

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. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING

I. ALGEMEEN

I.1. Inleiding

In december 2007 hebben de Europese ministers van Financiën een politiek akkoord bereikt over het zogeheten BTW-pakket. Dit pakket wijzigt enerzijds de BTW-richtlijn 2006¹ met nieuwe regels ter bepaling van de plaats van dienst en regelt anderzijds de modernisering en vereenvoudiging van de teruggaafprocedure voor ondernemers van in andere lidstaten betaalde btw. Daarnaast bevat het pakket een wijziging van de Verordening inzake administratieve samenwerking².

Naar aanleiding van dit politieke akkoord heeft de Raad van de Europese Unie op 12 februari 2008 de definitieve teksten van de betreffende Richtlijnen³ en de Verordening⁴ vastgesteld en 20 februari 2008 gepubliceerd. Hiermee heeft na langdurig Europees overleg de grootste btw-verandering sinds 1992 – lees: de afschaffing van de fiscale grenzen – haar definitieve en juridische beslag gekregen.

Het onderhavige wetsvoorstel strekt ertoe beide richtlijnen te implementeren in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB). In het kader van richtlijnconformiteit is ervoor gekozen om de bepalingen in het wetsvoorstel zo nauwkeurig mogelijk te laten aansluiten bij de tekst van deze richtlijnen. Een verordening is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat en behoeft zodoende geen implementatie in Nederlandse wet- en regelgeving.

Het overgrote deel van de bepalingen met betrekking tot de plaats van dienst en alle bepalingen wat betreft de teruggaaf van btw aan ondernemers uit een andere lidstaat moeten in werking treden op 1 januari 2010. Daarnaast zijn er nog enkele wijzigingen met betrekking tot de regels voor de plaats van dienst voorzien met ingang van 1 januari 2011, 1 januari 2013 en 1 januari 2015.

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

² Verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad van de Europese Unie van 7 oktober 2003 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van de Verordening (EEG) nr. 218/92 (PbEU L 264).

³ Richtlijn nr.2008/8/EG van de Raad van de Europese Unie van 12 februari 2008 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat betreft de plaats van een dienst (PbEU L 44) en Richtlijn nr.2008/9/EG van de Raad van de Europese Unie van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in Richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn (PbEU L 44).

⁴ Verordening (EG) nr. 143/2008 van de Raad van de Europese Unie van 12 februari 2008 tot wijziging van Verordening (EG) nr. 1798/2003 met betrekking tot de invoering van een regeling voor administratieve samenwerking en informatie-uitwisseling in het kader van de bepalingen betreffende de plaats van een dienst, de speciale systemen en de btw-teruggaafprocedure (PbEU L 44).

Door de samenhang met het BTW-pakket op de aspecten van de listing van diensten en de tijdstippen van verschuldigdheid bij de te listing diensten is besloten om de implementatie van de frauderichtlijn 2008/117/EG te laten meelopen in dit wetsvoorstel¹. Deze frauderichtlijn is 20 januari 2009 gepubliceerd. Net als de wijzigingen in het BTW-pakket dienen de wijzigingen uit de frauderichtlijn per 1 januari 2010 in werking te treden.

In paragraaf 1.7 is de transponeringstabel opgenomen waarin wordt aangegeven of en zo ja waar de onderscheiden richtlijnbevestigingen worden geïmplementeerd.

1.2. Nieuwe regels plaats van dienst

Algemeen

Als gevolg van de nieuwe Europese btw-regels ter bepaling van de plaats van dienst worden regels eenvoudiger toepasbaar, worden bestaande interpretatieverschillen tussen lidstaten opgeheven en worden concurrentievervalsingen zoveel mogelijk tegengegaan. Het doel van de wijzigingen is dat 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 beschouwd.

Hoofregel Business to Business (B2B)-diensten

De hoofregel voor het belasten van diensten van bedrijven aan bedrijven (B2B) wordt gewijzigd van het oorsprongsbeginsel naar het bestemmingslandbeginsel. Als nieuwe hoofregel voor de plaats van dienst – en dus van btw-heffing – wordt gekozen voor de plaats waar de afnemende ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft. In dit verband wordt een rechtspersoon die geen ondernemer is, toch aangemerkt als een ondernemer indien deze rechtspersoon ook voor btw-doeleinden is geïdentificeerd. Voor de bepaling van de plaats van dienst wordt het ondernemersbegrip voor de afnemer van de dienst dus uitgebreid.

Als criterium is de nieuwe hoofregel voor de plaats van de btw-heffing voor B2B-diensten niet nieuw. Onder de huidige wetgeving wordt deze, als een uitzondering op de huidige hoofregel, reeds toegepast op een groot aantal nader omschreven diensten, zoals e-commerce, telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten, reclamediensdiensten en de diensten door raadgevende personen, ingenieurs, advocaten en accountants. In zoverre zal er in het huidige heffingssysteem in de praktijk niet veel veranderen.

Daar waar volgens de nieuwe hoofregel voor B2B-diensten de plaats van dienst is gelegen in een andere lidstaat dan die waarin de ondernemer die de dienst verricht is gevestigd, wordt de belastingheffing steeds verlegd naar de afnemende ondernemer (verleggingsregeling). Dit heeft tot gevolg dat ondernemers die diensten verlenen aan bedrijven buiten de eigen lidstaat, in veel gevallen geen btw-aangifte in de andere lidstaat meer behoeven te doen; de afnemende ondernemer zal dat zelf moeten doen. Nederland past dit systeem van verlegging al jaren toe.

