

# Het belastingbeleid van de Europese Unie



## **Inhoud**

Verskillende belastingstelsels	5
Huidige situatie in de Gemeenschap	11
Veranderende perspectieven	27
Toekomstige ontwikkelingen	33
Conclusie	37



FOTO EU

Belastingstelsels zijn belangrijke pijlers van de soevereiniteit van naties: zonder financiële middelen zouden regeringen geen beleid meer kunnen voeren. Belastingen zijn ook een instrument om de economie te reguleren. Met dit instrument kan de consumptie worden beïnvloed, kunnen burgers worden gestimuleerd om te sparen of kan de organisatie van ondernemingen worden bijgestuurd. Fiscaal beleid is dus van groot belang voor elke lidstaat, en ontwikkelingen in een bepaald land kunnen niet alleen in dat land zelf, maar ook in de omliggende landen gevolgen hebben. In de Europese Unie met haar gemeenschappelijke markt is het van belang dat de lidstaten samenwerken en op fiscaal gebied niet in tegengestelde richtingen gaan.

Daarom was bij de voorbereiding van de interne markt de invoering nodig

van een zo neutraal mogelijke belasting op consumptie. Wanneer bij export van goederen van de ene lidstaat naar de andere lidstaat het belastingvoordeel groter zou zijn dan de betaalde belasting, zou er sprake zijn van exportsubsidies. Daarom heeft de Gemeenschap de belasting over de toegevoegde waarde (BTW) ingevoerd, hoewel de lidstaten destijds vrij waren om hun eigen tarieven vast te stellen.

Toen de interne markt tot stand was gekomen, de consument eindelijk goederen kon kopen in de lidstaat van zijn keuze en deze goederen zonder opentocht aan de grens mee naar huis kon nemen, konden de verschillen in belastingtarieven op producten in bepaalde gevallen leiden tot verleggingen van het handelsverkeer. Deze concurrentievervalsing in productie en distributie heeft ook sociale gevolgen.

Deze noodzaak tot samenwerking leek minder groot voor de directe belastingen. Toch is het mogelijk om in een bepaald land te gaan wonen en werken om daar minder belasting te betalen en kunnen bedrijven proberen om hun belastingdruk te verminderen, wat kan leiden tot belastingconcurrentie tussen staten in de vorm van belastingverminderingen.

In deze publicatie komen al deze vragen aan de orde en worden het juridische kader en de economische context van het belastingstelsel van de Europese Unie behandeld, waarbij onder belastingstelsel het beleid van de Unie wordt verstaan, en niet alleen het beleid van de afzonderlijke lidstaten. Het is niet de bedoeling een overzicht te geven van de op dit moment geldende belastingtarieven en -opbrengsten. Wel worden de verschillende soorten belastingen en systemen van belastingheffing besproken.

Naarmate de Europese integratie vordert, onder andere dankzij de intro-

ductie van de euro, kunnen de gecompliceerde verhoudingen tussen de vijftien verschillende belastingstelsels worden onderzocht en wellicht worden aangepast.

De lidstaten moeten ook steeds vaker gemeenschappelijke besluiten nemen om hun belastingstelsels aan te passen aan ontwikkelingen in de samenleving, bijvoorbeeld de stijging van de gemiddelde leeftijd van de bevolking, die in de komende jaren een uitdaging vormt die het nationale niveau overstijgt.

In de toekomst zullen voor het fiscale beleid van de Europese Unie wellicht nieuwe prioriteiten worden vastgesteld, maar de wezenlijke kenmerken van dat beleid zullen niet veranderen: er moet voor worden gezorgd dat het fiscale beleid van de lidstaten geen ongewenste effecten heeft voor andere lidstaten en dat door gemeenschappelijk beleid de burgers en hun vertegenwoordigers werkelijk soeverein zijn.

# Verschillende belastingstelsels

## *Juridische grondslagen van het gemeenschappelijke beleid*

Fiscaal beleid is onderdeel van het economische beleid en de soevereiniteit van een land, en draagt bij aan de financiering van de overheidsuitgaven en de herverdeling van inkomen. In de Europese Unie valt het fiscale beleid hoofdzakelijk onder de bevoegdheid van de lidstaten van de Europese Unie, die deze bevoegdheid, afhankelijk van de grondwettelijke of administratieve organisatie van de overheid, kunnen delegeren aan regionale of plaatselijke overheden.

Voor de heffing van belasting en sociale premies is het Europese beleid dus subsidiair: doel van dat beleid is niet om de nationale systemen van verplichte heffingen te harmoniseren, maar om ze af te stemmen op elkaar en op de doelstellingen van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap (het EG-Verdrag).

In het EG-Verdrag is (in artikel 269) bepaald dat de begroting van de Gemeenschap volledig wordt gefinancierd uit eigen middelen, die gekoppeld zijn aan de draagkracht van de lidstaten. De inkomsten van de begroting bestaan tegenwoordig uit

## *De verschillende categorieën verplichte heffingen*

- Directe belastingen: deze komen in principe ten laste van de belastingbetaler die ze betaalt. Voorbeelden van deze belastingen zijn de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting, de vermogensbelasting en de meeste lokale heffingen.
- Indirecte belastingen: deze worden geheven op productie en verbruik en komen uiteindelijk niet ten laste van degenen die deze belastingen betalen (winkeliers, ondernemers). Zij innen deze belastingen namens de overheid en berekenen ze door in de prijzen voor de consument, die dus de belastingen opbrengt. Voorbeelden van indirecte belastingen zijn: BTW en accijnzen.
- Sociale premies: dit zijn verplichte heffingen die worden geïnd door de instellingen voor sociale zekerheid, die de verzekerden bij ziekte, arbeidsongevallen, invaliditeit, ouderdom en werkloosheid een vervangend inkomen garanderen. Sociale premies worden betaald door werknemers en werkgevers.



landbouwheffingen, douanerechten, een percentage van de BTW-opbrengsten die worden berekend op basis van een geharmoniseerde grondslag en een vierde bron van inkomsten, die is gebaseerd op het bruto nationaal product (BNP). De Europese Unie heeft geen enkele bevoegdheid om belastingen in te voeren en te heffen.

In het kader van de interne markt moet echter wel worden gecontroleerd of belastingmaatregelen van lidstaten geen belemmering vormen voor het vrije verkeer van goederen, diensten en kapitaal en of zij geen concurrentievervalsing veroorzaken.

Op het gebied van harmonisatie en coördinatie van het communautaire belastingstelsel wordt slechts langzaam vooruitgang geboekt. Dat is een gevolg van het gecompliceerde karakter van de materie, maar ook van het feit dat besluiten op dit gebied op grond van het EG-Verdrag unaniem moeten worden genomen.

## Indirecte belastingen

Artikel 90 van het EG-Verdrag verbiedt elke vorm van fiscale discriminatie die rechtstreeks of indirect nationale producten zou bevoordelen ten opzichte van producten uit andere lidstaten. Verder roept artikel 93 van het EG-Verdrag op tot harmonisatie van de tarieven voor omzetbelasting, accijnzen en andere indirecte belastingen. In 1977 was de BTW de eerste belasting die werd geharmoniseerd. Ze werd in 1992 aangepast aan de eisen van de grote markt zonder grenzen; dat gold ook voor de accijnzen, waarvoor op dat moment een geharmoniseerd kader tot stand werd gebracht. Deze maatregelen werden gecompleteerd door een gedeeltelijke afstemming van de tarieven van de beide indirecte belastingen en een versterking van de administratieve samenwerking. Toch heeft de gemeenschappelijke markt geen optimaal effect op de gebieden waarop de communautaire harmonisatie van nationale wetgevingen niet is voltooid.

## Directe belastingen

Anders dan bij de indirecte belastingen, die van invloed zijn op het vrije verkeer van goederen en de vrije verrichting van diensten en een zekere mate van harmonisatie vereisen, is deze noodzaak minder groot waar het gaat om de directe belastingen; in het EG-Verdrag is niet expliciet sprake van onderlinge afstemming van deze belastingen. Voor een aantal aspecten van de directe belastingheffing is zelfs geen enkele vorm van harmonisatie of coördinatie noodzakelijk; zij worden overeenkomstig het subsidiariteitsbeginsel geheel overgelaten aan de lidstaten. Dat wordt anders wanneer maatregelen op het gebied van de directe belastingen van invloed zijn op de uitoefening van de vier fundamentele vrijheden uit het EG-Verdrag (vrij verkeer van goederen, personen, diensten en kapitaal) en op de uitoefening van het vestigingsrecht van personen en ondernemingen. Belastingwetten van de lidstaten moeten dus de vier fundamentele vrijheden uit het EG-Verdrag respecteren. Verder kon op grond van meer algemene bepalingen, waaronder de artikelen 94 en 308 van het EG-Verdrag, ook op fiscaal gebied communautaire wetgeving totstandkomen.

## Sociale premies

Er wordt niet overwogen om de wetgeving op dit gebied te harmoniseren. Sociale premies vallen niet onder de eigenlijke belastingen, hoewel het verplichte heffingen zijn op grond van nationale wetgeving, waarvoor in een aantal gevallen overeenkomsten worden gesloten door de sociale partners. Op dit gebied richt het communautaire beleid zich op coördinatie van de nationale stelsels (Verordening (EEG) nr. 1408/71) om onder meer te voorkomen dat dubbele sociale premies worden betaald door werknemers in loondienst en zelfstandigen die zich binnen de Gemeenschap verplaatsen. De bepalingen van bovengenoemde verordening over de van toepassing zijnde wetgeving worden in een aantal arresten van het Hof van Justitie in deze zin geïnterpreteerd.

