

Hoofdafdeling : BEDRIJFSTAKKEN (III)  
Afdeling : Tertiaire Diensten  
Samensteller : F.W. Suijker  
Datum : 31 mei 2001

### E-commerce en omzetbelasting

Dit memorandum geeft een overzicht van de discussie over de heffing van omzetbelasting op internetaankopen van consumenten. Aanleiding voor deze discussie zijn mogelijke budgettaire problemen. Internationaal bestaat er brede consensus over het niet invoeren van aparte belastingen op internetaankopen. Er bestaat wel verschil van mening over de fiscale behandeling van de internetaankopen van digitale goederen. In tegenstelling tot de VS wil de EU deze belasten om concurrentievervalsing te voorkomen tussen Europese en Amerikaanse aanbieders en tussen aanbieders van digitale producten en identieke producten in niet-digitale vorm. Afgezien van praktische heffingsproblemen zou alleen het bestaan van substantiële spill-over effecten van internetgebruik een belastingvrijstelling voor digitale producten kunnen rechtvaardigen. Vooral nog is de omvang van internethandel beperkt en is de derving van BTW-inkomsten marginaal. Wanneer het aandeel van internethandel in de totale detailhandelsverkoop onstuitig zou groeien tot 20%, kan dit leiden tot een aantasting van de BTW-grondslag met  $3\frac{1}{4}\%$ .

## Inhoudsopgave

|   |                     |    |
|---|---------------------|----|
| 1 | Inleiding           | 3  |
| 2 | Situatie en plannen | 4  |
|   | 2.1 Oeso            | 4  |
|   | 2.2 VS              | 5  |
|   | 2.3 EU              | 8  |
|   | 2.4 Nederland       | 9  |
|   | 2.5 Bit-tax         | 11 |
| 3 | Tot slot            | 13 |
|   | Referenties         | 15 |

## Inleiding

Internetverkoop groeien sterk en zullen zich naar verwachting in de nabije toekomst dynamisch blijven ontwikkelen<sup>1</sup>. Dit zal het innen van belastingen bemoeilijken. Zo zijn internetaankopen van digitale producten als software, spelletjes, muziek, etc nauwelijks te traceren. Ook BTW-heffing over kleine internetaankopen van gewone producten als boeken, CD's en CD-ROMs bij buitenlandse verkopers kan vooralsnog slechts plaatsvinden tegen hoge uitvoeringskosten. Het niet betalen van omzetbelasting over deze internetaankopen levert een concurrentievervalsing met traditionele verkopers van dezelfde goederen en stimuleert de groei van e-commerce. Sommigen vinden dit een nuttige stimulering van de nog jonge internet-industrie waardoor geprofiteerd kan gaan worden van de positieve netwerk-effecten van internetgebruik. Daarnaast valt bij internationaal opererende internetbedrijven het land van daadwerkelijke vestiging moeilijker vast te stellen ten behoeve van het heffen van winstbelasting.

Dit memorandum geeft een overzicht van de discussie over belastingheffing op internetaankopen van consumenten, de zogenoemde Business-to-Consumer (B2C) e-commerce. Het beperkt zich tot de omzetbelasting. In de Verenigde Staten wordt een interessante discussie gevoerd over verlenging van het huidige tax moratorium voor nieuwe internetbelastingen. Voorts wordt binnen de OESO gesproken over een gemeenschappelijke aanpak van belastingheffing op internetverkoop en heeft de EU een voorstel gemaakt tot belastingheffing over de internetaankopen van digitale producten. Daarnaast is vanuit de wetenschappelijke hoek het idee gelanceerd om het huidige systeem van belastingheffing over internetverkoop los te laten en over te stappen op een 'bit'-belasting.

Hoofdstuk 2 schetst de situatie bij de belastingheffing over B2C internetaankopen en de plannen daaromtrent bij achtereenvolgens de OESO, de VS, de EU en Nederland. Ook het voorstel tot instelling van een bitbelasting komt aan de orde. Dit korte, inventariserende memorandum wordt afgesloten met enkele slotconclusies en -beschouwingen.

<sup>1</sup> De totale internetverkoop stijgen naar verwachting van diverse onderzoeksbureaus tot en met 2003 met tussen de 46 en 125% gemiddeld per jaar (zie OECD (2000b)).

