

CONSULTATIEBIJDRAGE

Aan

Ministerie van Financiën

Van

de Mediafederatie

C.C.

Ministerie van OCW

Datum

15 mei 2019

Betreft

Reactie op wetsvoorstel
Btw-tarief voor
elektronische uitgaven

Wetsvoorstel Btw-tarief voor elektronische uitgaven

- 1. De Mediafederatie juicht het initiatief toe om de ongelijke behandeling in de btw tussen fysieke en digitale publicaties op te heffen. Voor met name reguliere e-books en educatieve publicaties betekent dat een grote stap voorwaarts.**
- 2. De Mediafederatie maakt zich echter grote zorgen over de impact van de voorgenomen afbakening op andere uitgeefproducten, zoals digitale nieuwsmedia en magazines, verrijkte e-books en portals voor vakpublicaties. Het kabinet kiest voor een afbakening die niet toekomstbestendig is, waardoor op veel digitale publicaties het hoge btw-tarief van toepassing blijft.**
- 3. De eis dat de elektronische publicatie een vergelijkbare verschijningsvorm (in onder meer uiterlijk, omvang en uitgiftemoment) moet hebben als fysieke publicaties sluit veel digitale publicaties uit van het verlaagde btw-tarief.**
- 4. Het maar zeer beperkt toestaan van video-inhoud in digitale publicaties is onnodig, Europees gezien atypisch en miskent het toenemende belang van video-inhoud in de innovatie in de uitgeefsector.**
- 5. Door de voorgenomen smalle afbakening blijft het ongelijke speelveld in stand en blijven de btw-regels de innovatie in de uitgeefsector belemmeren.**
- 6. Nederland vormt Europees gezien de grote uitzondering. Andere lidstaten kiezen voor een meer toekomstbestendige implementatie. Ook Nederland kan die keuze maken.**
- 7. Zonder de voorgenomen wettekst te wijzigen kan in de toelichting de verplichting worden opgenomen dat de elektronische publicatie in doel, gebruik en inhoud overeen moet komen met fysieke publicaties. Dan maken ook gangbare, innovatievere digitale uitgeefproducten aanspraak op het verlaagde btw-tarief, zonder dat de reikwijdte van het verlaagde btw-tarief inhoudelijk wordt verbreed.**

Leeswijzer

Deze consultatiebijdrage bestaat uit drie delen: (A) een beleidsreactie, (B) een btw-technische reactie en (C) een oplossingsrichting. Daarnaast zijn als bijlagen drie vaktechnische analyses opgenomen: (1) reikwijdte van het communautaire begrip 'krant', (2) overzicht van de implementatie in andere EU-lidstaten en (3) schending fiscale neutraliteit.

Datum
15-05-2019

Pagina
2 van 15

A. BELEIDSREACTIE

Nederland koestert al lange tijd de wens om digitale publicaties onder het verlaagde btw-tarief te brengen. Vrijwel alle fracties in de Tweede Kamer hebben zich in de afgelopen jaren achter het voornemen geschaard om de btw voor digitale publicaties te verlagen¹. De Europese btw-richtlijn bood daarvoor nooit ruimte, maar dat is eind 2018 met de wijziging van de richtlijn eindelijk veranderd. De Mediafederatie juicht de stap van het kabinet toe om digitale publicaties onder het verlaagde btw-tarief te brengen en de ongelijke behandeling in de btw tussen fysieke en digitale publicaties op te heffen. Lezers, studenten en onderwijsinstellingen profiteren van deze btw-verlaging voor digitale publicaties.

Discriminatie digitale en gedrukte publicaties door afwijkende btw-tarieven

De maatschappelijke waarde van gedrukte en digitale publicaties is gelijk. Een e-book verschilt daarin niet van een gedrukt boek. Datzelfde geldt voor een gedrukte krant op de deurmat enerzijds en dezelfde nieuwsartikelen gepubliceerd op de website van de krant anderzijds. Toch is tot op heden het btw-tarief verschillend: 9% voor gedrukte en 21% voor digitale publicaties. Voor een e-book dat onder het verlaagde tarief € 9,95 zou kosten, moet de lezer nu nog € 11,05 betalen. Fiscale regels hebben jarenlang de transitie van print naar digitaal belemmerd. Het is een goede zaak dat deze fiscale belemmering nu eindelijk wordt weggenomen. Niet alleen vanuit de uitgeefpraktijk, maar ook vanuit het oogpunt van de consument is een verlaagd btw-tarief voor fysieke en digitale publicaties noodzakelijk. Het merkwaardige btw-verschil is niet uit te leggen aan de lezer.

Kabinet wil innovatiekracht versterken

Het regeerakkoord *Vertrouwen in de toekomst*² spreekt de ambitie uit om de innovatiekracht van Nederland te versterken. De coalitiefracties zien dat 'Nederland alles in huis heeft om als beste oplossingen te vinden voor digitalisering' en willen daarom investeren in innovatie. Ook markeert het regeerakkoord de uitdagingen waarvoor mediabedrijven staan. Die uitdagingen raken de journalistiek in het bijzonder. De coalitie kiest er daarom voor de onderzoeksjournalistiek te versterken.

De Mediafederatie plaatst de aangekondigde btw-verlaging voor digitale publicaties tegen de achtergrond van deze kabinetsambities. Door op digitale publicaties hetzelfde verlaagde btw-tarief toe te passen als op gedrukte publicaties, stimuleert het kabinet verdere innovatie in de mediasector. Digitale producten kennen dan niet langer een

¹ Motie-Peters (32827, nr. 36, 28 juni 2012), motie-Duisenberg/Jadnanansing (26643, nr. 318, 3 juli 2014), motie-Jasper van Dijk/Mohandis (34550-VIII, nr. 93, 6 december 2016).

² Regeerakkoord 2017: Vertrouwen in de toekomst (p.33, p.20)

Datum
15-05-2019

hoger btw-tarief dan hun gedrukte equivalent. Dat betekent bovendien een impuls voor de journalistiek, nu nieuwsconsumptie steeds meer digitaal plaatsvindt.

Pagina
3 van 15

Toekomstbestendige afbakening noodzakelijk

Of de innovatie in de uitgeefsector daadwerkelijk wordt bevorderd en een impuls wordt gegeven aan de journalistiek, valt of staat wel met de gekozen afbakening van de btw-verlaging. De gehanteerde definities voor de publicaties die aanspraak kunnen maken op het verlaagde tarief moeten voldoende toekomstbestendig zijn. Initiatieven zoals De Correspondent en Blendle, maar bijvoorbeeld ook digitale vakportals, zijn digitale producten die in hun verschijningsvorm niet eenvoudig vergelijkbaar zijn met traditionele begrippen boeken, kranten en tijdschriften. Een toekomstbestendige btw-oplossing dient met deze bestaande en nieuwe digitale publicaties rekening te houden. Voorkomen moet worden dat nieuwe digitale producten buiten de fiscale definities vallen. Dan lost het kabinet het al jaren bestaande btw-probleem alsnog niet op. En dat is precies wat nu dreigt te gebeuren voor andere digitale uitgeefproducten dan reguliere e-books, replica's van papieren kranten en tijdschriften en educatieve publicaties. Digitale nieuwsmedia, e-magazines, verrijkte e-books en vakportals dreigen onder het hoge btw-tarief te blijven.

Opmerkelijk smalle afbakening in wetsontwerp

De Mediafederatie constateert dat als gevolg van de gekozen afbakening in het consultatievoorstel veel digitale publicaties **géén** aanspraak kunnen maken op het verlaagde btw-tarief. Het voorstel sluit bijvoorbeeld nieuwswebsites expliciet uit van het verlaagde tarief: *“Het verlenen van toegang tot een nieuwswebsite is een goed voorbeeld van een elektronische dienst die niet in aanmerking komt voor toepassing van het verlaagde btw-tarief, omdat deze dienst niet vergelijkbaar is met een fysieke uitgave.”* Daarna wordt toegelicht dat nieuwswebsites niet overeenkomen met een krant, omdat *“er geen sprake is van één vast uitgiftemoment zoals bij een krant”*. Deze benadering sluit in het geheel niet aan bij de praktijk van vandaag en biedt geen ruimte voor nieuwe initiatieven. Dat is niet alleen onwenselijk, maar ook onnodig.