## Rol van het Hof van Justitie

Parallel aan de wetgevingsbesluiten van de Raad is in de arresten van het Hof van Justitie niet alleen bepaald onder welke voorwaarden het verbod uit artikel 90 van het EG-Verdrag (het verbod op iedere vorm van fiscale discriminatie) van kracht is, maar wordt ook een aantal belangrijke begrippen uit belastingrichtlijnen omschreven.

Met name konden op grond van een overvloedige jurisprudentie over het gemeenschappelijke BTW-stelsel de wezenlijke concepten van de communautaire wetgeving worden omschreven: toepassingsgebied van de belasting, plaats van belastingheffing, belastinggrondslag en recht op aftrek.

Op het gebied van de directe belastingen is het Hof van Justitie gevraagd zich uit te spreken over de toepassing van de artikelen inzake het vrije verkeer van werknemers (artikel 39 van het EG-Verdrag), het vestigingsrecht (artikel 43 van het EG-Verdrag) en het vrije verkeer van diensten (artikel 49

van het EG-Verdrag), die elk onderscheid – waaronder ook fiscaal onderscheid – op grond van nationaliteit verbieden.

## *Gevolgen van fiscale aangelegenheden voor ander beleid*

### Werkgelegenheid

Op Gemeenschapsniveau worden de lidstaten in de richtsnoeren voor werkgelegenheid opgeroepen om hun belastingstelsels gunstiger te maken voor de werkgelegenheid. In dit verband heeft de Raad van ministers van Economische Zaken en Financiën („Ecofin“) op 22 oktober 1999 zijn goedkeuring gehecht aan de mogelijkheid om bij wijze van experiment een verlaagd BTW-tarief toe te passen op arbeidsintensieve diensten (Richtlijn 1999/85/EG). Meer in het algemeen is de noodzaak tot herstructurering van de belastingstelsels één van de voorwaarden voor het welslagen van een actief werkgelegenheidsbeleid. Deze herstructurering

FOTO EU



is een werk van de lange adem en werpt in een aantal lidstaten al vruchten af bij de bestrijding van de werkloosheid.

## **Economische en Monetaire Unie (EMU)**

Het succes van de EMU vereist van de lidstaten niet alleen begrotingsdiscipline, maar ook een verdieping en versterking van de coördinatie van het economische beleid, waaronder ook het fiscale beleid. De jaarlijkse „globale richtsnoeren voor economisch beleid” van de Raad bevatten aanbevelingen inzake het volume en de structuur van de nationale stelsels van verplichte heffingen en de toenemende behoefte aan coördinatie tussen de lidstaten. De systemen voor verplichte heffingen moeten zodanig worden gestructureerd dat zij economische groei, concurrentievermogen en werkgelegenheid bevorderen, maar ook voldoende middelen opbrengen om de uitgaven voor sociale zekerheid en welzijn te kunnen financieren. Door bij te dragen aan de voor de EMU wezenlijke begrotingsdiscipline wordt hiermee een evenwicht gewaarborgd tussen economisch rendement en sociale cohesie.

## **Milieu**

Het gebruik van het belastinginstrument voor de bescherming van het milieu (*ecotax*, CO<sub>2</sub>-belasting, motorrijtuigenbelasting of wegenbelasting en fiscale stimuleringsmaatregelen) staat sinds het begin van de jaren negentig centraal in de discussies.

## **Gezondheid**

De verkoopprijzen van tabak en alcohol bestaan voor een belangrijk deel uit BTW en accijnzen. Bij het vaststellen van belastingtarieven moet rekening worden gehouden met beleid dat is gericht op gezondheid en bescherming van de consument en op ontmoediging van overmatig gebruik van deze producten.

## **Internationale concurrentiepositie**

Een aantal heffingen, waaronder de BTW, kan bij export worden afgetrokken, terwijl andere heffingen op de productiekosten drukken en dus van invloed zijn op de concurrentiepositie. De structuur van de heffingssystemen blijft niet zonder gevolgen voor de concurrentiepositie van de Europese economieën. In periodes waarin overheid en particuliere sector moesten bezuinigen, hebben een aantal lidstaten de investeringen in onderzoeksfaciliteiten op peil gehouden door fiscale maatregelen ter stimulering van onderzoek en technologische ontwikkeling.

## **Belastingconcurrentie**

Bij de keuze van een locatie waar wordt geïnvesteerd, activiteiten worden ontplooid, werkgelegenheid wordt ontwikkeld en inkomsten worden gegenereerd, wordt rekening gehouden met verschillen in belastingstelsel en sociale voorzieningen. Door de toenemende en gedifferentieerde mobiliteit van belastinggrondslagen spelen marktdeelnemers lidstaten tegen elkaar uit omdat eerstgenoemden de verschillende elementen waarop zij wor-

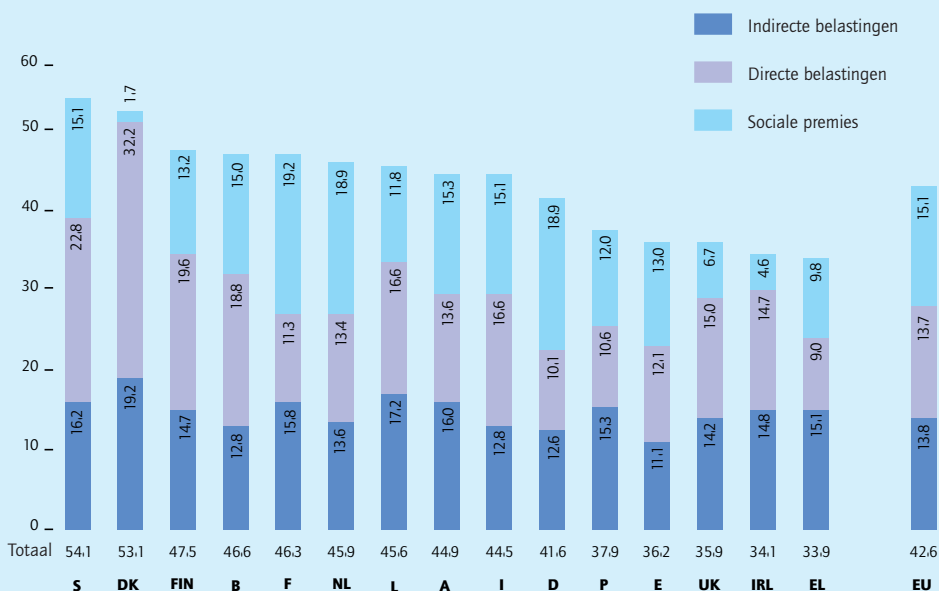
den belast (belastinggrondslagen) kunnen ontkoppelen en elk van die elementen kunnen onderbrengen in het land waar de laagste belasting wordt geheven. Deze vorm van concurrentie zet de verplichte heffingen onder een neerwaartse druk. Wanneer ze niet wordt ingeperkt, kan ze schadelijk blijken te zijn en kunnen de billijkheid en de algehele doelmatigheid van de belastingstelsels in het gedrang komen.

Eén van de belangrijkste oorzaken van de verschillen tussen lidstaten, als het gaat om het totale volume van hun heffingen, houdt verband met het publieke of particuliere karakter van de financiering van de grote uitgavenposten: onderwijs, pensioenen, gezondheidszorg. De uitgaven voor pensioenen of gezondheidszorg kunnen bijvoorbeeld, buiten de algemene begroting om, voor een deel worden gefinancierd door marktmechanismen (collectieve of individuele verzekeringen, pensioenfondsen enz.).

### *Verschillen tussen belastingstelsels*

Fiscale lasten en sociale premies vormen een wezenlijk kenmerk van de organisatie van de Europese economieën.

**Volume en opbouw van de verplichte heffingen in % van het BBP (1997)**



Bron: Eurostat, *Statistiques en bref* – 30/1998 (catalogusnummer: CA-NJ-98-030-FR-C).

# Huidige situatie in de Gemeenschap

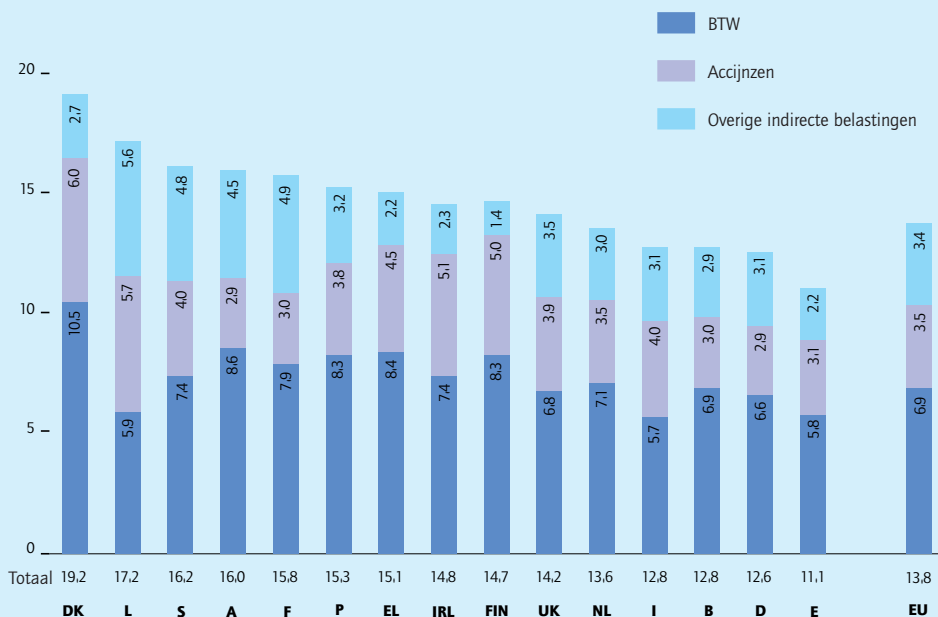
## Indirecte belastingen

De indirecte belastingen beliepen in 1997 in totaal bijna 1 000 miljard euro, wat overeenkomt met 13,8 % van het Europese bruto binnenlands product (BBP). Ze zijn in de loop der jaren relatief stabiel gebleven, maar de situaties in de lidstaten vertonen een zekere mate van spreiding rondom het Europese gemiddelde.