Deze algemene verleggingsregeling voor B2B-diensten brengt wel met zich dat er voor ondernemers de verplichting komt om periodiek een lijst bij de eigen belastingdienst in te dienen waarop de grensoverschrijdende dienstverrichtingen voor andere ondernemers in de EU zijn vermeld. Aan de hand van die lijst kunnen belastingdiensten controleren of de btw-verplichtingen goed worden nagekomen.

¹ Richtlijn nr.2008/117/EG van de Raad van de Europese Unie van 16 december 2008 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat betreft de bestrijding van de belastingfraude in het intracommunautaire verkeer (PbEU L 14).

Dit systeem van verlegging van de btw-heffing naar de afnemende ondernemer bij grensoverschrijdende diensten, wordt onder de huidige wetgeving ook reeds toegepast op een groot aantal nader omschreven diensten, zoals e-commerce, telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten, reclamediensden en de diensten door raadgevende personen, ingenieurs, advocaten en accountants.

Door de wijziging van de plaatsbepaling bij grensoverschrijdende B2B-diensten zullen ondernemers naar verwachting ook 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.

Hoofregel Business to Consumer (B2C)-diensten

Wat betreft de regels voor diensten door bedrijven aan andere dan ondernemers (waaronder particulieren) (B2C) blijft de bestaande hoofregel bestaan. Deze is dat deze diensten in beginsel belast zijn op de plaats waar de dienstverrichter gevestigd is dan wel een vaste inrichting heeft van waaruit de dienst wordt verricht. Deze hoofregel geldt ook wat betreft grensoverschrijdende B2C-diensten.

Uitzonderingen op de hoofregels

Op de hoofregels wat betreft de plaats van heffing voor B2B-diensten en B2C-diensten bestaan ook in de nieuwe opzet een aantal uitzonderingen. Deze zijn in een aantal gevallen tevens historisch bepaald. Daarbij gaat het bijvoorbeeld om bepaalde vervoersdiensten.

Daarnaast zijn er ook uitzonderingen op de hoofregels om recht te doen aan het beginsel dat de belasting in beginsel dient te worden geheven in de lidstaat waar de dienst daadwerkelijk wordt verbruikt. Te denken valt daarbij aan de verhuur van vervoermiddelen en het verrichten van restaurant- en cateringdiensten.

Voorts wordt met ingang van 1 januari 2015 voor een beperkt aantal B2C-diensten, die eenvoudig op afstand kunnen worden verricht, ook een uitzondering op de hoofregel in het leven geroepen. Met ingang van die datum wordt voor alle elektronische diensten, radio- en tv-diensten en telecommunicatiediensten steeds het land van de afnemer aangewezen als plaats van dienst.

Aangezien de btw niet verlegd kan worden naar een particulier, moet de aanbieder in de in de voorgaande alinea bedoelde gevallen de btw afdragen in de lidstaat van de particuliere afnemer. Om deze grensoverschrijdende btw-verplichtingen voor de in de Gemeenschap gevestigde ondernemer te verzachten en te vereenvoudigen, wordt per 1 januari 2015 een zogenoemd één-loket-systeem specifiek voor deze diensten geïntroduceerd. Dit bijzondere aangiftesysteem biedt de ondernemer de mogelijkheid in het land van vestiging aangifte te doen voor zijn btw-verplichtingen in andere lidstaten.

Het bijzondere aangiftesysteem dat nu al geldt voor ondernemers die van buiten de Gemeenschap elektronische diensten verrichten aan particulieren binnen de Gemeenschap gaat vanaf 1 januari 2015 ook gelden voor door hen verrichte radio- en tv-diensten en telecommunicatiediensten voor particuliere afnemers binnen de Gemeenschap. De hiervoor bedoelde uitzonderingen en de achtergronden daarvan worden alle nader beschouwd in het onderdeel Toelichting op de artikelen van deze memorie.

De verschillen tussen de huidige en de nieuwe regeling over de plaats van dienst zijn in hoofdlijnen in deze schematische samenvatting zichtbaar.

