

Vergaderjaar 2003–2004

29 522

Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 met betrekking tot de plaats van levering van gas en elektriciteit (implementatie richtlijn gas en elektriciteit)

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

INHOUDSOPGAVE

I ALGEMEEN

- 1 Inleiding
- 2 Hoofdlijnen van het wetsvoorstel
 - 2.1 Plaats van levering van gas en elektriciteit
 - 2.2 Plaats van transport- en transmissiediensten
 - 2.3 Nultarief bij invoer
- 3 Handhavings- en uitvoeringsaspecten, administratieve lasten, budgettaire en personele aspecten

II ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Bijlagen bij de memorie van toelichting:

- A Richtlijn nr. 2003/92/EG van de Raad van de Europese Unie van 7 oktober 2003 (richtlijn gas en elektriciteit)
- B Transponeringstabel

I ALGEMEEN

1 Inleiding

Het advies van de Raad van State wordt niet openbaar gemaakt omdat het zonder meer instemmend luidt (artikel 25a, vierde lid, onderdeel b, van de Wet van de raad van State).

Op 7 oktober 2003 heeft de Raad van de Europese Unie een richtlijn¹ (hierna: richtlijn gas en elektriciteit) aangenomen tot wijziging van de zogenoemde Zesde BTW-richtlijn² (hierna: Zesde Richtlijn). De richtlijn gas en elektriciteit beoogt een herziening van de communautaire BTW-regels met betrekking tot gas en elektriciteit, en houdt verband met de voortschrijdende liberalisering van de gas- en elektriciteitsmarkt. Beoogd wordt de interne markt voor gas en elektriciteit te voltooien door het BTW-stelsel te vereenvoudigen en te moderniseren. Het onderhavige wetsvoorstel strekt tot de implementatie van de richtlijn gas en elektriciteit. Het voorstel omvat niet meer regelgeving dan waartoe de richtlijn noodzaakt. De tekst van de richtlijn gas en elektriciteit is opgenomen in bijlage A. In bijlage B is een transponeringstabel opgenomen.

Traditioneel was de handel in gas en elektriciteit hoofdzakelijk nationaal bepaald. De aanbieders van gas en elektriciteit waren overheidsbedrijven en de handel in deze producten bleef binnen de grenzen van het eigen land. De liberalisering noopt tot een herziening van de bestaande regels voor de BTW-heffing van gas en elektriciteit, opdat kan worden ingespeeld op de nieuwe omstandigheden en ontwikkelingen. Met deze herziening kan tevens een einde worden gemaakt aan verschillen in interpretatie tussen lidstaten van de bestaande regels. Met betrekking tot de voorgestelde wijzigingen wordt voor gas opgemerkt dat het gaat om gas dat wordt geleverd via het aardgasdistributiesysteem. Voor gas dat geleverd wordt in flessen of in een andere verpakking blijven de bestaande regels van kracht. Wat betreft elektriciteit gelden de nieuwe regels alleen voor stroom die wordt geleverd via kabelverbindingen. Voor elektriciteit die op andere wijze wordt geleverd, bijvoorbeeld in batterijen, blijven de bestaande regels van toepassing.

Hierna wordt nader ingegaan op de hoofdlijnen van het wetsvoorstel in onderdeel 2 van dit deel van deze memorie. Daarbij wordt meer specifiek aandacht besteed aan de gevolgen die de recente ontwikkelingen op de markt voor gas en elektriciteit hebben voor de BTW-heffing. Daarnaast wordt aangegeven hoe de ontstane problemen worden opgelost met de nieuwe regelgeving die is neergelegd in de richtlijn gas en elektriciteit. Het gaat daarbij vooral om de bepalingen met betrekking tot de plaats van levering van gas en elektriciteit (onderdeel 2.1), de bepalingen inzake de plaats van belasting van de zogenoemde transmissie- en transportdiensten (onderdeel 2.2) en het introduceren van een nultarief bij invoer van gas en elektriciteit (onderdeel 2.3). Ten slotte wordt in onderdeel 3 van dit deel van deze memorie aandacht besteed aan de handhavings- en uitvoeringsaspecten, administratieve lasten, budgettaire en personele aspecten.

2 Hoofdlijnen van het wetsvoorstel

2.1 Plaats van levering van gas en elektriciteit

Gas en elektriciteit worden in de Zesde Richtlijn aangemerkt als goederen. Over de levering van deze goederen wordt in de lidstaten BTW geheven. Daarvoor is het uiteraard van belang te weten op welke plaats de BTW over die levering moet worden geheven. Voor het bepalen van de plaats van levering is in de BTW-regelgeving het vervoer van de goederen een belangrijk criterium. Wanneer een goed in het kader van een levering wordt vervoerd, is in beginsel de plaats waar het vervoer begint de plaats van levering. Indien er geen sprake is van vervoer dan wordt de plaats

¹ Richtlijn 2003/92/EG van de Raad van de Europese Unie van 7 oktober 2003 tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG met betrekking tot de regels inzake de plaats van levering van gas en elektriciteit.

² Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145), zoals deze laatstelijk is gewijzigd bij Richtlijn 2004/15/EG van de Raad van de Europese Unie van 10 februari 2004 (Pb L 52).

waar het goed zich bevindt op het tijdstip van de levering aangemerkt als de plaats van levering.

Wat betreft gas dat wordt geleverd via het aardgasdistributiesysteem en elektriciteit hebben de lidstaten het vervoerscriterium zoals neergelegd in de Zesde Richtlijn tot nu toe verschillend uitgewerkt in de nationale BTW wetgeving. Dit komt doordat gas en elektriciteit bijzondere goederen zijn die fysiek moeilijk te volgen zijn. Wanneer bijvoorbeeld een elektriciteitsproducent in Groningen stroom levert aan een afnemer in Rotterdam, betekent dit nog niet dat de in Groningen opgewekte elektriciteit ook daadwerkelijk van Groningen naar Rotterdam wordt vervoerd. De levering voorziet er slechts in dat de producent een hoeveelheid stroom op het net zet en dat de afnemer een zelfde hoeveelheid van dezelfde kwaliteit van het net mag opnemen. Sommige lidstaten, zoals Nederland, zijn er tot nu toe van uitgegaan dat er bij de levering van gas en elektriciteit sprake is van vervoer, terwijl andere meenden dat er in het kader van de levering niet gesproken kan worden van vervoer.

Zolang er geen of nauwelijks internationale handel was in gas en elektriciteit, was het verschil in toepassing van de regels door de lidstaten van minder groot belang, omdat de leveringen in bijna alle gevallen binnen de eigen lidstaat belast waren. Als bijvoorbeeld een distributeur incidenteel een grensoverschrijdende levering verrichtte, dan liet hij zich als een BTW-plichtige ondernemer in die andere lidstaat registreren en voldeed hij op die manier aan zijn fiscale verplichtingen in die lidstaat. Nu de intracommunautaire handel in gas en elektriciteit echter steeds grotere vormen begint aan te nemen, is het van belang de verschillen in de nationale regelgeving met betrekking tot de plaats van levering van deze producten weg te nemen. Zo kan worden voorkomen dat er complicaties optreden in de BTW-heffing ter zake van met name de grensoverschrijdende handel en worden bewerkstelligd dat de levering van gas en elektriciteit in alle gevallen op een eenvoudige en correcte wijze kan worden belast met BTW.

Teneinde tot een uniforme regeling in alle lidstaten te komen is via de richtlijn gas en elektriciteit voorzien in additionele bepalingen in de Zesde Richtlijn die specifieke regels geven voor het bepalen van de plaats van levering van gas via het aardgasdistributiesysteem en van elektriciteit. Deze regels zijn neergelegd in de nieuwe onderdelen d en e van artikel 8, lid 1, van de Zesde Richtlijn. Daarin is voor deze goederen niet langer het vervoer het criterium, maar wordt een onderscheid gemaakt naar de afnemer van de levering.

In de nieuwe regeling wordt bij levering van gas en elektriciteit aan een ondernemer die wederverkoper is van gas en elektriciteit als plaats van levering steeds aangemerkt de plaats waar die ondernemer is gevestigd dan wel een vaste inrichting heeft waarvoor de energie wordt geleverd. In dit verband merkt de richtlijn een wederverkoper aan als een ondernemer wiens hoofdactiviteit op het gebied van de aankoop van gas en elektriciteit bestaat uit het opnieuw verkopen van die producten en wiens eigen verbruik van die producten verwaarloosbaar is.

Wat betreft de levering van gas en elektriciteit aan anderen dan wederverkopers, zoals particulieren en ondernemers die de energie zelf verbruiken, geldt als plaats van levering in de nieuwe opzet steeds de plaats waar de afnemer het werkelijke gebruik en verbruik van de goederen heeft. Normaal gesproken is dit de plaats waar zich de meter van de afnemer bevindt. Op deze wijze wordt voldaan aan het uitgangspunt van de BTW-heffing dat de belasting altijd wordt geheven op de plaats waar de consumptie plaats vindt.

Dit wetsvoorstel strekt er onder meer toe deze nieuwe regels met betrekking tot de plaats van levering van gas en elektriciteit over te nemen in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB). Daarmee wordt er in Nederland derhalve niet langer van uitgegaan dat gas en elektriciteit in verband met de levering worden verzonden of vervoerd en dat de plaats van levering daar is waar de verzending of het vervoer begint.

