

Vergaderjaar 2008–2009

**31 907**

**Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de invoering van een nieuwe regeling voor de plaats van dienst voor de heffing van omzetbelasting, alsmede een nieuwe regeling voor de teruggaaf van omzetbelasting aan in een andere lidstaat gevestigde ondernemers (implementatie richtlijnen BTW-pakket)**

**Nr. 7**

**NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG**

Ontvangen 23 juni 2009

Het stemt mij tot tevredenheid dat de leden van de CDA-fractie de modernisering en de vereenvoudiging van de teruggaaf procedure voor ondernemers van in andere lidstaten betaalde BTW ondersteunen evenals de bestrijding van belastingfraude in het intracommunautaire verkeer. Ook de leden van de fractie van de PvdA en de SP geven aan met belangstelling kennis te hebben genomen van het onderhavige wetsvoorstel, waarbij de leden van de fractie van de SP tot mijn genoegen opmerken dat het hen deugd doet dat de frauderichtlijn wordt meegenomen bij dit voorstel. Het verheugt mij dat ook de leden van de fractie van de VVD in principe positief staan tegenover de in het wetsvoorstel opgenomen wijzigingen van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de wet). Hierna wordt ingegaan op de verschillende vragen die genoemde fracties op onderdelen nog hebben.

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de CDA-fractie wordt opgemerkt dat de regering bij de voorstellen voor de implementatie van de drie desbetreffende richtlijnen in de Nederlandse wetgeving daar geen nationale koppen op heeft gezet.

Genoemde leden vragen ook of de Belastingdienst en het bedrijfsleven de nieuwe regelgeving tijdig zullen kunnen implementeren. Hoewel er zeker een grote inspanning zal worden gevraagd van zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst wordt gemeend dat een tijdige implementatie goed mogelijk is. Zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst zijn reeds vanaf de beginfase volledig bij het opstellen van de nieuwe regelgeving betrokken en ook nu is er volop overleg over de voortgang van de implementatie.

Wat betreft de opmerking van de leden van de CDA-fractie dat zij zich afvragen waarom meer dan een jaar is verstreken tussen het moment van vaststellen van de definitieve teksten van de betreffende richtlijnen en verordening en het in gang zetten van het wetgevingsproces, wordt opgemerkt dat die tijd is gebruikt voor het ontwerpen van de nieuwe nationale regels, overleg met belanghebbenden en met andere betrokken ministeries bij de nieuwe regels. Na de aanvraag om advies bij de Raad van State

in november 2008 en het advies van de Raad op 19 februari 2009 is het voorstel vervolgens op 30 maart 2009 ingediend bij de Tweede Kamer.

Door mij kan niet aangegeven worden – deze leden vragen daarnaar – wanneer andere lidstaten de richtlijnen zullen hebben geïmplementeerd. Vast staat dat de meeste nieuwe regels in werking moeten treden op 1 januari 2010 en dat alle lidstaten tegen die tijd hun nationale regels zullen moeten hebben aangepast. Mij hebben geen signalen bereikt dat een of meer lidstaten het nationale wetgevingsproces niet tijdig zouden kunnen afronden. De ervaringen uit het verleden, bijvoorbeeld bij de afschaffing van de fiscale grenzen in 1993 of bij de toetreding van nieuwe lidstaten in 2004, geven goede hoop dat de lidstaten er uiteindelijk toch in slagen tijdig de noodzakelijke voorzieningen te treffen. Er is derhalve voor mij geen aanleiding om nu te gaan zinspelen op latere inwerkingtreding daarvan.

De leden van de fractie van de PvdA vragen wat de gevolgen zijn voor het zakelijke verkeer met derde-landen. Deze gevolgen zijn beperkt. Weliswaar zijn er enkele veranderingen in de plaats van dienstbepalingen die doorwerken naar het zakelijke verkeer met derde landen. Maar de belangrijkste wijzigingen met betrekking tot de verlegging van de belastingschuld voor de diensten die onder de toepassing van de hoofdregel voor B2B-diensten vallen, alsmede de daarbij behorende listingverplichtingen, gelden uitsluitend voor grensoverschrijdende diensten binnen de Gemeenschap. Verder geldt de vereenvoudigde regeling voor de teruggaaf van in het buitenland in rekening gebrachte BTW alleen voor BTW die in een andere lidstaat in rekening is gebracht. De regels voor teruggaaf van in derde-landen in rekening gebrachte omzetbelasting (en andersom) veranderen in beginsel niet. De wijzigingen als gevolg van de implementatie van de fraude-richtlijn zien alleen op intracommunautaire transacties en niet op transacties met derde-landen.

Alvorens hierna in te gaan op de specifieke vragen over de bestrijding van de intracommunautaire fraude dient te worden benadrukt dat de listingverplichting voor de B2B-diensten niet de bestrijding van BTW-carrousel-fraude als achterliggende gedachte heeft, maar dient ter controle van een juiste afdracht van de in de andere lidstaat verschuldigde verlegde BTW over B2B-diensten. Deze listingverplichting voor B2B-diensten heeft dan ook geen directe relatie met eventuele geconstateerde fraude met diensten of bestrijding daarvan. Tot nu toe kenden we deze listingverplichting voor grensoverschrijdende diensten niet, ook al hadden we al diensten waarbij de BTW werd verlegd naar de afnemer, de SP-fractie vraagt hiernaar. Door de huidige wijziging van de plaats van dienstbepalingen en de groep van afnemers wordt deze toepassing echter veel breder, nu meer algemeen als hoofdregel de dienstverlening tussen ondernemers daar plaatsvindt waar de afnemer woont en deze regel wordt gevolgd door verlegging van de daarover verschuldigde BTW. Daarmee wordt het belang van een goede afdracht en controle daarop ook groter. Dat met de nieuwe listingverplichting voor deze B2B-diensten tevens eventuele fraude, meer dan nu, kan worden gedetecteerd is inherent aan het feit dat er meer informatie beschikbaar komt, maar is niet het beoogde doel van deze nieuwe verplichting tot listen.

De VVD-fractie vraagt of een ex-ante evaluatie is gedaan naar nieuwe mogelijkheden tot intracommunautaire BTW-fraude die dit wetsvoorstel kan oproepen. Daarbij wordt verondersteld dat deze vraag ziet op de Richtlijn 2008/8/EG (hierna: plaats van dienst-richtlijn) die in dit wetsvoorstel wordt geïmplementeerd. Een dergelijke evaluatie heeft niet plaatsgevonden. Uiteraard hebben fraudeaspecten wel bij de totstandkoming meegewogen.

De versnelling van de informatie-uitwisseling wat betreft de intracommunautaire leveringen, waardoor het tijdvak van listing in beginsel van een kalenderkwartaal naar een kalendermaand wordt teruggebracht, is wel met het oog op de bestrijding van de BTW-carrouselfraude ingegeven. Deze laatste maatregel is ook afkomstig uit de Richtlijn 2008/117/EG (hierna: frauderichtlijn) die beoogt de BTW-carrouselfraude beter te bestrijden doordat de informatie sneller dan nu zal worden uitgewisseld. Deze maatregel zoals nu in het wetsvoorstel opgenomen is één van de aanbevelingen in het Rapport van de Algemene Rekenkamer waar ook de PvdA, VVD en SP-fractie naar vragen. De CDA-fractie vraagt of de regering van mening is dat deze frauderichtlijn voldoende bijdraagt aan de bestrijding van fraude en of de administratieve last van deze listingverplichting zich verhoudt tot de hoeveelheid fraude die daarmee wordt bestreden. De regering was van meet af aan sceptisch over het nuttige effect van de maatregelen in de frauderichtlijn in relatie tot de administratieve last die hier generiek mee gepaard ging. Nederland heeft zich daarom tot het laatst toe in Europa ingezet om enerzijds de maatregel na invoering door middel van een evaluatie te toetsen op het verbeterde effect dat deze versnelling van de informatieuitwisseling heeft op de fraudebestrijding en anderzijds de maatregel in relatie tot de administratieve last meer proportioneel te maken. Dit heeft geresulteerd in de in Richtlijn geboden optie voor het behoud van een tijdvak van een kalenderkwartaal voor de listing voor intracommunautaire leveringen van goederen wanneer het totale kwartaalbedrag daarvan onder de drempel blijft van € 50 000 en tot eind 2011 van € 100 000 per kwartaal.

Naast de door de implementatie van deze frauderichtlijn te bereiken versnelling van informatievergaring en -uitwisseling van intracommunautaire leveringen van goederen, ziet de regering meer in een gerichte detectie en aanpak van fraude door de invoering van Eurofisc als een verbeterde versie van Eurocanet, waarover u meer kunt vernemen in de beantwoording van de vragen naar aanleiding van het Rapport van de Algemene Rekenkamer inzake intracommunautaire BTW-fraude. Voor die beantwoording waar ook de PvdA-fractie om verzoekt, wordt verwezen naar de reactie in de brief, met kenmerk DGB/2009/2112U, die 20 mei jl. naar de Voorzitter van uw Kamer is verzonden. In deze nota wordt volstaan met een verwijzing naar die uitgebreide beantwoording over de aanpak van BTW-fraude waar deze verder gaat dan de maatregel die hier in dit wetsvoorstel wordt geïmplementeerd.

Voorts vraagt de CDA-fractie of de listingverplichting in overeenstemming is met Europese regelgeving, zoals het EG-Verdrag. De listingverplichting bestaat voor intracommunautaire leveringen van goederen al sinds de opheffing van de interne grenzen in Europa in 1993 en is evenals voor de nieuwe listingverplichting voor de B2B-diensten opgenomen in de BTW-Richtlijn 2006/112/EG<sup>1</sup> (hierna: BTW-richtlijn 2006) en is gegrond op artikel 93 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap. In de memorie van toelichting is aangegeven dat bij de nieuwe regels de belasting in principe wordt geheven op de plaats van het verbruik, tenzij dit leidt tot extra verplichtingen voor ondernemers en belastingdiensten die als onevenredig, omslachtig of onpraktisch worden gezien. De leden van de CDA-fractie vragen wanneer dit laatste het geval is. Dit is bijvoorbeeld het geval bij een adviesdienst van een advocaat of een ingenieur. Wanneer deze zijn advies vanuit zijn vestigingsplaats geeft aan een ondernemer in een andere lidstaat dan is die dienst belast daar waar de dienst wordt verbruikt ofwel in de lidstaat waar die afnemer is gevestigd. Die afnemende ondernemer dient dan de BTW in zijn eigen lidstaat af te dragen. Wordt de dienst evenwel verricht voor een niet-ondernemer in die andere lidstaat dan is die dienst belast in de lidstaat waarin die dienstverrichter zijn vestigingsplaats heeft. Mede omdat een verlegging van de

---

<sup>1</sup> Richtlijn nr. 2006/112/EG van de Raad van de Europese Unie van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU L 347).

afdracht naar een particulier niet wenselijk is, wordt er in dit laatste geval (overeenkomstig de hoofdregel B2C diensten) voor gekozen de BTW over de dienst te heffen in de lidstaat van de dienstverrichter. Opgemerkt zij dat in geval de afnemende particulier in een derde-land is gevestigd, de dienst wel wordt verricht daar waar die afnemer is gevestigd. Een ander voorbeeld betreft de maaltijden die worden verstrekt aan boord van een passagiersschip tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer. De plaats waar de dienst belast is, is hier vooral om praktische redenen niet gekoppeld aan de plaats de maaltijd daadwerkelijk wordt genoten maar aan de plaats waar het vervoer begint.

De leden van de fractie van het CDA vragen de regering nader in te gaan op het zogenoemde één-loket systeem dat met ingang van 1 januari 2015 zal worden geïntroduceerd. Dit systeem, dat in de wandeling ook wel wordt aangeduid als de mini one-stop shop, gaat gelden voor elektronische diensten, radio- en tv-diensten en telecommunicatiediensten die ondernemers verrichten voor particuliere afnemers in andere lidstaten. Deze diensten die eenvoudig vanaf een zekere afstand kunnen worden verricht, zijn met ingang van genoemde datum belast in de lidstaat van de particuliere afnemer. Omdat de heffing van de BTW niet verlegd kan worden naar een particuliere afnemer, zou de dienstverrichter zich geconfronteerd zien met de verplichting BTW-aangifte te doen in alle lidstaten waarin hij elektronische diensten, radio- en tv-diensten en telecommunicatiediensten aan particulieren verkoopt. Daarom is gekozen voor een systeem waarbij de ondernemer via een loket in zijn lidstaat van vestiging aangifte, en betaling, kan doen voor alle genoemde diensten die hij heeft verkocht aan particulieren in andere lidstaten, waar hij geen vaste inrichting heeft. Dit loket voorkomt dan dat de ondernemer zelf ter zake van die diensten in andere lidstaten zelf aangifte moet doen.

De regeling voor het één-loket systeem is opgenomen in de in artikel IV van het onderhavige wetsvoorstel opgenomen nieuwe afdeling 8 van hoofdstuk V, Bijzondere regelingen van de wet. Na de invoering met ingang van 1 januari 2010 van de meeste bepalingen van het onderhavige wetsvoorstel zal verder in de uitvoerende sfeer worden gewerkt aan een zo soepel mogelijke introductie van het één-loket systeem met ingang van 1 januari 2015. Ook in Europees verband concentreert de aandacht zich momenteel op de wijzigingen die met ingang van 1 januari 2010 in werking moeten treden, maar wanneer de nieuwe regels met betrekking tot het één-loket systeem tot onduidelijkheden zouden leiden, zal het BTW-Comité daarbij zeker worden ingeschakeld.

