly. *Journal of Public Economics*, 81(2), 173-192.
- Andreyeva, T., Long, M. W., & Brownell, K. D. (2010). The impact of food prices on consumption: a systematic review of research on the price elasticity of demand for food. *American journal of public health*, 100(2), 216-222.
- Aune, D., Giovannucci, E., Boffetta, P., Fadnes, L. T., Keum, N., Norat, T. & Tonstad, S. (2017). Fruit and vegetable intake and the risk of cardiovascular disease, total cancer and all-cause mortality—a systematic review and dose-response meta-analysis of prospective studies. *International journal of epidemiology*, 46(3), 1029-1056.
- Ball, K., McNaughton, S. A., Le, H. N., Gold, L., Ni Mhurchu, C., Abbott, G., Crawford, D. (2015). Influence of price discounts and skill-building strategies on purchase and consumption of healthy food and beverages: outcomes of the Supermarket Healthy Eating for Life randomized controlled trial. *The American journal of clinical nutrition*, 101(5), 1055-1064.
- Baylis K, Dhar T. Effect of the Quebec advertising ban on junk food expenditure. *J Mark Res* 2011; 48(5): 799-813.
- Benedek, D., De Mooij, R. A., Keen, M., & Wingender, P. (2020). Varieties of VAT pass through. *International Tax and Public Finance*, 27, 890-930.
- Benzarti, Y., Carloni, D., Harju, J., & Kosonen, T. (2020). What Goes Up May Not Come Down: Asymmetric Incidence of Value-Added Taxes. *Journal of Political Economy*, pp. Volume 128, Number 12.
- Blakely, T., Cleghorn, C., Mizdrak, A., Waterlander, W., Nghiem, N., Swinburn, B. & Mhurchu, C. N. (2020). The effect of food taxes and subsidies on population health and health costs: a modelling study. *The Lancet Public Health*, 5(7), e404-e413.
- Brambila-Macias, J, Shankar, B. Capacci, S., Mazzocchi, M., Perez-Cueto, F. J. A. , Verbeke, W. and Bruce W. (2011), Policy interventions to promote healthy eating: A review of what works, what does not, and what is promising Jose Traill Food and Nutrition Bulletin, vol. 32, no. 4, The United Nations University.

Broeks, M. J., Biesbroek, S., Over, E. A., Van Gils, P. F., Toxopeus, I., Beukers, M. H., & Temme, E. H. (2020). A social cost-benefit analysis of meat taxation and a fruit and vegetables subsidy for a healthy and sustainable food consumption in the Netherlands. *BMC public health*, 20(1), 1-12.

Carbonnier, Clément. 2008. "Différence des Ajustements de Prix à des Hausses ou Baissees des Taux de la TVA: Un Examen Empirique à Partir des Réformes Françaises de 1995 et 2000." *Économie et Statistique* 413 (1): 3-20.

Chetty, R., Looney, A., & Kroft, K. (2009). Salience and Taxation: Theory and Evidence. *American Economic Review*, 99(4), 1145-1177.

Chouinard, H. H., Davis, D. E., LaFrance, J. T., & Perloff, J. M. (2007) Fat taxes: big money for small change. In *Forum for Health Economics & Policy* (Vol. 10, No. 2). De Gruyter.

Bettendorf, L. en Cnossen S. (2014). Bouwstenen voor een moderne btw. CPB Policy Brief 2014/02. Den Haag: Centraal Planbureau.

Colchero, M. A., Rivera-Dommarco, J., Popkin, B. M., & Ng, S. W. (2017). In Mexico, evidence of sustained consumer response two years after implementing a sugar-sweetened beverage tax. *Health Affairs*, 36(3), 564-571.

Colchero, M. A., Salgado, J. C., Unar-Munguía, M., Molina, M., Ng, S., & Rivera-Dommarco, J. A. (2015). Changes in prices after an excise tax to sweetened sugar beverages was implemented in Mexico: evidence from urban areas. *PloS one*, 10(12), e0144408.

Djojosoeparto, S. K., Eykelenboom, M., Poelman, M. P., van Stralen, M. M., Renders, C. M., Olthof, M. R., Steenhuis, I. H. M., Kamphuis, C. B. M., & PEN Consortium (2020). Stakeholder views on the potential impact of a sugar-sweetened beverages tax on the budgets, dietary intake, and health of lower and higher socioeconomic groups in the Netherlands. *Archives of public health = Archives belges de sante publique*, 78(1), 125.

Doyle, Joseph J., and Krislert Samphantharak. 2008. "\$2.00 Gas! Studying the Effects of a Gas Tax Moratorium." *Journal of Public Economics* 92 (3): 869-84.

Eykelenboom, M., Olthof, M., Van Stralen, M., Djojosoeparto, S., Poelman, M., Kamphuis, C., Steenhuis, I. (2022). The effects of a sugar-sweetened beverage tax and a nutrient profiling tax based on Nutri-Score on consumer food purchases in a virtual supermarket: A randomised controlled trial. *Public Health Nutrition*, 25(4), 1105-1117.

Gardner, I. (2019). Incidence and distributional effects of value added taxes. *The Economic Journal*, 129(618), 853-876.

Green, R., Cornelsen, L., Dangour, A. D., Turner, R., Shankar, B., Mazzocchi, M., & Smith, R. D. (2013). The effect of rising food prices on food consumption: systematic review with meta-regression. *Bmj*, 346.

Han, S., Gupta, S., & Lehmann, D. R. (2001). Consumer price sensitivity and price thresholds. *Journal of retailing*, 77(4), 435-456.

Häckner, J., & Herzing, M. (2022). Tax incidence in oligopolistic markets. *Economics Letters*, 213, 110352.

- Hainmueller, J., Hangartner, D., & Yamamoto, T. (2015). Validating vignette and conjoint survey experiments against real-world behavior. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, 112(8), 2395-2400.
- Härkänen, T., Kotakorpi, K., Pietinen, P., Pirttilä, J., Reinivuo, H., & Suoniemi, I. (2014). The welfare effects of health-based food tax policy. *Food Policy*, 49, 196-206.
- Hindriks, J., & Serse, V. (2019). Heterogeneity in the tax pass-through to spirit retail prices: Evidence from Belgium. *Journal of Public Economics*, 176, 142-160.
- Kalyanaram, G., & Little, J. D. (1994). An empirical analysis of latitude of price acceptance in consumer package goods. *Journal of consumer research*, 21(3), 408-418.
- Kearney, M., & Van Heerden, J. H. (2004). Zero rating food in South Africa: A computable general equilibrium analysis. *South African Journal of Economic and Management Sciences*, 7(3), 521-531.
- Kotakorpi, K. (2008). The incidence of sin taxes. *Economics Letters*, 98(1), 95-99.
- Mikkelsen, B. E., Strachotová, D., & Quinto Romani, A. (2021). Does removal of value added tax on fruit and vegetables increase sale-case of a Danish retailer. *Applied Economics*, 53(24), 2743-2751.
- Niebylski, L., Redburn, K., Duhaney, T. Campbell, N. (2015). Healthy food subsidies and unhealthy food taxation: A systematic review of the evidence. *Nutrition* 31(6), 787-795.
- Ni Mhurchu, C., Blakely, T., Jiang, Y., Eyles, H. C., & Rodgers, A. (2010). Effects of price discounts and tailored nutrition education on supermarket purchases: a randomized controlled trial. *The American journal of clinical nutrition*, 91(3), 736-747.
- Nipers, A., Upite, I., Pilvere, I., Stalgiene, A., & Viira, A. H. (2019). Effect of VAT rate reduction for fruits and vegetables on prices in Latvia: ex-post analysis. Nnoaham, K. E., Sacks, G., Rayner, M., Mytton, O., & Gray, A. (2009). Modelling income group differences in the health and economic impacts of targeted food taxes and subsidies. *International journal of epidemiology*, 38(5), 1324-1333.
- Oyebode, O., Gordon-Dseagu, V., Walker, A., & Mindell, J. S. (2014). Fruit and vegetable consumption and all-cause, cancer and CVD mortality: analysis of Health Survey for England data. *J Epidemiol Community Health*, 68(9), 856-862.
- Poelman, M.P., Dijkstra, S.C., Djojosoeparto, S.K., de Vet, E.W.M.L., Seidell, J.C. en Kamphuis, C.B.M., 2021. Monitoring van de mate van gezondheid van het aanbod en de promoties van supermarkten en out-of-home-ketens; Inzicht in de huidige stand van zaken en aanbevelingen voor het opzetten van een landelijke monitor. Wageningen Universiteit, <https://doi.org/10.18174/555613>
- Powell, L. M., Chiqui, J. F., Khan, T., Wada, R., & Chaloupka, F. J. (2013). Assessing the potential effectiveness of food and beverage taxes and subsidies for improving public health: a systematic review of prices, demand and body weight outcomes. *Obesity reviews*, 14(2), 110-128.

- Shangguan S, Smith J, Ma W, Tanz L, Afshin A, Mozaffarian, (2015) D. Effectiveness of point-of-purchase labeling on dietary behaviors and nutrient contents of foods: A systemic review and meta-analysis.;131(Suppl 1):AP323-AP23.
- Silver, L. D., Ng, S. W., Ryan-Ibarra, S., Taillie, L. S., Induni, M., Miles, D. R. & Popkin, B. M. (2017). Changes in prices, sales, consumer spending, and beverage consumption one year after a tax on sugar-sweetened beverages in Berkeley, California, US: a before-and-after study. *PLoS medicine*, 14(4), e1002283.
- Soerjomataram, I., Oomen, D., Lemmens, V., Oenema, A., Benetou, V., Trichopoulou, A. & de Vries, E. (2010). Increased consumption of fruit and vegetables and future cancer incidence in selected European countries. *European Journal of Cancer*, 46(14), 2563-2580.
- Thow, A. M., Downs, S., & Jan, S. (2014). A systematic review of the effectiveness of food taxes and subsidies to improve diets: understanding the recent evidence. *Nutrition reviews*, 72(9), 551-565.
- Thow, A. M., Downs, S. M., Mayes, C., Trevena, H., Waqanivalu, T., & Cawley, J. (2018). Fiscal policy to improve diets and prevent noncommunicable diseases: from recommendations to action. *Bulletin of the World Health Organization*, 96(3), 201.
- Toft, U., Winkler, L., Mikkelsen, B. et al. Discounts on fruit and vegetables combined with a space management intervention increased sales in supermarkets. *Eur J Clin Nutr* 71, 476-480 (2017). <https://doi.org/10.1038/ejcn.2016.272>
- Voedingscentrum (2020). Richtlijnen Schijf van Vijf, 6e druk. Den Haag: Voedingscentrum.
- Waterlander, W. E., Steenhuis, I. H., de Boer, M. R., Schuit, A. J., & Seidell, J. C. (2012). The effects of a 25% discount on fruits and vegetables: results of a randomized trial in a three-dimensional web-based supermarket. *International Journal of Behavioral Nutrition and Physical Activity*, 9(1), 1-12.
- Waterlander, W. E., de Boer, M. R., Schuit, A. J., Seidell, J. C., & Steenhuis, I. H. (2013). Price discounts significantly enhance fruit and vegetable purchases when combined with nutrition education: a randomized controlled supermarket trial. *The American journal of clinical nutrition*, 97(4), 886-895.
- Waterlander, W. E., Jiang, Y., Nghiem, N., Eyles, H., Wilson, N., Cleghorn, C. & Blakely, T. (2019). The effect of food price changes on consumer purchases: a randomised experiment. *The Lancet Public Health*, 4(8), e394-e405.
- Weyl, E.G. and Fabinger, M. (2013), Pass-Through as an Economic Tool: Principles of Incidence under Imperfect Competition, *Journal of Political Economy* 121:3, 528-583.
- Wills J.M., Grunert K.G., Fernandez Celemin L., Storcksdieck genannt Bonsmann S. European consumers and nutrition labelling. *Food Eng Ingredients* 2009;34(3):11-3.
- World Health Organization. (2015). Using price policies to promote healthier diets. World Health Organization. Regional Office for Europe. Book
- Wright, A., Smith, K. E., & Hellowell, M. (2017). Policy lessons from health taxes: a systematic review of empirical studies. *BMC public health*, 17(1), 1-14.

Yip, C. S. C., Chan, W., & Fielding, R. (2019). The associations of fruit and vegetable intakes with burden of diseases: a systematic review of meta-analyses. *Journal of the Academy of Nutrition and Dietetics*, 119(3), 464-481.

Bijlage A Interviewleidraad

Onderstaande tekst is gedeeld met de gesprekspartners voor de verkennende interviews:

Inleiding:

Het kabinet wil gezonde voedselkeuzes stimuleren, door de btw op groenten en fruit af te schaffen. Het is een langgekoesterde wens van Tweede Kamer, die lastig te implementeren blijkt. De afbakening is daarbij één van de uitdagingen: welke producten zouden onder het nultarief gaan vallen en welke niet, maar ook vragen rond juridische houdbaarheid van definities en mogelijke complexiteiten in de uitvoering zijn belangrijke aandachtspunten.

Doel van het onderzoek is om een aantal afbakeningsvarianten te ontwikkelen en grondig te toetsen op juridische houdbaarheid, doelmatigheid en doeltreffendheid.

We zouden graag aan de hand van de onderstaande vragen met u in gesprek gaan. Niet alle vragen zullen tijdens het gesprek mogelijk aan de orde komen, bijvoorbeeld omdat uw expertise daar niet ligt.

Gespreksonderwerpen:

- Welke definities van groente en fruit liggen voor de toepassing van het btw-nultarief, gelet op het beleidsdoel van de btw-verlaging, het meest voor de hand?
- Zijn deze definities naar verwachting juridisch houdbaar?
- Zijn er nog andere graadmeters waarbij bij de beoordeling van de geschiktheid van de definities rekening zou moeten worden gehouden?
- Wat zijn de voor- en nadelen van de afbakeningsvarianten?
- Welke lessen zijn te leren van andere Europese lidstaten?
- In hoeverre werkt de verlaging van het btw-tarief naar verwachting door in de consumentenprijzen?
- Wat is het verwachte effect op de consumptie van groente en fruit? Welke gedragsaspecten spelen hierbij een rol, zoals zichtbaarheid van de belastingverlaging?
- Zijn er overige (onbedoelde) neveneffecten?
- Is afbakening en definitie begrijpelijk voor/uitlegbaar aan burgers?
- Wat zijn de te verwachten gevolgen voor het bedrijfsleven (administratieve lasten, complexiteit) en wat zijn de kosten daarvan?

Bijlage B Toetsingskader Fiscale Regelingen

Is sprake van een heldere probleemstelling?

Aangezien er geen wetgeving is, is ook geen sprake van een te toetsen probleemstelling. Wij gaan daarom uit van de volgende fictieve doelstelling:

'Het kabinet wil door een verlaging van het btw-tarief op groente en fruit van 9% naar 0% een gezondere voedselomgeving creëren, door gezonde voedselkeuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen.'

De onderliggende probleemstelling is kennelijk dat de voedselomgeving niet gezond genoeg is. De formulering 'een gezondere voedselomgeving' is echter onduidelijk. Er is niet helder gedefinieerd wat dit precies betekent. Dit vraagt om een nadere duiding van wat precies bedoeld wordt met 'gezondere voedselomgeving' en, gerelateerd hieraan, wat het probleem is dat wordt opgelost door een gezondere voedselomgeving te creëren. Wij interpreteren het onderliggende probleem als volgt: de eetpatronen van Nederlanders zijn niet gezond genoeg en dit wordt (deels) opgelost als consumenten meer groente en fruit eten. De onderliggende probleemstelling is daarmee het meest concreet te formuleren als 'Nederlandse consumenten eten te weinig groente en fruit'.

De vervolgvraag is waarom het oplossen van dit probleem een taak voor de overheid is. Het IBO gezonde leefstijl merkt hierover op:

'Er zijn verschillende redenen waarom de overheid een gezonde leefstijl wil bevorderen. Zo kan zij het wenselijk vinden dat er duidelijke informatie beschikbaar is over de gevolgen van ongezonde leefstijlkeuzes. Daarnaast kan de overheid het mensen gemakkelijker maken om die informatie te verkrijgen, interpreteren en toe te passen bij het maken van hun eigen keuzes. Ook kan de overheid een gezonde leefstijl bevorderen om iets te doen aan de negatieve gevolgen van ongezond gedrag voor anderen (bijvoorbeeld passief roken), of de ongelijke verdeling van gezondheid over de bevolking. Al deze aspecten kunnen een reden zijn voor de overheid om met beleid een gezondere leefstijl te bevorderen.' (p. 5)

We concluderen dat er een heldere probleemstelling is en dat er een rol is voor de overheid.

Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?

Aangezien er geen wetgeving is, is ook geen sprake van een te toetsen doelstelling. Wij gaan daarom uit van de volgende fictieve doelstelling:

'Het kabinet wil door een verlaging van het btw-tarief op groente en fruit van 9% naar 0% een gezondere voedselomgeving creëren, door gezonde voedselkeuzes te stimuleren en ongezonde keuzes te ontmoedigen.'

Het toetsingskader geeft aan dat de zogenoemde SMART-criteria hierbij leidend zijn: specifiek, meetbaar, afgesproken, realistisch en tijdgebonden. Het doel is dat consumenten meer groente en fruit gaan eten. Het middel om dit te bereiken is een lagere btw-tarief voor groente en fruit. Het doel is – als we ervan uit gaan dat het doel is dat consumenten meer groente en fruit eten (als gevolg van het nultarief) – specifiek en in potentie meetbaar, hoewel er veel andere factoren zijn die prijs van groente en fruit en de voedselpatronen van consumenten beïnvloeden. Het te bereiken doel is niet tijdgebonden en er zijn ook geen duidelijke afspraken over wat het doel precies inhoudt.

Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?

Nee, dit kan niet worden aangetoond, er zijn immers ook andere mogelijkheden om hetzelfde doel te bereiken. Daarbij is onduidelijk of het doel ('een gezondere leefomgeving') bereikt zal worden met dit middel.

Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?

Nee, dit kan niet worden aangetoond, er zijn immers ook andere mogelijkheden om hetzelfde doel te bereiken. Daarbij is onduidelijk of het doel ('een gezondere leefomgeving') bereikt zal worden met dit middel.

Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie?

Nee, dit kan niet worden aangetoond. Onze analyse maakt duidelijk dat de gekozen vormgeving van de fiscale subsidie (een btw-verlaging) ervoor zorgt dat het heel moeilijk is om een juridisch houdbare vormgeving te vinden die aan de doelstelling voldoet. Met een directe subsidie voor specifieke productgroepen zou dit probleem niet spelen.

Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?

Als dit vooraf duidelijk wordt vastgelegd, is de evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd. Probleem daarbij is wel dat het doel helder en meetbaar moet zijn. De doelstelling 'een gezondere leefomgeving' is dat niet. Een toename van de consumptie van groente en fruit is in potentie wel een helder en meetbaar doel. Om te kunnen evalueren of invoering van een nultarief tot een grotere consumptie van groente en fruit heeft geleid, zal kwalitatief hoogwaardige data nodig zijn. Ook zal het ingewikkeld zijn om een controlegroep vast te stellen.

Is een horizonbepaling aan de orde?

Hierover is geen uitspraak mogelijk, aangezien er geen concreet wetsvoorstel ligt.

Bijlage C Enquêtevragen consumenten en vignetten

Teksten die omringd zijn door de tekens << >> zijn enkel te zien wanneer de respondent zijn/haar muis boven de vraag houdt. De horizontale lijnen tussen vragenblokken geven aan dat er een nieuwe pagina is begonnen.

Introductie

Mogelijk gaat de btw voor groente en fruit in de toekomst omlaag van 9% naar 0%, met als doel om groente en fruit goedkoper te maken voor de consument. SEO Economisch Onderzoek doet in opdracht van de overheid momenteel onderzoek naar deze mogelijke btw-verlaging voor groente en fruit.

In deze enquête stellen we vragen over uw koopgedrag na deze btw-verlaging. De enquête bestaat uit twee onderdelen. In het eerste onderdeel vragen we u om een aantal keer te kiezen tussen verschillende gerechten. Het tweede deel bestaat uit een aantal open vragen, meerkeuze vragen en stellingen. Aan het einde van de enquête kunt u opmerkingen of vragen doorgeven. Het duurt gemiddeld 15 minuten om de enquête in te vullen.

Vragenlijst consumentenenquête

Introductie

Onderzoek

Introductie

Mogelijk gaat de btw voor groente en fruit in de toekomst omlaag van 9% naar 0%, met als doel om groente en fruit goedkoper te maken voor de consument. SEO Economisch Onderzoek doet in opdracht van de overheid momenteel onderzoek naar deze mogelijke btw-verlaging voor groente en fruit.

In deze enquête stellen we vragen over uw koopgedrag na deze btw-verlaging. De enquête bestaat uit twee onderdelen. In het eerste onderdeel vragen we u om een aantal keer te kiezen tussen verschillende gerechten. Het tweede deel bestaat uit een aantal open vragen, meerkeuze vragen en stellingen. Aan het einde van de enquête kunt u opmerkingen of vragen doorgeven. Het duurt gemiddeld 15 minuten om de enquête in te vullen.

[Hier zien respondenten eerst de vignettes]

Het eerste deel van deze enquête is afgerond. Nu volgen er enkele stellingen over eten.

Hieronder volgen enkele stellingen over voeding en eten. We vragen u aan te geven of u het met de stelling eens bent. U kunt ook aangeven dat u het niet weet.

	Weet niet	Zeereens	Eens	Neutraal	Oneens	Zeereens	Weet niet
1. Ik vind gezond eten belangrijk							

- 2. Ik vind het belangrijk dat mijn maaltijden groente bevatten.
- 3. Ik eet groente omdat dat lekker is.
- 4. Ik eet fruit omdat dat lekker is.
- 5. Ik eet groente omdat het gezond is.
- 6. Ik eet fruit omdat het gezond is.
- 7. Ik vind het belangrijk dat mijn maaltijd snel klaar is.
- 8. Ik kook graag.
- 9. Als ik meer tijd had om te koken, zou ik meer met groente koken.
- 10. Als ik eten koop, let ik op de prijs.
- 11. Als groenten goedkoper waren, zou ik meer kopen.
- 12. Als fruit goedkoper was, zou ik meer kopen.

De volgende vragen gaan over het kopen van eten. Denk daarbij aan een normale week in de afgelopen maanden. In hoeverre houdt u bij het kopen van groente en fruit rekening met de volgende punten:

	Helemaal niet	Weinig	Een beetje	Redelijk veel	Veel	Weet niet
13. Het product is gezond.						
14. Het product is onderdeel van de Schijf van Vijf.						
15. Er is geen zout aan het product toegevoegd.						
16. Er is geen suiker aan het product toegevoegd.						
17. Het product bevat weinig verzadigde vetzuren. Verzadigde vetzuren komen bijvoorbeeld voor in dierlijke producten, zoals vet vlees en volle melkproducten en volvette kaas.						
18. Het product bevat weinig transvetten. Transvet is nog slechter voor de gezondheid dan verzadigd vet. Transvetten komen van nature voor in melk en vlees van koeien, schapen en geiten.						

De volgende vragen gaan over het eten van groenten en fruit.

	Elke dag	5 à 6 dagen per week	3 à 4 dagen per week	1 à 2 dagen per week	Minder dan 1 dag per week	Nooit	Weet niet
19. Hoeveel dagen in de week eet u gekookte of gebakken groenten? Alle groenten tellen mee, dus ook als het gemengd is met ander eten. Aardappels tellen niet mee als groenten.							
20. Hoeveel dagen in de week eet u sla of rauwkost? Denk hierbij aan een salade of snoeptomaatjes. Een blaadje sla op bijvoorbeeld een broodje gezond telt niet mee.							
21. Hoeveel dagen in de week eet u fruit? Vruchtensap telt niet mee.							

Niet alle producten vallen onder groente en fruit. Welke van de volgende producten ziet u als groente of fruit?

	Ze er oneens	Oneens	Neutraal	Eens	Ze er eens	We et niet
22. Champignons zijn groente						
23. Peulvruchten (zoals bruine bonen en linzen) zijn groente						
24. Kokos is fruit						
25. Pinda's zijn groente						
26. Aardappelen zijn groente						
27. Zuurkool is groente						
28. Olijven zijn groente						
29. Verse sinaasappelsap is fruit						
30. Kant-en-klare maaltijdsalade is groente						
31. Als ik eten koop, let ik op de prijs.						

Groente en fruit kan op verschillende manieren worden bewerkt. Na welke van deze bewerkingen ziet u het nog steeds als groente of fruit?

	Ze er oneens	Oneens	Neutraal	Eens	Ze er eens	We et niet

- 32. Na het pureren van groente of fruit (bijvoorbeeld tomatenpuree)
- 33. Na het invriezen van groente of fruit (bijvoorbeeld doperwtjes)
- 34. Na het snijden van groente of fruit (bijvoorbeeld gesneden wortels)
- 35. Na het blancheren van groente of fruit (kort koken en daarna koud afspoelen.)
- 36. Na het drogen van groente of fruit (bijvoorbeeld gedroogde abrikozen)
- 37. Na het inblikken van groente of fruit (bijvoorbeeld groenten in blik)
- 38. Na het toevoegen van zout aan van groente (bijvoorbeeld groenten in blik)
- 39. Na het toevoegen van suiker aan fruit (bijvoorbeeld appelmoes)
- 40. Na het fermenteren van groente of fruit (bijvoorbeeld zuurkool)

Als de btw op groenten en fruit wordt afgeschaft, is het de vraag voor welke producten dat precies geldt. Hieronder laten we vijf manieren zien om de grens te trekken. De driehoekjes in elke kolom laten zien of de btw wel of niet wordt afgeschaft onder de optie.

