



BTW-bulletin, nummer 11, 2013

Strafvorderlijk zwijgrecht versus fiscaalrechtelijke meewerkplicht

Mieke Eversteijn

Pro rata verspeelt krediet

Annemarie Sanders

De totstandkoming van het nieuwe btw-stelsel voor e-commerce vanaf 2015

Roelof Vos

Beëindiging ondernemerschap leidt tot heffing over restwaarde van goederen

Ed van den Elsen

Btw-actualiteiten



De totstandkoming van het nieuwe btw-stelsel voor e-commerce vanaf 2015

109

Vanaf 1 januari 2015 komt er een nieuw btw-regime voor elektronische diensten. Het heeft lang geduurd want sinds 1 juli 2003 hebben we in de EU een 'tijdelijke' btw-regeling voor elektronische diensten. De huidige btw-regels zorgen ervoor dat het nu goedkoper is om te downloaden van bedrijven in Luxemburg dan van bedrijven in je eigen land. Het btw-tarief is in Luxemburg namelijk het laagst van alle EU-landen. In 2015 gaat dat veranderen, dan betaalt je de btw van je eigen land. Voor de buitenlandse internetondernemer wordt het ingewikkelder omdat die te maken krijgt met btw-regels van alle andere EU-landen. Belangrijk punt is ook hoe we ervoor kunnen zorgen dat niet-EU-internetbedrijven hun EU-btw betalen.

Btw-heffing op e-commerce diensten tot 1 juli 2003

De geschiedenis van commercieel gebruik van internet is nog jong. Internet is vanaf de jaren 60 ontstaan vanuit de universitaire wereld en het Ministerie van Defensie van de Verenigde Staten. Commerciële activiteiten met internet waren lange tijd verboden. In 1995 – nog geen 20 jaar geleden – is dat verbod opgeheven. Nu is dat bijna onvoorstelbaar, zeker als je ziet dat inmiddels alleen al in Nederland het aantal commerciële internettransacties meer dan 10 miljard per jaar bedraagt en naar verwachting nog verder zal groeien.

In 1997 is door de OECD een Business/Government Round Table gehouden over e-commerce. Tijdens deze Round Table is besloten dat een gecoördineerde aanpak bij de ontwikkeling van e-commerce gewenst is. Een jaar later, in 1998, is door de OECD een verdere basis daarvoor gelegd in het zogeheten Ottawa Taxation Framework. Volgens het Ottawa Taxation Framework dient de belastingheffing van e-commerce neutraal, efficiënt, eenvoudig, eerlijk en flexibel te zijn. Belangrijk uitgangspunt voor de OECD is om elektronische diensten te belasten in het land van verbruik.

De toenmalige Zesde btw-richtlijn was uiteraard niet berekend op de btw-heffing van elektronische diensten. Elektronische diensten vielen onder de toenmalige hoofdregel die gold voor de plaats van dienst: heffing in het land van de dienstverrichter. Alleen voor specifiek aangewezen diensten gold dat deze belast waren in het land van de afnemer. Elektronische diensten vielen niet onder de uitzonderingsbepaling want ze bestonden immers nog

maar net en derhalve gold btw-heffing in het land van de dienstverrichter. Gevolg hiervan was dat in de begintijd – eind jaren 90 – elektronische diensten van buiten de Europese Unie btw-vrij konden worden betrokken. Die toenmalige btw-regelgeving had grote aantrekkingskracht op onder andere internetbedrijven in de Verenigde Staten (VS). Zoals bekend brengt internet leverancier en klant heel dicht bij elkaar. Het maakt niet uit of je als internetondernemer of als klant in San Francisco of in Amsterdam zit. Oneerlijke concurrentie ten opzichte van EU-internetondernemers was daarvan het gevolg. Want de internetondernemer in Amsterdam moest wel Nederlandse btw berekenen aan zijn klanten en die uit San Francisco niet. En het was ook 'onverkoopbaar' dat EU-internetondernemers aan bijvoorbeeld particulieren in de VS ook EU-btw moesten berekenen.

Btw-heffing op e-commerce diensten vanaf 1 juli 2003

Bescherming van EU-bedrijven staat hoog in het vaandel van de Europese Commissie en om die reden is in het begin van de 21ste eeuw hard gewerkt aan een voorstel voor btw-regelgeving op elektronische diensten. De EU-raad slaagt erin een tijdelijke btw-regeling in te voeren: vanaf 1 juli 2003 is de zogeheten E-commerce Btw-richtlijn van toepassing. Het betreft een 'tijdelijke' regeling voor de duur van drie jaar. En, zoals zo vaak, tijdelijke regelingen duren het langst want deze regeling geldt nog steeds voor elektronische diensten.

Voor B2B-transacties geldt dat btw-heffing plaatsvindt in het land van bestemming: belast dus in het land van de klant. Met toepassing van de zogeheten verleggingsregeling is de btw op de elektronische dienst verschuldigd door de ondernemer-afnemer. De afnemer is de btw verschuldigd en kan deze in principe op dezelfde aangifte als voorbelasting in aftrek brengen. Gunstig, want geen cashflow-nadeel en geen buitenlandse btw-registratieverplichting voor de presterende internetondernemer.