Eén van de eerste maatregelen voor belastingharmonisatie op commu-

nautair niveau betrof de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal (Richtlijn 69/335/EEG, laatstelijk gewijzigd bij Richtlijn 85/303/EEG). Het doel was de harmonisatie van de indirecte belastingen (doorgaans „kapitaalsbelasting” genoemd) die door de lidstaten worden geheven op het bijeenbrengen van kapitaal voor kapitaalvennootschappen. Transacties waarop de communautaire wetgeving van toepassing was, waren onder andere de oprichting van (of omzetting in) kapitaalven-

Indirecte belastingen in % van het BBP (1997)



Bron: Schatting DG Belastingen en douane-unie op basis van de reeds genoemde statistieken van Eurostat.

nootschappen, de verhoging van maatschappelijk kapitaal, de uitgifte van obligaties en meer in het algemeen alle transacties waardoor het eigen vermogen van een onderneming groeit.

Sinds 1986 kunnen de lidstaten zelf besluiten om al dan niet een kapitaalsbelasting te heffen op de transacties waarop de richtlijn betrekking heeft. Als zij besluiten om dat wel te doen, moet de kapitaalsbelasting over al deze transacties worden geheven tegen maximaal 1 %. Bepaalde transacties, waaronder met name fusies van ondernemingen en de inbreng van activa, zijn altijd vrijgesteld van kapitaalsbelasting. Andere belastingen dan de belasting op het bijeenbrengen van kapitaal in ondernemingen zijn verboden. Dit zijn bijvoorbeeld belastingen op de inschrijving van ondernemingen die geen vergoeding vormen voor geleverde diensten.

Na deze eerste maatregel werden de communautaire harmonisatie-inspanningen vooral gericht op twee belangrijke belastingen: de BTW en de accijnzen.

### **De belasting over de toegevoegde waarde**

De BTW werd in 1970 in de Europese Economische Gemeenschap ingevoerd bij de eerste en de tweede BTW-richtlijn en kwam in de plaats van de verschillende belastingen die vóór die tijd door de lidstaten werden geheven op productie en consumptie. Vanwege hun cumulatieve of „gestapelde“ werking vormden deze belastingen een belemmering voor het handelsverkeer – met name bij import en export tussen de lidstaten – omdat zij het moeilijk maak-

ten om nauwkeurig vast te stellen wat het belastingaandeel in de prijzen van goederen en diensten was. De BTW daarentegen heeft het voordeel dat in alle stadia van productie en distributie exact kan worden berekend wat het belastingaandeel in de prijs van een product is. De BTW is gekozen als indirecte belasting omdat daarmee wordt voorkomen dat belasting op belasting wordt geheven, en fiscale neutraliteit wordt gewaarborgd in het binnenlandse handelsverkeer en in het handelsverkeer tussen de lidstaten en met derde landen.

Het in 1970 genomen besluit om aan de communautaire begroting eigen middelen toe te wijzen in de vorm van een percentage van de BTW-opbrengsten, berekend over een geharmoniseerde grondslag, gaf een impuls aan de harmonisatie van de BTW. Met de zesde BTW-richtlijn (77/388/EEG) werd bereikt dat de belasting in alle lidstaten voortaan zou worden geheven over dezelfde transacties, zodat de BTW op uniforme wijze zou bijdragen aan de financiering van de Gemeenschap. In de richtlijn werd een gemeenschappelijke belastinggrondslag vastgesteld; het is een volwaardig geheel van wetgevingsvoorschriften met communautaire definities. Verder kon op basis van de richtlijn een werkprogramma worden opgesteld dat was gericht op een doelstelling die al in de eerste BTW-richtlijn was omschreven: afschaffing van „belastinggrenzen“.

Om dit doel te bereiken, stelde de Commissie in 1987 voor om onmiddellijk het principe van belastingheffing in het land van oorsprong toe te passen, aangevuld met een compensatiesysteem

## Belangrijkste kenmerken van de BTW

BTW is een algemene belasting op verbruik die rechtstreeks is gekoppeld aan de prijs van goederen en diensten, stapsgewijs in de verschillende stadia van het economische circuit wordt geheven en onafhankelijk is van de organisatie van dit circuit.

- BTW is een algemene belasting omdat ze in principe geldt voor alle economische activiteiten van productie en distributie van goederen en voor het verlenen van diensten.
- BTW is een belasting op verbruik omdat ze uiteindelijk ten laste komt van de eindverbruiker. Ze drukt niet op ondernemingen.
- BTW is prijsgebonden, zodat in elk stadium van productie en distributie de effectieve belastingdruk voor dat stadium bekend is.
- BTW wordt stapsgewijs geïnd via het systeem van aftrek van voorbelasting dat de belastingplichtige de mogelijkheid biedt om van de belasting die hij over zijn omzet verschuldigd is, de belasting af te trekken die hij aan andere belastingplichtigen heeft betaald over de inkoop voor zijn belaste activiteit. Dit systeem zorgt ervoor dat de belasting neutraal is, ongeacht de lengte van economische circuits.

### Huidige BTW-tarieven in de lidstaten <sup>(1)</sup>

Lidstaat	Superlaag tarief	Laag tarief	Normaal tarief	Parkeertarief <sup>(2)</sup>
België	1	6	21	12
Denemarken	–	–	25	–
Duitsland	–	7	16	–
Griekenland	4	8	18	–
Spanje	4	7	16	–
Frankrijk	2,1	5,5	20,6	–
Ierland	4	12,5	21	12,5
Italië	4	10	20	–
Luxemburg	3	6	15	12
Nederland	–	6	17,5	–
Oostenrijk	–	10/12	20	–
Portugal	–	5/12	17	–
Finland	–	8/17	22	–
Zweden	–	6/12	25	–
Verenigd Koninkrijk	–	5	17,5	–

<sup>(1)</sup> Op 1 mei 1999 (bron: DG Belastingen en douane-unie).

<sup>(2)</sup> In de lidstaten die aanvankelijk ten onrechte een laag tarief toepasten op bepaalde goederen.

ter voorkoming van grote verschuivingen van belastingopbrengsten van de ene lidstaat naar de andere. Aan de voorwaarden voor een snelle overgang naar een systeem van belastingheffing in het land van oorsprong kon echter niet worden voldaan, met name waar het ging om het compensatiesysteem en voldoende onderlinge afstemming van de tarieven. Er werd dus een overgangsregeling vastgesteld op grond waarvan controles aan de fiscale grenzen konden worden afgeschaft door een combinatie van belastingheffing in het land van oorsprong en op de plaats van bestem-

ming. Om het vrije verkeer binnen de Gemeenschap te waarborgen, moest het handelsverkeer tussen lidstaten niet langer worden behandeld als import en export. Dit resultaat werd bereikt met de overgangsregeling, waarbij het overschrijden van een grens niet meer wordt beschouwd als een aangrijpingspunt voor belastingheffing, maar waarbij alleen wordt gekeken naar belastbare handelingen, zoals bij een binnenlandse regeling.

Sinds 1993 gelden voor particulieren die naar een andere lidstaat reizen en daar voor eigen gebruik goederen en diensten kopen, dezelfde belastingregels als voor de inwoners van dat land. Zij kunnen hun aankopen mee naar huis nemen zonder opnieuw belasting te hoeven betalen. Er bestaan echter een aantal uitzonderingen:

- de aanschaf van nieuwe auto's (auto's van minder dan zes maanden of auto's die minder dan 6 000 kilometer hebben gereden) in een andere lidstaat; deze aanschaf wordt belast in de lidstaat van bestemming. Daarbij gelden de tarieven en voorwaarden van dat land. De auto wordt op kenteken gezet en belast in het land waar de koper doorgaans woont;
- televerkoop door een onderneming in een andere lidstaat. Wanneer de verkoper het vervoer van de bestelde goederen op zich neemt, wordt naar gelang van het geval (afhankelijk van de omzet die de verkoper jaarlijks realiseert in het land van bestemming) het BTW-tarief toegepast van het land waar de koper woont, of van het land waar de verkoper is gevestigd.



FOTO: EU

Hoewel belastingheffing in het land van oorsprong een fundamenteel uitgangspunt blijft van het gemeenschappelijke BTW-stelsel voor particulieren, bleven er voor ondernemingen in het kader van de overgangsregeling een aantal regelingen voor belastingheffing bij de eindverbruiker in stand om ervoor te zorgen dat de belasting in elke lidstaat werd geïnd op basis van het verbruik op het grondgebied van die lidstaat. Al snel deden zich een aantal problemen voor en werden er (in 1992 en 1995) twee *vereenvoudigingsrichtlijnen* vastgesteld om de ergste distorsies aan te pakken. De ingevoerde vereenvoudigingen waren noodzakelijkerwijs beperkt van aard omdat een aantal voorschriften voor belastingheffing (in het land van oorsprong en het bestemmingsland) gehandhaafd bleef, de communautaire wetgeving niet overal op dezelfde manier werd toegepast en de tarieven te veel uiteenliepen. Het resultaat was een BTW-regeling die door de marktdeelnemers als bijzonder gecompliceerd werd ervaren en die op de interne markt van de Europese Unie in zekere mate tussenschotten in stand hield.

Tegelijkertijd is er gewerkt aan wetgeving voor twee permanente regelingen: een regeling voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, verzamelobjecten en antiek, en een regeling voor beleggingsgoud.

- **Het werkprogramma van de Commissie uit 1996 voor een nieuw gemeenschappelijk BTW-stelsel**

Nadat de BTW-overgangsregeling was vastgesteld door de Raad, presenteerde

de Commissie in juli 1996 een actieprogramma, met een tijdschema, voor het oplossen van de dringende problemen en voor de geleidelijke invoering van een gemeenschappelijk BTW-stelsel op basis van het oorsprongslidbeginsel.