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Groente en fruit (onbewerkt of bewerkingen als snijden, schillen, invriezen en blancheren) <i>Bijv. appels, geraspte wortels en diepvriesgroenten</i>	✓	✓	✓	✓	✓
Peulvruchten (onbewerkt of bewerkingen als snijden, schillen, invriezen en blancheren) <i>Bijv. linzen en bruine bonen</i>		✓		✓	
Gedroogd fruit <i>Bijv. gedroogde pruimen en rozijnen</i>			✓	✓	
Bewerkingen als pureren, inblikken, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren of fermenteren <i>Bijv. groente in blik en pompoenpuree</i>			✓	✓	✓

Optie A: Alleen onbewerkte groenten en fruit. Snijden, schillen, invriezen en blancheren worden in deze afbakening niet gezien als bewerking en diepvriesgroenten en diepvriesfruit tellen dan ook mee. Groenten en fruit die zijn ingeblikt, gepureerd, gedroogd of op een andere manier bewerkt tellen niet mee.

Optie B: Alleen onbewerkte groenten en fruit, maar ook **onbewerkte peulvruchten.** Hetzelfde als optie A, maar onbewerkte peulvruchten, zoals linzen of bruine bonen, tellen ook mee.

Optie C: Zowel onbewerkte als bewerkte groenten en fruit, zolang er geen suiker of zout aan zijn toegevoegd. U kunt bijvoorbeeld denken aan conserven. Andere bewerkingen zijn pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, drogen of fermenteren.

Optie D: Zowel onbewerkte als bewerkte groenten en fruit, en zowel onbewerkte al bewerkte peulvruchten, zolang er geen suiker of zout aan zijn toegevoegd. Hetzelfde als optie C, maar onbewerkte en bewerkte peulvruchten tellen ook mee.

Optie E: Zowel onbewerkte als bewerkte groenten en fruit, zolang er geen suiker of zout aan zijn toegevoegd, **maar geen gedroogd fruit.** Hetzelfde als optie C, maar gedroogd fruit zoals rozijnen of gedroogde abrikozen tellen niet mee.

41. In welke volgorde zou u deze vijf opties plaatsen? Sleep de opties van links naar rechts, en zet ze in de volgorde die het beste bij uw mening past.

Opties	Beste optie
Optie A	
Optie B	
Optie C	
Optie D	
Optie E	
	Slechtste optie

42. Heeft u afgelopen jaar moeite gehad om van uw inkomen rond te komen?

- a) Nee, geen enkele moeite
- b) Nee, geen moeite, maar ik moet wel opletten op mijn uitgaven
- c) Ja, enige moeite
- d) Ja, grote moeite

43. Wat is uw huishoudsituatie?

- a) Alleenstaand
- b) Alleenstaand met inwonende kinderen (eenoudergezin)
- c) Alleenstaand, kinderen het huis uit
- d) Getrouwd/samenwonend, kinderen het huis uit
- e) Getrouwd/samenwonend, zonder kinderen
- f) Getrouwd/samenwonend, met inwonende kinderen
- g) Thuiswonend (bij mijn ouders/verzorgers)
- h) Samenwonend met huisgenoten
- i) Anders/wil ik niet zeggen

44. Welke van de volgende omschrijvingen past het best bij u?

- a) Werkende met inkomen uit arbeid in loondienst
- b) Werkende met inkomen uit eigen onderneming
- c) Gepensioneerd of met vervroegd pensioen
- d) Arbeidsongeschikt
- e) Scholier of studerende
- f) Huisman/huisvrouw
- g) Werkloos/werkzoekende
- h) Anders/wil ik niet zeggen

Afsluitend

45. Wilt u verder nog iets meegeven over het afschaffen van de btw op groente en fruit?

46. Wilt u verder nog iets meegeven over deze vragenlijst?

Einde van de enquête

Dit is het einde van de enquête. U heeft nog de mogelijkheid om uw antwoorden aan te passen. Dit kan door op de knop 'vorige' te klikken. Wanneer u op 'volgende' klikt kunt u uw antwoorden niet meer aanpassen.

Dit is het einde van de enquête. Hartelijk dank voor het invullen. U wordt binnen 5 seconden automatisch doorverwezen naar PanelClix.

Bijlage D Ontwerp van de vignetteanalyse

Het ontwerp van de vignette

In dit experiment vragen we respondenten om een keuze te maken tussen twee varianten van dezelfde maaltijd. Het experiment maakt gebruik van drie maaltijden, die elk vijf kenmerken hebben waarin de varianten kunnen verschillen. Elke respondent krijgt in totaal vier sets van varianten te zien per maaltijd. Elke keuze tussen twee maaltijden noemen we hierna een vignette. In totaal krijgen respondenten dus $4 \times 3 = 12$ vignettes voorgelegd.

De maaltijden waar we de vignettes op baseren zijn:

- Een pastagerecht met een saus;
- Groentesoep
- Een wok gerecht

We hebben deze maaltijden gekozen met het oog op neutraliteit en populariteit: Naar verwachting eten de meeste inwoners van Nederland regelmatig minstens één van de bovenstaande gerechten. Dit is belangrijk, omdat respondenten anders mogelijk willekeurige antwoorden zullen geven in het experiment, vanwege een gebrek aan inleving. We vermijden opzettelijk specificiteit in de beschrijving van de maaltijden. Hierdoor kunnen respondenten zelf invullen welke pasta ze zouden kiezen, en waar de saus precies uit zou bestaan. Hiermee kan de respondent zelf de maaltijd afstemmen op de persoonlijke voorkeuren en smaken, en verminderen we het risico dat we ingrediënten benoemen die een respondent niet lust.⁹³ De keuze om niet een expliciete kwantiteit van groente te gebruiken is daarom ook een bewuste. Doordat consumentenvoorkeuren sterk uiteen kunnen lopen is het nodig om de gerechten zo toegankelijk mogelijk te maken, en de consumenten zelf zoveel mogelijk in te laten vullen. Een nadeel van deze keuze is dat het niet mogelijk is om een exacte prijselasticiteit te schatten. Desalniettemin verhoogt het de betrouwbaarheid en bruikbaarheid van de resultaten, en is het nog altijd mogelijk om prijsgevoeligheid te schatten.

We vragen vlak na het keuze experiment of elk gerecht relevant is, waarmee we mogelijk willekeurige antwoorden eruit kunnen filteren. Bij elke vignette vragen we respondenten ook of ze daadwerkelijk de ingrediënten voor het gerecht zouden willen kopen, of dat ze een willekeurige keuze hebben gemaakt.

De maaltijden variëren op basis van vijf kenmerken. Deze kenmerken zijn prijs, gezondheid, kooktijd, smaak en de hoeveelheid groente die de maaltijd bevat. Elk kenmerk heeft een beperkt aantal waarden dat het kan aannemen. De verschillende combinaties van deze waarden vormen de varianten van elke maaltijd die respondenten te zien krijgen. Door de vignettes naast de prijs ook andere kenmerken bevatten, is het waarschijnlijker dat respondenten eerlijk antwoorden. De kenmerken zijn samengesteld in samenwerking met het Voedingscentrum en het RIVM. Tabel C.1 toont een overzicht van de kenmerken en de bijbehorende waarden die de kenmerken kunnen aannemen.

Tabel D.1 Maaltijdkenmerken en alle de mogelijke niveaus

Prijs	€3,00
-------	-------

⁹³ Een respondent kan bijvoorbeeld een hekel hebben aan de smaak van wortels, waardoor een groentesoep met wortels voor deze respondent niet relevant is. Door de respondent zelf de ingrediënten in te laten vullen, zullen ze zich een groentesoep met smakelijkere groenten inbeelden.

	€3,50
	€3,75
	€4,00
	€4,25
	€4,50
	€5,00
Kooktijd	10 minuten 20 minuten 30 minuten
Gezondheid	Gezond Niet ongezond en ook niet gezond. Er is wat zout of suiker aan toegevoegd Ongezond. Er is veel zout of suiker aan toegevoegd.
Hoeveelheid groente	Veel verse, onbewerkte groenten. Een redelijke portie voorverpakte groenten. Weinig groenten (Pasta) De saus komt kant-en-klaar uit een potje. (Soep) Het is een kant-en-klare maaltijd (Wok) Het gerecht is kant en klaar.
Smaak	Heerlijk Lekker Gewoon

Idealiter zouden we respondenten vragen om iedere combinatie van kenmerken te beoordelen. Echter zijn er $7 \times 3 \times 3 \times 3 \times 3 = 567$ combinaties van kenmerken mogelijk, wat niet realistisch toetsbaar is. Het is mogelijk om meerdere kenmerken tegelijk te laten variëren tussen maaltijdvarianten, en te schatten hoe relevant elk kenmerk is. We maken gebruik van het programma Sawtooth Lighthouse om de optimale combinaties van kenmerken te berekenen, waarmee we met zo min mogelijk vignettes zoveel mogelijk informatie kunnen vergaren. In totaal vormen we voor elke maaltijd 300 varianten van kenmerken. Bij het ontwerp van de combinaties brengen we enkele restricties aan, om de keuze opties realistisch te houden. Zo maken we het bijvoorbeeld niet mogelijk voor een maaltijd om de laagste prijs te hebben, en tegelijk de kortste kooktijd nodig te hebben, de meeste groente te bevatten en het gezondst te zijn. Ook maken we het niet mogelijk voor een maaltijd om veel verse, onbewerkte groente te bevatten, maar tegelijk ongezond te zijn. Hoewel zulke restricties de analyse moeilijker maken, is het belangrijk dat respondenten de vignettes als realistisch zien, zodat ze niet willekeurige antwoorden geven. Figuur C.1 toont een voorbeeld van een vignette, zoals respondenten het tijdens het invullen van de enquête zien.











We toetsen de gevoeligheid voor informatie door respondenten in vier groepen op te splitsen. Elke groep krijg aan het begin van het vignette-onderdeel een aparte introductie te zien. Hiermee toetsen we in hoeverre consumenten kunnen worden geprikkeld om meer groente en fruit te eten door recent ontvangen informatie. De vier informatievoorzieningen zijn:

1. Achtergrondinformatie over een (nep) overheids campagne. De campagne spoort mensen aan om bewuster en gezonder te eten;
2. Achtergrondinformatie over de btw-verlaging. We vragen respondenten om te doen alsof prijzen zijn gedaald als gevolg van de btw-verlaging.;
3. Een combinatie van zowel de overheids campagne als informatie over de btw-verlaging;
4. Geen van beide informatievarianten.

Figuur D.1 Voorbeeld van een vignette, zoals respondenten te zien krijgen tijdens de enquête.

Stel dat groente en fruit goedkoper zijn geworden dankzij de btw-verlaging. Welke van deze onderstaande opties voor ingrediënten zou u kiezen voor het maken van de groentesoep? Selecteer de optie die het beste aansluit bij een keuze die u op een gewone, doordeweekse dag zou maken.

(1 van 4)

 <p>Prijs per persoon</p> <p>€3,50</p>  <p>Hoe gezond is het?</p> <p>Niet ongezond en ook niet gezond. Er is wat zout of suiker aan toegevoegd.</p>  <p>Hoe smaakt het?</p> <p>Heerlijk</p>  <p>Hoe lang duurt het om te koken?</p> <p>10 minuten</p>  <p>Hoeveel groenten zitten erin?</p> <p>Een redelijke portie voorverpakte groenten</p> <p>Select</p>	 <p>Prijs per persoon</p> <p>€4,00</p>  <p>Hoe gezond is het?</p> <p>Ongezond. Er is veel zout of suiker aan toegevoegd</p>  <p>Hoe smaakt het?</p> <p>Gewoon</p>  <p>Hoe lang duurt het om te koken?</p> <p>20 minuten</p>  <p>Hoeveel groenten zitten erin?</p> <p>Weinig groenten. Het is een kant-en-klare maaltijd.</p> <p>Select</p>
---	--

Zou u de gekozen optie ook echt willen kopen?

Ja

Nee

Weet ik niet

Deze verschillende informatievoorzieningen zorgen ervoor dat respondenten op vier verschillende prikkels ontvangen. Deze prikkels zorgen er mogelijk voor dat respondenten andere keuzes maken gedurende het keuze-experiment. Zo is het mogelijk dat de groep die informatie krijgt over het prijseffect van de btw-verlaging ook meer op de prijs gaat letten. De groep die een prikkel over gezond eten ontvangt let in plaats daarvan mogelijk meer op de hoeveelheid groente die een maaltijd bevat. Door middel van deze informatievoorzieningen toetsen we of de prijsgevoeligheid varieert vanwege zulke prikkels. Figuur C.2 laat een voorbeeld zien van een pagina met extra informatie, die respondenten zien wanneer ze zijn ingeloot in de groep die alle informatie krijgt.

Figuur D.2 Voorbeeld van een informatiepagina die respondenten zien wanneer ze prikkels over zowel de btw-verlaging als gezond eten krijgen.



De Rijksoverheid staat op het punt om een nieuwe campagne te starten over het eten van groente en fruit, als onderdeel van de **Bewuster eten** campagne. De slogan van de campagne luidt “Goedkopere groenten, daar plukt u de vruchten van”. Als onderdeel van de campagne is de btw verlaagd van **9% naar 0%**. Dit betekent dat groente en fruit goedkoper zijn geworden.

Groente en fruit eten is gezond. Experts bij het Voedingscentrum zeggen dat iedereen elke dag het beste minstens 250 gram groente kan eten. Dat zijn ongeveer 4 tomaten per dag, of 2 paprika's per dag.

Het nutsmodel

Om de prijsgevoeligheid te schatten, is het nodig om het keuzegedrag van consumenten wiskundig vast te leggen. We veronderstellen dat consumenten een appreciatie maken van alle afzonderlijke kenmerken die bij een maaltijd horen, en dat deze appreciatie leidt tot een nuts-waarde voor elke maaltijd. De bijbehorende nutsfunctie is:

$$U_{i,j} = V_{i,j} + \epsilon_{i,j}$$

Deze vergelijking zegt dat een consument i nut wint uit product j via een deterministisch component, $V_{i,j}$ dat gebaseerd is op zichtbare en meetbare kenmerken van het product. Daarnaast ontvangen consumenten nut vanuit elementen die we niet observeren, die in de functie worden gerepresenteerd door $\epsilon_{i,j}$. Het deterministische

component proberen we in het keuze-experiment zo goed mogelijk te meten en in te vullen, door middel van de attributen. In het huidige onderzoek zijn deze attributen de maaltijdkenmerken. We veronderstellen dat deze attributen op lineaire wijze bijdragen aan de nutsfunctie:

$$V_{i,j}(X) = \beta_j * X_{i,j}$$

waar $X_{i,j}$ bestaat uit de attributen, en β_j het effect van elk attribuut weerspiegelt. De attributen in deze vignetteanalyse nemen, op de prijs en de kooktijd na, geen numerieke waardes aan. Hierdoor is het noodzakelijk om deze als factor-variabelen op te nemen in de nutsfunctie, waarbij een dummy elk niveau van het kenmerk vertegenwoordigt.

Het niveau van de nutsfunctie bepaalt welke keuze een consument maakt. De optie waarvan de kenmerken en de storingsterm de hoogste waarde van de nutsfunctie bieden is tevens de optie die consumenten ook daadwerkelijk kiezen. De storingsterm speelt hier een belangrijke rol in.⁹⁴ Een consument kiest een optie k boven alle andere opties n wanneer:

$$U_k = V_k + \epsilon_k > U_n = V_n + \epsilon_n \Rightarrow V_k - V_n + \epsilon_k > \epsilon_n$$

Doordat de storingsterm per definitie niet bekend is, is er vanuit het oogpunt van de onderzoeker een stochastisch element aan de productkeuze verbonden. Daardoor is het nuttiger om te denken in termen van kansen. De kans dat een consument optie k kiest boven alle andere opties is dan:

$$P(k|X) = P(V_k(X) + \epsilon_k > V_n(X) + \epsilon_n) \forall n = 1, \dots, N; n \neq k$$

Wanneer we veronderstellen dat de storingstermen ϵ *i.i.d.* zijn en een Gumbel verdeling volgen, is het mogelijk om de kans-functie te schatten door middel van een (conditional) logit model (CLN). De coëfficiënten van het CNL zijn dan de β termen uit de oorspronkelijke nutsfunctie, en geven exact aan wat het marginale nut is van een attribuut.

We schatten in het huidige onderzoek een CLM op basis van de keuzes van respondenten. Doordat de voorkeuren en relevantie van de attributen sterk kan verschillen tussen de maaltijden, schatten we deze CLM apart voor elke maaltijd. Tevens schatten we het model voor elk van de informatiegroepen, zoals eerder beschreven. Ten slotte schatten we het effect van prijs op twee manieren, namelijk door het als een lineaire term in de nutsfunctie te introduceren, en door het als factor-variabele te gebruiken. De tweede methode heeft het voordeel dat het mogelijke nonlineairiteit in de prijsgevoeligheid kan oppikken. De eerste methode biedt aanvullende waarde wanneer het onderzoek gebruik maakt van een vraagfunctie, omdat het dan mogelijk is om exacte elasticiteiten te schatten.

Regressieresultaten

De volgende tabellen laten de resultaten van de regressies zien. De coëfficiënten tonen wat de gemiddelde bijdrage van een attribuut is in de nutsfunctie. Een positieve waarden laat zien dat het de nutsfunctie verhoogt, en het de kans vergroot dat de gemiddelde consument de optie kiest. Negatieve waarden laten zien dat het niveau van het attribuut de nutsfunctie laat dalen, en de kans kleiner wordt dat de gemiddelde consument voor de optie kiest.

⁹⁴ Het is zeer waarschijnlijk dat de attributen niet het volledige keuzeproces van een consument vast kunnen pinnen, en er aanvullende kenmerken relevant zijn. Hoe groter het aantal gemodelleerde kenmerken, hoe moeilijker het echter wordt om in te schatten hoe belangrijk elk attribuut is.

De sectie toont in totaal de resultaten van 15 schattingsmodellen. De eerste tabel toont de 3 resultaten (1 per maaltijdsoort) wanneer alle informatiegroepen bijeen worden genomen. De daaropvolgende tabellen tonen de overige 12 resultaten (4 per maaltijdsoort) met opgesplitste informatiegroepen.

Tabel D.2 Regressieresultaten van de CLM behorende bij de pastamaaltijd, de groentesoep en het rijstgerecht.

Attribuut	Pastamaaltijd		Groentesoep		Rijstgerecht	
	Coëfficiënt	Std. Error	Coëfficiënt	Std. Error	Coëfficiënt	Std. Error
kooktijd (10 min)	(Referentieniveau)					
kooktijd (20 min)	-0,121	0,056	-0,147	0,058	-0,022	0,104
kooktijd (30 min)	-0,328	0,065	-0,264	0,067	-0,23	0,136
€ 3,00	(Referentieniveau)					
€ 3,50	-0,088	0,073	-0,137	0,074	-0,056	0,073
€ 3,75	-0,117	0,071	-0,247	0,073	-0,112	0,073
€ 4,00	-0,417	0,072	-0,473	0,073	-0,32	0,073
€ 4,25	-0,641	0,073	-0,618	0,074	-0,52	0,073
€ 4,50	-0,656	0,074	-0,681	0,075	-0,614	0,075
€ 5,00	-0,859	0,074	-0,969	0,076	-0,89	0,075
Gezond	(Referentieniveau)					
Niet ongezond/gezond	-0,788	0,097	-0,761	0,097	-0,953	0,134
Ongezond	-1,741	0,099	-1,752	0,099	-1,762	0,137
Heerlijk	(Referentieniveau)					
Lekker	-0,151	0,045	-0,199	0,046	-0,224	0,045
Gewoon	-0,623	0,046	-0,646	0,047	-0,652	0,048
Veel groente	(Referentieniveau)					
Redelijke portie groente	0,69	0,058	0,733	0,059	0,66	0,107
Veel groente	0,946	0,129	1,123	0,131	1,016	0,236

Tabel D.3 Regressieresultaten van de CLM voor het pastagerecht, geschat op de afzonderlijke informatiegroepen.

Attribuut	Alle info		BTW-info		Gezondheid info		Geen info	
	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error
kooktijd (20 min)	0,001	0,114	-0,227	0,110	-0,159	0,111	-0,093	0,114
kooktijd (30 min)	-0,247	0,134	-0,309	0,129	-0,459	0,129	-0,285	0,131
€ 3,50	-0,085	0,148	-0,113	0,146	-0,244	0,147	0,075	0,145
€ 3,75	-0,208	0,144	-0,107	0,144	-0,233	0,145	0,089	0,141
€ 4,00	-0,579	0,146	-0,368	0,145	-0,539	0,145	-0,197	0,142
€ 4,25	-0,785	0,148	-0,553	0,145	-0,759	0,148	-0,477	0,145
€ 4,50	-0,684	0,148	-0,800	0,148	-0,736	0,151	-0,429	0,145
€ 5,00	-0,959	0,153	-0,751	0,145	-0,987	0,152	-0,759	0,147
Niet ongezond / gezond	-0,937	0,196	-0,825	0,193	-0,745	0,194	-0,653	0,194
Ongezond	-1,999	0,201	-1,656	0,196	-1,617	0,197	-1,707	0,198
Lekker	-0,076	0,090	-0,115	0,089	-0,193	0,089	-0,226	0,090
Gewoon	-0,588	0,092	-0,576	0,091	-0,680	0,093	-0,671	0,093
Redelijke portie groente	0,692	0,117	0,500	0,114	0,719	0,115	0,843	0,117
Veel groente	0,764	0,264	0,811	0,255	1,123	0,258	1,092	0,260

Tabel D.4 Regressieresultaten van de CLM voor de groentesoep, geschat op de afzonderlijke informatiegroepen.

Attribuut	Alle info		BTW-info		Gezondheid info		Geen info	
	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error
kooktijd (20 min)	0,016	0,117	-0,299	0,115	-0,072	0,116	-0,225	0,116
kooktijd (30 min)	-0,090	0,136	-0,493	0,133	-0,302	0,133	-0,181	0,132
€3,50	-0,036	0,150	-0,010	0,150	-0,271	0,152	-0,244	0,145
€3,75	-0,163	0,144	-0,154	0,149	-0,288	0,150	-0,377	0,141
€4,00	-0,552	0,147	-0,399	0,150	-0,495	0,149	-0,454	0,142
€4,25	-0,499	0,147	-0,684	0,150	-0,583	0,152	-0,741	0,146
€4,50	-0,583	0,150	-0,754	0,152	-0,643	0,155	-0,745	0,145
€5,00	-0,799	0,153	-0,990	0,151	-1,070	0,157	-1,047	0,148
Niet ongezond/gezond	-0,900	0,193	-0,623	0,195	-0,820	0,196	-0,712	0,192
Ongezond	-1,820	0,198	-1,577	0,198	-1,912	0,201	-1,729	0,198

Lekker	-0,063	0,091	-0,265	0,093	-0,214	0,092	-0,253	0,091
Gewoon	-0,710	0,094	-0,542	0,094	-0,740	0,097	-0,615	0,093
Redelijke portie groente	0,771	0,120	0,773	0,119	0,733	0,120	0,667	0,119
Veel groente	0,991	0,264	1,390	0,262	1,116	0,263	1,028	0,259

Tabel D.5 Regressieresultaten van de CLM voor het rijstgerecht, geschat op de afzonderlijke informatiegroepen.

Attribuut	Alle info		BTW-info		Gezondheid info		Geen info	
	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error	Coeff.	Std. Error
kooktijd (20 min)	0,022	0,216	0,120	0,209	-0,038	0,206	-0,165	0,206
kooktijd (30 min)	-0,121	0,284	-0,001	0,268	-0,588	0,276	-0,203	0,269
€3,50	-0,006	0,147	-0,414	0,149	-0,138	0,146	0,345	0,148
€3,75	0,077	0,144	-0,296	0,151	-0,277	0,143	0,043	0,147
€4,00	-0,318	0,147	-0,230	0,149	-0,500	0,146	-0,231	0,146
€4,25	-0,642	0,146	-0,559	0,149	-0,514	0,144	-0,371	0,148
€4,50	-0,478	0,148	-0,884	0,156	-0,512	0,146	-0,609	0,150
€5,00	-0,925	0,148	-1,055	0,157	-0,826	0,148	-0,768	0,150
Niet ongezond/gezond	-1,276	0,285	-1,146	0,272	-0,953	0,263	-0,480	0,266
Ongezond	-2,067	0,290	-1,955	0,275	-1,713	0,266	-1,382	0,272
Lekker	-0,089	0,091	-0,240	0,093	-0,236	0,090	-0,321	0,092
Gewoon	-0,518	0,095	-0,597	0,098	-0,845	0,095	-0,644	0,096
Redelijke portie groente	0,606	0,222	0,457	0,217	0,581	0,212	0,983	0,212
Veel groente	0,608	0,497	0,693	0,469	1,188	0,467	1,583	0,469

Bijlage E Enquêtevragen bedrijven

Uitleg bij de codes om type vraag aan te geven:

- S = Single vraag - slechts één antwoord mogelijk
- M = Multiple vraag - meerdere antwoorden mogelijk
- O = Open vraag - vrij invul veld waarin tekst wordt getypt

Enquête nultarief groente en fruit

Doel van het onderzoek en de enquête.

In opdracht van het ministerie van Financiën doet SEO Economisch Onderzoek in samenwerking met experts van het RIVM, het Voedingscentrum, de Belastingdienst en het ministerie van Financiën onderzoek naar de afschaffing van btw op groente en fruit. Er zijn hierbij meerdere opties mogelijk welke producten precies onder het nultarief komen te vallen. Het doel van dit onderzoek is dan ook het in kaart brengen van mogelijke afbakeningsopties met de bijbehorende voor- en nadelen. De nadruk in deze enquête ligt op de gevolgen voor de administratieve lasten van bedrijven.

