



Consultatiebijdrage Hertoghs advocaten

Internetconsultatie Wijziging Wet op de omzetbelasting 1968 betreffende uitbreiding toepassing van het verlaagde btw-tarief met langs elektronische weg geleverde uitgaven

Hertoghs advocaten (<https://www.hertoghsadvocaten.nl/>) richt zich op bijstand en rechtsbescherming van belastingplichtigen. In dat kader gaat onze aandacht uit naar de schending van de fiscale neutraliteit en de afwezigheid van overgangsrecht en/of rechtsbescherming gedurende de periode van 4 december 2018 tot en met de datum van invoering van de gewijzigde Wet op de omzetbelasting 1968.

Als lidstaten namelijk uitvoering geven aan de btw-richtlijn, dan dient een lidstaat rekening te houden met het in het btw recht neergelegde neutraliteitsbeginsel. Het neutraliteitsbeginsel is een fundamenteel beginsel van de btw, dat voortvloeit uit het feit dat deze belasting een verbruiksbelasting is.

Het neutraliteitsbeginsel staat eraan in de weg dat soortgelijke goederen of diensten – die wegens soortgelijkheid worden geacht met elkaar te concurreren – uit het oogpunt van de btw verschillend worden behandeld.

1.0. Fiscale neutraliteit als beginsel van gelijke behandeling

Op 2 oktober 2018 is de Raad het eens geworden over een voorstel waarbij de lidstaten verlaagde btw-tarieven of zelfs een nultarief kunnen gaan toepassen op elektronische publicaties, waardoor het mogelijk wordt de btw-regels voor elektronische en fysieke publicaties op elkaar af te stemmen.

In het actieplan van de Commissie betreffende de btw¹ wordt met de aanpassing van de btw-richtlijn beoogd rekening te houden met de regels voor btw-tarieven en de technologische en economische ontwikkelingen met betrekking tot e-boeken en elektronische kranten. De modernisering van de btw voor de digitale economie en de digitale (Europese) markt wordt als een van de hoofddoelstellingen genoemd.²

De uitkomst van bovengenoemde doelstelling is terug te vinden in de aanpassing van bijlage III. Punt 6) van bijlage III is dan ook vervangen door:

"6) levering, zowel op fysieke dragers als langs elektronische weg en ook bij uitlening door bibliotheken, van boeken (met inbegrip van brochures, folders en soortgelijk drukwerk, platen-, teken- en kleurboeken voor kinderen, gedrukte of handgeschreven partituren, landkaarten en hydrografische en soortgelijke kaarten), kranten en tijdschriften, voor zover niet uitsluitend of hoofdzakelijk bestaand uit reclamemateriaal of uit beluisterbare muziek- of video-inhoud;"

¹ Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad en het Europees Economisch en Sociaal Comité over een actieplan betreffende de btw - Naar een gemeenschappelijke btw-ruimte in de EU - tijd om knopen door te hakken (COM(2016) 148 final van 7 april 2016)

² Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad, het Economisch en Sociaal Comité en het Comité van de Regio's - Een strategie inzake de digitale eengemaakte markt voor Europa (COM(2015) 192 final van 6 mei 2015).



Gelet op de doelstellingen en het beginsel van fiscale neutraliteit dient het toepassingsbegrip “elektronische uitgave”, in tegenstelling tot 2.3 en 2.4 van de Memorie Wetsvoorstel elektronische uitgaven (internetconsultatie versie) (1) niet nauw aangesloten te worden bij de “fysieke uitgave”. De kaders die zijn gesteld voor fysieke uitgaven zijn echter ook niet leidend voor de beantwoording van de vraag wanneer een elektronische uitgave onder het verlaagde btw-tarief kan vallen.

In de Memorie Wetsvoorstel elektronische uitgaven (internetconsultatie versie) (1) genoemde kenmerken van een elektronische uitgave, zoals de omvang en inhoud, de wijze waarop de inhoud één geheel vormt, en dat voor iedere afnemer een gelijke inhoud of verschijningsvorm moet bestaan zou niet doorslaggevend moeten zijn voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief.

Het gelijkheidsbeginsel in de zin van de fiscale neutraliteit verbiedt namelijk dat soortgelijke goederen of diensten – die wegens soortgelijkheid worden geacht met elkaar te concurreren – uit het oogpunt van de btw verschillend worden behandeld.

De toets die moet worden aangelegd is dan ook of sprake is van soortgelijkheid in de zin van “vergelijkbare gebruik”. In dat kader moet gekeken worden of de “elektronische uitgave” en de “fysieke uitgave” overeenkomstige eigenschappen vertonen, aan dezelfde behoeften van de consument voldoen en of de verschillen die zij vertonen, de beslissing van de consument om het ene of het andere goed (dan wel dienst) aan te schaffen niet aanmerkelijk beïnvloeden. Het vergelijkbare gebruik is in deze gevallen dan ook de maatstaf (Hof van Justitie EU, 11 september 2014, zaaknummer C-219/13 (K Oy) en Hof van Justitie EU, 9 november 2017, zaaknummer C-499/16 (AZ)).

Of het verlaagde tarief kan worden toegepast hangt daarom samen met de vraag of de elektronische uitgave in vergelijking met een fysieke uitgave overeenkomstige eigenschappen vertoont en aan dezelfde behoefte van de consument voldoet. Het gaat daarbij dus niet om de verschijningsvorm, maar om het vergelijkbare gebruik om het verlaagde btw-tarief te kunnen bepalen.

2.0. Huidige schending van de fiscale neutraliteit

Door de aanpassing van de btw-richtlijn op 4 december 2018 is het voor Nederland (en andere lidstaten) mogelijk om op de levering van elektronische boeken, kranten en tijdschriften het verlaagde tarief toe te passen.

Ondanks dat de (Nederlandse) wetgever voornemens is de ontstane ongelijke behandeling per 1 januari 2020 op te heffen, blijft de ongelijke behandeling nog enige tijd in stand. Voor deze situatie is momenteel geen oplossing aangedragen (zoals overgangsrecht). Het is daarmee voor ondernemers onduidelijk hoe zij moeten omgaan met de ongelijke behandeling van gelijke gevallen in de periode december 2018 tot en met december 2019.

Het Europeesrechtelijk beginsel van gelijke behandeling in de zin van de fiscale neutraliteit brengt met zich mee dat vergelijkbare situaties niet verschillend en verschillende situaties niet gelijk mogen worden behandeld, tenzij een dergelijke ongelijke behandeling objectief gerechtvaardigd is (arresten van 12 november 2014, Guardian Industries en Guardian Europe/Commissie, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, punt 51, en 4 mei 2016, Pillbox 38, C-477/14, EU:C:2016:324, punt 35).



Op dit moment bestaat geen objectieve rechtvaardiging (in de zin van de fiscale neutraliteit voor de btw) om vergelijkbare situaties voor btw-doeleinden anders te behandelen en deze behandeling in stand te laten gedurende de periode 4 december 2018 tot en met de datum van implementatie. Hierdoor is naar onze mening sprake van een schending van het beginsel van gelijke behandeling.

Wij stellen dan ook voor dat er overgangsrecht c.q. een besluit wordt gepubliceerd waarbij:

1. Belastingplichtigen een direct beroep kunnen doen op de btw-richtlijn i.c.m. de bestaande tabelpost het verlaagde btw-tarief per direct mogen toepassen, of
2. Belastingplichtigen, indien zij gedurende de periode 4 december 2018 tot en met de datum van implementatie tegen de voldoening op aangifte bezwaar kunnen maken en via een direct beroep op de btw-richtlijn i.c.m. tabelpost a.30 de ten onrechte en te veel betaalde btw terug kunnen krijgen, of
3. Belastingplichtigen, indien zij gedurende de periode 4 december 2018 tot en met de datum van implementatie geen bezwaar tegen de voldoening op aangifte hebben ingediend, via een verzoek om ambtshalve vermindering de te veel betaalde btw terug kunnen krijgen.

15 mei 2019

mr. R. Jeronimus
Jeronimus@hertoghsadvocaten.nl

mr. R. Vos
Vos@hertoghsadvocaten.nl