Er is in het voorstel voor gekozen om nauw aan te sluiten bij de afbakening voor fysieke publicaties, waardoor de kaders die gesteld zijn voor *fysieke* publicaties leidend zijn voor de beantwoording van de vraag of een *digitale* publicatie onder het verlaagde btw-tarief kan vallen. Als gevolg daarvan wordt in het voorstel zeer gehecht aan de verschijningsvorm van fysieke publicaties. Dan gaat het om kenmerken zoals omvang en inhoud, de wijze waarop de publicatie één geheel vormt, of het voor iedere afnemer een gelijke inhoud heeft en of de uiterlijke verschijningsvorm overeenkomt met een fysieke publicatie. Dat levert onherroepelijk problemen op voor digitale publicaties, die naar hun aard nu eenmaal een andersoortige verschijningsvorm kennen. Voor nieuwswebsites is het ontbreken van een vast dagelijks uitgiftemoment zoals bij een krant blijkbaar al een obstakel. Illustratief voor het kunstmatig zoeken naar

Datum
15-05-2019

Pagina
4 van 15

overeenkomsten met fysieke publicaties is de passage over het al dan niet mogen opnemen van een hyperlink: *“Wanneer een hyperlink te vergelijken is met een voetnoot in een fysieke uitgave kan het verlaagde btw-tarief worden toegepast.”*

Door voor digitale publicaties vast te blijven houden aan de verschijningsvorm van fysieke publicaties, worden digitale publicaties die in doel, inhoud en gebruik overeenkomen met fysieke publicaties maar een andersoortige verschijningsvorm kennen, tóch uitgesloten van het verlaagde btw-tarief. Zo valt een gedrukte krant onder het verlaagde tarief, terwijl betaalde toegang tot diezelfde artikelen op de continu geüpdatete website van de krant onder het hoge tarief lijkt te vallen. Dat is hoogst opmerkelijk. Bovendien is het niet uit te leggen aan de digitale lezer, die met een digitaal dagbladabonnement toegang heeft tot alle digitale journalistieke producties van de redactie: dus zowel toegang tot de online replica als tot alle andere digitale diensten waarin dezelfde nieuwsartikelen zijn opgenomen.

In het ter consultatie voorgelegde wetsvoorstel lijkt het doel van het verlaagde btw-tarief voor fysieke en digitale publicaties uit het oog te zijn verloren.

Ontwikkelingen in de uitgeefsector

Uitgeefproducten die speciaal voor digitaal gebruik ontwikkeld zijn, benutten de mogelijkheden die de digitale gebruiksomgeving biedt. In het algemeen zullen innovatievere digitale publicaties qua verschijningsvorm sneller afwijken van gedrukte publicaties, dan minder innovatieve digitale publicaties. In de uitgeefsector zijn vijf ontwikkelingen zichtbaar, die blijken te worden geraakt door de voorgestelde btw-afbakening: (1) online publicaties worden doorlopend geüpdatet, (2) online worden publicaties steeds vaker ontbundeld, (3) publicaties worden gepersonaliseerd, (4) audio en video verrijken publicaties en (5) portals integreren de inhoud van boeken, tijdschriften en andere publicaties.

1. Online publicaties vereisen actualiteit

Online publiceren heeft de mogelijkheid gecreëerd – en bij lezers en gebruikers ook de verwachting gewekt – dat de aangeboden publicatie altijd up-to-date is. Redacties kunnen aanvullingen op het nieuws direct melden, daarmee wachten zij niet tot de krant van morgen. Deze ook door lezers verwachte actualiteit is niet alleen op de nieuwsvoorziening van toepassing, maar geldt evengoed voor bijvoorbeeld educatieve digitale informatie of vakinformatie. Up-to-date informatie en actualiteit zijn onlosmakelijk verbonden met online publicaties.

Illustratief is dat dagbladredacties inmiddels vrijwel allemaal 'digital first' werken. Zodra een nieuwsartikel gereed is, wordt dat online gepubliceerd. Een selectie van deze (eventueel bewerkte) artikelen wordt pas daarna opgenomen in de 'klassieke' versie van het dagblad. Door digitalisering bestaat het ritme van het verschijningsmoment van het dagblad niet langer als voorheen.

Datum
15-05-2019

Pagina
5 van 15

Het benutten van digitale mogelijkheden om te voldoen aan de behoeften van lezers en gebruikers heeft geresulteerd in digitale publicaties die een doorlopend karakter kennen, of dat nu klassieke publicaties in eigentijdse vorm of geheel nieuwe initiatieven zijn. Nieuwswebsites zijn daarvan een goed voorbeeld. De exacte verschijningsvorm van een nieuwswebsite is wellicht anders dan van het klassieke dagblad. Tegelijkertijd komen ze in essentie overeen en meer dan dat: het doel van een nieuwswebsite, de inhoud van de nieuwsartikelen en het gebruik ervan voor de consumptie van nieuws en achtergronden zijn vergelijkbaar met die van een dagblad. Dus hoewel de verschijningsvorm van digitale publicaties geëvolueerd is met de digitale mogelijkheden en de behoeften van gebruikers, zijn het doel, de inhoud en het gebruik zonder meer vergelijkbaar met gedrukte publicaties.

2. Ontbundeling van publicaties

Door gebruik te maken van leesvoorkeuren van gebruikers is de trend in de uitgeefsector gaande dat digitale publicaties steeds vaker worden 'ontbundeld'. Inmiddels komt bijvoorbeeld twee derde van het internetverkeer naar nieuwswebsites niet rechtstreeks naar de site, maar via zogenaamde 'side door access'³. Dan gaat het om internetgebruikers die bij een specifiek artikel van een digitale publicatie belanden via een doorverwijzing door vooral sociale media en zoekmachines. Ook artikelen uit wetenschappelijke tijdschriften worden doorgaans afzonderlijk geraadpleegd.

Een grote groep internetgebruikers geeft er de voorkeur aan gericht specifieke artikelen uit meerdere bronnen te raadplegen, in plaats van een digitale publicatie in zijn geheel door te nemen en zich bij abonnement aan één titel te verbinden. De opkomst van 'all-you-can-read'-diensten voor bijvoorbeeld e-books of e-magazines of artikelplatforms zoals Blendle en Topics waarin bestaande publicaties worden ontbundeld, geven aan dat marktpartijen proberen in te spelen op deze trend van ontbundeling. Online leesgedrag verschilt van leesgedrag bij gedrukte publicaties.

3. Personalisatie van leesomgeving

Nieuwsaanbod was altijd al toegesneden op een bepaalde doelgroep. De talrijke lokale edities van regionale dagbladen zijn daarvan een duidelijk voorbeeld. Qua personalisatie gelden online echter minder technische en logistieke beperkingen dan voor gedrukte publicaties. In de concurrentiestrijd om de tijd en aandacht van de lezer zetten uitgevers steeds vaker personalisatie in om de digitale publicatie voor lezers zo interessant en relevant mogelijk te maken en te houden. Abonnees moeten frequent in aanraking komen met artikelen die zij interessant en relevant vinden om abonnee te blijven.

³ Reuters Digital News Report 2018, p.13

Datum
15-05-2019

Pagina
6 van 15

Online wordt de lezer op een andere manier gegidst dan in een fysieke publicatie. Waar lezers voorheen bijvoorbeeld eerst naar het economie- of sportkatern grepen van hun krant of doorbladerden naar hun favoriete columnist in een weekblad, is dat online op een verfijndere manier mogelijk door lezers gericht te wijzen op voor hen vermoedelijk interessante artikelen. Hoewel elke abonnee toegang heeft tot hetzelfde (nieuws)aanbod, kan personalisatie ertoe leiden dat de inhoud niet gelijk oogt door de verschillende wijze van presentatie van de artikelen. De onderliggende motivatie van redacties – mensen goed informeren, zodat ze in staat zijn om hun eigen gedachten te vormen – blijft echter onveranderd.

Voor uitgevers speelt daarbij een rol dat ze vrezen dat als zij deze personalisatie niet vormgeven binnen hun eigen digitale publicaties, techgiganten zoals Google, Facebook en Apple deze dienstverlening aan gebruikers zullen aanbieden. Dan wordt de verantwoordelijkheid voor het voorkomen van filterbubbels en voor het hooghouden van de journalistieke missie uit handen gegeven aan niet-journalistieke partijen. Dat is zeer onwenselijk.