Vertrouwelijkheid

De gegevens die wij verzamelen zullen alleen worden gebruikt ten behoeve van dit onderzoek en niet ter beschikking worden gesteld aan de opdrachtgever of andere partijen. De gegevens worden geanonimiseerd verwerkt en op geaggregeerd niveau in de rapportage opgenomen. Gerapporteerde uitkomsten zullen dus nooit te herleiden zijn naar individuele bedrijven/brancheverenigingen.

Vragen of technische problemen

Indien u vragen heeft over deze enquête, of u loopt tegen technische problemen aan, dan kunt u contact opnemen met Joeri Athmer van SEO Economisch Onderzoek.

Wij danken u hartelijk voor uw deelname.

Start van de enquête

De volgende vragen gaan over uw bedrijf

1. Bij welke organisatie bent u werkzaam? [S]
 - a. Retail
 - b. Producent
 - c. Importeur
 - d. Anders, namelijk:
 - e. Weet ik niet/wil ik niet zeggen
2. Wat is uw functie binnen de organisatie? [O]
3. Hoeveel FTE's kent uw organisatie? [S]
 - a. Minder dan 10 FTE's
 - b. 10-50 FTE's
 - c. 50-100 FTE's
 - d. 100-500 FTE's
 - e. 500 of meer FTE's
 - f. Weet ik niet/wil ik niet zeggen

De volgende vragen betreffen algemene vragen over het nultarief groente en fruit

4. Is uw bedrijf voorstander van invoeren van een nultarief groente en fruit [S]
 - a. Ja
 - b. Nee
 - c. Weet niet
 - d. Dat hangt af van de wijze waarop dat gebeurt
5. Kunt u uw antwoord op de vorige vraag toelichten? [O]

De volgende vragen betreffen algemene vragen over de administratieve lasten bij het invoeren van het nultarief groente en fruit

6. Wat zijn de te verwachten eenmalige gevolgen voor de administratieve lasten? [S]
 - a. Nemen veel af
 - b. Nemen af
 - c. Neutraal
 - d. Nemen toe
 - e. Nemen veel toe
 - f. Geen mening/weet ik niet
7. Wat zijn de te verwachten doorlopende gevolgen voor de administratieve lasten? [S]
 - a. Nemen veel af
 - b. Nemen af
 - c. Neutraal
 - d. Nemen toe
 - e. Nemen veel toe
 - f. Geen mening/weet ik niet
8. Waar bestaan deze extra eenmalige administratieve lasten uit? [O]
9. Waar bestaan deze extra doorlopende administratieve lasten uit? [O]

10. Ziet u mogelijke neveneffecten van de invoering van het nultarief op groente en fruit? [S]
- a. Ja
 - b. Nee
 - c. Weet ik niet

11. Zo ja, kunt u toelichten welke? [O]

Vragen over administratieve lasten en andere gevolgen van het nultarief per afbakeningsoptie

Er zijn verschillende manieren om groente en fruit af te bakenen en daarom dus op welke producten het nultarief van toepassing is. Hieronder beschrijven we vijf afbakeningsopties op hoofdlijnen. Voor uw overzicht staan de afbakeningsopties ook in Tabel 1 uitgewerkt.

In het volgende gedeelte van de enquête vragen we u per afbakeningsoptie hoe elke optie uw administratieve lasten beïnvloedt.

- Optie A: Alleen onbewerkte groente en fruit. Snijden, schillen, invriezen en blancheren worden in deze afbakening niet gezien als bewerking en diepvriesgroenten en diepvriesfruit tellen dan ook mee. Groente en fruit die zijn ingeblikt, gepureerd, gedroogd of op een andere manier bewerkt tellen niet mee.
- Optie B: Alleen onbewerkte groente en fruit, maar ook onbewerkte peulvruchten. Hetzelfde als optie A, maar onbewerkte peulvruchten, zoals linzen of bruine bonen, tellen ook mee.
- Optie C: Zowel onbewerkte als bewerkte groente en fruit, zolang er geen suiker of zout aan zijn toegevoegd. U kunt bijvoorbeeld denken aan conserven. Andere bewerkingen zijn pureren, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren, drogen of fermenteren.
- Optie D: Zowel onbewerkte als bewerkte groente en fruit, en zowel onbewerkte al bewerkte peulvruchten, zolang er geen suiker of zout aan zijn toegevoegd. Hetzelfde als optie C, maar onbewerkte en bewerkte peulvruchten tellen ook mee.
- Optie E: Zowel onbewerkte als bewerkte groente en fruit, zolang er geen suiker of zout aan zijn toegevoegd, maar geen gedroogd fruit. Hetzelfde als optie C, maar gedroogd fruit zoals rozijnen of gedroogde abrikozen tellen niet mee.

Tabel 1 Samenvatting afbakeningsopties

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Groente en fruit (onbewerkt of bewerkingen als snijden, schillen, invriezen en blancheren) <i>Bijv. appels, geraspte wortels en diepvriesgroenten</i>	✔	✔	✔	✔	✔
Peulvruchten (onbewerkt of bewerkingen als snijden, schillen, invriezen en blancheren) <i>Bijv. linzen en bruine bonen</i>		✔		✔	
Gedroogd fruit <i>Bijv. gedroogde pruimen en rozijnen</i>			✔	✔	
Bewerkingen als pureren, inblikken, filtreren, persen, pasteuriseren, steriliseren of fermenteren <i>Bijv. groente in blik en pompoenpuree</i>			✔	✔	✔

Stellingen en vragen over afbakeningsoptie x (waarbij x=A,...,E)

De stellingen en vragen op deze pagina gaan over afbakeningsoptie x.

12. Stelling: De administratieve lasten zijn hoog bij deze afbakeningsoptie. [S]
13. Stelling Deze afbakeningsoptie is duidelijk voor consumenten. [S]
14. Stelling: Ik verwacht een toename in de verkoop van groente en fruit bij deze afbakeningsoptie. [S]
15. Stelling: Ik verwacht een toename van de omzet bij deze afbakeningsoptie. [S]
16. Stelling: Als gevolg van het lagere btw-tarief zullen mijn concurrenten de prijzen voor groente en fruit verlagen. [S]
17. Stelling: Deze afbakeningsoptie vergroot de noodzaak van regelmatig overleg met de Belastingdienst over interpretatie, bijvoorbeeld van nieuwe producten. [S]

Zeer oneens

Oneens

Neutraal

Eens

Zeer eens

Geen mening/Weet ik niet

18. Kunt u uw antwoord(en) op de vorige stelling(en) toelichten? [O]

19. Welke knelpunten voorziet u bij deze afbakeningsoptie? [O]

Samenvattend afbakeningsopties

20. Welke van de afbakeningsopties heeft uw voorkeur? Sleep de opties van links naar rechts, en zet ze in de volgorde die het beste past bij wat u als groente en fruit ziet. [M]
- Afbakeningsoptie A
 - Afbakeningsoptie B
 - Afbakeningsoptie C
 - Afbakeningsoptie D
 - Afbakeningsoptie E

21. Zou u uw antwoord willen toelichten? [O]

Afsluitend

22. Wilt u verder nog iets meegeven over het btw-nultarief op groente en fruit? [O]

23. Wilt u verder nog iets meegeven over deze vragenlijst? [O]

De enquête is afgerond. U hebt nog de mogelijkheid om uw antwoorden aan te passen. Dit kan door op de knop 'vorige' te klikken. Wanneer u op 'volgende' klikt kunt u uw antwoorden niet meer aanpassen.

U kunt de enquête afsluiten.

Einde van de enquête

Bijlage F Lijst met gesprekspartners

Groentenfruihuis
Ahold Delhaize
Federatie Nederlandse Levensmiddelen Industrie (FNLI)
Vereniging van de Nederlandse Groente- en Fruitverwerkende Industrie (VIGEF)
Koninklijke Horeca Nederland (KHN)
Nederlandse Aardappel Organisatie (NAO)
Unilever
Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu (RIVM)
Centraal Bureau Levensmiddelenhandel (CBL)
AGF Detailhandel Nederland/ Ambachtelijke versdetailhandel Nederland (AVN)
Sijbren Cossen expert (Erasmus School of Economics)
Voedingscentrum
Belastingdienst/ Concerndirectie Fiscale en Juridische Zaken
VNO NCW-mkb
Jumbo

Bijlage G Overzicht tarieven groente- en fruit EU-landen

Onderstaande tabel bevat een overzicht van de btw-tarieven die van toepassing zijn op groente en fruit voor alle EU-landen, of sprake is van een verlaagd tarief, of het tarief van toepassing is en een toelichting per land.

Tabel G.1 Overzicht tarieven groente en fruit voor alle EU-landen

Land	Tarief	Verlaagd	Op al het voedsel? ⁹⁵	Toelichting
VK	0%	Ja	Ja*	Voedsel voor menselijke consumptie, behalve: snoepgoed, alcoholische dranken, andere dranken (waaronder water uit fles en vruchtensap). Sportvoedingsdranken, chips, gezouten en geroosterde noten.
Malta	0%	Ja	Ja*	Leveringen van voedingsmiddelen voor menselijke consumptie, met uitzondering van leveringen van voorgekookte gerechten en bepaalde sterk verwerkte producten, zoals ijs, chocolade, bereide en voedingsmiddelen voor huisdieren. Een 7% btw telt voor toeristische diensten
Ierland	0%	Ja	Ja*	Het nultarief is van toepassing op de levering van levensmiddelen zoals brood, boter, kaas, granen, specerijen, meel, fruit, kruiden, vlees, melk, deegwaren, pasta's, sauzen, soepen, specerijen, suiker en groenten, (vers of diepgevroren). Dit is geen volledige lijst, maar een indicatieve. Op de levering van bakkerijproducten, zoals gebak, bepaalde koekjes, bagels en croissants (op basis van meel of eieren) is het verlaagde btw-tarief van 13,5% van toepassing. Voor restaurants geldt een tarief van 9%.
Luxemburg	3%	Ja	Ja	Gereduceerd tarief op al het voedsel
Spanje	0%	Ja	Nee	Tijdelijk vrijstelling (sinds Januari 2023) voor basisvoedingsmiddelen: brood, melk, kaas, eieren, fruit en groenten. Andere voedingsmiddelen worden gewaardeerd op 5%
Italië	4%	Ja	Nee	Bij eetbare groenten en planten, ook indien gekookt, bevroren of diepgevroren wordt een verlaagd tarief van 4% toegepast. Voor de volgende producten wordt 10% toegepast: Bevroren fruit, met toegevoegde suiker, verse schillen van citrusvruchten en meloenen, met uitzondering voor bevroren schillen, aangeboden in gezouten of gezwaveld water of met toevoeging van andere stoffen die

⁹⁵ Als Ja genoteerd is, betekent dit een verlaagd tarief op (bijna) al het voedsel (soms met kleine uitzonderingen bijvoorbeeld margarine, zie België). Als Ja* genoteerd is, betekent dit een verlaagd tarief geldt op de meeste voedingsmiddelen, met uitzondering van specifieke productgroepen (bijvoorbeeld zoetwaarde of alcoholische dranken, zie VK). Als Nee genoteerd is, betekent dit verschillende productengroepen anders worden belast (bijvoorbeeld, voor groente en fruit geldt een ander btw-tarief als bij vlees, zie Spanje)

				geschikt zijn om de houdbaarheid tijdelijk te waarborgen, of gedroogd. Gemalen of verpulverde groenten en eetbare planten, maar niet op andere wijze bereid. Wijndruiven.
Cyprus	5%	Ja	Ja	Voedingsmiddelen (inclusief dranken, maar exclusief alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie; levende dieren, zaden, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen; producten die gewoonlijk worden gebruikt ter aanvulling van voedingsmiddelen of ter vervanging daarvan.
Letland	5%	Ja	Nee	Het verlaagde belastingtarief van 5% wordt toegepast op leveringen van dergelijke voedingsmiddelen, namelijk verse vruchten, bessen en groenten, inclusief gewassen, geschild, gedopt, gesneden en verpakt, maar niet thermisch of anderszins verwerkt (bijvoorbeeld bevroren, gezouten, gedroogd), als bedoeld in de bijlage van de tijdelijke wet ⁹⁶ . Deze maatregel geldt tot en met 31 december 2023.
Oostenrijk	10%	Ja	Ja	Bijlage 1 van hoofdstuk 10 van de Oostenrijkse BTW-wet van 1994, bevat een lijst van goederen die onder het verlaagde tarief van 10% vallen, zoals meel, melk, granen enz. Speciaal verlaagd tarief (19%) geldig voor specifieke regio's Jungholz, Mittelberg
België	6%	Ja	Ja	6% verlaagd tarief op alle voedingsmiddelen. Alleen margarine wordt belast tegen 12%. Voedingsmiddelen voor de levering van moedermelk zijn vrijgesteld van belasting.
Bulgarije	20%	Nee	Ja	Geen verlaagde tarieven, alleen een verlaagd tarief van 9% voor de levering van levensmiddelen voor baby's. In 2021 behandelde het Bulgaarse parlement echter een wetsontwerp om het btw-tarief van 9% tijdelijk te verlagen voor groenten en fruit. Deze is niet geïmplementeerd. Bulgarije houdt wel een lager tarief aan voor restaurants. ⁹⁷
Tsjechië	15%	Ja	Ja	15% verlaagd tarief voor alle voedingsmiddelen. Een 0% geldt voor brandhout, levende soorten en planten; bollen, wortels en dergelijke; snijbloemen en snijgroen. Planten en zaden
Duitsland	7%	Ja	Ja	7% BTW tarief op al het voedsel
Denemarken	25%	Nee	Ja	Standaard 25% BTW tarief
Estland	20%	Nee	Ja	Standaard 20% BTW tarief
Griekenland	13%	Ja	Ja	13% BTW voor de meeste voedingsmiddelen. Sommige eilanden hebben 17% BTW
Finland	14%	Ja	Ja	14% verlaagd BTW op de meeste voedingsmiddelen

⁹⁶ <https://likumi.lv/ta/en/en/id/253451>

⁹⁷ <https://www.orbitax.com/news/archive.php/Bulgaria-Considering-Temporary-47495>

Frankrijk	5,5%	Ja	Ja*	5,5% BTW op groenten en fruit. Sommige regio's en voedingsmiddelen (zoals snoepgoed en margarine, plantaardige vetten en kaviaar) worden tegen het normale tarief belast.
Kroatië	5%	Ja	Ja	5% BTW op bijna alle voedingsmiddelen
Hongarije	27%	Nee	Nee	27% op fruit en groenten. Op sommige zuivelproducten wordt 18% geheven, op vlees, melk en babyproducten 5%. Restaurants worden belast met 5%. ⁹⁸
Litouwen	21%	Nee	Ja	Standaard 21% btw op alle levensmiddelen. Verlaagd tarief voor restaurants en afhaalmaaltijden. ⁹⁹
Polen	5%	Ja	Nee	5% op basisvoedingsmiddelen, zoals fruit en groenten. 8% op suiker, specerijen en bepaalde verwerkte en geconserveerde levensmiddelen. Polen had een tijdelijke maatregel vanaf 1 februari 2022 tot en met 31 juli 2022 om de btw op levensmiddelen tot 0% te verlagen om rekening te houden met de inflatie. ¹⁰⁰
Portugal	6%	Ja	Nee	Portugal heeft 6% verlaagd tarief op basisvoedingsmiddelen zoals fruit en groenten en 13% op andere voedingsmiddelen. ^{101 102}
Roemenië	9% & 5%	Ja	Nee	Roemenië had een 5% BTW tarief op hoogwaardige levensmiddelen (berg-, eco- en traditionele producten) die zijn goedgekeurd door het ministerie van Landbouw en Landbouwonwikkeling. Het verlaagde tarief geldt dus voor "gezond en traditioneel" voedsel. Andere producten worden met 9% belast. ¹⁰³
Zweden	12%	Ja	Ja*	Alle levensmiddelen zijn onderworpen aan een verlaagd btw-tarief, met uitzondering van kraanwater en bepaalde alcoholische dranken.
Slovenië	9,5%	Ja	Ja	Gereduceerd tarief op al het voedsel.
Slowakije	10%	Ja	Nee	Verlaagd op bepaalde artikelen, waaronder fruit en groenten, vlees, vis, melk en boter. Gebaseerd op numerieke codes van gemeenschappelijk douanetarief.

⁹⁸ <https://www.globalvatcompliance.com/globalvatnews/hungary-covid-19-vat-implications/#:~:text=Currently%20restaurant%20bills%20carry%20only,from%20shops%20include%2027%25%20VAT.>

⁹⁹ <https://taxsummaries.pwc.com/lithuania/corporate/other-taxes>

¹⁰⁰ <https://home.kpmg/us/en/home/insights/2022/01/tnf-poland-reduced-vat-rates-through-31-july-2022.html>

¹⁰¹ <https://www.expatica.com/pt/finance/taxes/guide-to-taxes-in-portugal-105742/>

¹⁰² <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/394-b-1984-605547> chapter 4

¹⁰³ <https://www.euractiv.com/section/agriculture-food/news/romania-cuts-vat-rate-for-healthy-and-traditional-food/>

Bijlage H Overzicht arresten

Tabel H.1 Overzicht arresten

Zaak	Onderwerp	Uitspraak
<p>Frankrijk</p> <p>Zaak- C-145/18¹⁰⁴</p> <p>Verzoek van de Conseil d'État vs. Regards Photographiques SAR</p>	<p>De Franse Belastingdienst heeft een zaak aangespannen tegen Regards Photographiques SARL. Regards Photographiques SARL houdt zich bezig met het maken en verkopen van foto's. Zij hebben het verlaagde btw tarief toegepast op de levering van bepaalde foto's, namelijk portretten en huwelijksfoto's. De Belastingdienst was van mening dat deze foto's aan het normale btw-tarief moesten worden onderworpen. Regards Photographiques geeft aan dat de foto's als "kunstwerken" moesten worden aangemerkt, aangezien zij gesigneerd en genummerd waren en een oplage van maximaal 30 exemplaren hadden.</p> <p>Het struikelblok in deze zaak is de definitie van kunst. Tegenwoordig heeft bijna iedere Europese burger een camera, al is het maar in de telefoon. Hierdoor kan het artistieke karakter van fotografie in twijfel worden getrokken. Het Hof dient niet de betekenis van het begrip "kunstwerken" in het algemeen te bepalen, maar dit begrip uit te leggen in het kader van de btw-richtlijn.</p>	<p>Het Europese Hof van Justitie oordeelt als volgt:</p> <p>(1) Om te worden beschouwd als "kunstwerken" die in aanmerking komen voor het verlaagde btw-tarief, moeten foto's voldoen aan de criteria van de btw-richtlijn, dat wil zeggen dat zij door de auteur zijn genomen, door hem of onder zijn toezicht zijn getekend en genummerd in een oplage van dertig exemplaren. Hierbij wordt uitgesloten dat er wordt beoordeeld op elk ander criterium, met name de beoordeling van het artistieke karakter door de bevoegde belastingautoriteiten. In de bijlage van de richtlijn, staan de voorwaarde waaraan foto's moeten voldoen om te kunnen worden gekwalificeerd als „kunstvoorwerpen” en met name om in aanmerking te komen voor het verlaagde btw-tarief</p> <p>2) Het is niet toegestaan dat de lidstaten de toepassing van het verlaagde btw-tarief te beperken tot foto's met een "artistiek karakter", als dit karakter enkel wordt beoordeeld door de bevoegde nationale Belastingdienst. Uitzondering hierop is enkel van toepassing als lidstaten specifiek richtlijnen hebben waarin de foto's die onder het verlaagde tarief vallen, op objectieve en ondubbelzinnige wijze worden omschreven. De lidstaten zijn dus niet bevoegd om ten aanzien van genoemde foto's aanvullende eisen te stellen die zijn gebaseerd op vage criteria. Er mag dus geen ruimte zijn voor een beoordelingsmarge de autoriteiten. Een voorbeeld van een categorie die uitgesloten kan worden van het verlaagde btw-tarief, zonder hier bij afbreuk te doen aan de fiscale neutraliteit is pasfoto's.</p> <p>Kortom: de uitlegging volgens welke het verlaagde btw-tarief producten voor de toepassing van de btw verschillend worden behandeld naargelang de Belastingdienst van mening is dat deze producten al dan niet een bepaalde eigenschappen vertonen, terwijl deze producten in voorkomend geval vergelijkbare eigenschappen vertonen en aan dezelfde behoeften van de consument</p>

¹⁰⁴ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=217485&pageIndex=0&doclang=NL&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=273740>

		<p>beantwoorden, is niet toegestaan. Het beginsel van fiscale neutraliteit verzet zich hiertegen: goederen of diensten die uit het oogpunt van de consument soortgelijk zijn en dus met elkaar concurreren, mogen voor de heffing van de btw niet verschillend worden behandeld. .</p>
<p>Polen</p> <p>Zaak C-146/22¹⁰⁵</p> <p>YD vs. Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej</p>	<p>Het geschil betreft het bedrag van het verlaagde btw-tarief dat moet worden toegepast op de levering van de drank "Classic Hot Chocolate" - warme chocolade op basis van melk en chocolade siroop. Volgens de belastingautoriteit moet er btw betaald worden op zowel de verkoop van de "Classic Hot Chocolate" voor directe consumptie, als de verkoop van de drank voor to-go consumptie. Onder verwijzing naar de GN-code wordt er in Polen een verlaagd btw-tarief van 5% toegepast op levensmiddelen. Onder levensmiddelen vallen ook melk houdende dranken. De nationale Poolse regeling is dat er op voeding gerelateerde diensten een verlaagd btw tarief van 8% wordt toegepast. Volgens de belastingautoriteit, moet de verkoop van "Classic Hot Chocolate" voor consumptie ter plaatse, worden ontworpen aan het btw-tarief van 8% aangezien zij tot de „Restauratiediensten” behoren volgende de PKWiU 56(Poolse classificatie van goederen en diensten).</p> <p>Verzoekster heeft dit besluit aangevochten en vind dat het correcte btw-tarief 5% moet zijn. Zij wijst erop dat het belasten van het product (de melkdrank) tegen een tarief van 8 % in strijd is met het beginsel van neutraliteit van de btw. Zij benadrukt dat de hoogte van het btw-tarief van invloed is op de keuze van de consument en het gevolg is van een schending van het beginsel van neutraliteit van de btw.</p>	<p>Rechter heeft nog niet een uitspraak gedaan over deze zaak.</p>
<p>Finland</p> <p>Zaak C-219/13¹⁰⁶</p> <p>Verzoek van K Oy</p>	<p>Er is een Finse nationale wettelijke regeling waarin staat dat een verlaagd btw tarief enkel geldt voor gedrukte boeken, terwijl voor boeken op andere fysieke dragers, zoals cd's, cd-roms of USB-sticks, het normale tarief geldt. K Oy is een uitgeverij en heeft een verzoek ingediend bij de Centrale Belastingcommissie (CBc) voor een prealabele beslissing over de vraag: "Kunnen de in het verzoek bedoelde luister- en e-boeken op cd, cd-rom, USB-stick of een soortgelijke fysieke drager worden beschouwd als boeken waarbij het verlaagde tarief van toepassing is?".</p>	<p>Het Hof geeft aan dat zij zich niet verzetten tegen een nationale wettelijke regeling volgens welke een verlaagd btw tarief geldt voor gedrukte boeken, terwijl boeken op een andere fysieke drager zoals een cd, cd-rom of USB-stick aan het normale tarief zijn onderworpen. De belangrijke voorwaarde die hierbij moet worden gesteld is dat de laatstbedoelde boeken uit het oogpunt van de gemiddelde consument niet soortgelijk zijn aan eerstbedoelde boeken doordat zij niet aan dezelfde behoeften van deze consument voldoen.</p>

¹⁰⁵ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=263384&pageIndex=0&doclang=nl&mode=doc&dir=&occ=first&cid=2374346>

¹⁰⁶ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=157513&pageIndex=0&doclang=NL&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=287495>