Met het toenemen van de grensoverschrijdende handel is het voor het bedrijfsleven van groot belang dat die handel zo eenvoudig mogelijk en zonder veel fiscale beslommeringen kan plaatsvinden. Daarom is via de richtlijn gas en elektriciteit aan artikel 21, lid 1, van de Zesde Richtlijn een nieuw onderdeel f toegevoegd dat bepaalt dat, ingeval de plaats van levering van gas en elektriciteit is gelegen in een lidstaat waar de leverancier niet is gevestigd, de lidstaten de BTW-heffing moeten verleggen naar de afnemer wanneer die daar voor BTW-doeleinden is geregistreerd. Voor Nederland betekent dit dat ter zake van alle door buitenlandse ondernemers in Nederland verrichte leveringen van gas en elektriciteit aan ondernemers die in Nederland zijn gevestigd of die in Nederland een vaste inrichting hebben waarvoor de levering wordt verricht, de BTW wordt geheven van de afnemer. De verlegging geldt eveneens wanneer bedoelde leveringen van gas en elektriciteit worden verricht aan andere afnemers in Nederland die geen ondernemer zijn, maar die wel voor de BTW heffing zijn geregistreerd, zoals sommige overheidslichamen. Teneinde de Nederlandse bepalingen met betrekking tot de verlegging voor de levering van gas en elektriciteit nader af te stemmen op de nieuwe richtlijnbeperking is een beperkte aanpassing van de Wet OB vereist. De meeste andere lidstaten kennen op dit moment nog niet een verleggingsregeling in algemene zin, zodat de richtlijn gas en elektriciteit ook in dit opzicht in het belang zal zijn van Nederlandse ondernemers als zij transacties in gas en elektriciteit in een andere lidstaat verrichten.

Bij leveringen aan andere afnemers in een andere lidstaat, zoals particulieren en andere niet voor de BTW-heffing in die lidstaat geregistreerde afnemers, is in de richtlijn niet voorzien in een verlegging van de belastingschuld. De BTW ter zake van die leveringen zal de leverancier – overeenkomstig de huidige praktijk – in die andere lidstaat steeds zelf op aangifte moeten voldoen.

2.2 Plaats van transport- en transmissiediensten

Naast de problemen met betrekking tot de plaats van levering van gas en elektriciteit via pijpleidingen en kabelverbindingen zijn er ook complicaties ontstaan met betrekking tot de BTW-heffing over de transport- en transmissiekosten die door de netwerkbeheerders in rekening worden gebracht. Een netwerkbeheerder is een ondernemer die in een bepaald gebied verantwoordelijk is voor de exploitatie, het onderhoud en, in voorkomend geval, de ontwikkeling van het transport- of transmissienet en de buitenlandverbindingen met andere netten om de continuïteit van de voorziening te waarborgen. De netbeheerder heeft tot taak de energiestromen op het net te beheren, waarbij hij rekening moet houden met bijvoorbeeld het elektriciteitsverkeer van en naar andere verbonden netten. Zo wijst in het geval van import van elektriciteit de netbeheerder de beschikbare capaciteit toe. De nationale netbeheerder draagt de kosten van het netwerk. Een gedeelte van de totale kosten van het beheer van het transportnet wordt toegerekend aan nationale en aan grensoverschrijdende transportdiensten.

Voorheen waren de transportkosten begrepen in de prijs van de geleverde elektriciteit of gas. Het aan de afnemer gefactureerde bedrag was dan inclusief de ter zake geldende transport- of transmissiekosten. Sinds

transportdiensten in de EU apart van de levering van energie kunnen worden aangeboden, worden deze diensten steeds vaker apart van de levering gefactureerd.

Sommige lidstaten, waaronder Nederland, meenden dat transporten transmissiediensten moeten worden beschouwd als intracommunautaire vervoersdiensten. In deze visie moet de BTW dan worden geheven in de lidstaat waar de ondernemer die de energie levert – en die derhalve de transport- of emissiedienst afneemt – is gevestigd. Dit kan de eigen lidstaat zijn, maar ook een andere lidstaat. Er zijn echter ook lidstaten die transport- en transmissiediensten niet beschouwen als vervoersdiensten, maar als diensten die bestaan uit het verlenen van toegang tot het distributienet. In dat geval is de dienst altijd belast in de lidstaat waar de netbeheerder is gevestigd. Door dit verschil in interpretatie met betrekking tot de plaats waar transport- en transmissiediensten moeten worden belast bij intracommunautaire transacties kunnen gemakkelijk situaties van dubbele heffing of niet-heffing van BTW ontstaan.