4. Verrijking met audio en video

Publicatie online biedt ruimte voor het verrijken van geschreven publicaties. Deze digitale mogelijkheden worden steeds vaker benut. Zo kan het plaatsen van een videofragment van een treffend moment uit een debat in de Tweede Kamer bij een geschreven artikel over een Kamerdebat toegevoegde waarde bieden voor de lezer. Ook infographics en audiofragmenten kunnen geschreven artikelen verrijken. E-books en e-magazines bevatten ook steeds vaker video-inhoud, geluidsfragmenten en interactieve elementen. Online publicaties kennen geen technische belemmeringen voor deze verrijking, waardoor gebruikers de digitale publicatie ook met deze verwachting lezen. Lezers die bereid zijn te betalen voor digitale publicaties verwachten – terecht – een volwaardig digitaal product. Audio en video zijn online gangbare vormen om van oorsprong geschreven verhalen te vertellen en te verrijken, ook als ze journalistiek van aard zijn. Daarmee verandert de aard van de digitale publicatie niet, maar worden slechts de digitale mogelijkheden benut om te voldoen aan de eisen die de moderne lezer aan betaalde digitale publicaties stelt.

5. Integratie van boeken, tijdschriften en andere publicaties tot brede vakportals

Vaktijdschriften, specialistische naslagwerken en boekenreeksen worden in toenemende mate aangeboden in geïntegreerde vakportals. Dergelijke portals bundelen verschillende soorten publicaties en bieden de inhoud daarvan op een eenvoudig te raadplegen wijze aan.

Miskenning van realiteit in uitgeefsector

Élk van de vijf bovenstaande ontwikkelingen in de uitgeefsector verhoudt zich moeizaam met de afbakening zoals omschreven in het wetsontwerp, zo begrijpt de Mediafederatie uit de Memorie van Toelichting. Veel van de digitale publicaties die voortvloeien uit één van deze vijf vanzelfsprekende ontwikkelingen in de sector dreigen bij de voorgestelde afbakening al snel niet meer in aanmerking te komen voor het verlaagde tarief. Zo staat het wetsvoorstel geen doorlopende nieuwsvoorziening toe (zoals een nieuwswebsite), lijkt het losse artikelen uit te sluiten (zoals bijvoorbeeld Blendle biedt), vereist het een voor iedere afnemer gelijke inhoud (wat personalisatie in alle uitgeefproducten belemmert) en mogen audio en video slechts bijkomstig zijn (al problematisch voor bijvoorbeeld een met video en/of geluid verrijkt kinderboek, laat staan voor meer innovatieve producten).

Hieruit blijkt dat de gekozen afbakening voor digitale publicaties niet aansluit bij de huidige praktijk en beslist niet toekomstbestendig is. Dat is niet in de geest van Europese richtlijn. Door digitale publicaties die doorontwikkeld zijn voor gebruik via digitale platforms uit te sluiten van het verlaagde tarief, miskent het wetsvoorstel de manier waarop nieuws en andere inhoud online wordt geconsumeerd. De ongelijke btw-behandeling die men beoogt op te heffen met het wetsvoorstel blijft in stand. Waar voorheen de grens in de btw lag tussen gedrukte publicaties en digitale publicaties, komt deze grens nu te liggen tussen gedrukte publicaties en hun digitale replica's enerzijds en doorontwikkelde digitale publicaties anderzijds. Het spreekt voor zich dat in de toekomst een steeds omvangrijker deel van de digitale publicaties tot deze laatste categorie zal gaan behoren, die in dit voorstel vaak **géén** aanspraak kan maken op het verlaagde btw-tarief.

Europees kader biedt veel meer ruimte

Dat Nederland kiest voor een bijzonder smalle afbakening is internationaal gezien zeer opmerkelijk. De andere EU-lidstaten die de implementatie van de gewijzigde btw-richtlijn ter hand hebben genomen, kiezen er vrijwel zonder uitzondering bijvoorbeeld voor om nieuwswebsites wél onder het verlaagde tarief te brengen. Veelgenoemd daarbij is dat nieuwswebsites het moderne digitale equivalent zijn van het gedrukte dagblad. Die bredere afbakening past binnen de Europese btw-richtlijn. De Europese wetgever heeft nadrukkelijk geen definities in de EU-richtlijn willen vastleggen, omdat digitale publicaties sterk aan innovatie onderhevig zijn. Nederland benut die ruimte echter niet.

Ook kiezen de andere EU-lidstaten ervoor uitgeverij meer mogelijkheden te bieden hun publicaties te verrijken met muziek en video. Waar muziek en video in het Nederlandse wetsvoorstel slechts bijkomstig mogen zijn, nemen andere lidstaten de bepaling uit de Europese richtlijn over die de veel ruimere grens stelt dat digitale publicaties niet geheel of hoofdzakelijk uit video of beluisterbare muziek mogen bestaan.

Datum
15-05-2019

Pagina
8 van 15

Door de onnodig strikte Nederlandse afbakening blijft een ongelijk speelveld bestaan tussen traditionele en innovatieve publicaties en wordt de verdere innovatie in de uitgeefsector belemmerd. De Mediafederatie benadrukt dat het een Nederlandse beleidsmatige keuze betreft om innovatievere publicaties niet onder het verlaagde tarief te brengen. De beperkte implementatie volgt nadrukkelijk **niet** uit de Europese btw-richtlijn.

In bijlage 2 (Vaktechnische analyse implementatie EU-lidstaten) is de Nederlandse implementatie afgezet tegen die van de andere lidstaten die de btw-verlaging inmiddels hebben geïmplementeerd.

Nadrukkelijke wens van Tweede Kamer

De breed gesteunde motie-Peters uit 2012 gaf in Nederland het startschot voor de campagne om de Europese btw-richtlijn gewijzigd te krijgen. Deze motie repte zeven jaar geleden al over “*digitale nieuwsproducten*” in plaats van digitale kranten. Dat het kabinet nu – zeven jaar later – een implementatie beoogt die het verlaagde btw-tarief voorbehoudt aan digitale publicaties die in hun verschijningsvorm op een gedrukte krant, boek of tijdschrift lijken, is daarmee volstrekt niet te rijmen.

Door vast te houden aan de overeenkomsten met de verschijningsvorm van gedrukte publicaties, vallen websites en apps van kranten, nieuwe initiatieven zoals De Correspondent en Follow The Money en andere voor de digitale omgeving ontwikkelde publicaties – naar het zich laat aanzien – automatisch buiten de scope van het verlaagde tarief. De Mediafederatie acht het ondenkbaar dat het kabinet en het parlement, die beide zowel innovatie als de journalistiek een warm hart toedragen, bewust een belemmerende afbakening beogen en doet daarom een suggestie voor een oplossingsrichting.

Suggestie voor oplossingsrichting

De Mediafederatie bepleit een toekomstbestendige afbakening die de ongelijke behandeling in de btw echt oplost. Om dat te bereiken kan de voorgestelde wetswijziging onveranderd blijven. In de toelichting op de wet hoeft slechts de eis dat de elektronische publicatie een vergelijkbare verschijningsvorm moet hebben als fysieke publicaties vervangen te worden door de eis dat de elektronische publicatie in doel, inhoud en gebruik overeen moet komen met fysieke publicaties.

De begrippen doel, inhoud en gebruik zijn afgeleid van de criteria die, zoals uit jurisprudentie blijkt⁴, voor het beginsel van fiscale neutraliteit gelden: met het gebruik als maatstaf moet een product overeenkomstige eigenschappen vertonen en met name in dezelfde behoeften voorzien. De Mediafederatie heeft dit vertaald naar de

⁴ Zie ook het voor de boekenbranche bekende arrest HvJ EU 11 september 2014, C-219/13 (K Oy), r.o. 24-25.

Datum
15-05-2019

Pagina
9 van 15

herkenbare criteria doel, inhoud en gebruik. De eis dat een digitale publicatie in doel, inhoud en gebruik overeen moet komen met fysieke publicaties betekent tegelijkertijd een duidelijke afbakening voor producten met een andersoortig karakter, waarvoor het verlaagde tarief niet is bedoeld.

Daarnaast zou Nederland net zoals de andere lidstaten de tekst van de btw-richtlijn moeten volgen door de eis te stellen dat publicaties niet volledig of hoofdzakelijk uit muziek of video mogen bestaan, in plaats van niet meer dan bijkomstig. Dat geeft meer ruimte aan verrijkte digitale publicaties en publicaties die doorontwikkeld zijn voor de digitale omgeving.

Met deze twee aanpassingen zou de afbakening toekomstbestendig zijn en daadwerkelijk kunnen bijdragen aan innovatie – en zijn de btw-tarieven ook weer uit te leggen aan de lezer.

In deel C van deze consultatiebijdrage is de oplossingsrichting nader uitgewerkt.