	<p>CBc heeft geoordeeld dat uit de Finse regelgeving voortvloeit dat enkel gedrukte publicaties als boek kunnen worden beschouwd. K Oy verzet zich hiertegen gelet op het neutraliteitsbeginsel.</p>	<p>Met oog op belastingneutraliteit dient de verwijzende rechter dus na te gaan of de omstandigheden en kenmerken invloed hebben gehad op de aankoop van een boek. Indien het voor de consument voornamelijk van belang is dat alle boeken, ongeacht van hun drager of kenmerken, dezelfde inhoud hebben-, dan is de selectieve toepassing van een verlaagd btw tarief niet gerechtvaardigd. Dit dient de verwijzende rechter na te gaan. Dit betreft daarmee in invulling van de toets om vast te stellen of het neutraliteitsbeginsel is geschonden.</p>
<p>Frankrijk</p> <p>Zaak C-481/98 ¹⁰⁷</p> <p>Commissie van de Europese Gemeenschappen vs. Franse Republiek</p>	<p>Frankrijk hanteert twee verschillende btw tarieven voor geneesmiddelen. Voor geneesmiddelen ten behoeve van sociale zekerheid hanteert Frankrijk een btw tarief van 2,1%, terwijl er voor de andere geneesmiddelen het verlaagde tarief van 5,5% geldt. De Europese Commissie heeft een verzoek ingediend om waarin zij Frankrijk beschuldigen van het niet nakomen van de verplichtingen over de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting. Deze wet stelt dat verlaagde tarieven niet lager mogen zijn dan 5%. Volgens de commissie zijn alle geneesmiddelen soortgelijke producten, zodat het bestaan van twee verschillende Btw-tarieven in strijd is met het in het al vastgelegde principe van uniformiteit van heffing.</p>	<p>De rechter beslist dat het verlaagde tarief van 2,1% dat Frankrijk hanteert gerechtvaardigd is. Zij zien dat door uitsluitend voor geneesmiddelen die voor vergoeding in aanmerking komen, een btw-tarief van 2,1 % in te stellen en te handhaven, Frankrijk het beginsel van fiscale neutraliteit niet heeft geschonden. Geneesmiddelen die voor vergoeding in aanmerking komen en geneesmiddelen die daarvoor niet in aanmerking komen, zijn immers geen soortgelijke producten die met elkaar concurreren.</p> <p>Dit arrest belicht de 'soortgelijkheidstoets' vanuit de aankoopoverwegingen van de modale consument. Wanneer een geneesmiddel op de lijst van voor vergoeding in aanmerking komende geneesmiddelen is opgenomen, is dit voor de consument een beslissend voordeel ten opzichte van een geneesmiddel dat niet voor vergoeding in aanmerking komt. Dit betekent dat zijn aankoopbeslissing niet door het lagere btw-tarief wordt bepaald. Het verlaagde btw-tarief voor geneesmiddelen die voor vergoeding in aanmerking komen, heeft niet tot gevolg dat de verkoop daarvan wordt begunstigd ten opzichte van niet voor vergoeding in aanmerking komende geneesmiddelen. De twee categorieën van geneesmiddelen bevinden zich dus niet in een concurrentieverhouding waarin de verschillende btw-tarieven een rol zouden kunnen spelen.</p>

¹⁰⁷ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=46327&pageIndex=0&doclang=NL&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=293692>

<p>Polen</p> <p>Zaak - C-499/16 ¹⁰⁸</p> <p>AZ vs. minister Finansów</p>	<p>In Polen mogen banketbakkers alleen een verlaagd tarief rekenen over gebak met een houdbaarheid van maximaal 45 dagen. Bakker AZ tekende bezwaar aan op basis van fiscale neutraliteit: gebakjes met een houdbaarheid korter of langer dan 45 dagen zijn naar mening van AZ niet wezenlijk verschillend en zouden dus onder hetzelfde (lage) btw-tarief moeten vallen.</p>	<p>Het Hof vermoedt dat de houdbaarheidsdatum geen criterium is op basis waarvan relevant onderscheid gemaakt kan worden tussen producten, waardoor de neutraliteit gebiedt dat deze producten het zelfde worden behandeld. Als de rechter echter kan vaststellen dat de toepassing van verschillende btw-tarieven niet leidt tot beïnvloeding van het koopgedrag van consumenten, is blijkbaar geen sprake van soortgelijke goederen en is het neutraliteitsbeginsel niet geschaad door toepassing van verschillende btw-tarieven.</p>
<p>België</p> <p>Zaak - C-597/17 ¹⁰⁹</p> <p>Belgische Syndicaat van Chiropraxie en Bart Vandendries, Belgische Unie van Osteopaten e.a. Plast.Surg BVBA e.a. Belgian Society for Private Clinics VZW e.a. vs. Ministerraad</p>	<p>In België komen bepaalde (para)medische handelingen enkel in aanmerking voor een verlaagd btw-tarief wanneer de uitvoerder van deze handeling is opgenomen in het register RIZIV-nomenclatuur. De Belgische staat past dit onderscheid tussen uitvoerders toe om te waarborgen dat het lagere tarief alleen wordt toegepast op handelingen van goede kwaliteit. Partijen hebben het Grondwettelijk Hof verzocht deze regel de vernietigen, zodat alle erkende paramedische handelingen onder het lage tarief vallen. Daarnaast willen partijen dat esthetische ingrepen ook onder de lage btw mogen vallen.</p>	<p>Deze zaak betreft toepassing van een btw-vrijstelling, niet van verschillende btw-tarieven. In feite wordt in deze zaak bevestigd dat het neutraliteitsbeginsel bij toepassing van vrijstellingen op bepaalde categorieën goederen of diensten ook wordt beheerst door het neutraliteitsbeginsel: de lidstaten moeten het beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigen, dat zich ertegen verzet dat soortgelijke diensten, die dus met elkaar concurreren, uit het oogpunt van de btw verschillend worden behandeld.</p>
<p>Polen</p> <p>Zaak - C-703/19¹¹⁰</p> <p>J.K. vs. Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach</p>	<p>Een franchiseondernemer van een fastfoodketens stelt dat etenswaren die worden gegeten binnen het etablissement vallen onder restaurantdiensten (8% btw in Polen), terwijl afhalen valt onder levering van bereide spijzen (5% btw in Polen). De Poolse Belastingdienst is van mening dat 8% gerekend moet worden over de gehele omzet, waarop J.K. bezwaar aantekent.</p>	<p>In deze zaak maakt het Hof wederom duidelijk dat de lidstaten het beginsel van fiscale neutraliteit in acht moeten nemen wanneer zij ervoor kiezen om een of twee verlaagde btw-tarieven te hanteren voor een van de 24 categorieën goederenleveringen of diensten die in bijlage III bij de btw-richtlijn zijn vermeld of, in voorkomend geval, om die tarieven alleen te hanteren voor een deel van de goederenleveringen of diensten van elk van deze categorieën.</p>
<p>België</p> <p>Zaak - 573/15 ¹¹¹</p> <p>Belgische Staat vs. Oxycore Belgium NV</p>	<p>Oxycore paste een verlaagd btw-tarief toe op verkoop/verhuur van zuurstofconcentratoren, omdat zij deze producten als gelijke van flessen medische zuurstof zag (in België is een verlaagd btw-tarief van toepassing op flessen medische zuurstof). Zuurstofconcentratoren soort apparaten bestaat uit een onderdeel dat</p>	<p>Deze zaak is relevant omdat het HvJ duidelijk maakt dat toepassing van het neutraliteitsbeginsel niet kan betekenen dat producten die soortgelijk zijn aan een punt zoals genoemd in Bijlage III van de richtlijn, ook onder het toepassingsbereik het verlaagde tarief kunnen worden geschaard, zelfs als deze</p>

¹⁰⁸ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=196498&pageIndex=0&doclang=nl&mode=doc&dir=&occ=first&cid=2374346>

¹⁰⁹ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=215548&pageIndex=0&doclang=nl&mode=doc&dir=&occ=first&cid=2374346>

¹¹⁰ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=240227&pageIndex=0&doclang=NL&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=293692>

¹¹¹ <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=188747&pageIndex=0&doclang=nl&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=302510>

	<p>de zuurstof uit de omgevingslucht concentreert, een neuscanule of een zuurstofmasker en een zuurstofslang, die integraal deel uitmaken van het apparaat. Zuurstofconcentratoren maken zuurstofbehandeling thuis mogelijk voor patiënten met ademhalingsproblemen of andere zware gebreken waarvoor een zuurstofbehandeling is vereist. De Belgische staat stelt echter dat het verlaagd tarief niet van toepassing is op de zuurstofconcentratoren en gaat met Oxycure naar de rechter.</p>	<p>producten in de ogen van de modale consument soortgelijk zijn aan de in de desbetreffende post genoemde producten.</p>
<p>Roemenië</p> <p>Zaak - C-146/21¹¹²</p> <p>Directia Generală Regională a Finanțelor Publice București - Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice vs. VB</p>	<p>In Roemenië bestaat er een verleggingsregeling voor de levering van houtproducten. Dit betekent dus dat de btw wordt verlegd van de leverancier naar de afnemer. VB is een eigenaar van bosgrond in Roemenië en heeft verschillende klanten voor de verkoop van stamhout. De vrijstellingsregel die Roemenië hanteert is bedoeld voor kleine ondernemingen, en uit een belastingcontrole is gebleken dat VB's omzet hoger is dan het plafond toelaat. Als een onderneming het plafond bereikt is het verplicht zich te registreren binnen 10 dagen. Aangezien VB dit niet heeft gedaan hebben de belastingautoriteiten VB het verschuldigde btw bedrag opgelegd.</p>	<p>Deze zaak laat vooral zien dat het neutraliteitsbeginsel niet op alle situaties zomaar kan worden toegepast. Bij - bijvoorbeeld - de selectieve toepassing van een lokale verleggingsregeling op gedefinieerde grondslag maakt niet dat vergelijkbare transacties ook onder de verleggingsregeling zouden moeten vallen. Dit is van een andere orde dan bijvoorbeeld het toepassen van een vrijstelling of een laag tarief.</p>
<p>Nederland</p> <p>Zaak - 20/04304 - 20/04306¹¹³</p> <p>[X1] B.V.; Fiscale eenheid [X2] c.s. tegen de staatssecretaris van Financiën</p>	<p>Onderneming brengt producten op de markt voor de behandeling van huidandoeningen. Voorheen voldeden deze producten aan de wettelijke omschrijving van 'medische hulpmiddelen', en waren daarmee aan het verlaagde belastingtarief ontworpen. Echter, 1 januari 2018 is de tabelpost die bij de wet omzetbelasting 1968 hoort aangescherpt. De onderneming is van mening dat ook na de wijziging van de tabelpost haar producten onder het verlaagde btw tarief voor 'geneesmiddelen' is ontworpen, de advocaat-generaal neemt hier een besluit over.</p>	<p>De AG concludeert dat het geen 'feit van algemene bekendheid' is dat de consument zich bewust is van het door de wetgever gemaakte onderscheid tussen medicijnen met of zonder handelsvergunning, laat staan dat hij op basis van dat onderscheid een keuze maakt voor de aanschaf van een geneesmiddel. Daarmee is dit onderscheid niet houdbaar in het licht van het neutraliteitsbeginsel.</p>
<p>Nederland</p> <p>HvJ EU 1 oktober 2020, zaak C-331/19 ("X"), ECLI:EU:C:2020:786¹¹⁴</p>	<p>Deze zaak staat de vraag centraal of lustopwekkende middelen, zijn aan te merken als voedingsmiddelen (zoals bedoeld in post a.1 van de bij de Wet op de omzetbelasting 1968). Mocht dit het geval zijn kan op deze producten het verlaagde btw-tarief van toepassing zijn. De producten zijn bedoeld voor menselijke consumptie omdat zij oraal gebruikt worden en de bestanddelen</p>	<p>Het HvJ EU beslist dat 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 de Btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij betrekking hebben op alle producten met voedingsstoffen die dienen voor de opbouw, de energievoorziening en de regulering van het</p>

¹¹² <https://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=261927&pageIndex=0&doclang=NL&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=755272>

¹¹³ https://uitspraken.rechtspraak.nl/inziendocument?id=ECLI:NL:PHR:2022:645#_7010ec8e-fdee-4963-ac86-717eb9267f0f

¹¹⁴ https://curia.europa.eu/juris/document/document_print.jsf?mode=lst&pageIndex=0&docid=231844&part=1&doclang=NL&text=&dir=&occ=first&cid=320906

(hoofdzakelijk) van plantaardige en/of dierlijke afkomst is.

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.

Het neutraliteitsbeginsel is als zodanig niet aan de orde geweest in deze zaak. Wel interessant is dat als zou worden gekozen om het nultarief toe te passen op 'levensmiddelen, zijnde', dit bijvoorbeeld tabak en quat uitsluit.

Bijlage I Appreciatie Belastingdienst en Douane van de afbakeningsvarianten

Inleiding

Voor de uitvoering is het van belang dat een juridische houdbare afbakening komt tussen groente en fruit enerzijds en andere voedingsmiddelen (9% btw) anderzijds. Het onderzoeksbureau heeft in totaal zeven afbakeningsvarianten opgesteld, waarvan vier varianten zijn gebaseerd op de Schijf van Vijf. De reikwijdte van de varianten t.o.v. het btw-neutraliteitscriterium is globaal getoetst. Er is (nog) geen compleet overzicht van wat er wel en niet onder valt of van de precieze verschillen tussen de diverse varianten. De wijze van afbakening en het nog niet onderzochte aspect van eenheid van prestatie maken het inschatten van de uitvoeringsgevolgen lastig. De reactie van de Belastingdienst en de Douane is daarom een eerste appreciatie op elk van de zeven varianten die bij dit onderzoek zijn opgekomen zonder hierbij een voorkeursvariant te benoemen. Het definitieve oordeel over de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst (incl. mogelijke uitvoeringskosten) van een gekozen scenario verloopt via een uitvoeringstoets op een eventueel wetsvoorstel.

Gezondheids criterium

De Hoge Raad heeft voedingsmiddel als volgt gedefinieerd:

"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."

Objectief gezien bevatten alle groente en fruit (naar spraakgebruik) voedingsstoffen en kwalificeren hierdoor als voedingsmiddel. Ook bewerkte groenten en fruit zullen hier doorgaans aan voldoen. Echter, de definitie in de (fiscale) rechtspraak staat haaks tegenover de definitie van de Gezondheidsraad. De Gezondheidsraad definieert groente en fruit op basis van voedingswaarde, smaak en culinaire toepassing van plantaardige voedingsmiddelen. Dit sluit aan bij een definitie die wordt gehanteerd in wetenschappelijk onderzoek naar de relatie tussen voeding en gezondheid.¹¹⁵

Het Voedingscentrum neemt de definitie van de Gezondheidsraad als uitgangspunt en sluit bij de Schijf van Vijf verschillende soorten groente en fruit uit die wel voedingsstoffen bevatten en dus kwalificeren als voedingsmiddel. Hierdoor is een definitie gebaseerd op 'gezond' niet goed houdbaar vanuit expertise en met name ook de fiscale neutraliteit. Verder is gezond(er) gebruik van groente en fruit niet gegarandeerd (sinaasappelen (voorstel 0%) kunnen thuis uitgeperst worden, terwijl versgeperst sap in de winkel onder 9% valt, fruit (voorstel 0%) kan thuis worden verwerkt in een cocktail enz.). Dit maakt een afbakening op basis van gezondheid fiscaal juridisch niet goed houdbaar of te handhaven. Afbakening d.m.v. een enge definitie op basis van gezondheid zal daarom naar verwachting tot complexiteit (gezondheidsbeoordelingen door fiscalisten), onduidelijkheid en discussies leiden. Ook mag worden aangenomen dat de markt gaat 'sturen' op een bereiding die - voor wat betreft toepassing van het verlaagd btw-tarief - past binnen de definitie.

¹¹⁵ Het gaat om het zogenaamde EPIC-onderzoek, zie [hier](#).

Beoordeling varianten

De Belastingdienst heeft een concrete definitie nodig van groente en fruit voor de handhaving van het nultarief en geeft aan dat gestapelde criteria tot onevenredige complexiteit leidt, zoals GN-codes + criteria over toegevoegde suiker, zout en zwavel. Naar de inschatting van de Belastingdienst kennen alle varianten forse gevolgen voor de uitvoering en handhaving. Dit vanwege het ontbreken van vereiste expertise bij ondernemers en de Belastingdienst én de vereiste fiscale neutraliteit. De verwachting is dat zelfs met een forse personele inzet de handhaving onvoldoende gewaarborgd kan worden. Elk van de varianten zal leiden tot veel discussies, zoals verzoeken tot vooroverleg, bezwaren tegen eigen aangiften, rechtsprocedures, telefoontjes en etc. De Belastingdienst heeft de zeven varianten beoordeeld op juridische houdbaarheid en uitvoerbaarheid zonder hierbij een voorkeursvariant te benoemen. Alle varianten zijn zeer complex in de uitvoering. Tabel 1 en Tabel 2 dienen ter verduidelijking van de afbakeningsproblematiek per variant als de producten witte kool en aardappelen als voorbeeld wordt genomen.

Tabel I.1 Witte kool¹¹⁶

	Witte kool	Witte kool (gesneden)	Zuurkool (zout toegevoegd)
Variant 1	0% btw	0% btw	9% btw
Variant 2	0% btw	0% btw	9% btw
Variant 3	0% btw	0% btw	9% btw
Variant 4	0% btw	9% btw	9% btw
Variant 5	0% btw	0% btw	9% btw
Variant 6	0% btw	0% btw	0% btw
Variant 7	0% btw	0% btw	0%/9% btw

Tabel I.2 Aardappel¹¹⁷

	Aardappel	Aardappelschijven	Voorgebakken friet
Variant 1	9% btw	9% btw	9% btw
Variant 2	9% btw	9% btw	9% btw
Variant 3	9% btw	9% btw	9% btw
Variant 4	9% btw	9% btw	9% btw
Variant 5	0% btw	0% btw	9% btw
Variant 6	0% btw	0% btw	0% btw
Variant 7	0% btw	0% btw	0%/9% btw

Beoordeling van de varianten:

- Varianten 1 tot en met 4 zijn voor de Belastingdienst het meest risicovol met het oog op uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, omdat deze varianten zijn gebaseerd op het criterium 'gezond' waarbij wordt aangesloten bij de Schijf van Vijf¹¹⁸. Dit criterium zal leiden tot discussie over de vraag waarom een product al dan niet als 'gezond' kwalificeert, terwijl het product wel kwalificeert als een voedingsmiddel. Die kwalificatie ligt ver buiten het expertisegebied van de Belastingdienst. Ook is duidelijk dit criterium aanvullingen/aanpassingen van de

¹¹⁶ Witte kool is groente volgens de Schijf van Vijf.

¹¹⁷ Aardappel is geen groente volgens de Schijf van Vijf.

¹¹⁸ Het onderzoeksbureau heeft voor variant 1, 2 en 4 een vertaalslag naar GN-codes hoofdstuk 7 en 8 gemaakt.

afbakening vereist vanwege de fiscale neutraliteit, zoals mogelijk voor peulvruchten, zeekraal, noten en gedroogd fruit e.d. Daarmee staat de deur open voor meer neutraliteitsdiscussies. In tabel 1 en 2 is de neutraliteitsproblematiek duidelijk te zien op basis van het feit of een product onder de Schijf van Vijf valt of niet. Effectieve handhaving op de juiste toepassing van het btw-tarief is naar verwachting nauwelijks mogelijk. Daarnaast bestempelt de Douane de varianten 1 tot en met 4 als risicovol en slecht uitvoerbaar. Er moet eerst een kritische vertaalslag naar de GN-codes plaatsvinden voor de producten die onder de Schijf van Vijf vallen. Dat leidt er toe dat voor één GN-code, afhankelijk van het desbetreffende product, twee of soms drie btw-tarieven kunnen gelden (0%/9%/21%). Hierdoor zijn deze varianten in min of meerdere mate niet eenvoudig en eenduidig te koppelen aan het aangiftesysteem van de Douane en is ook de handhaving lastig te realiseren.

- Variant 5 omvat GN-codes hoofdstukken 7 en 8, waaronder veel groente en fruit (naar spraakgebruik) onder lijken te vallen (nog nader te verifiëren). Een belangrijke kanttekening bij deze variant is dat GN-codes hoofdstukken 7 en 8 ook voorlopig verduurzaamde groente en fruit met zout, zwavel of andere stoffen bevatten die niet geschikt zijn voor dadelijke consumptie. Daarnaast ziet de Belastingdienst forse risico's voor het doenvermogen van ondernemers (de groenteman heeft geen kennis van GN-codes) en uitvoerbaarheid door de Belastingdienst voor wie GN-code toepassing/indeling niet gebruikelijk is. Ook hier geldt dat handhaving door de Belastingdienst op de juiste toepassing van het btw-tarief naar verwachting nauwelijks mogelijk is. Omdat de GN-codes de basis vormen voor het doen van douaneaangifte is deze variant voor de Douane wel goed uitvoerbaar. Het sluit aan bij de systematiek van het aangiftesysteem van de Douane.
- Variant 6 is risicovol qua uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid, omdat GN-code hoofdstuk 20 ruim is gedefinieerd (mengsels en bereidingen). Hierdoor kan bijvoorbeeld zuurkool tegen 0% btw worden verkocht en ingevoerd, terwijl aan zuurkool zout is toegevoegd. Het is bij deze variant dus mogelijk dat producten die als 'on gezond' worden bestempeld, onder het nultarief terechtkomen. Qua uitvoering is deze variant complexer dan de vorige varianten, doordat de Belastingdienst geconfronteerd wordt met samengestelde producten die naast groente en/of fruit ook andere voedingsmiddelen als component(en) bevatten. Voor de Douane is deze variant, net als variant 5, uitvoerbaar zonder ingrijpende aanpassingen in het huidige aangiftesysteem.
- Variant 7 is een variant waarbij het uitgangspunt de maatschappelijke opvatting is. Dit is vanuit de fiscale neutraliteit bezien een minder risicovolle variant, omdat deze niet is beperkt tot specifiek benoemde groente en fruit. De kans op aantasting door het neutraliteitsbeginsel of discussies die niet binnen de directe competentie van de Belastingdienst vallen, wordt lager ingeschat dan bij de andere varianten. Variant 7 betreft wel een zeer brede (niet verder uitgewerkte) definitie, die verder ten behoeve van de uitvoering begeleid of ingekaderd zou moeten worden naar aard van de producten (wel of geen voedingsmiddel) en toegestane bewerkingen. De brede definitie zonder enige afbakening heeft forse gevolgen voor de uitvoerbaarheid en de handhaafbaarheid, zie tabel 1 en 2. Het zal leiden tot meer discussies bij de Belastingdienst en uiteindelijk bij de rechtspraak. Ook deze variant leidt daarmee tot veel discussie op het punt van juridische houdbaarheid in de uitvoering. In hoeverre deze variant toegelicht kan worden aan de hand van kwalificerende GN-codes, moet nader worden bekeken. Indien de toegestane bewerkingen worden beperkt tot de toegestane bewerkingen in de GN-codes hoofdstukken 7 en 8, kan variant 7 ook uitvoerbaar zijn voor de Douane. Eerder is bij variant 5 al aangegeven dat GN-codes hoofdstukken 7 en 8 vrijwel alle groente en fruit naar spraakgebruik dekken. Echter, zijn de toegestane bewerkingen ruimer of niet afgebakend, dan is variant 7, net als varianten 1 tot en met 4, risicovol en slecht uitvoerbaar voor de Douane.

Bewerkingen

Beoordeling van de soorten bewerkingen :

- Het niet expliciet maken en vastleggen welke bewerkingen zijn toegestaan c.q. niet zijn toegestaan, leidt tot onduidelijkheid en is niet gewenst.

- Geen enkele vorm van bewerking toestaan (dus alleen onbewerkt) is te beperkt vanwege het neutraliteitsbeginsel en wijkt ook af van de bestaande GN-codes, wat zo'n afbakening onder druk zal zetten (bijv. gesneden sla t.o.v. een krop sla).
- Bepaalde specifieke bewerkingen accepteren, maakt het afbakenen van producten duidelijk, maar is mogelijk gevoelig voor aantasting door het neutraliteitsbeginsel. Dat risico is minder als wordt gekozen voor bewerkingen die niet leiden tot een ander product naar maatschappelijke opvatting, dus bijv. snijden, koken, conserveren (invriezen, inblikken/potten), maar niet persen, pureren, samenvoegingen met andere (geen groente of fruit) producten. Dit zou (het meeste) aansluiten bij de varianten 5 en 7 (en mogelijk 6) en de door de Douane gehanteerde GN-codes, waarbij variant 7 zich meer leent voor een beperkende opsomming ('dit geldt in elk geval niet')
- Alle bewerkingen 119 toestaan, zal ertoe leiden dat producten ook onbedoeld onder het nultarief terechtkomen. Door het toepassingsbereik te ruim vast te stellen, kan aantasting door het neutraliteitsbeginsel aan de orde zijn omdat geen goede afbakening meer mogelijk is.

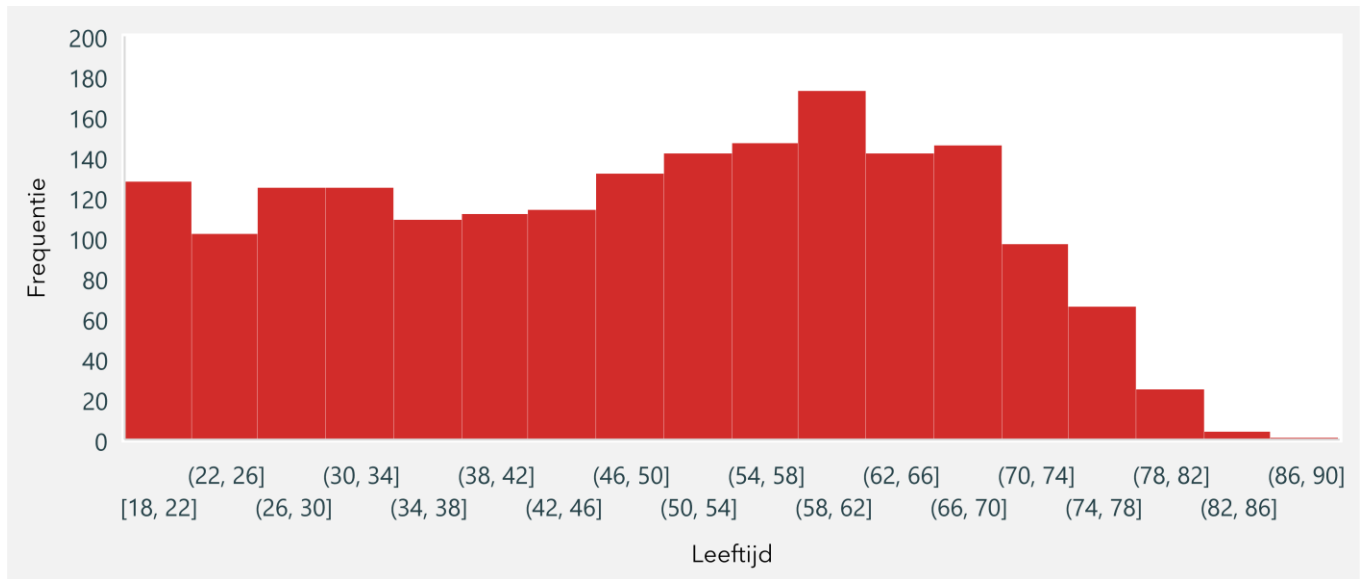
¹¹⁹ Filtreren, pasteuriseren, steriliseren, drogen, fermenteren, schillen, snijden, vriezen en koken.

