

Vergaderjaar 2017–2018

**34 755**

## **Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (btw-behandeling van vouchers)**

**Nr. 5**

### **NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 27 december 2017

#### **Inhoudsopgave**

1.	Inleiding	1
2.	Algemeen	2
3.	Achtergrond	3
4.	Nieuwe regels voor vouchers	6
5.	Wijziging Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968	8
6.	Handhavings- en uitvoeringsaspecten	10
7.	Consultatie bedrijfsleven	11
8.	Budgettaire effecten	11
9.	Toelichting op de artikelen	12
10.	Commentaar	13

#### **1. Inleiding**

Het kabinet heeft met interesse kennisgenomen van de vragen en opmerkingen van de leden van de fracties van de VVD, het CDA, D66, en de SP met betrekking tot het wetsvoorstel btw-behandeling van vouchers. Het wil graag in deze nota een reactie geven op de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties. Bij de beantwoording hierna houd ik zo veel mogelijk de volgorde van het verslag aan, met dien verstande dat gelijklopende of in elkaars verlengde liggende vragen en opmerkingen samen zijn beantwoord.

De leden van de fractie van het CDA hebben gevraagd integraal te reageren op het commentaar van het Register Belastingadviseurs (hierna: RB). Waar een fractie heeft gevraagd om op een specifiek onderdeel van deze commentaren te reageren, wordt daarop ingegaan bij het betreffende onderwerp. De overige onderdelen van dit commentaar worden van een reactie voorzien aan het slot van deze nota.

## 2. Algemeen

De leden van de fractie van de VVD vragen of er niet eerder voor gekozen had moeten worden om geen onderscheid te maken tussen vouchers voor enkelvoudig en meervoudig gebruik, dit in verband met een eenvoudige en duidelijke wetgeving. Het onderscheid tussen vouchers voor enkelvoudig en meervoudig gebruik werd reeds gemaakt in het oorspronkelijke Commissievoorstel.<sup>1</sup> Het gaat er daarbij om dat de regeling van de BTW-richtlijn 2006<sup>2</sup> voor de heffing van btw over vooruitbetalingen voor goederen en diensten ook moet gelden voor die vouchers die gelijkgesteld kunnen worden met een vooruitbetaling. Deze vouchers worden aangeduid als de vouchers voor enkelvoudig gebruik. Bij dergelijke vouchers is er op het moment van uitgifte voldoende informatie beschikbaar om de voucher bij de uitgifte al te kunnen belasten. Bij andere vouchers is niet eerder dan bij de inwisseling duidelijk waar en hoeveel btw verschuldigd zal zijn ter zake van de transactie met de voucher. Laatstbedoelde vouchers zijn vouchers voor meervoudig gebruik.

Ik heb met genoeg geconstateerd dat de leden van de fractie van D66 de bijdrage van het onderhavige voorstel van wet aan het vrije verkeer van goederen en diensten in de Europese Unie verwelkomen. Door de uniforme btw-behandeling zal er inderdaad meer zekerheid zijn over de behandelwijze van vouchers in de EU. Zoals deze leden aangeven kan dit bijdragen aan de verkrijgbaarheid en aanbieding van vouchers in de EU die in verschillende landen inwisselbaar zijn, zoals voor een hotelboeking. Ik beschik, de leden van de fractie van D66 vragen daarnaar, niet over cijfers die een inzicht geven in het huidige grensoverschrijdende gebruik van vouchers. Voorts vragen de leden van de fractie van D66 of vouchers nationale restricties kennen en of de verwachting is dat deze zullen afnemen door een uniforme btw-behandeling en daarmee een bijdrage leveren aan de welvaart. Vouchers kunnen in de praktijk vaak alleen nationaal worden gebruikt. Zo bestaan er restaurantvouchers die alleen in het land van uitgifte kunnen worden ingewisseld. Het over de grens kunnen gebruiken van vouchers zou gemakkelijker kunnen worden, nu er een uniforme behandeling komt en daardoor zou er misschien wel een relatie kunnen zijn tussen het afnemen van deze restricties en de uniforme behandeling. Dat zou weer de grensoverschrijdende concurrentie vergemakkelijken en dat zou op zichzelf weer goed zijn voor de welvaart.

De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre andere lidstaten de voucherrichtlijn al hebben geïmplementeerd.<sup>3</sup> Alle lidstaten moeten de voucherrichtlijn uiterlijk op 31 december 2018 hebben geïmplementeerd. De aangepaste nationale wetgeving moet dan voor alle lidstaten op het zelfde tijdstip in werking treden en wel op 1 januari 2019. Voor zover mij bekend, heeft op dit moment nog geen enkele lidstaat de voucherrichtlijn al geïmplementeerd.

De leden van de fractie van de VVD vragen aan welke onduidelijkheden in relatie tot vouchers een einde wordt gemaakt voor de Nederlandse situatie. Voorts vragen deze leden welke instanties of organisaties in dit kader hun bezwaren hebben geuit, en of kan worden aangegeven welke gevolgen er zijn voor de Nederlandse praktijk. Ook vragen deze leden wat de consument in de praktijk gaat merken van het wetsvoorstel. De

<sup>1</sup> Voorstel voor een richtlijn van de Raad van 10 mei 2012, COM (2012) 206 final.

<sup>2</sup> Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347).