Huidige situatie	Toekomstige situatie
Algemene regel: oorsprongslidbeginsel	Algemene regel B2B: bestemmingslandbeginsel Algemene regel B2C: oorsprongslidbeginsel
Veel uitzonderingen op deze algemene regel.	Een beperkt aantal uitzonderingen op de algemene regels.
Relatief veel discussie over de uitleg van de uitzonderingsbepalingen.	Minder uitzonderingen op de algemene regels, minder discussie.
Beperkt gebruik verleggingsregeling: slechts van toepassing op een aantal B2B-diensten die zijn uitgezonderd van de hoofdregel.	Ruimer gebruik verleggingsregeling: van toepassing op alle B2B-diensten die vallen onder de algemene regel (btw-heffing in bestemmingsland).
Veel teruggaafverzoeken voor het terugvragen van buitenlandse btw.	Afname teruggaafverzoeken van buitenlandse btw door de toepassing van het bestemmingslandbeginsel voor de plaats van dienst voor B2B-diensten.
Leasing vervoermiddelen belast in lidstaat verhuurder.	<i>Kortdurende leasing</i> belast in lidstaat waar vervoermiddel ter beschikking wordt gesteld <i>Langdurende leasing</i> 2010 B2B: belast in lidstaat van de afnemer B2C: belast in lidstaat van de verhuurder 2013 B2C: belast in lidstaat van de afnemer B2C: belast in lidstaat waar <i>pleziervaart</i> ter beschikking wordt gesteld.
Telecom, radio, tv – B2B: bestemmingslandbeginsel – B2C: oorsprongslidbeginsel. Echter: 1. als afnemer niet uit de EU komt, dan plaats waar de afnemer woont. 2. als aanbieder niet uit de EU komt, dan plaats waar werkelijk gebruik plaatsvindt.	Telecom, radio, tv (met ingang van 01/01/2015) – B2B: bestemmingslandbeginsel – B2C: bestemmingslandbeginsel (+ speciaal btw-aangiftesysteem voor aanbieders van buiten de EU en speciaal aangiftesysteem voor aanbieders binnen de EU)
Elektronische diensten B2B: bestemmingslandbeginsel B2C: oorsprongslidbeginsel. Echter: 1. als afnemer niet uit de EU komt, dan plaats waar de afnemer woont. 2. Als aanbieder niet uit de EU komt, dan plaats waar de afnemer woont. (+ speciaal aangiftesysteem)	Elektronische diensten (met ingang van 01/01/2015) B2B: bestemmingslandbeginsel B2C: bestemmingslandbeginsel (+ speciaal btw-aangiftesysteem voor aanbieders van buiten de EU en speciaal aangiftesysteem voor aanbieders binnen de EU)
Restaurant- en cateringdiensten belast op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd.	Restaurant- en cateringdiensten belast daar waar ze materieel worden verricht.
Geen listingverplichting.	Introductie listingverplichting (periodieke overzichten van grensoverschrijdende diensten).

I. 3. Nieuwe regels teruggaaf aan ondernemers van in een andere lidstaat betaalde btw

Algemeen

De nieuwe richtlijn met betrekking tot de teruggaaf aan ondernemers van btw die hen in een andere lidstaat in rekening is gebracht, heeft met name betrekking op een modernisering en vereenvoudiging van de procedure voor teruggaaf. In dit kader wordt de hiervoor geldende Achtste richtlijn¹ vervangen.

Voor ondernemers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd wordt de bestaande teruggaafregeling die is gebaseerd op de Dertiende richtlijn² niet gewijzigd.

Kenmerken nieuwe teruggaafregeling

In de nieuwe teruggaafprocedure voor ondernemers uit een andere lidstaat behoeven zij niet meer in de lidstaat waar de btw is betaald een teruggaafverzoek in te dienen. Zij kunnen de btw in de nieuwe opzet terugvragen via een elektronische portaal bij de Belastingdienst in de lidstaat waarin zij zijn gevestigd. De Belastingdienst stuurt het verzoek door naar de desbetreffende lidstaat, waarna deze over dat verzoek beslist.

¹ Achtste richtlijn nr.79/1072/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen (PbEU L 331).

² Dertiende richtlijn nr.86/560/EEG van de Raad van de Europese gemeenschappen van 17 november 1986 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet op het grondgebied van de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (PbEU L 326).

De termijnen waarbinnen in de nieuwe regeling moet worden beslist op het verzoek om teruggaaf van btw zijn strakker geformuleerd. Uitgangspunt is dat de lidstaat aan wie het verzoek is gericht binnen vier maanden na de ontvangst daarvan een besluit neemt. In het geval deze lidstaat nog aanvullende informatie wil verkrijgen van de ondernemer of van anderen kan die termijn worden verlengd tot maximaal acht maanden.

Nieuw in de regeling is voorts dat de lidstaten rente verschuldigd zijn wanneer zij de teruggaaf te laat betalen. Hiervan wordt alleen afgezien in het geval een ondernemer de gevraagde aanvullende informatie en gegevens niet tijdig heeft verstrekt aan de lidstaat van teruggaaf.

Voor een nadere toelichting op de wijzigingen in de Wet OB wat betreft de nieuwe teruggaafregeling voor ondernemers uit een andere lidstaat zij verwezen naar het onderdeel Toelichting op de artikelen van deze memorie.

I.4. Nieuwe regels listingsverplichting

Algemeen

Ter bestrijding van de btw-fraude in het intracommunautaire verkeer wordt de verzameling van gegevens over intracommunautair handelsverkeer en de uitwisseling daarvan met de andere lidstaten versneld. Om de administratieve last van deze gegevensverzameling voor de ondernemer zoveel mogelijk te beperken verplicht de richtlijn de lidstaten om dit op elektronische wijze mogelijk te maken, een mogelijkheid waarin Nederland al voorzag. Daarnaast dwingt de richtlijn de lidstaten voor bepaalde prestaties één moment vast te stellen waarop een prestatie plaatsvindt, zodat dit moment voor zowel de verrichter van de prestatie als de afnemer gelijk is.

Specifiek

De versnelling van de gegevensverzameling kan een wijziging tot gevolg hebben van de frequentie waarmee de ondernemer verplicht is tot het indienen van het formulier (hierna: listing) waarin hij melding maakt van zijn intracommunautaire leveringen en de diensten die op grond van de hoofdregel B2B leiden tot een verlegging van de verschuldigde btw over die dienst in het land van de afnemer. Nederland maakt gebruik van de in de richtlijn geboden mogelijkheid om niet in alle gevallen de frequentie verplicht terug te brengen tot een kalendermaand. Voor doorlopende diensten die meer dan een jaar duren worden tussentijdse momenten vastgesteld waardoor de dienst als het ware wordt geknipt, zodat deze in elk geval aan het eind van het kalenderjaar geacht worden te zijn verricht, tenzij tussentijds al betalingen zijn gedaan of overeengekomen. Ook wordt voor alle lidstaten op gelijke wijze het tijdstip van verschuldigdheid bepaald bij de diensten die op grond van de hoofdregel B2B leiden tot een verlegging van de verschuldigde btw over die dienst in het land van de afnemer.