## **2 Situatie en plannen**

### **2.1 Oeso**

Op een OESO-ministerconferentie te Ottawa zijn in oktober 1998 de volgende conclusies getrokken met betrekking tot belastingheffing over e-commerce (OECD, 2000a):

1. e-commerce moet volgens dezelfde beginselen worden belast als gewone handel. Deze beginselen betreffen neutraliteit, efficiency, eenvoud, effectiviteit en flexibiliteit;
2. genoemde beginselen kunnen ook bij internethandel worden toegepast via de huidige belastingregelgeving. Wellicht dienen administratieve procedures aangepast te worden, maar dit mag niet leiden tot een aparte fiscale behandeling van e-commerce;
3. de fiscale soevereiniteit van landen moet behouden blijven. Dit impliceert dat landen bij grensoverschrijdende e-commerce een rechtvaardig deel van de belastinggrondslag dienen te krijgen en dat dubbele heffing of vrijstelling dienen te worden voorkomen. Wat betreft de omzetbelasting betekent dit dat belastingheffing dient te geschieden in het land waar de consumptie plaats vindt.

Kortweg komt het er derhalve op neer dat de OESO een nieuwe belasting op internetverkopen, zoals bijvoorbeeld een 'bit'-belasting, niet nodig acht.

Na de Ottawa-conferentie zijn in OESO-verband diverse werkgroepen aan de slag gegaan om de conclusies nader uit te werken en concreter in te vullen. Daarbij wordt nadrukkelijk gekeken naar technologische mogelijkheden om elektronische transacties op te sporen en de betrokken consument en verkoper te identificeren. Ook een verbetering van de internationale samenwerking van belastingdiensten is aan de orde.

Begin 2001 is een verzameling van tussentijdse rapporten en technische achtergrondnotities van deze werkgroepen vrij gegeven ter commentaar, o.a. van de kant van het bedrijfsleven (OECD, 2001). Belangrijke voorstel daarin is een definitie van de vestigingsplaats van een bedrijf. Er is pas sprake van een vestiging wanneer er essentiële bedrijfsactiviteiten van een onderneming plaatsvinden. Een locale website is geen voldoende voorwaarde. Het streven is om in OESO-verband uiteindelijk consensus te bereiken over de fiscale behandeling van e-commerce. Overeengekomen fiscale concepten kunnen dan een plaats krijgen in belastingverdragen.

In 1998 heeft het Amerikaanse congres een wet aangenomen die een driejarig moratorium op *nieuwe* belastingen op internetverkoop instelt. Dit betekent dat staten geen belasting kunnen heffen op de verkoop van digitale goederen en diensten en dat geen aparte belasting kan worden ingesteld voor internetaankopen van fysieke goederen bij bedrijven in andere staten. Reden voor instelling van dit moratorium is onder meer dat men vond dat het heffen van omzetbelasting op internetverkoop de ontwikkeling van de nog jonge internet-industrie remt en men juist deze industrie van groot belang achtte voor de toekomstige expansie van de Amerikaanse economie. Binnenkort moet beslist worden of het huidige moratorium dat nog loopt tot 21 oktober 2001, verlengd wordt.

De Verenigde Staten kennen 7500 staten en lokale overheden die een omzetbelasting heffen. Het tarief varieert tussen 0,875 en 11%. Meestal heeft de omzetbelasting alleen betrekking op goederen, slechts in een klein aantal gevallen ook op diensten zoals persoonlijke dienstverlening en reparatie. Staten en lokale overheden kunnen bedrijven die gevestigd zijn in een andere staat, niet verplichten om omzetbelasting te heffen over verkoop van goederen aan ingezetenen via het postordersysteem of internet. Wel zijn consumenten dan verplicht om een gebruiksbelasting met hetzelfde tarief als de omzetbelasting van hun staat of lokale overheid te betalen. In de praktijk wordt dit echter meestal niet gedaan, zodat postorder- en internetaankopen bij bedrijven in een andere staat feitelijk vrij zijn van omzetbelasting. Internetaankopen van digitale goederen en diensten worden beschouwd als verkochte diensten, die gewoonlijk überhaupt niet zijn belast. De inkomsten uit omzetbelasting bedragen 25% van de belastinginkomsten van staten en lokale overheden. Voor alle staten tezamen is het zelfs de belangrijkste inkomstenbron. Bij de staten bestaat dan ook in het algemeen grote bezorgdheid over derving van belastinginkomsten door de onstuimige groei van e-commerce. Dit verklaart dat de staten en de uit de staten afkomstige senatoren in de Senaat in het algemeen geen voorstander zijn van verlenging van het moratorium. Bovendien tast het moratorium de belastingbevoegdheid van staten aan.

De voorstanders van verlenging van het moratorium zitten vooral in het Huis van afgevaardigden. Zij menen dat de internet-industrie als 'infant'-industrie gekoesterd moet worden. Het moratorium stimuleert een snelle ontwikkeling van de internet-industrie en is daarmee goed voor de Amerikaanse economie. Daarnaast wijst men op de technische problemen bij het opsporen van internetverkoop en de grote kosten die het opzetten van internetbelasting met zich zou meebrengen.

