

## Btw en digitale publicaties

BTW - Sinds 1 januari jl. geldt voor elektronisch geleverde boeken, kranten en tijdschriften het verlaagde btw-tarief van 9 procent. Vóór 1 januari 2020 gold dat boeken, kranten en tijdschriften die fysiek werden geleverd, belast waren met het verlaagde btw-tarief en dat de digitale versies werden belast met het algemene btw-tarief. Aangezien de EU dit niet meer passend vond, geldt voortaan het verlaagde btw-tarief voor digitale en fysieke publicaties in de vorm van boeken, kranten en tijdschriften.

In tabel I 'Boeken en periodieken' van de Wet op de omzetbelasting 1968 wordt aangegeven welke goederen volgens post a. 30 onder het verlaagde tarief vallen: 'Boeken, met inbegrip van alle andere dan papieren fysieke dragers waarop de inhoud van een boek is aangebracht; digitale educatieve informatie die is aangebracht op fysieke dragers en die kennelijk uitsluitend of nagenoeg uitsluitend is bestemd voor informatieoverdracht in het onderwijs, dagbladen, weekbladen, tijdschriften en andere ten minste driemaal per jaar periodiek verschijnende uitgaven.' Fysieke boeken, kranten en tijdschriften zijn eenvoudig te herkennen. Een boek heeft bijvoorbeeld een kaft, een inhoud en genummerde pagina's. Vóór 1 januari 2020 was het relatief eenvoudig om een publicatie te kwalificeren als zijnde een boek, krant of tijdschrift. Aangezien elektronische publicaties voortaan tevens met het verlaagde btw-tarief zijn belast, rijst de vraag: wat is nu precies een boek, een krant en een tijdschrift? Aan welke

### Het is vaak onduidelijk of een elektronisch geleverde publicatie onder de nieuwe regeling valt

eisen en voorwaarden moet een publicatie voldoen? De wettekst geldt nog steeds, maar is met ingang van 1 januari 2020 gewijzigd. De wijziging houdt in dat ook alle andere dan papieren fysieke dragers waarop de inhoud van een boek is aangebracht onder het verlaagde tarief vallen sinds 1 januari 2020. Daarnaast geldt het verlaagde btw-tarief voor digitale educatieve informatie voor onderwijsdoeleinden en voor het verlenen van toegang tot nieuwswebsites.

#### Kwalificatie als e-publicatie

Op dit moment is nog niet duidelijk geformuleerd wat wordt verstaan onder een e-publicatie. Sinds 1 januari

2020 bestaat er bij tabel I een nieuwe post b.21. De post omvat twee onderdelen: het elektronisch aanleveren van publicaties als bedoeld in post a.30 en het verlenen van toegang tot nieuwswebsites, zoals die van dagbladen, weekbladen en tijdschriften. Daarnaast wordt de voorwaarde gesteld dat de uitgaven of nieuwswebsites niet uitsluitend of hoofdzakelijk bestaan uit reclamemateriaal, video-inhoud of beluisterbare muziek. De tabel geeft echter geen duidelijke eisen waaraan voldaan moet worden, wil de publicatie onder het verlaagde btw-tarief vallen. Om te bepalen of sprake is van een langs elektronische weg geleverde of uitgeleende uitgave, moet worden getoetst of de uitgave vergelijkbaar is met een fysieke uitgave. In aanvulling heeft het Ministerie van Financiën, middels een besluit van 22 december 2017, een houvast ontwikkeld voor de kwalificatie van een boek. Bij de vraag of een drukwerk kwalificeert als boek, spelen de volgende aspecten een rol.

#### Omvang en inhoud

De omvang van een boekwerk of e-book heeft invloed. De omvang dient altijd in relatie gezien te worden met de inhoud. Zo wordt gesteld dat een notitieboekje niet onder de categorie 'boek' valt, omdat er geen inhoud is en de omvang te klein. Op 1 november 2007 heeft de rechtbank Breda het volgende geformuleerd: 'Uitgaven welke slechts één gevouwen blad papier omvatten, al dan niet met een kaft van steviger papier, kwalificeren naar het oordeel van de rechtbank noch qua inhoud noch qua vorm als boeken.'

Het is niet eenvoudig om deze maatstaven toe te passen op een e-publicatie, maar het moge duidelijk zijn dat uitgaven van één pagina niet kwalificeren als fysiek boek of e-boek.

#### Wijze van verbinden

De voorwaarde voor de wijze van verbinden is achterhaald in het kader van e-books. Deze zijn namelijk niet fysiek verbonden. De voorwaarde kan wel hulp bieden bij de kwalificatie van een e-book als zijnde een gegevensdrager. Zo zou gesteld kunnen worden dat een genummerd boekwerk als geheel met elkaar verbonden wordt beschouwd. Het is echter een open norm en het is onduidelijk hoe deze voorwaarde zich verhoudt tot een e-publicatie.