Om tegemoet te komen aan de kritiek op de overgangsregeling en om te voldoen aan de doelstellingen van de interne markt moet het nieuwe BTW-stelsel aan de volgende eisen voldoen:

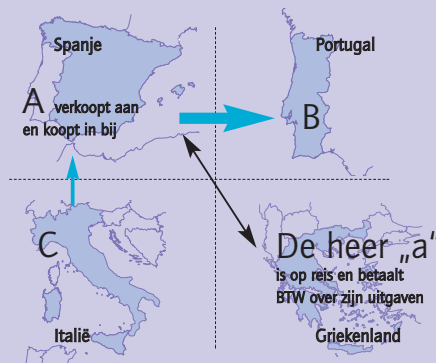
- het moet een eind maken aan de opdeling van de markt in evenveel fiscale ruimtes als er lidstaten zijn;
- het moet eenvoudig en modern zijn;
- het moet een gelijke behandeling waarborgen van alle transacties die in de Gemeenschap plaatsvinden;
- het moet de zekerheid en controle van de belastingheffing waarborgen, zodat de BTW-opbrengsten op peil blijven.

Om dit te bereiken, gaat het programma uit van een driedelige communautaire actie:

- uniforme toepassing van de belasting;
- modernisering van de belasting;
- aanpassing van het heffingssysteem (heffing in het oorsprongslid).

## Hoe zal het nieuwe gemeenschappelijke BTW-stelsel er voor een ondernemer in de praktijk uit komen te zien?

Laten we uitgaan van een gewone werkweek in fabriek A in Spanje. A verkoopt zijn producten niet alleen in Spanje, maar ook aan detailhandelaar B in Portugal. De grondstoffen koopt de fabriek bij C in Italië. Tegelijkertijd probeert de onderneming voet aan de grond te krijgen in Griekenland. Daarvoor wordt de heer „a” naar dat land gestuurd. In Griekenland maakt de heer „a” kosten voor zijn reis en verblijf, reparaties en drukwerk. Deze kosten voldoet hij inclusief BTW, net als elke andere consument.



### In het huidige BTW-stelsel

- moet A nagaan of B BTW-plichtig is; verkoopt A zijn producten vervolgens exclusief BTW aan B en doet hij daarvan aangifte bij de Spaanse overheid; moet A aantonen dat de goederen Spanje daadwerkelijk hebben verlaten;
- koopt A de grondstoffen zonder BTW bij C, maar moet hij tegelijkertijd de BTW aangeven en aftrekken tegen het in Spanje geldende tarief (en doet B hetzelfde voor zijn inkoop bij A);
- kunnen de kosten die de heer „a” in Griekenland maakt, niet worden afgetrokken op de normale BTW-aangifte in Spanje en moet teruggave daarvan in Griekenland speciaal worden aangevraagd op grond van de achtste BTW-richtlijn.

### In het voorgestelde stelsel

- brengt elke ondernemer zonder verdere formaliteiten BTW in rekening tegen het plaatselijk geldende tarief;
- trekt elke ondernemer de overal in de Europese Unie betaalde BTW af op zijn normale BTW-aangifte.

Wanneer deze doelstellingen worden bereikt, moeten alle (tijdelijke of definitieve) opties en derogaties worden herzien die de lidstaten mogen hanteren. De belasting moet op een eenvormige en samenhangende manier worden toegepast, beter worden geheven en efficiënter worden geïnd door betere administratieve samenwerking.

In dit verband heeft de Commissie voorstellen gedaan voor het verbeteren van de procedure en heeft zij zich op basis van de conclusies van het SLIM-project (*simpler legislation for the internal market*) uitgesproken voor de volgende vereenvoudigingen:

- versterking van de wederzijdse bijstand bij de inning van de BTW tussen lidstaten;
- vervanging van de huidige procedure voor teruggave van de belasting door de nieuwe mogelijkheid voor ondernemingen om in de Gemeenschap betaalde BTW rechtstreeks af te trekken in hun eigen lidstaat;
- afschaffing van het systematische karakter van de verplichting om een fiscale vertegenwoordiger aan te wijzen voor ondernemingen uit de Gemeenschap die belastbare activiteiten verrichten in een lidstaat waar zij niet zijn gevestigd;
- oprichting van unieke „contactpunten” in elke lidstaat om de registratie van belastingplichtige ondernemingen te vereenvoudigen; bestudering van de modaliteiten van belastingheffing voor elektronische facturering.

Een aantal structurele ontwikkelingen maken modernisering van de BTW-wetgeving noodzakelijk:

- de trend tot privatisering;
- ontwikkelingen in de jurisprudentie;
- nieuwe informatietechnologieën.

Deze ontwikkelingen kunnen worden geïllustreerd aan de hand van onderstaande voorbeelden.

#### • Telecommunicatie

Om een eind te maken aan concurrentievervalsing in deze sector, heeft de Raad in 1999 voorschriften vastgesteld voor het heffen van belasting op telecommunicatiediensten die binnen de Gemeenschap aan Europese klanten worden geleverd en voor het vrijstellen van deze diensten van belasting wanneer zij worden geleverd aan klanten buiten de Gemeenschap.

#### • Elektronische handel

De belasting op deze vorm van handel heeft de volgende uitgangspunten:

- neutraliteit van de belastingheffing op elektronische handel ten opzichte van de traditionele handel;
- toepassing van het BTW-stelsel op de plaats van verbruik, met een aantal aanpassingen;
- elektronisch verkeer wordt belast als diensten.

Verder zullen de overheden zowel intern als bij de belastingplichtigen het gebruik bevorderen van technologische middelen waarmee de naleving en de toepassing van belastingen kunnen worden vereenvoudigd (elektronische facturering en aangifte).

- **Belangrijkste activiteiten van het programma uit 1996**

De geleidelijke aanpak waarvoor in 1996 werd gekozen, bleek in de praktijk zeer moeilijk uitvoerbaar. De lidstaten bleken in het kader van de Raad weinig genegen om voorstellen aan te nemen die zouden leiden tot invoering van het definitieve stelsel. Net als bij de stap naar de overgangsregeling waren de lidstaten nog niet bereid om verdere harmonisatie van de BTW-tarieven en van de belastingstructuren te aanvaarden, wat toch één van de voorwaarden was voor invoering van het definitieve stelsel.

Daarom overweegt de Commissie, zonder de langetermijndoelstelling van een stelsel van belastingheffing in het land van oorsprong opnieuw ter discussie te stellen, om zich meer te richten op een strategie die is gebaseerd op het huidige BTW-stelsel en berust op vier hoofddoelstellingen: *vereenvoudiging*, *modernisering* en *meer uniforme toepassing* van de bestaande voorschriften, in combinatie met een *vernieuwing* van de administratieve samenwerking.

## Accijnzen

Op 1 januari 1993 is bij de totstandkoming van de interne markt een gemeenschappelijk accijnsstelsel in werking getreden. Dit stelsel is van toepassing op drie grote productcategorieën: tabaksproducten, alcoholhoudende dranken en minerale oliën. De lidstaten kunnen evenwel andere niet geharmoniseerde belastingen blijven heffen op deze producten (*ecotax*) of op andere producten (bv. belastingen op de afgifte van een kenteken of op autogebruik, retributies enz.), voorzover deze belastingen niet het karakter hebben van een omzetbelasting en geen belemmering vormen voor het handelsverkeer.

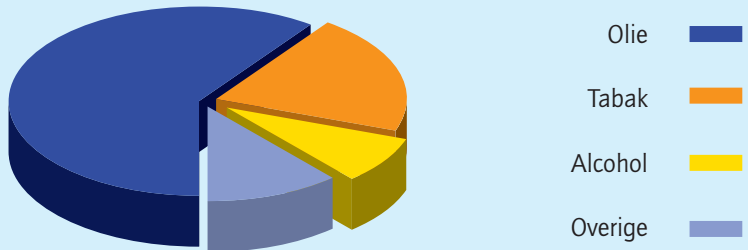
## Belangrijkste kenmerken

Accijnzen zijn speciale belastingen op consumptiegoederen voor speciale vormen van gebruik: tabaksproducten, alcoholhoudende dranken, minerale oliën enz. De tarieven worden doorgaans uitgedrukt in een bedrag per producteenheid, soms in de vorm van een percentage van de waarde van het product.

De keuze van producten waarop accijns wordt geheven, is ook afhankelijk van overwegingen op het gebied van volksgezondheid, milieubescherming en energiebesparing. De accijnzen, waarvan de tarieven per lidstaat variëren, vormen een belangrijke bron van inkomsten en bedroegen in 1997 voor de hele Europese Unie 248 miljard euro.

### Accijnzen in EU-15 in 1997

(Uitsplitsing van de opbrengsten naar volume)



Bron: Schatting DG Belastingen en douane-unie op basis van gegevens van Eurostat.

Het communautaire stelsel omvat voorschriften voor:

- *geharmoniseerde structuren van belastingheffing* (omschrijving van producten, meeteenheden, vrijstellingen);
- *de hoogte van de heffingen*: de gemeenschappelijke minimumpercentages voor de lidstaten die in

1992 door de Raad werden vastgesteld, voorzien in een aantal derogaties en bieden de lidstaten een zekere mate van vrijheid bij het vaststellen van hun eigen accijnstarieven, waarbij ook rekening wordt gehouden met de internationale omgeving;

- het verkeer van met accijns belaste producten tussen lidstaten.