Datum
15-05-2019

Pagina
10 van 15

B. BTW-TECHNISCHE REACTIE

Naast de voorgaande beleidsreactie, reageert de Mediafederatie graag met enkele op- en aanmerkingen die meer btw-technisch van aard zijn. Deze worden hieronder in detail besproken. Aan de opmerkingen liggen vaktechnische analyses van PwC ten grondslag, die als bijlagen bij deze consultatiebijdrage zijn opgenomen.

Reikwijdte van wijziging Europese btw-richtlijn breder dan gesuggereerd

Op meerdere plaatsen in de Memorie van Toelichting wordt erop gewezen dat Nederland op basis van de Europese btw-richtlijn het btw-tarief alleen mag toestaan voor digitale varianten van 'boeken, kranten en tijdschriften'. De niet-geëxpliciteerde ondertoon in deze passages is dat de verruiming van de btw-richtlijn enkel betrekking heeft op in verschijningsvorm met traditionele publicaties van boeken, kranten en tijdschriften vergelijkbare digitale publicaties.

De Mediafederatie benadrukt dat de Europese Commissie heel expliciet heeft aangegeven dat zij het definiëren van de genoemde publicatiecategorieën overlaat aan de lidstaten, omdat digitale publicaties zich door innovaties snel ontwikkelen. Definities in de Europese btw-richtlijn zouden snel achterhaald zijn, terwijl aanpassingen aan de richtlijn jaren in beslag zouden nemen vanwege de vereiste unanieme besluitvorming.⁵

Uit deze overweging van de Commissie volgt al dat de categorieën publicaties in de btw-richtlijn zeer ruim mogen worden uitgelegd door de lidstaten. Dat blijkt ook uit het opnemen van de bepaling om publicaties die uitsluitend of hoofdzakelijk uit video-inhoud of luisterbare muziek bestaan afzonderlijk van het verlaagde tarief uit te sluiten. Deze beperking is enkel te begrijpen als de begrippen 'boek', 'krant' en 'tijdschrift' op zichzelf ruim genoeg zijn om ook publicaties te dekken die uitsluitend uit bijvoorbeeld video-inhoud zouden bestaan.

In de bijgevoegde vaktechnische analyse 1 gaat PwC uitgebreider in op de reikwijdte van het begrip 'krant'. Uit deze analyse volgt dat ook het spraakgebruik niet in de weg staat aan een ruime interpretatie van dit begrip (en *mutatis mutandis* van de begrippen 'boek' en 'tijdschrift').

Het is daarmee een eigen beleidskeuze van Nederland om een afbakening van elektronische publicaties voor te stellen die primair aansluit bij de traditionele verschijningsvorm van boek, krant en tijdschrift.

⁵ COM(2016) 758 final (1 december 2016), p. 6.

Datum
15-05-2019

Pagina
11 van 15

Nederlandse afbakening wijkt af van die in andere lidstaten

Dat het een eigen beleidskeuze van Nederland is om voor de afbakening van elektronische publicaties aan te sluiten bij de verschijningsvorm, blijkt ook uit het gegeven dat geen van de andere lidstaten die een verlaagd tarief voor e-publicaties introduceren, voor eenzelfde afbakening heeft gekozen. Dit heeft PwC vastgesteld op basis van een landenonderzoek, waarvan PwC uitgebreider verslag doet in de als bijlage toegevoegde vaktechnische analyse 2.

Uit het landenonderzoek blijkt dat de onderzochte lidstaten voor de afbakening in grote meerderheid aansluiting hebben gezocht bij kwalitatieve en/of inhoudelijke criteria van de publicaties. Dat leidt tot afbakeningen die veel toekomstbestendiger zijn. Dit zou volgens de Mediafederatie ook voor Nederland een logische keuze zijn (zie ook deel C van deze consultatiebijdrage over de oplossingsrichting).

De Mediafederatie roept daarom op om in de afbakening aan te sluiten bij de oplossingen die in andere lidstaten zijn gevonden. Dit voorkomt bovendien dat de Nederlandse uitgeefsector onnodig op concurrentieachterstand wordt gezet ten opzichte van de mediabedrijven in andere lidstaten.

Afbakening is niet specifiek en concreet en daarmee onevenredig belastend

Het Europese Hof van Justitie heeft voor iedere nadere afbakening binnen een categorie waarop het verlaagd tarief van toepassing, een ‘tweevoudige voorwaarde’ geformuleerd. Deze houdt in *“dat, ten eerste, voor de toepassing van het verlaagde tarief enkel concrete en specifieke aspecten van de betrokken categorie van prestaties afzonderlijk worden beschouwd en, ten tweede, het beginsel van fiscale neutraliteit wordt geëerbiedigd.”*⁶ In de volgende paragraaf komt het beginsel van fiscale neutraliteit aan de orde. Hier wordt het vereiste van ‘specifiek en concreet’ behandeld.

Dit vereiste is geïntroduceerd omdat de btw als aangiftebelasting eenvoudig uitvoerbaar moet zijn voor iedere ondernemer. Dit gegeven laat zich immers niet rijmen met een tariefafbakening die niet concreet en specifiek is. Een dergelijke afbakening vraagt te veel onderzoek van de individuele ondernemer en maakt zijn positie te onzeker.

De Mediafederatie heeft wat betreft dit vereiste met name bezwaar tegen de voorgestelde toets van bijkomstigheid voor bepaalde gebruiksmogelijkheden, zoals video-inhoud. Deze toets sluit, blijkens de Memorie van Toelichting, aan bij het leerstuk eenheid van prestatie. De Mediafederatie merkt op dat dit leerstuk nooit bedoeld is als afbakeningscriterium om te bepalen of een dienst in aanmerking komt voor het verlaagde tarief. Naar onze mening is dit leerstuk hiervoor ook niet duidelijk

⁶ HvJ EU 27 februari 2014, C-454/12 (Pro Med Logistiek), r.o. 45 en HvJ EU 6 mei 2010, C-94/09 (Commissie/Frankrijk), r.o. 30.

Datum
15-05-2019

Pagina
12 van 15

(specifiek en concreet) genoeg. Niet voor niets wordt er nog zeer regelmatig geprocedeerd over het leerstuk eenheid van prestatie, met vaak ongewisse uitkomsten.

De Mediafederatie vreest daarom dat de toets van bijkomstigheids zoals deze nu is voorgesteld voor veel rechtsonzekerheid en discussies in de uitvoeringspraktijk zal zorgen. Uitgevers zullen bij iedere nieuwe introductie van video-inhoud of een andere gebruiksmogelijkheid in onzekerheid verkeren of dit de aard van de prestatie verandert. Die onzekerheid heeft tot gevolg dat veelvuldig afstemming met de Belastingdienst noodzakelijk is om de btw-gevolgen in te kunnen schatten. Net zomin als uitgeefbedrijven zijn de Belastingdienst en andere overheidsinstanties gebaat bij deze verhoging van de lastendruk.

Bovendien is de afbakening op bijkomstigheids onnodig, nu de Europese richtlijn de grens voor bijvoorbeeld video-inhoud bij hoofdzakelijkheid legt. De Mediafederatie verwacht dat een dergelijke veel ruimere grens tot veel minder uitvoeringsproblemen zal leiden en begrijpt niet dat Nederland, opnieuw ook in vergelijking tot andere lidstaten (zie vaktechnische analyse 2), voor de veel beperktere afbakening kiest.

Beperkte afbakening draagt bij aan concurrentieverstoring

Het tweede vereiste voor iedere afbakening, het beginsel van fiscale neutraliteit, garandeert dat deze mededingingsneutraal uitwerkt. Dit behelst dat soortgelijke prestaties die met elkaar concurreren, voor de heffing van de btw niet ongelijk mogen worden behandeld, als de Europese btw-richtlijn daartoe geen aanleiding geeft. Twee prestaties zijn soortgelijk wanneer zij in de ogen van de gemiddelde consument overeenkomstige eigenschappen vertonen en aan dezelfde behoeften van die consument voldoen. Hierbij is het vergelijkbare gebruik door de consument de maatstaf.

De in deel A van deze consultatiebijdrage genoemde voorbeelden laten duidelijk zien dat de nieuwe digitale verschijningsvormen van publicaties in dezelfde behoeften van de consument voorzien. Dit volgt ook uit de gestage omzet- en volumestijging voor digitale publicaties die gepaard gaat met een daling in de volumes en omzet uit fysieke publicaties.

