

28 887

Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de – in beginsel tijdelijke – invoering van een omzetbelastingregeling voor elektronische diensten (e-commerce)

MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 19 augustus 2003

1. ALGEMEEN

Tot mijn genoegen hebben de leden van de fracties van het CDA, de VVD en GroenLinks met belangstelling respectievelijk instemming kennisgenomen van het voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de – in beginsel tijdelijke – invoering van een omzetbelastingregeling voor elektronische diensten (e-commerce). Niettemin hebben deze leden, alsmede de leden van D66- en PvdA-fractie, een aantal vragen over het wetsvoorstel. Deze vragen zien met name op de mate van rechtsbescherming die wordt geboden aan aanbieders van elektronische diensten uit derde-landen, op de handhavings- en uitvoeringsaspecten van de nieuwe regeling, en op enkele overige aspecten. Bij de beantwoording van deze vragen is deze onderverdeling aangehouden.

Bepalingen inzake bezwaar en beroep worden geïntroduceerd via wetsvoorstel in fiscaal pakket 2004

De door de verschillende fracties gemaakte opmerkingen over de rechtsbescherming hebben, zoals hierna zal worden toegelicht, aanleiding geven om bepalingen van bezwaar en beroep van overeenkomstige toepassing te verklaren op de elektronische melding en de daarop betrekking hebbende betaling. Evenzeer is er aanleiding om bezwaar en beroep mogelijk te maken in geval van weigering van een registratie-aanvraag of intrekking van een registratie. Daartoe zullen bepalingen worden opgenomen in één van de wetsvoorstellen in het kader van het fiscaal pakket 2004 dat in september aan de Tweede Kamer zal worden aangeboden. Daarin zal tevens worden voorgesteld om aan deze bepalingen van rechtsbescherming terugwerkende kracht te verlenen tot de datum van inwerkingtreding van het voorliggende wetsvoorstel. Voor deze weg is gekozen om vertraging in de behandeling van dit wetsvoorstel te voorkomen, mede gelet op de in de Europese richtlijn inzake e-commerce vermelde implementatiedatum.

2. RECHTSBESCHERMING

De leden van de CDA-, VVD-, PvdA- en D66-fractie vragen waarom in het voorstel geen formele bepalingen zijn opgenomen op het punt van bezwaar- en beroepsmogelijkheden tegen de melding elektronische diensten voor aanbieders uit derde-landen. Bij de vormgeving van de regeling heeft voorop gestaan dat een formeel stelsel op het punt van het corrigeren van eerder gedane meldingen en betalingen niet goed past in een zo eenvoudig mogelijke procedure voor de afwikkeling van verschuldigde belasting door niet-EU-aanbieders van elektronische diensten. De communautaire regeling strekt ertoe deze niet-EU-aanbieders op zo eenvoudig mogelijke wijze en geheel digitaal hun verplichtingen en contacten met de belastingdiensten te laten afwickelen. Een formele bezwaar- en beroepsregeling, waarbij bezwaar- en beroepschriften vooralsnog schriftelijk en ondertekend moeten worden ingediend, sluit niet goed aan op een dergelijk systeem. Naar nu kan worden voorzien zal daaraan in reguliere situaties ook geen behoefte bestaan, omdat de Belastingdienst in de praktijk gemotiveerde verzoeken om correctie van de elektronische melding en betaling in beginsel steeds zal honoreren. Dit is ook verwoord in de nota naar aanleiding van het verslag (Kamerstukken II 2002/03, 28 887, nr. 5, blz. 6) en sluit aan op de handelwijze die de Belastingdienst in de praktijk volgt bij zogenoemde suppletieaangiften voor andere BTW-plichtige ondernemers. Met het niet opnemen van bepalingen over bezwaar en beroep tegen de eigen elektronische melding en de betaling is dus geenszins beoogd de rechtsbescherming ondergeschikt te maken aan een voor de Belastingdienst eenvoudiger regeling. Thans beschik ik niet over een compleet inzicht in de wijze waarop alle lidstaten de rechtsbescherming op dit punt, bij het ontbreken van communautaire bepalingen ter zake, hebben vormgegeven. In verschillende lidstaten zijn, naar mij is gebleken, de algemene formele bepalingen op het punt van bezwaar en beroep van toepassing. Er bestaat geen bezwaar om de bepalingen van bezwaar en beroep in de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing te verklaren op de elektronische melding en de daarop betrekking hebbende betaling.