De accijnsplicht ontstaat doorgaans wanneer de goederen worden geproduceerd of in de Gemeenschap worden ingevoerd. De betaling wordt in het algemeen echter opgeschort tot het moment waarop de goederen in het vrije verkeer worden gebracht, en dat is meestal in een gevorderd stadium van het handelsverkeer. Door deze regel wordt de accijns altijd betaald in de lidstaat van verbruik, die ook de accijnzen ontvangt.

Productie, opslag en vervoer van producten in het kader van fabricage en groothandel vinden in het algemeen plaats voordat accijnzen worden betaald. Voor goederen die worden geïmporteerd uit derde landen is in het kader van een vrijstellingsregeling vrij verkeer in de Gemeenschap mogelijk zolang zij niet formeel in het vrije verkeer zijn gebracht.

FOTO: EU



*Een gemeenschappelijk stelsel van accijnzen is van toepassing op tabaksproducten, alcoholhoudende dranken en minerale oliën.*

Geharmoniseerde procedures op basis van bestaande nationale bepalingen moeten ervoor zorgen dat er daadwerkelijk belasting wordt geheven op producten die aan eindverbruikers worden geleverd. Deze voorschriften zijn gebaseerd op de volgende aspecten:

- een stelsel van onderling verbonden entrepots voor de opslag en het verkeer van goederen waarvan de belastingbetaling is opgeschort;
- door de nationale overheden erkende entrepouthouders, die verantwoordelijk zijn voor de betaling en verplicht zijn tot het stellen van een financiële zekerheid;
- het bijhouden van een voorraadhouding per entrepot;
- een door de expediteur opgemaakt administratief document dat de goederen vergezelt.

Er bestaan minder strenge voorschriften voor incidentele kopers. Ten slotte kunnen particulieren die naar een andere lidstaat reizen, in die lidstaat voor eigen gebruik onbepaald producten kopen waarop in dat land accijnzen zijn geheven. Wanneer hun aankopen echter een commercieel karakter hebben of plaatsvinden in het kader van postorderverkoop, moeten zij echter in het land van bestemming belasting betalen.



FOTO: ARIE WAPENNAAR, VLAARDINGEN – NEDERLAND

## Energieproducten

De Conferentie van de Verenigde Naties over Milieu en Ontwikkeling (UNCED), die in juni 1992 in Rio werd gehouden, heeft zich uitgesproken voor de invoering van een wereldwijde strategie voor het terugdringen van broeikasgassen. Daarbij kan onder andere gebruik worden gemaakt van economische instrumenten. Destijds stelde de Commissie voor om een nieuwe geharmoniseerde belasting in te voeren op de uitstoot van CO<sub>2</sub> en op het gebruik van energie, om op middellange termijn de uitstoot van koolstofdioxide in de Gemeenschap te stabiliseren. Omdat ook tegen gewijzigde vormen van dit voorstel bezwaren bleven bestaan en er geen unaniem besluit kon worden genomen, heeft de Ecofin-Raad de Commissie verzocht om met een ander voorstel te komen, dat gebaseerd zou moeten zijn op het bestaande systeem van accijnzen op minerale oliën.

Dit voorstel (COM(97) 30) beoogt de goede werking van de interne markt en draagt tevens bij aan de bescherming van het milieu. Centraal in het voorstel staat de verruiming van het

*Belastingen kunnen grote invloed hebben op ons energieverbruik.*

vigerende communautaire stelsel van accijnzen zodat, naast minerale oliën, waarvoor de minimumtarieven overigens zouden worden verhoogd, ook aardgas, steenkool en elektriciteit onder dat stelsel vallen. Voor deze producten voorziet het voorstel in minimumniveaus. Ter compensatie wordt in het voorstel aanbevolen de belasting op arbeid te verlagen, zodat de totale belastingdruk niet toeneemt.

Het voorstel strookt bovendien met het streven naar gecoördineerde maatregelen op communautair niveau om de doelstellingen te verwezenlijken die in 1997 in Kyoto werden geformuleerd tijdens de conferentie van de Verenigde Naties over klimaatverandering. Bij die gelegenheid verplichtte de Gemeenschap zich om in 2008-2012 de uitstoot van broeikasgassen met 8% terug te brengen ten opzichte van het niveau van 1990.

### **Bestrijding van belastingfraude**

Fraude is een punt van toenemende zorg in de Gemeenschap, heeft een nadelige invloed op de fiscale situatie van de lidstaten en leidt tot een relatieve verhoging van de belastingdruk op betaalde arbeid. Daarom maakt coördinatie van fraudebestrijding deel uit van het communautaire belastingbeleid. Op het gebied van BTW en accijnzen zijn reeds meerdere initiatieven ontplooid.

Zij zijn gericht op versterking van de administratieve samenwerking tussen lidstaten en opleiding van de betrokken nationale ambtenaren om hun kennis van diverse soorten fraude te vergroten en om methoden te ont-

wikkelen voor het voorkomen, opsporen en onderzoeken van fraude op basis van risicoanalyses.

Beschikking nr. 888/98/EG van het Europees Parlement en de Raad voorziet in een meerjarig communautair actieprogramma (Fiscalis) ter verbetering van de stelsels van indirecte belastingen van de interne markt. Dit programma is gericht op steun aan de inspanningen van de lidstaten om ambtenaren een hoog gemeenschappelijk niveau van kennis van het Gemeenschapsrecht bij te brengen, zorg te dragen voor een doeltreffende, daadwerkelijke en uitgebreide samenwerking tussen de lidstaten, en tussen de lidstaten en de Commissie, en de administratieve procedures te verbeteren.

Internationale BTW-fraude, met name op het gebied van intracommunautaire leveringen en verwervingen, leidt tot aanzienlijke inkomstenderving. Fraude heeft bovendien nadelige gevolgen voor de reguliere handel en werkgelegenheid en ondermijnt het vertrouwen in de gemeenschappelijke markt. Om één en ander tegen te gaan, moeten de administratieve samenwerking en de uitwisseling van informatie aanzienlijk worden verbeterd om beter inzicht te krijgen in de fraude en deze efficiënter te kunnen bestrijden. Dit moet samengaan met een goede coördinatie op communautair niveau.

Fraude neemt grote proporties aan in de sectoren tabak en alcohol en leidt tot een daling van de opbrengsten (van accijnzen, BTW en douanerechten) voor de lidstaten en de Gemeenschap: ongeveer 4,8 miljard euro in 1996. Een groep hoge ambtenaren heeft onder-



FOTO: MINISTERIE VAN FINANCIËN OOSTENRIJK

*Sigarettenmokkel:  
een groot probleem  
voor de Europese Unie.*

zocht wat in deze sectoren de gevolgen van het fraudeprobleem zijn voor douanerechten, accijnzen en BTW. Op basis van dit onderzoek heeft de Ecofin-Raad op 19 mei 1998 besloten tot een aantal gecoördineerde maatregelen:

- onderzoek naar een geautomatiseerd systeem waarmee de bewegingen van aan accijns onderworpen goederen kunnen worden gevolgd en gecontroleerd;
- invoering van een systeem van voorafgaande kennisgeving waardoor meer inzicht wordt verkregen in de bewegingen van goederen;
- opstellen van een gedragscode voor de afgifte of intrekking van vergunningen voor entrepouhouders en de controle van goederen in entrepot;
- opstellen, door de lidstaten, van een convenant met producenten en handelaren om de samenwerking te verbeteren en informatie te verkrijgen op basis waarvan ongebruikelijke goederenstromen en -bewegingen eenvoudiger kunnen worden opgespoord.

## Directe belastingen

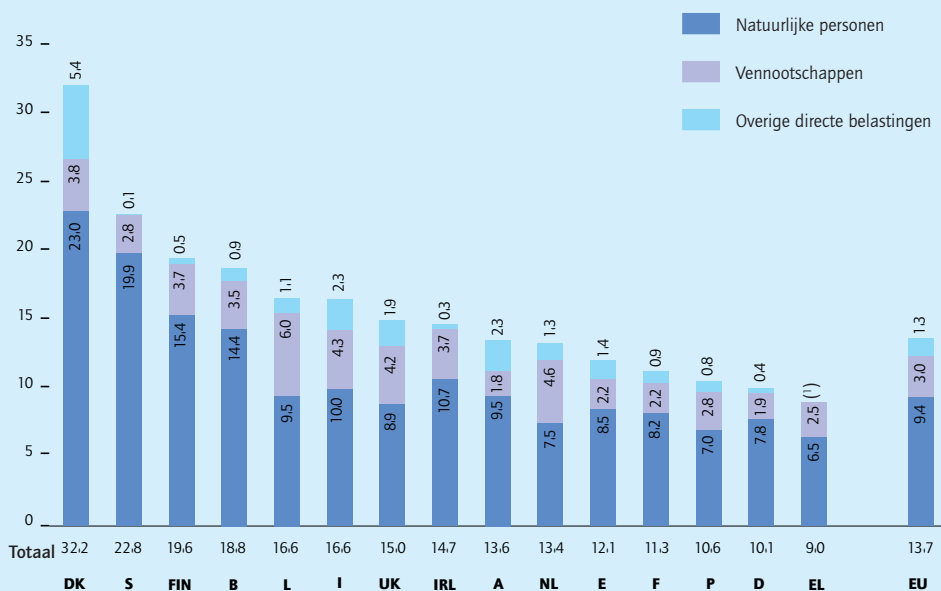
De directe belastingen beliepen in 1997 in totaal ook bijna 1 000 miljard euro; dat is 13,7 % van het Europese BBP. Deze belastingen lopen daarmee in de pas met de algemene stijging van de heffingen, hoewel die stijging meer plaatsvond in de sfeer van de inkomstenbelasting voor natuurlijke personen dan bij de vennootschapsbelasting.