Teneinde de hiervoor geschetste problemen op te lossen, bewerkstelligt de richtlijn gas en elektriciteit de opneming van een nieuwe bepaling in artikel 9, lid 2, onder e, van de Zesde Richtlijn met betrekking tot transport- en transmissiediensten en andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten. Uitgangspunt daarbij is dat wanneer die diensten worden verricht aan afnemers die buiten de EU zijn gevestigd of voor afnemers/ondernemers die binnen de EU zijn gevestigd, maar in een andere lidstaat dan die van de dienstverrichter, de diensten belast zijn op de plaats waar de afnemer is gevestigd. In andere gevallen, zoals bij het verlenen van de diensten aan particuliere afnemers in een andere lidstaat dan wel aan afnemers in de lidstaat van de dienstverrichter, zijn de diensten belast op de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd. Het onderhavige wetsvoorstel strekt er mede toe deze wijzigingen in de communautaire regelgeving te implementeren in de Wet OB.

Met het opnemen van transport- en transmissiediensten onder de bepalingen van artikel 9, lid 2, onder e, van de Zesde Richtlijn, wordt tevens bereikt dat in de gevallen waarin een ondernemer dergelijke diensten verricht aan een ondernemer gevestigd in een andere lidstaat of aan een vaste inrichting van een ondernemer in een andere lidstaat dan waarin hij zelf is gevestigd, de in de lidstaat van de afnemer verschuldigde BTW ingevolge artikel 21, lid 1, onder b, van de Zesde Richtlijn moet worden geheven van de ondernemer die de dienst afneemt. Zoals al eerder is opgemerkt kent Nederland, in tegenstelling tot veel andere lidstaten, voor veel gevallen reeds een verplichte verlegging. De desbetreffende bepalingen van de Wet OB behoeven daarom geen aanpassing wat deze diensten betreft.

2.3 Nultarief bij invoer

De richtlijn gas en elektriciteit voorziet in het opnemen in de Zesde Richtlijn van een vrijstelling voor de invoer van gas via het aardgasdistributiesysteem en de invoer van elektriciteit. Het gaat hierbij om een vrijstelling met het recht van aftrek op voorbelasting, of in de systematiek van de Wet OB om een levering tegen het nultarief. Zonder een dergelijke bepaling zou het risico van dubbele heffing ontstaan. Door de wijzigingen in de bepalingen met betrekking tot de plaats van levering zullen alle leveringen van gas en elektriciteit door ondernemers uit derde-landen aan afnemers in de EU steeds als levering zijn belast in de EU. Om dubbele heffing te voorkomen is daarom aan artikel 14, lid 1, van de Zesde Richtlijn een nieuwe onderdeel k toegevoegd waarin wordt voorzien in een vrijstelling bij invoer met aftrek van voorbelasting voor gas en elektriciteit. Via het

onderhavige wetsvoorstel wordt deze vrijstelling geïmplementeerd in de Wet OB.

Doordat de elektriciteitsnetwerken op het Europese continent met elkaar zijn verbonden, leidt een grensoverschrijdende uitwisseling van stroom tussen twee landen niet alleen tot elektriciteitsstromen tussen juist deze twee landen. Elektrische stroom kiest namelijk de weg van de minste weerstand, waardoor een gedeelte van de stroom zich verplaatst via andere landen, waaronder derde-landen, zoals Zwitserland. Hierdoor kan de situatie ontstaan dat invoer van elektriciteit plaatsvindt – en dat er dus BTW zou moeten worden geheven ter zake van die invoer – zonder dat er een verband bestaat tussen deze invoer en de levering die aan de basis van de elektriciteitsstroom lag. Als er na de heffing bij invoer vervolgens opnieuw wordt geheven op het moment van de levering van de elektriciteit ontstaat ook in dit kader een dubbele heffing.

3 Handhavings- en uitvoeringsaspecten, administratieve lasten, budgettaire en personele aspecten

In dit onderdeel wordt ingegaan op een aantal effecten en aspecten die optreden als gevolg van de implementatie van de richtlijn gas en elektriciteit.

Zoals hiervoor reeds aangegeven is deze richtlijn vastgesteld om een oplossing te bereiken voor een aantal problemen die zijn ontstaan op de interne markt ten gevolge van de liberalisering van de markt voor gas en elektriciteit. Door de richtlijn wordt de BTW-heffing ten aanzien van deze producten vereenvoudigd en wordt een einde gemaakt aan een verschillende interpretatie van de bestaande regels door de verschillende lidstaten. Daarmee wordt een grotere zekerheid geboden aan het bedrijfsleven. Dit laatste is van groot belang geworden, omdat met de liberalisering van de energiemarkten de grensoverschrijdende handel is toegenomen en naar verwachting nog verder zal toenemen.

De verbeteringen in de Europese en de Nederlandse regelgeving worden bereikt zonder bijkomende verplichtingen voor het bedrijfsleven. De verbeteringen hebben betrekking op de plaats van de belastingheffing, zowel wat de levering van gas en elektriciteit betreft als wat betreft de transport- en transmissiediensten en dergelijke bijkomende diensten die rechtstreeks samenhangen met de leveringen op de geliberaliseerde markt.