Naar aanleiding van de desbetreffende vraag van de fractie van het CDA wordt opgemerkt dat de wijziging van de hoofdregel voor de zogenoemde B2B-diensten naar verwachting niet zal leiden tot een sterke toename in het aantal geschillen over de plaats van prestatie in individuele gevallen. Voor veel B2B-diensten veranderen de regels namelijk materieel niet. Waar echter die geschillen er wel zijn, kunnen die net als nu in bilateraal overleg tussen de desbetreffende lidstaten worden opgelost. Er bestaat in de Gemeenschap geen regeling voor BTW-arbitrage.

De leden van de CDA-fractie en de PvdA-fractie vragen naar het standpunt van de regering over de ook in de brief van VNO-NCW aan de Kamer geuite wens om de in andere lidstaten betaalde BTW op de binnenlandse BTW-aangifte in aftrek te brengen. Een belangrijk gevolg van een dergelijk systeem zou zijn dat de lidstaten de grensoverschrijdende aftrek onderling moeten verrekenen. De communautaire regels voorzien thans niet in zo'n systeem. In het verleden zijn er daarvoor door de Europese Commissie wel voorstellen gedaan, maar die hebben niet tot concrete resultaten geleid.

De CDA-fractie vraagt naar bestaande regels ten aanzien van de aansprakelijkheid van de dienstverrichter in geval de afnemer bij grensoverschrijdende B2B-diensten niet aan zijn aangifteverplichting voor de verlegde BTW voldoet. De huidige BTW-richtlijn 2006 biedt in artikel 205 wel een basis voor lidstaten om een ander dan degene die tot voldoening van belasting is gehouden hoofdelijk aansprakelijk te stellen voor die BTW. Deze bepaling wordt niet zonder meer geschikt geacht voor grensoverschrijdende aansprakelijkstelling. De Europese Commissie heeft daarom een voorstel tot wijziging van de BTW-richtlijn 2006 gedaan waarover nog met alle lidstaten een discussie gaande is. Dit voorstel en ook de Nederlandse aansprakelijkheidsregeling zoals vormgegeven in artikel 42c van de Invorderingswet zien tot nu toe alleen op de levering van goederen en niet op diensten.

De CDA-fractie wijst op de bestaande verplichting om op de factuur melding te maken van een verlegging van BTW naar de afnemer door te verwijzen naar de toepasselijke bepaling in de BTW-richtlijn 2006 of naar de overeenkomstige nationale bepaling of enige andere vermelding en vraagt of dit ook voor B2B-diensten verplicht wordt en hoe andere landen hiermee omgaan. Deze verplichting gebaseerd op artikel 226, onder 11, van de BTW-richtlijn 2006, geldt in alle lidstaten voor de levering van goederen en diensten. Deze bepaling ondergaat geen wijziging en is dus eveneens in alle lidstaten verplicht van toepassing op B2B-diensten. Het bedrijfsleven heeft zich overwegend positief geuit over het BTW-pakket. Het onderdeel van het pakket waarmee het bedrijfsleven blijkens de brief van VNO-NCW niet gelukkig is, de leden van de CDA-fractie en de PvdA-fractie vragen daarnaar, is de introductie van de verplichting om grensoverschrijdende diensten te listen. Het gaat daarbij om diensten die ondernemers verrichten voor ondernemers in een andere lidstaat en die vallen onder de hoofdregel voor de B2B-diensten. De introductie van deze listing betekent een verzwaring van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven, waarbij in de ogen van het bedrijfsleven het belang van deze maatregel voor een goede controle op de heffing niet vaststaat. De regering heeft in de onderhandelingen over de aanpassing van de communautaire regels oog gehad voor deze gevolgen en daarover voortdurend contact gehad met het bedrijfsleven, maar bevond zich op dit punt in het onderhandelingsproces in een minderheidspositie.

De leden van de CDA-fractie vragen nader in te gaan op de opmerking in de memorie van toelichting onder paragraaf 1.6 onder Budgettair effect, dat de wijziging van de plaats van dienst voor telecommunicatie-, elektronische- en radio- en televisiediensten (B2C) naar het land waar de afnemende consument woont tot een jaarlijks positief budgettair effect van € 5 miljoen aan BTW-opbrengsten leidt. Dit positief effect kan als volgt nader worden toegelicht. Onder de bestaande regels zijn de genoemde diensten belast in de lidstaat van vestiging van de dienstverrichter, daardoor hebben deze aanbieders zich veelal in landen gevestigd met een laag BTW-tarief. In de nieuwe opzet zijn deze diensten belast in het land van de afnemer en valt de BTW-opbrengst toe aan dat land, waaronder Nederland. Doordat dan per saldo meer diensten in Nederland worden verricht dan nu, heeft dit een positief budgettair effect.

In de memorie van toelichting onder paragraaf 1.6 staat als uitvoeringskosten bij de Belastingdienst voor 2008 een bedrag van € 0,9 miljoen. De CDA-fractie vraagt naar de aard van deze kosten. Het betreft hier de kosten van voorbereidend onderzoek naar de gewenste procesinrichting voor het refundverzoek en wijzigingen in de aangifte en listing en het eerste ontwerp daarvoor. Deze waren noodzakelijk voor een tijdige implementatie per 2010.

Naar aanleiding van de opmerking dat de regering geen personele aspecten verwacht ten aanzien van de rechterlijke macht vragen de leden van de CDA-fractie zich af in hoeverre de regering verwacht dat er sprake zal zijn van een toenemend aantal discussies over de vraag wie de afnemer van een bepaalde B2B dienst is. Zoals hiervoor is uiteengezet zal de wijziging van de hoofdregel voor de B2B-diensten naar verwachting niet leiden tot een sterke toename in het aantal geschillen, omdat voor veel van die diensten de regels materieel niet veranderen.

In het kader van de nieuwe teruggaafprocedure is opgemerkt dat de administratieve lasten die aan de huidige regeling verbonden zijn in beginsel buitenlandse lasten zijn. De CDA-fractie vraagt aan te geven in hoeverre de regering verwacht dat deze administratieve lasten worden teruggedrongen door de te implementeren richtlijnen. Door de wijziging van de plaats van dienst naar – als hoofdregel – het land van de afnemer, krijgt de afnemer al minder buitenlandse BTW in rekening gebracht dan nu, zodat hij deze BTW ook niet in het andere land hoeft terug te vragen. Hierdoor valt al een administratieve handeling weg. Als er toch nog buitenlandse BTW in rekening wordt gebracht, dan wordt deze met het nieuwe teruggaafproces via de portaalsite in het eigen land teruggevraagd, waardoor het doen van een verzoek om teruggaaf minder bezwaarlijk wordt dan nu het geval is.

De leden van de CDA-fractie informeren naar de huidige stand van zaken ten aanzien van de Nederlandse portaalsite. Voor het indienen van de verzoeken zal gebruik worden gemaakt van bestaande voorzieningen zoals het beveiligde gedeelte van het persoonlijk domein voor ondernemers. Daarnaast bestaat de mogelijkheid verzoeken in te dienen met behulp van commerciële software. Hoewel het bouwen van de portaalsite een grote inspanning van de Belastingdienst vraagt, wordt ook hier gemeend dat deze tijdig gereed zal zijn voor het ontvangen en doorsturen van verzoeken.

## **ARTIKELSGEWIJS**

In dit onderdeel van deze nota wordt expliciet ingegaan op de vragen die door de CDA-fractie zijn gesteld met betrekking tot de verschillende artikelen en artikelonderdelen van het onderhavige wetsvoorstel. Daarmee wordt op verzoek van de fracties van de PvdA en de VVD tevens een reactie gegeven op de opmerkingen in de brieven aan de Tweede Kamer van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) en VNO-NCW.

### **Artikel I, onderdeel A, (artikel 2a)**

Over het vervangen van de term «onder andere» door «met name» in artikel 2a, eerste lid, onderdeel q, wordt opgemerkt dat met deze wijziging wordt beoogd beter aan te sluiten bij de formulering van BTW-richtlijn 2006. Met de wijziging wordt geen materiële verandering beoogd.

### **Artikel I, onderdeel C, (artikel 6)**

De regeling neergelegd in artikel 6, eerste lid, zal in het vervolg de hoofdregel zijn voor het bepalen van de plaats van heffing van diensten die ondernemers verrichten voor ondernemers (hierna B2B-diensten). Daarbij geldt ingevolge het nieuwe artikel 7, zevende lid, onderdeel b, van de wet dat rechtspersonen andere dan ondernemers, die voor BTW-doeleinden zijn geïdentificeerd in dit verband tevens worden aangemerkt als ondernemer.

Met betrekking tot de vraag hoe een ondernemer kan en moet vaststellen of zijn afnemer inderdaad handelt als een ondernemer kan meer algemeen worden opgemerkt dat de ter zake onder de nieuwe regels geldende voorwaarden in beginsel niet zullen veranderen ten opzichte van de hiervoor thans geldende eisen. Ondernemers die diensten verrichten aan andere ondernemers zullen zich ervan moeten vergewissen dat hun afnemer handelt als ondernemer. Daarbij dient de ondernemer bij afnemers van binnen de EU te beschikken over het door dezen aan hem bekend gemaakte BTW-identificatienummer waaronder die ondernemer de dienst afneemt. Voorts dient de ondernemer die de dienst verricht in de zin van het redelijke voldoende te hebben gedaan om vast te stellen of zijn afnemer al dan niet een ondernemer is die valt onder de toepassing van artikel 6, eerste lid.

Wanneer een afnemende ondernemer beschikt over een BTW-identificatienummer behoeft de ondernemer die de dienst verricht dit in beginsel niet steeds te controleren. Echter wanneer laatstbedoelde ondernemer gereede twijfel heeft of zou moeten hebben over de ondernemersstatus van zijn afnemer dient hij het opgegeven BTW-identificatienummer wel te verifiëren aan de hand van het zogenoemde VIES-systeem. Dat kan zowel schriftelijk als telefonisch bij de belastingdienst of via de Europese site [www.ec.europa.eu/taxation-customs/vies](http://www.ec.europa.eu/taxation-customs/vies).

Wanneer een dienst verricht wordt voor een ondernemer uit een derde land of voor een kleine of vrijgestelde ondernemer uit een andere lidstaat aan wie ingevolge de nationale bepalingen van die lidstaat geen BTW-identificatienummer dan wel geen volwaardig BTW-identificatienummer is verstrekt, is artikel 6, eerste lid, van toepassing indien de ondernemer zich er voldoende van heeft verzekerd, bijvoorbeeld aan de hand van een verklaring van de belastingdienst van de lidstaat van de afnemer, dat zijn afnemer een ondernemer is. In die zin is er geen wijziging ten opzichte van de huidige regels.

De nieuwe bepaling van artikel 214, lid 1, onder d, van BTW-richtlijn 2006 verplicht de lidstaten overigens om een BTW-identificatienummer toe te kennen aan iedere ondernemer op hun respectieve grondgebied die diensten betreft van ondernemers uit een andere lidstaat, ter zake waarvan die ondernemer als afnemer de belasting verschuldigd wordt. Ingeval een afnemende ondernemer uit een andere lidstaat aldaar op dit moment nog niet over een BTW-identificatienummer beschikt, dient de lidstaat van vestiging van die ondernemer hem uiterlijk 1 januari 2010 daarvan te voorzien. In het geval de afnemende ondernemer op dat moment toch nog niet beschikt over een BTW-identificatienummer dient de ondernemer die de dienst verricht zich anderszins van het ondernemerschap van zijn afnemer te vergewissen.

Wanneer het bijvoorbeeld gaat om een Luxemburgs bedrijf als afnemer dat nog niet over een BTW-identificatienummer beschikt, geldt dat die ondernemer na 1 januari 2010 over zo'n nummer moet beschikken en dat terzake van de diensten die vanuit bijvoorbeeld Nederland voor dat bedrijf worden verricht, listing vereist is (tenzij de dienst in Luxemburg is vrijgesteld).

Met betrekking tot de vraag wanneer een ondernemer een dienst afneemt als privé-persoon kan worden opgemerkt dat in artikel 6, eerste lid, wordt gesproken van een dienst die wordt verricht voor «een als zodanig handelende ondernemer». Voor de toepassing van die bepaling moet, zoals hiervoor ook is gesteld, de ondernemer de dienst afnemen in zijn hoedanigheid van ondernemer en niet als privé-persoon. In de gevallen dat een afnemer/ondernemer zich niet als ondernemer heeft gepresenteerd bij de

dienstverrichter, dient deze er vanuit te gaan dat de ondernemer optreedt als privé-persoon. In dit verband wordt nog gesteld dat er in dit opzicht maar twee mogelijkheden zijn. De ondernemer treedt op als ondernemer of als privé-persoon; hij kan een dienst niet deels als ondernemer en deels als privépersoon afnemen.