I.5. Overleg met het bedrijfsleven

In de fase van de onderhandelingen in Brussel over de totstandkoming van het BTW-pakket heeft er regelmatig overleg plaatsgevonden met vertegenwoordigers van bedrijven of organisaties die zich direct of indirect bezighouden met de belangen van het bedrijfsleven in het algemeen en het aanbieden van sommige vormen van dienstverlening in het bijzonder.

Het gaat daarbij onder meer om vertegenwoordigers van VNO-NCW, MKB-Nederland en van ETNO (European Telecommunications Network

Operators' Association). De ontwikkelingen in dit dossier heeft men vanaf het begin goed kunnen volgen. Daarbij is mij gebleken dat het bedrijfsleven overwegend positief is over het BTW-pakket en zich goed kan vinden in de voorgestelde regelingen.

I.6. Handhavings- en uitvoeringsaspecten, administratieve lasten, budgettaire en personele aspecten

Budgettaire effect

Met betrekking tot de budgettaire effecten van het wetsvoorstel kan het volgende worden opgemerkt. De voorgestelde wijzigingen van de Wet OB leiden vanaf 2010 tot en met 2014 niet tot een budgettaire effect.

Vanaf 2015 leidt 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 budgettaire effect van € 5 miljoen aan btw-inkomsten.

Effecten voor de handhaving, uitvoering en personele aspecten bij de Belastingdienst en de rechterlijke macht

Effecten voor de uitvoeringskosten bij de Belastingdienst

Het BTW-pakket heeft tot gevolg dat de Belastingdienst verschillende voorzieningen moet treffen opdat ondernemers met betrekking tot de plaats van dienst op de nieuwe wijze aangiften kunnen doen. Daarnaast noodzaken de voorstellen voor de teruggaaf van BTW aan ondernemers tot het inrichten van een nieuw proces voor de Belastingdienst voor de ontvangst, doorgeleiding en terugkoppeling van verzoeken van Nederlandse ondernemers voor teruggaaf van BTW in het buitenland. Verder treden er effecten voor de uitvoeringskosten op door de maatregelen voor de maandelijkse listing van intracommunautaire leveringen.

De incidentele kosten die nodig zijn voor aanpassing van de ondersteunende automatiseringssystemen en voor ontwerp en communicatie zijn begroot op € 6,25 miljoen in de jaren 2008 tot en met 2010. De structurele uitvoeringskosten van de voorgestelde maatregelen lopen op van € 0,2 mln in 2009 en € 2,15 mln in 2010 tot € 2,5 miljoen vanaf 2011. Samenlevat levert het vorenstaande het volgende overzicht op.

2008	2009	2010	2011	2012 e.v.
€ 0,9 mln	€ 4,2 mln	€ 3,5 mln	€ 2,5 mln	€ 2,5 mln

Voor de rechterlijke macht zijn er geen personele aspecten als gevolg van het BTW-pakket. De nieuwe Europese btw-regels hebben voornamelijk wijzigingen van procedurele aard tot gevolg: verlegging van btw naar de afnemer, teruggaafverzoeken via een portaal-site en vanaf 2015 de mogelijkheid om via de mini one-stop shop in één land aangifte te doen voor bepaalde diensten. Dit betekent dat door deze wijzigingen geen nieuwe geschillen te verwachten zijn over de aard van de diensten en de voorwaarden van een recht op teruggaaf.

Gevolgen voor het bedrijfsleven

Voor het effect op de administratieve lasten bedrijfsleven is de voorgestelde nieuwe teruggaafprocedure van groot belang. De huidige situatie waarin bedrijven bij alle afzonderlijke lidstaten hun eigen weg moeten zoeken om btw-teruggaven te realiseren, is al lange tijd een steen des aanstoots voor veel ondernemers. De administratieve lasten die aan de huidige regeling zijn verbonden, zijn in beginsel buitenlandse administratieve lasten die niet in de nulmeting voorkomen en ook niet door een Nederlandse maatregel kunnen worden gereduceerd.

Met de nieuwe teruggaafprocedure is dit anders geworden en is er aanleiding voor opname in de AL-nulmeting. De gevolgen voor de administratieve lasten van dit wetsvoorstel concentreren zich vervolgens op het verschil in administratieve lasten tussen de huidige op de Achtste richtlijn gebaseerde regeling voor teruggaafverzoeken voor in andere lidstaten aan Nederlandse ondernemers in rekening gebrachte belasting en de regeling zoals die is opgenomen in de nieuwe paragraaf 3 van afdeling 2 van hoofdstuk VI van de Wet OB.

Naar verwachting halveren de huidige administratieve lasten in de nulmeting van circa € 3 mln. Dit hangt samen met een aantal verbeteringen voor de ondernemers die met deze teruggaafverzoeken te maken hebben. Zo zijn geen ondernemersverklaringen meer nodig, die voorheen bij de buitenlandse belastingdienst aangeleverd moest worden bij verzoeken om teruggave. De nieuwe regeling werkt met elektronische verzoeken waarbij het opsturen van originele facturen normaliter niet nodig is. Verder zijn de lastige kanten van de teruggaafregeling door verduidelijking en coderingen zo veel mogelijk weggenomen en heeft de toetsing via de Nederlandse portaalsite ook nog een extra kwaliteitsverbetering tot gevolg. Een en ander voorkomt discussie en vertraging bij de buitenlandse belastingdiensten. Het uitbestedingspercentage van de verzoeken zal naar verwachting ook dalen.