Van belang voor Nederlandse ondernemers is voorts dat, ingeval zij in een andere lidstaat waar zij niet zijn gevestigd, gas en elektriciteit leveren en transport- en transmissiediensten verrichten aan een afnemer die tevens ondernemer is, de BTW over die transacties wordt verlegd naar die afnemer. Dit betekent dat zij in die lidstaat niet zelf de BTW over die transacties behoeven af te dragen en zich terzake dus ook niet als een BTW-plichtige ondernemer behoeven te laten registreren. Ten opzichte van de administratieve verplichtingen die op grond van de huidige situatie in dit kader van toepassing zijn, betekent dit een vereenvoudiging. Er zijn ongeveer 30 Nederlandse bedrijven die van deze verleggingsregeling zullen profiteren. Het jaarlijkse aantal transacties waarvoor de verleggingsregeling geldt, blijft naar verwachting beperkt tot maximaal enkele tientallen per belastingplichtige per jaar. De betrokken ondernemingen blijven overigens ook gewoon BTW-plichtig voor hun overige leveranties. Om die reden leidt dit wetsvoorstel tot een vermindering van administratieve lasten die echter moet worden aangemerkt als verwaarloosbaar.

Wat betreft het regelgevingsaspect leidt het voorstel tot een duidelijke vereenvoudiging en harmonisering. Aan het voorstel zijn geen budgettaire of personele aspecten verbonden.

II ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel 1, onderdeel A (artikel 3a van de Wet OB)

In de nieuwe opzet wordt er voor het bepalen van de plaats van levering van gas en elektriciteit van uitgegaan dat deze producten in verband met de levering niet worden verzonden of vervoerd zoals bedoeld in artikel 5, eerste lid, onderdeel a, van de wet. Op grond van het nieuwe artikel 5b geldt dat in geval van levering van gas en elektriciteit aan een wederverkoper die is gevestigd in een andere lidstaat of aan een andere afnemer die de producten verbruikt in een andere lidstaat, de levering van die producten als zodanig belast is in die andere lidstaat. Er is in die gevallen dus geen sprake van een intracommunautaire levering tegen het nultarief in de lidstaat van de leverancier gevolgd door een belaste intracommunautaire verwerving van de afnemer in de andere lidstaat. Daarbij is het voor de BTW-heffing uitgangspunt dat er aan de op de voet van artikel 5b belaste levering in de andere lidstaat in geen enkel geval een belaste overbrenging van gas en elektriciteit door de leverancier van de ene naar die andere lidstaat voorafgaat. Teneinde over dit laatste geen onduidelijkheid te laten bestaan is in artikel 3a, tweede lid, een nieuw onderdeel h opgenomen, waarin dit uitgangspunt expliciet is neergelegd.

Artikel 1, onderdeel B (artikel 5b van de Wet OB)

Artikel 3, zevende lid, van de wet, bepaalt dat goederen alle voor menselijke beheersing vatbare stoffelijke objecten zijn, alsmede elektriciteit, gas, warmte, koude en dergelijke. Krachtens het eerste lid van genoemd artikel betreft de overdracht of overgang van gas of elektriciteit dus de levering van een goed. Het voorgestelde artikel 5b van de wet regelt de plaats van de levering van gas en elektriciteit. Gekozen is voor een nieuw artikel, hetgeen aansluit bij de opzet van de wet in dit kader. Artikel 5 regelt immers de plaats van levering in algemene zin, terwijl de afwijkende regeling voor de zogenoemde afstandverkopen is neergelegd in een afzonderlijk artikel 5a.

Zoals is aangegeven in onderdeel 2.1. van het algemene deel van deze memorie wordt in de nieuwe opzet met betrekking tot de plaats van de levering onderscheid gemaakt tussen leveringen van gas via het aardgas-distributiesysteem en elektriciteit aan zogenoemde wederverkopers en leveringen aan eindverbruikers.

a. Levering aan wederverkopers

In het nieuwe artikel 5b, eerste lid, van de wet wordt bepaald dat in afwijking van de hoofdregel van artikel 5, de plaats van levering van gas en elektriciteit aan een wederverkoper is gesitueerd waar deze wederverkoper is gevestigd of een vaste inrichting heeft waarvoor de goederen worden geleverd, dan wel bij het ontbreken hiervan, waar zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats is. Artikel 5b, tweede lid, geeft een omschrijving van een wederverkoper zoals bedoeld in het eerste lid van hetzelfde artikel. Een wederverkoper is een ondernemer wiens hoofdactiviteit op het gebied van de aankoop van gas of elektriciteit bestaat in het opnieuw verkopen van die producten en wiens eigen verbruik van die producten verwaarloosbaar is. Deze omschrijving van het begrip wederverkoper in artikel 5b ziet specifiek op de toepassing van dit artikel. De Wet OB kent reeds een omschrijving van een wederverkoper in artikel 2a,

eerste lid, onderdeel k, met betrekking tot de zogenoemde marge-regeling in de artikelen 28b en volgende. Teneinde onduidelijkheden te voorkomen is in artikel 5b, tweede lid, aangegeven dat die definitie niet van toepassing is met betrekking tot wederverkopers van gas via het aardgas-distributiesysteem en van elektriciteit.