Het komt mij overigens voor dat – zoals ook gesteld in de brief van de NOB – dat een grensoverschrijdende dienst in geval van privé-gebruik door een ondernemer in het algemeen in eerste instantie zal worden aangekocht in de ondernemerssfeer, waarna later bij geheel of gedeeltelijk gebruik in de privé-sfeer ter zake van dat gebruik BTW wordt geheven in de lidstaat van de afnemer.

Het begrip «zetel van bedrijfsuitoefening» is een term die in de richtlijn reeds lang wordt gebruikt. In de Nederlandse regeling voor de plaats van dienst bepalingen werd hiervoor tot nu toe steeds gesproken van de «plaats waar de ondernemer is gevestigd». In het onderhavige wetsvoorstel is ervoor gekozen de terminologie van de wet in dezen nader af te stemmen op die van de BTW-richtlijn 2006. Met de introductie in de wet van de term «zetel van bedrijfsuitoefening» wordt derhalve geen materiële wijziging beoogd. Dit neemt niet weg dat met de introductie van de nieuwe regels voor de plaats van dienst het van toenemend belang is dat de lidstaten dit begrip en de jurisprudentie daarover uniform interpreteren in hun regelgeving. Om die reden wordt ernaar gestreefd dat het BTW-Comité in de loop van het jaar met een nader richtsnoer hierover komt. Ook met betrekking tot het begrip «vaste inrichting» wordt gepoogd later dit jaar met een richtsnoer van het BTW-Comité te komen omdat het, zoals ook VNO-NCW in haar document aan de Kamer aangeeft, van groot belang is dat eventuele verschillen ten gevolge van een ongelijke interpretatie van dit begrip door de lidstaten worden voorkomen.

Diensten die vallen onder de hoofdregel van artikel 6, eerste lid, zijn zoals hiervoor is gesteld in beginsel belastbaar op de plaats waar de afnemer is gevestigd. Deze regeling is als hoofdregel nieuw. Echter voor een groot aantal diensten, bijvoorbeeld voor diensten op het gebied van reclame, financiële diensten en elektronische diensten die voor ondernemers worden verricht, geldt een zodanige regeling reeds onder de huidige wettelijke bepalingen en verandert er in dit opzicht materieel niets. De opvatting dat de methodiek van het nieuwe artikel 6, eerste lid, voor wat betreft diensten verricht aan de hoofdzetel respectievelijk de vaste inrichting in wezen dezelfde is als de methodiek van het huidige artikel 6, tweede lid, onderdeel d, van de wet, wordt dan ook onderschreven.

De hoofdregel die is neergelegd in artikel 6, eerste lid, voor diensten die worden verricht voor ondernemers is ook van toepassing op binnenlandse goederenvervoerdiensten. Dit geldt derhalve voor alle genoemde voorbeelden, te weten (1) vervoer binnen Nederland door een in Nederland gevestigde ondernemer in opdracht van een ondernemer die in een andere lidstaat is gevestigd, (2) vervoer binnen een andere lidstaat door een in Nederland gevestigde ondernemer in opdracht van een ondernemer die in een andere lidstaat is gevestigd (de zogenoemde cabotage) en (3) vervoer binnen een andere lidstaat (bijvoorbeeld België) door een in Nederland gevestigde ondernemer in opdracht van een ondernemer die ook in Nederland gevestigd is (ook een vorm van cabotage). De hoofdregel brengt derhalve met zich mee dat in de situatie van het laatste voorbeeld de Nederlandse ondernemer ter zake van het feitelijk in België verrichte goederenvervoer Nederlandse BTW in rekening moet brengen.

Wanneer in dit laatste voorbeeld het binnenlandse vervoer evenwel niet zou plaatsvinden in België maar binnen het grondgebied van een derde-



land, zou afhankelijk van de heffingsregels van dat land, in bepaalde gevallen dubbele heffing van belasting kunnen ontstaan. Er is thans geen aanleiding te veronderstellen dat die situatie zich zal voordoen, maar meer in het algemeen biedt het met ingang van 1 januari 2010 in werking te treden artikel 59bis van BTW-richtlijn 2006 de lidstaten de mogelijkheid in dergelijke gevallen dubbele heffing van belasting te voorkomen. Wanneer zo'n situatie zich voor bepaalde diensten zou gaan voordoen, zal op basis van genoemde bepaling regelgeving worden bevorderd die aan die dubbele heffing een einde maakt.

De nieuwe hoofdregel van artikel 6, eerste lid, is ook van toepassing op het goederenvervoer van een derde-land naar een ander derde-land. Wanneer in dergelijke gevallen het vervoer in Nederland belast is, kan dit geschieden naar het tarief van nihil in de gevallen waarin het gaat om goederen die niet ingevoerd zijn. In andere gevallen is de dienst belast naar het algemene tarief. Diensten die fysiek geheel plaatsvinden buiten de EU vallen niet buiten de EU BTW-heffing. In het door de NOB aangedragen voorbeeld waarbij een onder de hoofdregel vallende dienst wordt verricht door een Nederlandse ondernemer voor een andere Nederlandse ondernemer op een schip buiten de territoriale wateren, is die dienst belast in Nederland. Omdat het hier niet kan gaan om een geval van dubbele heffing laten de huidige bepalingen van de richtlijn het niet toe deze diensten buiten de heffing te laten. In dit kader wordt opgemerkt dat de opmerking van VNO-NCW dat het van groot belang is dat alle lidstaten de nieuwe regels met betrekking tot de plaats van dienst uniform uitleggen, wordt gedeeld. In dit kader, en ook naar aanleiding van de vraag daarover van de CDA-fractie, wordt opgemerkt dat het BTW-Comité inderdaad is ingeschakeld om een zo uniform mogelijke uitleg van de lidstaten van de nieuwe regels te bewerkstelligen. Het is de verwachting dat het BTW-Comité later dit jaar hiervoor een aantal richtsnoeren zal aannemen.

Wat betreft het perspectief van waaruit de termen «verricht voor» en «verricht vanuit» in deze bepaling worden bepaald geldt dat het hierbij niet zozeer gaat om alleen het gezichtspunt van de leverancier, de afnemer dan wel een lidstaat, maar dat de feitelijke situatie geldt. Het gaat hierbij overigens om termen die ook in het huidige artikel 6 van de wet worden gebruikt.

Wat betreft het begrip vaste inrichting kan ervan worden uitgegaan dat aan dit begrip net als onder de huidige regels steeds dezelfde uitleg moet worden gegeven, onafhankelijk van de vraag of de vaste inrichting degene is die de dienst verricht dan wel degene die de dienst afneemt. Binnen het BTW-Comité wordt overigens overleg gevoerd om te onderzoeken of het mogelijk is een gemeenschappelijke nadere definitie voor het begrip vaste inrichting vast te leggen. Daarmee wordt voorkomen dat ondernemers in bepaalde gevallen te maken zouden kunnen krijgen met een verschillende uitleg van de lidstaten met als gevolg de mogelijkheid van dubbele heffing of niet-heffing.

In de brief van de NOB wordt gevraagd wat in het nieuwe artikel 6, eerste lid, precies wordt bedoeld met de term «verricht voor» de vaste inrichting. Daarbij wordt een voorbeeld gegeven van een softwareleverancier die een contract (license-agreement) sluit met een vaste inrichting van een multi-nationale onderneming die vanuit deze vaste inrichting de afgenomen dienst verder distribueert naar andere vaste inrichtingen van deze multi-nationale onderneming. In deze situatie kan er, zoals de NOB ook veronderstelt, van worden uitgegaan dat de dienst wordt verricht voor de vaste inrichting die het contract afsluit.

In genoemde brief wordt de situatie aangehaald van een adviesbureau in de vorm van een internationale maatschap met vestigingen in verschillende landen waarvan de Duitse vestiging een opdracht krijgt van een Nederlandse ondernemer. Het feit dat de Duitse vestiging ook een aantal mensen van de Nederlandse vaste inrichting inschakelt bij de uitvoering van het contract betekent niet dat daarmee de dienst niet langer zou worden verricht door de Duitse vestiging. Wel heeft de betrokkenheid van de Nederlandse vaste inrichting in dit voorbeeld tot gevolg dat de heffing van de BTW in Nederland niet wordt verlegd naar de afnemer.

Op de vragen met betrekking tot het al dan niet betrokken zijn van een vaste inrichting bij de dienstverrichting van de vestiging wordt nader ingegaan bij artikel I, onderdeel E (artikel 12).

Een ander voorbeeld van de NOB heeft betrekking op een in Nederland gevestigde softwareleverancier die een dienst verricht voor een in Duitsland gevestigde autofabrikant, welke fabrikant die dienst weer verdeelt over zijn verschillende vestigingen. In dit geval moet, zoals de NOB ook veronderstelt, de Nederlandse softwareleverancier zijn dienst factureren aan zijn Duitse afnemer. Een kunstmatige splitsing van de dienst zal niet aan de orde kunnen zijn.

In het verslag wordt verder het voorbeeld gebracht van een Franse softwareleverancier die een contract sluit met het hoofdkantoor van een Nederlandse multinational voor te leveren diensten. Daarbij worden de gevolgen met betrekking tot de BTW-heffing ter zake van deze overeenkomst correct geschetst. Omdat een deel van de werkzaamheden van de Franse ondernemer worden verricht voor de Franse vestiging, niet zijnde een vaste inrichting, van de Nederlandse multinational, belast het Nederlandse hoofdkantoor een deel van de kosten door aan die Franse vestiging. In dit laatste geval is er voor de BTW-heffing sprake van een handeling binnen een en dezelfde onderneming en valt deze doorbelasting van het hoofdkantoor aan zijn lokale vestiging als zodanig niet onder de BTW-heffing.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoe de plaats van dienst-regel uitwerkt in de eerder geschetste situatie waarin een adviesbureau in de vorm van een internationale maatschap met vestigingen in meerdere landen van de EU vanuit de Duitse vestiging een opdracht verkrijgt van een Nederlandse ondernemer. In dit voorbeeld sluit de Duitse vestiging het contract en voert die ook de opdracht uit. Wel worden daarbij een aantal mensen van de Nederlandse vestiging ingeschakeld. In dit geval wordt, zulks in antwoord op de vraag van deze leden, de opdracht verricht door de Duitse ondernemer. De betrokkenheid van de Nederlandse vaste inrichting is daarbij niet van belang wat betreft de plaats van die dienst. Die plaats is hoe dan ook Nederland. Wel zal er bij betrokkenheid van de Nederlandse vaste inrichting er in dit geval in Nederland geen verlegging kunnen zijn van de belastingschuld naar de Nederlandse afnemer. De Duitse ondernemer dient derhalve zelf in Nederland de BTW over deze dienst te voldoen.

De NOB suggereert in haar document de formulering «verricht voor een andere dan ondernemer» zoals die voor komt in artikel 6, tweede lid, en ook in andere bepalingen van het wetsvoorstel aan te passen. Gemeend wordt dat dit begrip het beste aansluit bij de formulering die in dezen reeds in de wet wordt gehanteerd in bijvoorbeeld artikel 1, onderdeel b. Om die reden is aan deze suggestie geen gevolg gegeven.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6a)**

De leden van de CDA-fractie vragen in hoeverre deze bepaling die betrekking heeft op de diensten die door tussenpersonen worden verricht in de praktijk uitvoerbaar en handhaafbaar is. Deze bepaling waarbij de plaats van bepaalde bemiddelingsdiensten die voor anderen dan ondernemers worden verricht, wordt gekoppeld aan de plaats van de onderliggende handeling is niet nieuw in de BTW-richtlijn 2006 en in de wet. In de uitvoeringspraktijk is niet gebleken dat deze bepaling tot moeilijkheden leidt. Gemeend wordt dat deze bepaling daarom ook past in het nieuwe systeem.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6b)**

In artikel 6b zijn de bepalingen opgenomen met betrekking tot de plaats van heffing voor diensten die betrekking hebben op een onroerende zaak. In grote lijnen wijkt deze bepaling niet veel af van de huidige bepaling op dat terrein. Gemeend wordt dat de lidstaten globaal gesproken een uniforme uitleg geven aan de begrippen roerend en onroerend. Daarbij spelen de door het Hof van Justitie afgegeven arresten, zoals het Maierhofer-arrest (C-315/00) mede een rol. Momenteel worden door het BTW-Comité dan ook geen nieuwe richtsnoeren op dit vlak voorbereid.

In lijn met de formulering van de richtlijn wordt in dit artikel nu ook gesproken van «de diensten van experts». De term experts is hier in het wetsvoorstel gebruikt waar in de huidige wet nog wordt gesproken van deskundigen. Met deze verandering wordt geen materiële wijziging beoogd.

