

Is de nieuwe Europese Digitax een geoorloofde 'omzetbelasting'?

Belastingheffing digitale economie: lange en korte termijn oplossing

Op 21 maart jl. heeft de Europese Commissie nieuwe regels voorgesteld, die moeten verzekeren dat digitale bedrijven hun 'fair share' betalen binnen de Unie (EC IP/18/2041). De recente explosieve groei van de digitale economie heeft veel bijgedragen aan de welvaart, maar de huidige belastingwetten zijn niet toegesneden op bedrijven die wereldwijd en virtueel opereren, zonder enige fysieke locatie. Tien jaar geleden was nog 1 van de top-20 bedrijven naar marktkapitalisatie een digitale onderneming, vandaag de dag zijn dat er 9 van de 20. Er is een groot risico voor de opbrengsten van de lidstaten; digitale bedrijven hebben momenteel een effectieve belastingdruk die de helft is van de belastingdruk op de traditionele economie.

Volgens de Commissie worden lucratieve activiteiten zoals de verkoop van 'user-generated data' niet afgedekt door de huidige belastingwetten. De lidstaten creëren nu afzonderlijk unilaterale oplossingen om digitale activiteiten te belasten. Hierdoor ontstaat volgens de Commissie een 'legal minefield' en onzekerheid voor bedrijven. Een gecoördineerde oplossing is daarom wenselijk.

De Commissie stelt twee afzonderlijke wetgevingstrajecten voor. Het eerste traject beoogt een lange-termijnoplossing te geven door de wetgeving structureel te wijzigen. Winsten worden in de toekomst belast op de plek waar digitale bedrijven door hun digitale kanalen intensief contact hebben met gebruikers. Het tweede voorstel behelst een tijdelijke 'interim tax', die de huidige digitale activiteiten moet ondervangen die momenteel in de EU in het geheel niet worden belast.

Het eerste voorstel beoogt winst te belasten die gegeneerd is op het territorium van een lidstaat, zelfs als het bedrijf daar geen fysieke aanwezigheid heeft. De nieuwe wetgeving zal volgens de Commissie verzekeren dat digitale bedrijven bijdragen aan de publieke middelen op hetzelfde niveau als traditionele 'brick-and-mortar' bedrijven. Een digitaal bedrijf zal een belastbare virtuele vaste inrichting hebben in een lidstaat als het voldoet aan de volgende criteria:

- meer dan € 7 miljoen omzet in een lidstaat per jaar;
- meer dan 100.000 gebruikers in een lidstaat per jaar;

- meer dan 3.000 contracten voor digitale diensten, gesloten tussen digitale bedrijven en de gebruikers.

Het tweede voorstel heeft als doel te verzekeren dat onbelaste activiteiten direct inkomsten gaan genereren voor lidstaten. Daarnaast helpt het om unilaterale maatregelen te voorkomen, die schadelijk kunnen zijn voor de interne markt. Anders dan het eerste voorstel zal deze indirecte belasting direct van toepassing zijn op omzet die is gegenereerd met bepaalde digitale activiteiten, die momenteel volledig onbelast blijven. Het systeem zal een tijdelijke maatregel zijn, tot de eerste permanente oplossing is geïmplementeerd. Daarbij zullen maatregelen worden ingebouwd om een dubbele heffing te voorkomen.

De belasting zal van toepassing zijn op omzet die gecreëerd is met activiteiten waar de gebruikers een grote rol spelen bij het creëren van waarde en die het moeilijkst zijn te belasten met de huidige systemen. Het gaat om:

- omzet uit het verkopen van onlineadvertenties (Google);
- omzet uit digitale diensten waarbij gebruikers met andere gebruikers communiceren en waarbij de onderlinge verkoop van goederen wordt gefaciliteerd (EBay, Amazon);
- omzet die gegenereerd is met het verkopen van data die is opgebouwd uit informatie die door gebruikers is aangeleverd (Facebook).

De belasting wordt geheven door de lidstaten waar de gebruikers zich bevinden en zal alleen van toepassing zijn op bedrijven die wereldwijd een omzet genereren van minimaal € 750 miljoen en binnen de EU een omzet van minimaal € 50 miljoen. Dit verzekert dat bijvoorbeeld startups onbelast blijven. De Commissie schat in dat de lidstaten zo'n € 5 miljard per jaar kunnen heffen als een tarief van 3% wordt gehanteerd.

Deze nieuwe interim-digitax is overduidelijk gericht op de bekende tech-reuzen zoals Apple, Amazon, Google en Facebook die vanwege hun virtuele en mondiale karakter momenteel heffing op hun winst gemakkelijk kunnen ontwijken.

De EU creëert daarom een nieuwe maatstaf van heffing; een indirecte belasting die wordt geheven op specifieke vormen van digitaal gegenereerde omzet, waarbij wordt aangesloten bij de locatie van de gebruikers. Door het globale bereik van het internet is de vestigingsplaats als aanknopingspunt achterhaald.

Interim-digitax is nieuwe indirecte belasting

Het voorstel is – zoals de Commissie zelf aangeeft – een nieuwe indirecte belasting. De Btw-richtlijn en het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde is algemeen van toepassing op diensten die voor gebruiks- of consumptiedoeleinden worden gekocht en verkocht in de EU. Het gemeenschappelijke Btw-stelsel berust op het beginsel dat op goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven die strikt evenredig is aan de prijs van de goederen en diensten, ongeacht het aantal handelingen dat tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvond. Het invoering van het voorstel zal vermoedelijk – via een richtlijn – op het niveau van de lidstaten plaatsvinden.

Er bestaat echter een verbod voor lidstaten op een dubbele btw in te voeren; artikel 401 van de Btw-richtlijn geeft een verbod voor lidstaten om een belasting in te voeren die het karakter heeft van een omzetbelasting, tenzij de heffing van deze belastingen, rechten en heffingen in het verkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geeft tot formaliteiten in verband met grensoverschrijding.

Al in 1989 bepaalde het HvJ in het Wisselink en Co arrest (ECLI:EU:C:1989:324) dat het verbod van artikel 401 Btw-richtlijn (oud: art. 33 Zesde richtlijn) niet in de weg staat aan het invoeren van een bijzondere verbruiksbelasting voor o.a. auto's, nu deze wetgeving niet het karakter van een omzetbelasting had. Daarbij werd overwogen dat het geen algemene heffing betrof en dat het handelstransacties slechts één keer belast. Ook oordeelde het HvJ dat het de werking van het gemeenschappelijke Btw-stelsel niet in gevaar bracht, omdat het werd geheven naast de Btw en niet ter gehele of gedeeltelijke vervanging daarvan. Het voorstel voor de digitax is weliswaar geen algemene heffing, maar lijkt wel te worden geheven ter vervanging van de Btw, nu de huidige Btw-richtlijn de omzet van digitale bedrijven zoals bedoeld in het voorstel nog onbelast laat.

In juni 1997 oordeelde het HvJ in het Careda arrest (C-370/95) dat het uiteindelijk aan de nationale rechter is om na te gaan of de heffing het goederen- en dienstenverkeer op eenzelfde wijze kan belasten als de Btw. Daarbij dient de nationale rechter te onderzoeken of die heffing de voornaamste kenmerken van de Btw bezit. Dit zal in ieder geval zo zijn wanneer de heffing een algemeen karakter bezit, evenredig is aan de prijs van de diensten, wordt geïnd in elk stadium van het productie- en distributieproces en wordt geheven over de toegevoegde waarde van de diensten.

In het IRAP arrest (ECLI:EU:C:2006:629) oordeelde het HvJ in oktober 2006 dat het verbod van dubbele Btw-heffing niet van toepassing was op een Italiaanse belasting. De Italiaanse heffing verschilde zodanig van de Btw dat zij niet kon worden aangemerkt als een belasting met het karakter van een omzetbelasting, nu de belasting niet was bedoeld om te worden afgewenteld op de eindverbruiker. Bij de btw wordt enkele de eindverbruiker met btw belast, het is volledig neutraal ten aanzien van de belastingplichtigen die vóór het stadium van de uiteindelijke belastingheffing in het productie- en distributieproces optreden, ongeacht het aantal transacties.