b. Levering aan eindverbruikers

In het nieuwe artikel 5b, derde lid, van de wet wordt bepaald dat in afwijking van de hiervoor reeds genoemde hoofdregel in artikel 5, de levering van gas via het aardgasdistributiesysteem of van elektriciteit in andere gevallen dan bedoeld in het eerste lid van artikel 5b, verricht wordt op de plaats waar de afnemer het werkelijke gebruik en verbruik van de goederen heeft. Deze bepaling ziet op eindverbruikers van gas en elektriciteit. Daarbij gaat het bijvoorbeeld om ondernemers die geen wederverkoper zijn, lokale overheden en particulieren.

Voor de gevallen waarbij de afnemer/eindverbruiker van gas en elektriciteit alle goederen of een deel ervan in werkelijkheid niet zelf gebruikt of verbruikt maar deze weer verhandelt, worden de niet verbruikte goederen toch geacht te zijn gebruikt en verbruikt op de plaats waar deze afnemer is gevestigd of een vaste inrichting heeft waarvoor de goederen worden geleverd. Wanneer de afnemer niet beschikt over een plaats als hiervoor bedoeld, wordt hij geacht de goederen te hebben gebruikt en verbruikt in zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6 van de Wet OB)

In het algemene deel van deze memorie is in onderdeel 2.2 uiteengezet dat de richtlijn gas en elektriciteit via een wijziging van artikel 9, lid 2, onder e, van de Zesde Richtlijn, nieuwe regels geeft met betrekking tot de plaats van heffing voor transport- en transmissiediensten. Deze regels zijn nodig om in alle lidstaten tot een uniforme toepassing te komen en om eventuele dubbele heffing of niet-heffing te voorkomen.

Genoemd artikel 9, lid 2, onder e, van de Zesde Richtlijn, is in Nederland geïmplementeerd in artikel 6, tweede lid, onderdeel d, van de Wet OB. Deze bepalingen regelen dat met betrekking tot de daar omschreven diensten die door een ondernemer worden verleend aan afnemers buiten de EU of aan afnemers/ondernemers in een andere lidstaat de belasting wordt geheven op de plaats waar de afnemer woont of is gevestigd dan wel een vaste inrichting heeft waarvoor de dienst wordt verricht. Het gaat bijvoorbeeld om diensten op het gebied van reclame en om elektronische diensten. De richtlijn gas en elektriciteit bepaalt in artikel 1, lid 2, dat een zelfde regeling van toepassing wordt op diensten bestaande in het verlenen van toegang tot, en transport of transmissie via aardgas- en elektriciteitsdistributiesystemen en het verrichten van andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten, zoals diensten in verband met kwaliteitsconversie, balancering en capaciteitsopties. De wijziging van artikel 6 van de Wet OB bewerkstelligt dit.

Artikel I, onderdeel D (artikel 12 van de Wet OB)

In onderdeel 2.1. van het algemene deel van deze memorie is aangegeven dat het nieuwe onderdeel f, van artikel 21, lid 1, van de Zesde Richtlijn noopt tot een beperkte aanpassing van de Wet OB met betrekking tot de verlegging van de BTW-heffing wanneer de levering van gas en elektriciteit wordt verricht door een niet in Nederland gevestigde ondernemer aan een afnemer die in Nederland voor BTW-doeleinden is geregistreerd. Op de levering van gas en elektriciteit door een niet in Nederland gevestigde

ondernemer aan dergelijke afnemers is in het vervolg de verleggingsregeling van artikel 12, tweede lid, van de Wet OB van toepassing. Deze wijziging is opgenomen in artikel I, onderdeel D.

Artikel I, onderdeel E (artikel 20 van de Wet OB)

Zoals reeds is uiteengezet in het onderdeel 2.3 van het algemene deel van deze memorie voorziet de richtlijn gas en elektriciteit in het opnemen in de Zesde Richtlijn van een vrijstelling voor de invoer van gas via het aardgasdistributiesysteem en de invoer van elektriciteit. Het gaat daarbij om een vrijstelling met het recht van aftrek op voorbelasting, of in de systematiek van de Wet OB om een levering tegen het nultarief. Teneinde de nieuwe richtlijnbevestiging te implementeren, bewerkstelligt artikel I, onderdeel E, een uitbreiding van artikel 20, tweede lid, van de Wet OB met een nieuw onderdeel c. Ingevolge deze nieuwe bepaling is het nultarief van toepassing op de invoer van gas via aardgasdistributiesystemen en de invoer van elektriciteit, mits de toepasselijkheid van dat tarief uit boeken en bescheiden blijkt. Deze laatste voorwaarde wordt algemeen gesteld voor de toepassing van het nultarief bij invoer en voor leveringen en diensten en is bedoeld om misbruik tegen te gaan.