<sup>3</sup> Richtlijn (EU) 2016/1065 van de Raad van 27 juni 2016 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat de behandeling van vouchers betreft.

onduidelijkheden spelen met name bij grensoverschrijdende transacties. Tot de totstandkoming van de voucherrichtlijn bestonden er geen geharmoniseerde EU-regels. Hierdoor hebben de lidstaten ieder een eigen invulling gegeven aan bijvoorbeeld de definitie van een voucher, het moment van heffing en de maatstaf van heffing. Voor Nederlandse ondernemers zal het hierdoor thans niet altijd duidelijk zijn wat op dit vlak de regels zijn in een van de overige 27 lidstaten. Zij kunnen dan ook terughoudend zijn bij grensoverschrijdende transacties. Het ligt daarom voor de hand dat de consument door het wetsvoorstel vaker dan nu het geval is vouchers grensoverschrijdend zal kunnen gebruiken. Gedacht kan worden aan een voucher van een kledingwinkel in Nederland die ook kan worden ingewisseld in een van de vestigingen van deze kledingwinkel in andere lidstaten. Mogelijke gevolgen van de onduidelijke situatie zijn ook concurrentievervalsingen en belastingontwijking. VNO-NCW, MKB-Nederland en de telecommunicatiesector hebben in dit kader hun zorgen geuit.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de consument in de praktijk van het onderhavige voorstel van wet zal gaan merken en of voorbeelden gegeven kunnen worden. Voor de beantwoording van deze vraag verwijs ik naar het algemeen deel van de memorie van toelichting, hoofdstuk I, paragraaf 4, bij het voorstel van wet.

De leden van de fractie van de SP vragen of er ten aanzien van kortingsvouchers, toegangsbewijzen en vervoersbewijzen belastingontwijking of dubbele (niet-)heffing kan blijven bestaan. Voorts vragen deze leden of de regering zich gaat inspannen dat er ook ten aanzien van dit soort instrumenten eenduidige regels komen.

Ook vragen deze leden of Nederland er in Europees verband op zal gaan aandringen dat belastingontwijking met vouchers wordt bestreden en welke stappen Nederland zelf kan nemen. Zolang er in relatie tot de genoemde soorten vouchers geen specifieke geharmoniseerde EU-regels bestaan, blijft belastingontwijking in beginsel mogelijk. Het is mij echter niet bekend of deze belastingontwijking in de praktijk ook daadwerkelijk voor komt. Daarom ben ik vooralsnog niet voornemens om in EU-verband in dit kader extra stappen te ondernemen.

Daarnaast vragen de leden van de fractie van de SP of het voor verstreckers en ontvangers van vouchers altijd duidelijk is dat het om een voucher gaat. In dit kader vragen zij of de voucherrichtlijn voldoende handvatten biedt en of dit het geval blijft als vouchers steeds meer kenmerken aannemen van algemene betaalmiddelen. Of er sprake is van een voucher zal van geval tot geval getoetst moeten worden aan de criteria van de definitie van een voucher. Deze definitie staat in de voucherrichtlijn en is letterlijk overgenomen in het onderhavige voorstel van wet. Ook wanneer vouchers in de praktijk steeds meer kenmerken van een algemeen betaalmiddel aannemen, heeft dit geen invloed op de definitie zelf. Aan de hand van de definitie wordt in die situaties bepaald of bij een specifiek betaalinstrument nog wordt voldaan aan de definitie van een voucher of dat het betaalinstrument moet worden aangemerkt als een algemeen betaalmiddel.

### **3. Achtergrond**

De leden van de fractie van de VVD vragen welke ruimte de EU-richtlijn biedt aan de lidstaten bij de omzetting in nationale wet- en regelgeving. De voucherrichtlijn bevat geen facultatieve bepalingen voor de lidstaten. Nederland heeft dus geen ruimte voor eigen invulling van bepalingen bij de implementatie.

Voorts vragen deze leden waar de knelpunten zich bevonden in de EU-onderhandelingen en hoe deze werden opgelost voordat de voucher-richtlijn werd aangenomen door de lidstaten. In het bijzonder is lang gediscussieerd over de definitie van een voucher. Dit knelpunt is onder meer opgelost door in de overwegingen bij de voucherrichtlijn op te nemen dat de nieuwe voucherregels niet mogen leiden tot wijzigingen in de btw-behandeling van vervoersbewijzen, toegangskaartjes voor bioscopen en musea, postzegels en dergelijke. Ook bevatte het voorstel aanvankelijk specifieke regels voor de distributie van vouchers en was er voorzien in een geharmoniseerde regeling voor kortingvouchers. Deze onderdelen van het voorstel zijn in de onderhandelingsfase komen te vervallen.

De leden van de fractie van de VVD vragen om een aantal voorbeelden van vouchers die grensoverschrijdend worden gebruikt. Voorts vragen zij of dit de aanleiding is geweest voor het op EU-niveau regelen van deze problematiek. Ook vragen zij of er voorbeelden van belastingontwijking zijn en op welke schaal belastingontwijking plaatsvindt. Het mogelijk grensoverschrijdend gebruik van vouchers is inderdaad de reden geweest voor het op EU-niveau regelen van deze problematiek. Een voorbeeld van een voucher die grensoverschrijdend wordt gebruikt, is een telefoonkaart die in verschillende landen kan worden gebruikt. Ook kan een bepaalde hotelketen vouchers voor hotelovernachtingen uitgeven die in verschillende landen inwisselbaar zijn. Het grensoverschrijdend gebruik van vouchers is een belangrijke aanleiding geweest om op EU niveau afspraken te maken over de btw-behandeling van vouchers. Door vouchers voor enkelvoudig en meervoudig gebruik te definiëren en daaraan een heffingsmoment te koppelen, behoren situaties van dubbele en niet-heffing bij grensoverschrijdende vouchers met ingang van 1 januari 2019 logischerwijs tot het verleden. Uit de praktijk zijn mij gevallen bekend waarbij met betrekking tot telefoonkaarten belastingontwijking heeft plaatsgevonden, maar het is mij niet bekend in welke mate.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar voorbeelden van nieuwe soorten vouchers die momenteel tot complexiteit van btw-heffing leiden. Het is mij niet bekend of er momenteel dergelijke soorten vouchers bestaan.

De leden van de fractie van het CDA vragen of er veel vouchers zijn die in een andere lidstaat dan de lidstaat van aankoop gebruikt worden. Voorts vragen zij of de regering inzicht heeft over misbruik in dit kader. De grootste groep vouchers, prepaid telefoonkaarten, kunnen in de regel ook in een andere lidstaat dan in de lidstaat van aankoop worden gebruikt. Wat andere vouchers zoals cadeaukaarten betreft, ligt het voor de hand dat maar een beperkt deel in een andere lidstaat gebruikt kan worden. Ongeveer de helft van de cadeaubonnen bestaat namelijk uit weekendjes weg en restaurants, met voornamelijk aanbod in Nederland. De regering heeft geen inzicht over misbruik in dit kader.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe groot het bedrag is dat is gemoeid met belastingontwijking met vouchers. Voorts vragen zij welke landen belastinginkomsten mislopen en meer in het bijzonder hoeveel Nederland misloopt. Ook vragen zij door welke partijen belasting wordt ontweken en of het dan voornamelijk om het internationale grootbedrijf gaat. Het is niet mogelijk om precies aan te geven hoeveel een specifiek land misloopt, omdat de cijfers daarvoor ontbreken. Het is onder de bestaande regelgeving ook niet mogelijk eenduidig aan te geven welk land de btw misloopt ingeval van btw-ontwijking, omdat soms in geen van de betrokken landen btw verschuldigd is als gevolg van uiteenlopende regels voor vouchers in die landen. Als bijvoorbeeld in Nederland

een voucher voor meervoudig gebruik wordt verkocht die vervolgens wordt verzilverd in een land waar de btw wordt geheven op het moment van uitgifte van een dergelijke voucher, dan wordt in geen van beide landen btw geheven. In Nederland is er onder de nu bestaande niet geharmoniseerde regels immers geen heffing over die voucher bij de uitgifte. In een dergelijk geval is het bij de bestaande regels voor vouchers niet duidelijk welk misgelopen bedrag aan beide landen moet worden toegerekend.

De leden van de fractie van de SP vragen welk effect de voucherrichtlijn heeft op de omvang van belastingontwijking met vouchers en of deze zich zal verplaatsen doordat bijvoorbeeld kortingsvouchers geen onderdeel van de voucherrichtlijn vormen. De voucherrichtlijn harmoniseert de btw-behandeling van vouchers in de lidstaten. Hierdoor zijn er minder mismatches tussen de lidstaten – bijvoorbeeld in relatie tot het moment van heffing – hetgeen uiteraard leidt tot minder mogelijkheden voor belastingontwijking. De toekomst zal moeten uitwijzen of belastingontwijking zich zal gaan verplaatsen naar niet-geharmoniseerde onderdelen zoals de kortingsvouchers. Tot op heden heb ik geen signalen ontvangen dat de belastingontwijking zich ook bij deze soorten van vouchers voordoet.

De leden van de fractie van de SP vragen waarom er geen regels zijn opgesteld met betrekking tot kortingsvouchers, toegangsbewijzen en vervoersbewijzen. Voor fiscale besluitvorming in de EU is unanimititeit vereist onder de lidstaten. In dit kader bleek het bij de onderhandelingen in de Raad niet mogelijk om overeenstemming te bereiken over geharmoniseerde btw-regels voor kortingsvouchers, toegangsbewijzen en vervoersbewijzen.

Voorts vragen deze leden of er vouchers worden ontwikkeld die tot doel hebben belasting te ontwijken en zo ja of deze niet verboden moeten worden. Dit is mij niet bekend. Als dergelijke vouchers worden ontwikkeld dan zal uiteraard bekeken moeten worden hoe de belastingontwijking tegengegaan kan worden. Een oplossing zou daarbij in Europees verband vooral moeten worden gezocht binnen de fiscale regelgeving. Een eventueel verbod, deze leden vragen daarnaar, zou naar mijn mening daarbij niet zo snel aan de orde komen.

De leden van de fractie van de SP vragen hoe de Nederlandse btw-behandeling van vouchers zich verhoudt tot die in andere EU-lidstaten. De voucherrichtlijn moet in alle lidstaten worden geïmplementeerd en die nationale regels moeten in werking treden op 1 januari 2019. De voucherregels van deze richtlijn zijn per die datum dan gelijk in alle lidstaten. Tot die tijd is het nog mogelijk dat er bij grensoverschrijdende vouchertransacties belastingontwijking ontstaat, met name doordat de lidstaten soms een zelfde voucher alleen op het moment van uitgifte belasten en soms alleen op het moment van inwisseling. Daardoor is dubbele heffing mogelijk, maar ook niet-heffing. In paragraaf 1, 2, Achtergrond, derde alinea van de memorie van toelichting is daarvan een voorbeeld gegeven. Het probleem zit hem daarbij dus met name in een verschillend moment van heffing bij transacties met vouchers. Daarnaast zijn er in Nederland geen vrijstellingen of andere bijzondere regelingen die belastingontwijking of dubbele heffing in de hand werken, dit in antwoord op de vragen van de leden van deze fractie.

De leden van de SP vragen wat de enorme vlucht in het gebruik van vouchers heeft veroorzaakt. Voorts vragen zij welke partijen het meest gebruik maken van vouchers en of het totale financiële belang in Nederland en in de EU kan worden aangegeven. Een van de belangrijkste

eigenschappen van een voucher is dat deze voor marketingdoeleinden kunnen worden ingezet. Dit heeft zonder meer bijgedragen aan de toenemende populariteit van vouchers. Dit te meer nu de technologische ontwikkelingen een grote vlucht hebben genomen sinds de totstandkoming in 1977 van de Zesde btw-richtlijn, de voorloper van de huidige BTW-richtlijn 2006. Ook is er sinds die tijd de nodige commerciële innovatie geweest. De telecommunicatiesector maakt verreweg het meest gebruik van vouchers, dit in antwoord op de desbetreffende vraag van deze leden. Het financiële belang in Nederland en de EU, deze leden vragen daarnaar, is respectievelijk € 0,56 miljard en € 36,6 miljard in 2008 volgens de studie van de Europese Commissie uit 2010. Sindsdien is de markt voor prepaid telefonie gekrompen.