De Mediafederatie wijst erop dat het niet alleen onwenselijk is dat Nederland voor een concurrentieverstorende afbakening kiest, maar dat Nederland hierdoor ook in strijd met het beginsel van fiscale neutraliteit handelt. PwC heeft dit verder uitgewerkt in de bijgevoegde vaktechnische analyse 3. De Mediafederatie verwacht dat de rechterlijke macht de afbakening als strijdig met de btw-richtlijn en de beginselen van de btw zou beoordelen en daarom ongeldig zou verklaren (wat betekent dat alle digitaal gepubliceerde kranten, boeken en tijdschriften onder het verlaagde tarief zouden vallen). Hiermee zijn echter veel tijd en kosten gemoeid, zowel van de betrokken mediabedrijven, als van de overheid. Dit is te voorkomen door op voorhand te kiezen

Datum
15-05-2019

voor een fiscaal neutrale afbakening van publicaties die voor het verlaagde tarief in aanmerking komen.

Pagina
13 van 15

Splitsen vergoeding bij combinatieproducten in praktijk ingewikkeld

In de Memorie van Toelichting wordt op verschillende plaatsen aangestuurd op de splitsing van de vergoeding voor combinatieproducten in een deel belastbaar tegen het verlaagde tarief en een deel belastbaar tegen het reguliere tarief. Dit is een direct gevolg van de zeer smalle afbakening die nu wordt voorgesteld voor toepassing van het verlaagde tarief.

De sector heeft door het zogeheten 'convenant uitgeefsector' al de nodige ervaring met het verdelen van vergoedingen over verschillende btw-tarieven. In de praktijk blijkt het ingewikkeld en belastend om hiervoor de juiste sleutels te vinden en deze toe te passen.

Uiteraard zal deze problematiek bij iedere gekozen afbakening aan de orde zijn. De Mediafederatie verwacht echter dat bij de nu voorgestelde zeer smalle afbakening het splitsen van vergoedingen, zeker bij nieuwsmedia en vakportals, eerder regel dan uitzondering zal zijn. Dat is in de ogen van de Mediafederatie onwenselijk, omdat hierdoor opnieuw brancheafspraken nodig zouden zijn die onvermijdelijk tot veel overleg, discussies en afstemmingstrajecten zullen leiden.

De Mediafederatie had verwacht dat het splitsen van vergoedingen niet of veel minder aan de orde zou zijn na implementatie van het verlaagde btw-tarief voor e-publicaties. Een bredere afbakening zou ook hier veel discussies wegnemen en daarmee voor verlichting in de uitvoeringspraktijk zorgen.

Datum
15-05-2019

Pagina
14 van 15

C. SUGGESTIE VOOR TOEKOMSTBESTENDIGE AFBAKENING

Zoals uit de eerste twee delen van deze consultatiebijdrage blijkt, vindt de Mediafederatie het onwenselijk dat de voorgestelde afbakeningvoorwaarden belangrijke innovatieve publicaties uitsluiten van het verlaagde tarief. Dit werkt innovatie tegen en zorgt voor onnodige concurrentieverstoring. Bovendien is de voorgestelde afbakening te onduidelijk om in de praktijk met voldoende zekerheid te kunnen hanteren. Om deze problemen te ondervangen doet de Mediafederatie een suggestie voor een alternatieve afbakening.

Kwalitatieve afbakening op basis van beginsel van fiscale neutraliteit

De Mediafederatie stelt voor de wettekst ongemoeid te laten, maar in de uitleg van de wettekst niet aan te sluiten bij de nu gehanteerde afbakeningvoorwaarden van verschijningsvorm en bijkomstigheid, maar juist *bij het doel, de inhoud en het gebruik* van publicaties die nu al voor een verlaagd tarief in aanmerking komen.

Het drieluik 'doel, inhoud, gebruik' is afgeleid van het hiervoor besproken beginsel van de fiscale neutraliteit. Het uitgangspunt dat producten voorzien in dezelfde behoeften en een vergelijkbaar gebruik hebben, heeft de Mediafederatie vertaald naar de herkenbare criteria doel, inhoud en gebruik.⁷

Door aan te sluiten bij de criteria van het beginsel van de fiscale neutraliteit in de afbakeningvoorwaarden, verwacht de Mediafederatie dat innovatievere publicaties die in dezelfde behoeften voorzien, wel in aanmerking komen voor het verlaagde tarief.

Voor extra gebruiksmogelijkheden aansluiten bij richtlijntekst

Daarnaast stelt de Mediafederatie voor om bij extra gebruiksmogelijkheden, zoals video-inhoud, niet de in de praktijk moeilijk hanteerbare toets van bijkomstigheid als uitgangspunt te nemen. Het zou beter zijn als de volledige ruimte wordt benut die de btw-richtlijn biedt, door de grens te leggen bij publicaties die hoofdzakelijk uit dergelijke extra gebruiksmogelijkheden, zoals video-inhoud, bestaan. Dat resulteert in een toekomstbestendigere afbakening.

Verdere verduidelijking in Toelichting Tabel I

In het beleidsbesluit Toelichting Tabel I kan de afbakeningvoorwaarde 'vergelijkbaar in doel, inhoud en gebruik' verder uitgewerkt worden in concrete invulling en voorbeelden waar de uitvoeringspraktijk mee uit de voeten kan. Deze concrete

⁷ Zie ook het voor de boekenbranche bekende arrest HvJ EU 11 september 2014, C-219/13 (K Oy), r.o. 24-25.

Datum
15-05-2019

uitwerking kan steeds snel aangepast worden, als de innovatieve praktijk hierom vraagt.

Pagina
15 van 15

Om de uitwerking van deze afbakening naar doel, inhoud en gebruik te illustreren, wordt hier als voorbeeld de afbakening voor dagbladen uitgewerkt. De Mediafederatie merkt overigens op dat deze concrete invulling vergelijkbaar is met keuzes die in andere lidstaten worden gemaakt (zie ook de huidige initiatieven in België, Frankrijk en Finland). Ook voor andere afbakeningskeuzes kan Nederland inspiratie opdoen bij de keuzes die andere lidstaten al hebben gemaakt.

Voorbeeld afbakening e-dagblad

Nieuws- en informatievoorziening gepubliceerd in welke vorm dan ook, is in doel, gebruik en inhoud in wezen vergelijkbaar met een dagblad, als:

- het doel van de publicatie is om het publiek te voorzien van nieuws en informatie, op inhoudelijk vergelijkbare wijze met een fysiek dagblad;
- de nieuws- en informatievoorziening wordt bewaakt door een professionele redactie die toeziet op de journalistieke kwaliteit van de publicatie, zodat de consument in het gebruik kan vertrouwen op de kwaliteit van de publicatie;
- de verzameling van nieuws en informatie een coherent inhoudelijk geheel vormt dat geregeld (minimaal iedere paar dagen) van nieuwe items wordt voorzien (regelmatige vernieuwing).

Tot slot

In de visie van de Mediafederatie biedt de hierboven voorgestelde afbakening voor de uitvoeringspraktijk de mogelijkheid om ook innovatief vormgegeven publicaties onder het verlaagde tarief te brengen. De uitwerking voor de begrippen 'boek' en 'tijdschrift' kunnen op een vergelijkbare manier worden uitgewerkt. Hiermee wordt de definitie toekomstbestendig. Zo komt Nederland in Europa niet op achterstand te staan. Een duidelijke concretisering in de Toelichting Tabel I neemt, tot slot, onzekerheid weg bij de betrokken uitgevers. Toch wordt met deze afbakening voorkomen dat 'de sluisen opengaan' en dat iedere prestatie met een element tekst of illustratie voor het verlaagd tarief in aanmerking zou komen. Digitale publicaties moeten qua doel, inhoud en gebruik immers overeenkomen met fysieke publicaties.

Consultatieversie
Wetsvoorstel Btw-tarieven
op elektronische uitgaven
Vaktechnische analyses



Vaktechnische analyse 1: Ruime reikwijdte van communautaire begrip 'krant'

In twee passages van de concept-Memorie van Toelichting bij het Wetsvoorstel Btw-tarief op elektronische uitgaven wordt gesuggereerd dat de mogelijkheden om innovatieve vormen van nieuwsvoorziening onder het verlaagde tarief te brengen beperkt zijn doordat de Europese btw-richtlijn het verlaagde tarief enkel toestaat voor 'kranten'. Dit begrip zou enkel betrekking hebben op een verzameling van tekst en afbeeldingen met één (dagelijks) verschijningsmoment.¹

Hierna werken wij uit dat de Europese btw-richtlijn met het gebruik van het woord 'krant' geenszins de bedoeling heeft gehad om zich te beperken tot in verschijningsvorm met de *papieren* krant vergelijkbare producten. *Mutatis mutandis* geldt het onderstaande overigens in dezelfde mate voor de begrippen 'boek' en 'tijdschrift'.