Artikel II

Dit artikel regelt de datum van inwerkingtreding van de wet. Deze gesteld op 1 januari 2005, de datum die ook door artikel 2 van de richtlijn gas en elektriciteit wordt voorgeschreven.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn

Richtlijn 2003/92/EG van de Raad
van 7 oktober 2003
tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG met betrekking tot de regels inzake
de plaats van levering van gas en elektriciteit

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap, en
met name op artikel 93,

Gezien het voorstel van de Commissie¹,

Gezien het advies van het Europees Parlement²,

Gezien het advies van het Europees Economisch en Sociaal Comité³,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) De voortschrijdende liberalisering van de gas- en elektriciteitssector, waarmee wordt beoogd de interne markt voor aardgas en elektriciteit te voltooien, heeft duidelijk gemaakt dat een herziening nodig is van de huidige BTW-regels inzake de plaats van levering van deze goederen, die zijn vastgesteld in Zesde Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag⁴, zulks teneinde de werking van het BTW-stelsel in het kader van de interne markt te moderniseren en te vereenvoudigen, een doel dat de Commissie nastreeft.
- (2) Gas en elektriciteit worden voor BTW-doeleinden als goederen beschouwd en dienovereenkomstig moet de plaats van levering bij grensoverschrijdende transacties worden bepaald volgens artikel 8 van Richtlijn 77/388/EEG. Aangezien gas en elektriciteit fysiek echter moeilijk te traceren zijn, is het bijzonder moeilijk de plaats van levering volgens de huidige regels te bepalen.
- (3) Teneinde een echte interne markt voor gas en elektriciteit zonder BTW-obstakels tot stand te brengen, dient als plaats van levering van gas via het aardgasdistributiesysteem en van elektriciteit, voordat de goederen het stadium van het eindverbruik bereiken, te worden aangemerkt de plaats waar de afnemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd.
- (4) De levering van gas en elektriciteit in het stadium van het eindverbruik, door handelaar en distributeur aan eindverbruiker, moet worden belast op de plaats waar de afnemer het effectieve gebruik van de goederen heeft, teneinde te garanderen dat de belasting wordt geheven in het land waar het werkelijke verbruik plaatsvindt. Normaal gesproken is dat de plaats waar zich de meter van de afnemer bevindt.
- (5) Gas en elektriciteit worden geleverd via distributienetten waartoe toegang wordt verleend door netbeheerders. Teneinde dubbele heffing of niet-heffing te voorkomen, dienen de regels inzake de plaats van levering van de transmissie- en transportdiensten te worden geharmoniseerd. De toegang tot en het gebruik van de distributiesystemen en het verrichten van rechtstreeks met deze diensten verbonden diensten moeten derhalve worden toegevoegd aan de lijst van specifieke diensten die zijn opgenomen in artikel 9, lid 2, onder e), van Richtlijn 77/388/EEG.
- (6) Teneinde dubbele heffing te voorkomen, dient de invoer van gas via het aardgasdistributiesysteem, of van elektriciteit, te worden vrijgesteld.
- (7) Indien de afnemer een voor BTW-doeleinden geïdentificeerde persoon is, moeten de wijzigingen van de regels inzake de plaats van levering van gas via het aardgasdistributiesysteem en van elektriciteit worden gecombineerd met de invoering van verplichte verlegging.
- (8) Richtlijn 77/388/EEG dient dienovereenkomstig te worden gewijzigd,

HEEFT DE VOLGENDE RICHTLIJN VASTGESTELD:

¹ Voorstel van 5 december 2002 (nog niet verschenen in het Publicatieblad).

² Advies uitgebracht op 13 mei 2003 (nog niet verschenen in het Publicatieblad).

³ Advies uitgebracht op 26 maart 2003 (nog niet verschenen in het Publicatieblad).

⁴ PB L 145 van 13.6 1977, blz. 1. Richtlijn laatstelijk gewijzigd bij Richtlijn 2002/93/EG (PB L 331 van 7.12 2002, blz. 27).

