

Vergaderjaar 1996–1997

**25 379**

## **Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de plaats van dienst van telecommunicatiediensten**

**Nr. 6**

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

Ontvangen 28 augustus 1997

#### **1. Inleiding**

De belangstelling waarmee de fracties hebben kennisgenomen van het onderhavige wetsvoorstel verheugt mij, evenals het feit dat de doelstellingen van het voorstel steun ondervinden.

De leden van de PvdA-fractie zetten echter vraagtekens bij de handhaafbaarheid van het voorgestelde regime en bij bepaalde aspecten betreffende de concurrentieverhoudingen en ook de leden van de fracties van D66 en van de SGP hebben een aantal vragen naar voren gebracht. Op de vragen en opmerkingen van de leden van deze fracties ga ik in deze nota in. De leden van de VVD-fractie vragen om een reactie op de column van prof. dr. B.G. van Zadelhof in het Weekblad voor fiscaal recht van 26 juni 1997. Genoemde column noemt een aantal aspecten die ook in de vraagstelling van de andere fracties naar voren zijn gebracht. Al deze aspecten worden daarom hierna besproken.

#### **2. Het Europees kader**

Blijkens een verklaring bij de notulen van de Ecofinraad van 17 maart 1997 heeft de Europese Commissie er de aandacht op gevestigd dat de derogatiebeschikkingen, zoals die door de Raad zijn gewijzigd, niet voldoen aan de voorwaarden van artikel 27 van de Zesde BTW-richtlijn om te kunnen afwijken van de bepalingen van deze richtlijn. Ook heeft de Commissie in die verklaring er de aandacht op gevestigd dat het facultatieve karakter van de afwijkingen zou kunnen leiden tot een niet geharmoniseerde toepassing van de BTW-regels voor telecommunicatiediensten en tot situaties van dubbele belasting en niet belasting.

De leden van de PvdA-fractie, van de fractie van D66 en van de SGP vragen op dit punt om nadere toelichting. Op het laatste punt, de geharmoniseerde toepassing van het nieuwe regime, kom ik hierna terug. Wat betreft het voldoen aan de voorwaarden van artikel 27 het volgende. Artikel 27 van de Zesde BTW-richtlijn kan de basis vormen voor van de richtlijn afwijkende maatregelen om de belastingheffing te vereenvoudigen of om bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen. Voorts mogen maatregelen tot vereenvoudiging van de belastingheffing geen noemenswaardige invloed hebben op het belasting-

bedrag dat verschuldigd is in het stadium van het eindverbruik. Als derhalve de Commissie in haar verklaring, die overigens niet is voorzien van enige toelichting, stelt dat de derogatiebeschikkingen niet voldoen aan de voorwaarden van artikel 27, moet ik ervan uitgaan dat het deze aspecten betreft. Als dat zo is dan moet ik aannemen dat de Commissie bedoelt dat de voorgestelde maatregel te weinig vereenvoudigend zou werken, of de vereenvoudiging ten onrechte invloed zou hebben op het belastingbedrag dat eindconsumenten betalen. Of de voorgestelde maatregel zou in onvoldoende mate zijn gericht op het voorkomen van belastingontwijking. Ik herhaal dat de kanttekening alleen door de Europese Commissie is geplaatst; de 15 lidstaten van de Europese Unie hebben zulke bedenkingen niet. Alle lidstaten en ook Nederland gaan ervan uit dat de vereenvoudiging, die wordt bereikt door het verminderen van het aantal verzoeken om teruggave van BTW op grond van de Achtste en Dertiende richtlijn van voldoende omvang is om te voldoen aan het op dit punt door artikel 27 gestelde criterium. En aangezien deze vereenvoudiging geen effect heeft op de BTW-druk in het stadium van het eindverbruik, is ook aan deze voorwaarde voldaan. Voorts gaan alle lidstaten ervan uit dat de voorgestelde maatregel in voldoende mate belastingontwijking voorkomt omdat de werking van de hoefijzerconstructie, het oprichten van een vestiging buiten de EU door EU-aanbieders van telecommunicatie om de BTW te ontwijken, wordt tegengegaan.