Daar de standpunten dus nogal uiteen lopen, heeft het congres besloten een adviescommissie in het leven te roepen. Deze commissie heeft april 2000 haar advies uitgebracht met de volgende aanbevelingen (Advisory Commission on Electronic Commerce, 2000):

---

## Ontbreken omzetbelasting stimuleert e-commerce

Recent baanbrekend onderzoek van Goolsbee (2000a) op het terrein van e-commerce wijst op een positief verband tussen het ontbreken van omzetbelasting en e-commerce.

In de VS bestaat een lappendeken aan regelingen van staten en lokale overheden ten aanzien van de omzetbelasting op goederen. Het tarief varieert van 0,9 tot 11% in de staten met omzetbelasting. Echter, wanneer iemand iets koopt bij een internetverkoper in een andere staat betaalt hij veelal geen omzetbelasting. Goolsbee maakt van deze kennis gebruik door micro-data omtrent internetgebruik per persoon te koppelen aan het geldende omzetbelastingstarief in de woonplaats. Hij beschikt over een bestand van ruim 25.000 personen met een internet-aansluiting, dat per persoon informatie bevat over o.a. leeftijd, geslacht, ras, opleiding, inkomen, woonplaats en koopgewoonten voor verschillende groepen producten. Regressies, rekening houdend met bovengenoemde persoonskenmerken, wijzen uit dat er een significant positief verband is tussen de kans dat iemand internetaankopen doet, en de hoogte van het plaatselijke tarief van de omzetbelasting. Naarmate het tarief dat via aanschaf bij een aanbieder in een andere staat ontlopen kan worden, hoger is, vinden dus meer internetaankopen plaats. Op basis van de regressieresultaten berekent Goolsbee dat het aantal internetkopers met maximaal 24% kan afnemen wanneer daadwerkelijk het plaatselijk geldende omzetbelastingstarief zou worden geheven bij e-commerce.

Bij de schattingen past de kanttekening dat Goolsbee simpelweg veronderstelt dat er afgezien van de omzetbelasting geen verschil in prijs is tussen een goed aangeschaft via internet en in de winkel. De verkoopprijs van goederen gekocht via internet kan echter ook lager uitvallen door andere redenen zoals de kostenvoordelen van internethandel en lagere winstmarges doordat grotere transparantie de concurrentie heeft verscherpt (zie ook Suijker (2001)).

Een vervolgstudie van Goolsbee (2000b) toont dat nieuwe internetgebruikers minder gevoelig zijn voor de hoogte van de omzetbelasting. Echter, de belastinggevoeligheid van deze jonge gebruikers stijgt snel, zodat internetverkopen als geheel gevoelig blijven voor de omzetbelastingstarieven en in omvang zouden afnemen als de bestaande belastingen ook online zouden worden geheven.

Gelet op het feit dat het algemene BTW-tarief in Nederland 19% bedraagt en het gemiddelde omzetbelastingstarief in de VS 6% mag op basis van de schattingen van Goolsbee worden aangenomen, dat het daadwerkelijk heffen van omzetbelasting ook in Nederland tot een aanmerkelijke daling van de internetverkopen zou leiden.

---

- het huidige systeem van belastingen van staten en lokale overheden radicaal te vereenvoudigen en te uniformeren;
- nader te onderzoeken hoe bedrijven zonder fysieke vestiging in een staat toch verplicht kunnen worden om omzetbelasting te innen en af te dragen, zodat detailhandelsverkopen en internetverkopen van goederen dezelfde fiscale behandeling krijgen;
- te streven naar internationale overeenstemming over de fiscale behandeling van grensoverschrijdende internetverkopen. De commissie onderschrijft daarbij de “Ottawa-conclusie” van de OESO dat nieuwe belastingen daarvoor niet nodig zijn, maar dat de bestaande belastingregels op e-commerce moeten worden toegepast;

– ondertussen het huidige moratorium met 5 jaar te verlengen zodat een aparte fiscale behandeling van internetverkopen van goederen verboden is evenals de belasting van de verkoop van digitale goederen en diensten.

In haar analyse stelt de commissie overigens dat het op dit moment nog moeilijk is vast te stellen in hoeverre e-commerce verkopen via traditionele kanalen vervangt dan wel via het aanbod van nieuwe diensten nieuwe vraag creëert. De commissie zegt over haar voorstellen: *“The domestic tax proposals, if implemented by Congress, would establish an environment that continues to foster innovation and technological advancement in the development of Internet and electronic commerce while, at the same time, recognizing the role of state and local governments to continue providing needed services to their citizens”.*

Inmiddels heeft het Huis van Afgevaardigden een wetsvoorstel aangenomen dat voorziet in verlenging van het moratorium met 5 jaar. Dit voorstel wordt nu behandeld in de senaat, die ook het recht heeft om het wetsvoorstel te amenderen.