Om tegemoet te komen aan de wens die verschillende fracties in het voorlopig verslag naar voren hebben gebracht, ben ik voornemens daartoe strekkende bepalingen op te nemen in één van de wetsvoorstellen in het kader van het fiscaal pakket 2004 dat in september aan de Tweede Kamer zal worden aangeboden. Teneinde geen onduidelijkheid te laten bestaan over de procedure van rechtsbescherming voor de periode tussen de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel en genoemd wetsvoorstel zal worden voorgesteld aan de inwerkingtreding van bedoelde bepalingen inzake bezwaar en beroep terugwerkende kracht te verlenen.

Tevens vragen deze leden waarom geen bezwaar- en beroepsmogelijkheid wordt geboden tegen de eventuele weigering door de inspecteur van een registratieaanvraag door een niet-EU-aanbieder om gebruik te mogen maken van de bijzondere regeling. Zij wijzen op de negatieve gevolgen van een dergelijke weigering. Als voorbeeld van een afwijzing van een registratieaanvraag noemen zij de stellingname van de inspecteur dat de betreffende leverancier reeds een vaste inrichting heeft in een lidstaat van de Europese Unie. Indachtig de bepalingen in de Richtlijn e-commerce staat de faciliteit van de bijzondere regeling van de voorgestelde afdeling 7 in Hoofdstuk V van de Wet op de omzetbelasting 1968 zeer nadrukkelijk alleen open voor niet in de Europese Unie wonende of gevestigde ondernemers die elektronische diensten leveren aan niet-ondernemers. Ook mogen deze buitenlandse ondernemers geen vaste inrichting hebben in de Europese Unie of daar anderszins zijn geïdentificeerd voor omzetbelastingdoeleinden. Een aanvraag tot gebruikmaking van deze

bijzondere regeling en bijbehorende registratie in Nederland zal dus niet worden gehonoreerd als door de Belastingdienst is vastgesteld dat de niet-EU-aanbieder beschouwd dient te worden als een binnenlandse ondernemer of reeds elders in de Europese Unie is gevestigd of is geïdentificeerd. In geval de aanbieder als binnenlands ondernemer wordt beschouwd zal de betreffende ondernemer worden uitgenodigd tot het doen van aangifte en zal hem een traditionele BTW-aangifte worden uitgereikt. Indien de belanghebbende het niet eens is met deze uitreiking en meent gebruik te mogen maken van de bijzondere regeling van afdeling 7, kan hij ná het doen van de aan hem uitgereikte aangifte op de gebruikelijke wijze bezwaar maken tegen zijn eigen aangifte. Als motivering van het bezwaar kan dan bijvoorbeeld worden aangevoerd dat te veel Nederlandse BTW is afgedragen wegens het ten onrechte onthouden van gebruikmaking van de bijzondere regeling. Daarnaast kan de Belastingdienst een naheffingsaanslag opleggen wegens gebleken onjuistheden, waartegen vervolgens bezwaar kan worden gemaakt. Overeenkomstig de bestaande praktijk zal het bezwaar worden onderzocht door de inspecteur en zal schriftelijk uitspraak worden gedaan op het bezwaarschrift. Tegen deze uitspraak staat beroep open bij het Gerechtshof. Naar mijn mening is in dit voorbeeld de thans geboden rechtsbescherming dus voldoende. Nu echter een eventuele weigering door de inspecteur om gebruik te maken van de bijzondere regeling ook op andere gronden kan berusten – bijvoorbeeld vanwege een verschil van mening over het antwoord op de vraag of in casu sprake is van elektronische diensten – ben ik voornemens om ook in geval van weigering van een registratieaanvraag of intrekking van een registratie, bezwaar en beroep mogelijk te maken. Hiertoe zullen eveneens strekkende bepalingen worden opgenomen in één van de wetsvoorstellen in het kader van het fiscaal pakket 2004.