De term «dienst die betrekking heeft» op een onroerend goed is niet nieuw. Deze term komt ook nu al voor in de BTW-richtlijn 2006 en in de wet. Het kan daarbij bijvoorbeeld gaan om de verhuur van een gebouw of om het verrichten van onderhoud aan een gebouw.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6c)**

In de memorie van toelichting is over het voorgestelde artikel 6c, eerste lid, onder meer opgemerkt dat de handhaving van de huidige regeling voor het bepalen van de plaats van dienst van personenvervoer het enige goede alternatief is om te garanderen dat de belasting toekomt aan de lidstaat van verbruik. Goede alternatieven die hetzelfde resultaat bereiken zijn er eigenlijk niet, de leden van de CDA-fractie vragen daarnaar, omdat de dienst in gevallen van personenvervoer niet alleen wordt verbruikt in meerdere landen maar ook, anders dan bijvoorbeeld het geval is bij het goederenvervoer, dikwijls wordt verleend aan anderen dan ondernemers. In die zin is de BTW over het personenvervoer daarom vaak de heffing in de laatste schakel.

In artikel 6c, eerste lid, is aangegeven dat de plaats van personenvervoerdiensten de plaats is waar dat vervoer plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden. Deze regeling wordt in de nieuwe opzet niet gewijzigd. De aannahme in de brief van VNO-NCW is correct dat bij grensoverschrijdend personenvervoer de mogelijkheid van aftrek van voorbelasting in de lidstaten waar een deel van de vervoerdienst wordt belast geen wijziging ondergaat.

In de brief van de NOB wordt opgemerkt dat in de BTW-richtlijn 2006 en in de wet de termen personenvervoerdiensten en passagiervervoer naast elkaar worden gebruikt. De NOB vraagt of hiermee een verschil in betekenis wordt bedoeld. Dit laatste is niet het geval.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6e)**

In de brief van de NOB is gevraagd naar de betekenis van de term «intern vervoer» in het voorgestelde artikel 6e, onderdeel a. Opgemerkt wordt dat het hierbij gaat om het transponeren van een term die als zodanig ook nu reeds in de BTW-richtlijn 2006 wordt gehanteerd. Het begrip intern vervoer valt onder de huidige wettekst onder de term met vervoer samenhangende activiteiten. Met dit vervoer wordt bedoeld op het verplaatsen van goederen op bijvoorbeeld een opslagterrein van een schip naar de opslagloods of van die opslagloods naar de vrachtwagen.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6f)**

Artikel 6f, tweede lid, geeft bepalingen met betrekking tot de plaats van dienst voor restaurant- en cateringdiensten die worden verricht aan boord van bijvoorbeeld een schip. Naar aanleiding van het in de toelichting op dit artikel in de memorie van toelichting gegeven voorbeeld van een bootreis Amsterdam–Sevilla–Tanger–Londen–Amsterdam wordt door de leden van de CDA-fractie gevraagd in hoeverre hier sprake is van gebondenheid aan een ticket. Ook in de brief van VNO-NCW wordt hiernaar gevraagd. De conclusie in die brief dat bij de desbetreffende bepaling alleen wordt gekeken naar de feitelijke mogelijkheden van passagiers om aan of van boord te gaan, is juist. Er wordt hier voor het bepalen van de plaats van dienst inderdaad niet naar de tickets gekeken.

Met betrekking tot de catering tijdens een bootreis met een plaats van vertrek buiten de Gemeenschap en een plaats van aankomst binnen de Gemeenschap (en omgekeerd) wordt opgemerkt dat hiervoor niet geldt dat deze in alle gevallen niet met BTW is belast. Zo is een bootreis van Amsterdam zonder tussenstop naar Tanger, en andersom, niet belast in de EU omdat het blijkt uit artikel 2a, eerste lid, onderdeel n, van de wet niet gaat om «het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer». Daar waar het gaat om een bootreis van Amsterdam via Londen naar Tanger is de catering gedurende het gedeelte van de reis van Amsterdam naar Londen belast in Nederland en is de catering onderweg van Londen naar Tanger niet belast in de Gemeenschap. Op de terugreis is alleen de catering gedurende het gedeelte van de reis van Londen naar Amsterdam belast en wel in het VK.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6g)**

Met betrekking tot de plaats van dienst van de zogenoemde kortlopende verhuur van vervoermiddelen wordt door zowel de leden van de fractie van het CDA als in de brieven van NOB en VNO-NCW een aantal vragen gesteld die vooral betrekking hebben op de uitvoeringspraktijk bij het toepassen van deze bepaling. Daarover kan worden opgemerkt dat wat betreft het zogenoemde «ononderbroken bezit of gebruik» van de feitelijke situatie dient te worden uitgegaan. Het zijn in beginsel de feiten die tellen en niet het contract.

Met betrekking tot de uitvoeringspraktijk van deze bepaling wordt opgemerkt dat de lidstaten momenteel binnen het BTW-Comité werken aan richtsnoeren voor de toepassing van deze bepaling. Daarbij komt ook de casuïstiek zoals aangedragen in het verslag aan de orde. Dezerzijds wordt een totstandkoming van unaniem overeengekomen richtsnoeren ook op dit terrein sterk ondersteund, opdat daarmee een zo uniform mogelijke interpretatie tot stand komt.

Het is mijn bedoeling deze richtsnoeren, net als de andere nog vast te stellen richtsnoeren, na de totstandkoming snel te communiceren aan het bedrijfsleven.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6i)**

Om te kunnen bepalen op welke plaats een managementdienst verricht wordt, zal eerst vastgesteld moeten worden welke prestatie er precies wordt verricht. Onder de benaming managementdiensten worden veelal overeenkomsten gesloten voor het verrichten van een veelheid van diensten of het doorbelasten van hoofdkantoorkosten.

Managementdiensten omvatten vaak meer dan adviesdiensten en kunnen dan ook niet als diensten verricht door raadgevende personen en soortgelijke diensten worden gerangschikt, maar vallen onder de hoofdregel. De Hoge Raad heeft zich ook in die zin uitgesproken. De nieuwe regelgeving verandert deze uitleg niet. Binnen de EU leidt dit echter niet tot dubbele heffing of tot niet heffing van BTW omdat in dat geval steeds de hoofdregel van artikel 6, eerste lid, van toepassing is, er van uitgaande dat de afnemer een ondernemer is.

De verhouding met landen buiten de EU hangt af van de regelgeving van deze landen omtrent dit punt.

### **Artikel I, onderdeel C (artikel 6j)**

In dit artikel zijn een aantal bepalingen opgenomen om niet-heffing van belasting te voorkomen. Dit zijn de bepalingen die nu ook in de wet zijn opgenomen. Er lijkt geen noodzaak te zijn deze bepalingen thans uit te breiden.

Het nieuwe artikel 59bis van BTW-richtlijn 2006 biedt evenals de huidige richtlijnbevestiging ook de mogelijkheid in de wet bepalingen op te nemen ter voorkoming van dubbele heffing. Het zou daarbij moeten gaan om diensten die op het grondgebied van een lidstaat worden verricht maar waarvan het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie buiten de Gemeenschap plaatsvinden. Deze bepaling kan derhalve niet voorzien in het opheffen van dubbele heffing als die zich onvoorzien mocht voordoen binnen de EU ingeval lidstaten onverhoopt bepaalde diensten zeer verschillend zouden kwalificeren, de NOB lijkt daar in zijn brief op te doelen.

Er is thans geen aanleiding te veronderstellen dat de situatie van dubbele heffing zoals bedoeld in artikel 59bis, zich met betrekking tot in Nederland belaste diensten zal voordoen. Wanneer zo'n situatie zich voor bepaalde diensten meer dan incidenteel zou gaan voordoen, zal op basis van genoemde richtlijnbevestiging regelgeving worden bevorderd die aan die dubbele heffing een einde maakt.

Wat betreft de vragen van de leden van de CDA-fractie en het VNO-NCW naar de betekenis van de termen «het werkelijke gebruik» en de «werkelijke exploitatie» wordt opgemerkt dat deze betekenis niet anders zal zijn dan onder de huidige regelgeving waarbij in de uitvoeringspraktijk met name wordt gelet op de feitelijke omstandigheden waaronder het gebruik en de exploitatie geschieden.

Er bestaat begrip voor de opmerking in de brief van VNO-NCW dat het voor het bedrijfsleven van groot belang is dat de lidstaten de facultatieve bepaling van artikel 59bis van BTW-richtlijn 2006 uniform toepassen. Ook de leden van de CDA-fractie stellen dit aan de orde. Er wordt door de lidstaten momenteel niet gesproken over een uniform gebruik van deze bepaling in de zin van het toepassingsbereik ervan. Hoewel zo een uniform gebruik voor het bedrijfsleven overzichtelijker zou zijn, is dit voor een juiste heffing van de BTW niet direct vereist. Om evenwel een zo goed

mogelijk beeld van het toepassingsbereik te krijgen wordt door de Europese Commissie momenteel wel gewerkt aan een overzicht per lidstaat van de bepalingen ter zake van dubbele heffing en niet-heffing.

#### **Artikel I, onderdeel D (artikel 7)**

In de memorie van toelichting is in de toelichting op de wijziging van artikel 7 aangegeven dat het in de praktijk ook kan voorkomen dat ondernemers of rechtspersonen, andere dan ondernemers, diensten niet afnemen als ondernemer maar als privépersoon. De leden van de CDA-fractie vragen de regering nadere duidelijkheid te verschaffen over dit onderscheid. Ingeval een ondernemer een dienst als privépersoon wil afnemen, dan moet hij dit aan de dienstverrichter melden. Dit betekent bijvoorbeeld dat hij bij een dergelijke aankoop nooit zijn BTW-identificatienummer mag gebruiken, en dat hij bij een dienstverrichter waarmee hij dikwijls zaken doet uitdrukkelijk moet aangeven dat hij deze keer de dienst betreft als privépersoon.

Een ondernemer die beschikt over een BTW-identificatienummer kan, deze leden vragen hiernaar, dus wel diensten afnemen als privépersoon.

Wanneer de afnemende ondernemer aan de ondernemer die de dienst verricht op de hiervoor bedoelde wijze duidelijk heeft gemaakt dat hij in de desbetreffende situatie de dienst afneemt als privépersoon en niet als ondernemer, dan zal de plaats van dienst in beginsel vallen onder de toepassing van de hoofdregel voor B2C leveringen, de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd. De ondernemer die de dienst verricht zal dan in geval van grensoverschrijdende diensten die onder de hoofdregel vallen de dienst moeten opnemen in zijn binnenlandse aangifte.

Deze regeling is, de leden van de fractie van het CDA vragen daarnaar, uniform van toepassing in alle lidstaten.

#### **Artikel I, onderdeel E (artikel 12)**

De leden van de fractie van het CDA vragen of de regering kan aangeven waarom in artikel 12, vierde lid, onderdeel d, wordt gesproken over «vaste inrichting» terwijl in artikel 192bis van de Richtlijn 2008/8/EG wordt gesproken over «an establishment». Het feit dat er in het nieuwe vierde lid, onderdeel b, van artikel 12 wordt gesproken van «een vaste inrichting», terwijl er in het nieuwe artikel 192bis, onder b, van de BTW-richtlijn 2006 wordt gesproken van «een inrichting» betekent niet dat er tussen deze bepalingen een materieel verschil zit. Uit de context van artikel 192bis van de BTW-richtlijn 2006 blijkt dat met de inrichting van artikel 192bis, onder b, wordt bedoeld op een vaste inrichting.

De leden van genoemde fractie vragen voorts of de regering nadere duiding kan geven aan het begrip «betrokken» in artikel 12, vierde lid, onderdeel b. Ook in de brieven van NOB en VNO-NCW wordt daarnaar gevraagd. Bij betrokkenheid kan het in zijn algemeenheid gaan om verschillende vormen van betrokkenheid. Wanneer de vaste inrichting bij de dienstverrichting technische of personele ondersteuning geeft, kan er van worden uitgegaan dat de vaste inrichting betrokken is bij die dienstverrichting. Wanneer echter de vaste inrichting bijvoorbeeld alleen maar de factuur uitreikt is er in de zin van deze bepaling geen betrokkenheid. Over de nadere invulling van het begrip betrokkenheid wordt thans overlegd binnen het BTW-Comité. Het is de bedoeling dat de lidstaten met nadere uniforme beleidsregels komen voor de toepassing van het begrip betrokkenheid voor de toepassing van genoemde bepaling.

Naar aanleiding van de vraag in de brief van NOB wordt, vooruitlopend op de uitkomsten van het hiervoor bedoelde overleg, opgemerkt dat er in de nieuwe situatie hoe dan ook altijd een keus moet worden gemaakt, de vaste inrichting is betrokken of is dat niet, een tussenweg is er niet.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de regering kan aangeven waarom het tweede en het derde lid van artikel 12 niet zijn samengevoegd. Voor het niet samenvoegen van deze bepalingen is gekozen vanwege de duidelijkheid. Het gaat bij beide bepalingen inderdaad om de verlegging van de belastingschuld van de buitenlandse ondernemer naar de Nederlandse afnemer. Wat betreft de in het tweede lid bedoelde diensten gaat het echter om de verplichte verlegging op basis van het nieuwe artikel 196 van BTW-richtlijn 2006. Het gaat daarbij om grensoverschrijdende B2B-diensten voor een Nederlandse afnemer die als zodanig vallen onder de toepassing van de hoofdregel voor de plaats van dienst. Bij de in het derde lid bedoelde diensten gaat het om in Nederland afgenomen B2B-diensten die niet onder die hoofdregel vallen. De belastingschuld ter zake van laatstbedoelde diensten wordt in Nederland verlegd op basis van de facultatieve bepaling van artikel 194 van BTW-richtlijn 2006. Voorts geldt wat betreft de in artikel 12, tweede en derde lid, bedoelde diensten een ander regime wat betreft de het tijdstip van verschuldigdheid (wel wijziging tijdstip van verschuldigdheid voor de diensten van artikel 12, tweede lid en geen wijziging tijdstip van verschuldigdheid voor de diensten van artikel 12, derde lid) en wat betreft de verplichting tot listing (wel listing voor de diensten van artikel 12, tweede lid, en geen listing voor de diensten van artikel 12, derde lid).

