

Vergaderjaar 2006–2007

**31 121**

**Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met 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) (aanpassing aan de BTW-richtlijn 2006)**

**Nr. 3**

**MEMORIE VAN TOELICHTING**

**I. ALGEMEEN**

**1. Inleiding**

Richtlijn nr. 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145) (hierna: Zesde Richtlijn) is bijna dertig jaar het juridische kader geweest van het communautaire BTW-stelsel. Sinds de inwerkingtreding van de richtlijn op 1 januari 1978 is deze echter meer dan twintig keer gewijzigd. Dit heeft geleid tot een ingewikkeld regelwerk, dat voor niet ingewijden moeilijk te raadplegen is. Met name ter gelegenheid van de totstandkoming van de interne markt per 1 januari 1993 en de daaraan verbonden opheffing van de fiscale grenzen tussen de lidstaten op die datum, is de Zesde Richtlijn ingrijpend gewijzigd. Daarbij is toen gekozen voor het opnemen in dit rechtsinstrument – in een afzonderlijke titel – van een overgangsregeling voor de zogenoemde intracommunautaire transacties in het handelsverkeer tussen de lidstaten. De basisregels van de Zesde Richtlijn werden ongemoeid gelaten omdat het in de bedoeling lag over een aantal jaren te voorzien in een definitieve regeling voor de BTW-heffing over goederen en diensten in de lidstaat van oorsprong. Bij die gelegenheid zou dan de afzonderlijke titel met het overgangsregime voor intracommunautaire transacties weer gemakkelijk uit de richtlijn kunnen worden geschrapt.

De in EG-verband gehanteerde wetgevingssystematiek leidde ertoe dat een dubbele reeks bepalingen in het leven werd geroepen in die zin dat het overgangsregime regels omvat waarvan de toepassing in de plaats treedt van basisbepalingen van de Zesde Richtlijn die ook na 1 januari 1993 formeel van kracht bleven maar sindsdien niet meer worden toegepast.

## 2. BTW-richtlijn 2006

De hierboven bedoelde definitieve regeling ontbreekt nog en het ziet er ook niet naar uit dat een dergelijke regeling anders dan op lange termijn kan worden verwacht. Tegen deze achtergrond heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen op 19 april 2004 een voorstel gedaan dat heeft geleid tot 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), hierna aangeduid als de BTW-richtlijn 2006. De Raad heeft hiermee de Zesde Richtlijn ingetrokken en vervangen door een geactualiseerde regeling, die alle aanpassingen omvat die door middel van de opeenvolgende wijzigingsrichtlijnen in de Zesde Richtlijn waren aangebracht. Ook zijn in de nieuwe richtlijn de afwijkingen van de communautaire BTW-regels gecodificeerd welke met individuele lidstaten in hun respectieve toetredingsakten zijn overeengekomen.

De in de BTW-richtlijn 2006 ten opzichte van de Zesde Richtlijn toegepaste wijzigingen zijn van technische aard. Het gaat daarbij om, onder meer, het schrappen van dubbele bepalingen in verband met de bovenbedoelde overgangsregeling, het schrappen van verouderde bepalingen, het wijzigen van de richtlijnstructuur door het met het oog op de leesbaarheid vervangen van ongeveer vijftig lange artikelen uit de Zesde Richtlijn door ruim vierhonderd korte(re) artikelen – met een nadere indeling in titels, hoofdstukken, afdelingen en onderafdelingen –, het verminderen van het aantal onderlinge verwijzingen tussen bepalingen, alsmede het gebruiken waar mogelijk van eenvoudiger en waar nodig van nauwkeuriger formuleringen in de nieuwe richtlijntekst.

In dit licht leidt de BTW-richtlijn 2006 voor Nederland slechts op twee onderdelen tot een materiële wijziging en daarmee samenhangende implementatienoodzaak per 1 januari 2008. Eén onderdeel is opgenomen in artikel 412, eerste lid, van de BTW-richtlijn 2006, dat betrekking heeft op materiële wijzigingen die op het communautaire niveau uit de nieuwe richtlijn voortvloeien. Behoudens met betrekking tot de aanpassing in artikel 2, lid 3, van de nieuwe richtlijn van hetgeen in de lidstaten voor BTW-doeleinden, in lijn met de communautaire accijnswetgeving, onder accijnspullen moet worden verstaan, voldoet de Nederlandse omzetbelastingwetgeving inhoudelijk reeds aan de voorschriften waarnaar artikel 412, eerste lid, van de BTW-richtlijn 2006 verwijst.