3. HANDHAVINGS- EN UITVOERINGSASPECTEN VAN DE REGELING

De leden van de fracties van CDA, VVD en D66 spreken hun zorg uit met betrekking tot de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van de regeling, met name waar het gaat om het vaststellen van de status van de afnemer. Deze leden wijzen erop dat een aanbieder zich van de status van een afnemer moet kunnen vergewissen en daaraan een in rechte te beschermen vertrouwen moet kunnen ontleen. Zij vragen zich af hoe dit uitwerkt in situaties waarin een aanbieder vele transacties met een geringe waarde verricht en ervoor kiest geen vragen te stellen over de status van de afnemer en geen verificatie uit te voeren.

Bij het uitvoeren van een transactie spelen er twee vragen met betrekking tot de afnemer die van belang zijn voor de fiscale behandeling van de transactie. De eerste vraag betreft de status van de afnemer: gaat het om een ondernemer of een particulier? Indien kan worden vastgesteld dat de afnemer een ondernemer is, zal de heffing naar die ondernemer worden verlegd. Het vaststellen van de status van de afnemer is echter geen vereiste om te komen tot een correcte fiscale behandeling van de transactie. De aanbieder kan er uit doelmatigheidsoverwegingen voor kiezen het bepalen van de status achterwege te laten. Dit zou het geval kunnen zijn bij producten met een geringe waarde die gelet op hun aard hoofdzakelijk bestemd zijn voor consumptie door particulieren. Te denken valt bijvoorbeeld aan het tegen betaling downloaden van muziek. De aanbieder mag in geval de status van de afnemer niet is komen vast te staan de heffing van omzetbelasting niet naar de afnemer verleggen. Indien de aanbieder de zakelijke status van de afnemer wil verifiëren, zal de aanbieder moeten nagaan of het BTW-identificatienummer van de afnemer correct is. Hoewel het inmiddels mogelijk is om deze verificatie

online uit te voeren, kan de verificatie nog niet automatisch worden uitgevoerd. Binnen de Europese Unie worden voorbereidingen getroffen voor een systeem waarbij de verificatie automatisch – de leden van deze fracties spreken hier van real time – kan worden uitgevoerd. Overigens zij erop gewezen dat de aanbieder in bestendige handelsrelaties zijn zakelijke afnemers kent, in welk geval een routinematige toetsing van het BTW-identificatienummer niet altijd nodig zal zijn.

De tweede vraag die met betrekking tot de afnemer van belang is, betreft de woonplaats of plaats van vestiging van de afnemer. Zoals is aangegeven in de nota naar aanleiding van het verslag (Kamerstukken II 2002/03, 28 887, nr. 5) zal de aanbieder bij de beantwoording van deze tweede vraag zich in beginsel kunnen baseren op de door de afnemer verstrekte informatie, mits deze informatie in overeenstemming is met andere gegevens van de afnemer die de aanbieder ter beschikking staan. Na vaststelling van de woon- of vestigingsplaats van de afnemer kan de heffing van omzetbelasting naar het juiste tarief plaatsvinden. Indien de aanbieder de fiscale afhandeling van de transactie uitsluitend baseert op de door de afnemer verstrekte woon- of vestigingsplaatsgegevens, zal de transactie zonder tussenkomst van derden kunnen worden uitgevoerd. In die situatie staan de fiscale verplichtingen die uit de richtlijn voortvloeien niet aan een ongestoorde en snelle afhandeling in de weg.

