

Bijlage 1: impact assessment richtlijnvoorstel digitaledienstenbelasting

Naar aanleiding van een toezegging aan mevrouw De Vries (VVD) tijdens het AO Ecofin van 7 maart jl. ga ik hierna nader in op het impact assessment¹ dat de Europese Commissie (hierna: "de Commissie") heeft opgesteld bij het richtlijnvoorstel voor een digitaledienstenbelasting.²

Mevrouw De Vries heeft gevraagd of in het impact assessment wordt ingegaan op welke specifieke bedrijven worden geraakt door het richtlijnvoorstel voor een digitaledienstenbelasting. De Commissie noemt in het impact assessment geen specifieke bedrijven die onder de reikwijdte van het richtlijnvoorstel vallen. Een belasting is immers niet gericht op het belasten van specifieke belastingplichtigen, maar op het belasten van bepaalde activiteiten of diensten. In het impact assessment wordt wel ingegaan op de keuzes die de Commissie heeft gemaakt bij het vormgeven van het richtlijnvoorstel en wordt een schatting gemaakt van de verwachte opbrengst. Aan de hand van de toelichting bij deze onderdelen kan meer inzicht worden verkregen in de verschillende bedrijfsmodellen die onder de reikwijdte van het richtlijnvoorstel vallen. Wel maakt de Commissie voor het ramen van de opbrengst gebruik van een door UNCTAD opgestelde lijst van de 100 grootste multinationale 'digitale' ondernemingen en ondernemingen in de IT en Telecom. Deze lijst is opgenomen in bijlage 2. (Zie ook onder 'bottom-up schatting').

In het impact assessment beschrijft de Commissie dat de digitale eengemaakte markt één van de politieke prioriteiten van de Commissie is. Om tot zijn volledige potentieel te komen, is volgens de Commissie een modern en stabiel belastingstelsel nodig dat past bij de digitale economie. Vanwege de digitalisering is volgens de Commissie een *mismatch* ontstaan tussen plaats van waardecreatie en belastingheffing. Het internationaal aanvaarde uitgangspunt bij belastingheffing in de winstbelasting is dat winst moet worden belast waar waarde wordt gecreëerd. In de niet-digitale economie wordt de waarde vaak gecreëerd op de plek waar de bedrijven fysiek zijn gevestigd. De huidige winstbelastingregels zijn ontworpen in de jaren twintig van de vorige eeuw voor zogenoemde '*brick and mortar*' bedrijfsmodellen waarbij fysieke aanwezigheid een belangrijke rol speelde in de waardecreatie. Volgens de Commissie is in de huidige tijd van digitalisering deze fysieke aanwezigheid op de locatie van gebruikers minder essentieel voor ondernemingen. Dit is, volgens de Commissie, met name van toepassing op bedrijven die in sterke mate steunen op waarde toevoeging van de gebruiker zelf.

Twee belangrijke kenmerken van het richtlijnvoorstel voor een digitaledienstenbelasting zijn:

- Het richtlijnvoorstel beoogt drie omzetcategorieën te belasten:
 - het plaatsen van advertenties op een digitale interface, gericht op de gebruikers van die interface;
 - het ter beschikking stellen van een veelzijdige digitale interface (bijvoorbeeld een platform) die gebruikers in staat stelt andere gebruikers te vinden en in interactie met hen te treden en die ook de verrichting van onderlinge leveringen van goederen of diensten rechtstreeks tussen gebruikers kan faciliteren;
 - de doorgifte van over gebruikers verzamelde data die zijn gegenereerd uit de activiteiten van gebruikers op digitale interfaces.
- Het richtlijnvoorstel heeft twee omzetrempels:
 - een minimale wereldwijde groepsomzet van € 750 miljoen; én
 - een minimale omzet uit digitale dienstverlening binnen de EU van € 50 miljoen.