Daarnaast dient de Nederlandse wetgeving te worden aangepast aan de uit de zogenoemde rationalisatierichtlijn 2006/69/EG als artikel 72 in de BTW-richtlijn 2006 overgenomen definitiebepaling inzake het begrip «normale waarde», waarvoor eveneens een implementatietermijn geldt tot uiterlijk 1 januari 2008<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Vgl. richtlijn nr. 2006/69/EG van de Raad van de Europese Unie van 24 juli 2006 tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG wat betreft bepaalde maatregelen ter vereenvoudiging van de btw-heffing en ter bestrijding van de belasting-fraude en -ontwijking en tot intrekking van bepaalde derogatiebeschikkingen. Het door de lidstaten op uiterlijk 1 januari 2008 in hun omzetbelastingwetgevingen te implementeren begrip «normale waarde» als omschreven in artikel 72 van de BTW-richtlijn 2006 was eerder – als artikel 11, A, lid 7, van de Zesde Richtlijn – opgenomen in artikel 1, punt 3, onder b, van eerstgenoemde richtlijn. Laatstgenoemd artikel is ingevolge artikel 411, lid 1, in verbanding met bijlage XI, deel B, van de BTW-richtlijn 2006 komen te vervallen onder handhaving van de bedoelde implementatieverplichting.

## 3. Dereguleringsaspecten en administratieve lasten

Het onderhavige wetsvoorstel strekt tot nakoming van een richtlijn van de Europese Gemeenschap die een herschikking beoogt van de bestaande regelgeving met betrekking tot het communautaire BTW-stelsel voor de heffing van omzetbelasting in de lidstaten. Deze bestaande regelgeving, hoofdzakelijk neergelegd in de Zesde Richtlijn (richtlijn 77/388/EEG) en in de opeenvolgende wijzigingsrichtlijnen daarop, is in Nederland geïmplementeerd. In twee gevallen is ingevolge de BTW-richtlijn 2006 een inhoudelijke aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 vereist. Deze aanpassingen hebben voor de overheid geen budgettaire of personele gevolgen en leiden als zodanig ook niet tot nieuwe uitvoeringslasten voor het bedrijfsleven.

## II. ARTIKELEN

### Artikel I

Naast de hierna afzonderlijk vermelde wijzigingen bevat artikel I van het wetsvoorstel uitsluitend redactionele aanpassingen van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de vervanging van de Zesde Richtlijn door de BTW-richtlijn 2006. Deze aanpassingen hebben geen inhoudelijke gevolgen.

#### **Artikel I, onderdeel B.2 (artikel 2a, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

Onderdeel B.2 voorziet in een niet-materiële aanpassing van het begrip «lid-staat» zoals dat is opgenomen in artikel 2a, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de omzetbelasting 1968. Op basis van de huidige geconsolideerde tekst van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap wordt in genoemd onderdeel b voortaan verwezen naar de Europese Gemeenschap in plaats van naar de Europese Economische Gemeenschap. Voor de goede orde zij erop gewezen dat een wijzigingsvoorstel van dezelfde strekking is opgenomen in het bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel 30 061<sup>1</sup>. In het licht van de aanpassing van het begrip «Gemeenschap» in artikel I, onderdeel B.3, van dit wetsvoorstel, is ervoor gekozen de hier bedoelde niet-materiële wijziging naar het onderhavige wetsontwerp over te hevelen en wetsvoorstel 30 061 in dit verband aan te passen.