Goolsbee en Zittrain (1999) hebben gepoogd de discussie over verlenging van het moratorium een empirische basis te geven. Zij vergelijken op pragmatische wijze de kosten en baten van het wel belasten van internetverkopen.

Het wel heffen van omzetbelasting op internetverkopen levert natuurlijk belastinginkomsten voor de staten en neemt de concurrentievervalsing weg met de traditionele detailhandel. Deze baten moeten volgens de onderzoekers echter niet overschat worden. Een deel van de internetverkopen is immers nieuw gecreëerd en gaat niet ten koste van de detailhandelsverkopen. Voorts berekenen zij dat het verlies aan belastinginkomsten vooralsnog gering is, omdat e-commerce weliswaar onstuimig groeit maar in omvang nog klein is. Daarmee geven de auteurs aan dat de tegenstanders van verlenging van het moratorium op dit moment nog weinig reden hebben om zich erg ongerust te maken. Op postorderverkopen, waarover gewoonlijk ook geen omzetbelasting wordt afgedragen, is het verlies aan omzetbelasting voorlopig nog veel groter zonder dat dit tot veel commotie leidt.

De kosten van het afdwingen van betaling van omzetbelasting schatten Goolsbee en Zittrain daarentegen hoog in. Extra regulering is nodig en toezicht op naleving haast ondoenlijk. Andere kosten zijn het verlies aan positieve netwerk-effecten van internetgebruik<sup>2</sup>.

Kortom, Goolsbee en Zittrain vinden *momenteel* de kosten van het belasten van internetverkopen duidelijk hoger dan de baten. Dit kan echter veranderen bij een verdere onstuimige groei van e-commerce en bij het beschikbaar komen van nieuwe internettechnologie om transacties te traceren. De baten nemen dan toe en de kosten af. Op basis van deze

<sup>2</sup> Wel merken Goolsbee en Zittrain het volgende op: *“There is very little empirical evidence concerning the magnitudes of network benefits associated with either Internet in general or Internet commerce specifically”.*

empirische gronden vinden zij daarom verlenging van het moratorium voor enkele jaren op dit moment een logische stap.

## **2.3 EU**

De EU onderschrijft de afspraken over de fiscale behandeling van e-commerce zoals gemaakt op de Ottawa-conferentie in 1998. Veel aandacht heeft echter een voorstel gekregen van Eurocommissaris Bolkestein om het concurrentienadeel van Europese aanbieders van digitale producten weg te nemen (Europese Commissie, 2000). Achtergrond hierbij is dat digitale producten in Europa wel onderhevig zijn aan omzetbelasting en in de VS niet. Europese producenten moeten daarom BTW in rekening brengen bij de verkoop van hun producten, ook bij export. Amerikaanse bedrijven brengen daarentegen geen omzetbelasting in rekening, ook geen BTW bij import in Europa.

De Europese Commissaris voor de Interne Markt en Belastingen heeft voorgesteld om BTW heffing op producten die in elektronische vorm worden aangeleverd en opgeslagen verplicht te stellen. Afdracht vindt in principe plaats in het land waar de koper woont. Dit betekent dat BTW wordt geheven bij import van die goederen uit niet-EU landen en er een vrijstelling komt bij export naar buiten de EU. Om de administratieve kosten van de niet-EU aanbieders te beperken hoeven zij zich slechts in één EU-land naar keuze te registreren en daar ook BTW af te dragen alsof al hun EU verkopen in het betreffende land plaatsvinden. Voor niet-EU aanbieders hoeft derhalve niet te gelden dat afdracht plaats vindt in het land van de koper. Juni 2000 is de Europese commissie met het voorstel akkoord gegaan. Het ligt nu bij de raad van Europese ministers van Financiën ter discussie.

Aan het voorstel van Bolkestein kleven wat haken en ogen. In de eerste plaats kunnen vooralsnog digitale leveringen niet opgespoord worden. Dit maakt het afdwingen van BTW-heffing moeilijk. Een bijkomend probleem voor verkopers is dat zij technisch niet met zekerheid kunnen vaststellen waar de klant woont. Bolkestein (2000) gaat er echter vanuit dat de meeste bedrijven aan hun verplichtingen willen voldoen zoals de ervaring leert. Een tweede geuit bezwaar is dat de niet-EU aanbieders zich waarschijnlijk zullen laten registreren in het land met het laagste BTW-tarief, namelijk Luxemburg. Daarmee lopen de andere lidstaten belastinginkomsten mis. Het voorstel van Bolkestein vormt derhalve een stimulans om te komen tot meer uniforme BTW-tarieven in de EU. In de derde plaats merken tegenstanders van het voorstel van Bolkestein op dat BTW-heffing op digitale producten de ontwikkeling van elektronische handel in de EU vertraagt, terwijl Europa toch al achterloopt bij de VS. Tot slot heeft de VS verbolgen gereageerd op het voorstel van Bolkestein dat immers vooral de gunstige concurrentiepositie van Amerikaanse aanbieders aantast. De VS acht het EU-voorstel in strijd met de Ottawa-afspraken om geen nieuwe belastingen speciaal voor het internet in te voeren.

Bolkestein ziet zijn voorstel echter niet als de invoering van een nieuwe belasting, maar als een toepassing van een bestaande belasting ook op digitale handel.

## **2.4 Nederland**

Reeds in 1998 heeft Vermeend (1998) als staatssecretaris van Financiën een notitie uitgebracht waarin hij de mogelijke gevolgen van de opkomst van nieuwe informatie- en communicatietechnologie, met name internet, voor de belastingheffing in kaart brengt, zowel voor directe als indirecte belastingen. In de uitvoerige beschouwing over de effecten op de BTW wordt een onderscheid gemaakt tussen de aanschaf van fysieke goederen en die van digitale goederen.

Bij de fysieke aankoop in een land van een bepaald goed is betreffende particulier onderworpen aan het btw-systeem in het land van verkoop. Bij grensoverschrijdende transacties geldt het principe van kostenneutraliteit. Het achterwege blijven van een heffing of het optreden van een dubbele heffing zijn in strijd met dit principe omdat dit de concurrentiepositie aantast. Ingevoerde goederen worden volgens het geldende BTW-systeem bij invoer onderworpen aan BTW en bij export vrijgesteld. Om doelmatigheidsredenen geldt de zogeheten kleine zendingen regeling: zendingen met een waarde van minder dan f65,- worden niet aan een heffing onderworpen. De fysieke aanschaf van een enkel boek of CD bij een internetverkoper in de VS kan zodoende plaatsvinden zonder betaling van BTW. Dit leidt tot concurrentievervalsing met Nederlandse aanbieders en een derving van BTW-inkomsten voor de staat. Als oplossingsrichting wordt verlaging van het drempelbedrag genoemd.

Belastingheffing is gecompliceerder bij aanschaf van digitale producten, onder meer omdat die moeilijk te traceren zijn. Bij aanschaf bij een buitenlandse aanbieder kan bovendien de vraag gesteld worden of dit de aanschaf is in het buitenland, dat onderworpen zou moeten worden aan het daar geldende tarief, of dat dit import is dat in het land van consumptie belast zou moeten worden. Daarbij geldt dat in een aantal niet-Europese landen, waaronder de VS, de levering van digitale producten niet aan BTW-heffing onderhevig is. Voorts kan nu de export van digitale producten vanuit Nederland onderhevig zijn aan BTW-heffing waardoor een concurrentienadeel kan ontstaan. Vermeend stelt daarom dat overwogen kan worden om ook over te gaan op toepassing van het nultarief voor digitale producten, zeker in de beginfase van e-commerce om de internationale concurrentiepositie veilig te stellen. Nadelen hiervan zijn de derving van BTW-inkomsten en benadeling van Nederlandse leveranciers van dezelfde producten maar dan in niet-digitale vorm.

De inkomstderving vanwege een nultarief zou volgens Vermeend voorlopig nog gering zijn, maar kan bij stormachtige groei van e-commerce in digitale producten een budgettair risico vormen. Voorts merkt hij op dat de verslechtering van de concurrentiepositie van leveranciers

van identieke producten in niet-digitale vorm past in bevordering van een duurzame ontwikkeling, omdat fysieke productie en transport overbodig worden bij internetverkoop van digitale producten.

Gezien het grensoverschrijdende karakter van de problematiek pleit Vermeend voor internationale overeenstemming over de aanpak. Uitgangspunten daarbij zijn om de concurrentieneutraliteit van het bestaande fiscale regime te handhaven en te waken voor derving van belastingmiddelen.