In het impact assessment gaat de Commissie op hoofdlijnen in op keuzes die zijn gemaakt bij het vormgeven van de digitaledienstenbelasting. De Commissie geeft aan dat het niet mogelijk is de digitale sector af te bakenen van de niet-digitale sector. De Commissie heeft daarom onderzoek gedaan naar de meest voorkomende bedrijfsmodellen in de digitale economie. In het impact assessment is overigens niet beschreven hoe de Commissie exact tot deze indeling is gekomen: 1. digitale platforms waarbij toegang wordt gegeven tot een marktplaats. Dit bedrijfsmodel verbindt vraag en aanbod door als 'tussenpersoon' te fungeren. In dit model kunnen bijvoorbeeld

¹ Commissie en Opinie Impact-assessment Board: SWD(2018) 81.

² Voor een nadere toelichting op het richtlijnvoorstel voor een digitaledienstenbelasting en het Nederlandse standpunt, zie het BNC-fiche: Kamerstukken II, 2017/18, 34941, nr. 4.

exploitanten een (hotel)accommodatie aanbieden en kunnen consumenten deze huren, consumenten kunnen gereedschap aan elkaar uitlenen of autoritten aanbieden en afnemen.

2. een advertentiemodel. In dit model wordt de gebruiker gratis toegang aangeboden tot bijvoorbeeld een sociaal netwerk of een zoekmachine. In ruil voor deze toegang verstrekt de gebruiker gegevens. Het bedrijf gebruikt deze gegevens vervolgens om gerichte advertenties te verkopen of verkoopt de gegevens aan andere bedrijven.

3. een digitaal platform waarbij tegen betaling toegang wordt verleend tot bepaalde inhoud of oplossingen. Hierbij kan onder meer gedacht worden aan inhoud die vroeger op fysieke dragers (zoals boeken of DVD's) werd aangeboden; en

4. afstandsverkopen. In dit model bestellen consumenten via internet fysieke goederen die in opdracht van de aanbieder worden thuisbezorgd.³ Omdat dit laatste model afstandsverkopen, gaat over het verhandelen van fysieke producten, is het uitgesloten van een belasting op digitale diensten.⁴

De Commissie heeft vervolgens gekeken naar welke digitale diensten of bedrijfsmodellen onderworpen zouden moeten worden aan de digitaaldienstenbelasting.⁵ De Commissie heeft daarbij gekeken naar hoe de 'waardecreatie' precies plaatsvindt. Waardecreatie, zo geeft de Commissie aan, is het resultaat van een combinatie van verschillende factoren: technologie (algoritme), kennis en gegevens van gebruikers. In de huidige belastingregels mist volgens de Commissie het element dat gebruikers waarde kunnen toevoegen door gegevens ter beschikking te stellen. De digitaaldienstenbelasting richt zich daarom met name op dit aspect.

De Commissie heeft drie opties geanalyseerd voor de reikwijdte van de digitaaldienstenbelasting:

- Een brede reikwijdte: digitale diensten van de hiervoor genoemde bedrijfsmodellen 1 tot en met 3.
- Een beperkte reikwijdte: alleen bedrijfsmodellen die niet zouden bestaan zonder gebruikers die waarde toevoegen, bijvoorbeeld alleen bedrijfsmodellen 1 en 2.
- Een gemixte reikwijdte: een tussenvariant waarbij waardetoevoeging door gebruikers niet essentieel is, maar wel van groot belang is. Bijvoorbeeld door naast bedrijfsmodel 1 en 2, ook onderdelen van bedrijfsmodel 3 toe te voegen.

Onderstaande tabel geeft een kwalitatieve analyse weer waarbij de Commissie heeft gekeken naar de relevantie van gegevens van gebruikers voor de bedrijfsmodellen. Uit deze tabel kan worden afgeleid dat de bedrijfsmodellen die de Commissie heeft onderscheiden in meer of mindere mate worden beïnvloed door de gebruikers.

Business model	Revenue model	User based features	
		Network effects	Big data relevance
1. Marketplace/intermediaries	Subscription or transaction-based fees paid to platforms	●●●	Reliance: ●●● Source: user behaviour on platform, reviews (both sides). Use: matching, reputation/trust building
2. Advertising model	Sales of advertisement space; Sales/transaction of	●●● (including from users to advertisers)	Reliance: ●●● Source: user behaviour on platform, websites Use: targeted advertising

³ Zie impact assessment p.15.

⁴ Zie impact assessment p.140.