Bijlage J Extra resultaten consumentenenquête

Deze bijlage beschrijft opsplitsingen van de antwoorden van de consumentenenquête. De respons was 1.890.

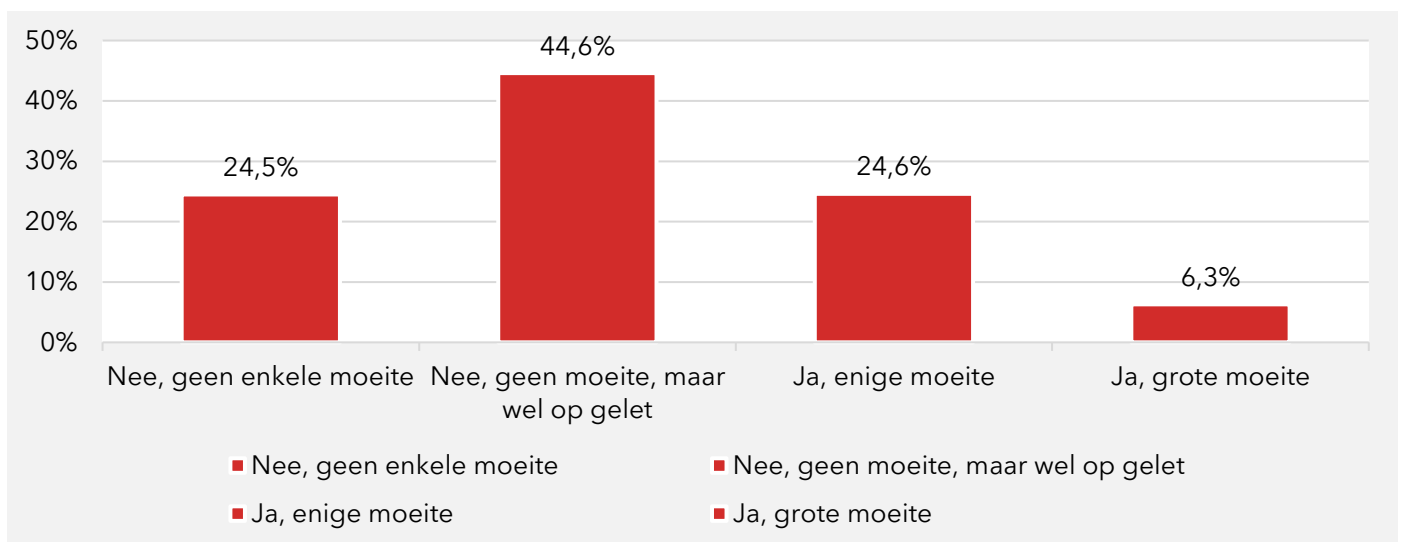
Bijlage J.1 Beschrijvende kenmerken respondenten

Figuur J.1 Verdeling leeftijd van respondenten



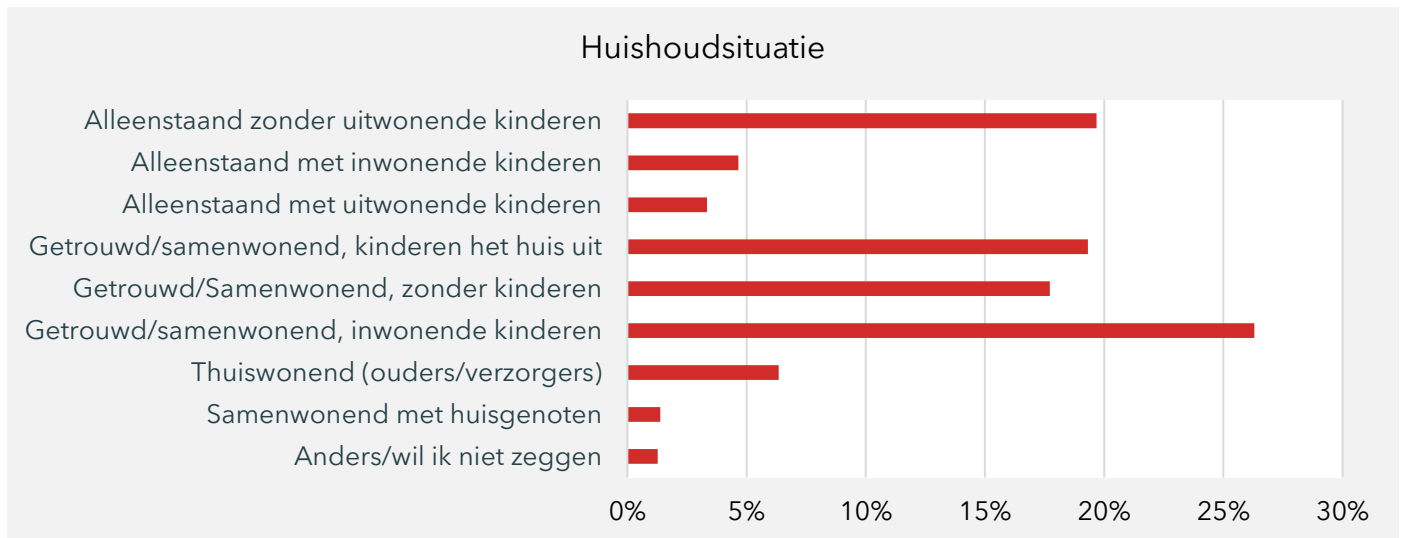
Bron: N = 1980.

Figuur J.2 Heeft u afgelopen jaar moeite gehad om van uw inkomen rond te komen?



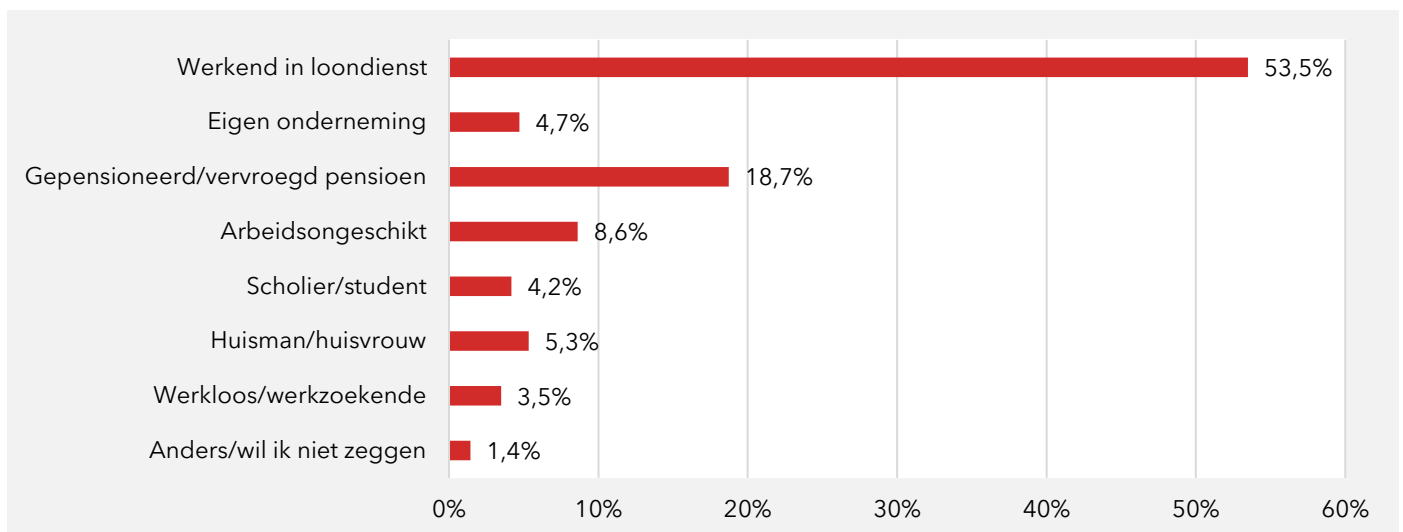
Bron: N = 1980.

Figuur J.3 Verdeling huishoudsituatie van respondenten



Bron: N = 1980.

Figuur J.4 Verdeling arbeidssituatie van respondenten

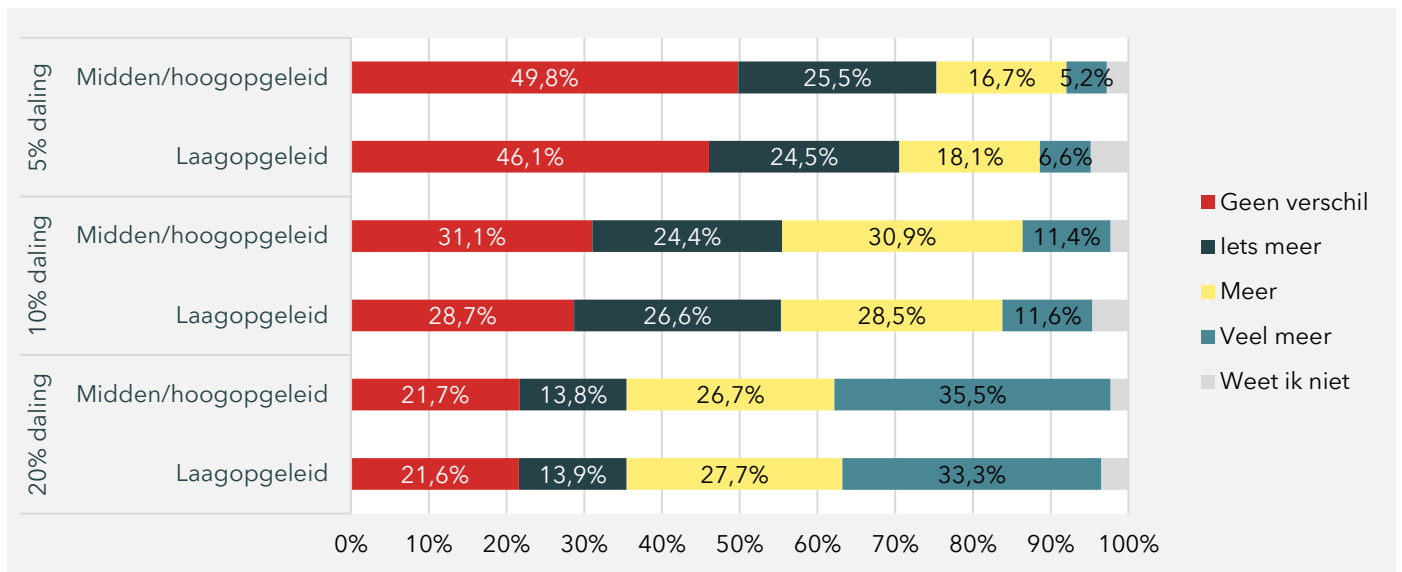


Bron: N = 1980.

Bijlage J.2 Uitsplitsing naar opleidingsniveau

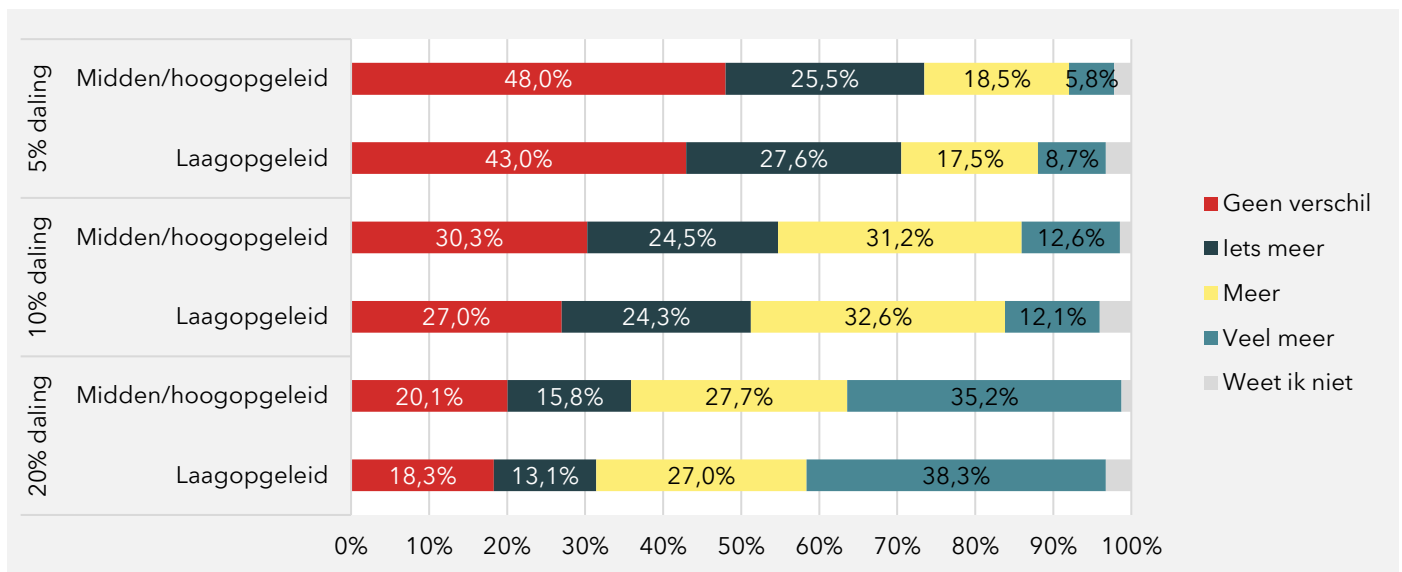
Van de 1.890 respondenten zijn er 519 laagopgeleid en 1365 midden/hoogopgeleid.

Figuur J.5 Zou u meer groente gaan eten als de prijs daarvan zou dalen met 5%/10%/20%? Uitgesplitst naar opleidingsniveau



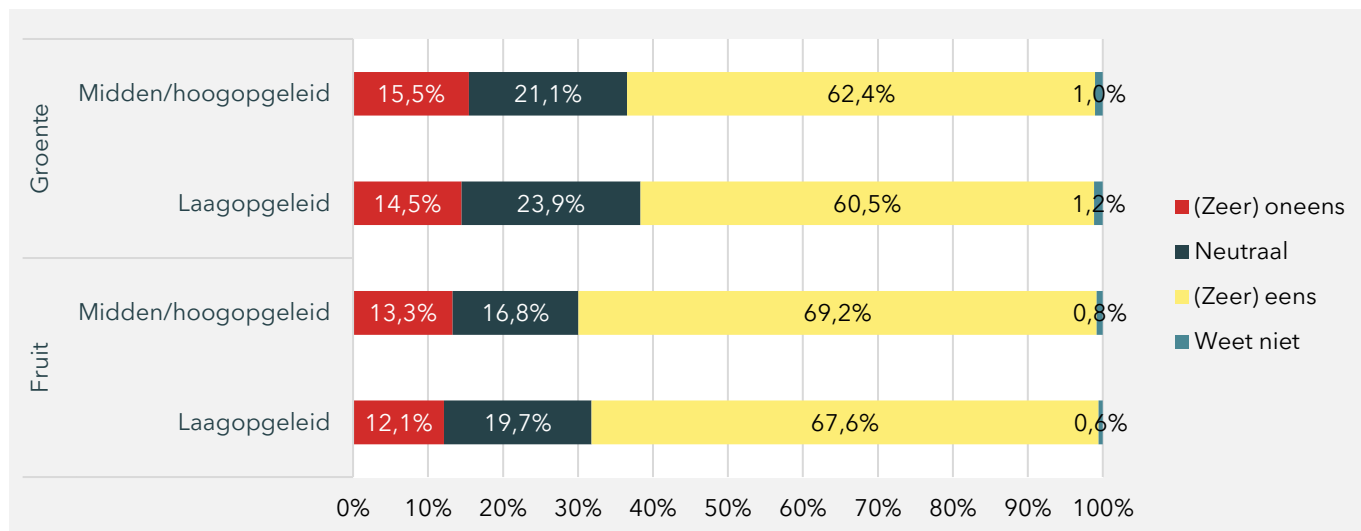
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.6 Zou u meer fruit gaan eten als de prijs daarvan zou dalen met 5%/10%/20%? Uitgesplitst naar opleidingsniveau



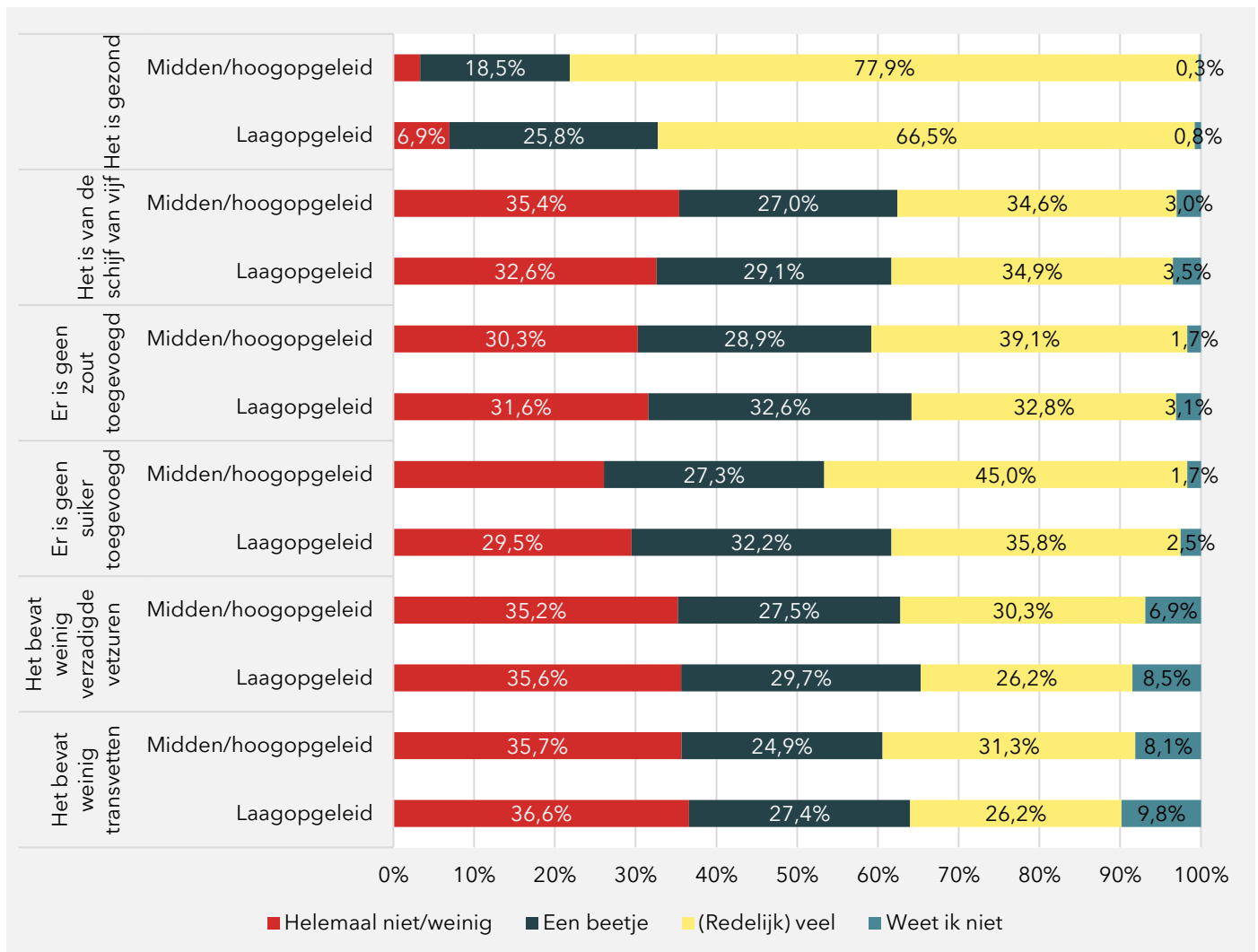
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.7 Als groente/fruit goedkoper was, zou ik meer kopen. Uitgesplitst naar opleidingsniveau



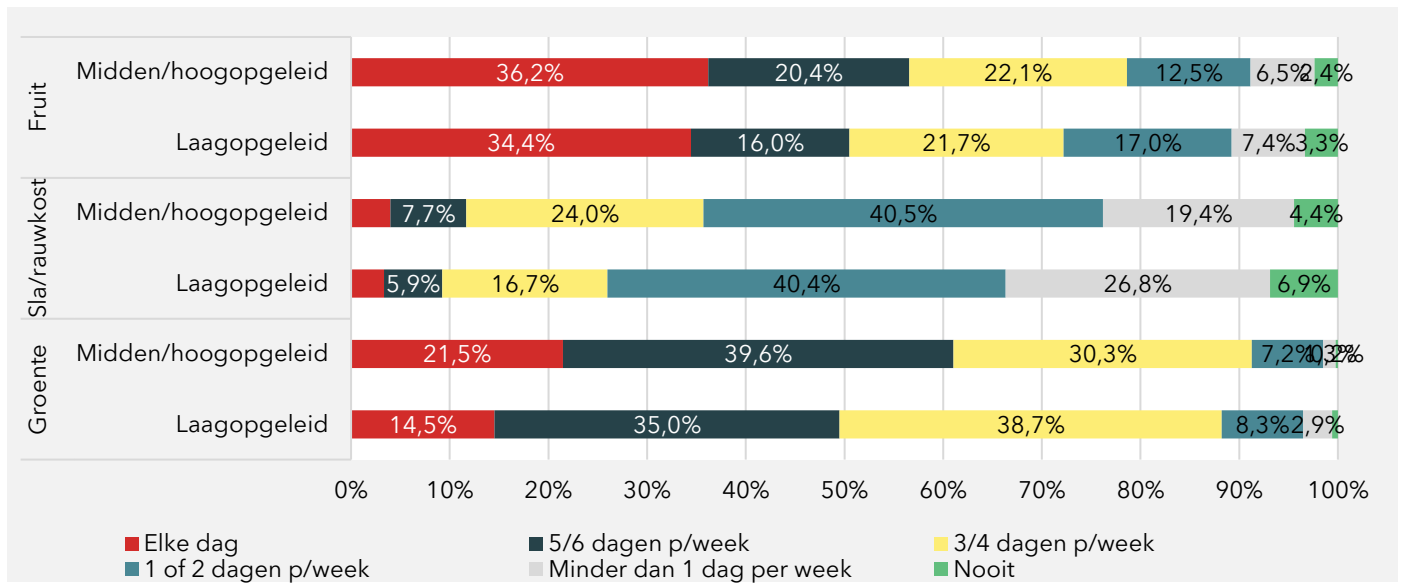
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.8 In hoeverre houdt u bij het kopen van groente en fruit rekening met de volgende punten? Uitgesplitst naar opleidingsniveau



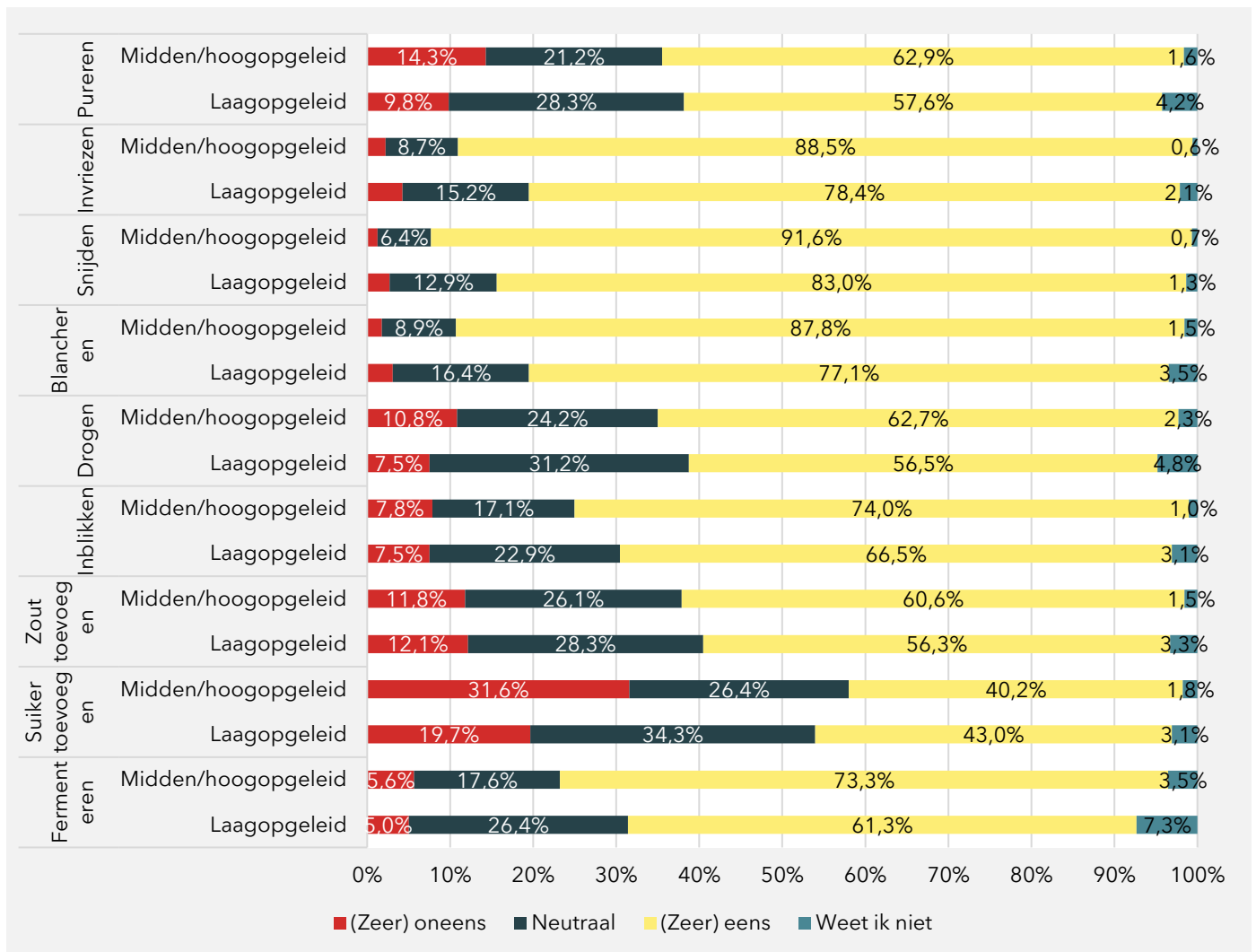
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.9 Hoeveel dagen in de week eet u fruit, sla/rauwkost of groente? Uitgesplitst naar opleidingsniveau