Onze conclusie is daarom dat de Btw-richtlijn de Nederlandse overheid niet dwingt tot een beperkte uitleg van de genoemde begrippen, maar dat dit een (in onze ogen onwenselijke) keuze is.

1. In de richtlijn is bewust geen definitie van het begrip 'krant' gegeven om innovatie de ruimte te bieden

In haar toelichting bij de wijziging van de Btw-richtlijn om een verlaagd tarief voor e-publicaties mogelijk te maken, heeft de Europese Commissie opgemerkt:

*In dit voorstel worden de termen boek, krant en tijdschrift niet op EU-niveau gedefinieerd. E-publicaties evolueren en een specifieke definitie van een boek, krant of tijdschrift dreigt op korte termijn achterhaald te zullen zijn. Gezien de unanimitateitsvereiste voor EU-wetgeving inzake belastingzaken kunnen de lidstaten de regels doorgaans sneller dan de EU aan toekomstige behoeften aanpassen.*²

Hieruit volgt dat de Europese Commissie in ieder geval niet voor ogen heeft gehad om met het begrip 'krant' alleen maar te doelen op de bestaande verschijningsvorm op papier die eenmaal daags verschijnt. Veeleer heeft zij erkent dat begrippen als krant, boek en tijdschrift evolueren in de tijd en afhankelijk van de mediale context.

2. Begrip 'krant' is in alle taalversies op basis van spraakgebruik gericht op actuele nieuwsvoorziening in elke mogelijke verschijningsvorm

Begrippen in de Europese richtlijn dienen als hoofdregel uitgelegd te worden op basis van spraakgebruik in de verschillende taalversies van de richtlijn. Hierbij is het van belang om op te merken dat dit spraakgebruik in de tijd en in een regionale context kan evolueren.

Om dit duidelijk te maken met een aanpalende parallel wijzen wij op het Engelse woord 'mail'. Niemand zal meer verwachten dat het noodzakelijk is dat een brief *'is sent or carried in a postal system'* (Merriam-Webster Dictionary) om onder dit begrip te vallen. Het begrip heeft zich, in ieder geval in gebieden met een hoge digitale ontwikkeling, geëvolueerd tot een andere betekenis. Nog steeds gaat het om informatie die de ene persoon naar een of meer andere personen stuurt, maar de vorm van transmissie is volledig anders geworden.

Hierna zal blijken dat het begrip 'krant' op een gelijksoortige manier in de tijd is geëvolueerd. Van oudsher wordt met 'krant' en de corresponderende termen in andere taalversies een 'op geregelde tijden, meestal dagelijks verschijnend drukwerk ter verspreiding van nieuws en wetenswaardigheden en tot voorlichting van het publiek'

¹ Op pagina 3 wordt gesuggereerd dat daarom media die meer dan bijkomend gebruik maken van video niet onder het verlaagd tarief kunnen vallen:

"Ik merk verder op dat de BTW-richtlijn 2006 geen verlaagd btw-tarief toestaat voor andere elektronische diensten dan de in de Richtlijn btw-tarieven boeken, kranten en tijdschriften omschreven elektronische uitgaven".

Op pagina 8 wordt gesuggereerd dat toegang verlenen tot een nieuwswebsite om deze reden niet onder het verlaagd tarief kan vallen:

"Overigens staat de BTW-richtlijn 2006 ook geen verlaagd-btw tarief toe voor andere elektronische diensten dan de in de Richtlijn btw-tarieven boeken, kranten en tijdschriften bedoelde elektronische uitgaven".

² COM(2016) 758 final (1 december 2016), p. 6.

bedoeld.³ In veel taalversies benadrukken de woorden voor 'krant' zelf één of enkele van de in deze definitie aangedragen kenmerken, echter nooit allemaal:

- Bevat nieuws en wetenswaardigheden (**newspaper**; Zeitung);
- Verschijnt periodiek (periodico; journal; dagblad; giornali; diario);
- Gericht op de actualiteit (krant); of
- Drukwerk (**newspaper**).

Vanaf het moment dat het mogelijk werd om het publiek via andere media dan drukwerk voor te lichten over actualiteiten, zijn het begrip 'krant' en de corresponderende begrippen in de andere taalversies ook courant geworden voor deze alternatieve verschijningsvormen van nieuwsvoorziening. Wij laten hiervan enkele voorbeelden de revue passeren:

- Bij de introductie van radio en televisie zijn de nieuwsuitzendingen onder leiding van een journalistieke redactie in een aantal taalgebieden aangeduid met dit begrip, bijvoorbeeld:
 - In Frankrijk spreekt men van 'journal' (radio) of 'journal télévisé' (televisie);
 - Uiteraard is ook het Nederlandse woord journaal hiervan afgeleid;
 - In Spanje duidt men dergelijke nieuwsuitzendingen aan met 'diario', hetzelfde woord dat eerder al voor de dagelijkse papieren krant werd gebruikt.
- Bij de introductie van geschreven nieuws op beeldschermen, al dan niet verzonden via de ether (teletekst), zijn de benamingen 'beeldkrant' en 'kabelkrant' snel gangbaar geworden in Nederland voor door een redactie bijeengebrachte en regelmatig geüpdate 'diashows' met nieuws en actualiteiten. In andere taalgebieden zijn vergelijkbare benamingen bekend (journal par câble etc.).
- Bij de introductie van het internet is online nieuwsvoorziening onder leiding van een redactie in alle taalgebieden direct aangemerkt als 'de digitale krant', 'newspaper websites', 'journal en ligne' enzovoorts.

Uit alle bovenstaande voorbeelden volgt dat het begrip 'krant' in alle taalversies rekbaar genoeg is gebleken om gebruikt te kunnen worden voor veel verschillende vormen van nieuwsvoorziening. Hierbij is (naast uiteraard het kenmerk dat sprake is van drukwerk) het kenmerk van 'periodieke verschijning' in de nieuwe verschijningsvormen het minst bepalend gebleken.

Allerlei vormen van actuele, nieuwsvoorziening onder leiding van een redactie en gericht op het voorlichten van het publiek worden in het algemene spraakgebruik aangeduid als krant, vaak met een toevoeging om het nieuwe medium te benadrukken (digitaal, beeld, télévisé etc.). Hierbij lijkt het woord steeds gereserveerd voor door een redactie bijeengebrachte verzamelingen van nieuwsberichten, actualiteiten en achtergronden.

3. Ook de 'niet uitsluitend of hoofdzakelijk'-clausule toont aan dat de btw-richtlijn een brede uitleg van het begrip krant voorstaat

Uit de in paragraaf 1 geciteerde clausule en de analyse van het gebruik van het begrip 'krant' in het algemene spraakgebruik in paragraaf 2 volgt in onze visie al duidelijk dat aan het begrip in de Btw-richtlijn een hele ruime werking gegeven moet worden.

Wij zien dit (a contrario) verder onderschreven in het feit dat het nodig is gebleken in de Btw-richtlijn 'boeken', 'kranten' en 'tijdschriften' uit te sluiten die uitsluitend of hoofdzakelijk bestaan uit video-inhoud of beluisterbare muziek. Als de Europese Commissie een beperkte uitleg van de genoemde begrippen had voorgestaan, was deze inperking uiteraard niet nodig geweest.

Voor het begrip krant leiden wij uit bovenstaande beperking bijvoorbeeld af dat een journaal op televisie naar het spraakgebruik als 'krant' kan worden aangemerkt en enkel niet onder het verlaagde tarief kan worden gebracht door lidstaten, omdat dit product uitsluitend uit video-inhoud bestaat.

4. Conclusie

In onze visie is het communautaire begrip 'krant' ruim genoeg om alle vormen van onder redactie bijeengebrachte en regelmatig geüpdatete verzamelingen van nieuws, actualiteiten en achtergronden te omvatten. Dit geldt op basis van een gelijksoortige analyse eveneens voor de begrippen 'boek' en 'tijdschrift'.

Nederland heeft uiteraard de keuze om uit deze brede verzameling een selectie te maken waarvoor het verlaagde tarief van toepassing is. Een dergelijke keuze moet wel specifiek en concreet zijn, en fiscaal neutraal uitwerken.⁴

³ Van Dale, 14de editie (2005). Vergelijkbare definities zijn te vinden in de Larousse en de Oxford English Dictionary.

⁴ HvJ EU 27 februari 2014, C-454/12 (Pro Med Logistik), 45 en HvJ EU 6 mei 2010, C-94/09 (Commissie/Frankrijk), 30.

Vaktechnische analyse 2: De implementatie in andere lidstaten is ruimer

Om de in Nederland gemaakte afbakeningskeuzes voor het verlaagde tarief voor elektronische publicaties beter te beoordelen, hebben wij een vergelijking gemaakt met de afbakening in andere EU-lidstaten die op dit moment al een verlaagd tarief toepassen voor elektronische publicaties of in een vergevorderd stadium van implementatie hiervan zijn.

In de tabel op de volgende pagina's presenteren wij de bevindingen uit dit landenonderzoek. Hieronder wijzen wij kort op enkele conclusies die hieruit getrokken kunnen worden.

1. De invulling van de begrippen 'boek', 'krant' en 'tijdschrift'

De lidstaten die gezocht hebben naar een definitie van boek, krant en tijdschrift in digitale vorm, hebben er in hoofdzaak niet, zoals Nederland, voor gekozen om hierbij een toets aan te leggen van vergelijkbaarheid in verschijningsvorm met de traditionele fysieke varianten van deze publicaties.

Het blijkt juist dat de meeste lidstaten er actief naar gezocht hebben om tot een definitie te komen waarin ook digitale publicaties die voor een andere verschijningsvorm kiezen, voor het verlaagde tarief in aanmerking komen, als deze producten in dezelfde behoeften van consumenten voorzien. Hierbij komen de volgende gemene delers naar voren.

- **Boeken:** de afbakening wordt meestal niet expliciet gemaakt. Blijkbaar volgt voor deze categorie de afbakening volgens de lidstaten al voldoende uit het spraakgebruik van het begrip 'boek'. Enkel het criterium van een ISBN-nummer wordt door enkele lidstaten aangevoerd.
- **Kranten:** de lidstaten sluiten (vaak expliciet) niet aan bij één verschijningsmoment per dag of andere kenmerken van de fysieke krant, maar kiezen voor meer kwalitatieve kenmerken, zoals:
 - het bestaan van een professionele redactie;
 - een zekere eenheid en samenhang tussen de verschillende gepubliceerde artikelen;
 - verschillende vormen van juridische registratie van persproducten (accreditaties);
 - het ISSN-nummer wordt daarnaast als criterium gebruikt in sommige lidstaten.
- **Tijdschriften:** voor tijdschriften geldt min of meer hetzelfde als voor kranten.

2. Het toestaan van video-inhoud en beluisterbare muziek

Wij merken nadrukkelijk op dat geen enkele lidstaat ervoor gekozen heeft om de ruimte die de Btw-richtlijn biedt nader in te beperken. In vrijwel alle lidstaten is de afbakening overgenomen dat publicaties enkel categorisch van het verlaagde tarief worden uitgesloten als deze hoofdzakelijk of uitsluitend uit video-inhoud of beluisterbare muziek bestaan.

3. Conclusie

De door Nederland voorgestelde afbakening wijkt aanmerkelijk af van die van andere EU-lidstaten, zowel op het punt van de verschijningsvorm als leidend criterium voor vergelijkbaarheid met traditionele publicaties als op het punt van het enkel bijkomend toestaan van video-inhoud en beluisterbare muziek (en andere gebruiksmogelijkheden).

Het valt uit onderstaande tabel tevens op dat Nederland met haar tariefstelling van 9% aan de bovenkant van het Europese spectrum zit. Hierdoor hebben in Nederland actieve uitgeverij al een zekere concurrentieachterstand. Wij kunnen ons voorstellen dat de strikte afbakening die Nederland nu voorstaat in combinatie hiermee, niet zal bijdragen aan een innovatief uitgeefklimaat in Nederland, omdat — ervan uitgaande dat de consument een bepaald bedrag per maand voor digitale publicaties wil betalen — uiteindelijk minder opbrengsten geboekt kunnen worden uit digitale publicaties.

Lidstaat	Toepasselijk btw-tarief e-pubs	Criteria voor afbakening	Kan het verlaagd tarief van toepassing zijn ongeacht een andere verschijningsvorm?	Kan een nieuwswebsite met continue updates in aanmerking komen voor verlaagd tarief?	Verlaagd tarief mogelijk voor product met meer dan bijkomstige en minder dan hoofdzakelijke video-inhoud?
Nederland	9%	- Soortgelijke verschijningsvorm; en - Geen meer dan bijkomende extra gebruiksmogelijkheden.	✘	✘	✘
België	0% / 6%	Kranten: - Coherent geheel van persartikelen; - auteursrechtelijke bescherming; - professionele redactie; - periodiek/geregeld geactualiseerd.	✓ Websites met continue updates worden nadrukkelijk gelijkgetrokken.	✓	✓
Finland	Verwacht 10%	Kranten: - eenheid en samenhang artikelen; - Verantwoordelijke editor in de zin van Wet op de vrije pers; en - periodiek/geregeld geactualiseerd.	✓ Eenheid en samenhang moeten wel vergelijkbaar zijn.	✓	✓
Frankrijk	2,1% / 5,5%	Boek: - Geestesproduct één/meer auteurs; - tekst en andere grafische elementen; en - Gepubliceerd onder een titel. Krant: - Professionele redactie; - Publiek maken originele inhoud; - Geregeld geüpdatet; en - Journalistieke inhoud.	✓ Websites met continue updates worden nadrukkelijk gelijkgetrokken.	✓	✓ / ? Vermoedelijk, als aan de overige criteria is voldaan.
Ierland	9%	<i>Er is nog geen update gegeven van criteria</i>	<i>Er is nog geen update gegeven van criteria</i>	✓ / ? Vermoedelijk, nog geen update van de criteria; op basis van mededelingen tot nu toe is de verwachting dat ook nieuwswebsites onder definitie vallen.	✓ De definitie van de richtlijn is overgenomen. Doorgaans zal een element in Ierland of wel bijkomend of wel hoofdzakelijk zijn.
Italië	4%	- ISBN/ISSN nummer; - Karakteristieken van krant/dagelijks nieuws/boek/tijdschrift; - Krant/dagelijks nieuws vereist registratie bij rechtbank als krant; en - Periodieke/regelmatige updates.	✓ De karakteristieken spelen wel een rol, maar ISBN/ISSN is belangrijkste criterium	✓ Als een ISSN-nummer is toegekend (dit is zonder meer mogelijk voor een dergelijke website).	✓ / ? Vermoedelijk, als een ISSN-nummer is toegekend (geen concrete aanwijzingen gegeven tot nu toe)

Lidstaat	Toepasselijk btw-tarief e-pubs	Criteria voor afbakening	Kan het verlaagd tarief van toepassing zijn ongeacht een andere verschijningsvorm?	Kan een nieuwswebsite met continue updates in aanmerking komen voor verlaagd tarief?	Verlaagd tarief mogelijk voor product met meer dan bijkomstige en minder dan hoofdzakelijke video-inhoud?
Kroatië	5% / 13%	Boek: - Beroepsmatige, wetenschappelijke, artistieke, culturele of educatieve inhoud; - Geen periodiek karakter; en - Minimaal 50% tekst en andere grafische elementen. Krant: - Mediastatuut (accreditatie); - Dagelijkse uitgifte; en - Minimaal 50% tekst en andere grafische elementen.	✓	? Dit is niet aan de orde geweest in het wetgevingsproces.	✓ Tot 50%
Luxemburg	3%	- Functioneel gelijksoortig.	? Geen verdere verduidelijking gegeven, behalve dat 'elektronische publicaties kwalificeren'	? Dit is niet aan de orde geweest in het wetgevingsproces.	✓
Malta	5%	Geen nadere afbakening gepubliceerd, behalve dat sprake is van een (audio)boek of gelijksoortige uitgaven die niet hoofdzakelijk uit video-inhoud of luisterbare muziek bestaan	? Geen verdere verduidelijking gegeven.	✗	✓
Zweden	Verwacht 6%	- Publicatie moet in meerderheid uit tekst bestaan; en - Gebruik, inhoud en functie moet gericht zijn op een leesactiviteit.	✓ Gebruik, inhoud en functie moet op lezen gericht zijn.	✓ Gebruik, inhoud en functie gericht op lezen.	✓

Vaktechnische analyse 3: Mogelijke schending van de fiscale neutraliteit

1. Achtergrond toets

In de wijziging van de Btw-richtlijn om het verlaagde btw-tarief voor elektronische publicaties mogelijk te maken is aangegeven dat lidstaten de beslissingsruimte behouden om digitale publicaties van het verlaagde tarief uit te sluiten, ook als deze dezelfde leesinhoud hebben (preambule (6) bij (EU) Richtlijn 2018/1713). Hiervoor moet blijken de tekst echter wel een *objectieve rechtvaardiging* bestaan. In onze visie kan een dergelijke rechtvaardiging in ieder geval niet bestaan, als een uitsluiting de hierna besproken fiscale neutraliteit schaadt. Dit is zeker het geval nu de tekst van de richtlijn zelf geen aanleiding geeft om aan te nemen dat het beginsel van fiscale neutraliteit niet van toepassing zou zijn.