#### **Artikel I, onderdeel B.3 (artikel 2a, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

Onderdeel B.3 bevat in de eerste plaats een redactionele aanpassing, in het licht van de BTW-richtlijn 2006, van de definitie van (het grondgebied van) de «Gemeenschap» voor de toepassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 en de daarop gebaseerde bepalingen. De verwijzing in het nieuwe artikel 2a, eerste lid, onderdeel c, van de wet naar artikel 5, onder 2, van de BTW-richtlijn 2006 ziet mede op de in bedoeld onderdeel 2 uitgezonderde gebieden, die genoemd worden in artikel 6 van deze richtlijn. Ingevolge artikel 7, tweede lid, van de BTW-richtlijn 2006 is in het onderhavige artikel 2a, eerste lid, onderdeel c, voorts bepaald dat voor de heffing van de omzetbelasting ook het Vorstendom Monaco en het eiland Man worden behandeld als gebied van Frankrijk onderscheidenlijk het Verenigd Koninkrijk en dat ook de zones van Akrotiri en Dhekelia op Cyprus, die onder de soevereiniteit van het Verenigd Koninkrijk vallen, worden behandeld als gebied van de Republiek Cyprus. De verwijzing naar Monaco respectievelijk het eiland Man maakt al deel uit van het bestaande artikel 2a, eerste lid, onderdeel c; de verwijzing naar de zones van Akrotiri en Dhekelia is nieuw. Opgemerkt zij dat met betrekking tot deze zones onder het regime van de Zesde Richtlijn een aanvulling van het bestaande artikel 2a, eerste lid, onderdeel c, van dezelfde strekking is voorgesteld in artikel I, onderdeel A.2, van het bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel 30 061<sup>2</sup>. Aangezien de in dat wetsontwerp opgenomen tekst voor de definitie van «Gemeenschap» in het licht van de vervanging van de Zesde Richtlijn door de BTW-richtlijn 2006 als achterhaald moet worden beschouwd, zal wetsvoorstel 30 061 op dit punt worden aangepast, evenals dit met betrekking tot de daarin opgenomen wijziging van artikel 2a, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op de omzetbelasting 1968 zal gebeuren. (Zie wat dit laatste betreft de toelichting op artikel I, onderdeel B.2, van het onderhavige wetsvoorstel).

<sup>1</sup> Zie hiervoor artikel I, onderdeel A.1, van het voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de aanpak van constructies met betrekking tot (on)roerende zaken alsmede in verband met een aanpassing op enkele onderdelen (Kamerstukken II 2004/05, 30 061, nr. 2).

<sup>2</sup> Zie noot 1.

## **Artikel I, onderdeel B.4 (artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

In artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, wordt het begrip «accijnsgoederen» voor de toepassing van de wet- en regelgeving inzake de omzetbelasting uitgebreid overeenkomstig artikel 2, lid 3, van de BTW-richtlijn 2006. Blijkens een toelichting van de Commissie van de Europese Gemeenschappen in document «COM (2004) 246 definitief» van 15 april 2004 wordt met de verruiming van de bedoelde communautaire omschrijving ten opzichte van die van artikel 33, lid 2, van de Zesde Richtlijn de «formulering zodanig aangepast dat zij nu producten dekt die aan de geharmoniseerde accijns zijn onderworpen. Dit zijn de accijnsproducten die onder het Gemeenschapsrecht vallen, wat betekent dat toekomstige wijzigingen op accijnsgebied zich ook zullen uitstrekken tot de BTW-wetgeving. Dit is belangrijk om te vermijden dat BTW- en accijnsvoorschriften gaan uiteenlopen».

De wijziging hangt samen met de totstandkoming in 2003 van de richtlijn energiebelastingen<sup>1</sup>, waarbij het toepassingsgebied van de algemene accijnsrichtlijn<sup>2</sup>, wat energieproducten betreft, is uitgebreid van minerale oliën tot alle energieproducten zoals omschreven in de richtlijn energiebelastingen. In artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de omzetbelasting 1968 wordt voor de bedoelde energieproducten – naast minerale oliën zijn dit kolen, aardgas en zogenoemde andere gassen –, in lijn met de bestaande systematiek van artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de omzetbelasting 1968, verwezen naar de definities van deze producten in de desbetreffende Nederlandse wettelijke bepalingen.

## **Artikel I, onderdeel B.7 (artikel 2a, eerste lid, onderdeel r, van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

De definitie van «normale waarde» in het in onderdeel B.7 opgenomen nieuwe onderdeel r van artikel 2a, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 is geënt op artikel 72 van de BTW-richtlijn 2006. In deze context kan de normale waarde niet alleen dienen als objectieve maatstaf van heffing met betrekking tot bepaalde ingevolge artikel 4, derde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968, ter voorkoming van ernstige verstoring van concurrentieverhoudingen, eventueel aan te wijzen diensten, maar ook dienen als (nieuwe) objectieve maatstaf van heffing in geval van leveringen of diensten die een verwerking van beleggingsgoud omvatten (zie de toelichting bij artikel I, onderdeel J, op de wijziging van artikel 28o van de Wet op de omzetbelasting 1968). In meer algemene zin kan de normale waarde voortaan als maatstaf van heffing door een lidstaat onder bepaalde door hem in de wet nader te omschrijven omstandigheden toepassing vinden op daarbij aan te wijzen gevallen om belastingfraude en belastingontwijking te voorkomen.