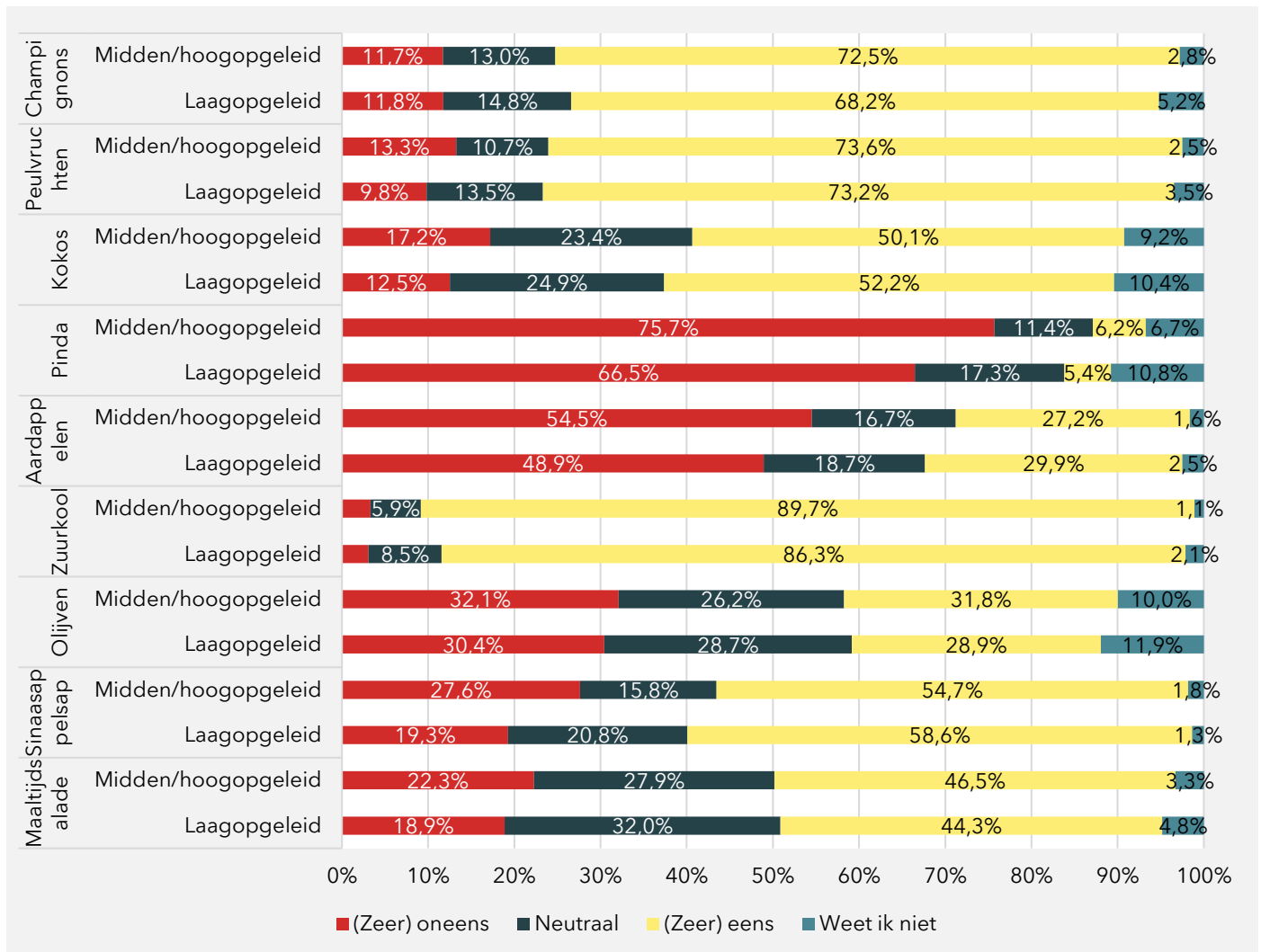
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.10 Groente en fruit kan op verschillende manieren worden bewerkt. Na welke van deze bewerkingen ziet u het nog steeds als groente of fruit? Uitgesplitst naar opleidingsniveau



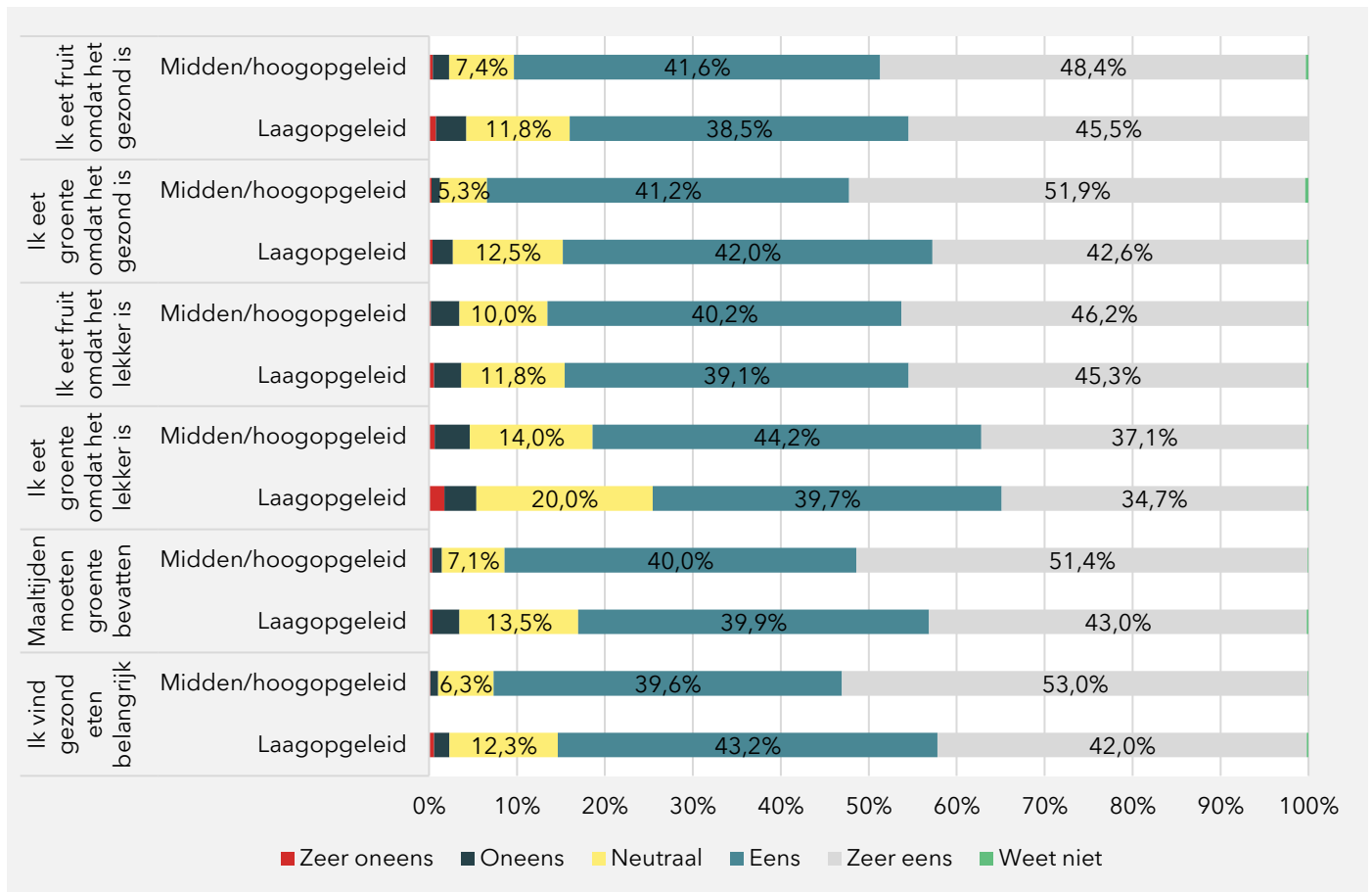
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.11 Welke van de volgende producten ziet u als groente of fruit? Uitgesplitst naar opleidingsniveau



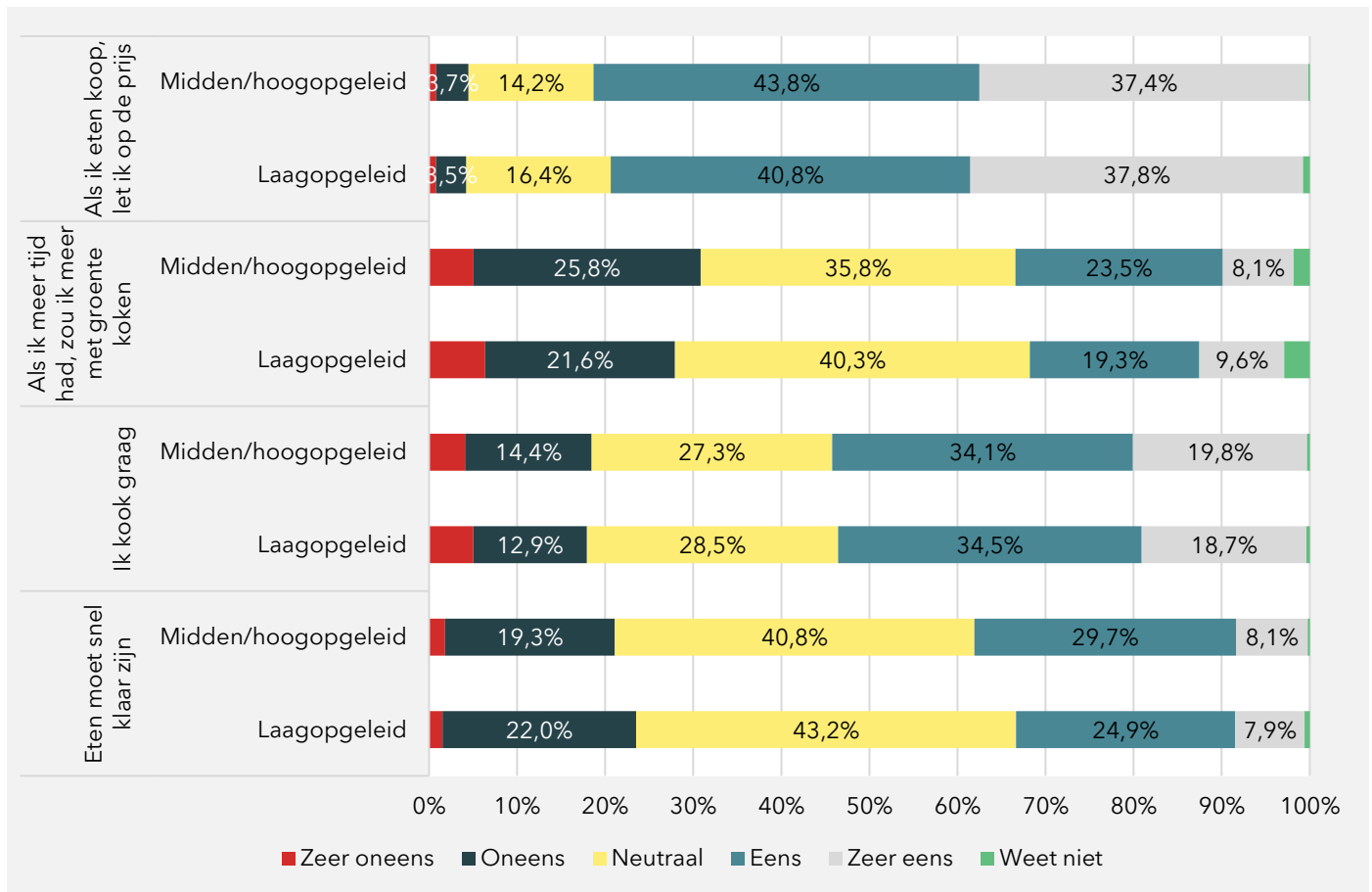
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.12 Stellingen over groente- en fruitconsumptie. Uitgesplitst naar opleidingsniveau



Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.13 Stellingen over voeding en eten. Uitgesplitst naar opleidingsniveau



Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

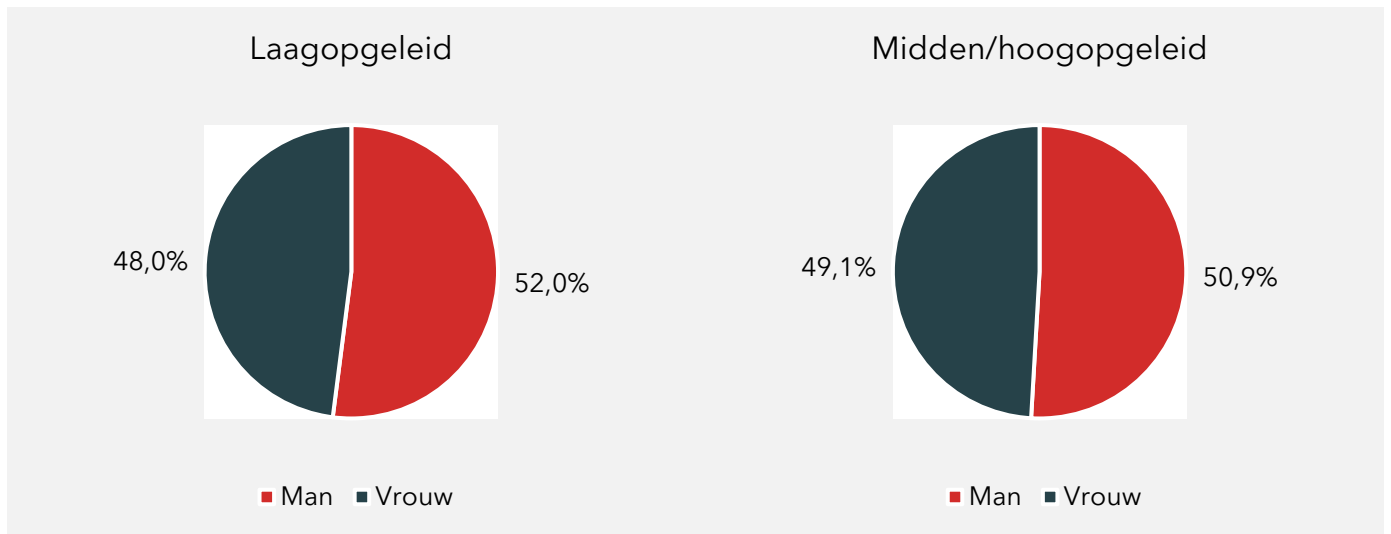
Tabel J.1 In welke volgorde zou u deze vijf afbakeningsopties plaatsen? Uitgesplitst naar opleidingsniveau

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Laagopgeleid					
Voorkeur 1	36,0%	14,5%	6,2%	10,4%	32,9%
Voorkeur 2	10,4%	26,0%	29,1%	23,3%	11,2%
Voorkeur 3	8,1%	34,3%	26,6%	18,7%	12,3%
Voorkeur 4	37,0%	14,1%	17,3%	17,7%	13,9%
Voorkeur 5	8,5%	11,2%	20,8%	29,9%	29,7%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,71	2,82	3,18	3,33	2,96
Midden/hoogopgeleid					
Voorkeur 1	31,1%	12,2%	7,9%	9,5%	39,3%
Voorkeur 2	15,4%	28,1%	28,4%	19,7%	8,4%
Voorkeur 3	6,2%	37,7%	23,7%	19,6%	12,7%

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Voorkeur 4	42,4%	13,6%	15,2%	17,7%	11,1%
Voorkeur 5	4,8%	8,4%	24,7%	33,6%	28,5%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,74	2,78	3,20	3,46	2,81

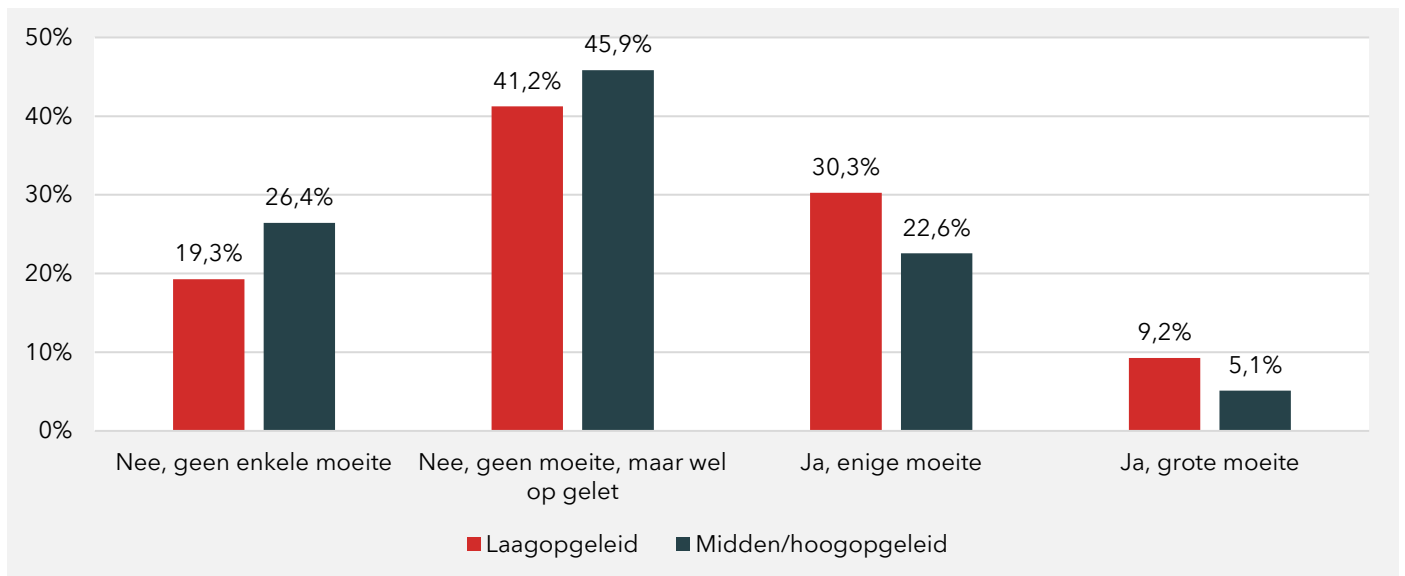
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.14 Verdeling geslacht respondenten. Uitgesplitst naar opleidingsniveau



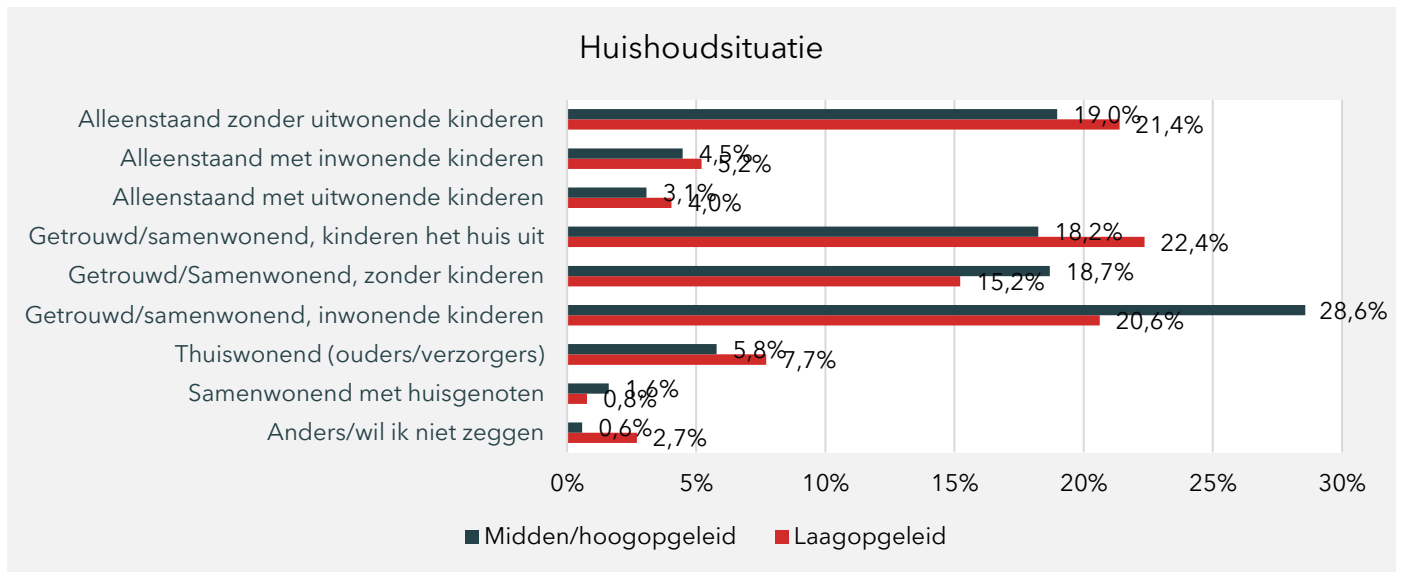
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.15 Heeft u afgelopen jaar moeite gehad om van uw inkomen rond te komen? Uitgesplitst naar opleidingsniveau



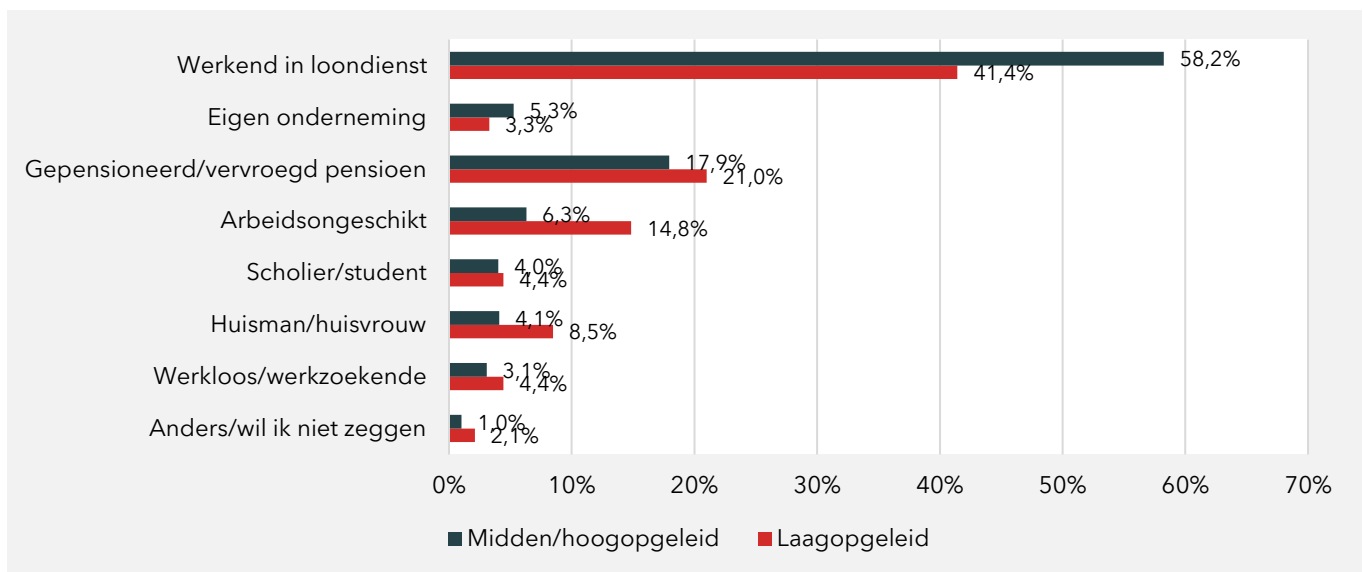
Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.16 Huishoudsituatie. Uitsplitst naar opleidingsniveau



Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Figuur J.17 Arbeidssituatie. Uitsplitst naar opleidingsniveau



Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (laagopgeleid) = 519, N (midden/hoogopgeleid) = 1.365

Bijlage J.3 Uitsplitsing naar leeftijd

De consumentenenquête bevat 152 respondenten onder de 24 jaar (8,0 %), 602 respondenten tussen de 24 en 45 jaar (31,9 %), 726 respondenten tussen de 45 en 65 jaar (38,4 %) en 410 respondenten boven de 65 jaar (21,7 %).