Er heeft in de Gemeenschap geen harmonisatie of coördinatie van de directe belastingen plaatsgevonden. De resultaten die op het gebied van de directe belastingen werden bereikt, vormen slechts gedeeltelijke antwoorden

op specifieke gevallen van dubbele belastingheffing of waarin sprake was van grensoverschrijdende economische activiteiten. Ten aanzien van de inkomstenbelasting volgen de lidstaten een (niet-bindende) aanbeveling van de Commissie uit 1993 inzake de heffing van inkomstenbelasting voor niet-ingezetenen, waarin een pakket van regels wordt voorgesteld om in fiscaal opzicht een onderscheid te maken tussen ingezetenen en niet-ingezetenen.

Al vanaf 1962 wordt onderzocht op welke wijze de belastingdruk op ondernemingen van invloed kan zijn op hun concurrentiepositie. In dat jaar werden werkgroepen ingesteld die gunstiger belastinggrondslagen en fiscale behan-

Directe belastingen in % van het BBP (1997)



(<sup>1</sup>) Gegevens niet beschikbaar voor Griekenland.

Bron: Schatting DG Belastingen en douane-unie op basis van de reeds genoemde statistieken van Eurostat.

delingen moesten onderzoeken. Pogingen tot harmonisatie van de stelsels voor vennootschapsbelasting (1975), van de voorschriften voor het verrekenen van verliezen (1984 en 1985) en van de belastinggrondslag voor ondernemingen (1988) mislukten. De lidstaten hebben echter wel ingezien dat voor de economische integratie binnen de Gemeenschap meer moest worden samengewerkt bij de inning van belastingen. Een richtlijn van de Raad (77/799/EEG) voorziet in wederzijdse bijstand aan de bevoegde instanties in de lidstaten op het gebied van de directe belastingen.

### **Belastingheffing voor concerns**

De bijzondere belemmeringen voor grensoverschrijdende samenwerking tussen ondernemingen die in de Gemeenschap zijn gevestigd, werden beschouwd als de grootste fiscale hinderpaal voor ondernemingen die meer wilden profiteren van de voordelen van de gemeenschappelijke markt. De Raad heeft in 1990 twee richtlijnen vastgesteld om deze belemmeringen op te heffen:

- de „fusie“-richtlijn (90/434/EEG) is gericht op afschaffing van fiscale maatregelen die nadelig zijn voor hergroepering en herstructurering van vennootschappen uit verschillende lidstaten;
- de „moedermaatschappij-dochteronderneming“-richtlijn (90/435/EEG) is gericht op afschaffing van dubbele belasting op winsten die worden uitgekeerd aan vennootschappen in een lidstaat door hun dochterondernemingen in een andere lidstaat.

Tegelijkertijd hebben de lidstaten op grond van artikel 293 van het EG-Verdrag een verdrag gesloten (90/436/EEG) dat voorziet in een arbitrageprocedure om dubbele belasting te voorkomen in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen uit verschillende lidstaten.

### **Ontwikkelingen op het gebied van de vennootschapsbelasting**

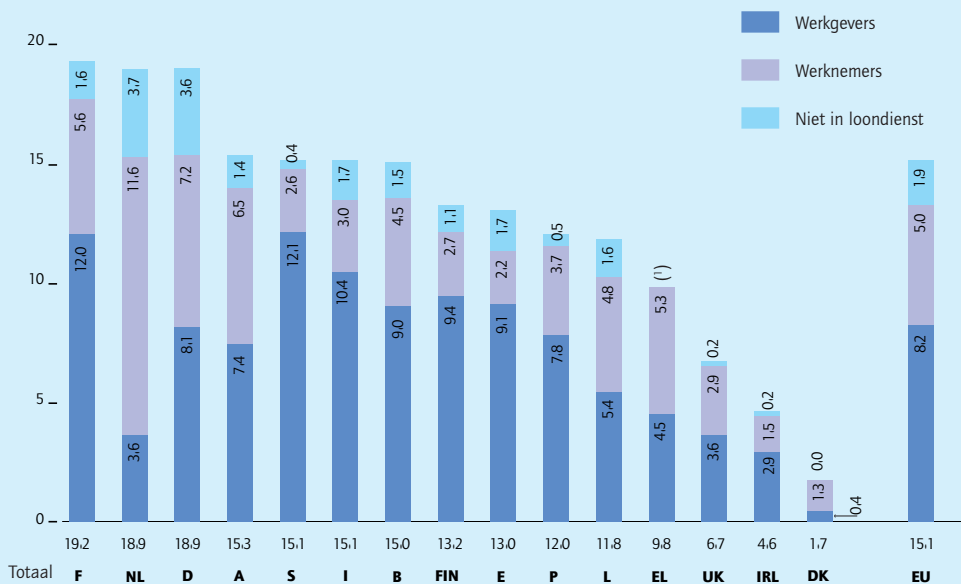
De fiscale verschillen tussen lidstaten kunnen van invloed zijn op beslissingen over de plaats waar ondernemingen investeren en daardoor concurrentievervalsend werken. In 1990 heeft de Commissie een onafhankelijk comité van deskundigen onder voorzitterschap van de heer Onno Ruding (de Nederlandse oudminister van Financiën) opdracht gegeven om te onderzoeken of verschillen in belastingheffing op ondernemingen leiden tot verstoringen van de gemeenschappelijke markt, met name waar het gaat om investeringsbeslissingen en concurrentie, en voorstellen te doen om de problemen op te lossen. Ondanks een zekere mate van convergentie van belastingstelsels zou een geïsoleerde actie van de lidstaten geen enkele kans maken om de belangrijkste fiscale verstoringen te doen verdwijnen of te verminderen. Het comité deed specifieke aanbevelingen met het oog op het afschaffen van dubbele belasting op grensoverschrijdende inkomensstromen en voor de harmonisatie van de drie componenten van de vennootschapsbelasting: tarief, grondslag en administratief inningssysteem. De belangrijkste suggestie was een aanpassing van de sleu-

telelementen van de stelsels voor vennootschapsbelasting in de lidstaten. De voorstellen met betrekking tot het afschaffen van dubbele belasting hadden betrekking op de afschaffing van bronheffingen, de regelgeving inzake verrekenprijzen, de behandeling van verliezen in het buitenland en de voltooiing van het netwerk van bilaterale belastingverdragen. De Raad erkende de noodzaak om dubbele belastingheffing te voorkomen en tegelijkertijd zorg te dragen voor reële belastingheffing en belastingvlucht te voorkomen.

## Sociale premies

In volume zijn de sociale premies (meer dan 1 000 miljard euro in 1997) de grootste verplichte heffing: ze zijn goed voor 15 % van het Europese BBP.

Sociale premies in % van het BBP (1997)



(<sup>1</sup>) Gegevens niet beschikbaar voor Griekenland.

Bron: Schatting DG Belastingen en douane-unie op basis van de reeds genoemde statistieken van Eurostat.

# Veranderende perspectieven

## Stand van zaken

### Volume en verdeling van de verplichte heffingen

Het volume van de verplichte heffingen (belastingen en sociale premies) bedroeg, na een vrijwel onafgebroken jarenlange groei, in 1997 ongeveer 3 000 miljard euro (42,6 % van het Europese BBP), nagenoeg gelijkmatig verdeeld over directe belastingen, indirecte belastingen en sociale pre-

mies. Naast deze traditionele indeling is het interessant om te kijken naar de verdeling van de verplichte heffingen op de consumptie en de belangrijkste productiefactoren.

De verplichte heffingen op het werken in loondienst vormen in Europa (meer dan in de Verenigde Staten en Japan) het grootste deel van de heffingen. De belasting op andere productiefactoren bestaat hoofdzakelijk uit belastingen op de verschillende vormen van kapi-

Verdeling van de heffingen naar economische categorie van belastinggrondslag  
In % van het BBP 1997



(!) Inclusief overdrachtsbelastingen.

Bron: Eurostat, „Statistiques en bref“ (1998) en „Structuur van de belastingstelsels“ (nieuwe editie verschijnt binnenkort).

taal: belastingen op transacties, belastingen op inkomsten uit roerende zaken of vermogensbelastingen. Hun relatieve aandeel in de totale heffingen is in Europa geringer dan in de Verenigde Staten en Japan.

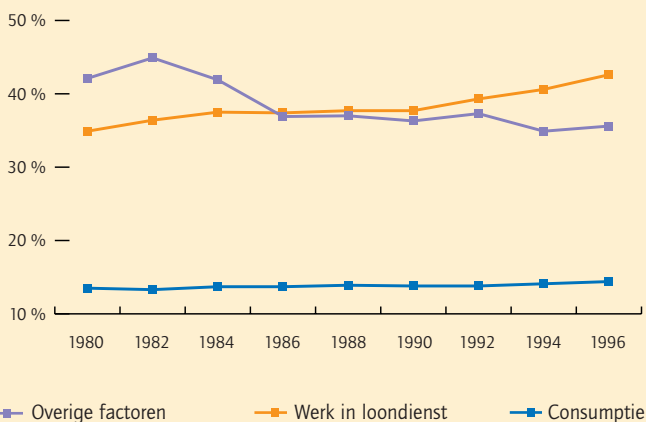
### Ontwikkeling van de effectieve belastingheffing op de diverse economische grondslagen (impliciete percentages)

Aangezien de samenstelling van het BBP per economische categorie (consumptie, arbeid, kapitaal) in de tijd varieert, geven de verhoudingen tussen belastingheffing en BBP geen goed inzicht in de effectieve belastingheffing op deze economische factoren. Bij de berekening van *impliciete belastingtarieven*, die worden gedefinieerd als de verhouding tussen de belastingdruk en de bijdrage aan het BBP van elke economische functie, wordt gebruik gemaakt van een aantal

samenhangende indicatoren die op internationaal niveau kunnen worden vergeleken met hun effectieve belastingtarieven.

