

## 158

### Besluit van 9 april 1987 tot wijziging van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (herziening regeling zegelsystemen)

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Financiën van 22 januari 1987, nr. 087-98, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Verbruiksbelastingen;

Gelet op artikel 39 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Stb. 329);  
De Raad van State gehoord (advies van 20 maart 1987, nr. W06.87.0029);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Financiën van 7 april 1987, nr. 087-750, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Verbruiksbelastingen;

Hebben goedgevonden en verstaan:

#### ARTIKEL I

In **artikel 20**, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (Stb. 423)<sup>1</sup> worden de volgende wijzigingen aangebracht.

1. De **aanhef** wordt vervangen door: In gevallen waarin bij de levering van goederen of het verrichten van diensten gratis zegels worden verstrekt die kunnen worden ingewisseld tegen geld of geldswaardige papieren – al dan niet met bijbetaling – wordt, in afwijking in zoverre van artikel 29, eerste lid, letter b, van de wet, de belasting berekend overeenkomstig de hierna volgende regels:

2. **Onderdeel b** wordt vervangen door:

b. op de door een ondernemer in een tijdvak verschuldigde belasting brengt deze in mindering:

1°. ingeval de geldswaarde van de zegels pas te zijnen laste komt bij inwisseling van de zegels: de belasting over het bedrag van de in dat tijdvak bij hem ingewisselde zegels;

2°. ingeval de geldswaarde van de zegels reeds te zijnen laste komt vóór de verstrekking van de zegels: de belasting over het bedrag van de in dat tijdvak door hem verstrekte zegels.

## ARTIKEL II

Met betrekking tot de vóór de datum van inwerkingtreding van dit besluit verstrekte gratis zegels, alsmede met betrekking tot de op of na die datum verstrekte gratis zegels die van vorenbedoelde zegels niet zijn te onderscheiden vindt het bepaalde in artikel 20, eerste lid, onderdeel b, onder 1°, van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 geen toepassing voor zover ter zake van de vóór die datum verstrekte gratis zegels aanspraak op vermindering van de omzetbelasting is gemaakt op de voet van artikel 20 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 zoals dit artikel luidde vóór de inwerkingtreding van dit besluit en inwisseling van deze zegels niet vóór die datum heeft plaatsgevonden.

## ARTIKEL III

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin het wordt geplaatst.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat daarvan afschrift zal worden gezonden aan de Raad van State.

's-Gravenhage, 9 april 1987

Beatrix

De Staatssecretaris van Financiën,  
H. E. Koning

Uitgegeven de *zestiende* april 1987

De Minister van Justitie,  
F. Korthals Altes

<sup>1</sup> Laatstelijk gewijzigd bij het koninklijk besluit van 18 november 1986, Stb. 583. Het advies van de Raad van State is openbaar gemaakt door terinzagelegging bij het Ministerie van Financiën. Tevens zal het advies met de daarbij ter inzage gelegde stukken worden opgenomen in het bijvoegsel bij de Nederlandse Staatscourant van 12 mei 1987 nr. 89.

## NOTA VAN TOELICHTING

De artikelen 20 en 21 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 – het besluit – schrijven voor hoe een ondernemer ter berekening van de verschuldigde omzetbelasting moet handelen indien hij aan zijn afnemers bij de levering van goederen of bij het verrichten van diensten gratis zegels verstrekt die kunnen worden ingewisseld tegen onderscheidenlijk geld of geldswaardige papieren en goederen. Aan deze artikelen ligt het beginsel ten grondslag dat de door een ondernemer verschuldigde omzetbelasting moet zijn gebaseerd op de vergoeding die hij uiteindelijk ontvangt wegens de door hem verrichte leveringen of diensten.

Het is mij gebleken dat één van deze twee regelingen, te weten die met betrekking tot de inwisseling van gratis zegels tegen geld of geldswaardige papieren, leidt tot oneigenlijk gebruik daarvan. Dit doet zich voor in situaties waarin de bij de levering van een goed gratis verstrekte zegels worden ingewisseld – al dan niet rechtstreeks – bij een andere ondernemer dan de detaillist, bij voorbeeld bij de fabrikant van dat goed. Dit wijzigingsbesluit strekt dan ook tot bijstelling van de in artikel 20 van het besluit opgenomen regeling. De in artikel 21 van het besluit opgenomen regeling voor inwisseling van gratis zegels tegen goederen behoeft geen aanpassing.

Het huidige artikel 20 van het besluit houdt in, dat een ondernemer die aan zijn afnemers gratis zegels of voorwerpen die een soortgelijke functie vervullen verstrekt en welke kunnen worden ingewisseld tegen geld of geldswaardige papieren, de belasting over het bedrag van de verstrekte zegels in mindering kan brengen op de door hem verschuldigde belasting. Deze regeling heeft het oog op het traditionele zegelsysteem.