Tabel J.2 Zou u meer groente gaan eten als de prijs daarvan zou dalen met 5%/10%/20%? Uitgesplitst naar leeftijd

	5% daling	10% daling	20% daling
			<24
Geen verschil	34,2%	14,5%	6,6%
Iets meer	41,4%	30,9%	11,8%
Meer	15,1%	38,2%	38,2%
Veel meer	5,3%	13,2%	41,4%
Weet ik niet	3,9%	3,3%	2,0%
			24-45
Geen verschil	39,4%	21,1%	14,0%
Iets meer	30,4%	24,3%	12,3%
Meer	19,6%	37,0%	26,9%
Veel meer	7,5%	15,3%	44,7%
Weet ik niet	3,2%	2,3%	2,2%
			45-65
Geen verschil	55,4%	36,0%	24,8%
Iets meer	21,2%	27,0%	15,7%
Meer	15,6%	24,7%	27,1%
Veel meer	4,8%	9,8%	30,0%
Weet ik niet	3,0%	2,6%	2,3%
			>65
Geen verschil	56,1%	40,0%	32,9%
Iets meer	18,5%	20,2%	13,9%
Meer	16,6%	27,1%	22,7%
Veel meer	4,4%	8,3%	26,6%
Weet ik niet	4,4%	4,4%	3,9%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.3 Zou u meer fruit gaan eten als de prijs daarvan zou dalen met 5%/10%/20%? Uitgesplitst naar leeftijd

	5% daling	10% daling	20% daling
			<24
Geen verschil	30,3%	14,5%	7,2%

	5% daling	10% daling	20% daling
lets meer	36,8%	23,7%	9,9%
Meer	21,1%	39,5%	31,6%
Veel meer	8,6%	20,4%	50,0%
Weet ik niet	3,3%	2,0%	1,3%
		24-45	
Geen verschil	38,9%	21,8%	13,0%
lets meer	31,4%	23,9%	13,8%
Meer	19,8%	38,2%	28,4%
Veel meer	7,5%	14,1%	43,0%
Weet ik niet	2,5%	2,0%	1,8%
		45-65	
Geen verschil	52,9%	34,0%	22,2%
lets meer	23,3%	26,6%	17,9%
Meer	16,4%	27,0%	26,4%
Veel meer	5,4%	10,1%	31,7%
Weet ik niet	2,1%	2,3%	1,8%
		>65	
Geen verschil	52,4%	37,6%	29,3%
lets meer	19,5%	21,7%	13,9%
Meer	18,3%	26,8%	26,6%
Veel meer	6,8%	11,7%	28,3%
Weet ik niet	2,9%	2,2%	2,0%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.4 Als groente/fruit goedkoper was, zou ik meer kopen. Uitgesplitst naar leeftijd

	Groente	Fruit
		<24
Zeer oneens	1,3%	2,0%
Oneens	9,9%	4,6%
Neutraal	17,1%	15,8%
Eens	37,5%	34,9%
Zeer eens	32,2%	40,8%

	Groente	Fruit
Weet niet	2,0%	2,0%
		24-45
Zeer oneens	2,7%	2,7%
Oneens	8,0%	6,3%
Neutraal	17,4%	15,0%
Eens	37,2%	37,4%
Zeer eens	33,2%	37,9%
Weet niet	1,5%	0,8%
		45-65
Zeer oneens	2,9%	3,2%
Oneens	13,9%	10,9%
Neutraal	22,7%	18,6%
Eens	31,4%	34,3%
Zeer eens	28,4%	32,6%
Weet niet	0,7%	0,4%
		>65
Zeer oneens	4,6%	5,1%
Oneens	15,6%	13,9%
Neutraal	28,8%	20,2%
Eens	31,5%	36,3%
Zeer eens	18,8%	23,4%
Weet niet	0,7%	1,0%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.5 In hoeverre houdt u bij het kopen van groente en fruit rekening met de volgende punten? Uitgesplitst naar leeftijd

	Het is gezond	Het is van de schijf van vijf	Er is geen zout toegevoegd	Er is geen suiker toegevoegd	Het bevat weinig verzadigde vetzuren	Het bevat weinig transvetten
				<24		
Helemaal niet	2,0%	15,1%	16,4%	15,1%	19,1%	21,1%
Weinig	7,2%	30,3%	29,6%	17,8%	24,3%	22,4%

	Het is gezond	Het is van de schijf van vijf	Er is geen zout toegevoegd	Er is geen suiker toegevoegd	Het bevat weinig verzadigde vetzuren	Het bevat weinig transvetten
Een beetje	33,6%	24,3%	31,6%	41,4%	25,0%	28,9%
Redelijk veel	39,5%	21,7%	14,5%	18,4%	16,4%	16,4%
Veel	17,8%	7,9%	5,9%	5,9%	9,9%	4,6%
Weet ik niet	0,0%	0,7%	2,0%	1,3%	5,3%	6,6%
24-45						
Helemaal niet	1,3%	21,4%	15,4%	14,8%	21,6%	23,4%
Weinig	3,0%	21,3%	24,3%	19,8%	22,6%	20,9%
Een beetje	22,1%	26,1%	29,7%	28,9%	25,4%	22,3%
Redelijk veel	41,5%	19,6%	18,6%	24,8%	15,8%	16,3%
Veel	31,1%	8,8%	9,8%	10,1%	7,3%	9,5%
Weet ik niet	1,0%	2,8%	2,2%	1,7%	7,3%	7,6%
45-65						
Helemaal niet	1,1%	12,8%	7,7%	7,0%	13,8%	16,0%
Weinig	2,1%	20,1%	19,1%	17,5%	21,8%	20,5%
Een beetje	19,4%	29,9%	31,1%	28,0%	28,7%	25,2%
Redelijk veel	44,1%	21,2%	21,2%	23,6%	17,2%	16,4%
Veel	33,3%	13,9%	19,3%	22,5%	12,7%	13,6%
Weet ik niet	0,0%	2,1%	1,5%	1,5%	5,9%	8,3%
>65						
Helemaal niet	1,2%	8,3%	6,3%	5,9%	6,6%	7,1%
Weinig	3,4%	13,9%	12,0%	12,4%	12,4%	12,7%
Een beetje	15,1%	26,8%	28,0%	25,1%	32,7%	30,0%
Redelijk veel	42,0%	28,5%	25,9%	26,1%	22,9%	24,1%
Veel	37,8%	16,1%	24,9%	27,3%	14,9%	14,6%
Weet ik niet	0,5%	6,3%	2,9%	3,2%	10,5%	11,5%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.6 Hoeveel dagen in de week eet u groente, sla/rauwkost of fruit? Uitgesplitst naar leeftijd

	Groente	Sla/rauwkost	Fruit
<24			

	Groente	Sla/rauwkost	Fruit
Elke dag	13,5%	4,7%	19,5%
5/6 dagen p/week	35,1%	9,4%	26,2%
3/4 dagen p/week	35,8%	27,5%	24,2%
1 of 2 dagen p/week	10,8%	32,9%	20,8%
Minder dan 1 dag per week	3,4%	19,5%	7,4%
Nooit	1,4%	6,0%	2,0%
		24-45	
Elke dag	17,7%	3,4%	26,2%
5/6 dagen p/week	34,8%	7,1%	21,5%
3/4 dagen p/week	35,7%	22,4%	27,0%
1 of 2 dagen p/week	9,4%	38,6%	14,7%
Minder dan 1 dag per week	1,9%	21,7%	8,2%
Nooit	0,5%	6,9%	2,3%
		45-65	
Elke dag	19,7%	2,9%	36,7%
5/6 dagen p/week	40,5%	7,1%	18,3%
3/4 dagen p/week	30,9%	21,3%	20,6%
1 of 2 dagen p/week	6,9%	43,8%	14,0%
Minder dan 1 dag per week	1,9%	20,6%	7,2%
Nooit	0,0%	4,3%	3,2%
		>65	
Elke dag	24,6%	5,9%	54,7%
5/6 dagen p/week	40,4%	6,9%	14,4%
3/4 dagen p/week	29,6%	20,5%	15,8%
1 of 2 dagen p/week	4,7%	40,1%	9,4%
Minder dan 1 dag per week	0,5%	22,8%	3,5%
Nooit	0,2%	3,7%	2,2%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.7 Groente en fruit kan op verschillende manieren worden bewerkt. Na welke van deze bewerkingen ziet u het nog steeds als groente of fruit? Uitgesplitst naar leeftijd

	Pureren	Invriezen	Snijden	Blancheren	Drogen	Inblikken	Zout toevoegen	Suiker toevoegen	Fermenteren
	<24								
Zeer eens	17,8%	27,6%	37,5%	30,3%	15,1%	13,2%	8,6%	9,2%	15,1%
Eens	41,4%	45,4%	44,7%	42,1%	34,2%	39,5%	42,8%	20,4%	40,1%
Neutraal	28,3%	16,4%	10,5%	16,4%	32,2%	30,3%	27,0%	25,0%	24,3%
Oneens	11,2%	7,9%	4,6%	5,9%	12,5%	9,9%	13,2%	32,2%	11,2%
Zeer oneens	0,7%	2,0%	1,3%	0,7%	4,6%	4,6%	5,3%	9,9%	3,9%
Weet ik niet	0,7%	0,7%	1,3%	4,6%	1,3%	2,6%	3,3%	3,3%	5,3%
	24-45								
Zeer eens	12,8%	30,1%	39,9%	31,1%	14,5%	17,3%	9,8%	7,1%	16,8%
Eens	45,5%	50,3%	45,7%	48,7%	39,9%	46,3%	43,7%	25,2%	46,3%
Neutraal	24,4%	14,5%	11,3%	14,6%	28,2%	23,4%	30,6%	28,4%	24,6%
Oneens	11,8%	2,8%	1,7%	2,2%	11,3%	9,3%	10,5%	28,7%	5,3%
Zeer oneens	2,3%	0,7%	0,2%	0,7%	2,3%	1,7%	3,7%	8,5%	1,3%
Weet ik niet	3,2%	1,7%	1,3%	2,8%	3,8%	2,0%	1,8%	2,0%	5,6%
	45-65								
Zeer eens	12,5%	30,2%	33,9%	29,5%	15,6%	21,6%	12,5%	8,7%	20,4%
Eens	50,3%	59,2%	57,3%	58,1%	48,2%	56,6%	51,5%	35,7%	54,3%
Neutraal	21,6%	8,4%	7,0%	9,5%	25,1%	15,2%	24,5%	28,2%	16,5%
Oneens	12,0%	1,2%	1,0%	1,4%	8,0%	4,7%	8,1%	22,0%	4,0%
Zeer oneens	1,5%	0,3%	0,3%	0,0%	1,0%	1,0%	1,4%	2,9%	0,4%
Weet ik niet	2,1%	0,7%	0,6%	1,5%	2,2%	1,0%	1,9%	2,5%	4,4%
	>65								
Zeer eens	9,8%	24,9%	30,0%	28,8%	15,6%	20,7%	12,9%	9,3%	18,8%
Eens	53,9%	66,3%	63,7%	62,9%	54,1%	58,8%	49,5%	42,4%	57,8%
Neutraal	22,9%	6,6%	5,1%	6,3%	22,9%	14,1%	24,9%	30,7%	18,0%
Oneens	9,0%	1,2%	0,7%	0,7%	2,9%	3,9%	8,8%	13,2%	2,0%
Zeer oneens	2,0%	0,2%	0,0%	0,2%	0,5%	0,5%	1,7%	2,9%	0,2%
Weet ik niet	2,4%	0,7%	0,5%	1,0%	3,9%	2,0%	2,2%	1,5%	3,2%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.8 Welke van de volgende producten ziet u als groente of fruit. Uitgesplitst naar leeftijd

	Champiignons	Peulvruchten	Kokos	Pinda	Aardappelen	Zuurkol	Olijven	Sinaasappelsap	Maaltijdsalade
<24									
Zeer eens	16,4%	19,1%	16,4%	2,6%	11,8%	23,7%	9,2%	19,7%	9,9%
Eens	48,0%	36,8%	34,2%	3,3%	23,7%	46,7%	26,3%	27,0%	22,4%
Neutraal	15,8%	17,8%	21,1%	15,8%	16,4%	14,5%	27,6%	19,7%	30,9%
Oneens	11,8%	17,1%	15,8%	44,7%	34,2%	9,2%	23,7%	19,7%	19,1%
Zeer oneens	5,3%	4,6%	4,6%	28,3%	12,5%	3,3%	8,6%	11,8%	11,2%
Weet ik niet	2,6%	4,6%	7,9%	5,3%	1,3%	2,6%	4,6%	2,0%	6,6%
24-45									
Zeer eens	25,6%	25,6%	13,6%	1,8%	9,6%	32,2%	8,6%	17,6%	8,5%
Eens	48,8%	43,7%	43,9%	4,5%	16,6%	54,2%	26,9%	34,6%	34,2%
Neutraal	12,3%	14,3%	20,3%	12,5%	18,9%	7,6%	26,4%	18,1%	28,9%
Oneens	7,8%	10,6%	12,0%	47,5%	34,7%	3,0%	20,4%	18,1%	15,1%
Zeer oneens	2,0%	2,5%	1,5%	27,4%	17,9%	1,0%	5,6%	10,1%	9,8%
Weet ik niet	3,5%	3,3%	8,8%	6,3%	2,2%	2,0%	12,0%	1,5%	3,5%
45-65									
Zeer eens	18,6%	26,3%	9,4%	1,4%	6,6%	32,9%	6,9%	17,5%	8,0%
Eens	51,7%	49,6%	41,2%	4,7%	22,3%	58,7%	23,4%	38,6%	40,4%
Neutraal	13,5%	9,6%	22,3%	12,3%	16,3%	5,1%	24,5%	17,2%	29,5%
Oneens	9,5%	10,2%	13,5%	51,4%	38,7%	1,5%	28,4%	17,9%	12,9%
Zeer oneens	2,9%	1,8%	4,0%	22,0%	14,2%	0,7%	5,8%	6,9%	6,6%
Weet ik niet	3,9%	2,5%	9,6%	8,3%	1,9%	1,1%	11,0%	1,9%	2,6%
>65									
Zeer eens	14,9%	26,3%	7,8%	0,5%	5,6%	34,6%	5,1%	21,2%	9,3%
Eens	55,6%	54,9%	33,2%	4,6%	20,2%	59,0%	18,8%	42,4%	41,7%
Neutraal	14,9%	8,8%	32,9%	14,4%	17,1%	5,1%	31,5%	15,1%	28,3%
Oneens	9,0%	7,3%	11,2%	50,0%	42,9%	0,5%	29,8%	15,4%	10,5%
Zeer oneens	2,2%	0,7%	3,7%	20,2%	12,7%	0,2%	5,4%	4,1%	5,1%
Weet ik niet	3,4%	2,0%	11,2%	10,2%	1,5%	0,5%	9,5%	1,7%	5,1%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.9 Stellingen over groente- en fruitconsumptie. Uitgesplitst naar leeftijd

Waarde	Ik vind gezond eten belangrijk	Maaltijden moeten groente bevatten	Ik eet groente omdat het lekker is	Ik eet fruit omdat het lekker is	Ik eet groente omdat het gezond is	Ik eet fruit omdat het gezond is
<24						
Zeer oneens	0,7%	1,3%	2,6%	0,0%	0,0%	0,7%
Oneens	3,3%	2,6%	9,2%	3,3%	3,9%	5,3%
Neutraal	13,8%	24,3%	27,6%	16,4%	15,8%	17,1%
Eens	43,4%	37,5%	37,5%	38,2%	43,4%	41,4%
Zeer eens	38,2%	33,6%	23,0%	42,1%	34,9%	35,5%
Weet niet	0,7%	0,7%	0,0%	0,0%	2,0%	0,0%
24-45						
Zeer oneens	0,5%	0,5%	1,2%	0,7%	0,3%	0,7%
Oneens	1,3%	2,3%	5,5%	4,0%	1,5%	2,2%
Neutraal	10,6%	11,3%	18,1%	10,6%	8,5%	10,1%
Eens	38,9%	40,4%	44,4%	42,0%	40,2%	40,9%
Zeer eens	48,7%	45,5%	30,7%	42,4%	49,5%	45,8%
Weet niet	0,0%	0,0%	0,2%	0,3%	0,0%	0,3%
45-65						
Zeer oneens	0,1%	0,3%	1,0%	0,3%	0,6%	0,4%
Oneens	0,8%	1,4%	3,0%	3,2%	1,0%	2,1%
Neutraal	6,7%	6,1%	12,9%	11,2%	6,9%	7,6%
Eens	43,1%	42,4%	45,2%	41,0%	43,4%	44,4%
Zeer eens	49,2%	49,9%	37,7%	44,4%	47,9%	45,5%
Weet niet	0,0%	0,0%	0,1%	0,0%	0,3%	0,1%
>65						
Zeer oneens	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,5%
Oneens	0,5%	0,7%	1,0%	2,0%	0,7%	1,7%
Neutraal	4,4%	4,6%	12,9%	7,3%	4,1%	5,4%
Eens	37,6%	36,6%	39,0%	35,6%	38,5%	34,1%
Zeer eens	57,3%	57,8%	46,8%	54,9%	56,3%	58,0%

Waarde	Ik vind gezond eten belangrijk	Maaltijden moeten groente bevatten	Ik eet groente omdat het lekker is	Ik eet fruit omdat het lekker is	Ik eet groente omdat het gezond is	Ik eet fruit omdat het gezond is
Weet niet	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%	0,2%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.10 Stellingen over voeding en eten. Uitgesplitst naar leeftijd

Waarde	Eten moet snel klaar zijn	Ik kook graag	Als ik meer tijd had, zou ik meer met groente koken	Als ik eten koop, let ik op de prijs
			<24	
Zeer oneens	2,0%	3,3%	2,6%	0,7%
Oneens	17,8%	14,5%	19,7%	2,6%
Neutraal	34,9%	26,3%	29,6%	16,4%
Eens	32,9%	34,9%	30,3%	32,9%
Zeer eens	11,2%	19,1%	13,8%	45,4%
Weet niet	1,3%	2,0%	3,9%	2,0%
			24-45	
Zeer oneens	1,2%	4,7%	4,8%	0,2%
Oneens	13,5%	14,8%	19,1%	3,0%
Neutraal	41,4%	27,6%	33,6%	13,5%
Eens	34,1%	34,2%	28,1%	40,4%
Zeer eens	10,0%	18,6%	12,5%	42,9%
Weet niet	0,0%	0,2%	2,0%	0,2%
			45-65	
Zeer oneens	2,2%	4,4%	5,6%	1,1%
Oneens	21,5%	13,9%	26,6%	4,1%
Neutraal	38,6%	27,7%	38,4%	12,9%
Eens	29,2%	34,7%	21,5%	44,2%
Zeer eens	8,1%	19,3%	6,2%	37,5%
Weet niet	0,4%	0,0%	1,7%	0,1%
			>65	
Zeer oneens	2,0%	4,1%	6,8%	1,2%
Oneens	27,8%	12,9%	31,0%	3,9%

Waarde	Eten moet snel klaar zijn	Ik kook graag	Als ik meer tijd had, zou ik meer met groente koken	Als ik eten koop, let ik op de prijs
Neutraal	48,8%	28,0%	42,4%	19,5%
Eens	17,1%	33,2%	12,2%	48,5%
Zeer eens	4,1%	21,0%	5,1%	26,6%
Weet niet	0,2%	0,7%	2,4%	0,2%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.11 In welke volgorde zou u deze vijf afbakeningsopties plaatsen? Uitgesplitst naar leeftijd

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
<24					
Voorkeur 1	24,3%	15,1%	9,9%	11,8%	38,8%
Voorkeur 2	19,7%	20,4%	29,6%	20,4%	9,9%
Voorkeur 3	11,2%	36,8%	16,4%	19,7%	15,8%
Voorkeur 4	37,5%	18,4%	18,4%	14,5%	11,2%
Voorkeur 5	7,2%	9,2%	25,7%	33,6%	24,3%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,84	2,86	3,20	3,38	2,72
24-45					
Voorkeur 1	32,2%	15,4%	7,1%	10,5%	34,7%
Voorkeur 2	18,4%	27,4%	26,4%	18,9%	8,8%
Voorkeur 3	7,3%	32,2%	25,9%	19,9%	14,6%
Voorkeur 4	36,5%	14,0%	16,4%	19,3%	13,8%
Voorkeur 5	5,5%	11,0%	24,1%	31,4%	28,1%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,65	2,78	3,24	3,42	2,92
45-65					
Voorkeur 1	31,8%	11,7%	6,5%	8,7%	41,3%
Voorkeur 2	12,1%	28,1%	30,0%	20,5%	9,2%
Voorkeur 3	5,5%	40,2%	24,8%	19,3%	10,2%
Voorkeur 4	44,8%	12,8%	15,6%	16,4%	10,5%
Voorkeur 5	5,8%	7,2%	23,1%	35,1%	28,8%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,81	2,76	3,19	3,49	2,76

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
			>65		
Voorkeur 1	36,8%	10,0%	8,8%	9,5%	34,9%
Voorkeur 2	8,8%	29,3%	28,8%	23,9%	9,3%
Voorkeur 3	7,1%	36,8%	25,1%	18,3%	12,7%
Voorkeur 4	41,5%	13,7%	14,4%	19,0%	11,5%
Voorkeur 5	5,9%	10,2%	22,9%	29,3%	31,7%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,71	2,85	3,14	3,35	2,96

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.12 Verdeling geslacht respondenten. Uitgesplitst naar leeftijd

Geslacht	<24	24-45	45-65	>65
Man	47,4%	53,7%	52,3%	46,8%
Vrouw	52,6%	46,3%	47,7%	53,2%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.13 Verdeling opleidingsniveau respondenten. Uitgesplitst naar leeftijd

Opleidingsniveau	<24	24-45	45-65	>65
Laag	30,9%	24,8%	27,3%	30,5%
Midden	52,6%	44,5%	45,7%	40,5%
Hoog	13,2%	30,7%	26,9%	29,0%
Onbekend	3,3%	0,0%	0,1%	0,0%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.14 Heeft u afgelopen jaar moeite gehad om van uw inkomen rond te komen? Uitgesplitst naar leeftijd

Moeite met rondkomen	<24	24-45	45-65	>65
Nee, geen enkele moeite	17,1%	20,8%	24,0%	33,7%
Nee, geen moeite, maar wel op gelet	40,8%	45,8%	44,1%	45,1%
Ja, enige moeite	34,9%	24,8%	25,8%	18,5%
Ja, grote moeite	7,2%	8,6%	6,2%	2,7%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.15 Huishoudsituatie. Uitgesplitst naar leeftijd

Huishoudsituatie	<24	24-45	45-65	>65
Alleenstaand zonder uitwonende kinderen	9,9%	22,3%	20,2%	18,5%
Alleenstaand met inwonende kinderen	3,3%	6,8%	5,1%	1,2%
Alleenstaand met uitwonende kinderen	0,0%	0,5%	3,4%	8,5%
Getrouwd/samenwonend, kinderen het huis uit	4,6%	1,2%	20,5%	49,3%
Getrouwd/Samenwonend, zonder kinderen	13,2%	20,3%	18,3%	14,6%
Getrouwd/samenwonend, inwonende kinderen	5,3%	39,9%	30,9%	6,1%
Thuiswonend (ouders/verzorgers)	49,3%	7,1%	0,3%	0,0%
Samenwonend met huisgenoten	7,9%	1,5%	0,4%	0,5%
Anders/wil ik niet zeggen	6,6%	0,5%	0,8%	1,2%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Tabel J.16 Arbeidssituatie. Uitgesplitst naar leeftijd

Werksituatie	<24	24-45	45-65	>65
Werkend in loondienst	35,5%	75,6%	62,4%	12,0%
Eigen onderneming	5,3%	6,0%	5,5%	1,2%
Gepensioneerd/vervroegd pensioen	1,3%	0,0%	3,2%	80,2%
Arbeidsongeschikt	3,3%	6,6%	14,7%	2,7%
Scholier/student	42,1%	2,5%	0,0%	0,0%
Huisman/huisvrouw	2,6%	4,2%	8,8%	2,0%
Werkloos/werkzoekende	5,9%	3,7%	4,1%	1,2%
Anders/wil ik niet zeggen	3,9%	1,5%	1,2%	0,7%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (<24) = 152, N (24-45) = 602, N (45-65) = 726, N (>65) = 410

Bijlage J.4 Uitsplitsing naar informatievoorziening in vignettenanalyse

De informatievoorziening in de vignettenanalyse was niet voor alle respondenten gelijk. 480 respondenten kregen alle informatie (25,4 %), 467 kregen alleen informatie over de btw, dat prijzen zouden dalen (24,7 %), 473 respondenten kregen alleen informatie over de gezondheidseffecten (25,0 %) en 470 respondenten kregen geen enkele informatie (24,9 %).