De hiervoor bedoelde omstandigheden houden in dat het moet gaan om goederenleveringen of diensten waarbij familiale of andere nauwe persoonlijke, bestuurlijke, eigendoms-, lidmaatschaps-, financiële of juridische banden bestaan zoals door de lidstaat (nader) omschreven (artikel 80, lid 1, aanhef, van de BTW-richtlijn 2006).

De gevallen die een lidstaat onder vorenbedoelde omstandigheden kan aanwijzen betreffen steeds casusposities waarbij de afnemer of degene die de handeling verricht geen volledig recht op aftrek van omzetbelasting geniet (artikel 80, lid 1, onder a t/m c, van de BTW-richtlijn 2006).

Om onduidelijkheid hierover te voorkomen is in de definitie van normale waarde uitdrukkelijk bepaald dat het bedrag dat de ondernemer als normale waarde zou moeten betalen, niet de daarin begrepen omzetbelas-

<sup>1</sup> Richtlijn 2003/96/EG van de Raad van de Europese Unie van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (PbEU L 283).

<sup>2</sup> Richtlijn 92/12/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controle daarop (PbEG L 76).

ting omvat. Deze uitsluiting is in lijn met de in de maatstaf van heffing op te nemen elementen ingevolge artikel 78, onder a, van de BTW-richtlijn 2006, in voorkomend geval in verbinding met artikel 83 van deze richtlijn.

Opgemerkt zij nog dat het bij de Tweede Kamer aanhangige wetsvoorstel 30 061<sup>1</sup> in het in artikel I, onderdeel B.1, van dat voorstel opgenomen artikel 8, vierde lid, onderdeel b, van de Wet op de omzetbelasting 1968 ook een definitie van het begrip normale waarde bevat. Bedoeld artikel I, onderdeel B.1, zal in verband met de omschrijving van dit begrip in het nieuwe onderdeel r van artikel 2a, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968, worden aangepast.

#### **Artikel I, onderdeel D (artikel 6a, derde lid, onderdeel c, van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

Artikel 6a, derde lid, onderdeel c, van de Wet op de omzetbelasting 1968 bepaalt thans dat tussenpersonen hun bemiddelingsdiensten bij de in dat onderdeel bedoelde prestaties verrichten «op de plaats waar de prestaties worden verricht». In aansluiting op artikel 44 van de BTW-richtlijn 2006 is deze redactie aangepast door in onderdeel c voortaan expliciet aan te geven dat de plaats van de bemiddelingsdiensten die is waar de «onderliggende» prestaties «overeenkomstig deze wet worden verricht». In bepaalde taalversies van het met artikel 44 van de BTW-richtlijn 2006 corresponderende artikel 28 ter, E, lid 3, van de Zesde Richtlijn was laatstbedoelde regeling onvoldoende helder, hetgeen voor die talen aanleiding gaf tot misverstanden. De Nederlandse taalversie van de aangehaalde bepaling uit de Zesde Richtlijn leidde niet tot dergelijke misverstanden. De wijziging ingevolge artikel I, onderdeel D, van artikel 6a, derde lid, onderdeel c, van de Wet op de omzetbelasting 1968 is redactioneel van aard en heeft dan ook geen inhoudelijke gevolgen.

#### **Artikel I, onderdeel E (artikel 8, vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

Ingevolge artikel I, onderdeel B.7, van het onderhavige wetsvoorstel is in een nieuw onderdeel r aan artikel 2a, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 de omschrijving toegevoegd van het begrip «normale waarde» overeenkomstig artikel 72 van de BTW-richtlijn 2006 (zie noot 1 in het algemene deel van de onderhavige memorie van toelichting). Aangezien deze definitie gedetailleerder is en tevens een grotere (potentiële) reikwijdte heeft dan de omschrijving van het begrip normale waarde in het bestaande vierde lid van artikel 8, dient laatstbedoelde omschrijving te vervallen. Hierin voorziet onderdeel E.

#### **Artikel I, onderdeel J (artikel 28o van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

In onderdeel J is de in artikel 28o van de Wet op de omzetbelasting 1968 tot nog toe als maatstaf van heffing gebezigde waarde met betrekking tot beleggingsgoud (namelijk ingevolge artikel 29e van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 de waarde van het goud op het tijdstip van oplevering van het tot stand gekomen goed waarin het is verwerkt), ingevolge artikel 82 van de BTW-richtlijn 2006 vervangen door de normale waarde zoals omschreven in het ingevolge artikel I, onderdeel B.7, aan artikel 2a, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 toegevoegde onderdeel r.

---

<sup>1</sup> Zie noot 1 op blz. 3.

## **Artikel I, onderdeel M (artikel 37a, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968)**

De aanpassing van artikel 37a, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de vervanging van de Zesde Richtlijn door de BTW-richtlijn 2006 heeft tevens aanleiding gegeven de bepaling redactioneel in te korten.

Enerzijds is hierbij in aanmerking genomen dat aan de toevoeging in artikel 37a, tweede lid, dat opgave wordt verlangd van gegevens «waarvan de kennisneming van belang kan zijn voor de heffing van belasting ter zake van intracommunautaire verwervingen van goederen in andere lid-staten» geen behoefte meer bestaat. De relevante normen te dezen zijn reeds uitputtend omschreven in de BTW-richtlijn 2006 zelf, te weten in de artikelen 264 en 265, waarnaar artikel 37a, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 voortaan verwijst.

Anderzijds is niet in de BTW-richtlijn 2006 overgenomen het voorschrift uit artikel 22, lid 6, onder b, tweede alinea, eerste volzin, van de Zesde Richtlijn, inhoudend dat de lidstaten de «nodige maatregelen \_ treffen om ervoor te zorgen dat de bepalingen betreffende administratieve samenwerking op het gebied van de indirecte belastingen in ieder geval worden nageleefd». Ook de daarmee corresponderende (laatste) zinsnede in artikel 37a, tweede lid, kan derhalve vervallen.

## **Artikel II**

Dit artikel regelt de datum van inwerkingtreding van de wet. Deze is gesteld op 1 januari 2008, in lijn met de in artikel 412, eerste lid, van de BTW-richtlijn 2006, alsmede in artikel 411, lid 1, in verbinding met bijlage XI, deel B, van deze richtlijn, bedoelde einddatum van de implementatietermijn voor de in de genoemde bepalingen omschreven regelingen.

De staatssecretaris van Financiën,  
J. C. de Jager

**Transponeringstabel in verband met in de BTW-richtlijn 2006  
aangewezen bepalingen die omzetting behoeven**

Bepalingen vermeld in artikel 412, lid 1, van de BTW-richtlijn 2006	Ingetrokken bepalingen als bedoeld in artikel 411, lid 1, jo. bijlage XI, deel B, van de BTW-richtlijn 2006	Relevante bepalingen van onderhavig wetsvoorstel en van de Wet OB 1968
Artikel 2, lid 3		Artikel I, onderdeel B.4 (artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, van de Wet OB 1968)
Artikel 44		Artikel 6a, derde lid, onderdeel c, van de Wet OB 1968 (behoeft geen inhoudelijke aanpassing)
Artikel 59, lid 1		Artikel 6, tweede lid, onderdeel e, onder 2°, van de Wet OB 1968 (behoeft geen inhoudelijke aanpassing)
Artikel 399		Behoeft geen uitvoering
Bijlage III, punt 18		Behoeft geen uitvoering
	Artikel 1, punt 3, onder b, van rl. 2006/69/EG m.b.t. artikel 11, A, lid 7, van de Zesde Richtlijn	Artikel I, onderdeel B.7 (artikel 2a, eerste lid, onderdeel r, van de Wet OB 1968)
	Artikel 1, punt 4, van rl. 2006/69/EG m.b.t. de verwijzing in artikel 17, lid 4, onder a en b, van de Zesde Richtlijn naar artikel 21, lid 1, onder f, van de Zesde Richtlijn	Artikel 33 van de Wet OB 1968 (behoeft geen inhoudelijke aanpassing)