Verder vragen de leden van de CDA-fractie waarom artikel 12, vierde lid, negatief is geformuleerd. De formulering van deze bepaling volgt de opzet van het nieuwe artikel 192bis van BTW-richtlijn 2006 en past ook goed in de opzet van artikel 12 van de wet. In artikel 12, eerste lid, is aangegeven dat de belasting wordt geheven van de ondernemer die de levering of de dienst verricht. Elke ondernemer die in Nederland goederen levert of diensten verricht moet daarover dan ook in beginsel in Nederland de BTW voldoen. In het tweede en derde lid is een uitzondering gemaakt voor ondernemers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn en ook geen vaste inrichting in Nederland hebben, voor zover zij in Nederland goederen leveren of diensten verrichten aan andere ondernemers. In die gevallen wordt de belastingschuld verlegd naar de afnemer. Wanneer buitenlandse ondernemers een vaste inrichting hebben in Nederland wordt de BTW ter zake van een dienst die zij verrichten voor een Nederlandse ondernemer derhalve niet verlegd naar de afnemer. De buitenlandse ondernemer zal in die gevallen hetzij zelf, hetzij via zijn vaste inrichting de BTW op aangifte moeten voldoen. Ingevolge het nieuwe vierde lid van artikel 12 is verlegging van de belastingschuld als bedoeld in artikel 12, tweede en derde lid, voor een buitenlandse ondernemer die een vaste inrichting heeft in Nederland toch mogelijk, indien zijn vaste inrichting in Nederland niet bij die levering of dienst is betrokken. In die zin is de formulering van artikel 12, vierde lid, dan ook niet negatief maar eerder positief.

Hoe het ook zij, a contrario geredeneerd, de leden van de CDA-fractie vragen hiernaar, kan de belasting niet naar de Nederlandse ondernemer/afnemer worden verlegd wanneer die in Nederland een vaste inrichting heeft die wel bij diens levering of dienst aan een Nederlandse ondernemer betrokken is.

In beginsel geldt voor een vaste inrichting, dit in antwoord op de vragen van de leden van de CDA-fractie, dat zodra een bedrijf een vaste inrichting heeft in een ander land dan dat van de zetel van zijn bedrijfsuitoefening, het ook in dat andere land is gevestigd in de terminologie van de wet.

### **Artikel I, onderdeel F (artikel 13)**

Nederland maakt gebruik van de thans bestaande mogelijkheid in de BTW-richtlijn om het tijdstip van verschuldigdheid niet volgens de hoofdregel op het tijdstip van de prestatie te bepalen, maar voor bepaalde gevallen aan te sluiten bij het tijdstip waarop de factuur is uitgereikt dan wel uiterlijk uitgereikt had moeten worden. Deze uitzondering is niet langer mogelijk met ingang van 2010 door de implementatie van de frauderichtlijn. Deze nieuwe regeling is niet zo zeer gericht op fraudebestrijding maar vloeit voort uit de noodzaak het tijdstip van verschuldigdheid voor de dienstverrichter en zijn listingverplichting in het ene land en de afnemer en zijn afdrachtverplichting door verlegging van de BTW over deze dienst in het andere land Europees gelijk te trekken. Als dit niet op hetzelfde tijdstip in beide landen zou worden vastgesteld, wordt de controle op de juiste afdracht bemoeilijkt. Doordat Europees meer gebruik wordt gemaakt van de hoofdregel van verschuldigdheid op het tijdstip van de prestatie dan van de – door Nederland – gebruikte uitzondering op factuurdatum, lag de keus voor de hoofdregel voor harmonisatie voor de hand.

Het koppelen van het tijdstip van verschuldigdheid aan het tijdstip van de prestatie betekent evenwel niet dat er op het tijdstip van verschuldigdheid dan ook direct een factuur moet worden uitgereikt, noch dat er direct moet worden gelist of BTW moet worden afgedragen. Het tijdstip dient wel om vast te stellen in welk tijdvak van aangifte of listing deze BTW moet worden meegenomen en wanneer er gefactureerd moet worden.

NOB en VNO-NCW hebben een aantal vragen – en de fracties refereren daaraan – over het nieuwe tijdstip van verschuldigdheid van de aan de afnemer verlegde BTW bij de B2B-diensten. Het tijdstip van verschuldigdheid voor deze verlegde BTW zal vanaf 2010 voor alle lidstaten het tijdstip zijn waarop die dienst is verricht. VNO-NCW vraagt wat wordt bedoeld met « het tijdstip waarop de dienst is verricht ». Met deze passage wordt bedoeld het moment waarop de dienst, zoals tussen partijen is overeengekomen, is voltooid. Bij doorlopende diensten is dat moment lastig tot niet vast te stellen. Daarom is voor die diensten die over een periode langer dan een jaar worden verricht en zo lang deze over het kalenderjaar heenlopen in het vijfde lid een fictief moment aan het eind van elk kalenderjaar bepaald.

Met name de factuur speelt een rol in de vragen van beide organisaties – en de fracties die daaraan refereren – hoe de afnemende ondernemer om moet gaan met dit nieuwe tijdstip van verschuldigdheid en zijn aangifte van de naar hem verlegde BTW. Bij die vragen wordt uitgegaan van de aanname dat de afnemer niet tijdig over een factuur beschikt waaruit hij kan opmaken hoeveel BTW hij als verlegd moet aangeven. Die aanname wordt niet gedeeld. De Nederlandse afnemer wordt door de factureringsverplichting zoals deze in de wet is geregeld, ondersteund om tijdig te kunnen beschikken over een factuur en zo te kunnen voldoen aan zijn aangifteverplichting. Hoewel de dienstverrichter in een ander EU-land zal zijn gevestigd, geldt namelijk dat als hij hier in Nederland zijn dienst verricht, hij in beginsel voor deze dienst zich ook moet houden aan de Nederlandse bepalingen met betrekking tot de facturering.

In bedoelde verleggingsgevallen geldt de verplichting om uiterlijk vóór de 15e van de maand volgend op de maand waarin de dienst is verricht een factuur uit te reiken ook onverkort voor de buitenlandse dienstverrichter. De BTW-aangifte waarin de Nederlandse afnemer vervolgens de over deze dienst naar hem verlegde BTW zal moeten vermelden moet uiterlijk de laatste dag van die maand worden ingediend. Dit betekent dat als de dienstverrichter zich aan de factureringsregels houdt, de afnemer over



een factuur beschikt vóór hij aangifte moet doen van de naar hem verlegde BTW.

Mocht de dienstverrichter echter niet tijdig een factuur uitreiken dan zal tussen partijen op andere wijze het bedrag gecommuniceerd kunnen worden of op andere wijze worden vastgesteld. Bedacht moet worden dat ook de dienstverrichter hoe dan ook moet listen en dus los van een factuur ook over het juiste bedrag moet beschikken. In de meeste gevallen zal op één of andere wijze al een bedrag overeengekomen zijn of wellicht op het moment dat de aangifte moet worden ingediend al betaald zijn. In dat geval kan deze informatie gebruikt worden en bij ontvangst van een daarvan afwijkende factuur alsnog gecorrigeerd worden.

Met inachtneming van de regelgeving staat het de afnemer vrij met zijn dienstverrichter afspraken te maken over de wijze van factureren, met name om te voorkomen dat diensten die in twee verschillende maanden zijn verricht, worden vermeld in één factuur of dat een factuur eerder wordt uitgereikt dan wettelijk verplicht is. Zulke afspraken kunnen uitkomst bieden voor de situatie dat de dienstverrichter wel tijdig een factuur uitreikt, bijvoorbeeld in het geval de factuur voor de 15e dag van april wordt uitgereikt en melding maakt van een dienst verricht op 28 maart en op 5 april. De dienst van 28 maart moet zowel door de dienstverrichter worden gelist als door de afnemer worden aangegeven over het tijdvak dat de maand maart omvat, en die van 5 april in het tijdvak dat de maand april omvat. Er is, anders dan thans, vanaf 1 januari 2010 een gezamenlijk belang van de dienstverrichter en de afnemer dit zo praktisch mogelijk vorm te geven binnen de bestaande regelgeving. Vanuit dat oogpunt is het de vraag of de dienstverlener nog wel diensten die hij verricht in verschillende kalendermaanden zal willen vermelden op één factuur, omdat hij immers zelf zoals het voorbeeld aangeeft ook moet listen over twee perioden, maart en april resp. 1e en 2e kwartaal.

Niet zo zeer het tijdig ontvangen van de factuur is mogelijk een probleem, maar de wijze waarop volgens het VNO-NCW nagenoeg alle administratieve systemen zijn ingericht waarbij de datum van de factuur of van de ontvangst van de factuur bepalend is voor de verwerking van de gegevens in de BTW-aangifte. Zij stelt dat als gevolg van de wijziging van artikel 13 de ondernemer niet meer bij deze factuurdata mag aansluiten, maar hij moet overstappen op het op een factuur vermelde tijdstip waarop de dienst is verricht.

De door VNO-NCW beschreven koppeling van de administratie voor de verschuldigdheid aan de factuurdatum geldt ook nu alleen als juist als de factuur tijdig is uitgereikt en niet eerder is betaald. In die zin moet ook nu al naar het tijdstip van de dienst worden gekeken, maar inderdaad is het juist dat vanaf 2010 de datum van de tijdig uitgereikte factuur niet zonder meer gevolgd kan worden voor de verwerking naar de BTW-aangifte. Meer dan nu het geval is, zal straks naar de inhoud van de factuur moeten worden gekeken waardoor dit een aanpassing vergt van administratieve systemen die nu nog louter zijn ingesteld op de factuurdatum. Door de wijziging van het tijdstip van verschuldigdheid voor de B2B diensten wordt evenwel het uiterste tijdstip van verschuldigdheid voor de te listen diensten Europees geharmoniseerd. Dat dit in landen die deze hoofdregel van tijdstip van verschuldigdheid thans niet hanteren, zoals Nederland, een (eenmalige) aanpassing van de administratieve systemen vergt voor de ondernemer in zijn rol als afnemer van B2B diensten valt niet te ontkennen. Daartegenover staat dat de Nederlandse ondernemer in zijn rol als dienstverrichter weet dat in alle EU lidstaten één uiterst tijdstip van verschuldigdheid geldt voor al zijn te listen diensten.

De CDA-fractie vraagt hoe omgegaan zal worden met situaties waarin een dienst voor aanvang van het jaar 2010 wordt verricht doch de factuur in 2010 (of later) wordt opgesteld en uitgereikt. De nieuwe regels aangaande de plaats van dienst en tijdstip van verschuldigdheid gaan pas in per 2010 en zijn dus niet van toepassing op diensten verricht in 2009. Voor die diensten gelden de regels zoals deze in 2009 van kracht zijn.

Verder vragen de NOB en de CDA-fractie waarom er voor het tijdstip van de verschuldigdheid een onderscheid wordt gemaakt tussen de verschuldigdheid op basis van artikel 12, tweede lid en artikel 12, derde lid. Met het oog op een adequate controle op de juiste afdracht via de listing is bij de B2B-diensten die ingevolge BTW-richtlijn 2006 leiden tot een verplichte verlegging van de daarover verschuldigde BTW naar de afnemer voor alle lidstaten in Europees verband één moment van verschuldigdheid overeengekomen. De verlegging van BTW op deze diensten is voor Nederland neergelegd in artikel 12, tweede lid, van de wet. Alleen voor deze diensten diende het tijdstip van verschuldigdheid te worden gewijzigd. Voor de overige prestaties geldt die verplichting om één tijdstip van verschuldigdheid af te spreken niet en ontstaat door deze richtlijn niet de noodzaak om het tijdstip van verschuldigdheid ook voor overige prestaties te wijzigen. Het staat ondernemers overigens vrij om eerder de verschuldigde BTW aan te geven om hen moverende redenen, zoals het aanbrenge van één lijn in de administratieve verwerking.

#### **Artikel I, onderdeel I (artikel 31)**

De verhoging van de drempelbedragen, de CDA-fractie vraagt daar naar, vindt zijn oorzaak in de aanpassing aan de inflatie sinds de invoering van de huidige drempelbedragen van de Achtste Richtlijn in 1981.