De effecten van de maatregelen die per 2010 ingaan, hebben naar huidig inzicht per saldo geen gevolgen voor de administratieve lasten bedrijfsleven. Actal heeft gevraagd de effecten van de in dat kader toenemende listingverplichting nader te specificeren. Het saldo effect van het in stappen vaker verleggen van de belasting naar de plaats van het verbruik kan in dit stadium echter alleen kwalitatief worden geduïd en bestaat uit het toe- en afnemen van betalingsverplichtingen, het afnemen van het aantal teruggaafverzoeken en het toenemen van de listingverplichting. De indruk bestaat dat dit een gunstig resultaat voor het bedrijfsleven gaat opleveren. Naar verwachting zal dit te zijner tijd ook gelden voor de mini-one-stop-shop die met ingang van 1 januari 2015 zal worden geïntroduceerd.

I.7. Transponeringstabellen in verband met de implementatie van de bepalingen van Richtlijn 2008/8/EG en Richtlijn 2008/9/EG

Richtlijn 2008/8/EG	Wet op de omzetbelasting 1968, tenzij anders vermeld.
Artikel 1, leden 1 t/m 4	Reeds geïmplementeerd
Artikel 2, lid 1	Artikel 6 tot en met 6j (m.i.v. 1 januari 2010 via artikel I) artikel 7, zevende lid
Artikel 2, lid 2	Reeds geïmplementeerd in bestaande artikel 9
Artikel 2, lid 3	Hoofdstuk VI, afdeling 1 en 2
Artikel 2, lid 4, onder a)	Hoofdstuk VI, afdeling 2
Artikel 2, lid 4, onder b)	Artikel 31, derde lid
Artikel 2, lid 5 (facultatieve bepaling)	Niet geïmplementeerd
Artikel 2, lid 6	Artikel 12, vierde lid
Artikel 2, lid 7	Artikel 12, tweede lid
Artikel 2, lid 8	Reeds geïmplementeerd in artikel 2a, eerste lid, onderdeel g
Artikel 2, lid 9	Deels reeds geïmplementeerd in artikel 37a, eerste lid, onderdelen a en b en nieuw in c
Artikel 2, lid 10	Reeds geïmplementeerd in artikel 37a, tweede lid
Artikel 2, lid 11	Artikel 28q, eerste lid
Artikel 2, lid 12	Reeds geïmplementeerd via artikel 2a, eerste lid, onderdeel q
Artikel 3	Artikelen 6d en 6e (m.i.v. 1 januari 2011 via artikel II)
Artikel 4	Artikel 6g (m.i.v. 1 januari 2013 via artikel III)
Artikel 5	Artikel IV (met ingang van 1 januari 2015)
Artikel 5, lid 1 (artikel 58)	Artikel 6h
Artikel 5, lid 2 (artikel 59)	Artikel 6i

Richtlijn 2008/8/EG	Wet op de omzetbelasting 1968, tenzij anders vermeld.
Artikel 5, lid 3 (artikel 59bis)	Artikel 6j
Artikel 5, lid 4 (artikel 59ter)	Artikel 6j
Artikel 5, lid 5 (artikel 204, lid 1)	Impliciet geïmplementeerd via het tweede lid van het tot artikel 33g vernummerde artikel 33a
Artikel 5, lid 6 (Titel XII, opschrift hoofdstuk 6)	Hoofdstuk V, afdeling 7 (opschrift)
Artikel 5, lid 7 (Artikel 357)	Impliciet geïmplementeerd via artikel IV, aanhef
Artikel 5, lid 8 (artikel 358)	Artikel 28q en artikel 28u
Artikel 5, leden 9 t/m 14 (Artikelen 358bis t/m 369)	Hoofdstuk V, afdeling 7 Artikelen 28r, 28s en 28
Artikel 5, lid 15	Hoofdstuk V, afdeling 8
Artikel 5, lid 15 (artikel 369bis)	Artikel 28u
Artikel 5, lid 15 (artikel 369ter, 369quater, 369quinquies en 369sexies)	Artikel 28v
Artikel 5, lid 15 (artikel 369septies, 369octies, 369nonies, 369decies en 369undecies)	Artikel 28w
Artikel 5, lid 15 (artikel 369duodecies)	Artikel 28x
Artikel 5, lid 16 en artikelen 6, 7, 8 en 9	Behoeven geen implementatie
Artikel 43	Artikel 7, zevende lid
Artikel 44	Artikel 6, eerste lid
Artikel 45	Artikel 6, tweede lid
Artikel 46	Artikel 6a
Artikel 47	Artikel 6b
Artikel 48	Artikel 6c, eerste lid
Artikel 49	Artikel 6c, tweede lid
Artikel 50	Artikel 6c, derde lid
Artikel 51	Artikel 2a, eerste lid, onderdelen h, 1°, i en j
Artikel 52 (facultatieve bepaling)	Niet geïmplementeerd
Artikel 53	Artikel 6d
Artikel 54	Artikel 6e
Artikel 55 (m.u.v. uitzondering)	Artikel 6f, eerste lid
Artikel 56	Artikel 6g
Artikel 57, lid 1	Artikel 6f, tweede lid
Artikel 57, lid 2	Reeds geïmplementeerd in bestaande artikel 2a, eerste lid, onderdelen n, o en p
Artikel 58	Artikel 6h
Artikel 59	Artikel 6i
Artikel 59bis	Artikel 6j
Artikel 59ter (facultatieve bepaling)	Artikel 6j
Richtlijn 2008/9/EG	M.i.v. 1 januari 2010 via artikel I
Artikel 1	Behoeft geen implementatie
Artikel 2	Artikel 32
Artikel 3	Artikel 32b en 33
Artikel 4	Artikel 32c
Artikel 5	Artikel 32d en 33a
Artikel 6	Artikel 32e en 33b
Artikel 7	Artikel 32f, eerste lid, en 33c, eerste lid
Artikel 8	Artikel 32f, tweede lid, en 33c, tweede en derde lid
Artikel 9	Artikel 32f, tweede en derde lid, en 33d, eerste en tweede lid
Artikel 10	Artikel 32g
Artikel 11	Artikel 32h, en artikel 33d, derde lid
Artikel 12	Artikel 32i
Artikel 13	Artikel 32j
Artikel 14	Artikel 32k
Artikel 15	Artikel 32l en 33e
Artikel 16	Via artikel 19, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
Artikel 17	Artikel 32a
Artikel 18	Artikel 33f
Artikel 19	Artikel 32m
Artikel 20	Artikel 32n
Artikel 21	Artikel 32o
Artikel 22	Artikel 32p
Artikel 23	Artikel 31, zevende lid; Hoofdstuk V Algemene wet inzake rijksbelastingen