De leden van deze fracties vragen zich voorts af of er naast het gebruik van zoekmachines en het aanmelden van aanbieders door concurrenten ook andere mogelijkheden zijn om aanbieders van elektronische diensten van buiten de Europese Unie op te sporen. Deze leden vragen of ik de opsporings- en sanctiemogelijkheden voldoende acht om te vertrouwen op een voldoende mate van handhaafbaarheid van de regeling. Ook de leden van de fractie van GroenLinks stellen vragen over de uitvoering van de regeling. Hoewel praktische ervaring met de regeling nog ontbreekt, ga ik er vanuit dat de toepassing van de eerder genoemde instrumenten voor het opsporen van niet-geregistreerde aanbieders zal resulteren in een situatie waarin het grootste deel van de aanbieders aan zijn fiscale verplichtingen zal voldoen. In dit verband dient ook te worden bedacht dat de Nederlandse Belastingdienst niet alleen staat in deze taak. De belastingdiensten van de lidstaten van de Europese Unie hebben een gezamenlijk belang bij een correcte naleving van de richtlijn en zullen zich inspannen bij de opsporing van niet-geregistreerde aanbieders. Het risico dat belangrijke aanbieders van elektronische diensten binnen de Europese Unie zullen opereren zonder aan hun fiscale verplichtingen te voldoen, acht ik beperkt. Hoewel een definitief oordeel over de regeling pas na de evaluatie zal kunnen worden geveld, ga ik ervan uit dat de regeling in voldoende mate handhaafbaar zal kunnen zijn.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen wat wordt bedoeld met het monitoren van het Internet in kwantitatieve en kwalitatieve zin. Om een beeld te krijgen van de elektronische diensten die via het Internet worden aangeboden aan afnemers in Nederland, is het noodzakelijk om het Internet te monitoren. Daarbij kan een onderzoek specifiek worden gericht op websites die producten aanbieden aan de Nederlandse consument (monitoring in kwalitatieve zin) maar het is in bepaalde gevallen ook mogelijk om onderzoek te doen naar bezoekfrequenties om een indruk te krijgen van het mogelijke fiscale belang van een website (monitoring in kwantitatieve zin). Hoewel dergelijke onderzoeken zich in beginsel uitstrekken tot het gehele Internet, zullen zij geconcentreerd zijn op websites die op Nederland zijn gericht. Het gaat daarbij om websites die gebruik maken van een taal die de meeste Nederlanders begrijpen en waarmee vanuit Nederland transacties kunnen worden verricht. Het is niet de bedoeling dat de Belastingdienst in algemene zin onderzoek gaat doen

naar wie er als afnemer optreedt. Wel is het mogelijk dat de Belastingdienst controles uitvoert aan de kant van de afnemer als dit een ondernemer is, en de heffing dus naar hem is verlegd. Dergelijke controles zijn in lijn met de bestaande praktijk en zijn gericht op handhaving en het bestrijden van fraude. Onder deze nieuw voorgestelde wetgeving doen zich op het punt van de privacy geen bijzondere vraagstukken voor.

De infrastructuur voor registratie van niet-EU-aanbieders is gereed, zo kan ik de leden van de fracties van CDA, VVD en D66 melden. Overeenkomstig de aanvankelijk voorziene inwerkingtredingsdatum van het wetsvoorstel was de infrastructuur voor registratie van niet-EU-aanbieders gereed en operationeel op 1 juli jl. Sindsdien kunnen buitenlandse ondernemers zich melden en registreren om vervolgens gebruik te maken van de bijzondere regeling. Omdat aanbieders zich in iedere lidstaat kunnen laten registreren, zal slechts een klein gedeelte van de registraties in Nederland plaatsvinden. Het aantal registraties in Nederland zal naar verwachting beperkt blijven tot maximaal enige tientallen. De Belastingdienst is op dit aantal berekend, zo kan ik deze leden verzekeren. De Belastingdienst is ook klaar om alle registraties en meldingen naar de andere lidstaten te versturen en de van die lidstaten ontvangen registraties en meldingen te verwerken. Overigens merk ik op dat voor de periode die ligt tussen 1 juli 2003 en de datum van inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel inmiddels een besluit is gepubliceerd over de plaatsbepaling en fiscale behandeling van elektronische diensten¹. In dit besluit is tevens vermeld dat niet-EU-aanbieders zich reeds (voorlopig) in Nederland kunnen registreren. Hieraan zijn geen beperkingen gesteld. De registratie wordt definitief na inwerkingtreding van het wetsvoorstel.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen of de Belastingdienst kan rekenen op administratieve bijstand van bevoegde autoriteiten van landen buiten de Europese Unie, zoals India, China of Japan, ingeval een aanbieder niet ingaat op een verzoek om identificatie. Inwilliging van een verzoek om administratieve bijstand zal in het merendeel van de gevallen een zaak zijn van de bevoegde autoriteiten van het aangezochte land. In de relatie met een aantal niet-EU-landen is er een verdragsbasis voor het verlenen van dergelijke bijstand. Het Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (WABB-verdrag) biedt hiertoe de mogelijkheid, maar dit verdrag is slechts door een aantal landen – waaronder overigens de Verenigde Staten van Amerika; naar verwachting een belangrijke actor op dit terrein – geratificeerd. De door deze leden genoemde landen zijn geen partij bij dit verdrag zodat op het verlenen van administratieve bijstand door deze landen niet kan worden gerekend. Uit de evaluatie van de regeling zal moeten blijken of zich op dit punt problemen voordoen.