De digitax is weliswaar gericht op de digitale bedrijven, maar zal in de praktijk mogelijk volledig worden afgewenteld op de eindverbruikers, waarmee de digitax het karakter krijgt van een (verboden) dubbele Btw.

Digitax in overeenstemming met artikel 401 Btw-richtlijn?

Het is de vraag of de huidige Btw-richtlijn met het verbod van artikel 401 Btw-richtlijn zich verzet tegen deze nieuwe digitax. De voorgestelde heffing lijkt geen algemene verbruiksbelasting te zijn, het ziet specifiek op omzet uit online advertenties, de verkoop van gebruikersdata en online marktplaatsen die de deeleconomie faciliteren. Niettemin heeft het op meerdere fronten wel het karakter van een omzetbelasting. De Europese Unie probeert indirecte belastingen waar mogelijk te harmoniseren. Van het verbod van artikel 401 van de Btw-richtlijn kan worden afgeweken bij andere communautaire bepalingen, maar vooralsnog lijkt het voorstel daar niet volledig in te voorzien. Toekomstige discussies over de samenloop met deze verbodsbepaling uit de Btw-richtlijn kunnen zeker niet worden uitgesloten.

Het voorstel van de Commissie neemt het beginsel als uitgangspunt dat waarde moet worden belast in de jurisdictie waar het is gecreëerd. Er bestaat echter geen universele internationaal geaccepteerde definitie van het begrip 'waarde', en al helemaal niet als het gaat om zoiets abstracts als de door gebruikers van digitale platformen gecreëerde waarde. De digitale economie verandert en evolueert zo snel dat het bedrijfsmodel moeilijk in een juridische definitie is te vangen. Dit is iets wat ook de OECD al heeft gesignaleerd in haar onderzoek naar de digitale economie. Daarnaast is fort Europa geen eiland. Zolang er geen internationale consensus is over de wijze waarop digitale bedrijven worden belast, zal het probleem van ontwijking niet verdwijnen.

In het voorstel wordt voor de omzetheffing geen systeem van vooraftrek geïntroduceerd. Het is een 'single phase' heffing. Dit betekent dat de heffing waar mogelijk door de digitale

bedrijven vermoedelijk zal worden afgewenteld op de afnemers en daar volledig zal drukken. Ook zal het voorstel voor deze indirecte belasting in economische zin zeer schadelijk zijn voor digitale bedrijven met een kleine winstmarge en kan er zelfs toe leiden dat ze hun activiteiten binnen de EU. staken. Verder is onduidelijk hoe het voorstel in het bestaande systeem van richtlijnen, verdragen en de jurisprudentie van het HvJ zal worden ingepast.

Daarnaast ontstaat er onzekerheid voor digitale bedrijven nu in het voorstel geen ‘sunset clause’ is opgenomen, waarin is geregeld hoe lang de digitax zal gelden.

De Europese Raad moet zich nog over de digitax buigen. Nu het een fiscaal onderwerp betreft moet de Raad met unanimité instemmen. Of met dit voorstel de ongrijpbare digitale economie op een eerlijke wijze zal worden belast blijft de vraag. Wel is zeker dat de regeldruk voor digitale bedrijven en de kosten voor eindgebruikers zullen toenemen. De digitale economie evolueert ondertussen razendsnel. Onzes inziens zal dit voorstel de flexibiliteit van de individuele lidstaten om zelf snel in te kunnen spelen op nieuwe ontwikkelingen en zelf passende maatregelen te nemen ernstig beperken. Ook verzet de huidige Btw-richtlijn met het verbod van artikel 401 zich mogelijk tegen de implementatie van deze nieuwe digitax.

Binnenkort zullen Roelof Vos en Reinder de Jong (fiscaal advocaten en gespecialiseerd in procesvoering omtrent indirecte belastingen) een diepgaand artikel publiceren in het BTW-Bulletin over deze nieuwe indirecte Europese digitax.