Richtlijn 2008/8/EG	Wet op de omzetbelasting 1968, tenzij anders vermeld.
Artikel 24	Valt onder de toepassing van artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
Artikel 25	Artikel 32q
Artikel 26	Artikel 32r
Artikel 27	Artikel 32s
Artikel 28	Artikel VI
Artikel 29	Artikel VII
Artikelen 30 en 31	Behoeven geen implementatie
Richtlijn 2008/117/EG	M.i.v. 1 januari 2010 via artikel I
Artikel 1, lid 1 (artikel 64, lid 2)	Artikel 13, zesde lid
Artikel 1, lid 2 (artikel 66)	Artikel 13, vijfde lid
Artikel 1, lid 3 (artikel 263)	Artikel 37a
Artikel 1, lid 4 (artikel 264, lid 2)	Behoeft geen implementatie
Artikel 1, lid 5 (artikel 265, lid 2)	Behoeft geen implementatie
Artikel 2	Behoeft geen implementatie
Artikel 3, lid 1	Artikel VII
Artikel 3, lid 2	Behoeft geen implementatie
Artikel 4	Behoeft geen implementatie
Artikel 5	Behoeft geen implementatie

II. TOELICHTING OP DE ARTIKELEN

Artikel I (Wet op de omzetbelasting 1968; wijzigingen met ingang van 1 januari 2010)

Artikel I, onderdeel A (artikel 2a)

In artikel I, onderdeel A, onder 1, is voorzien in een wijziging van artikel 2a, eerste lid, onderdeel h, van de Wet OB. Deze wijziging heeft betrekking op de definitie van het begrip intracommunautair goederenvervoer. Dit is het vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van twee verschillende lidstaten zijn gelegen.

Tot de inwerkingtreding van deze wet omvatte het intracommunautair goederenvervoer tevens het vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst in dezelfde lidstaat zijn gelegen, wanneer dit vervoer rechtstreeks samenhangt met het hiervoor omschreven intracommunautaire goederenvervoer (het zogenoemde kop-staart vervoer). Voor het binnenhalen van het kop-staart vervoer in de definitie is destijds gekozen in verband met het voorkomen van concurrentieverstoring ten nadele van dit vervoer. Als gevolg van de nieuwe regels met betrekking tot de plaats van dienst zoals opgenomen in de onderhavige wet, behoeft het kop-staart vervoer niet meer aangemerkt te worden als intracommunautair goederenvervoer, omdat het eerder genoemde risico van concurrentieverstoring ten nadele van dit vervoer niet langer aanwezig is.

In artikel I, onderdeel A, onder 2, is een aanpassing opgenomen van de definitie van elektronische diensten zoals opgenomen in artikel 2a, eerste lid, onder q, van de Wet OB. Met deze nieuwe tekst wordt beter aangesloten op de formulering van de richtlijn. Er wordt geen materiële wijziging mee beoogd.

Artikel I, onderdeel B (Afdeling 1A)

Dit artikelonderdeel vult de reeds bestaande afdeling 1 (Belastbaar feit) uit Hoofdstuk II van de Wet OB aan met de nieuwe afdeling 1A (Plaats van levering). In onderdeel C (zie hierna) wordt vervolgens ook afdeling 1B

(Plaats van een dienst) geïntroduceerd. In onderdeel D (zie hierna) wordt afdeling 1C (ondernemer) toegevoegd. Hiermee wordt de Wet OB meer in lijn gebracht met de indeling zoals die is opgenomen in de BTW-richtlijn 2006. Een uitzondering daarop is gemaakt voor de uitbreiding van het ondernemersbegrip specifiek voor de bepaling van de plaats van dienst, omdat dit in de systematiek van de Wet OB beter past bij artikel 7. Daartoe wordt voor artikel 7 in onderdeel C (zie hierna) afdeling 1C (ondernemer) toegevoegd. Tevens wordt het hierdoor beter mogelijk om de bepalingen uit Richtlijn 2008/8/EG die alleen gelden voor de regels met betrekking tot de plaats van dienst in een afzonderlijke afdeling op te nemen. Op deze wijze wordt ter voorkoming van misverstanden of interpretatieverschillen duidelijkheid verschaft over het toepassingsbereik van de desbetreffende bepalingen.

Artikel I, onderdeel C (Afdeling 1B)

In dit artikelonderdeel worden de nieuwe regels met betrekking tot de plaats van dienst opgenomen in de Wet OB. Hierbij is ervoor gekozen om de nieuwe regels zo veel mogelijk conform de opzet van de richtlijn te redigeren. Dit heeft tot gevolg dat de nieuwe vorenvermelde afdeling 1B is onderverdeeld in een drietal paragrafen met daarin de algemene bepalingen (paragraaf 1), bijzondere bepalingen (paragraaf 2) en bepalingen ter voorkoming van niet-heffing (paragraaf 3). Hiermee wordt niet alleen de richtlijnconformiteit bereikt maar worden ook de beoogde modernisering en vereenvoudiging van de nieuwe bepalingen uit richtlijn 2008/8/EG duidelijker zichtbaar. De huidige uitleg en invulling van de gehanteerde begripsbepalingen met betrekking tot diensten worden, tenzij nadrukkelijk anders vermeld, gecontinueerd. Het is bijvoorbeeld dus niet zo dat vanaf 2010 hetgeen onder diensten met betrekking tot onroerende zaken moet worden verstaan, anders moet worden geïnterpreteerd dan momenteel wordt gedaan. Eerdere uitleg of gewezen jurisprudentie over deze activiteiten zullen zodoende veelal intact blijven. Onderhavig wetsvoorstel ziet dus wat diensten betreft met name op wijzigingen ten aanzien van de plaatsbepaling ervan.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6)

In dit artikel worden de nieuwe hoofdregels ter bepaling van de plaats van dienst geïntroduceerd. In het eerste lid wordt de nieuwe hoofdregel voor het belasten van grensoverschrijdende diensten van ondernemers aan ondernemers (B2B) opgenomen, in het tweede lid de nieuwe hoofdregel voor grensoverschrijdende diensten aan andere dan ondernemers, zoals particulieren (B2C). Voor de bepaling van de plaats van dienst wordt het ondernemersbegrip voor de afnemer van de dienst dus uitgebreid. Dit wordt hierna nader toegelicht in Artikel I, onderdeel D (artikel 7, zevende lid).

Voor B2B-diensten wordt de algemene regel inzake de plaats van dienst gebaseerd op de plaats waar de afnemer van deze dienst is gevestigd. Hiermee worden zowel belaste als vrijgestelde diensten bedoeld. Mochten deze diensten worden verricht voor een vaste inrichting van de ondernemer en deze vaste inrichting is gevestigd op een andere plaats dan die waar hij de zetel van de bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, dan is de plaats van deze diensten de plaats waar de vaste inrichting zich bevindt. Ontbreekt een zetel van bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting, dan geldt als plaats van dienst de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de afnemende ondernemer.

Zoals ook reeds is aangegeven in het algemene deel van deze memorie brengt de nieuwe hoofdregel voor B2B-diensten (plaats van de afnemer)

geen inhoudelijke wijziging mee voor een groot aantal diensten, omdat voor deze diensten nu reeds dezelfde regels gelden als uitzondering op de nog bestaande hoofdregel (plaats van de dienstverrichter). In de praktijk zullen wat dit betreft ook dezelfde regels van toepassing blijven.

Met de nieuwe hoofdregel (plaats van de afnemer) wordt in beginsel bereikt dat de B2B-diensten in de praktijk worden belast op de plaats waar zij daadwerkelijk worden verbruikt. In bepaalde situaties blijkt dit evenwel niet steeds het geval te zijn. Ook zijn er soms praktische bezwaren die volledige toepassing van dit beginsel in de weg staan. Daarom wordt in een aantal gevallen een uitzondering gemaakt op deze algemene regel. Deze uitzonderingen zijn opgenomen in de nieuwe paragraaf 2 (Bijzondere bepalingen) en bestaan onder andere voor diensten die betrekking hebben op onroerende zaken, op vervoersdiensten, op diensten van culturele, artistieke, sportieve en wetenschappelijke aard, op restaurant- en cateringdiensten en op de verhuur van vervoermiddelen.

Doel en strekking van de communautaire regeling van de plaats van dienst brengen mee dat de hoofdregel geen voorrang heeft. De werksfeer van de uitzonderingen moet worden afgebakend met in achtname van de doelstelling, een bijzonder stelsel voor het verrichten van diensten tussen belastingplichtigen waarvan de kosten in de prijs van de goederen worden opgenomen. De bepaling van de plaats van dienst moet dus zo worden uitgelegd dat de aard van de dienst op zich als aanknopingspunt geldt. Zie HvJ EG 15 maart 2001, zaak C-108/00 (SPI), Jur. 2001, blz. I-2361, *V-N 2001/22.16*.

Voorbeelden van B2B-diensten die onder de algemene regel vallen zijn: managementdiensten, diensten op het gebied van reclame, diensten door raadgevende personen en financiële dienstverlening.