⁵ Zie impact assessment vanaf p.58.

	data		
3. Digital content/ solutions	Pay-per-use, subscription or transaction- based fees.	●	Reliance: ●● This category covers many services with a wide range of use of consumer data in the value creation Source: from customers' behaviour to generation of content Use: improve quality of service, pricing or sales policy, development of new products
i) Media/content			
ii) Gaming			
iii) Electronic payment			
iv) Cloud computing services			
v) Other digital solutions / software			

Legenda: ●Moderate; ●●Strong; ●●●Very Strong

Bron: impact assessment Commissie, p. 62

Een belasting met een beperkte reikwijdte, dus die ziet op bedrijfsmodellen 1 en 2, is het meest doelgericht volgens de Commissie omdat deze het meest gericht is op het belasten van toegevoegde waarde door gebruikers. Deze is bovendien volgens de Commissie economisch gezien het minst verstorend en is administratief minder bewerkelijk dan een belasting met een bredere reikwijdte.⁶

Om de te verwachten belastingopbrengst te kunnen inschatten, heeft de Commissie twee berekeningen gedaan: een top-down schatting en een bottom-up schatting.⁷

Top-down schatting

Het startpunt bij deze schatting wordt gevormd door cijfers van Statista⁸ over de opbrengsten in de verschillende hierboven genoemde digitale markten. In de tabel hieronder is het resultaat van deze top-down schatting opgenomen bij een tarief van 3% en een wereldwijde omzeldrempel van 750 miljoen euro. De opbrengst in de gehele EU wordt met deze methode geraamd op EUR 6,5 miljard. Uit nader onderzoek met data uit de Orbis-database blijkt dat het verlagen van wereldwijde drempel zou leiden tot een verveelvoudiging van het aantal belastingplichtige bedrijven bij een beperkte extra opbrengst. Een verlaging van de wereldwijde drempel tot EUR 50 miljoen zou leiden tot een verdrievoudiging van het aantal bedrijven bij een opbrengst die 25% hoger is dan bij een drempel van EUR 750 miljoen. Bovendien zou dan het aandeel van bedrijven dat slechts in één of twee lidstaten actief is meer dan verdubbelen.

Tarief		Opbrengst in miljard EUR	Opbrengst in % van de Vpb- opbrengst
3%	Advertising	0.8	0.2
	Marketplace/intermediaries	3.9	0.9
	Cloud services	0.9	0.2
	Digital Media	0.4	0.1
	Totaal	6.5	

Bron: Impact assessment Commissie, p.70-71

Bottom-up schatting

Naast de top-down schatting, heeft de Commissie ook een bottom-up schatting gedaan. Hier heeft de Commissie gebruik gemaakt van een lijst van UNCTAD met de 100 grootste digitale bedrijven (bijlage 1). De Commissie heeft daar zelf 12 bedrijven aan toegevoegd waardoor zij op 112 bedrijven uitkomt. Om welke 12 bedrijven dit gaat is niet duidelijk.

⁶ Zie impact assessment, p. 78.

⁷ Zie impact assessment bijlage 8.

⁸ www.statista.com

De Commissie heeft vervolgens aan de hand van commerciële informatie op www.similarweb.com het aantal websitebezoeken gemeten van inwoners van verschillende landen aan de websites van deze 112 bedrijven. De omzet van deze bedrijven is verdeeld naar rato van het aantal websitebezoeken van inwoners uit de EU-lidstaten ten opzichte van inwoners buiten de EU.

De bottom-up schatting valt lager uit dan de top-down schatting, omdat bij deze methode, aldus de Commissie, beter rekening kan worden gehouden met de omzetsdrempel van EUR 50 miljoen digitale EU omzet.

Tarief		Opbrengst in miljard EUR
3%	Advertising	1.1
	Marketplace/intermediaries	0.5
	Digital Content	3.1
	Totaal	4.7

Bron: Impact assessment Commissie, p.71

Hoewel de Commissie in het impact assessment niet ingaat op welke bedrijven exact onder de reikwijdte van het richtlijnvoorstel voor een digitaaldienstenbelasting vallen, geeft het impact assessment wel meer inzicht in de achterliggende gedachten van de Commissie bij de vormgeving van het richtlijnvoorstel voor een digitaaldienstenbelasting en welke categorieën belastingplichtigen onder de reikwijdte van het richtlijnvoorstel vallen.