Over de afgelopen vijftien jaar is in de ontwikkeling van belastingstelsels (inclusief de sociale premies) een trend zichtbaar die in de meeste lidstaten ongunstig uitpakt voor het scheppen van werkgelegenheid. Tussen 1980 en 1996 is in Europa het gemiddelde impliciete belastingtarief voor arbeid in loondienst sterk gestegen (van 35 naar bijna 43 %), terwijl het voor andere productiefactoren (hoofdzakelijk kapitaal) daalde (van 42 naar minder dan 36 %) en voor de consumptie stabiel bleef (rond de 14 %).

**Impliciete inhoudingspercentages  
1980–1996**



Bron: Eurostat, Structuur van de belastingstelsels in de EU – 1970-1996, Luxemburg, 1999.



FOTO: AIRBUS INDUSTRIE

*De gemeenschappelijke markt biedt nieuwe mogelijkheden voor samenwerking op Europees niveau.*

## ***Uitdagingen voor het fiscale beleid in de Europese Unie***

### **Nieuwe benadering**

Rekening houdend met de ontwikkeling in de structuur van de belastingstelsels en met de noodzaak om verder te werken aan de voltooiing van de interne markt, heeft de Commissie een nieuwe benadering voorgesteld (Mededeling SEC(96) 487 over belastingen in de Europese Unie). In dit document wordt de nadruk gelegd op de noodzaak om groei en werkgelegenheid te bevorderen, de belastingstelsels te stabiliseren en de opbouw van de interne markt te voltooien. De ministers van Economische Zaken en Financiën hebben tijdens hun vergadering in Verona van 13 april 1996 positief gereageerd op de mededeling van de Commissie en besloten de

besprekingen voort te zetten op basis van deze nieuwe benadering, die is gebaseerd op de volgende uitgangspunten:

- **Goed functionerende interne markt**

De uiteenlopende belastingwetgevingen vormen een laatste obstakel op weg naar een volledig geïntegreerde gemeenschappelijke markt. De eventuele onverenigbaarheden tussen de verschillende nationale belastingstelsels die momenteel binnen de Europese Unie bestaan, leiden tot belemmering van het handelsverkeer en fragmentering van de gemeenschappelijke markt. Het gevolg is een suboptimale verdeling van middelen en een verzwakking van de internationale concurrentiepositie van Europese ondernemingen. De invoering van de euro, een grotere transparantie van de



markten en de ontwikkeling van concurrentie maken de gevolgen van concurrentievervalsing door fiscale belemmeringen nog veel duidelijker.

- **Stabilisatie van de belastingopbrengsten in de lidstaten en bevordering van de werkgelegenheid**

De wens van de lidstaten om hun belastingopbrengsten te stabiliseren, staat op gespannen voet met het probleem van de vergrijzing van de bevolking, met het geleidelijk afkalven van bepaalde belastinggrondslagen en met het feit dat de toenemende belastingdruk op inkomsten uit arbeid de werkgelegenheid onder druk zet. Dit streven naar stabilisatie wordt ook gehinderd door schadelijke belastingconcurrentie tussen lidstaten. In een situatie waarin kapitaal mobiel en arbeid slechts in geringe mate mobiel is, wordt stabiliteit – of zelfs groei – van de totale belastingopbrengsten bereikt door geleidelijke verandering

van de belastingstructuur: de effectieve belastingdruk is toegenomen op de minst mobiele belastinggrondslag. Zo werd de stijging van de sociale uitgaven in een aantal landen gevolgd door een grotere lastendruk op arbeid, daar een groot deel van de uitgaven voor sociale zekerheid rechtstreeks wordt gefinancierd uit de sociale premies. Daarnaast konden de fiscale verliezen die het gevolg waren van het afkalven van andere, meer mobiele belastinggrondslagen gedeeltelijk worden gecompenseerd door een verdere verhoging van de belasting op arbeid. Het ombuigen van deze trend is een prioriteit die afhankelijk is van de mogelijkheid tot compensatie van de daling van de openbare inkomsten die het gevolg zou kunnen zijn van een verlichting van de belastingdruk op arbeid. Deze lastenverlichting kan slechts geleidelijk worden ingevoerd en zou in eerste instantie ten goede moeten komen aan de lage inkomens en laaggeschoolde arbeid: in deze sectoren is namelijk de vervanging van arbeid door kapitaal het sterkst en is de werkloosheid het hoogst.

## Coördinatie van fiscaal beleid

In de mededeling van de Commissie die in 1996 in Verona werd besproken, werd benadrukt dat fiscale coördinatie op communautair niveau door twee factoren werd belemmerd: de regel dat besluiten op dit gebied altijd unaniem moeten worden genomen en de fragmentarische aanpak van belastingpolitieke kwesties. De Commissie en de lidstaten waren van mening dat gecoördineerde actie op fiscaal gebied zou kunnen voorkomen dat elke lidstaat ongewenst een deel van zijn soevereiniteit zou moeten opgeven ten

gunste van de marktwerking. Zij besloten een werkgroep op hoog niveau in te stellen die de coördinatie van het fiscale beleid van de lidstaten verder zou moeten ontwikkelen.

### *Toepassingen van de nieuwe benadering*

#### **Het belastingpakket van 1 december 1997**

De pragmatische aanpak waarvoor de Gemeenschap heeft gekozen, is beschreven in een mededeling van de Commissie (COM(97) 564) inzake een maatregelenpakket om schadelijke belastingconcurrentie in de Europese Unie te bestrijden. Dit „belastingpakket“ werd op 1 december 1997 door de Ecofin-Raad goedgekeurd en bestaat uit de volgende onderdelen:

- een gedragscode voor de heffing van belasting op ondernemingen;
- maatregelen om een eind te maken aan distorsies van de belasting van inkomen uit kapitaal;
- maatregelen om een eind te maken aan bronbelasting op grensoverschrijdende betalingen van rente en royalty's tussen vennootschappen.

Verder heeft de Commissie richtsnoeren voor fiscale steunmaatregelen van de overheid opgesteld om het onderzoek naar de verenigbaarheid van deze steun met de gemeenschappelijke markt te vergemakkelijken (Mededeling 98/C 384/03).

#### **De gedragscode voor de heffing van belasting op ondernemingen**

De gedragscode voor de heffing van belasting op ondernemingen is juridisch gezien een niet-bindend instrument door middel waarvan lidstaten zich er op politiek niveau toe verbinden af te zien van belastingmaatregelen die schadelijke belastingconcurrentie veroorzaken. De gedragscode voorziet in procedures voor beoordeling en toezicht op de uitvoering. Hij is van toepassing op maatregelen die aanmerkelijke gevolgen hebben of kunnen hebben op de vestiging van economische activiteiten in de Gemeenschap. Potentieel schadelijke maatregelen zijn bijvoorbeeld fiscale maatregelen op grond waarvan aanmerkelijk lagere effectieve belastingtarieven mogelijk zijn dan gebruikelijk is in de desbetreffende lidstaat. De code geeft criteria, aan de hand waarvan kan worden vastgesteld of er sprake is van schadelijke maatregelen.

In maart 1998 werd een werkgroep op hoog niveau, bestaande uit vertegenwoordigers van de lidstaten en de Commissie, belast met de uitwisseling van informatie over fiscale maatregelen die onder de bepalingen van de code zouden kunnen vallen en met de beoordeling van die maatregelen.

## Belasting van inkomsten uit spaargelden

Inkomsten uit kapitaal vormen één van de meest mobiele belastinggrondslagen, waarop belastingconcurrentie zich in de eerste plaats voordoet. Voor een goed functionerende interne markt op fiscaal gebied moeten investeringsbeslissingen worden genomen op basis van de intrinsieke kwaliteit van de geboden producten en niet op grond van de mogelijkheid om te ontsnappen aan belastingheffing. Naast de besprekingen die met derde landen werden gevoerd en die erop waren gericht deze landen maatregelen van gelijke werking te laten nemen, heeft de Commissie voorgesteld (COM(1998) 295) om een minimum van effectieve belastingheffing op inkomsten uit spaartegoeden in de vorm van rente binnen de Gemeenschap te garanderen, volgens de uitgangspunten die in december 1997 door de lidstaten werden goedgekeurd: het *coëxistentie-model* en het principe van de *uitbetalende agent*. Op grond van het coëxistentiemodel kunnen de lidstaten kiezen tussen het stelsel van *informatieverstrekking* aan de andere lidstaten (over de inkomsten van hun ingezetenen), het *informatiestelsel*, en het stelsel van *inhouding aan de bron* tegen het door de Commissie voorgestelde minimumtarief van 20 %, het *bronbelastingstelsel*. Het vergaren van informatie en de inhouding aan de bron worden uitgevoerd door de uitbetalende agent in de Gemeenschap die de rente uitkeert. Het voorstel voor een richtlijn is van toepassing op rente die wordt uitgekeerd aan natuurlijke personen die woonachtig zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie dan de lidstaat waar de rente wordt betaald.

## Betaling van rente en royalty's

Bronbelasting op rente en royalty's tussen vennootschappen die deel uitmaken van hetzelfde concern maar gevestigd zijn in verschillende lidstaten, vormt een belemmering voor deze vennootschappen. Zij kunnen zeer tijdrovende formaliteiten met zich brengen; zij kunnen ook leiden tot kasstroomverliezen en kunnen in bepaalde gevallen leiden tot dubbele belasting. Na de Ecofin-Raad van december 1997 heeft de Commissie in maart 1998 een voorstel ingediend voor een richtlijn van de Raad (COM(1998) 67) betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling waarbij deze bronheffingen zouden worden afgeschaft.

# Toekomstige ontwikkelingen



FOTO: CARDIFF CITY COUNCIL

De stad Cardiff.