#### **Artikel I, onderdeel I (artikel 32b)**

De NOB en de CDA-fractie vragen hoe uitvoering wordt gegeven aan deze bepaling als een bedrijf in meerdere lidstaten vestigingen en/of vaste inrichtingen heeft. Deze regeling is gelijk aan die welke van toepassing is onder de huidige regels van de Achtste Richtlijn. De vaststelling of een ondernemer in een bepaalde lidstaat of meerdere lidstaten is gevestigd wijzigt op dit punt dus ook niet en is altijd afhankelijk van de feitelijke situatie. Net als nu zal worden beoordeeld waar hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gehad dan wel vaste inrichtingen van waaruit hij prestaties heeft verricht. Alleen als dit niet het geval is, behoudens de in onderdeel b opgenomen uitzonderingen, zal de ondernemer een teruggaafverzoek kunnen doen op grond van deze bepaling. Anders loopt de teruggaaf doorgaans via zijn binnenlandse BTW-aangifte.

#### **Artikel I, onderdeel I (artikel 32d, artikel 32e en artikel 32f)**

De CDA-fractie concludeert terecht dat de omvang van de teruggaaf voor een buitenlandse EU-ondernemer mede bepaald wordt door de aftrekbeperking zoals deze in Nederland geldt (32d) en in het land van vestiging (32e) en vraagt of de inspecteurs bekend zijn met deze aftrekbeperking in alle lidstaten, of daartoe een informatiesite komt en hoe het ondernemerschap wordt vastgesteld. De inspecteurs in de lidstaat van teruggaaf hoeven niet op de hoogte te zijn van de aftrekbeperkingen in het land van vestiging noch het ondernemerschap (32f) van de aanvrager te toetsen, daarvoor is in deze nieuwe teruggaafprocedure namelijk een rol weggelegd voor de lidstaat van vestiging. Een weergave van die rol is neergelegd in artikel 33f van dit wetsvoorstel. De lidstaat van vestiging verricht na binnenkomst van een teruggaafverzoek via de portaalsite in het land van vestiging een beperkte toets, alvorens het verzoek door te zenden

naar de lidstaat van teruggaaf. In die toets wordt ondermeer gekeken naar het ondernemerschap, maar ook naar eventuele volledige vrijstellingen die van toepassing zijn. Als een ondernemer volledig is vrijgesteld dan wordt het teruggaafverzoek niet doorgezonden naar de lidstaat van teruggaaf. Deze procedure geldt in alle lidstaten. In geval gedeeltelijk recht op aftrek in het land van vestiging bestaat dient de aanvrager een prorata van aftrek op zijn aanvraag te vermelden en eventueel achteraf nog een wijziging daarvan door te geven.

De CDA-fractie vraagt hoe en in hoeverre andere lidstaten een portaalsite hebben ingericht. Alle lidstaten zijn net als Nederland bezig met het vervolmaken van deze portaalsite. Hoe deze er in al die landen uit zal komen te zien is niet bekend, wel dient elke lidstaat een dergelijke portaalsite in te richten. De Nederlandse ondernemer heeft overigens in beginsel alleen te maken met de portaalsite in zijn eigen land van vestiging, Nederland.

Op grond van artikel 32f, derde lid, kan Nederland de aanvrager van de teruggaaf langs elektronische weg om extra informatie vragen die betrekking heeft op de in artikel 9, lid 1, van de teruggaafrichtlijn genoemde codes. De CDA-fractie vraagt welke informatie de regering via de ministeriële regeling op dit punt denkt te gaan vragen en wanneer deze ministeriële regeling kan worden verwacht. Naar de huidige stand van zaken zal van deze mogelijkheid geen gebruik worden gemaakt. Overigens zal een ministeriële regeling voor enkele andere onderwerpen spoedig na totstandkoming van de onderhavige wet worden vastgesteld.

#### **Artikel I, onderdeel I (artikel 32g en artikel 32h)**

Ook van de mogelijkheid om tezamen met het teruggaafverzoek om elektronische facturen te verzoeken, de NOB en de CDA-fractie vragen daar naar, zal door Nederland geen gebruik worden gemaakt. Dit ligt anders voor de in 32h geboden mogelijkheid om bij ministeriële regeling een geharmoniseerde code voor de beroepsactiviteit van de aanvrager te vragen. Het gebruik van deze codes schept duidelijkheid voor zowel de ondernemer als voor de belastingdienst. Het gebruik van deze codes kan mogelijk taal- of communicatieproblemen voorkomen. Ook met het oog op toekomstige automatisering kan het gebruik van deze standaardcodes gewenst zijn.

#### **Artikel I, onderdeel I (artikel 32i)**

Deze bepaling biedt lidstaten de mogelijkheid bij ministeriële regeling te bepalen welke talen de aanvrager kan gebruiken voor het verstrekken van gegevens in het teruggaafverzoek of van mogelijke andere aanvullende gegevens die moeten worden verstrekt. De CDA-fractie vraagt naar het inzicht dat de regering heeft in de taaleisen die andere lidstaten aan facturen gaan stellen. Deze bepaling ziet overigens niet op taaleisen die lidstaten gaan stellen aan facturen, maar op de taaleisen inzake gegevens op het teruggaafverzoek. Overigens zijn niet alle lidstaten zover met hun wetgeving dat dat inzicht met betrekking tot mogelijke talen op dit moment bestaat. Naast de eigen taal moet minimaal het Frans, Duits of Engels mogelijk zijn voor het teruggaafverzoek.

#### **Artikel I, onderdeel I (artikel 33)**

Zowel VNO-NCW als de CDA-fractie vragen of het in deze nieuwe teruggaafprocedure nog mogelijk is dat door een ander dan de in deze bepaling en in artikel 33c e.v. in Nederland gevestigde ondernemer een teruggaafverzoek in andere lidstaten in kan dienen. Uit de nieuwe

BTW-regelgeving blijkt niet zonder meer dat het verzoek om teruggaaf ook kan worden gedaan door een gemachtigde. In Nederland gevestigde ondernemers moeten de verzoeken om teruggaaf van in andere lidstaten in rekening gebrachte BTW in Nederland indienen bij de inspecteur via de portaal-site. Het is hierdoor in elk geval niet meer mogelijk het verzoek rechtstreeks en voor meerdere ondernemers tegelijk in te dienen bij de lidstaat van teruggaaf. Gelet op het in Nederland geldende recht kunnen deze verzoeken ook worden gedaan door een gemachtigde namens belastingplichtige. Nederland zal via de portaal-site ontvangen verzoeken ingediend door gemachtigden doorsturen aan de andere lidstaten. Het is dan vervolgens aan de lidstaat van teruggaaf of zij een aanvraag door een ander dan de ondernemer zelf zullen aanvaarden en onder welke voorwaarden zij iemand als gemachtigde zullen erkennen.

De NOB vraagt of de 5-jaars coulance termijn, zoals nu wordt gehanteerd met teruggaven op grond van de Achtste richtlijn, ook in de nieuwe teruggaafprocedure gehandhaafd blijft of dat deze termijn binnen de EU geharmoniseerd wordt. De termijn voor de ambtshalve behandeling van te laat ingediende teruggaafverzoeken ondergaat in Nederland geen wijziging door de invoering van de nieuwe teruggaafprocedure. Het is echter aan elke lidstaat om te beslissen of buiten de gestelde termijn voor het indienen van een teruggaafverzoek deze ambtshalve in behandeling worden genomen. De te laat ingediende verzoeken afkomstig van in Nederland gevestigde ondernemers zullen wel worden doorgezonden aan de lidstaat van teruggaaf.

Zowel NOB als VNO-NCW stellen met juistheid vast dat teruggaafverzoeken die na 2009 worden ingediend, ook al hebben deze betrekking op 2009, volgens de nieuwe teruggaafprocedure zullen moeten worden ingediend en ook op grond van de nieuwe bepalingen in behandeling zullen worden genomen. Aan de keuze om per 1 januari 2010 in één keer over te gaan naar de nieuwe teruggaafprocedure voor al die na die datum ingekomen teruggaafverzoeken ligt de praktische reden ten grondslag dat zowel de ondernemers als de belastingdienst niet geconfronteerd worden met twee procedures naast elkaar. Als ondernemers voor de teruggaafverzoeken die betrekking hebben op 2009 nog gebruik willen maken van de Achtste richtlijn dan kunnen zij dit doen door vóór 1 januari 2010 het teruggaafverzoek te hebben ingediend. Op dit moment is er geen aanleiding te veronderstellen dat vertraging in de afhandeling zal ontstaan door implementatie van de nieuwe richtlijn.

#### **Artikel I, onderdeel I (artikel 33d)**

De CDA-fractie vraagt welke lidstaten van teruggaaf gebruik zullen maken van de in deze bepaling geboden mogelijkheid om voor de beroepsactiviteit een geharmoniseerde code van de aanvrager te vragen en of er een lijst wordt samengesteld van extra informatie die door de lidstaten zal worden gevraagd. Ook VNO-NCW vraagt naar een overzicht van de eisen die lidstaten van teruggaaf zullen stellen met betrekking tot taal, elektronische facturen bij het teruggaafverzoek en aanvullende informatie. Niet alle lidstaten zijn zover met hun wetgeving dat op dit moment met zekerheid inzicht kan worden gegeven over alle preferenties van lidstaten, maar de verwachting is dat de meeste lidstaten een geharmoniseerde code zullen vragen. Nederland streeft ernaar de verschillende preferenties te integreren in de portaal-site waarmee de ondernemer zijn teruggaafverzoek kan doen dan wel op andere wijze de in Nederland gevestigde ondernemers daarover te informeren

## **Artikel I, onderdeel L (artikel 37a)**

Het tijdvak van de listing is in beginsel een kalendermaand. Nederland maakt, zoals de CDA-fractie juist constateert, gebruik van de door haar bepleite optie in de frauderichtlijn om voor intracommunautaire leveringen van goederen onder de drempel van € 100 000 per kwartaal een listing over een tijdvak van een kalenderkwartaal toe te staan. Tevens maakt Nederland gebruik van de optie om een kalenderkwartaal toe te staan voor de te listen B2B-diensten. Deze optie is niet beperkt door een drempel. De drempel is alleen ingevoerd omdat de versnelling van de informatieuitwisseling een fraudebestrijdingsmaatregel is, gericht tegen carrouselfraude met levering van goederen. De listing voor diensten heeft geen fraudebestrijdings-achtergrond en wordt daarom niet beperkt door een drempel in de optie voor een tijdvak van een kalenderkwartaal. Hierdoor blijft de frequentie 4x per jaar tenzij de ondernemer voor de intracommunautaire leveringen van goederen de drempel overschrijdt. Alleen voor de intracommunautaire leveringen van goederen boven de drempel, zal de frequentie van de listing worden opgevoerd naar 12x per jaar door uit te gaan van een tijdvak van een kalendermaand.

Als de ondernemer gedurende het tijdvak van een kalenderkwartaal de drempel overschrijdt, dan dient hij alsnog aan het eind van de maand volgend op de maand van overschrijding over te gaan naar een listing voor die maand en eventueel eerder verstreken maanden in dat kalenderkwartaal. Deze ondernemer zal dan voor zijn intracommunautaire leveringen in elk geval gedurende de vier daaropvolgende kalenderkwartalen zijn listing per maand moeten indienen. Dit betekent evenwel niet dat deze ondernemer ook voor zijn te listen B2B-diensten verplicht naar een tijdvak van een maand moet overgaan.

Overigens mogen ondernemers die onder deze drempel blijven ook vrijwillig voor een tijdvak van een kalendermaand kiezen, zowel voor intracommunautaire leveringen van goederen als voor de B2B-diensten.

Of andere lidstaten van deze opties gebruik gaan maken, de CDA-fractie vraagt daarnaar, is niet bekend. Naar verwachting zullen Denemarken en het Verenigd Koninkrijk ook van de optiemogelijkheden gebruik maken.

VNO-NCW, NOB en de CDA-fractie hebben vragen over de handelwijze met betrekking tot de listing als de diensten in de lidstaat waar die dienst plaatsvindt worden vrijgesteld. In artikel 37a, eerste lid, onderdeel c wordt een listingverplichting opgelegd voor diensten die op grond van de hoofdregel van artikel 6, eerste lid, van de wet, (de B2B-diensten) plaatsvinden in een andere EU-lidstaat en waarvan de belasting wordt geheven van de afnemer, met uitzondering van de diensten die zijn vrijgesteld in de lidstaat van de afnemer van de dienst. Listing blijft dus achterwege als de B2B-dienst in een andere lidstaat plaatsvindt en daar vrijgesteld is. De lidstaat waar de dienst plaatsvindt bepaalt dus of er BTW wordt geheven of niet.

Nederland legt de bepaling van het nieuwe artikel 262, onderdeel c, van de richtlijn 2008/8/EG zo uit dat onder «vrijgesteld» ook wordt verstaan belast met 0% met recht op aftrek, zoals wij dat in Nederland kennen. In andere landen wordt die situatie ook wel betiteld als vrijgesteld. De NOB neemt terecht aan dat er alleen gelist hoeft te worden als de dienst belast is in de EU lidstaat van de afnemer, uitgezonderd de mogelijkheid van toepassing van het nultarief. Dit is ook te verklaren vanuit het uitgangspunt dat deze listing slechts tot doel heeft de afdracht van BTW die geheven wordt in het land van de afnemer en verlegd wordt naar de afnemer te kunnen controleren.