Voor B2C-transacties geldt vanaf 1 juli 2003 een bijzondere regeling. Internetondernemers in de EU berekenen de btw van hun land van vestiging. Heffing dus volgens het oorsprongslidbeginsel. Niet-EU-bedrijven daarentegen zijn vanaf 1 juli 2003 btw-plichtig in alle lidstaten waar ze klanten hebben. Wel wordt een zogeheten one-stop-shopregeling ingevoerd. De one-stop-shopregeling houdt in dat de niet-EU-internetondernemer zich maar in één EU land naar keuze hoeft te registreren voor de btw. Via dat ene btw-loket kan de niet-EU-internetondernemer aan al zijn btw-verplichtingen in de diverse EU-lidstaten voldoen. Het EU-land van registratie geeft vervolgens de btw die toekomt aan andere landen door aan de desbetreffende EU-landen.

De E-commerce Btw-richtlijn is in de relatie EU en niet-EU op zich een belangrijke verbetering en fiscaal neutraal. Uiteraard geldt die fiscale neutraliteit alleen als

¹ Roelof Vos is advocaat en mediator bij VMW Taxand in Amsterdam.

niet-EU-bedrijven vervolgens ook daadwerkelijk hun EU-btw betalen. Inmiddels is gebleken dat niet veel bedrijven buiten de EU gebruikmaken van de one-stop-shopmogelijkheid. In 2012 zijn slechts 750 niet-EU-bedrijven op die manier voor de btw geregistreerd. Volgens Europees Commissaris voor belastingen Algirdas Semeta (www.worldcommercereview.com, juni 2013) komt dat, omdat:

- a Niet-EU-bedrijven vaak een vestiging opzetten in landen met een laag btw-tarief zoals bijvoorbeeld Luxemburg. Zo wordt voorkomen dat de internetondernemer met btw-plicht in andere EU-landen te maken krijgt. De one-stop-shopregeling is volgens EU-commissaris Semeta best aardig maar je moet nog steeds weten welk btw-tarief je moet berekenen. Verder heb je te maken met verschillende regelgeving en talen in de EU. De niet-EU-ondernemer kan dit nu nog allemaal voorkomen door zich te vestigen in een EU-land.
- b Er nog geen goede effectieve controle- en handhavingmogelijkheid voorhanden is. In de toekomst wil de EU-commissaris dat oplossen door verdere afspraken te maken met buitenlandse overheden. Tot die tijd is de overheid mede afhankelijk van de eigen vrije wil om compliant te zijn. Voor grote bedrijven is compliant zijn doorgaans een 'must' maar voor de vele kleine internetbedrijven die actief zijn is dat veel minder vanzelfsprekend. Uiteraard zit de belastingdienst ook niet stil en wordt – via internet – het nodige spuurwerk gedaan om niet-EU-internetondernemers die in het informele circuit actief zijn tot betaling van btw te bewegen.

Internetondernemers vestigen zich vanaf 2003 massaal in Luxemburg

Als gevolg van de E-commerce Btw-richtlijn vestigen buitenlandse internetbedrijven zich vanaf 2003 massaal in Luxemburg. Luxemburg is aantrekkelijk vanwege het laagste algemene btw-tarief van 15% in de EU. Inmiddels hebben bedrijven als Apple, Amazon, Paypal, AOL en Skype zich allemaal in Luxemburg gevestigd. Als je muziek downloadt van iTunes wordt er weliswaar onzichtbaar Luxemburgse btw in rekening gebracht aan alle EU-consumenten. Luxemburg is ook gunstig voor directe belastingen vanwege (gedeeltelijke) vrijstelling voor bepaalde intellectuele eigendomsrechten. En Luxemburg heeft naar ik begrijp uitstekende infrastructuurvoorzieningen voor internetbedrijven.

In korte tijd bouwt Luxemburg fiscaal gefacilieerd een internetbedrijvenimperium op en dat brengt Luxemburg zo'n 200 miljoen euro per jaar op aan extra btw-opbrengsten. De e-commerce regeling mag dan fiscaal neutraal zijn in de relatie EU en niet-EU, binnen de EU ontstaat zo concurrentievervalsing. Bedrijven vestigen zich in het land waar de btw het laagst is en de andere EU-landen missen btw-inkomsten.

Btw-heffing op e-commerce in 2006 verlengd

In 2006 wordt de E-commerce Btw-richtlijn verlengd met

twee jaar. Officiële reden daarvan is het trage wetgevingsproces binnen de EU. In werkelijkheid komt de verlenging onder druk van Luxemburg tot stand. Luxemburg weigert namelijk mee te werken aan een definitieve regeling die btw-heffing in het land van verbruik als uitgangspunt neemt. Voor fiscale EU-regelgeving is unanimititeit vereist en om te voorkomen dat de regeling vervalt en niet-EU-bedrijven weer net als voor 1 juli 2003 zonder btw elektronische diensten kunnen aanbieden, is verlenging het enige dat op dat moment binnen de EU haalbaar is. De Luxemburgse lobby werkt en het land blijft ook na 2006 aantrekkelijk voor internetbedrijven.