Tabel J.17 Zou u meer groente gaan eten als de prijs daarvan zou dalen met 5%/10%/20%? Uitgesplitst naar informatievoorziening

	5% daling	10% daling	20% daling
	Alle info		
Geen verschil	50,4%	31,0%	21,5%
Iets meer	24,2%	24,4%	15,0%
Meer	15,4%	28,5%	24,8%
Veel meer	6,5%	12,9%	35,6%
Weet ik niet	3,5%	3,1%	3,1%
	Info btw		
Geen verschil	49,9%	31,7%	24,4%
Iets meer	27,4%	24,0%	13,5%
Meer	14,8%	32,8%	26,6%
Veel meer	4,7%	9,2%	33,6%
Weet ik niet	3,2%	2,4%	1,9%
	Info gezondheid		
Geen verschil	50,3%	31,3%	20,1%
Iets meer	24,5%	27,5%	14,8%
Meer	18,6%	27,7%	28,3%
Veel meer	3,6%	10,8%	34,9%
Weet ik niet	3,0%	2,7%	1,9%
	Geen info		
Geen verschil	44,3%	27,4%	20,6%
Iets meer	24,7%	24,0%	12,3%
Meer	19,4%	31,9%	28,3%
Veel meer	7,7%	13,0%	35,3%
Weet ik niet	4,0%	3,6%	3,4%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.18 Zou u meer fruit gaan eten als de prijs daarvan zou dalen met 5%/10%/20%? Uitgesplitst naar informatievoorziening

	5% daling	10% daling	20% daling
	Alle info		
Geen verschil	48,8%	29,4%	19,8%
Iets meer	26,0%	26,9%	16,7%
Meer	16,5%	29,4%	26,0%
Veel meer	6,3%	11,7%	35,2%
Weet ik niet	2,5%	2,7%	2,3%
	Info btw		
Geen verschil	44,8%	28,1%	20,1%
Iets meer	26,3%	23,8%	13,7%
Meer	19,3%	31,9%	30,0%
Veel meer	7,7%	14,3%	34,9%
Weet ik niet	1,9%	1,9%	1,3%
	Info gezondheid		
Geen verschil	47,6%	31,3%	18,6%
Iets meer	28,3%	23,3%	16,1%
Meer	16,5%	32,3%	26,4%
Veel meer	5,7%	11,8%	38,1%
Weet ik niet	1,9%	1,3%	0,8%
	Geen info		
Geen verschil	44,9%	28,5%	19,8%
Iets meer	23,8%	23,8%	13,8%
Meer	20,9%	32,6%	27,7%
Veel meer	6,8%	12,3%	36,0%
Weet ik niet	3,6%	2,8%	2,8%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.19 Als groente/fruit goedkoper was, zou ik meer kopen. Uitgesplitst naar informatievoorziening

	Groente	Fruit
	Alle info	

	Groente	Fruit
Zeer oneens	3,5%	3,3%
Oneens	10,8%	8,5%
Neutraal	24,4%	18,5%
Eens	34,6%	38,3%
Zeer eens	25,0%	30,4%
Weet niet	1,7%	0,8%
		Info btw
Zeer oneens	3,9%	3,6%
Oneens	13,5%	9,4%
Neutraal	18,0%	15,2%
Eens	36,0%	39,6%
Zeer eens	27,2%	30,4%
Weet niet	1,5%	1,7%
		Info gezondheid
Zeer oneens	2,5%	3,2%
Oneens	13,3%	11,2%
Neutraal	21,8%	17,5%
Eens	31,9%	32,8%
Zeer eens	29,8%	35,1%
Weet niet	0,6%	0,2%
		Geen info
Zeer oneens	2,3%	3,2%
Oneens	10,6%	9,1%
Neutraal	23,4%	18,9%
Eens	32,6%	32,3%
Zeer eens	30,6%	36,0%
Weet niet	0,4%	0,4%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.20 In hoeverre houdt u bij het kopen van groente en fruit rekening met de volgende punten? Uitgesplitst naar informatievoorziening

	Het is gezond	Het is van de schijf van vijf	Er is geen zout toegevoegd	Er is geen suiker toegevoegd	Het bevat weinig verzadigde vetzuren	Het bevat weinig transvetten
	Alle info					
Helemaal niet	1,7%	13,8%	9,2%	7,9%	12,7%	13,5%
Weinig	2,9%	19,6%	19,8%	16,9%	19,8%	19,4%
Een beetje	22,7%	29,8%	32,3%	31,5%	31,0%	28,8%
Redelijk veel	42,7%	21,5%	20,8%	24,8%	18,3%	19,2%
Veel	29,4%	12,7%	15,2%	16,3%	10,6%	11,0%
Weet ik niet	0,6%	2,7%	2,7%	2,7%	7,5%	8,1%
	Info btw					
Helemaal niet	1,5%	16,1%	11,1%	11,8%	14,8%	18,0%
Weinig	2,8%	19,5%	21,6%	16,7%	22,3%	20,3%
Een beetje	18,8%	26,1%	28,1%	26,3%	27,4%	24,8%
Redelijk veel	43,7%	22,9%	21,8%	24,0%	17,1%	17,1%
Veel	33,2%	12,8%	16,1%	19,7%	10,7%	10,9%
Weet ik niet	0,0%	2,6%	1,3%	1,5%	7,7%	8,8%
	Info gezondheid					
Helemaal niet	0,4%	13,7%	10,6%	10,6%	17,1%	18,6%
Weinig	3,8%	21,8%	20,9%	18,2%	20,7%	18,8%
Een beetje	20,9%	26,8%	27,3%	26,4%	24,5%	22,0%
Redelijk veel	42,7%	20,7%	20,5%	25,6%	16,7%	18,0%
Veel	31,5%	12,5%	19,0%	18,4%	12,9%	13,5%
Weet ik niet	0,6%	4,4%	1,7%	0,8%	8,0%	9,1%
	Geen info					
Helemaal niet	1,5%	15,5%	11,5%	9,4%	16,0%	17,2%
Weinig	2,8%	18,9%	17,9%	16,8%	18,1%	17,9%
Een beetje	19,4%	27,4%	32,6%	30,6%	29,8%	26,8%
Redelijk veel	40,6%	24,3%	20,2%	21,9%	19,6%	17,9%
Veel	35,3%	11,1%	15,3%	18,7%	10,6%	11,7%
Weet ik niet	0,4%	2,8%	2,6%	2,6%	6,0%	8,5%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.21 Hoeveel dagen in de week eet u groente, sla/rauwkost of fruit? Uitgesplitst naar informatievoorziening

	Groente	Sla/rauwkost	Fruit
		Alle info	
Elke dag	19,9%	3,4%	34,8%
5/6 dagen p/week	37,3%	4,8%	19,9%
3/4 dagen p/week	32,2%	19,7%	18,9%
1 of 2 dagen p/week	7,2%	45,4%	15,7%
Minder dan 1 dag per week	3,2%	20,6%	8,0%
Nooit	0,2%	6,1%	2,7%
		Info btw	
Elke dag	20,4%	4,1%	37,1%
5/6 dagen p/week	39,3%	9,3%	19,8%
3/4 dagen p/week	29,1%	24,1%	21,3%
1 of 2 dagen p/week	9,5%	38,0%	11,9%
Minder dan 1 dag per week	1,5%	19,1%	6,0%
Nooit	0,2%	5,4%	3,9%
		Info gezondheid	
Elke dag	20,2%	4,3%	35,3%
5/6 dagen p/week	38,1%	7,3%	19,0%
3/4 dagen p/week	32,8%	22,1%	23,9%
1 of 2 dagen p/week	7,2%	39,1%	13,2%
Minder dan 1 dag per week	1,3%	23,0%	7,1%
Nooit	0,4%	4,3%	1,5%
		Geen info	
Elke dag	18,0%	3,7%	36,3%
5/6 dagen p/week	38,4%	7,6%	17,7%
3/4 dagen p/week	36,1%	22,0%	23,5%
1 of 2 dagen p/week	6,2%	39,3%	14,3%
Minder dan 1 dag per week	0,9%	22,7%	5,8%
Nooit	0,4%	4,8%	2,4%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.22 Groente en fruit kan op verschillende manieren worden bewerkt. Na welke van deze bewerkingen ziet u het nog steeds als groente of fruit? Uitgesplitst naar informatievoorziening

	Pureren	Invriezen	Snijden	Blancheren	Drogen	Inblikken	Zout toevoegen	Suiker toevoegen	Fermenteren
	Alle info								
Zeer eens	11,0%	27,9%	33,1%	27,5%	14,4%	18,1%	11,7%	8,5%	19,0%
Eens	48,5%	56,7%	55,8%	56,0%	45,0%	53,5%	46,0%	32,9%	49,6%
Neutraal	21,5%	10,8%	7,9%	12,7%	26,0%	18,1%	27,3%	27,3%	19,6%
Oneens	12,9%	2,9%	2,1%	1,5%	9,8%	7,5%	9,8%	25,0%	6,7%
Zeer oneens	1,7%	0,0%	0,0%	0,2%	1,5%	1,0%	2,5%	3,3%	0,2%
Weet ik niet	4,4%	1,7%	1,0%	2,1%	3,3%	1,7%	2,7%	2,9%	5,0%
	Info btw								
Zeer eens	12,8%	30,4%	37,7%	32,3%	16,3%	22,1%	12,8%	9,6%	21,6%
Eens	53,3%	55,9%	52,7%	55,7%	46,0%	49,9%	48,4%	33,6%	50,1%
Neutraal	19,9%	10,1%	7,5%	8,6%	24,8%	19,9%	27,0%	27,6%	19,3%
Oneens	10,7%	2,1%	1,5%	1,9%	9,0%	5,4%	9,0%	21,4%	4,1%
Zeer oneens	1,9%	0,9%	0,0%	0,2%	1,7%	1,1%	1,5%	5,8%	0,9%
Weet ik niet	1,3%	0,6%	0,6%	1,3%	2,1%	1,7%	1,3%	1,9%	4,1%
	Info gezondheid								
Zeer eens	10,8%	27,7%	33,0%	29,2%	14,2%	17,3%	9,1%	7,2%	15,4%
Eens	46,5%	58,4%	55,6%	56,2%	47,4%	54,5%	48,6%	30,4%	52,9%
Neutraal	27,7%	10,8%	9,1%	10,4%	25,4%	19,7%	27,3%	28,8%	21,4%
Oneens	12,3%	2,1%	1,3%	1,9%	8,9%	5,7%	9,7%	24,1%	4,0%
Zeer oneens	1,5%	0,4%	0,4%	0,2%	1,3%	1,5%	3,2%	7,6%	1,5%
Weet ik niet	1,3%	0,6%	0,6%	2,1%	3,0%	1,3%	2,1%	1,9%	4,9%
	Geen info								
Zeer eens	15,1%	29,1%	37,2%	30,6%	16,0%	20,0%	12,1%	8,1%	17,9%
Eens	47,0%	56,4%	51,7%	51,5%	44,5%	51,7%	48,5%	33,4%	53,0%
Neutraal	24,3%	10,6%	8,5%	12,3%	28,5%	17,4%	25,3%	30,6%	20,0%
Oneens	8,9%	1,9%	0,9%	2,1%	5,5%	7,0%	9,1%	21,7%	3,4%

	Pureren	Invriezen	Snijden	Blancheren	Drogen	Inblikken	Zout toevoegen	Suiker toevoegen	Fermen
Zeer oneens	2,1%	0,9%	0,6%	0,6%	1,9%	1,9%	2,8%	4,3%	1,3%
Weet ik niet	2,6%	1,1%	1,1%	2,8%	3,6%	1,9%	2,1%	1,9%	4,5%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.23 Welke van de volgende producten ziet u als groente of fruit? Uitgesplitst naar informatievoorziening

	Champignons	Peulvruchten	Kokos	Pinda	Aardappelen	Zuurkol	Olijven	Sinaasappelsap	Maaltijdsalade
Alle info									
Zeer eens	17,3%	21,0%	10,6%	1,5%	6,0%	29,8%	5,6%	15,0%	6,7%
Eens	52,9%	50,6%	36,3%	5,0%	20,8%	58,3%	22,9%	39,0%	36,9%
Neutraal	14,2%	12,1%	24,6%	12,3%	17,9%	8,3%	28,8%	18,3%	32,3%
Oneens	10,2%	10,2%	16,9%	49,2%	36,3%	2,1%	25,4%	17,7%	14,0%
Zeer oneens	2,5%	3,1%	3,3%	25,6%	16,9%	0,6%	6,7%	7,7%	7,1%
Weet ik niet	2,9%	2,9%	8,3%	6,5%	2,1%	0,8%	10,6%	2,3%	3,1%
Info btw									
Zeer eens	21,6%	29,6%	12,6%	0,4%	7,9%	35,5%	8,6%	18,4%	10,3%
Eens	50,1%	44,8%	39,6%	4,1%	17,1%	53,1%	22,7%	34,7%	37,3%
Neutraal	12,2%	11,8%	24,4%	13,5%	16,1%	7,1%	26,3%	17,1%	27,8%
Oneens	7,7%	7,9%	8,6%	47,8%	40,7%	1,7%	25,5%	19,7%	12,6%
Zeer oneens	4,3%	2,6%	3,6%	25,9%	16,1%	1,1%	6,2%	8,6%	8,1%
Weet ik niet	4,1%	3,4%	11,1%	8,4%	2,1%	1,5%	10,7%	1,5%	3,9%
Info gezondheid									
Zeer eens	19,2%	24,1%	8,9%	0,8%	8,5%	30,7%	6,3%	18,4%	8,0%
Eens	50,7%	47,6%	38,9%	4,2%	22,4%	57,7%	27,5%	37,0%	36,6%
Neutraal	15,0%	12,3%	24,9%	14,4%	17,3%	6,8%	25,8%	19,0%	31,3%
Oneens	10,1%	12,9%	16,5%	49,7%	36,2%	2,3%	24,9%	15,6%	13,7%
Zeer oneens	1,3%	0,6%	2,1%	21,6%	14,4%	1,3%	5,5%	8,5%	7,6%
Weet ik niet	3,6%	2,5%	8,7%	9,3%	1,3%	1,3%	9,9%	1,5%	2,7%
Geen info									
Zeer eens	21,3%	27,4%	11,7%	3,0%	8,7%	33,4%	8,5%	22,3%	9,4%

	Champi gnons	Peulvru chten	Kokos	Pinda	Aardap pelen	Zuurko ol	Olijven	Sinaasa ppelsap	Maaltij dsalade
Eens	51,5%	48,3%	44,3%	4,7%	20,2%	56,2%	21,9%	38,1%	38,3%
Neutraal	13,0%	10,2%	21,5%	12,1%	17,9%	4,5%	26,6%	14,5%	25,1%
Oneens	8,1%	10,0%	8,7%	50,6%	38,9%	3,4%	27,2%	17,2%	14,0%
Zeer oneens	2,6%	1,7%	3,6%	22,3%	12,3%	0,6%	5,1%	6,2%	7,9%
Weet ik niet	3,6%	2,3%	10,2%	7,2%	1,9%	1,9%	10,6%	1,7%	5,3%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.24 Stellingen over groente- en fruitconsumptie. Uitgesplitst naar informatievoorziening

	Ik vind gezond eten belangrijk	Maaltijden moeten groente bevatten	Ik eet groente omdat het lekker is	Ik eet fruit omdat het lekker is	Ik eet groente omdat het gezond is	Ik eet fruit omdat het gezond is
	Alle info					
Zeer oneens	0,4%	0,4%	1,5%	0,6%	0,4%	0,6%
Oneens	1,0%	2,5%	4,0%	1,9%	1,0%	1,9%
Neutraal	7,7%	7,3%	14,2%	13,1%	8,3%	9,8%
Eens	42,9%	42,1%	42,7%	36,3%	42,9%	43,1%
Zeer eens	47,9%	47,7%	37,3%	47,9%	47,1%	44,6%
Weet niet	0,0%	0,0%	0,4%	0,2%	0,2%	0,0%
	Info btw					
Zeer oneens	0,2%	0,6%	1,7%	0,2%	0,4%	0,9%
Oneens	0,9%	1,1%	3,0%	4,3%	1,9%	3,9%
Neutraal	10,7%	10,3%	14,8%	8,8%	7,1%	8,6%
Eens	37,5%	38,3%	43,3%	40,5%	37,9%	36,0%
Zeer eens	50,7%	49,7%	37,3%	46,3%	52,5%	50,7%
Weet niet	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,2%	0,0%
	Info gezondheid					
Zeer oneens	0,2%	0,0%	0,4%	0,0%	0,2%	0,2%
Oneens	2,1%	1,7%	5,3%	4,0%	1,9%	2,3%
Neutraal	5,9%	9,7%	16,9%	11,6%	7,8%	9,5%
Eens	41,2%	41,0%	44,0%	41,6%	43,3%	42,5%
Zeer eens	50,5%	47,4%	33,4%	42,7%	46,5%	45,2%

	Ik vind gezond eten belangrijk	Maaltijden moeten groente bevatten	Ik eet groente omdat het lekker is	Ik eet fruit omdat het lekker is	Ik eet groente omdat het gezond is	Ik eet fruit omdat het gezond is
Weet niet	0,0%	0,2%	0,0%	0,0%	0,2%	0,2%
	Geen info					
Zeer oneens	0,2%	0,4%	0,2%	0,4%	0,2%	0,4%
Oneens	0,4%	1,3%	3,2%	2,6%	0,4%	1,1%
Neutraal	7,9%	8,3%	17,2%	8,7%	6,8%	6,8%
Eens	40,6%	38,9%	41,9%	41,5%	41,1%	41,5%
Zeer eens	50,4%	50,9%	37,2%	46,4%	50,9%	49,6%
Weet niet	0,4%	0,2%	0,2%	0,4%	0,6%	0,6%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.25 Stellingen over voeding en eten. Uitgesplitst naar informatievoorziening

Waarde	Eten moet snel klaar zijn	Ik kook graag	Als ik meer tijd had, zou ik meer met groente koken	Als ik eten koop, let ik op de prijs
	Alle info			
Zeer oneens	2,7%	4,4%	5,4%	0,6%
Oneens	18,3%	15,8%	25,0%	2,9%
Neutraal	43,8%	29,4%	36,9%	15,0%
Eens	26,3%	31,9%	22,1%	43,8%
Zeer eens	8,5%	18,3%	8,1%	37,1%
Weet niet	0,4%	0,2%	2,5%	0,6%
	Info btw			
Zeer oneens	1,7%	4,5%	6,9%	1,5%
Oneens	17,6%	13,9%	22,9%	3,6%
Neutraal	42,2%	25,3%	38,3%	13,5%
Eens	30,4%	36,8%	20,3%	43,5%
Zeer eens	7,9%	18,8%	9,6%	37,9%
Weet niet	0,2%	0,6%	1,9%	0,0%
	Info gezondheid			
Zeer oneens	1,7%	3,6%	5,5%	0,6%

Waarde	Eten moet snel klaar zijn	Ik kook graag	Als ik meer tijd had, zou ik meer met groente koken	Als ik eten koop, let ik op de prijs
Oneens	22,0%	12,3%	22,8%	3,6%
Neutraal	41,0%	29,2%	37,6%	16,9%
Eens	26,8%	32,8%	23,9%	40,2%
Zeer eens	8,2%	22,0%	8,0%	38,5%
Weet niet	0,2%	0,2%	2,1%	0,2%
			Geen info	
Zeer oneens	1,1%	4,9%	3,8%	0,4%
Oneens	22,1%	14,0%	27,7%	4,3%
Neutraal	38,5%	26,6%	35,3%	13,8%
Eens	30,2%	35,5%	22,8%	44,7%
Zeer eens	7,7%	18,5%	8,5%	36,4%
Weet niet	0,4%	0,4%	1,9%	0,4%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.26 In welke volgorde zou u deze vijf afbakeningsopties plaatsen? Uitgesplitst naar informatievoorziening

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
	Alle info				
Voorkeur 1	31,3%	11,9%	7,3%	12,7%	36,9%
Voorkeur 2	10,4%	30,4%	29,0%	20,4%	9,8%
Voorkeur 3	7,3%	36,3%	25,4%	18,1%	12,9%
Voorkeur 4	44,4%	11,9%	15,2%	16,9%	11,7%
Voorkeur 5	6,7%	9,6%	23,1%	31,9%	28,8%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,85	2,77	3,18	3,35	2,86
	Info btw				
Voorkeur 1	32,5%	13,9%	7,7%	9,0%	36,8%
Voorkeur 2	16,9%	28,7%	27,4%	18,6%	8,4%
Voorkeur 3	7,3%	34,0%	26,6%	20,8%	11,3%
Voorkeur 4	37,0%	14,3%	15,6%	18,6%	14,3%
Voorkeur 5	6,2%	9,0%	22,7%	33,0%	29,1%

	Optie A	Optie B	Optie C	Optie D	Optie E
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,67	2,76	3,18	3,48	2,91
	Info gezondheid				
Voorkeur 1	31,7%	12,9%	7,6%	9,5%	38,3%
Voorkeur 2	13,7%	26,8%	31,5%	19,5%	8,5%
Voorkeur 3	7,8%	37,8%	20,9%	20,9%	12,5%
Voorkeur 4	41,6%	14,0%	15,2%	16,7%	12,5%
Voorkeur 5	5,1%	8,5%	24,7%	33,4%	28,3%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,75	2,78	3,18	3,45	2,84
	Geen info				
Voorkeur 1	34,3%	12,6%	7,2%	7,4%	38,5%
Voorkeur 2	15,1%	24,0%	26,4%	24,5%	10,0%
Voorkeur 3	5,1%	38,5%	25,3%	17,4%	13,6%
Voorkeur 4	40,2%	15,1%	17,2%	18,7%	8,7%
Voorkeur 5	5,3%	9,8%	23,8%	31,9%	29,1%
Gemiddelde voorkeur (lager gemiddelde = hogere voorkeur)	2,67	2,86	3,24	3,43	2,80

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.27 Verdeling geslacht respondenten. Uitgesplitst naar informatievoorziening

Geslacht	Alle info	Info btw	Info gezondheid	Geen info
Man	50,4%	49,9%	51,6%	52,8%
Vrouw	49,6%	50,1%	48,4%	47,2%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.28 Verdeling opleidingsniveau respondenten. Uitgesplitst naar informatievoorziening

Opleidingsniveau	Alle info	Info btw	Info gezondheid	Geen info
Laag	30,0%	26,8%	25,8%	27,2%
Midden	41,9%	46,3%	46,3%	44,7%
Hoog	27,5%	26,3%	27,9%	28,1%
Onbekend	0,6%	0,6%	0,0%	0,0%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.29 Heeft u afgelopen jaar moeite gehad om van uw inkomen rond te komen? Uitgesplitst naar informatievoorziening

Moeite met rondkomen	Alle info	Info btw	Info gezondheid	Geen info
Nee, geen enkele moeite	26,5%	24,4%	23,3%	23,8%
Nee, geen moeite, maar wel op gelet	41,0%	45,8%	44,2%	47,4%
Ja, enige moeite	26,9%	23,6%	25,8%	22,1%
Ja, grote moeite	5,6%	6,2%	6,8%	6,6%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.30 Huishoudsituatie. Uitgesplitst naar informatievoorziening

Huishoudsituatie	Alle info	Info btw	Info gezondheid	Geen info
Alleenstaand zonder uitwonende kinderen	22,1%	20,6%	18,0%	18,1%
Alleenstaand met inwonende kinderen	6,0%	4,5%	5,1%	3,0%
Alleenstaand met uitwonende kinderen	3,5%	2,8%	2,7%	4,3%
Getrouwd/samenwonend, kinderen het huis uit	18,8%	19,3%	18,6%	20,6%
Getrouwd/Samenwonend, zonder kinderen	15,6%	20,8%	19,0%	15,5%
Getrouwd/samenwonend, inwonende kinderen	25,2%	22,9%	27,1%	30,0%
Thuiswonend (ouders/verzorgers)	6,3%	6,4%	7,0%	5,7%
Samenwonend met huisgenoten	1,0%	1,7%	1,5%	1,3%
Anders/wil ik niet zeggen	1,5%	1,1%	1,1%	1,5%


Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470

Tabel J.31 Arbeidssituatie. Uitgesplitst naar informatievoorziening

Werksituatie	Alle info	Info btw	Info gezondheid	Geen info
Werkend in loondienst	52,7%	51,6%	56,2%	53,4%
Eigen onderneming	5,8%	4,5%	5,1%	3,4%
Gepensioneerd/vervroegd pensioen	19,0%	18,0%	17,5%	20,4%
Arbeidsongeschikt	8,8%	9,2%	7,8%	8,7%
Scholier/student	2,7%	6,2%	3,8%	4,0%

Werksituatie	Alle info	Info btw	Info gezondheid	Geen info
Huisman/huisvrouw	5,8%	5,6%	4,9%	5,1%
Werkloos/werkzoekende	4,0%	3,2%	3,0%	3,8%
Anders/wil ik niet zeggen	1,3%	1,7%	1,7%	1,1%

Bron: SEO Economisch Onderzoek, consumentenenquête. N (alle info) = 480, N (info btw) = 467, N (info gezondheid) = 473, N (geen info) = 470



“De wetenschap dat het goed is.”

SEO Economisch Onderzoek doet onafhankelijk toegepast onderzoek in opdracht van overheid en bedrijfsleven. Ons onderzoek helpt onze opdrachtgevers bij het nemen van beslissingen. SEO Economisch Onderzoek is gelieerd aan de Universiteit van Amsterdam. Dat geeft ons zicht op de nieuwste wetenschappelijke methoden. We hebben geen winstoogmerk en investeren continu in het intellectueel kapitaal van de medewerkers via promotietrajecten, het uitbrengen van wetenschappelijke publicaties, kennisnetwerken en congresbezoek.

SEO-rapport 2023-32
ISBN 978-90-5220-272-3

Informatie & Disclaimer

SEO Economisch Onderzoek heeft op de verkregen informatie en data geen onderzoek uitgevoerd dat het karakter draagt van een accountantscontrole of due diligence. SEO is niet verantwoordelijk voor fouten of omissies in de verkregen informatie en data.

Copyright © 2022 SEO Amsterdam.

Alle rechten voorbehouden. Het is geoorloofd gegevens uit dit magazine te gebruiken in artikelen, onderzoeken en collegesyllabi, mits daarbij de bron duidelijk en nauwkeurig wordt vermeld. Gegevens uit dit rapport mogen niet voor commerciële doeleinden gebruikt worden zonder voorafgaande toestemming van de auteur(s). Toestemming kan worden verkregen via secretariaat@seo.nl.

Roetersstraat 29
1018 WB Amsterdam

+31 20 399 1255
secretariaat@seo.nl
www.seo.nl