Volgens berichtgeving in het Financieel Dagblad (2000) achtte minister Zalm vorig jaar effectieve heffing van BTW over internetaankopen van digitale producten nog ondenkbaar. Noodgedwongen zou derhalve wellicht een nultarief op digitale producten toegepast moeten worden. Vooralsnog leverde dit volgens Zalm geen derving van belastinginkomsten op, daar er feitelijk ook al geen BTW over digitale producten wordt betaald. Pas wanneer digitale handelsstromen fysieke leveringen gaan vervangen ontstaan er volgens de minister budgettaire problemen. Dat moment was volgens hem nog niet aangebroken. Met zijn toenmalige keuze voor een nultarief volgde Zalm dus een andere benadering dan het in de vorige paragraaf besproken plan van Bolkestein. Bij de redenering van Zalm kan overigens wel aangetekend worden dat de aanschaf van digitale producten weliswaar niet direct ten koste hoeft te gaan van aankopen vergelijkbare fysieke producten wanneer het om een compleet nieuwe dienst gaat, maar dat deze uitgaven wel in het algemeen in de plaats kunnen komen van uitgaven aan wel belaste goederen en diensten. Er kan dan toch sprake zijn van derving van belastinginkomsten.

Kernelement van de herziening van het belastingstelsel begin dit jaar is de verlaging van de belasting op arbeid en de verhoging van het algemene BTW-tarief tot 19%-punt. De vraag is of verschuiving van de directe belastingen naar de BTW verstandig is, wanneer de BTW-inkomsten op termijn onder druk kunnen komen staan door internethandel<sup>3</sup>. Bouwhuis en Julsing (2000), twee ambtenaren van Financiën, wijzen er echter op dat alleen de internetverkoop van digitale producten aan consumenten een bedreiging vormen voor de BTW-grondslag en dat deze slechts een heel klein deel vormen van de totale internethandel. Zij stellen daarom dat de btw-heffing in de EU door internethandel slechts marginaal wordt geraakt. Zij becijferen op basis van ramingen van e-commerce van het bureau Forrester dat in 2004 maximaal 0,63 van de BTW-

<sup>3</sup> Zie o.a. H. Huizinga (1999)

grondslag wordt aangetast. Dit alles onder de voor Financiën ietwat gunstige uitgangspunten<sup>4</sup> dat 'business-to-consumer' internethandel 20% bedraagt van de totale internethandel, dat daarbinnen digitale verkopen een aandeel hebben van 10%, dat dit percentage constant blijft en dat BTW-heffing over via internet in het buitenland bestelde fysieke goederen geen probleem vormt.

## 2.5 Bit-tax

Een idee om de internethandel te belasten dat regelmatig opduikt, is de zogenaamde 'bit-tax'. De 'bit-tax' heft belasting in verhouding tot de intensiteit van de informatieoverdracht, afgemeten aan het aantal bits. Het idee is oorspronkelijk gelanceerd door Artur Cordell en wordt in Nederland uitgedragen door Luc Soete en medewerkers van hem<sup>5</sup>. Achterliggende gedachte is dat BTW over handel in immateriële activa gemakkelijk kan worden omzeild. Technisch gezien zou de bitbelasting volgens Kuster en ter Weel een eenvoudig te implementeren variant zijn die ook het vestigingsprobleem van bedrijven bij belastinginning oplost. Bovendien vinden zij dat *"het toenemend belang van immateriële informatietransacties tot een niet te meten toegevoegde waarde in de productie leidt die als gevolg van btw onbelast blijft"*. De bitbelasting hanteert een nieuwe belastinggrondslag die hieraan wel recht zou doen<sup>6</sup>.

Het grootste nadeel van de bitbelasting is dat deze niet gerelateerd is aan de waarde van de communicatie. Kuster en ter Weel wijzen er zelf op dat hierdoor het downloaden van een plaatje door een individuele gebruiker zwaarder zou kunnen worden belast dan het elektronisch versturen van een contract voor een miljoendeal. Door het loslaten van de waarde in het economisch verkeer als belastinggrondslag krijgt het idee van de bitbelasting in het algemeen weinig ondersteuning. The Economist (2000) zegt hierover: *"New Internet Taxes, such as the proposed 'bit tax', make little sense"*. Ook in OESO-verband is het idee voor nieuwe belastingen speciaal voor internet duidelijk afgewezen. Zoals Soete en ter Weel zelf ook schrijven kan voorlopig de instelling van een bitbelasting beschouwd worden als een 'measure of last resort'

<sup>4</sup> Zo gaat Meijers (1998) er vanuit dat een derde van de B2C internetaankopen in de VS wordt gedaan en dat daarvan 50% niet belast wordt vanwege ofwel het digitale karakter ofwel het 'kleine zendingen'-regime. Bovendien schat hij het verloop van B2C e-commerce optimistischer in een 'high but still realistic' scenario. In dit scenario bestaat 3% van de totale particuliere consumptie in 2004 uit internethandel. Een recentere bron schat dat van alle online aankopen door Nederlandse consumenten 48% bij aanbieders uit de VS is gekocht (zie Kuster en ter Weel (2000)). De OESO (2000b) meldt dat het aandeel van B2C e-commerce in de totale internethandel tussen de 30 en 15% geschat wordt.

<sup>5</sup> Zie o.a. Soete en ter Weel (1998) en Kuster en ter Weel (2000)

<sup>6</sup> Opgemerkt zij dat wanneer de immateriële informatietransacties werkelijk van waarde zijn voor een product of dienst, dit ook in de prijs tot uitdrukking zou kunnen komen en daarmee in principe onderworpen is aan de BTW.

bij een erosie van de nationale belastinggrondslag vanwege een onstuimige groei van internethandel.

De budgettaire problemen die een onstuimige groei van e-commerce kunnen opleveren, worden overal onderkend. Niettemin bestaat er brede consensus over het niet invoeren van aparte belastingen op internetaankopen. In die zin zijn het 'tax moratorium' in de VS en de Ottawa-afspraken van de OESO met elkaar in overeenstemming. Oplossingen worden gezocht in technische en administratieve verbeteringen. Vooralsnog is het echter de vraag in hoeverre dergelijke oplossingen haalbaar zijn. Zal bijvoorbeeld een massale informatie-uitwisseling tussen nationale belastingdiensten wel van de grond komen?

Internationaal bestaat verschil van mening over de fiscale behandeling van de internetaankopen van digitale goederen. De VS beschouwt dit als de aanschaf van een dienst die onbelast blijft. In de EU zijn diensten daarentegen in principe belast. Om de huidige concurrentievervalsing tussen Europese en Amerikaanse aanbieders en tussen aanbieders van digitale producten en identieke producten in niet-digitale vorm op te heffen heeft de Europese Commissie maatregelen voorgesteld om de verkoop van digitale producten ook aan omzetbelasting te onderwerpen. Uit het oogpunt van belastingneutraliteit lijkt er inderdaad geen argument te zijn voor het niet belasten van internetverkoop van digitale producten. Wel zal het daadwerkelijk heffen van belasting hierover buitengewoon moeilijk zijn. Een eventuele bitbelasting lijkt pas in beeld te komen wanneer deze belastingheffing echt onmogelijk zal blijken te zijn. Alleen het bestaan van substantiële spill-over effecten van internetgebruik zou een belastingvrijstelling voor digitale producten kunnen rechtvaardigen. Bij deze spill-overeffecten kan gedacht worden aan de positieve milieu-effecten vanwege het ontbreken van fysieke productie en transport en aan het bevorderen van innovatieve, nieuwe diensten.

Vooralsnog vallen de budgettaire problemen die e-commerce levert mee, omdat de omvang van B2C internethandel nog gering is. Zelfs in de VS bedroeg het aandeel van B2C internetverkoop in de detailhandelsverkoop eind 2000 niet meer dan 1%.<sup>7</sup> De OESO (2000b) gaat uit van een internetaandeel in de Nederlandse detailhandelsverkoop in 1999 van 0,34%.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> Zie [www.census.gov/mrts/www/current.html](http://www.census.gov/mrts/www/current.html). Daarbij geldt dat (internet)uitgaven van consumenten aan financiële diensten, vliegwezen, hotelboekingen, etc niet tot de detailhandelsverkoop worden gerekend. Bij de waargenomen internetverkoop gaat het voorts om het daadwerkelijk plaatsen van een verkoopopdracht via internet. Het vergaren van informatie over een product, bijvoorbeeld een auto, waarna op basis van deze informatie bij de dealer na een proefrit een auto wordt aangeschaft wordt bij de gehanteerde definitie niet tot e-commerce gerekend.

<sup>8</sup> Ter vergelijking kan erop worden gewezen dat postorderbedrijven in 1998 nog een aandeel van 1% hadden in de detailhandelsverkoop. Bron: EIM (1998), Ondernemen in de detailhandel 1999.

Een tentatieve schatting leert dat dit gepaard met een bijzonder marginale derving van BTW-inkomsten.<sup>9</sup>

Pas wanneer B2C e-commerce echt goed van de grond komt en de internetaankopen van Nederlanders in de VS daarin een groot aandeel vormen, kan e-commerce bij de huidige regelgeving voor budgettaire problemen zorgen. Zo is in eerder CPB-onderzoek (CPB, 1997) de maximale toekomstige omvang van internetverkoop in procenten van de detailhandelsverkoop geschat op 20<sup>10</sup>. Gegeven de bij voetnoot 9 vermelde veronderstellingen omtrent het aandeel van onbelaste internetaankopen in de VS zou dit een aantasting van de belastinggrondslag met 3¼% betekenen. Echter, op dit moment lijkt e-commerce minder onstuimig te groeien dan eerder gedacht vanwege allerlei problemen. Zo is het opzetten van een internetbedrijf een verliesgevende activiteit en is er niet voldoende vertrouwen bij consumenten dat hun persoonlijke gegevens waaronder het creditcardnummer niet misbruikt kunnen worden en dat hun bestellingen snel en correct worden uitgevoerd.

<sup>9</sup> De detailhandelsverkoop (excl. BTW) in 1999 bedroegen f 140,7 mld (Bron: CBS Statline). Dit levert bij een aandeel van 0,34% ca. f 500 mln aan internetuitgaven. Wanneer hiervan een derde in de VS wordt besteed en daarvan 50% onbelast blijft levert dit een vermindering van de belastinggrondslag met circa f 100 mln en een derving van BTW-inkomsten van bijna f 20 mln. Dit bedrag is derhalve op een totaal aan BTW-inkomsten van ruim f 58 mld in 1999 bijzonder marginaal. Bij dit alles zij opgemerkt dat de gehanteerde cijfers omtrent e-commerce en het aandeel daarin van verkoop in de VS boterzacht zijn. In deze is het wachten op betrouwbare cijfers van het CBS. Gelet op de wel beschikbare cijfers voor de VS die ook een gering aandeel van internetverkoop laten zien, is het echter niet aannemelijk dat e-commerce op dit moment voor een substantiële belastingderving zorgt.

<sup>10</sup> Daarbij werd er van uitgegaan dat hooguit 60% van de verhandelde goederen en diensten geschikt is voor e-commerce en dat slechts een derde van de consumenten daarin geïnteresseerd is.

## Referenties

Advisory Commission on Electronic Commerce, Report to Congress, april 2000  
([www.ecommercecommission.org](http://www.ecommercecommission.org))

Bolkestein, F., Belast internet zonder handel te belemmeren, in *FD*, 19 oktober 2000

Bouwhuis, P., en J. Julsing, De btw knock-out in de eerste ronde?, *ESB*, 10 november 2000, p.911

CPB, Competition in Communication and Information services, opportunities and obstacles, 1997

The Economist, A Survey of globalisation and tax, 29 januari 2000, p. 4

Europese Commissie, Proposal for a council directive amending Directive 77/388/EC as regards the value added tax arrangements applicable to certain services supplied by electronic means, COM (2000) 349 final, zie [www.ispo.cec.be/ecommerce/legal/taxation.html](http://www.ispo.cec.be/ecommerce/legal/taxation.html)

Financieel Dagblad, Zalm laat btw-heffing op digitale producten lopen, 28 maart 2000

Goolsbee, A., and J. Zittrain, Evaluating the costs and benefits of taxing internet commerce, *National Tax Journal*, 52 (3), september 1999, p. 413-428.

Goolsbee, A., In a world without borders: the impact of taxes on internet commerce, *Quarterly Journal of Economics*, mei 2000, p. 561-576 (2000a)

Goolsbee, A., Internet Commerce, tax sensitivity and the generation gap, Tax policy and the Economy, volume 14, MIT Press (2000b)

Huizinga, H., Belastingconcurrentie in cyberspace, *ESB*, 22 oktober 1999, p.767

Kuster, P., en B. ter Weel, Virtueel heffen zonder grenzen, *ESB*, 11 februari 2000, p.113-115

Meijers, H., Fiscal Impacts of the Growing Use of Advanced Communication Technologies and services: A Quantitative Analysis, *MERIT Working paper* no. 34, july 1998

OECD, Committee on Fiscal Affairs, Electronic commerce: Implementing the Ottawa taxation framework conditions, June 2000 (2000a)

OECD, Economic Outlook no.67, June 2000 (2000b)

OECD, Taxation aspects of electronic Commerce, zie  
[http://www.oecd.org/daf/fa/e\\_com/public\\_release.htm](http://www.oecd.org/daf/fa/e_com/public_release.htm), 2001

Soete, L., en B. ter Weel, Cybertax, *Futures*, 1998, p. 853-871

Suijker, F.W., E-commerce: lagere consumentenprijzen en hogere welvaart, *Maandschrift Economie*, februari 2001, p.78-84

Vermeend, W.A.F.G., Belastingen in een wereld zonder afstand, belastingheffing in relatie tot het massaal beschikbaar komen van informatie- en communicatietechnologie: een voorlopig beeld, *FinanciënReeks* 98-I, 1998