#### Uiterlijke verschijningsvorm

Bij de verschijningsvorm draait het om de vraag of een

## Toch nog vragen?

Btw-ondernemers die onzeker zijn over de toepassing van het verlaagde btw-tarief op door hen geleverde e-publicaties, kunnen een voorstel doen bij de Belastingdienst.

boek naar objectieve maatstaven beschouwd kan worden als boek. Inhoud en uiterlijke verschijningsvorm zijn hier verweven met elkaar. Zeker vanwege het feit dat e-books tegenwoordig ook onder het verlaagde tarief vallen, is dit een discutabele voorwaarde.

Indien een objectieve derde een e-book zou beschouwen als zijnde een elektronische versie van een fysiek boek, dan wordt aan deze voorwaarde voldaan. Genummerde pagina's, een inhoudsopgave, hoofdstukken, paragrafen, een voorwoord, een voor- en achterkant zijn voorbeelden van aspecten die ertoe doen om een modale consument ervan te overtuigen dat het om een elektronische versie gaat van een fysiek boek. Het is daarbij niet verplicht dat er een fysieke versie van een e-boek of e-publicatie bestaat. Het gaat om de vraag of een e-publicatie zo zou worden gekwalificeerd, indien het een fysiek boek zou zijn geweest.

## Andere manieren van publiceren

- *E-readers*. Het verlaagde btw-tarief geldt niet voor e-readers, aangezien deze als hardware worden aangemerkt en niet als boek. Indien een e-reader wordt verkocht waarop tevens een e-book is geplaatst, wordt het verlaagde btw-tarief slechts toepast op het e-book en niet op de e-reader.

## Voorbeeld

Eind 2019 wordt er een voorstel ingediend door een organisatie die via haar website digitale informatie en advies aanbiedt aan consumenten. Aangezien er onzekerheid bestaat over de toepassing van het verlaagde btw-tarief op de verleende toegang tot digitale gidsen op de website (via abonnementsgelden), wordt de Belastingdienst om uitsluitsel gevraagd.

De organisatie sluit in haar onderbouwing aan bij de tabel I post a.30 en stelt dat de digitale gidsen vergelijkbaar zijn met de fysieke versies van de aangeboden gidsen. Het verlaagde btw-tarief is van toepassing op de fysieke versies van de gidsen en daarom is de organisatie van mening dat de abonnementsgelden belast moeten worden met het verlaagde btw-tarief.

- *Cd-rom of dvd waarop een boek staat*. Indien de cd-rom of dvd dezelfde inhoud heeft als het fysieke boek, geldt eveneens het verlaagde btw-tarief.
- *Dagblad*. Dagbladen moeten minimaal zesmaal per week verschijnen als nieuwsblad.
- *Nieuwsblad*. Een nieuwsblad is een krant die niet dagelijks verschijnt (en is belast met 9 procent btw).
- *Weekblad*. Een weekblad is een nieuwsblad dat eenmaal in de week verschijnt (belast met 9 procent btw).
- *Tijdschrift*. Een tijdschrift is een drukwerk waarvan wekelijks, maandelijks of per kwartaal afleveringen verschijnen (belast met 9 procent btw).
- *Onregelmatige verschijning*. Indien tijdschriften of andere periodieke bladen onregelmatig verschijnen, staat dat het toepassen van het verlaagde btw-tarief niet in de weg. Indien een blad seizoensgebonden is, kan in de meeste gevallen het verlaagde btw-tarief toegepast worden.

## Geen overgangsrecht

Er bestaat geen overgangsrecht met betrekking tot een in 2019 afgesloten abonnement voor digitale publicaties. Een btw-ondernemer die een abonnement afsluit voor de toegang tot digitale publicaties in 2019, voor een periode die 1 januari 2020 overbrugt, kan het btw-tarief niet corrigeren. Het kan dus een groot verschil maken of de facturatie of vooruitbetaling voor een abonnement in 2020 op een e-publicatie is gebeurd op 31 december 2019 (21 procent btw) of 1 januari 2020 (9 procent).

In beginsel wordt het btw-tarief bepaald op het moment dat de btw-ondernemer btw verschuldigd is. De btw-ondernemer die middels een abonnement aan een andere btw-ondernemer toegang verleent tot digitale publicaties, is btw verschuldigd op het moment dat hij de factuur uitreikt of had moeten uitreiken.