Overigens heeft de Commissie het geamendeerde derogatievoorstel niet ingetrokken. Een dergelijke actie zou een blokkerende werking hebben gehad op het tot stand komen van de beschikking omdat de derogaties van artikel 27 alleen tot stand kunnen komen op basis van een voorstel van de Commissie. Nu de Commissie dit heeft nagelaten en daarmee betrokken is geweest bij de uiteindelijke inhoud van de derogatiebeschikkingen kan naar mijn mening worden geconstateerd dat de bezwaren, alhoewel zij deze van voldoende gewicht achtte om een verklaring af te geven, niet zodanig zijn dat zij zich heeft gekant tegen de tot standkoming van de huidige op artikel 27 van de Zesde BTW-richtlijn gebaseerde regeling. In hoeverre deze bezwaren, die, zoals gezegd, door geen van de lidstaten van de Europese Unie worden gedeeld, ook in rechte effect kunnen hebben is niet te beoordelen maar als het Hof van Justitie in Luxemburg het standpunt van de Commissie zou bevestigen – de leden van de SGP-fractie vragen daarnaar – dan zouden de verleende machtigingen geen basis hebben in de Zesde BTW-richtlijn. Naar het mij voorkomt zou dit dan betekenen dat de wetgeving van alle lidstaten afwijkt van de beginselen die in die richtlijn vastliggen. Dat zou dan kunnen betekenen dat belanghebbenden zich zouden kunnen beroepen op de rechtstreekse werking van de richtlijn; daardoor zouden zij belastingheffing over hun prestaties kunnen voorkomen.

De vraag of in die gevallen terugwerkende kracht mogelijk is – de leden van de fractie van D66 vragen naar die mogelijkheid – beantwoord ik in beginsel bevestigend. Als komt vast te staan dat belastingheffing ten onrechte heeft plaatsgevonden, moet – als het vonnis van het Hof van Justitie in Luxemburg daartoe aanleiding zou geven – dat gecorrigeerd worden. Ik verwacht overigens dat – de leden van de SGP-fractie vragen hiernaar – indien het tot procedures zou komen, deze binnen het normale takenpakket van de rechterlijke macht kunnen worden afgedaan. Het aantal niet-EU aanbieders van telecommunicatiediensten is immers relatief gering terwijl in gevallen als deze reeds één procedure, die dan naar ik aanneem in een uitspraak van het Europese Hof van Justitie zal resulteren, duidelijkheid kan verschaffen.

De opmerking van de Europese Commissie over de niet geharmoniseerde toepassing van de derogatiebeschikking betreft in de eerste plaats het facultatieve karakter van de beschikkingen (de lidstaten mogen

gebruik maken van dergelijke beschikkingen maar zijn daartoe in beginsel niet gehouden). In de tweede plaats betreft het de internationale synchronisatie.

Nu alle lidstaten zich – eveneens bij een notulenverklaring bij het verslag van de Ecofinraad van 17 maart 1997 – hebben verbonden om het nieuwe regime in te voeren, lijkt het facultatieve karakter van de derogatiebeschikkingen niet relevant, temeer daar alle lidstaten ervan overtuigd zijn dat maatregelen nodig zijn. Over de internationale synchronisatie het volgende. Aangezien Frankrijk en Duitsland hun regime reeds per 1 januari 1997 hebben aangepast en omdat ook enkele andere lidstaten het voornemen hadden de wijziging voor 1 juli 1997 in te voeren, ontstond het risico van het niet gelijktijdig invoeren van de nieuwe regels. Het oude en nieuwe regime zouden dan enige tijd naast elkaar bestaan. Hierdoor kan in bepaalde situaties binnen de EU dubbele heffing ontstaan of kan in bepaalde gevallen heffing van BTW achterwege blijven. Daarom is – eveneens in meergenoemde verklaring bij de notulen van de Ecofinraad van 17 maart 1997 – door de lidstaten verklaard dat in gevallen van dubbele heffing de lidstaat, die het nieuwe regime voor 1 juli 1997 invoerde, geen BTW heft, over prestaties waarover ook in een andere lidstaat nog heffing plaats vindt.

Helaas is het niet mogelijk gebleken om in Nederland per 1 juli 1997 de nieuwe wetgeving van kracht te doen zijn. In verband hiermee is onder letter C van de bij deze nota gevoegde nota van wijziging voorgesteld om de wet in werking te doen treden op de eerste dag van de kalendermaand na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin zij wordt geplaatst. De leden van de PvdA-fractie vragen naar de gevolgen van het uitstel van de invoeringsdatum. Door het uitstel krijgen de buiten de EU gevestigde afnemers van in Nederland gevestigde aanbieders van telecommunicatiediensten nog enige tijd Nederlandse BTW in rekening gebracht. Voorts zullen de buiten de EU gevestigde aanbieders van soortgelijke diensten in Nederland nog enige tijd geen Nederlandse BTW afdragen. Het gelijkschalen van de BTW-effecten op de concurrentieposities op de internationale markt voor telecommunicatie blijft dus nog uit.

