

Vergaderjaar 2018–2019

**34 941**

## **EU-voorstellen: Belastingheffing digitale economie COM (2018) 147 en 148**

**A**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 18 oktober 2018

Op 21 maart 2018 heeft de Europese Commissie (hierna: «de Commissie») twee richtlijnvoorstellen gepresenteerd: een richtlijnvoorstel tot vaststelling van regels betreffende de vennootschapsbelasting op een aanmerkelijke digitale aanwezigheid (hierna: «richtlijnvoorstel voor een langetermijnoplossing») en een richtlijnvoorstel betreffende het gemeenschappelijke stelsel van een digitaledienstenbelasting op inkomsten uit de levering van bepaalde digitale diensten (hierna: «richtlijnvoorstel voor een digitaledienstenbelasting»). Met deze brief wil ik uw Kamer informeren over de voortgang van de besprekingen over deze richtlijnvoorstellen. Het is in beginsel niet gebruikelijk om gedetailleerd in te gaan op lopende onderhandelingen. Echter, ik vind het in deze situatie passend om u door middel van deze brief uitgebreider inzicht te geven in de voortgang voor de onderhandelingen, omdat ik met de Tweede Kamer informatieafspraken heb gemaakt ten aanzien van deze richtlijnvoorstellen<sup>1</sup>, omdat de Tweede Kamer aan de Commissie bezwaren heeft geuit ten aanzien van de subsidiariteit van de richtlijnvoorstellen<sup>2</sup> en omdat het Oostenrijkse voorzitterschap voornemens is dit richtlijnvoorstel voor akkoord of voor politiek debat te agenderen tijdens de Ecofin-Raad van 6 november a.s. Tot dusver hebben lidstaten op technisch niveau constructief meegewerkt en hebben ze geen grote politieke bezwaren geuit. Veel lidstaten lijken bereid om binnen een afzienbare termijn een akkoord te bereiken, voor sommige lidstaten lijkt een akkoord in deze fase te vroeg.

#### *Algemeen*

Het BNC-fiche<sup>3</sup> bevat het kabinetsstandpunt ten aanzien van deze richtlijnvoorstellen. Het kabinet heeft aangegeven zich constructief op te

<sup>1</sup> Kamerstukken II, 2017/18, 34 941, nr. 5.

<sup>2</sup> Kamerstukken II, 2017/18, 34 941, nr. 2.

<sup>3</sup> Kamerstukken II, 2017/18, 34 941, nr. 4.

willen stellen bij het bespreken van deze richtlijnvoorstellen, maar wel enkele inhoudelijke kanttekeningen en aandachtspunten te hebben.

#### *Richtlijnvoorstel langetermijnoplossing*

Het kabinet, de Commissie en de OESO zijn van mening dat alleen een oplossing op mondiaal niveau een langetermijnoplossing is voor het anders belasten van de digitaliserende economie. Omdat de OESO toewerkt naar een eindrapport over een mondiale oplossing dat uiterlijk in 2020 wordt gepresenteerd, heeft het merendeel van de lidstaten aangegeven voorlopig alleen de tijdelijke maatregel, het richtlijnvoorstel voor de digitaledienstenbelasting, te willen bespreken op EU-niveau.

#### *Richtlijnvoorstel digitaledienstenbelasting*

De afgelopen maanden is daarom vrijwel alleen over het richtlijnvoorstel voor de digitaledienstenbelasting gesproken, zowel in Raadswerkgroepen als bij de Informele Ecofin van 7-8 september jl.<sup>4</sup> Hoewel een aantal lidstaten, net als Nederland, technische kanttekeningen bij het richtlijnvoorstel plaatst, stellen lidstaten zich over het algemeen constructief op. Het Oostenrijkse voorzitterschap wil graag nog in 2018 een politiek akkoord bereiken.

Hieronder ga ik in op de belangrijkste onderwerpen die tot dusver zijn besproken in het kader van het richtlijnvoorstel voor een digitaledienstenbelasting.

#### *Horizonbepaling*

Het richtlijnvoorstel voor een digitaledienstenbelasting is bedoeld als een interim-maatregel die van toepassing zou zijn zolang er geen consensus is bereikt over een mondiale langetermijnoplossing die in OESO-verband wordt besproken. Om te voorkomen dat een maatregel die bedoeld is als tijdelijke maatregel een permanent karakter zou kunnen krijgen, vindt het kabinet de opname van een horizonbepaling van belang. Met een horizonbepaling vervalt de richtlijn automatisch, zonder dat er opnieuw consensus nodig is over het intrekken van de richtlijn. Veruit het merendeel van de lidstaten heeft Nederland gesteund in het voorstel om een horizonbepaling op te nemen. Veel lidstaten gaven hierbij aan voorstander te zijn van het opnemen van een duidelijke einddatum. Op deze manier wordt zeker gesteld dat de richtlijn automatisch wordt ingetrokken op een bepaald vooraf vastgesteld moment. Overeenstemming over een concrete einddatum maakt deel uit van een politiek akkoord. De Juridische Dienst van de Raad heeft overigens aangegeven dat het juridisch niet mogelijk is om het vervallen van de richtlijn te koppelen aan een momenteel nog niet duidelijke langetermijnoplossing in OESO-verband.

Enkele lidstaten geven er de voorkeur aan om geen einddatum te noemen in de richtlijn, maar alleen een evaluatiebepaling op te nemen. Een evaluatiebepaling houdt in dat de Commissie op een vooraf bepaald moment de richtlijn evalueert. De conclusie van deze evaluatie kan zijn dat de richtlijn volgens de Commissie zou moeten worden ingetrokken, gewijzigd of voortgezet. Lidstaten zijn dan zowel afhankelijk van de Commissie of zij een voorstel doet tot intrekking van de richtlijn, als de bereidwilligheid van lidstaten om unaniem te besluiten om deze richtlijn in te trekken. De meeste lidstaten, waaronder Nederland, vinden dat een

---

<sup>4</sup> Kamerstukken II 2018/19, 21 501-07, nr. Q.

horizonbepaling zonder einddatum, niet past bij het tijdelijke karakter van de richtlijn.

### *Samenloop met belastingverdragen*

Het richtlijnvoorstel digitaal dienstenbelasting is een reactie op de verouderde vennootschapsbelastingregels (directe belasting) voor de digitaliserende economie, maar is juridisch vormgegeven als een belasting over een deel van de omzet (indirecte belasting): het betreft een belasting over de «digitale» brutoomzet in de EU van een bedrijf. Om deze reden heeft de Commissie als rechtsbasis voor de richtlijn artikel 113 van het Verdrag van de Werking van de Europese Unie (VWEU) gekozen.

Tijdens de Ecofin-Raad van 5 december 2017<sup>5</sup> hebben de Ministers van Financiën aangegeven dat een eventuele tijdelijke maatregel buiten het bereik van de belastingverdragen zou moeten vallen. Ook in het BNC-fiche heeft het kabinet aangegeven dat het van groot belang is dat deze digitaal dienstenbelasting niet onder de reikwijdte van belastingverdragen valt. Dit zou er immers toe kunnen leiden dat het effectueren van de heffing beperkt wordt door verdragsverplichtingen.

Veel lidstaten, waaronder Nederland, hebben de Commissie en de Juridische Dienst van de Raad gevraagd om een analyse over de samenloop met belastingverdragen. De Commissie en de Juridische Dienst van de Raad gaven aan dat alle (duizenden) bilaterale belastingverdragen verschillend zijn en daardoor ook een verschillend toepassingsbereik kunnen hebben. Een algemene analyse is derhalve niet toereikend voor het beantwoorden van deze vraag. De Commissie gaf bovendien aan binnen de door de OESO geformuleerde randvoorwaarden<sup>6</sup> te zijn gebleven en ook contact met de OESO te hebben gehad bij het opstellen van de richtlijn. De Commissie is daarom van mening dat deze richtlijn niet onder het toepassingsbereik van belastingverdragen valt, voor zover zij op dat punt het OESO-Modelverdrag volgen. Artikel 2 van het OESO-Modelverdrag geeft onder andere aan dat het Modelverdrag van toepassing is op «belastingen over het inkomen» of op «inkomensbestanddelen», «ongeacht op de manier waarop deze worden geheven». Volgens de OESO zijn kenmerken van een belasting die maken dat een belasting niet onder de reikwijdte van belastingverdragen valt onder andere: als de belasting gericht is op de consument; als geen rekening wordt gehouden met de winstgevendheid van de leverancier; als de belasting wordt geheven met een vast tarief en hierbij dus ook geen rekening wordt gehouden met het inkomen van de leverancier en als de belasting niet verrekenbaar is met een inkomstenbelasting over dezelfde betaling. Omdat de digitaal dienstenbelasting wordt geheven over enkele specifiek gedefinieerde digitale diensten en geen rekening houdt met het inkomen van de onderneming, kan Nederland in eerste instantie volgen waarom de Commissie op basis van de hiervoor genoemde kenmerken tot de conclusie kan komen dat de digitaal dienstenbelasting niet onder de reikwijdte van belastingverdragen valt.

De Juridische Dienst van de Raad heeft overigens aangegeven dat zij van mening is dat de digitaal dienstenbelasting geen indirecte belasting is in de zin van artikel 113 VWEU, maar dat de digitaal dienstenbelasting een belasting is in de zin van het restartikel, artikel 115 VWEU. Dit betekent niet dat de Juridische Dienst van de Raad van mening is dat sprake is van een directe belasting of dat er sprake is van samenloop met belastingver-

<sup>5</sup> <http://www.consilium.europa.eu/media/31933/st15175en17.pdf>.

<sup>6</sup> OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Parijs, hoofdstuk 6.

dragen. Over dit advies van de Juridische Dienst van de Raad moet nog verder worden gesproken.