Het beginsel van fiscale neutraliteit verzet zich ertegen dat soortgelijke prestaties, die met elkaar concurreren, voor de heffing van btw verschillend worden behandeld als beide prestaties binnen een afbakening in de Btw-richtlijn vallen (zie hiervoor vaktechnische analyse 1). Twee prestaties zijn soortgelijk wanneer zij in de ogen van de gemiddelde consument overeenkomstige eigenschappen vertonen en in dezelfde behoeften van die consument voorzien. Hierbij is het vergelijkbare gebruik door de consument de maatstaf. Wanneer diensten verschillen vertonen ten opzichte van elkaar, dan mogen deze verschillen de beslissing van de consument om de ene of de andere prestatie te kiezen niet aanmerkelijk beïnvloeden.⁵

Van belang is verder dat de fiscale neutraliteit getoetst dient te worden op een generiek niveau. Dit wil zeggen dat vastgesteld moet worden of een door een lidstaat gekozen criterium voor afbakening in alle gevallen fiscaal neutraal uitwerkt. Er moet dus getoetst worden of er, in dit geval, elektronische publicaties voorhanden zijn die niet onder het verlaagd tarief vallen door de door Nederland gekozen afbakening, maar vanuit het oogpunt van de gemiddelde consument soortgelijk zijn aan (in dezelfde behoefte voorzien als) andere publicaties die wel onder het verlaagde tarief vallen. Als dit het geval is, dan volgt hieruit dat het gekozen afbakeningscriterium niet fiscaal neutraal is, en niet meer gehanteerd kan worden.⁶

Tot slot heeft de Europese jurisprudentie ons geleerd dat bij de toets van fiscale neutraliteit in relatie tot technologische innovaties rekening moet worden gehouden met de mate van inburgering van de nieuwe technologieën op een nationale markt en de mate van toegang tot technische apparatuur.⁷ Voor een digitaal zeer ontwikkelde markt als Nederland, met consumenten die eenvoudig toegang hebben tot digitaal materiaal gedurende een groot deel van de dag, betekent dit dat het te verwachten is dat elektronische producten relatief snel in dezelfde behoefte van consumenten kunnen voorzien als meer traditionele producten. Deze ontwikkeling zal zich overigens nog verder voortzetten, waardoor ook sprake is van 'schuivende panelen'.

2. Toegepast op concept wetsvoorstel elektronische uitgaven

Wij verwachten stellig dat de nu door het ministerie voorgenomen afbakening, waarbij enkel in wezen met de fysieke verschijningsvorm van boeken, dagbladen en periodieken vergelijkbare publicaties voor het verlaagde tarief in aanmerking komen, de toets van de fiscale neutraliteit niet zal kunnen doorstaan.

Onder andere uit ons uitvoerige overleg met de Mediafederatie blijkt dat ook publicaties die een aanmerkelijk andere verschijningsvorm hebben dan traditionele publicaties, vanuit de optiek van de Nederlandse consument in dezelfde behoeften voorzien als de traditionele publicaties en daarmee in concurrentie treden (zie ook hoofdstuk 1 van deze reactie).

Wij wijzen bijvoorbeeld op de volgende voorbeelden, zonder dat wij overigens met absolute zekerheid kunnen vaststellen of op basis van de nogal abstracte gestelde criteria de genoemde voorbeelden geen gebruik zouden kunnen maken van het verlaagde tarief. Wij verwachten echter dat dit niet het geval is.

⁵ Zie bijvoorbeeld, in relatie tot publicaties, HvJ EU 11 september 2014, C-219/13 (K Oy), r.o. 24-25.

⁶ Zie HvJ EU 9 november 2017, C-499/16 (AZ), r.o. 31 tot en met 34 (met name r.o. 33).

⁷ Zie HvJ EU 11 september 2014, C-219/13 (K Oy), 30.

- De wetenschappelijke bibliotheek van kenniswerkers met uitgebreide collecties van boeken en tijdschriften (bijvoorbeeld bij advocatenkantoren, medisch specialisten en universiteiten) zijn in toenemende mate vervangen door 'online' informatieportals met gedigitaliseerde boeken, tijdschriften en continue geüpdatete vaktechnische informatie. Op deze portals wordt in toenemende mate ook gebruik gemaakt van multimediale elementen zoals video-inhoud.
- Naar verwachting zullen betaalde online nieuwswebsites en apps van kranten zonder een vast uitgiftemoment en met mogelijkheden tot personalisering op korte termijn in dezelfde behoeften gaan voorzien als de traditionele kranten en de online replica's daarvan.
- Traditionele reisgidsen met toeristische informatie en plattegronden worden vervangen door apps met dezelfde inhoud, maar met extra functionaliteiten, zoals interactieve plattegronden met gps. Deze apps zullen bij belangrijke veranderingen ook direct geüpdatet worden. Voor reizigers zullen deze applicaties stellig in dezelfde behoeften voorzien als de traditionele reisgidsen.

Op basis van deze voorbeelden verwachten wij dat de in het concept wetsvoorstel gekozen afbakening niet fiscaal neutraal uitwerkt, en daarmee niet als legitiem kan worden aangemerkt. In de ogen van de consument, met als maatstaf het gebruik, hebben de bovengenoemde voorbeelden immers vergelijkbare eigenschappen en voorzien deze in dezelfde behoeften.

In onze visie zijn eventuele verschillen niet zodanig, dat ze in alle gevallen de beslissing van de consument voor het ene of andere product aanmerkelijk beïnvloeden. Hieruit volgt dat verschijningsvorm als afbakeningscriterium waarschijnlijk niet fiscaal neutraal uitwerkt en in dat geval (op generiek niveau) buiten werking zal moeten worden gesteld.

3. Extra gebruiksmogelijkheden, zoals video-inhoud enkel bijkomend toestaan is mogelijk ook niet fiscaal neutraal

Los van de verschijningsvorm merken wij op dat het enkel bijkomend toestaan van bepaalde gebruiksmogelijkheden, zoals video-inhoud en luisterbare muziek, in onze visie evenmin fiscaal neutraal zal uitwerken. Wij verwachten dat de gemiddelde consument de andersoortige dienstverlening die ontstaat als video-inhoud meer dan bijkomend gebruikt wordt, in veel gevallen als vergelijkbaar zal zien met publicaties met enkel bijkomende video-inhoud. Met andere woorden is in dat geval het gebruik van video-inhoud niet doorslaggevend voor de keuze van de consument voor de ene of de andere publicatie. Op basis van de hierboven genoemde jurisprudentie is ook in dat geval het beginsel van fiscale neutraliteit geschonden.

Wij verwachten daarom dat ook deze afbakening niet in alle gevallen fiscaal neutraal zal uitwerken en in dat geval (op generiek niveau) buiten werking zal moeten worden gesteld). Als gezegd raden wij aan om de mogelijkheden van de richtlijn te volgen en video-inhoud toe te staan tot de grens dat een publicatie hoofdzakelijk uit video-inhoud bestaat.

4. Conclusie

Op basis van het voorstaande komen wij tot de conclusie dat de in het concept wetsvoorstel gekozen afbakening, met de verschijningsvorm als belangrijkste element op basis waarvan vergelijkbaarheid met traditionele publicaties wordt getoetst, niet houdbaar is.

Om bovenstaande discussie nu en in de toekomst te vermijden, raden wij aan om de vergelijkbaarheid met traditionele publicaties aan te laten sluiten bij de toets van de fiscale neutraliteit. De Mediafederatie heeft dit in haar reactie nader uitgewerkt. Een publicatie in welke verschijningsvorm dan ook kan dan delen in het verlaagde tarief als deze in dezelfde behoeften van de consument voorziet en op vergelijkbare wijze wordt gebruikt.

Daarnaast zou video-inhoud en luisterbare muziek expliciet toegestaan moeten worden tot de grens van hoofdzakelijkheid, zoals hierboven besproken. In andere landen is op beide punten in essentie ook steeds voor deze oplossingsrichting gekozen (zie ook vaktechnische analyse 2 hiervoor).