#### **4. Nieuwe regels voor vouchers**

##### *Definitie van een voucher*

De leden van de fractie van D66 vragen wie de toetsing uitvoert of een instrument een voucher of een algemeen betaalmiddel is en hoe deze toetsing plaatsvindt. De inspecteur toetst of een instrument kwalificeert als een voucher op grond van de voorgestelde definitie van een voucher in artikel 2a, eerste lid, onderdeel t, van de Wet OB 1968. Indien het betaalinstrument naar de mening van de inspecteur niet kwalificeert als een voucher dan wordt het aangemerkt als een algemeen betaalmiddel.

De leden van de fractie van de SP vragen of er voldoende duidelijkheid voor verstrekkers en verkrijgers van instrumenten bestaat om na te gaan of er sprake is van een voucher. De voorgestelde definitie van een voucher zoals is opgenomen in artikel 2a, eerste lid, onderdeel t, van de Wet OB 1968 biedt naar mijn mening en de mening van de andere lidstaten van de EU voldoende duidelijkheid aan het bedrijfsleven en de belastingdiensten van de verschillende lidstaten.

##### *Soorten vouchers en het moment van heffing*

De leden van de fractie van de VVD merken op dat het verschil in het moment van heffing tussen vouchers van enkelvoudig en meervoudig gebruik gebaseerd is op de «bekendheid van de EU-staat waar btw afgedragen dient te worden en de hoeveelheid btw». Wanneer bij een voucher op het tijdstip van de uitgifte bekend is hoeveel btw er ter zake van de inwisseling van die voucher verschuldigd is, is er naar de definitie van de richtlijn en de wet inderdaad sprake van een voucher voor enkelvoudig gebruik en wanneer die bekendheid er bij de uitgifte niet is dan is er sprake van een voucher voor meervoudig gebruik. Wanneer een voucher in meer dan één lidstaat kan worden ingewisseld is er, deze leden stellen daarover een vraag, geen sprake van een voucher voor enkelvoudig gebruik. Dat is ook zo wanneer die voucher in verschillende lidstaten alleen maar voor bijvoorbeeld een dienst zoals een hotelovernachting kan worden gebruikt. Bij de uitgifte van een dergelijke voucher is immers niet bekend in welk land de voucher ingewisseld zal worden en daardoor ook niet de btw die over de transactie met die voucher moet worden berekend. Een dergelijke voucher is daarmee een voucher voor meervoudig gebruik.

Voorts vragen de leden van de fractie van de VVD waarom voor dit onderscheid tussen vouchers voor enkelvoudig en voor meervoudig gebruik is gekozen en wat de voor- en nadelen zouden zijn van gelijke regels voor beide soorten vouchers. De leden van de fractie van het CDA menen dat een Europese definitie in dezen wel tot duidelijkheid en gelijke behandeling leidt, maar vragen eveneens waarom voor dit onderscheid

tussen vouchers is gekozen. Het ene betaalmiddel wordt immers omgezet in een ander betaalmiddel zo merken deze leden op. Btw-heffing is uiteraard pas mogelijk indien bekend is welke lidstaat zal gaan heffen en wat de verschuldigde btw is over de goederen en diensten die met de voucher kunnen worden aangekocht. Bij vouchers voor enkelvoudig gebruik zijn deze aspecten bekend op het moment van uitgifte, waardoor op dat moment btw kan worden geheven. Bij vouchers voor meervoudig gebruik zijn deze aspecten daarentegen niet bekend op het moment van uitgifte, maar pas op het moment van inwisseling, waardoor pas op het laatstgenoemde moment btw geheven kan worden. Indien geen onderscheid zou worden gemaakt tussen vouchers voor enkelvoudig en meervoudig gebruik, dan kan dat tot belastingconstructies leiden om de btw-heffing uit te stellen. Het gevolg daarvan zou een concurrentievervalsing tussen ondernemers kunnen zijn. Volgens de bestaande btw-regels worden vooruitbetalingen immers belast op het moment van (vooruit)betaling. Zo kan iemand vooruitbetalen voor de levering van een mobiele telefoon die pas over twee maanden wordt geleverd. De btw wordt in dit geval verschuldigd op het moment van betaling. Als geen onderscheid wordt gemaakt tussen vouchers voor enkelvoudig en meervoudig gebruik en in plaats daarvan alle vouchers pas worden belast op het moment van inwisseling, dan kan btw-heffing in het bovenstaande voorbeeld eenvoudig twee maanden worden uitgesteld door een voucher aan de klant te verstrekken die later kan worden ingewisseld voor de mobiele telefoon.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de gevolgen zijn van het onderhavige wetsvoorstel voor de in Nederland meest voorkomende vouchers. Voorts vragen zij of een internationale keten btw-heffing eenvoudig kan uitstellen door te bepalen dat de cadeaubon in meerdere EU-lidstaten kan worden ingewisseld. De gevolgen van dit wetsvoorstel hangen af van de aard van de vouchers. Vouchers voor enkelvoudig gebruik worden belast op het moment van uitgifte, terwijl vouchers voor meervoudig gebruik worden belast op het moment van inwisseling. Indien een voucher in meerdere lidstaten kan worden ingewisseld kwalificeert deze zoals hiervoor ook is aangegeven, als een voucher voor meervoudig gebruik. In die zin kan een internationale keten de btw-heffing echter niet uitstellen, omdat dezelfde cadeaubon in elke lidstaat dan pas in de btw-heffing wordt betrokken bij de inwisseling daarvan. Een eventueel uitstel van de heffing over een voucher zou pas mogelijk zijn wanneer het karakter van de uit te geven voucher verandert van een voucher voor enkelvoudig gebruik naar een voucher voor meervoudig gebruik.

#### *Maatstaf van heffing*

De leden van de fractie van het CDA vragen wat de monetaire waarde is en of dit hetzelfde is als nominale waarde. De monetaire waarde is inderdaad hetzelfde als de nominale waarde. Voor de duidelijkheid in de toelichting was het beter geweest als slechts één begrip was gebruikt voor deze waarde, maar dat is abusievelijk niet gebeurd. De bedoelde waarde staat op de voucher zelf of is in de bijbehorende documentatie vermeld.