Als de verlegging niet zou gelden, zou de dienstverrichter in het land van de afnemer overigens ook dienen na te gaan of hij daar over zijn dienst BTW verschuldigd is, of dat hij wellicht voor een optie, goedkeuring of vrijstelling in dat land in aanmerking zou komen om geen BTW te hoeven berekenen aan zijn afnemer. Nu deze BTW voor B2B-diensten wordt verlegd naar de afnemer is die vraagstelling voor de dienstverrichter niet anders.

Als op grond van de hoofdregel B2B de plaats van dienst is gelegen in een andere EU lidstaat dan is de wetgeving en interpretatie daarvan van dat land van belang voor de vaststelling of de dienstverlener daar een belaste of vrijgestelde dienst verricht, of voor zijn dienstverrichting een optie voor hem geldt en tegen welk tarief de dienst wordt verricht. Als de dienstverlener niet onnodig en onjuist wenst te listen dan dient hij zich inderdaad te vergewissen van de belastbaarheid van de door hem verrichte dienst in die betreffende lidstaat. Dat kan hij op verschillende wijzen doen, die gepaard kunnen gaan met een verschil in kosten. Eén van de mogelijkheden om advies in te winnen is om bij het aannemen van de opdracht – naast de gegevens van de afnemer die hij doorgaans nodig zal hebben – bij de afnemer tevens te informeren welk BTW-regime in dat land van toepassing is op deze dienst. De afnemer is immers ook gebaat bij een juiste listing. Verder kunnen naast de reguliere advieskantoren de in Nederland gevestigde buitenlandse Kamers van Koophandel daarin wellicht een informatieve rol vervullen. Ook kan de dienstverrichter zelf contact opnemen met de buitenlandse belastingdiensten of informatie inwinnen van de site van de Europese Commissie waar via links belastingssites van de betreffende landen kunnen worden benaderd ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/links/tax/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/links/tax/index_en.htm).)

Aan de hand van het voorbeeld dat de CDA-fractie geeft kan het voorgaande nog eens worden verduidelijkt. Als een dienstverrichting door een Nederlandse vermogensbeheerder op grond van de Nederlandse regels belast zou zijn en deze in Luxemburg is vrijgesteld, dan geldt bij een plaats van dienst in Luxemburg de vrijstelling en hoeft er niet te worden gelist. In de omgekeerde situatie: de dienst is in Nederland vrijgesteld en in Luxemburg belast, dan dient de Nederlandse vermogensbeheerder zijn dienst te listen in geval de dienst in Luxemburg plaatsvindt.

De NOB vraagt – en de CDA-fractie refereert daaraan – wat de consequenties zijn voor Nederlandse ondernemers als deze alle diensten die worden verricht aan afnemers in de andere EU lidstaten listen, zonder zich ervan te vergewissen of die dienst in die andere lidstaat is vrijgesteld of onder het nultarief valt. Door de controlefunctie van de listing zal bij onjuiste listing een mismatch met de afdracht in de EU lidstaat van de afnemer worden geconstateerd. Dit kan leiden tot het doen van navraag of nader onderzoek bij zowel dienstverrichter als de afnemer door de belastingdiensten van beide lidstaten.

Tevens bestaat voor de Belastingdienst de mogelijkheid om degene die een onjuiste listing indient een verzuimboete op te leggen op grond van artikel 40 van de wet.

Een aantal vragen van NOB en VNO-NCW zien op de indiening en vormgeving van de listing. Zo verneemt de NOB graag of een listing van diensten kan worden ingediend door een fiscale eenheid BTW, of dat deze alleen kan worden ingediend door de onderdelen van een fiscale eenheid BTW, zoals dat geldt voor de listing voor goederen. De werkwijze zal hetzelfde zijn als voor de listing van goederen. De listing kan of door de fiscale eenheid of door de afzonderlijke onderdelen worden ingediend en is mede afhankelijk van hoe de BTW-aangifte wordt gedaan. Als de fiscale

eenheid voor het geheel de BTW-aangifte doet dan dient zij ook de list in. In vraag 1 van die list wordt wel gevraagd welk onderdeel van de fiscale eenheid de intracommunautaire prestaties verricht. Als een onderdeel zelf de BTW-aangifte indient dan geldt dit ook voor de listing.

VNO-NCW vraagt of voor intracommunautaire leveringen de mogelijkheid blijft bestaan om jaarlijks te listen en of dit ook voor B2B-diensten gaat gelden. Ondanks de versnelling van de termijnen voor de listingverplichting per 2010 blijven de artikelen 270 en 271 van BTW-richtlijn 2006 ongewijzigd voortbestaan. Artikel 270 biedt lidstaten via een machtiging de mogelijkheid een listing voor intracommunautaire leveringen over een periode van een jaar toe te staan als aan drie voorwaarden wordt voldaan. Nederland heeft van deze mogelijkheid gebruik gemaakt. Er bestaat op dit moment geen voornemen hierin verandering te brengen. Artikel 271 ziet ook op diensten en biedt de lidstaten via een machtiging alleen de mogelijkheid voor een listing over een periode die gekoppeld is aan de periode van het aangiftetijdvak indien deze langer is dan drie maanden en eveneens wordt voldaan aan drie voorwaarden. Dit betekent voor de Nederlandse situatie dat alleen jaaraangevers voor de BTW tot deze doelgroep zouden kunnen behoren. Op dit moment wordt deze mogelijkheid voor Nederland nog onderzocht.

Verder vraagt VNO-NCW of het thans voor de opgave ICL geldende aantal regels van 100 wordt gewijzigd. In geval dat niet wordt gewijzigd wenst zij te vernemen hoe de listing van grotere aantallen diensten geregeld wordt. De capaciteit in het persoonlijk domein wordt uitgebreid met een kolom voor diensten voor evenveel regels als nu voor leveringen van goederen geldt. Bij grotere aantal afnemers geldt, net als nu bij de leveringen, dat de listing langs andere weg (via BAPI) kan worden gedaan vanuit beschikbare commerciële software.

Met betrekking tot de listing wordt gevraagd op welke (praktische) wijze op de listing onderscheid wordt gemaakt tussen intracommunautaire diensten en intracommunautaire leveringen van goederen. Er wordt onderscheid gemaakt in levering van goederen en diensten, dit in verband met de separate uitwisseling van die gegevens binnen Europa. In de listing worden daartoe twee kolommen opgenomen.

De wijze waarop de intracommunautaire diensten op de BTW-aangifte moeten worden gerapporteerd is als volgt. In de BTW-aangifte moeten deze diensten worden opgeteld bij de intracommunautaire leveringen en in een totaalbedrag worden opgegeven. Dit geldt zowel voor de diensten die door de ondernemer zijn verricht (rubriek 3b) als voor de diensten die ten behoeve van de ondernemer zijn verricht (rubriek 4b).

VNO-NCW dringt aan op een spoedige terbeschikkingstelling van het nieuwe listingsformulier en het nieuwe aangiftebiljet BTW en vraagt wanneer ondernemers hierover worden geïnformeerd. Het streven is de ondernemers in de tweede helft van 2009 te informeren over de aanstaande wijzigingen. Dan komen ook het listingsformulier en het aangiftebiljet beschikbaar. Met de softwareontwikkelaars is al overleg voor verwerking in softwarepakketten.

Wordt in de aangifte een duidelijk onderscheid gemaakt tussen intracommunautaire verwervingen en verlegde diensten? Het bestaande aangiftebiljet omzetbelasting wordt zo min mogelijk aangepast. Dit brengt met zich mee dat er op het aangiftebiljet geen onderscheid wordt gemaakt tussen intracommunautaire verwervingen en verlegde diensten. Deze prestaties zullen gecombineerd bij rubriek 4b op het aangiftebiljet moeten worden aangegeven.

## **Artikel II (artikel 6d en 6e)**

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de CDA-fractie waarom de in dit artikel opgenomen wijzigingen in de artikelen 6d en 6e pas op 1 januari 2011 in werking treden, ook in de brief van VNO-NCW wordt hiernaar gevraagd, wordt opgemerkt dat het niet mogelijk was overeenstemming te verkrijgen tussen de lidstaten om deze wijzigingen al eerder in te voeren. Een aantal lidstaten vond deze wijzigingen daarvoor te ingrijpend.

Momenteel zijn culturele, artistieke, gemakkelijksactiviteiten en dergelijke in alle gevallen belast op de plaats waar die activiteiten daadwerkelijk worden verricht. Met ingang van 1 januari 2011 geldt deze bepaling – in iets gewijzigde vorm – alleen nog voor zover deze diensten worden verricht voor anderen dan ondernemers. Voor ondernemers geldt na die datum de hoofdregel, dat wil zeggen dat de dienst is belast op de plaats waar de afnemende ondernemer is gevestigd. Daarbij is er voor ondernemers één uitzondering: de plaats van een voor een ondernemer verrichte dienst bestaande in het verlenen van toegang tot culturele, artistieke, gemakkelijksactiviteiten en dergelijke en de met de toegangverlening samenhangende diensten is – zoals ook bij de diensten voor andere dan ondernemers – de plaats waar deze evenementen daadwerkelijk plaatsvinden. Aldus wordt bereikt dat de aanbieder van dergelijke diensten in het geval van toegangverlening en dergelijke geen onderscheid tussen zijn afnemers hoeft te maken, hetgeen voor hem eenvoudiger is.

De leden van de fractie van het CDA vragen wat met de term «daarmee samenhangende diensten» wordt bedoeld in artikel 6d, zoals dat luidt met ingang van 1 januari 2010. Daarmee wordt bedoeld op diensten die door de aanbieder van de activiteiten worden aangeboden en die nauw verbonden zijn met die activiteiten. Gedacht kan worden aan bijvoorbeeld garderobediens ten die afzonderlijk in rekening worden gebracht.

In antwoord op de desbetreffende vragen van de leden van de CDA-fractie wordt opgemerkt dat met de dienst «bestaande in het verlenen van toegang tot» zoals verwoord in artikel 6d, zoals dat luidt na 1 januari 2011, wordt bedoeld op de toegangverlening in meer enge zin tot evenementen waarvoor doorgaans een ticket vereist is, zoals de toegang tot een show, toneelvoorstelling of een sportwedstrijd. Het laten deelnemen aan seminars en conferenties waarvoor geen toegangsbewijs nodig is maar waarvoor voorafgaand de deelname is geregeld, valt niet onder het begrip toegang verlenen. In die gevallen staat niet de toegangverlening maar de participatie van de afnemer voorop. Waar de afnemer van laatstbedoelde dienst een ondernemer is, betekent dit dat die dienst belast is op de plaats waar de afnemer is gevestigd.

Met de diensten die samenhangen met diensten «bestaande in het toegang verlenen tot» wordt bedoeld op bijvoorbeeld de hiervoor genoemde garderobe diensten of op sanitaire diensten die afzonderlijk in rekening worden gebracht. De bemiddeling bij de aan- en verkoop van toegangstickets valt in dit verband niet onder het begrip samenhangende diensten.

Met ingang van 1 januari 2011 wordt in artikel 6d gesproken van het toegang verlenen tot culturele, sportieve en andere «evenementen». De term evenementen wordt hier conform de tekst van de richtlijn gebruikt omdat die taalkundig iets beperkter is dan de term activiteiten en daarom beter past bij toegangsverlening. In artikel 6e, eerste lid, zoals dat luidt met ingang van 1 januari 2011 en dat betrekking heeft op culturele, artis-



tieke, gemakkelijksactiviteiten en dergelijke in bredere zin, wordt de term activiteiten derhalve conform de richtlijntekst gehandhaafd.

De vraag van de leden van de CDA-fractie naar mogelijke verschillen in de Nederlandse en de Engelse taalversie berust mogelijk op een misverstand. Daar waar in de Nederlandse taalversie gesproken wordt van «de plaats waar deze evenementen daadwerkelijk plaatsvinden» in het slot van artikel 6d en van «de plaats waar die activiteiten daadwerkelijk plaatsvinden» in het slot van artikel 6e, eerste lid, aanhef, wordt in de Engelse taalversie gesproken van respectievelijk «the place where those events actually take place» en «the place where those activities actually take place».

De leden van de fractie van het CDA vragen voorts of de regering verwacht dat de lidstaten een verschillende uitleg aan de begrippen van deze bepaling zullen geven. En het VNO-NCW vraagt in dit verband in haar brief of het BTW-Comité is ingeschakeld om het risico van verschillende interpretaties tussen lidstaten te voorkomen. Dit is inderdaad het geval. Naar verwachting zullen de lidstaten via het BTW-Comité later dit jaar komen met een richtsnoer teneinde een uniforme toepassing van deze bepaling optimaal te bevorderen. Dit richtsnoer zal na de totstandkoming zo spoedig mogelijk worden gecommuniceerd.

In de brief van de NOB wordt opgemerkt dat de vierde alinea van de toelichting op artikel II afwijkt van de regeling zoals die is voorgeschreven in de richtlijn. Deze opmerking van de NOB is correct. Bij de verwerking van deze passage in de toelichting is iets misgegaan. De in genoemde alinea opgenomen tekst had moeten aangeven dat bedoelde diensten van toegangverlening die worden verricht voor andere dan ondernemers, *niet* onder de algemene regeling voor B2C-diensten vallen. Deze diensten vallen zoals de NOB aangeeft vanaf 1 januari 2011 onder het nieuwe artikel 6e en zijn derhalve belast op de plaats waar de desbetreffende activiteiten daadwerkelijk plaatsvinden.