### *Verlieslatende bedrijven en belastingvrije voet*

In het BNC-fiche is als kanttekening opgenomen dat de impact op bedrijven die relatief weinig winst maken of zelfs verlies maken disproportioneel groter is dan de impact voor winstgevendende bedrijven. Dit wordt veroorzaakt door het feit dat deze belasting geen directe belasting over de winst is, maar een indirecte belasting over de omzet. Nederland heeft voor dit punt meermaals aandacht gevraagd. Hoewel lidstaten deze inschatting van Nederland delen, blijkt het juridisch gezien ingewikkeld om rekening te houden met de winstgevendheid van bedrijven. Zo vergroot dit het risico dat de belasting meer kenmerken krijgt van een belasting «naar het inkomen» en daardoor mogelijk sneller onder belastingverdragen zou vallen. Het OESO-rapport geeft dit ook expliciet aan.<sup>7</sup> Dit is onwenselijk. Daarnaast is het technisch lastig om te bepalen wanneer een bedrijf verlies maakt. Moet dit bijvoorbeeld op mondiaal of EU-niveau worden getoetst en moet hierbij naar het gehele concern of slechts een specifieke (digitale) tak worden gekeken. Het is daarom lastig om aan deze kanttekening tegemoet te komen.

### *One Stop Shop digitaledienstenbelasting*

Om de administratieve lasten voor het bedrijfsleven te verminderen, is in het richtlijnvoorstel een One Stop Shop (OSS) opgenomen. Belastingplichtigen kunnen met deze OSS in één lidstaat aangifte doen voor de digitaledienstenbelasting voor de gehele EU in plaats van in elke lidstaat afzonderlijk waar ze digitaledienstenbelasting zijn verschuldigd. Dit houdt in dat 28 lidstaten een OSS moeten ontwikkelen, zodat elke lidstaat de lidstaat van identificatie zou kunnen worden. In de btw wordt reeds gebruik gemaakt van een vrijwillige (mini) OSS. Op basis van ervaringen met de OSS in de btw, zijn onder andere door de Commissie inschattingen gemaakt van de tijd die het kost om een OSS te ontwikkelen. De ontwikkeltijd blijkt volgens de experts in alle gevallen minimaal twee jaar te zijn. Volgens de ervaringsdeskundigen bespaart het nauwelijks tijd als gebruik wordt gemaakt van de btw-OSS, omdat die op veel punten zou moeten worden aangepast. Veel kleine maar ook grotere lidstaten hebben vervolgens aangegeven problemen te zien bij het in korte tijd ontwikkelen van zo'n OSS. Zeker omdat het om een tijdelijke maatregel gaat die een relatief kleine groep belastingplichtigen zou raken, vragen veel lidstaten zich af of het wel logisch is om zoveel capaciteit in te zetten op het ontwikkelen van een OSS.

Sommige lidstaten gaven aan de voorkeur te hebben dat een OSS wordt ontwikkeld voor één lidstaat en dat alle belastingplichtigen dan verplicht zijn in die ene lidstaat aangifte te doen en digitaledienstenbelasting af te dragen. Vervolgens zou deze lidstaat de opbrengsten verspreiden over de lidstaten die daar recht op hebben. Deze lidstaat, naar alle waarschijnlijkheid zou dit een van de grotere EU-lidstaten zijn, zou dan ook een deel van de opbrengst van de digitaledienstenbelasting mogen houden als vergoeding voor de met deze taak gemoeide inzet van capaciteit en middelen. Hoewel de hiervoor beschreven systematiek met één OSS-lidstaat vanuit kostenoopt punt wellicht efficiënt is, stuit dit voor Nederland principieel gezien op bezwaren. De uitvoering van fiscale wet- en regelgeving is, zelfs voor vergaand geharmoniseerde belastingen zoals douanerechten, bij uitstek voorbehouden aan nationale lidstaten. Eén

<sup>7</sup> OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD Publishing, Parijs, paragraaf 420.

loket voor de digitale dienstenbelasting komt in de buurt van de introductie van een Europese belastingdienst, zeker als de Commissie ook nauw betrokken zou zijn bij de ontwikkeling of het beheer van deze ene OSS.

Indien wordt afgestapt van het aanvankelijke voorstel om een OSS in 28 lidstaten in te richten, zou Nederland daarom de voorkeur hebben voor een normale belastingaangifte in elke lidstaat. Deze variant zou voor de Belastingdienst bovendien beter uitvoerbaar zijn dan een OSS. Voor een OSS is immers meer specifieke kennis en ervaring vereist dan voor een relatief meer reguliere belastingaangifte. Om de administratieve lasten voor het bedrijfsleven toch zoveel mogelijk te beperken, is een uniform format voor de aangifte een mogelijkheid waarmee in de verschillende lidstaten aangifte kan worden gedaan voor de digitale dienstenbelasting. Op deze manier zou voorkomen kunnen worden dat een belastingplichtige uiteenlopende formulieren in moet vullen voor de verschillende betrokken lidstaten waar digitale dienstenbelasting is verschuldigd. Een uniform format zou dan in EU-verband moeten worden ontwikkeld.

Ik verwacht dat andere openstaande punten op korte termijn nog besproken zullen worden, zoals de datum van inwerkingtreding en de digitale dienstenbelasting als kostenaf trek in de vennootschapsbelasting. Indien er relevante ontwikkelingen zijn, zal ik u daarvan op de hoogte brengen.

Ik vertrouw erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

De Staatssecretaris van Financiën,  
M. Snel