#### *Vervoersbewijzen, toegangkaartjes en dergelijke*

De leden van de fractie van de VVD vragen of er bij de nieuwe regels niets verandert voor de verschillende vormen van de OV-chipkaart. Voorts vragen zij hoe de tekst over toegangkaartjes van bioscopen, musea, vervoerbewijzen en dergelijke zich verhoudt tot de opmerking dat toegangkaartjes voor bioscopen en dergelijke voor de toepassing van deze wet worden aangemerkt als vouchers voor enkelvoudig gebruik. Ook de leden van de fractie van het CDA vragen hiernaar. In de vijfde



overweging van de voucherrichtlijn staat inderdaad vermeld dat de bepalingen betreffende vouchers niet mogen leiden tot wijzigingen in de btw-behandeling van de genoemde instrumenten. Deze overweging bepaalt echter niets over het kunnen kwalificeren als voucher, of meer in het bijzonder als voucher voor enkelvoudig gebruik, van deze instrumenten, dit in antwoord op de vraag van de leden van de fractie van het CDA over het artikel «Opmerkelijkheden in voorgenomen btw-behandeling van vouchers» op [taxlive.nl](http://taxlive.nl). Voor de btw-behandeling blijft de kwalificatie als voucher voor enkelvoudig gebruik echter zonder gevolg: vervoersbewijzen en toegangskaartjes worden net als vouchers voor enkelvoudig gebruik belast op het moment van verkoop. Door de nieuwe voucherregels verandert er voor de verschillende vormen van de OV-chipkaart in dit kader niets.

#### *Vouchers die niet worden ingewisseld*

De leden van de fractie van het CDA vragen of ondernemers btw kunnen terugvragen als een voucher voor enkelvoudig gebruik niet wordt ingewisseld. Als een voucher voor enkelvoudig gebruik niet wordt ingewisseld, dan volgt uit de toepassing van de algemene btw-regels dat de consument de btw inderdaad niet terug kan vragen, dit in reactie op de opmerking van deze leden hierover. Ook wanneer de consument een ondernemer is, heeft deze geen recht op teruggaaf. Dat geldt eveneens voor de uitgever of de verkoper van de niet ingewisselde voucher. Voorts vragen deze leden wat de btw-gevolgen zijn van een door een drogist in het kader van een reclamecampagne gemalde bon voor een gratis tube tandpasta.

Een bon die gratis wordt uitgegeven en die bij inlevering recht geeft op een tube tandpasta is een voucher voor enkelvoudig gebruik. De uitgifte van een dergelijke voucher wordt beschouwd als een levering van de goederen waarop de voucher betrekking heeft. Omdat de voucher om niet is verstrekt is er in dit kader in beginsel sprake van een btw-belaste fictieve levering. Omdat een tube tandpasta echter kan worden aangemerkt als een geschenk van geringe waarde of als monster, wordt in dit geval de verstrekking van de tube tandpasta niet met een levering onder bezwarende titel gelijk gesteld. Ook het Besluit Aftrek Omzetbelasting 1968 (BUA) leidt in dit verband niet tot een correctie. Dit betekent dat de drogist geen btw verschuldigd is bij de verstrekking van de enkelvoudige voucher die ingewisseld kan worden voor een tube tandpasta.

#### **5. Wijziging Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968**

De leden van de fractie van de VVD vragen welke besluiten en uitvoeringsbesluiten nog moeten worden aangepast en waarom dit niet tegelijkertijd met het voorstel van wet is gebeurd. Tevens vragen zij wanneer deze aanpassingen plaatsvinden, of de betrokken sectoren uit het bedrijfsleven worden betrokken en hoe de Kamer hierover zal worden geïnformeerd. Het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968, (hierna: Besluit OB 1968) zal moeten worden aangepast in relatie tot de bepalingen over ondernemers die bij de levering van goederen aan de afnemer zegels of waardebonnen verstrekken die, al dan niet met bijbetaling, kunnen worden ingewisseld tegen goederen. Deze bepalingen zullen voortaan niet meer van toepassing kunnen zijn voor zegels of waardebonnen die ingevolge de onderhavige wet worden aangemerkt als vouchers. Laatstbedoelde zegels of waardebonnen vallen in het vervolg onder de nieuwe wettelijke regeling voor vouchers. Voor zegels of waardebonnen die niet onder de nieuwe wettelijke regeling voor vouchers vallen, blijven de bestaande bepalingen van het Besluit OB 1968 zo veel mogelijk gehandhaafd. In antwoord op de vragen van de leden van de fractie van de VVD merk ik op dat aan een wijziging van de bepalingen van het Besluit OB 1968



momenteel nog wordt gewerkt. Over de uitwerking van de wijzigingen wordt overlegd met de meest betrokken sectoren van het bedrijfsleven en met de Belastingdienst. In antwoord op de vraag van deze leden en de leden van de fractie van het CDA merk ik op dat ik de Kamer een concept van de wijziging van het Uitvoeringsbesluit OB 1968 in januari 2018 zal doen toekomen.

Daarnaast zullen de beleidsbesluiten voor zegels en waardebonnen, voor cadeaubonnen en voor telefoonkaarten in overeenstemming moeten worden gebracht met de nieuwe voucherregels.<sup>4</sup> De aanpassing van de genoemde beleidsbesluiten vergt meer tijd, waardoor het niet mogelijk is de concepten tegelijkertijd met het wetsvoorstel beschikbaar te hebben. Bij de uitwerking hiervan zal het bedrijfsleven op de reguliere wijze worden betrokken. Zodra de aanpassingen voltooid zijn, zal de Kamer hierover nader worden geïnformeerd, dit in antwoord op de vragen van de leden van de fracties van de VVD en het CDA.