## *Economische en structurele hervorming*

Belastingen en sociale premies zijn van grote invloed op het spaar-, consumptie- en investeringsgedrag en op het scheppen van werkgelegenheid, en daarmee ook op het functioneren van de markten voor goederen, diensten, kapitaal en arbeid. In het kader van het hervormingsproces dat werd ingezet na de Europese Raad van Cardiff van juni 1998 moet worden voorkomen dat de verschillen tussen deze systemen, die door de invoering van de euro des te duidelijker werden, leiden tot belemmeringen van het handelsverkeer, fragmentering van de gemeenschappelijke markt en een suboptimale verdeling van middelen.

Omdat de nationale stelsels niet alleen zijn gericht op het functioneren van markten, maar tal van andere doel-

einden beogen, moet worden onderzocht of zij geschikt zijn voor meerdere doelstellingen, met in elke lidstaat weer andere prioriteiten. Alleen door betere coördinatie van het fiscale beleid van de lidstaten zal een evenwicht kunnen worden gevonden tussen enerzijds de diversiteit van hun fiscale en sociale stelsels en anderzijds volledig vrije vestiging en volledig vrij verkeer.



*Computers veranderen onze kijk op de wereld.*

## *Mondialisering van de economie en technologische ontwikkelingen*

### **Een global village**

Het vrije verkeer van kapitaal en de vrije verrichting van financiële diensten, in combinatie met nieuwe mogelijkheden die ontstaan door de ontwikkeling van informatietechnologieën, kunnen van invloed zijn op de concurrentiepositie van de Europese economie en maken het voeren van nationaal fiscaal beleid nog lastiger. Bilaterale overeenkomsten tussen staten zijn niet meer toereikend voor het waarborgen van de onderlinge samenhang van belastingstelsels. Alleen een aanpak die op communautair niveau wordt gecoördineerd en op

internationaal niveau wordt uitgevoerd, kan enig effect sorteren.

Terwijl het vrije verkeer van kapitaal wordt gegarandeerd, moet belastingvlucht zo veel mogelijk worden tegengegaan. Het actieplan voor een gemeenschappelijke financiële markt dat in mei 1999 door de Commissie werd gepresenteerd, geeft voor een deel antwoord op deze vragen; het roept op tot voortzetting van de inspanningen voor een betere fiscale coördinatie om distorsies in de belastingheffing op grensoverschrijdende financiële producten op te heffen.

### **Elektronische handel**

De ontwikkeling van de elektronische handel vormt een uitdaging voor de bestaande belastingstelsels: om elke vorm van concurrentievervalsing te voorkomen, moeten enerzijds voor *on-line*leveringen dezelfde belastingregels gelden als voor de traditionele handel; anderzijds mag de ontwikkeling van de handel via Internet niet worden ontmoedigd door belastingvoorschriften.

Deze punten zijn onderwerp van besprekingen bij een aantal internationale organisaties, waaronder de Wereldhandelsorganisatie (WTO) en de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO). In een mededeling van de Commissie (COM(1998) 374) zijn de principes terzake uiteengezet: neutraliteit van de belastingheffing op elektronisch zaken doen ten opzichte van de traditionele handel; toepassing van het BTW-stelsel van de plaats van verbruik, en belastingheffing op elektronisch verkeer als het verrichten van diensten. In samen-

werking met de lidstaten en de economische wereld blijft de Commissie het probleem bestuderen en zoekt zij naar passende oplossingen, waarvoor wellicht wijzigingen in de wetgeving noodzakelijk zijn.

### **Verbetering van de efficiency van de belastingdiensten**

Verder maken de Europese belastingdiensten gebruik van nieuwe technologieën om hun werk efficiënter uit te voeren en hun relatie met de belastingplichtigen te verbeteren. Het is nu tijd om een volgende stap te zetten en *on-line* aangifte mogelijk te maken, geharmoniseerde voorschriften op te stellen voor elektronisch factureren en de belastingbetaler toegang te verlenen tot de gegevensbestanden van de belastingdienst.

### ***Uitbreiding van de Europese Unie***

In het kader van de uitbreiding van de Unie moeten kandidaat-lidstaten de Europese wetgeving (het *acquis communautaire*) integraal overnemen. Het is toekomstige lidstaten bovendien niet toegestaan om in de periode tot hun toetreding wetgeving goed te keuren die strijdig is met het Gemeenschapsrecht. De kandidaat-lidstaten dienen hun inspanningen om het *acquis communautaire* toe te passen, voort te zetten en moeten ervoor zorgen dat nieuwe fiscale maatregelen in overeenstemming zijn met de geldende communautaire bepalingen inzake de belastingheffing van ondernemingen. Dit is één van de belangrijkste aspecten van de partnerschappen die de Europese Unie is aangegaan om elk

van de kandidaat-lidstaten te ondersteunen bij de voorbereiding op toekomstige toetreding.

Hiertoe heeft de Commissie een gedetailleerde strategie opgezet, die voorziet in analyse en begeleiding van de aanpassing van de belastingstelsels en bestuurlijke structuren van deze landen, alsmede in samenwerking bij de opleiding van nationale ambtenaren. Door samenwerking bij de uitvoering van acties in het kader van Phare, door het betrekken van ambtenaren van de belastingdiensten van deze landen bij het Fiscalis-programma, en in het kader van de samenwerking tussen de overheidsdiensten van de lidstaten en die van de kandidaat-lidstaten, bereidt de Europese Unie de overheidsdiensten van de toekomstige lidstaten voor op de verantwoordelijkheden die zij na de toetreding zullen dragen.



*Tijd voor beraad.*

### *Demografische kentering*

De vergrijzing van de Europese bevolking en de structurele veranderingen in de arbeidsorganisatie en -tijd zijn de oorzaak van een nieuw probleem: de financiering van de pensioenen. Dit is in meerdere lidstaten een punt van grote zorg. De internationale financiële integratie, de ontwikkeling van particuliere financieringsinstrumenten (verzekeringen, pensioenfondsen en financiële producten) verplichten de Europese Unie om zich hier ook mee bezig te houden. Er moet namelijk worden gezorgd voor complementariteit tussen de financieringswijzen waarvoor met name op communautair niveau voorschriften worden vastgesteld (richtlijnen inzake vrije verrichting van financiële diensten) en de financieringswijzen waarvoor in hoofdzaak nationale voorschriften gelden (bv. de stelsels voor sociale zekerheid) en die vaak een element van herverdeling

bevatten. Een goed doordacht gebruik van fiscale instrumenten kan bijdragen aan een beter evenwicht tussen de doeltreffendheid van de interne markt en de nationale vereisten inzake solidariteit.

# Conclusie

Naarmate de Europese integratie voortschrijdt, zijn de banden tussen fiscaal beleid en andere vormen van communautair beleid steeds sterker geworden. Tegenwoordig zijn er vele communautaire voorschriften op belastinggebied, die van belang zijn voor alle groepen Europese burgers. Zij kunnen overigens rechtstreeks een beroep doen op deze voorschriften wanneer zij worden geconfronteerd met een overtreding van het Gemeenschapsrecht in een lidstaat. Om dit geheel van regels harmonisch verder te kunnen ontwikkelen, op basis van veranderingen in de samenleving, en de regels tegelijkertijd zo veel mogelijk te vereenvoudigen, brengt de Gemeenschap nieuwe instrumenten van fiscaal beleid tot stand:

- om een permanent forum te kunnen opzetten voor de uitwisseling van informatie tussen de lidstaten, met name op het gebied van de directe belastingen, en te kunnen zorgen voor een actieve aanwezigheid in internationale organisaties zoals de OESO;
- om een dialoog te kunnen opzetten met burgers en ondernemingen teneinde ze te informeren over hun rechten in andere landen van de Europese Unie;
- om de samenhang van de nationale belastingstelsels in stand te kunnen houden, zowel onderling als in verband met de doelstellingen van de

Europese Unie, teneinde een groot economisch en monetair geheel tot stand te brengen;

- om te streven naar een sterke internationale concurrentiepositie voor de Europese industrie;
- om ervoor te zorgen dat de Europese Unie kan worden uitgebreid met andere landen;
- om fraude en onregelmatigheden effectief te kunnen bestrijden.



## *Andere publicaties over dit onderwerp*

Europese Commissie, „Overzicht van de belastingen – 16e editie”, Bureau voor officiële publicaties der Europese Gemeenschappen, Luxemburg, 1996 (alleen DE/EN/FR)

Europese Commissie, „Arresten van het Hof van Justitie op fiscaal gebied, DG XXI – 1959-1998”

Europese Commissie, „Excise duty tables”, „Les taux de droits d'accise en vigueur dans la Communauté européenne”, DG XXI, ref. 1001, mei 1999 (EN + FR)

Europese Commissie, „BTW-tarieven in de lidstaten van de Europese Gemeenschap op 1 mei 1999”, DG XXI, ref. 292/99

Europese Commissie, „Belastingheffing in de Europese Unie”. Discussiestuk voor de informele Ecofin-Raad, SEC(96) 487, 20 maart 1996

Europese Commissie, „Een pakket om schadelijke belastingconcurrentie in de Europese Unie te bestrijden”, mededeling van de Commissie aan de Raad en het Europees Parlement, COM(97) 564, 5 november 1997

Europese Commissie, „Structuur van de belastingstelsels in de Europese Unie”, Bureau voor officiële publicaties der Europese Gemeenschappen, Luxemburg, 1999 (alleen DE/EN/FR) (Eurostat)

Internetsites:

<http://europa.eu.int/en/comm/dg21/dg21.html>

<http://europa.eu.int/citizens>

<http://europa.eu.int/business>

Europese Commissie

## **Het belastingbeleid van de Europese Unie**

Reeks: *Europa in beweging*

Luxemburg: Bureau voor officiële publicaties der Europese Gemeenschappen

2000 – 38 blz. – 16,2 x 22,9 cm

ISBN 92-828-8741-3

Is voor de Europese Unie bij een gemeenschappelijke markt en gemeenschappelijke munt een fiscaal beleid nodig en wat zou dat moeten inhouden?