Artikel 1

Richtlijn 77/388/EEG wordt als volgt gewijzigd:

1. aan artikel 8, lid 1, worden de volgende punten toegevoegd:
 - «d) ingeval de levering van gas via het aardgasdistributiesysteem of van elektriciteit wordt verricht aan een belastingplichtige wederverkoper: de plaats waar de belastingplichtige wederverkoper de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de goederen worden geleverd, dan wel, bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.
Voor de toepassing van deze bepaling wordt onder «belastingplichtige wederverkoper» verstaan, een belastingplichtige wiens hoofdactiviteit op het gebied van de aankoop van gas of elektriciteit bestaat in het opnieuw verkopen van die producten en wiens eigen verbruik van die producten verwaarloosbaar is.
 - e) in geval van een levering van gas via het aardgasdistributiesysteem of van elektriciteit die niet wordt bestreken door punt d): de plaats waar de afnemer het effectieve gebruik en verbruik van de goederen heeft. Indien alle goederen of een deel ervan in werkelijkheid niet door deze afnemer worden gebruikt, worden deze niet-verbruikte goederen geacht te zijn gebruikt en verbruikt op de plaats waar hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de goederen worden geleverd. Bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting wordt hij geacht de goederen te hebben gebruikt en verbruikt in zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats.»;
2. in artikel 9, lid 2, punt e), wordt na het achtste streepje het volgende streepje ingevoegd: «- het bieden van toegang tot, en transport of transmissie via aardgas- en elektriciteitsdistributiesystemen en het verrichten van andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten.»;
3. aan artikel 14, lid 1, wordt het volgende punt toegevoegd:
 - «k) de invoer van gas via het aardgasdistributiesysteem, of de invoer van elektriciteit.»;
4. artikel 21, lid 1, punt a), in de versie van artikel 28 octies, wordt vervangen door:
 - «a) door de belastingplichtige die een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht, met uitzondering van de onder b), c) en f) bedoelde gevallen. Wanneer de belastbare levering van goederen of de belastbare dienst wordt verricht door een niet in het binnenland gevestigde belastingplichtige, kunnen de lidstaten onder door henzelf vast te stellen voorwaarden bepalen dat de belasting verschuldigd is door degene voor wie de belastbare levering van goederen of de belastbare dienst wordt verricht; »;
5. in artikel 21, lid 1, in de versie van artikel 28 octies, wordt het volgende punt toegevoegd:
 - «f) door de voor BTW-doeleinden in het binnenland geregistreerde afnemer aan wie goederen worden geleverd onder de in artikel 8, lid 1, onder d) of e), bepaalde voorwaarden, wanneer deze goederen worden geleverd door een niet in het binnenland gevestigde belastingplichtige.»;
6. in artikel 22, lid 1, punt c), in de versie van artikel 28 nonies, wordt het eerste streepje vervangen door de volgende tekst:
 - «- ledere belastingplichtige, uitgezonderd die bedoeld in artikel 28 bis, lid 4, die in het binnenland leveringen van goederen of diensten verricht die recht op aftrek doen ontstaan, andere dan leveringen van goederen of diensten waarvoor uitsluitend de afnemer of de ontvanger belasting verschuldigd is overeenkomstig artikel 21, lid 1, onder a), b), c) of f). Het staat de lidstaten evenwel vrij bepaalde in artikel 4, lid 3, bedoelde belastingplichtigen niet te registreren; »;

7. aan artikel 28 bis, lid 5, punt b), wordt het volgende streepje toegevoegd:
«– de levering van gas via het aardgasdistributiesysteem of de levering van elektriciteit onder de in artikel 8, lid 1, onder d) of e), bepaalde voorwaarden.».

Artikel 2

De lidstaten doen de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om op 1 januari 2005 aan deze richtlijn te voldoen. Zij stellen de Commissie daarvan onverwijld in kennis. Wanneer de lidstaten deze bepalingen aannemen, wordt in die bepalingen zelf of bij de officiële bekendmaking daarvan naar deze richtlijn verwezen. De regels voor deze verwijzing worden vastgesteld door de lidstaten.

Artikel 3

Deze richtlijn treedt in werking op dag van haar bekendmaking in het Publicatieblad van de Europese Unie.

Artikel 4

Deze richtlijn is gericht tot de lidstaten.

Gedaan te Luxemburg, 7 oktober 2003.

Voor de Raad
De voorzitter
G. Tremonti

Richtlijn 2003/92/EG	Wetsvoorstel gas en elektriciteit
Artikel 1, lid 1, onderdeel d, eerste alinea	Artikel I, onderdeel B (artikel 5b, eerste lid)
Artikel 1, lid 1, onderdeel d, tweede alinea	Artikel I, onderdeel B (artikel 5b, tweede lid)
Artikel 1, lid 1, onderdeel e	Artikel I, onderdeel B (artikel 5b, derde lid)
Artikel 1, lid 2	Artikel I, onderdeel C (artikel 6, tweede lid, onderdeel d, onder 11°)
Artikel 1, lid 3	Artikel I, onderdeel E (artikel 20, tweede lid, onderdeel c)
Artikel 1, lid 4	—
Artikel 1, lid 5	Artikel I, onderdeel D (artikel 12, tweede lid)
Artikel 1, lid 6	—
Artikel 1, lid 7	Artikel I, onderdeel A (artikel 3a, tweede lid, onderdeel h, en derde lid)
Artikel 2	Artikel II
Artikel 3	—
Artikel 4	—