Bij bedoeld systeem koopt een ondernemer rechtstreeks of door tussenkomst van zijn leveranciers bij een centrale instantie, de zegelcentrale, de aan zijn afnemer gratis te verstrekken zegels voor ten minste het geldbedrag dat de afnemer bij inlevering van de op een kaart geplakte zegels per zegel ontvangt. Bij een dergelijk zegelsysteem, waaraan verscheidene ondernemers plegen mee te doen, kunnen de zegels naar keuze van de afnemer bij één van die ondernemers tegen geld worden ingewisseld. De ondernemer die het bedrag aan de klant uitbetaalt levert daarna de ingenomen zegels weer in bij zijn leverancier of de zegelcentrale, die het door de ondernemer uitbetaalde bedrag aan hem restitueert. Uit het vorenstaande volgt, dat het bij een bepaalde ondernemer inwisselen van zegels niet behoef te betekenen dat deze ondernemer ook al die zegels heeft verstrekt. Daar echter de ondernemer die de zegels heeft verstrekt degene is die in feite de korting verleent en bovendien het merendeel van dit soort zegels ook daadwerkelijk wordt ingewisseld, is in artikel 20, eerste lid, van het besluit bepaald dat voor de vermindering van de omzetbelasting wordt uitgegaan van de verstrekte en niet van de voor verzilvering ingewisselde zegels.

In het arrest van de Hoge Raad van 25 september 1985 (BNB 1985/334) kwam de vraag aan de orde of het bepaalde in artikel 20, eerste lid, van het besluit ook van toepassing is op de situatie waarin een groothandelaar bij wie een bij zijn produkten verpakte waardebon werd ingewisseld, ook recht had op belastingvermindering nu niet hij, maar een detaillist het produkt had geleverd aan degene die de waardebon inwisselde, in casu aan de uiteindelijke afnemer.

In zijn arrest heeft de Hoge Raad uitgesproken dat ook onder deze omstandigheden aanspraak kan worden gemaakt op toepassing van artikel 20 van het besluit. Hieraan staat niet in de weg dat degenen aan wie de premies worden uitgekeerd niet de directe afnemers zijn van de ondernemer die de waardebonnen heeft verstrekt. Tevens is bij dat arrest

uitgesproken, dat onder de in artikel 20, tweede lid, van het besluit bedoelde voorwerpen die een soortgelijke functie vervullen als de in het eerste lid van dat artikel bedoelde zegels, kunnen worden begrepen voorwerpen die slechts onder zekere voorwaarden kunnen worden ingewisseld.

Het arrest sluit aan bij hetgeen in de aan de belastingdienst gerichte aanschrijving is goedgekeurd voor op de verpakking van goederen aangebrachte zegels of bonnen die door tussenkomst van de winkelier en de grossier worden ingewisseld bij de fabrikant van die goederen (aanschrijving van 13 november 1969, B 69/19002, punt A.8, vermeld in O.B.-B.T.W. 190; Vakstudie Omzetbelasting, aant. 22A op artikel 39).

Hoewel de aan het arrest ten grondslag liggende casus betrekking had op waardebonnen die daadwerkelijk bij de desbetreffende groothandelaar waren ingewisseld, houdt de strekking van het arrest een ruimere werking in. Met name kan als gevolg daarvan artikel 20 van het besluit ook worden toegepast bij de door fabrikanten thans veel gevoerde zogenoemde «geld-terug-acties». Bij deze acties brengen fabrikanten op of bij de verpakking van hun produkt waardebonnen aan die, ingeval wordt voldaan aan door hen gestelde voorwaarden, recht geven op een bedrag aan geld indien deze bonnen aan hen worden geretourneerd. Door het arrest kunnen deze fabrikanten niet alleen aanspraak maken op een vermindering van omzetbelasting ter zake van de bij hen ingewisselde waardebonnen, doch tevens – en mij is gebleken dat enige fabrikanten ook daartoe zijn overgegaan – voor de bij hun produkten verstrekte waardebonnen die niet worden ingewisseld. Daar, in tegenstelling tot hetgeen het geval is bij het traditionele zegelsysteem, bij deze geld-terug-acties een groot deel van de waardebonnen niet wordt ingewisseld, heeft dit tot gevolg dat die fabrikanten op de door hen verschuldigde belasting een bedrag in mindering kunnen brengen dat in geen verhouding staat tot de belasting over het bedrag dat achteraf aan korting wordt verleend. Het zou zelfs kunnen voorkomen dat de belastingvermindering groter is dan het geldbedrag dat de fabrikanten uitbetalen op ingewisselde waardebonnen.

Dit wijzigingsbesluit beoogt aan situaties als hiervoren zijn bedoeld een einde te maken. In de herziene opzet van artikel 20, eerste lid, van het besluit is daartoe een onderscheid gemaakt in gratis zegels waarvan het daarop uit te betalen bedrag – de geldswaarde – pas ten laste van een ondernemer komt bij inwisseling van de zegels – zoals het geval is bij de geld-terug-acties – en in gratis zegels waarvan de geldswaarde reeds vóór de verstrekking daarvan ten laste komt van de ondernemer, zoals het geval is bij de traditionele zegelsystemen.

### **Deregulering**

Het wijzigingsbesluit is gezien op de criteria die zijn opgenomen in de beknopte vragenlijst die is opgenomen in de Aanwijzingen inzake de toetsing van ontwerpen van wet en van algemene maatregel van bestuur van de minister-president d.d. 16 januari 1985 (Stcrt. 18). De strekking van het wijzigingsbesluit is hiervoor reeds aangegeven. Het heeft geen samenhang met andere bestaande of in voorbereiding zijnde niet fiscale regelingen. Voor de uitvoering ervan worden geen nieuwe organen of bestuursinstrumenten in het leven geroepen. Het wijzigingsbesluit heeft voor een beperkt aantal ondernemers financiële gevolgen, namelijk voor hen die ter berekening van de door hen verschuldigde omzetbelasting niet langer kunnen uitgaan van de geldswaarde van de verstrekte zegels. Voor de belastingdienst vloeit uit het wijzigingsbesluit geen taakverzwaring voort. Ook leidt het niet tot een lastenverzwaring voor particulieren. Er zullen geen personele gevolgen zijn voor de overheid en voor de belastingplichtigen. Gelet op de aard van het wijzigingsbesluit verwacht ik dat het justitiële apparaat niet zal worden geconfronteerd met een grotere werkdruk.

## Artikelsgewijze toelichting

### Artikel I

In de herziene regeling van artikel 20, eerste lid, van het besluit blijkt uit de aanhef daarvan dat het niet van belang is, of de gratis zegels door een ondernemer rechtstreeks of door tussenkomst van een andere ondernemer worden verstrekt aan de afnemer. Ook is het niet van belang bij wie de zegels moeten worden ingewisseld.

De in het eerste lid, onderdeel b, opgenomen woorden «te zijnen laste» strekken ertoe de belastingvermindering uitsluitend te verlenen voor daadwerkelijke uitgaven en wel bij de ondernemer voor wiens rekening deze uitgaven uiteindelijk komen. Indien de zegels bij voorbeeld moeten worden ingewisseld bij een detaillist en deze het op de zegels uitgekeerde bedrag vervolgens terugontvangt van de fabrikant, is het de fabrikant en niet de detaillist die aanspraak kan maken op de toepassing van de regeling.

Voor het tijdstip waarop de vermindering van de belasting wordt verleend wordt onderscheid gemaakt tussen ondernemers die geld-terug-acties voeren en ondernemers die deelnemen aan een traditioneel zegelsysteem. Het onderscheid wordt aangebracht naar gelang het tijdstip waarop de geldswaarde van de zegels ten laste van de ondernemer komt.

Ten einde samenloop van de onderhavige regeling met de teruggaaf-regeling van artikel 29, eerste lid, letter b, van de Wet op de omzetbelasting 1968 uit te sluiten is bepaald, dat die teruggaafregeling geen toepassing vindt in het kader van zegelacties.

### Artikel II

Om te voorkomen dat ondernemers die geld-terug-acties voeren door het wijzigingsbesluit twee keer een vermindering van de door hen verschuldigde omzetbelasting kunnen claimen, is in artikel II een overgangsregeling opgenomen. Zonder voorziening ter zake zouden ondernemers die op de voet van de bestaande tekst van artikel 20 van het besluit vermindering van belasting vragen op basis van de door hen uitgegeven gratis zegels, met toepassing van de gewijzigde tekst daarvan nog eens een vermindering kunnen claimen op basis van de bij hen op of na de datum van inwerking-treding van dit wijzigingsbesluit ingewisselde zegels. Een deel van de vóór die datum verstrekte gratis zegels zal immers pas op of na die datum worden ingewisseld. Met het oog op de mogelijkheid, dat op of na die datum nog gratis zegels worden verstrekt die niet zijn te onderscheiden van zegels die vóór die datum zijn verstrekt, is bepaald dat eerstbedoelde zegels worden gelijkgesteld met die welke vóór die datum reeds in omloop zijn gebracht. Indien derhalve in het kader van een geld-terug-actie gratis zegels van een bepaalde soort zijn verstrekt waarvoor aanspraak is gemaakt op een belastingvermindering op de voet van de regeling zoals deze luidde vóór de onderhavige wijziging daarvan, kan de desbetreffende ondernemer ter zake van de na de inwerkingtreding van het wijzigingsbesluit ingewisselde gratis zegels van dezelfde soort, ongeacht het tijdstip van verstrekking daarvan, dus alleen op een belastingvermindering op de voet van de gewijzigde regeling aanspraak maken voor zover hun aantal uitgaat boven dat, hetwelk vóór het tijdstip van inwerkingtreding van dit wijzigingsbesluit is verstrekt en niet ingewisseld.

De Staatssecretaris van Financiën,  
H. E. Koning