De leden van de fractie van het CDA vragen of de regering een definitie kan geven van het begrip «intern vervoer». Voor het antwoord op deze vraag zij verwezen naar hetgeen daarover is opgemerkt onder artikel I, onderdeel C (artikel 6e).

### **Artikel III (artikel 6g)**

Naar aanleiding van het nieuwe artikel 6g van de wet zoals dat luidt met ingang van 1 januari 2013 vragen de leden van de CDA-fractie welke invulling wordt gegeven aan het begrip pleziervaartuij. Aan dit begrip wordt in artikel 6g geen andere invulling gegeven dan zoals die nu in de wet wordt gegeven in bijvoorbeeld de tariefbepaling van bijlage II, onderdeel a, post 3. In de BTW-richtlijn 2006 en in de wet is geen definitie van pleziervaartuij opgenomen. Dit begrip is in het normale spraakgebruik voldoende bepaald en heeft voor de BTW-heffing geen andere betekenis heeft dan die in het normale spraakgebruik.

Deze leden vragen ook hoe de belastingheffing verloopt wanneer personen in verschillende lidstaten wonen. In dergelijke gevallen zal moeten worden uitgegaan van de plaats waar dergelijke personen de langste tijd van het jaar wonen of verblijven. Een zelfde benadering zal moeten worden gevolgd, deze leden vragen daarnaar, wanneer de afnemer die het vervoermiddel huurt zou aangeven niet over een vaste of gebruikelijke woonplaats te beschikken. Wanneer een ondernemer bereid is aan een dergelijke persoon een vervoermiddel langdurig te verhuren, zal hij moeten uitgaan van een gebruikelijke woonplaats van die persoon.

De leden van de CDA-fractie vragen zich af waarom in de regelgeving niet is voorzien in een mini-one stop shop voor verhuur-BTW en wel voor telecom-BTW. Afgezien van het feit dat het systeem van de mini-one stop shop pas in 2015 in werking treedt, geldt hier ook dat het bij de verhuur van vervoermiddelen om een ander soort diensten gaat dan bijvoorbeeld de telecommunicatiediensten waarop de mini-one stop shop betrekking heeft. Laatstbedoelde diensten kunnen naar hun aard gemakkelijker van afstand worden verricht dan de verhuur van vervoermiddelen, waarbij toch een fysieke overdracht moet plaatsvinden. Ook al omdat het bij het mini-one stop systeem om een geheel nieuw systeem gaat, is dit in eerste instantie beperkt tot telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten.

#### **Artikel IV, onderdeel I (artikel 28u)**

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de fractie van het CDA en die in de brief van VNO-NCW met betrekking tot de uitleg van de definitie van artikel 28u, eerste lid, onderdeel b, wordt opgemerkt dat wanneer een ondernemer in een lidstaat van verbruik niet is gevestigd en daar geen vaste inrichting heeft maar wel over een BTW registratie in die lidstaat beschikt, bijvoorbeeld omdat hij daar een opslagplaats heeft, hij voor de toepassing van genoemde bepaling wordt aangemerkt als zijnde niet in die lidstaat gevestigd. Dit betekent bijvoorbeeld dat een in Nederland gevestigde ondernemer die telecommunicatiediensten verricht in Duitsland en die daar geen vaste inrichting heeft, voor de toepassing van artikel 28u niet in Duitsland is gevestigd, ook al heeft hij daar wel een BTW-identificatienummer vanwege een opslagplaats.

#### **Artikel IV, onderdeel I (artikel 28w)**

In antwoord op de vraag van de leden van de CDA-fractie en die in de brief van VNO-NCW over het bepaalde in artikel 28w, zevende lid, wordt opgemerkt dat de in Nederland gevestigde ondernemer die er voor kiest de in genoemd artikel bedoelde bijzondere regeling toe te passen voor de telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten die hij verricht voor afnemers in een andere lidstaat, deze keus dan maakt voor alle lidstaten waar hij niet beschikt over een vaste inrichting. Wat dat betreft zijn op die regeling geen uitzonderingen mogelijk. De regeling kan ingevolge het gestelde in artikel 28v, eerste lid, slotzin alleen worden toegepast met betrekking tot alle lidstaten.

Indien de hiervoor bedoelde Nederlandse ondernemer bijvoorbeeld beschikt over een BTW-registratie in een andere lidstaat omdat hij daar een opslagplaats heeft, dient hij wanneer hij gekozen heeft voor de bijzondere regeling, toch de telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten die hij verricht in die andere lidstaat aan te geven via de bijzondere regeling. De eventueel in die lidstaat in rekening gebrachte voorbelasting ter zake van bedoelde diensten dient hij dan in aftrek te brengen op de binnenlandse aangifte die hij in die lidstaat moet indienen ter zake van andere handelingen. Hij kan ter zake van die voorbelasting aan die lidstaat geen teruggaafverzoek doen via de Nederlandse portaal-site.

De leden van de fractie van de SP merken op dat in de memorie van toelichting op bladzijde 3 is gesteld dat door de wijziging van de plaatsbepaling bij grensoverschrijdende B2B-diensten ondernemers naar verwachting veel minder vaak in een andere lidstaat een verzoek om teruggaaf behoeven te doen, omdat in die gevallen geen buitenlandse BTW meer in rekening wordt gebracht. Deze leden vragen of de kans op fraude dan ook kleiner wordt. In de gevallen waarop hier wordt gedoeld, wordt bij een

grensoverschrijdende dienst van bijvoorbeeld Italië naar Nederland onder de bestaande regeling aan de Nederlandse afnemer Italiaanse BTW in rekening gebracht. De Nederlandse ondernemer zal die BTW bij de Italiaanse belastingdienst kunnen terugvragen. In de nieuwe opzet behoeft de Italiaanse ondernemer ter zake van die dienst geen Italiaanse BTW meer in rekening te brengen, maar is Nederlandse BTW verschuldigd, die, om de Italiaanse ondernemer administratief te ontzien, moet worden afgedragen door de Nederlandse ondernemer die de dienst afneemt. Er wordt niet vanuit gegaan dat de kans op fraude hierdoor wezenlijk verandert, ook al omdat de Nederlandse ondernemer de BTW over bedoelde dienst in de meeste gevallen op dezelfde binnenlandse aangifte weer als voorbelasting in aftrek kan brengen. Daarbij komt dat de Italiaanse ondernemer in dit voorbeeld deze dienst in Italië moet listten, waardoor de Nederlandse belastingdienst aan de hand van die gegevens kan nagaan of de Nederlandse afnemer aan zijn verplichtingen heeft voldaan.

De leden van de fractie van de SP vragen welke de ervaringen zijn met de diensten die al worden belast naar het bestemmingslandbeginsel. Opgemerkt wordt dat het daarbij met name gaat om B2B-diensten die dikwijls op afstand kunnen worden verricht, zoals reclamediensten, financiële diensten en telecommunicatiediensten. Deze B2B-diensten zijn onder de huidige regels reeds belast in de lidstaat van de afnemer, waarbij de afdracht van de BTW wordt verlegd naar die afnemer. Deze regeling werkt over het algemeen in de praktijk goed. Niettemin gaf een grote meerderheid van de lidstaten er sterk de voorkeur aan om bij de veralgemenisering van deze regeling een controlemogelijkheid voor de lidstaten in de vorm van een listingverplichting in te voeren voor de ondernemer die grensoverschrijdende diensten verricht binnen de Gemeenschap.

Naar aanleiding van de desbetreffende vraag van de leden van de SP-fractie wordt opgemerkt dat een uitzondering op de algemene regel niet steeds maar alleen om praktische redenen behoeft te worden gemaakt. Een belangrijk uitgangspunt is dat de diensten worden belast waar ze worden verbruikt. In het geval van de autoverhuurbedrijven was er daarom een bijzondere regeling nodig om te voorkomen dat dit beginsel in het gedrang komt. Ook in enkele andere situaties dan de autoverhuurbedrijven, deze leden vragen daarnaar, is het gunstig voor bedrijven zich te vestigen in lidstaten met lage BTW-tarieven. Dit geldt met name voor ondernemers die veel telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten verrichten voor particulieren. Deze diensten zijn nu nog belast in de lidstaat van vestiging, maar met ingang van 1 januari 2015 wordt dit de lidstaat waar de particuliere afnemer gevestigd is.

De leden van de fractie van de SP vragen of het risico van strategisch gedrag na de inwerkingtreding sterk is gereduceerd of juist is toegenomen. Door de opzet van de nieuwe regelgeving is dit risico juist gereduceerd, deze reductie zal vooral ook nog toenemen wanneer de hiervoor genoemde wijziging voor de plaats van telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten met ingang van 1 januari 2015 in werking is getreden. Er zijn derhalve naast de in de paragraaf 1.6 genoemde budgettaire effecten op dit moment geen additionele budgettaire effecten te verwezenlijken via verdergaande regelgeving.

Naast de hiervoor genoemde diensten is ook voor een aantal andere categorieën van diensten een uitzondering op de hoofdregel gemaakt, dikwijls mede om praktische redenen. Zo zijn bijvoorbeeld restaurantdiensten altijd belast op de plaats waar de dienst wordt verricht. Het maakt daarbij niet uit of de afnemer een ondernemer is of een particulier. Hiermee wordt niet alleen tegemoet gekomen aan het beginsel dat de

dienst daar wordt belast waar hij wordt verbruikt, maar wordt ook bereikt dat de restauranthouder voor de BTW geen onderscheid behoeft te maken tussen zakelijke en niet-zakelijke klanten.

De leden van de fractie van de VVD geven aan niet overtuigd te zijn van de argumentatie van de regering in de reactie op het advies van de Raad van State om de wet in één keer volledig tekst- en systeemconform te maken met BTW-richtlijn 2006. Zij vragen wat zich daar tegen verzet. Zoals is aangegeven in het nader rapport toont de Raad ook niet aan dat dit het geval is. Een aanpassing van de opbouw van de wet en van bepaalde bewoordingen en begrippen die al meer dan 40 jaar worden gebruikt en waarvan niet is gebleken dat die inhoudelijk verschillen van die van de richtlijn, zou bovendien eerder tot verwarring en onzekerheid kunnen leiden, omdat de vraag zich zal voordoen of dit ook materiële gevolgen moet hebben. Als er vanuit wordt gegaan dat het alleen om een redactionele aanpassing gaat is er geen reden waarom daarmee niet zou kunnen worden gewacht totdat deze logisch past in een volgende implementatie. Doe je het vanuit de gedachte dat er in materieel opzicht ruimte zit tussen wet en richtlijn, dan zal dat verschil ook vast moeten staan. En dat zal nu juist veelal niet het geval zijn en eerst door toekomstige jurisprudentie duidelijk worden. Het zou niet voor de eerste keer zijn dat de rechter in een dispuut over de richtlijnconformiteit van een wettekst deze ondanks zijn afwijkende tekst toch richtlijnconform oordeelt.

De lidstaten zijn alle gehouden de BTW richtlijnen materieel geheel om te zetten in nationale regelgeving. Daar waar dit niet het geval is worden zij daarop aangesproken door de Europese Commissie als hoedster van de communautaire regelgeving. Wat betreft de vorm en redactie waarop de lidstaten de communautaire regelgeving in hun nationale regelgeving omzetten zijn zij vrij. Van de opzet die zij daarbij kiezen, de leden van de VVD-fractie vragen daarnaar, is geen overzicht bekend.

Met betrekking tot de in het advies van de Raad van State gemaakte opmerking dat aansluiting met de richtlijn niet steeds is gerealiseerd, wordt naar aanleiding van de vragen van de leden van de VVD-fractie opgemerkt dat de Raad daarbij geen percentage heeft genoemd. Daar waar naar de mening van de Raad de aansluiting er niet is, gaat het om meer juridisch-technische punten die, zoals ook is aangegeven in het nader rapport, in enkele gevallen tot een wijziging van het onderhavige wetsvoorstel hebben geleid. Zoals hiervoor is aangegeven is de wet materieel geheel richtlijnconform en zijn alle regels van de BTW richtlijnen daarin geïmplementeerd.

Naar aanleiding van de opmerking in het nader rapport op het advies van de Raad van State dat door de vergevorderde Europese integratie ook bepalingen in de wet worden opgenomen die noodzakelijk zijn voor de belastingheffing in andere lidstaten, wordt, in antwoord op de vraag van de leden van de VVD-fractie, opgemerkt dat hier gaat om bepalingen uit de BTW richtlijnen die de lidstaten verplicht zijn over te nemen in hun nationale regelgeving. Alle lidstaten hebben zich hiertoe derhalve verplicht en zullen dienovereenkomstig handelen.

De leden van de fractie van de VVD vragen ten aanzien van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven alsnog dieper in te gaan op de door ACTAL gestelde vraag de effecten van de toenemende listingverplichting

nader te specificeren. In de memorie van toelichting is hierover al aangegeven dat het in dit stadium alleen mogelijk is deze effecten kwalitatief te duiden. Ook in deze fase is het niet mogelijk die effecten nader te specificeren.

De staatssecretaris van Financiën,  
J. C. de Jager