In de tweede plaats komen de verleggingsregelingen voor zakelijke afnemers niet tot stand waardoor het aantal verzoeken om teruggave van BTW op grond van de Achtste en Dertiende BTW-richtlijn nog enige tijd niet zal verminderen; de beoogde vereenvoudiging laat dus ook nog enige tijd op zich wachten.

Daarbij komt dat – door het naast elkaar bestaan van het oude en het nieuwe regime – in bepaalde gevallen dubbele heffing kan ontstaan. Ondernemers die worden geconfronteerd met deze dubbele heffing kunnen een verzoek indienen om de heffing van Nederlandse BTW achterwege te laten.

Dit beleid is neergelegd in een besluit van 15 juli 1997 (nr. VB 97/1706) en ondermeer opgenomen in Vakstudie nieuws van 7 augustus (blz. 2890).

De leden van de D66-fractie vernemen graag hoe het wetsvoorstel zich verhoudt tot het definitieve BTW-regime en of dit op afzienbare termijn tot een wijziging van de regeling zal leiden.

Hierover merk ik op dat dit wetsvoorstel inderdaad is gebaseerd op het bestemmingslandsysteem, behalve in gevallen waarin telecommunicatiediensten door EU-aanbieders worden aangeboden aan particulieren binnen de EU. Dit systeem wijkt dus, als EU-aanbieders diensten verrichten voor zakelijke klanten binnen de Unie, af van de richting die de Commissie op wil, namelijk heffing in het land van oorsprong. Deze opzet ligt ook ten grondslag aan het richtlijnvoorstel van de Commissie dat de plaats van dienst van telecommunicatieprestaties in de Zesde BTW-richtlijn regelt. Of dit op afzienbare termijn tot wijziging in de

regeling zal leiden is de vraag. Concrete richtlijnvoorstellen voor een nieuw BTW-regime liggen immers nog niet voor.

### **3. Uitvoeringsaspecten**

De leden van de PvdA-fractie merken op dat voor de registratie en controle op het gebruik van diensten van buitenlandse telecommunicatie-bedrijven via de beheerders van de Nederlandse communicatie-infrastructuur de nodige maatregelen zullen worden genomen en vragen of dit niet strijdig is met de doelstelling van eerlijke concurrentieverhoudingen. De bedoelde maatregelen betreffen het via de beheerders van de nationale infrastructuur achterhalen van gegevens over aanbieders van telecommunicatiediensten die buiten de EU zijn gevestigd. Hierover kan ik medelen dat deze controletechniek geen relatie heeft met de concurrentieverhoudingen. De beheerder van de voor internationaal verkeer gebruikte Nederlandse telecommunicatie-infrastructuur, KPN, is namelijk tevens actief op de markt van de telecommunicatie en beschikt daardoor steeds over informatie betreffende het gebruik van deze infrastructuur door buitenlandse maatschappijen. De reeds voorhanden gegevens zijn beschikbaar voor controle doeleinden op grond van de daartoe strekkende bepalingen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Overigens is het zo dat het huidige arsenaal van fiscale middelen zoals ambtshalve aanslagen en dwanginvordering, ook in internationaal verband, het voldoen aan de opgelegde verplichtingen zal moeten waarborgen. Dit geldt dus ook, zoals de leden van de D66-fractie opmerken, als buitenlandse ondernemers niet zouden voldoen aan hun registratieverplichtingen, de verplichtingen tot het doen van een BTW-aangifte. Verdragen betreffende de vrijheid van informatie en communicatie kunnen niet betekenen dat er geen sancties mogen zijn op het niet nakomen van verplichtingen die niet in strijd zijn met deze verdragen.

De leden van de PvdA-fractie vragen vervolgens in hoeverre het mogelijk zal zijn om in de toekomst BTW te heffen ter zake van de levering van goederen en diensten die niet tastbaar en niet plaatsgebonden zijn. Ter adstructie van de problematiek geven zij het voorbeeld van een via internet verzonden faxbericht. Het betreft een verzender die een zogenoemd E-mail bericht via internet wil zenden aan een geadresseerde die niet over een internet aansluiting beschikt maar wel over een faxapparaat. Bepaalde dienstverleners die over een internetaansluiting beschikken, kunnen in zo'n situatie het E-mail bericht omzetten in een faxbericht en dat doorsturen. Dergelijke diensten worden vanuit Europese landen en vanuit landen buiten Europa aangeboden.