Btw-pakket 2010 en e-commerce btw-regelgeving 2015

Op 12 februari 2008 wordt het zogeheten Btw-pakket (richtlijn plaats van dienst) door de EU aangenomen. Wederom met succesvolle lobby van Luxemburg wordt de E-commerce Btw-richtlijn tot maar liefst 1 januari 2015 verlengd. Alle andere regelgeving (met nog een paar diensten) gaat per 1 januari 2010 in.

Voormalig Staatssecretaris van Financiën Jan Kees de Jager noemde eind 2007 de nieuwe btw-regeling historisch. Luxemburg claimde tijdens het overleg in de raad jaarlijkse schade te zullen lijden bij de nieuwe regeling van 1% van zijn bruto binnenlands product (bbp), ruim € 200 miljoen.

Volgens de toenmalige staatssecretaris De Jager liepen de emoties bij het btw-beraad eind 2007 hoog op. "Het was een zwaar debat." Vanwege de verwachte economische schade weigerde de Luxemburgse premier Jean-Claude Juncker lang met de btw-voorstellen in te stemmen. Hij dreigde zelfs tegen het gehele btw-pakket te stemmen. De Luxemburger kwam onder grote druk te staan. "Hij stak op een gegeven moment zijn vinger op en zei dat hij niet zou vergeten wat wij hem hadden aangedaan", aldus De Jager. Luxemburg eiste maar liefst een eeuwigdurende schadevergoeding voor misgelopen btw-inkomsten. Voor Duitsland was dat in elk geval onacceptabel. Met hulp van Portugal en Nederland kwam een compromis tot stand met alle EU-landen. De Jager was in 2007 blij met het bereikte resultaat. "Het heeft zes jaar geduurd voor we hier afspraken over konden maken, maar dit is heel goed voor Nederland." Luxemburg heeft naar mijn mening in elk geval goede zaken gedaan.

Het bereikte compromis hield in dat de oorspronkelijke ingangsdatum van 2010 voor nieuwe e-commerce btw-regels nu in 2015 komt te liggen. Daarna geldt nog een overgangperiode. Luxemburg mag in 2016 nog 30% van de in Luxemburg afgedragen btw op de elektronische diensten houden. In 2017 en 2018 is dat 15%. En in 2019 eindigt de compensatieregeling. Ook Portugal, dat voor bepaalde telecomediensten zoals callcenters op Madeira en de Azoren een lager dan gebruikelijk btw-tarief hanteert, profiteert van dezelfde overgangsregeling voor wat betreft het delen in de btw-opbrengst.

Gevolgen nieuwe btw-regels voor e-commerce vanaf 2015

Vanaf 2015 zijn zowel B2B- als B2C-transacties met elektronische diensten voor de btw belast in het land van verbruik. Voor de B2B-diensten blijft de verleggingsregeling gelden. De verandering betreft dus de diensten aan 'particulieren'. Voor wat betreft het gebruik wordt in principe aangeknoopt bij de woonplaats van de afnemer of waar deze normaal gesproken verblijft. Voor de internetondernemer is dat niet altijd eenvoudig om vast te stellen dan wel te controleren. Voor EU-internetbedrijven betekent dit sowieso een aanzienlijke verandering want zij zijn vanaf dan ook btw verschuldigd in andere EU-landen. Nu betalen ze immers alleen btw in hun eigen land ongeacht waar de afnemer zich in de EU zich bevindt. Wel kunnen vanaf 2015 ook EU-internetbedrijven gebruikmaken van de one-stop-shopregeling. Ze kunnen de btw die ze verschuldigd zijn in andere EU-landen dan op hun eigen btw-aangifte voldoen. De lokale belastingdienst zorgt er vervolgens voor dat de btw aan de landen van verbruik wordt voldaan. Dat scheelt het EU-internetbedrijf in elk geval de nodige administratieve lasten (registratie in – alle landen etc.). Wel is nog steeds kennis van de btw-regelgeving van andere EU-landen nodig. Ook zullen naar ik aanneem grensoverschrijdende btw-controles nodig zijn om de juiste btw-afdracht te bepalen. De verschillende btw-tarieven in de EU-landen hebben dan geen invloed meer op de keuze waar elektronische diensten worden aangeschaft. In zoverre is de btw-heffing dan neutraal en veroorzaakt geen concurrentievervalsing meer.

Ik verwacht dat de e-commerce btw-regelgeving 2015 op zich voor de internetbedrijven die thans in Luxemburg zijn gevestigd geen reden is om zich dan in een ander land te vestigen. Waar je ook zit, je bent toch de btw verschuldigd van het land van de afnemer. Wellicht dat elektronische diensten wel duurder zullen worden, omdat immers niet meer het goedkope Luxemburgse btw-tarief in rekening kan worden gebracht. Luxemburg heeft in elk geval aangekondigd haar btw-tarief in 2015 meteen te willen verhogen...