De btw-ondernemer die middels een abonnement aan consumenten toegang verleent tot digitale publicaties is btw verschuldigd bij betaling door de consument. Is de btw verschuldigd in een tijdvak in 2019, dan geldt 21 procent over de gehele looptijd van het abonnement. Is de btw verschuldigd in een tijdvak in 2020, dan geldt 9 procent over de gehele looptijd van het abonnement. Een btw-ondernemer die een andere btw-ondernemer achteraf het abonnement laat betalen, is btw verschuldigd op het moment dat het abonnement is gefactureerd of uiterlijk gefactureerd had moeten zijn. Is er gefactureerd in 2020 bij achterafbetaling, dan geldt het verlaagde btw-tarief.

## Tot besluit

De regeling omtrent de toepassing van het verlaagde

btw-tarief bij e-publicaties is in sommige opzichten op onzekerheden gebaseerd. Het is menige btw-ondernemer onduidelijk of een bepaalde elektronisch geleverde publicatie onder de nieuwe regeling valt. Helaas is er nog weinig tot geen jurisprudentie te vinden waarin de rechter duidelijke voorwaarden en/of eisen stelt aan de verschijningsvorm en inhoud van een e-publicatie waarop het verlaagde btw-tarief geldt.

Wegens die onzekerheid is het van belang dat btw-ondernemers zekerheid creëren. Btw-specialisten en advi-

seurs kunnen beargumenteerde voorstellen indienen bij de Belastingdienst, zodat er vooraf zekerheid bestaat van een goede toepassing van de wetgeving. Een btw-ondernemer die zich voorbereidt, voorkomt onwenselijke naheffingsaanslagen en/of boeten.

Extra aandacht verdienen vooruit- en achterafbetalingen, wanneer facturen zijn uitgereikt. Er bestaat namelijk geen overgangsregeling.

(*mr. C.W. van Vilsteren*)

## Btw en factureringstop als gevolg van de coronacrisis

**BTW - De coronacrisis brengt vele gevolgen voor ondernemers met zich mee. Een van de gevolgen kan zijn dat afnemers niet meer (tijdig) kunnen betalen. Om zijn afnemer tegemoet te komen, kan de btw-ondernemer overwegen om een tijdelijke factureringstop in te stellen, totdat de afnemer weer over voldoende liquiditeiten beschikt.**

Voor de btw heeft een factureringstop, in tegenstelling wat vaak gedacht wordt, niet tot gevolg dat de betaling van btw wordt uitgesteld. Ook als geen factuur is uitgereikt, is de btw verschuldigd. In dit artikel zetten we de btw-gevolgen van een factureringstop op een rijtje, zodat een btw-ondernemer de juiste keuzes kan maken en niet met onverwachte gevolgen geconfronteerd wordt.

### **Btw blijft verschuldigd**

Een btw-ondernemer kan overwegen om een factureringstop in te stellen. Bijvoorbeeld bij de verhuur van onroerend goed, bij abonnementen, managementvergoedingen en servicecontracten. Het uitstellen van de facturering leidt voor de btw niet tot een opschorting van de prestatie, zodat de btw over de prestatie wel verschuldigd wordt.

De btw is bij prestaties aan ondernemers en rechtspersonen verschuldigd op het moment waarop de factuur is uitgereikt of uitgereikt had moeten worden. De factuur moet uiterlijk worden uitgereikt op de vijftiende dag van de maand volgend op de maand waarin de prestatie is verricht. Ook wanneer geen factuur wordt uitgereikt, wordt de btw dus toch verschuldigd als de factuur wel had moeten worden uitgereikt.

Als de afnemer een particulier is, dan is facturering niet

verplicht, maar is de btw verschuldigd in het tijdvak waarin het goed of de dienst is geleverd.

Dat het opschorten van de facturering niet leidt tot uitstel van het betalen van btw, blijkt eens te meer uit een

### **Uitstel van de facturering betekent niet dat de btw ook later mag worden aangegeven en afgedragen**

uitspraak van de Rechtbank Noord-Holland. In deze zaak schortte een bv de facturering aan een andere bv op, in verband met overeengekomen managementprestaties. De rechtbank oordeelde dat, aangezien de managementprestaties wel werden verricht en daarvoor een vergoeding overeengekomen was, er een factuur had moeten worden uitgereikt en de btw daardoor wel verschuldigd is geworden.

### **Risico niet afdragen btw**

Van belang is dat de btw tijdig wordt aangegeven en betaald. Het niet tijdig betalen van de btw wordt beboet. Zo kan een verzuimboete van 3 procent van het niet (tijdig) betaalde btw-bedrag worden opgelegd, met een minimum van 50 euro en een maximum van 5.514 euro. Bovendien kan bij een naheffingsaanslag belastingrente worden opgelegd.

### **Alternatieve oplossing**

Omdat een factureringstop ertoe leidt dat de btw-ondernemer de btw wel verschuldigd wordt, terwijl zijn afnemer niet betaalt, is dit nadelig voor de btw-ondernemer.