In dergelijke situaties is het, evenals dat bij het zogeheten Adownloaden van gedigitaliseerde informatie zoals bijvoorbeeld muziek of software het geval is, inderdaad moeilijk om de desbetreffende diensten te achterhalen. Controle in de administratie van de dienstverlener is het meest adequate middel. Daarnaast bestaat eventueel nog een controlespoor via de betalingsbescheiden in de administratie van de afnemer. Het is overigens wel zo dat in het gegeven voorbeeld de dienstverlener op de hoogte is van de identiteit van de klant en zeker ook van het bezorgadres van het faxbericht. Het voorbeeld toont echter aan – en dat is tevens één van de voorlopige uitkomsten van onderzoek in OESO-verband dat is uitgevoerd op het terrein van de BTW en soortgelijke indirecte belastingen in relatie met de elektronische handel – dat een verbetering van de internationale uitwisseling van gegevens onontkoombaar zal zijn om de bestaande systematiek van belastingheffing in een elektronische omgeving te waarborgen. Daaruit volgt, en daarmee wordt tevens de vraag van de leden van de SGP-fractie beantwoord, dat de eerste uitkomsten van het OESO-onderzoek hebben aangetoond dat het

wenselijk is om de verdragsregelingen voor internationale bijstand op het gebied van de gegevensuitwisseling en de invordering uit te breiden in de sfeer van de indirecte belastingen. Binnen afzienbare tijd zullen daartoe de nodige voorstellen de Kamer bereiken. Tot het verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (het verdrag van Straatsburg, van 25 januari 1988 [Trb. 1991, nummer 4]) waarin de wederzijdse bijstand bij invordering en de internationale samenwerking op het gebied van de informatieverstrekking zijn geregeld, is tot heden een relatief gering aantal landen toegetreden. Het is, eveneens uit de ervaringen opgedaan bij het OESO-onderzoek, gebleken dat uitbreiding van het aantal landen waarmee overeenkomsten voor wederzijdse bijstand gelden, gewenst is. Nederland streeft daar al enige tijd naar. De definitieve uitkomsten van de OESO-studies en ook van onderzoeken in EU-verband – de leden van de PvdA-fractie vragen daarnaar – worden in 1998 verwacht. Zonder daarop vooruit te lopen merk ik op dat voor zover het goederentransacties betreft, postorderaankopen die via elektronische weg zijn besteld, de elektronische handel onder het heersende regime controleerbaar zal zijn, evenals dat thans het geval is. Voor dienstverlening ligt dat meer gecompliceerd, zeker waar het on-line dienstverlening betreft. De overdracht via telefoonlijnen van gedigitaliseerde beelden, geluid, tekst en van software is een hoofdstuk apart. Tot op heden is het aantal transacties tegen betaling in deze sfeer echter relatief beperkt gebleven maar de technische ontwikkelingen schrijden in hoog tempo voort. In hoeverre de technische ontwikkelingen aanleiding zullen geven tot aanpassing van het bestaande beleid is thans niet te voorzien. Vooral nog blijkt niet dat de bestaande belastingstelsels niet kunnen functioneren in de elektronische markt en richt het beleid zich op het voorkomen van dubbele heffing en het voorkomen van het achterwege blijven van de heffing van BTW. Ook heeft de concurrentieneutraliteit van de systemen de aandacht. In dat kader past ook het onderhavige wetsvoorstel. De leden van de fractie van D66 wijzen in het kader van de World Trade Organisation op een ongelijkheid tussen de EU en de rest van de Wereld omdat vanuit de EU belastingvrij kan worden geleverd, terwijl de leveranciers van buiten de EU altijd moeten betalen. De situatie ligt echter in zoverre genuanceerder dat EU-aanbieders inderdaad vanuit de EU belastingvrij kunnen presteren, maar in het niet EU-land van de afnemer moet over hun prestaties, net als over prestaties van aanbieders uit dat land, wel belasting worden betaald als daar een vergelijkbaar omzetbelastingregime bestaat. Voorts kunnen niet EU-aanbieders vanuit hun niet EU-land belastingvrij naar de EU presteren, maar over hun prestaties moet dan in de EU, net als over die van EU-aanbieders, belasting worden betaald. In zoverre is er dus een gelijke behandeling. Er bestaan wel enige verschillen als de afnemer een particulier is. Zo kunnen Europese aanbieders van telecommunicatie onder het voorgestelde regime hun diensten in EU-lidstaten aanbieden tegen het BTW-tarief van hun vestigingsland. Aanbieders van buiten de EU dienen het tarief van het land waar hun afnemer is gevestigd te hanteren. Dit kan voor- of nadelen hebben, afhankelijk van de in de verschillende lidstaten heersende tarieven.