4. OVERIGE ASPECTEN

De leden van de fracties van CDA, VVD en D66 vragen waarom de aftrekbare voorbelasting bij toepassing van de bijzondere regeling niet rechtstreeks op de te betalen belasting in mindering kan worden gebracht, maar slechts via een tijdrovende procedure kan worden geëffectueerd, waarvan het resultaat volgens deze leden niet bij voorbaat zou vaststaan. In de Richtlijn e-commerce wordt expliciet bepaald dat geen aftrek van voorbelasting plaatsvindt op de melding elektronische diensten, maar dat de niet-EU-aanbieder overeenkomstig de bepalingen van de Dertiende Richtlijn, net als andere derde-landen ondernemers, afzonderlijk teruggaaf wordt verleend van de door hem voldane voorbelasting in de lidstaat waar die belasting is betaald. Zoals ook is aangegeven in de memorie van toelichting (Kamerstukken II 2002/03, 28 887, nr. 3, blz. 17) houdt dit met

¹ Besluit van 21 juli 2003 nr. CPP2003/1788M (bijlage).

name verband met het feit dat in de lidstaten van de Europese Unie tot dusverre nog steeds verschillende regimes voor de aftrekbaarheid van voorbelasting gelden. Door de voorgestelde wijze van regulering wordt voorkomen dat een belastingautoriteit in een lidstaat van registratie de in de andere lidstaten vigerende wet- en regelgeving op het gebied van de aftrek van voorbelasting moeten beheersen en toepassen, en ook moet controleren of de teruggevraagde belasting ook daadwerkelijk is voldaan in andere lidstaten. Ik onderken dat deze procedure weliswaar meer tijd vergt dan de aftrek van voorbelasting op de periodieke melding elektronische diensten, maar dat het resultaat van het verzoek om teruggaaf onder de bepalingen van de Dertiende Richtlijn niet bij voorbaat zou vaststaan is naar mijn mening niet juist. Daarbij kan opgemerkt worden dat de door niet-EU-aanbieders voldane voorbelasting veelal beperkt zal zijn, nu zij gebruik kunnen maken van de bijzondere regeling en zich daarmee dus BTW over vestigingskosten besparen omdat ze zich niet feitelijk hoeven te vestigen in de Europese Unie.

Tot besluit vragen de leden van de fracties van PvdA en GroenLinks naar de wijze waarop de wet zal worden geëvalueerd. De basis voor de evaluatie van de regeling is gelegen in artikel 5 van Richtlijn e-commerce waarin is aangekondigd dat de Raad artikel 1 van die richtlijn vóór 30 juni 2006 opnieuw zal onderzoeken op basis van een verslag van de Commissie. Dit verslag zal betrekking hebben op de ervaringen die de lidstaten hebben opgedaan met de toepassing van artikel 1 van de richtlijn en met Verordening nr. 792/2002. Omdat het gaat om een EU-brede evaluatie, zullen er tussen de Commissie en de lidstaten afspraken moeten worden gemaakt over de inhoud van de evaluatie. Bij de evaluatie zullen uiteraard de uitvoerbaarheid en de handhaafbaarheid van de regeling aan de orde komen. De gedachte om bij de evaluatie ook aandacht te besteden aan een kosten-batenanalyse van de wet – de leden van de fractie van GroenLinks vragen hiernaar – lijkt op zich aantrekkelijk, maar bedacht dient te worden dat de wet mede tot doel heeft een level playing field te creëren voor de Europese aanbieders van elektronische diensten. Het zal naar mijn mening bijzonder moeilijk zijn om de baten hiervan in beeld te brengen, maar ik zal hieraan wel aandacht besteden.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn