



## Virtueel heffen zonder grenzen

**Auteur(s):**

Kuster, P.

Weel, B., ter

*Verbonden aan MERIT, Universiteit Maastricht. De auteurs danken Luc Soete voor commentaar.***Verschenen in:**

ESB, 85e jaargang, nr. 4242, pagina 113, 11 februari 2000

**Rubriek:**

Discussie

**Trefwoord(en):**

belasting

*Langzaam wordt duidelijk dat huidige belastingstelsels niet voldoende zijn om een solide belastinggrondslag te garanderen.*

**De sterke toename van het gebruik van elektronische producten en diensten ondergraaft het huidige systeem. Deze notie omtrent de uitholling van belastingopbrengsten is opgemerkt in de VS op het niveau van individuele staten en is tevens van belang voor Europa vanwege het toenemende belang van btw- en accijnsopbrengsten. De argumenten voor deze gevaren zijn echter in de meeste EU-landen terzijde geschoven. Zelfs in 'Belastingen in de 21e eeuw' is met het belang en de razendsnelle groei van deze vorm van consumptie onvoldoende rekening gehouden.**

Een belastingvrij internet zal toekomstige belastinginkomsten echter eroderen, om de volgende redenen. Ten eerste leidt het toenemende belang van immateriële informatietransacties tot een niet te meten toegevoegde waarde in productie, die als gevolg van btw onbelast blijft. Ten tweede wordt in veel gevallen de btw omzeild wanneer consumenten via het internet goederen en diensten in bijvoorbeeld de vs aanschaffen.

Aan de hand van een beschrijving van de huidige situatie zullen we uitleggen waarom het niet belasten van e-commerce in welke vorm dan ook zal leiden tot belastingerosie. Bovendien zullen we beargumenteren waarom de gestelde doelen - stimulering van innovatieve manieren van handel en het handhaven van de concurrentiepositie - niet worden gehaald. Daarnaast stellen we enkele alternatieve wijzen van belasten voor, die de btw vervangen door een wijze van belasten die niet gebaseerd is op toegevoegde waarde, maar op intensiteit.

### De stand van zaken

Na Arthur Cordell's initiële 'bit tax'-voorstel zijn steeds meer publicaties verschenen waarin iedere vorm van internetbelasting wordt bekritiseerd. Vaak wordt gesproken over de onmogelijkheid een dergelijke belasting af te dwingen en over het beperkte belang van e-commerce activiteiten op de huidige belastinginkomsten.

Thans bevindt de economie zich opnieuw in een transitiefase. Na de verschuiving van goederen naar diensten vindt een verschuiving plaats van tastbare naar niet-tastbare goederen en diensten. Informatie en kennis, in zowel gecodificeerde als taciete vorm, winnen als productiefactor steeds meer aan belang, terwijl de waarde niet of nauwelijks is vast te stellen. Uiteraard is dit een gevolg van de aard van het goed; informatie heeft bij uitstek de kenmerken van een publiek goed, dat niet-schaarse kwalificaties bezit <sup>1</sup>. Deze eigenschappen maken dat het huidige systeem van belastingen ontoereikend is om de waarde van informatiecomponenten in een product of dienst te bepalen en te belasten. De verschuiving van tastbare naar niet-tastbare producten ondermijnt dus de belastingbasis. Het is juist btw, in waarde veruit de belangrijkste vorm van belasting in Nederland, die als belastingvorm het meest dreigt te worden aangetast door ontwikkelingen op het gebied van ict. Hiervoor bestaan twee redenen.

Ten eerste zorgt de verpersoonlijking van het informatieaanbod op het internet ervoor dat consumenten niet langer gebruik maken van intermediairs. Er wordt dus een schakel binnen de waardeketen overgenomen door het internet, waardoor meetbare toegevoegde waarde wordt gesubstitueerd voor niet-metbare - met desastreuze gevolgen voor btw-systemen.

De tweede manier waarop ict het huidige systeem ondermijnt, is de toegenomen virtuele mobiliteit. Internet kent geen fysieke grenzen en de consument kan zijn producten relatief eenvoudig over de hele wereld kopen <sup>2</sup>. Uit een recente publicatie van Blauw New Media blijkt dat van alle online aankopen door Nederlandse consumenten 48 procent bij aanbieders uit de VS is gekocht, omdat geen verkoopbelasting wordt berekend aan niet-ingezetenen <sup>3</sup>.

### Elektronische vrijhandel

De door tegenstanders van internetbelasting aangevoerde argumenten zijn divers. Ze zijn veelal van juridische of technische aard. Hier concentreren we ons op twee specifieke en veelgenoemde economische argumenten.

Voorstanders van een belastingvrij internet gebruiken het argument dat e-commerce gestimuleerd moet worden, omdat deze industrie anders niet de kans krijgt zich te ontwikkelen tot een concurrerende industrie. Dit is een klassiek voorbeeld van het in de handelsliteratuur ontwikkelde 'infant industry' argument. Dit argument stelt dat nieuwe industrieën 'leren door te doen'. De argumenten zijn echter slechts van toepassing en winstgevend wanneer een beschermde positieve externaliteiten met zich meebrengt.

Er is op dit moment geen informatie beschikbaar waaruit blijkt dat e-commerce positieve externaliteiten met zich meebrengt, die een verschuiving of vernieuwing in het consumptiepatroon aantonen. Uiteraard is een toename waar te nemen in de aanschaf van online producten. Maar wanneer de VS worden beschouwd - het land met de grootste e-commerce activiteiten - zien we dat zich geen verandering in het consumptiepatroon heeft voorgedaan. In een recent artikel analyseren Goolsbee en Zittrain de kosten en opbrengsten van het belasten van e-commerce door kosten en opbrengsten te categoriseren. Inderdaad constateren zij dat verdere positieve externaliteiten niet of nauwelijks zijn aan te tonen <sup>4</sup>.

Het hanteren van het 'infant industry' argument heeft in het verleden meermaals geleid tot bescherming van industrieën. Men moet echter terughoudend zijn met het hanteren van dit argument, zeker wanneer de voordelen niet of nauwelijks zijn aan te tonen. Het invoeren van een vrijhandelszone kan namelijk resulteren in een on-evenredig groot voordeel voor reeds bestaande internetbedrijven. Dit kan leiden tot het afremmen van innovatieve activiteiten en in een technologisch 'slot' resulteren.

### *Concurrentiepositie*

Europese bedrijven ondervinden vooral veel hinder van Amerikaanse concurrenten omdat zij btw moeten heffen, terwijl de Amerikaanse bedrijven verkoop-belasting mogen kwijtschelden aan niet-ingezetenen. Het argument btw af te schaffen op e-commerce activiteiten is echter ook niet valide. Ten eerste is het belastingstelsel in de VS gestoeld op verkoopbelasting. Deze belasting wordt slechts op één punt in de productiekolom geheven: bij verkoop. Een voor de internetbelasting interessant detail is dat een zogenaamd 'nexus' principe van kracht is. Dat wil zeggen dat een onderneming geacht wordt verkoopbelasting te volderen van een consument wanneer zij een vestiging heeft in de staat waar de transactie plaatsvindt. Postorderbedrijven zijn dus al jaren uitgesloten van het betalen van verkoopbelasting aan niet-ingezetenen; vandaar de populariteit van deze manier van handel. Bovendien is e-commerce in de VS een gedeeltelijk substituut voor het postorderkanaal, zodat van belastingerosie weinig sprake is <sup>5</sup>.

Ten tweede kan een vrijhandelszone leiden tot een neerwaartse internationale belastingsspiraal. Wanneer bijvoorbeeld de reactie van Europese landen op de recente verlaging van de vennootschapsbelasting in Duitsland in beschouwing wordt genomen, is dit gevaar allesbehalve denkbeeldig. Het verbeteren van de concurrentiepositie door het kunstmatig verlagen van verkoopprijzen via belastingverlaging werkt slechts op korte termijn. Gezien het feit dat op dit moment getracht wordt uniformiteit in EU-belastingniveaus te bewerkstelligen, is het juist nu een goed moment om internationale afspraken te maken over de belasting van het internet.

### **Oplossingen**

De omvang van het probleem van belastingerosie zal - zeker op middellange termijn - de noodzaak tot het nemen van maatregelen aantonen. Vandaar dat oplossingen voor deze erosie geboden moeten worden. Hier zullen we enkele van deze oplossingen, die onze inziens reëel zijn, voorstellen. De aard en omvang van elektronisch dataverkeer staat niet toe dat nationale overheden op directe wijze alle transacties kunnen controleren. Een mogelijke oplossing is het inschakelen van intermediairs. Hiervoor zijn drie mogelijke intermediairs aan te wijzen: Internet Service Providers, financiële instellingen en bedrijven <sup>6</sup>. Deze opties hebben als voordeel dat btw als belasting blijft gehandhaafd. Het belangrijkste nadeel van een btw-systeem is echter dat slechts goederen belast worden waarvan de toegevoegde waarde valt te meten. Dit is in steeds minder gevallen aan te tonen. Daarom moet worden gekeken naar alternatieven met betrekking tot niet-tastbare en vooral niet-meetbare transacties.

### *Gedeeltelijke afschaffing btw*

Kortenaar en Spanjersberg stellen voor de btw op internettransacties gedeeltelijk af te schaffen <sup>7</sup>. Dit is echter geen structurele oplossing. Ten eerste zou de overheid zo reageren op externe beleidsbeslissingen. Ten tweede past het afschaffen van de btw op verschillende product(groep)en niet in het beleid van de Nederlandse overheid, zoals voorgesteld in 'Belastingen in de 21e eeuw'.

### *Belasting op productiefactoren*

Jonkheer en Dolsma stellen voor dat productiefactoren als arbeid en kapitaal de belastinggrondslag moeten dragen <sup>8</sup>. Hierbij wordt gedacht aan het heffen van de belasting bij de producerende keten. Ook dit systeem lost het probleem van de publieke-goed kenmerken van informatiegoederen niet op. Informatie- en kennisgoederen of diensten zijn niet-exclusief en niet-rivaliserend. Tenslotte worden markten voor informatiegoederen of diensten juist gekenmerkt door asymmetrische informatie <sup>9</sup>.

### *Bit tax*

Er is dus behoefte aan een daadwerkelijk vernieuwd belastingstelsel, dat wordt geïntegreerd in een bredere context, waarin belastingstelsels die zijn gebaseerd op de toegevoegde waarde op immateriële goederen en diensten, worden vervangen door een stelsel dat uitgaat van transmissie. Met andere woorden, een stelsel waarbij belasting wordt geheven in verhouding tot de intensiteit van de informatieoverdracht. Vele methodes voor het meten van dit gebruik zijn hiervoor mogelijk. Zo kan bijvoorbeeld het aantal bits worden beschouwd als eenheid die een indicatie geeft van de overdrachtintensiteit op het internet, meer geschikt dan tijd of afstand, doch zeker niet de ideale maatstaf.

Cruciaal is dat een gebruiks- of bitbelasting niet rechtstreeks gerelateerd is aan de feitelijke waarde van de communicatie (die moeilijk valt te meten en te controleren) maar aan de overdrachtintensiteit van informatie. Het gaat dan bijvoorbeeld om het aantal bits dat wordt geteld, of ze nu in een constant tempo worden overgebracht (zoals bij een telefoongesprek) of in pakketjes over de frequentieband zoals

bij het internet. Het grote nadeel dat aan de bit tax kleeft, is dat iedere bit identiek wordt belast: het downloaden van een plaatje door een individuele gebruiker zou op basis hiervan zwaarder worden belast dan het versturen van een elektronisch contract dat een miljoenenmaal mogelijk maakt. Maar door de verschuiving van tastbare naar niet-tastbare goederen en de transformatie van de economie naar een kenniseconomie neemt het aandeel van de produktiefactor informatie in het (internationale) handelsverkeer toe. Bovendien blijkt dat het relatieve aandeel van transacties in het elektronische verkeer toeneemt - naar schatting is dit momenteel al tachtig procent - hetgeen de rechtvaardigingsgrond voor de invoering van een bitbelasting vergroot <sup>10</sup>.

Cordell en Ide en Soete en Kamp pleiten voor een bit tax door te wijzen op de tekortkomingen van btw als belasting op het vaak niet-tastbare karakter van e-commerce producten <sup>11</sup>. Soete en Ter Weel voegen hieraan toe dat deze manier van internetbelasting kleine gebruikers geld kan besparen, terwijl het bedrijfsleven zwaarder wordt belast <sup>12</sup>. Tevens wijzen zij op de relatieve eenvoud, zeker in vergelijking met de andere belastingvoorstellen, van het heffen van een dergelijke belasting. Tenslotte lost deze wijze van belasting het vestigingsprobleem op.

Het blijkt dat vanuit het bedrijfsleven meer en meer interesse begint te komen om betere gebruiksmaatstaven te creëren met betrekking tot het internetgebruik. Recentelijk heeft SPRINT Corporation, de nummer drie op de Amerikaanse markt voor telecomdiensten, een systeem ontwikkeld dat de maandelijkse rekening niet opstelt op basis van het aantal minuten dat een individu heeft gebeld, maar op basis van het aantal digitale bits dat is getransporteerd gedurende een maand. Een klein kastje wordt hierbij in iedere telefoon gebouwd om het aantal bits te meten. De reden hiervoor is dat SPRINT wil bezuinigen op de openstaande lijnen die nu zonder enige gebruikerstoelage beschikbaar zijn voor nuttige en minder nuttige internet-activiteiten. Zo'n belasting op het gebruik van schaarse bandbreedte opent bijna per definitie de deur voor het heffen van een marginale bitbelasting.

Recentelijk heeft men op de Kaayman-eilanden de proef op de som genomen en besloten tot invoering van de bitbelasting. Ondanks het nadeel van de onmogelijkheid tot waardebeoordeling van de individuele bit, levert de bitbelasting wel de meest zekere belastingbasis op. Bovendien is de kans op uitholling van deze vorm van belasting uitgesloten wanneer e-commerce verder groeit.

## Conclusie

De 'bit tax' optie is niet de ideale oplossing, zeker waar het de waardebeoordeling van de individuele bit aangaat. Op dit moment wordt het grootste deel van de communicatie via het internet gedaan door bedrijven en dit aandeel zal door de toename van de informatie-intensiteit in de economie groter worden, wat de rechtvaardiging verder vergroot. Technisch gezien is de bitbelasting ook de eenvoudigst te implementeren variant. Het belangrijkste argument voor een bitbelasting is dat wordt afgestapt van het denken in termen van toegevoegde waarde. Er wordt een nieuwe waarderinggrond voor informatie-intensieve goederen en diensten gecreëerd. De bitbelasting is niet een anticiperende reactie op ontwikkelingen in de markt, maar biedt een lange-termijnoplossing die de belastingbasis in de 21e eeuw kan veiligstellen

---

1 Zie Luc Soete's opening van het academisch jaar in Utrecht: <http://meritbbs.unimaas.nl/soete/dutch/utrecht.pdf>

2 Voor fysieke goederen geldt de restrictie dat ze daadwerkelijk verscheept moeten worden. Dit brengt een langere wachttijd en hogere kosten met zich mee. Voor niet-fysieke goederen als softwarepakketten of elektronische boeken gelden deze restricties niet. Zie ook

3 <http://www.blauwnewmedia.nl/pers/021298.html>

4 A. Goolsbee en J. Zittrain, Evaluating the costs and benefits of taxing internet commerce, *National Tax Journal*, 1999, blz. 413-428. Een andere positieve externaliteit die e-commerce met zich mee zou kunnen brengen zijn kennisoverdrachtseffecten, bijvoorbeeld dat internetgebruikers aan bekenden uitleggen welke pagina's nuttig zijn, of dat het veilig is om credit cards te gebruiken als betaalmiddel. Zie

5 Daarnaast hebben de VS de Internet Tax Freedom Act ingevoerd, waarin een drie jaar durend moratorium (per oktober 1998) is vastgesteld op nieuwe vormen van internetbelastingen. Individuele staten in de VS mogen echter nog steeds verkoopbelasting heffen op e-commerce. De wet is daarbij allesbehalve onomstreden, en kan dus nauwelijks een alternatief worden genoemd voor het afschaffen van de btw. Zie bijvoorbeeld <http://www.nga.org/regreform/testimony19990630Federalism.htm>

6 Zie voor een uitgebreide analyse P. Kuster en B. ter Weel, Taxation in a virtual world without borders, *MERIT mimeo*, 1 oktober 1999.

7 G. Kortenaar en Chr. Spanjersberg, Taxation and e-commerce: Dutch tax policy implications, *Intertax*, 1999, blz. 180-187.

8 K. Jonkheer en W. Dolfsma, [Belasting zonder grenzen](#), *ESB*, 26 februari 1999, blz. 149-151.

9 Zie ook L. Soete en B. ter Weel, Nieuwe economie is virtual reality, *NRC Handelsblad*,

10 R.J. Cline en T.S. Neubig, *The sky is not falling: why state and local revenues were not significantly impacted by the internet in 1998*, Ernst & Young LLP, 1999.

11 A. Cordell, J. Ide, L. Soete and K. Kamp, *The new wealth of nations, taxing cyberspace*, Between the Line Publishers, 1996.

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