Bij de besprekingen over het richtlijnvoorstel tot wijziging van de Zesde BTW-richtlijn zal ook aan dit WTO-aspect aandacht moeten worden gegeven, maar ik verwacht thans niet dat dit aspect op zich zelf aanleiding hoeft te geven tot nieuwe aanpassingen.

Ten aanzien van de vraag van de leden van de SGP-fractie over het BTW-tarief dat van toepassing is op telecommunicatiediensten merk ik op dat bij de tariefharmonisatie in Europees verband geen van de lidstaten van de EU het verlaagde tarief op telecommunicatiediensten toepaste. Daarom zijn telecommunicatiediensten niet opgenomen op de facultatieve lijst van prestaties waarop het verlaagde tarief mag worden toegepast (bijlage H bij de Zesde BTW-richtlijn) en is op deze diensten het algemene

tarief van toepassing. De onderhandelingen over de reikwijdte van genoemde bijlage zijn, zoals bekend, indertijd niet eenvoudig geweest. In de huidige context, waarin de Europese Commissie juist streeft naar beperking van verschillen tussen de lidstaten bij de BTW-heffing, met name ook op het gebied van de tarieven, is nauwelijks enige ruimte voor aanpassingen van die bijlage H en het is daarom niet waarschijnlijk dat het toepassen van het verlaagde tarief op telecommunicatiediensten tot de mogelijkheden zal gaan behoren. De bijlage heeft immers een facultatief karakter en kan dus – nog afgezien van het feit dat de hoogte van het verlaagde tarief niet is geharmoniseerd – leiden tot sterke tariefverschillen tussen de lidstaten van de EU. Juist in verband met het door de Commissie voorgestane oorsprongslandsysteem, vindt de Commissie – die voor een uitbreiding van die bijlage een voorstel moet doen – dit niet wenselijk. Voor zover het BTW-tarief voor informatieverstrekking via internet aan de orde is verwijs ik naar de notitie betreffende een aantal tariefaspecten die de Kamer binnenkort zal bereiken waarin ook dit onderwerp aan de orde zal komen.

Tot slot merk ik op dat de BTW-heffing, ook als deze tot dwangmaatregelen leidt, tot nu toe niet is aangemerkt als een barrière voor de vrije toegankelijkheid van de communicatiemediën.

Tot slot van deze nota geef ik, ten vervolge op de hiervoor opgenomen toelichting op onderdeel C van de bijgevoegde nota van wijziging, hieronder nog enige toelichting op de onderdelen A en B daarvan.

In onderdeel A van bijgaande nota van wijziging is een vernummering opgenomen betreffende artikel 6, tweede lid, onderdeel d, 8°, van de Wet op de omzetbelasting 1968. Door plaatsing aan het eind van onderdeel d van artikel 6, tweede lid, wordt bemiddeling bij telecommunicatiediensten die onder de voorgestelde regeling van artikel 6, tweede lid, onderdeel d, vallen onder hetzelfde regime gebracht als de telecommunicatiediensten zelf. Dat is derhalve het regime zoals dat in de memorie van toelichting bij dit wetsvoorstel is weergegeven. Een dergelijke behandeling van bemiddelingsdiensten is dwingend voorgeschreven in artikel 9, tweede lid, onderdeel e, van de Zesde BTW-richtlijn. De regeling voor bemiddelingsdiensten voor telecommunicatiecontracten die onder de werking van artikel 6, tweede lid, onderdeel e, van de Wet op de omzetbelasting 1968 vallen (de diensten die door aanbieders buiten de EU aan particulieren en aan lichamen niet-ondernemers worden verleend), is opgenomen in artikel 6a, derde lid, onderdeel c, van die wet. Deze regeling geldt voor alle in artikel 6, tweede lid, onderdeel e, genoemde diensten. Deze bemiddelingsdiensten worden belast op de plaats waar de bemiddelde dienst wordt verricht.

In onderdeel B van bijgaande nota van wijziging is een aanpassing van artikel 42a van de Invorderingswet 1990 opgenomen. In het wetsvoorstel is voorzien in een vernummering van artikel 6, tweede lid, onderdeel e, 2° van de Wet op de omzetbelasting 1968. Dit onderdeel wordt vernummerd tot 3°. Dit deel van de nota van wijziging strekt er toe om in artikel 42a van de Invorderingswet 1990, dat nu naar artikel 6, tweede lid, onderdeel e, 20 verwijst, de zelfde vernummering tot stand te brengen.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. A. F. G. Vermeend