#### *Besluit zegels en waardebonnen*

Zoals ik eerder heb opgemerkt in de memorie van toelichting moeten de nieuwe geharmoniseerde regels met betrekking tot vouchers een einde maken aan een aantal onduidelijkheden wat betreft de btw-heffing van goederenleveringen en dienstverrichtingen waarbij vouchers als tegenprestatie worden gebruikt. De nieuwe regels zijn daarop dan ook toegespitst. Met betrekking tot andere zegels of waardebonnen was er niet zozeer behoefte aan meer duidelijkheid. Er was, dit in antwoord op de vragen van de leden van de fractie van de VVD, dan ook niet zozeer behoefte aan het ontwikkelen van nieuwe regels voor zegels of waardebonnen die alleen maar kunnen worden ingewisseld tegen geld. De nationale regels behoeven voor deze zegels of waardebonnen dan ook niet te worden aangepast. Voorts merk ik in antwoord op de desbetreffende vraag van deze leden op dat zegels of waardebonnen die meer de vorm hebben van een kortingsvoucher evenmin onder de nieuwe regels voor vouchers komen te vallen.

De regels die zeker moeten worden aangepast, de leden van de fractie van de VVD vragen daarnaar, zijn de regels die in strijd zijn met de nieuwe wettelijke regels voor vouchers. Mogelijk verdient het omwille van een goede onderlinge afstemming van de verschillende regels voor zegels en waardebonnen, de voorkeur daarnaast in de desbetreffende beleidsbesluiten andere regels met betrekking tot zegels of waardebonnen te herzien. De aanleiding daarvoor zou kunnen zijn dat het gewenst is die regels beter af te stemmen op de nieuwe verplichte wijzigingen, dit in antwoord op de vraag van deze leden.

#### *Cadeaubonnen*

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom er niet voor is gekozen om de btw-behandeling van cadeaubonnen conform de Nederlandse praktijk te regelen. Voorts vragen zij wat de gevolgen zijn voor de consument. De definitie van een voucher in de EU-richtlijn betreft een compromis tussen de 28 lidstaten. In dat kader is er voor gekozen om één definitie voor alle soorten vouchers te formuleren. Volgens deze definitie zijn vouchers niet hetzelfde als waardepapieren. Dit brengt onder meer met zich mee, dat anders dan nu het geval is, handelingen inzake vouchers – zoals het distribueren van vouchers – belast zijn met btw. Voor de consument heeft dit geen gevolg, aangezien de distributiediensten

<sup>4</sup> Respectievelijk: Besluit van 5 november 2001, CPP 2001/2160M; Besluit van 30 december 1999, VB99/2649; Besluit van 25 januari 2013, BLKB 2013/82M.

worden verricht aan ondernemers die deze btw in beginsel in aftrek kunnen brengen. Daarnaast is het zo dat de maatstaf van heffing van een cadeaubon thans altijd overeenkomt met de monetaire waarde van de cadeaubon, verminderd met het belastingbedrag over de geleverde goederen of de verrichte diensten. Onder de voorgestelde regels wordt de maatstaf van heffing bepaald door de algemene btw-regels. Deze kan afwijken van de monetaire waarde, alhoewel de verwachting is dat dit meestal niet het geval zal zijn.

Voorts vragen deze leden hoe de voorgestelde regels van toepassing zijn op boekenbonnen in de vorm van oplaadbare pasjes. Onder de huidige regels is het zo dat de btw altijd pas verschuldigd wordt op het moment dat een bedrag van het genoemde pasje wordt afgeboekt als bijvoorbeeld een boek wordt aangeschaft. Met de voorgestelde regels is het echter mogelijk, afhankelijk van wat er met het pasje kan worden gedaan, dat het kwalificeert als een voucher voor enkelvoudig gebruik. Dit betekent dat de btw, anders dan nu, reeds wordt verschuldigd op het moment van verkoop of opwaardering van het pasje. Als het pasje daarentegen kwalificeert als voucher voor meervoudig gebruik wijzigt het moment van heffing niet ten opzichte van de huidige regels.

#### *Telefoonkaarten*

De leden van de fractie van het CDA vragen of een standaard beltegoedkaart van een bepaalde provider die gebruikt kan worden om mee te bellen, te internetten, etc. kwalificeert als een voucher voor enkelvoudig of meervoudig gebruik. Dit zal van geval tot geval getoetst moeten worden. Van een voucher voor enkelvoudig gebruik is sprake indien de plaats van de dienstverrichting waarop de voucher betrekking heeft, alsmede de verschuldigde btw, bekend zijn op het tijdstip van uitgifte. Alle overige vouchers zijn vouchers voor meervoudig gebruik. Zo zal een beltegoedkaart die alleen maar kan worden gebruikt voor bel- en internetverkeer in twee lidstaten worden aangemerkt als een voucher voor meervoudig gebruik.

#### **6. Handhavings – en uitvoeringsaspecten,**

De leden van de fractie van de VVD vragen wat de oplossing zou kunnen zijn om tegemoet te komen aan bestaande zorgen van het bedrijfsleven over de blijvende complexiteit van de toepassing van de btw-regels. Voorts vragen zij waarom daarvoor niet eerder een oplossing is gezocht en hoe in dit kader gemonitord zal worden de komende jaren. De complexe aard van vouchers leidt ertoe dat een eenvoudige toepassing van de btw-regels niet altijd voorhanden is. Steeds zullen er nieuwe soorten vouchers ontwikkeld worden waarvoor wat de btw-behandeling betreft antwoorden nodig zullen zijn. Dat vereist het constant monitoren van de praktijk door de Belastingdienst.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de gevolgen van het voorstel van wet zijn voor de uitvoeringskosten en administratieve lasten voor het midden- en kleinbedrijf (hierna: mkb). Voorts vragen deze leden in hoeverre het mkb in dit kader zal worden geïnformeerd en ondersteund om de uitvoeringskosten en lasten te minimaliseren. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven zullen de initiële en structurele kosten voor ondernemers als gevolg van de voorstellen naar verwachting beperkt blijven. Anderzijds ziet het bedrijfsleven dit als een complex gebied, mede vanwege de nog steeds toenemende diversiteit aan vouchers. Zoals vermeld zal met het bedrijfsleven nog verder overleg plaatsvinden over de bijbehorende uitvoeringsbepalingen. Daarbij wordt ook de vinger aan de

pols gehouden over de effecten voor de administratieve lasten en eventuele informatieverstopping naar onder andere het mkb.

De leden van de fractie van het CDA vragen of er uitvoeringsaspecten andere dan kosten zijn als gevolg van de uitvoering van het voorstel van wet. In de uitvoeringstoets die bij het wetsvoorstel is gevoegd, wordt nader ingegaan op de uitvoeringsaspecten bij het wetsvoorstel. Hierin wordt opgemerkt dat de nieuwe geharmoniseerde regels het gebruik van vouchers in het intracommunautaire handelsverkeer voor het bedrijfsleven verduidelijken en vergemakkelijken, en niet langer leiden tot concurrentievervalsingen op dit vlak. De verduidelijking draagt bij aan de handhaafbaarheid van de regelgeving voor de heffing van btw. De communicatie over de wijzigingen richting ondernemers en hun dienstverleners loopt mee in de reguliere activiteiten over de jaaraanpassingen per 2019.

Voorts vragen deze leden of is overwogen het voorstel van wet al in 2018 in werking te laten treden. Bij de implementatie van de voucherrichtlijn is het van groot belang dat alle lidstaten de nieuwe regelgeving op het zelfde moment gaan toepassen. Zo kunnen nieuwe gevallen van niet-heffing of dubbele heffing worden voorkomen. Bij de totstandkoming van die richtlijn in juni 2016 is bepaald dat de nieuwe bepalingen met ingang van 1 januari 2019 in de lidstaten moeten worden toegepast. Zo zou er voor de lidstaten voldoende tijd over blijven om de nieuwe regelgeving in de nationale wetgeving te implementeren. Daarnaast is het van groot belang dat het bedrijfsleven en de Belastingdienst zich goed op die regelgeving kunnen voorbereiden. Ook vragen deze leden of het kabinet anticipatie-effecten verwacht. Dat is niet het geval. Het voorstel van wet bepaalt dat nieuwe voucherregels slechts van toepassing zijn op vouchers die na 31 december 2018 zijn uitgegeven. Bovendien spelen bij het gebruik van vouchers ook overige afwegingen (marketing, etc.) dan de btw-behandeling.

## **7. Consultatie bedrijfsleven**

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom er geen specifieke consultatieronde is geweest over deze implementatiewet. Zoals is aangegeven in de memorie van toelichting heb ik het Nederlandse bedrijfsleven verschillende keren geconsulteerd in het proces van de onderhandelingen in Brussel over de totstandkoming van de voucherrichtlijn. In relatie tot dit voorstel van wet heeft geen internetconsultatie plaatsgevonden. Daarvoor is in dit geval niet gekozen, omdat de voucherrichtlijn geen facultatieve bepalingen voor de lidstaten bevat.

Ook vragen deze leden wat de gevolgen zijn voor het bedrijfsleven wat betreft de administratieve lasten, nalevingskosten, etc. Zoals hiervoor is aangegeven zullen de initiële en structurele kosten voor ondernemers als gevolg van de voorstellen naar verwachting beperkt blijven, maar ziet het bedrijfsleven dit als een complex gebied, mede vanwege de nog steeds toenemende diversiteit aan vouchers. Met het bedrijfsleven zal verder overleg plaatsvinden over de bijbehorende uitvoeringsbepalingen, waarbij de vinger aan de pols wordt gehouden over de effecten voor de administratieve lasten en eventuele informatieverstopping.

## **8. Budgettaire effecten**

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe het komt dat het voorstel van wet niet leidt tot structureel hogere belastinginkomsten. De btw-vrijstelling voor boekenbonnen, cadeaubonnen, etc. verdwijnt immers en belastingontwijking wordt tegen gegaan. Wat de

btw-vrijstelling in relatie tot boekenbonnen en cadeaubonnen betreft, is er sprake van een misverstand. De onderliggende levering van het goed of de dienst waarop deze vouchers betrekking hebben, zijn ook thans belast met btw. De vrijstelling voor distributiediensten van deze vouchers verdwijnt wel met de voorgestelde voucherregels, maar budgettaire heeft dat geen gevolg. Deze diensten worden immers verricht aan ondernemers die deze btw in beginsel in aftrek kunnen brengen. De consument merkt daar niets van.

Maatregelen die belastingontwijking tegengaan zijn niet relevant voor het lastenkader en worden dus niet meegenomen in de raming.

De leden van de fracties van het CDA en D66 vragen of de eenmalige extra btw-opbrengst als gevolg van het naar voren halen van de heffing van vouchers voor enkelvoudig gebruik, leidt tot een lagere opbrengst in latere jaren. Dat is niet het geval, omdat alle toekomstige ontvangsten naar voren worden gehaald.

Voorts vragen deze leden of bij de berekening van de budgettaire gevolgen in aanmerking is genomen dat in rekening gebrachte btw in verband met kosten voor het maken van vouchers onder de voorgestelde regels in aftrek kunnen worden gebracht. Zowel onder de bestaande als de voorgestelde regels is het mogelijk dat in rekening gebrachte btw voor het maken van vouchers voor aftrek in aanmerking komt. Dat zal ook onder de nieuwe regels steeds van geval tot geval getoetst moeten worden.

De leden van de fractie van D66 vragen om aan te geven in hoeverre er op dit moment sprake is van dubbele belasting en niet-belasting. Ook vragen zij wat de budgettaire gevolgen zijn van het voorkomen hiervan als gevolg van het voorstel van wet. Er is op dit moment sprake van dubbele en niet-belasting met betrekking tot vouchers, maar het is mij niet bekend in welke mate.

## **9. Toelichting op de artikelen**

### *Artikel 1, onderdeel A (artikel 2a)*

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom kortingsvouchers, in tegenstelling tot in de ontwerprichtlijn – niet vallen onder de definitie van een voucher. Voorts vragen zij in hoeverre dit leidt tot onduidelijkheden. De voucherrichtlijn is een compromis tussen 28 lidstaten, waarbij in de loop van het proces van onderhandelingen tussen de lidstaten ervoor is gekozen om de kortingsvouchers niet onder de definitie van een voucher te laten vallen. Het bleek namelijk dat het niet mogelijk was over kortingsvouchers een geharmoniseerde regeling te bewerkstelligen. Het gevolg hiervan is dat de regels voor kortingsvouchers in de EU niet zijn geharmoniseerd. Het is mij niet bekend in hoeverre dit leidt tot onduidelijkheden.

De leden van de fractie van de VVD vragen of onderscheid tussen «vouchers» en «kortingsvouchers» belastingontwijking in de hand werkt. Hiervan zijn bij mij geen voorbeelden bekend.

Voorts vragen deze leden of elke voucher waarbij wordt bijbetaald een kortingsvoucher is en of btw in dit kader kan worden ontweken door een symbolische prijs voor het aangeboden goed te betalen. Het is niet het geval dat elke voucher waarbij wordt bijbetaald een kortingsvoucher is. In de artikelsgewijze toelichting bij artikel 2a wordt dit nader toegelicht aan de hand van een aantal voorbeelden. Alleen als een bijbetaling bij de inwisseling van een voucher altijd nodig is, kwalificeert een instrument als

kortingsvoucher. Mogelijkheden voor belastingontwijking door een symbolische prijs (bij) te betalen voor het aangeboden goed zie ik niet.

De leden van de fractie van D66 vragen wat de invloed is op de btw-behandeling als bij de inwisseling van een voucher geen wisselgeld wordt uitgekeerd in het geval dat de waarde van de voucher hoger is dan de prijs van de goederenlevering of de dienstverrichting. Dit hangt af van de aard van de voucher. Bij een voucher voor enkelvoudig gebruik wordt de inwisseling niet als een zelfstandige handeling beschouwd. De btw-heffing vindt bij dit soort vouchers plaats op het moment van overdracht van de voucher. Hierdoor heeft het niet uitkeren van wisselgeld wanneer de waarde van de voucher hoger is dan de prijs van de goederenlevering of de dienstverrichting geen gevolg voor de btw-heffing. Een voorbeeld ter verduidelijking. Een boekenbon wordt door boekwinkel verkocht voor € 10 aan een consument. Verondersteld wordt dat deze bon voldoet aan de voorwaarden voor een voucher voor enkelvoudig gebruik. De in dit bedrag begrepen btw bedraagt € 0,57 ( $6\%/106\% \times € 10$ ) en wordt afgedragen door de boekwinkel. De consument wisselt deze voucher vervolgens in voor een boek met een prijs van slechts € 8 en krijgt geen wisselgeld. De eerder over dit voucher verschuldigd geworden btw blijft ongewijzigd. Bij een voucher voor meervoudig gebruik vindt de btw-heffing plaats op het moment van inwisseling van de voucher. De feitelijke overhandiging van de goederen of de feitelijke verrichting van de diensten is in dit kader aan belasting onderworpen. Het gevolg hiervan is dat als de waarde van de voucher hoger is dan de prijs van de goederenlevering of de dienstverrichting, uitsluitend de goederenlevering of dienstverrichting wordt belast met btw. Een voorbeeld ter verduidelijking. Een uitgever van hotelbonnen verkoopt een voucher voor € 100 aan een consument. In dit voorbeeld kwalificeert deze hotelbon als een voucher voor meervoudig gebruik, omdat deze bij hotels in verschillende landen kan worden gebruikt. Deze vouchers worden niet belast met btw op het moment van verkoop, maar op het moment van inwisseling. De consument wisselt de voucher in voor een hotelovernachting in Nederland van € 90 en krijgt geen wisselgeld. Het hotel draagt btw af die in dit bedrag begrepen is: € 5,09 ( $6\%/106\% \times € 90$ ).

## **10. Commentaar**

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie van het kabinet op de door het Register van Belastingadviseurs (RB) in zijn reactie van 29 augustus 2017 aangekaarte punten. Het RB geeft in overweging om in artikel 8 van de wet OB 1968 een verwijzing op te nemen naar de bijzondere regels bij vouchers voor meervoudig gebruik (hoofdstuk V, afdeling 11, van de Wet OB 1968). In Hoofdstuk V van die wet zijn ook verschillende andere bijzondere regelingen uitgewerkt, zoals de margeregelingen voor gebruikte goederen en reisbureaus. Dat zijn ook regelingen met een van genoemd artikel 8 afwijkende maatstaf van heffing. In artikel 8 wordt niet naar die bijzondere regelingen verwezen. In lijn daarmee wordt dat nu ook niet gedaan met betrekking tot de voucherregeling.

Voorts geniet het de voorkeur van de RB om in het voorgestelde artikel 28zi van de wet OB 1968 een verwijzing op te nemen naar artikel 1 van de Wet OB 1968, waardoor duidelijk is dat de handeling belastbaar is voor de heffing van btw, maar niet noodzakelijkerwijs belast is met btw. De bepaling van het voorgestelde artikel 28zi, eerste lid, geeft aan dat de uitgifte van vouchers voor meervoudig gebruik alsmede de verkopen van vouchers voor meervoudig gebruik niet aan btw onderworpen zijn. Bij vouchers voor meervoudig gebruik is blijkens genoemde bepaling alleen de transactie aan btw onderworpen waarbij die vouchers worden ingewisseld tegen goederen of diensten. Vervolgens komt dan de vraag

aan de orde of voor laatstbedoelde transacties al dan niet een vrijstelling aan de orde is. Ik meen dat deze bepaling duidelijk is en dat een verwijzing naar artikel 1 van de Wet OB 1968 in dit verband geen toegevoegde waarde heeft. Ik deel daarom niet de voorkeur die RB daarvoor heeft.

De Staatssecretaris van Financiën,  
M. Snel