Voor B2C-diensten blijft de hoofdregel dat de plaats van dienst gesitueerd op de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Als de betreffende diensten vanuit een vaste inrichting van de dienstverrichter worden verricht, en dit is een andere plaats dan waar hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, dan geldt als plaats van dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Als een dergelijke zetel of vaste inrichting ontbreekt, dan geldt ook hier dat de plaats van dienst wordt gesitueerd op de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de dienstverrichter. Op deze algemene regel zijn een aantal uitzonderingen gemaakt teneinde beter aan te sluiten bij het beginsel dat de btw-heffing plaatsvindt op de plaats van verbruik. Hierbij is ervoor gewaakt dat er geen onevenredige administratieve lastenverzwaring optreedt voor de desbetreffende dienstverleners. De uitzonderingen op de algemene regel zien onder meer op diensten van tussenpersonen, diensten met betrekking tot onroerende zaken, vervoersdiensten en daarmee samenhangende diensten, werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken, restaurant- en cateringdiensten en de verhuur van vervoermiddelen. Met de algemene regel in combinatie met de uitzonderingsregels, wordt getracht te bewerkstelligen dat ook B2C-diensten zoveel mogelijk belast worden op de plaats van het werkelijke verbruik. Zodoende wordt bereikt dat de invloed van btw-tarieven op de plaats van dienst neutraal uitpakt. Immers ongeacht waar de dienstverlenende ondernemer is gevestigd, binnen of buiten de EU, zal zijn dienst a.) worden belast met btw en b.) tegen het tarief dat van toepassing is in de betreffende lidstaat van verbruik.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6a)

In dit artikel wordt een eerste uitzondering gemaakt op de nieuwe alge-

mene regel voor de plaatsbepaling van B2C-diensten. De plaats van een dienst die voor andere dan ondernemers wordt verricht door een tussenpersoon die handelt in naam en voor rekening van derden, wordt gesitueerd op de plaats waar de onderliggende handeling wordt belast. Zodoende is de plaats van B2C-diensten van een tussenpersoon afhankelijk van de plaats waar de hoofdtransactie wordt belast. De hoofdtransactie waarop de dienst van de tussenpersoon betrekking heeft, kan zien op de levering van goederen of het verlenen van diensten. Met deze regel wordt onder meer bereikt dat de diensten van buiten de Gemeenschap gevestigde tussenpersonen ten behoeve van andere dan ondernemers die betrekking hebben op activiteiten binnen de EU, in de btw-heffing worden betrokken. Tevens wordt met deze uitzondering op de algemene regel de bestaande praktijk met betrekking tot tussenpersonen niet gewijzigd. De diensten van tussenpersonen die worden verricht voor ondernemers (B2B) vallen onder de hoofdregel van artikel 6, eerste lid. Hiermee wordt bereikt dat bij B2B-diensten door tussenpersonen niet langer gekeken hoeft te worden naar de aard van de onderliggende dienst; de plaats van dienst is de plaats waar de afnemende ondernemer zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6b)

Diensten met betrekking tot een onroerende zaak worden belast op de plaats waar de onroerende zaak is gelegen. Met dit artikel worden de huidige regels voor diensten met betrekking tot onroerende zaken gecontinueerd. De tekst van het artikel komt dan ook grotendeels overeen met de bestaande bepaling. Voor de toepassing van deze bijzondere bepaling wordt niet gedifferentieerd naar de fiscale status van de afnemer; de uitzonderingsregel met betrekking tot onroerende zaken geldt zowel voor ondernemers als voor andere dan ondernemers. Teneinde zekerheid te creëren dat het verstrekken van accommodatie in het hotelbedrijf of in vergelijkbare sectoren, ook als diensten met betrekking tot een onroerende zaak worden aangemerkt, zijn de desbetreffende activiteiten in de bewoordingen van dit artikel opgenomen. Dit geldt tevens voor het verlenen van gebruiksrechten op een onroerende zaak, zoals de toegang tot tolwegen.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6c)

Artikel 6c regelt de uitzondering op de algemene regel met betrekking tot een aantal vervoerdiensten. Het eerste lid bepaalt dat de plaats van personenvervoerdiensten, verricht voor zowel ondernemers als daare dan ondernemers, wordt bepaald op de plaats waar het vervoer daadwerkelijk plaatsvindt en naar verhouding van de afgelegde afstanden. Hiermee wordt de bestaande regel ongewijzigd gelaten. Hoewel de voortzetting van de huidige regel onpraktisch lijkt en niet altijd makkelijk toepasbaar is, is handhaving van deze regel het enige goede alternatief om te garanderen dat de belasting toekomt aan de lidstaat van verbruik.

In het tweede lid wordt bepaald dat goederenvervoerdiensten, niet zijnde intracommunautair goederenvervoer, die worden verricht voor andere dan ondernemers eveneens worden belast op de plaats van het vervoer naar verhouding van de afgelegde afstanden. Intracommunautaire goederenvervoerdiensten die worden verricht voor andere dan ondernemers worden daarentegen belast op de plaats van vertrek (artikel 6c, derde lid). De definitie van intracommunautair goederenvervoer wordt reeds geregeld in het huidige artikel 2a, eerste lid, onderdeel h, van de Wet OB. Hieronder wordt zodoende verstaan het vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van twee verschillende lidstaten gelegen zijn. De definitie van de

plaats van vertrek wordt eveneens geregeld in artikel 2a van de Wet OB. Ingevolge het eerste lid, onderdeel i, van dit artikel is de plaats van vertrek de plaats waar het goederenvervoer daadwerkelijk begint, zonder rekening te houden met de trajecten die worden afgelegd om zich naar de plaats te begeven waar de goederen zich bevinden, en ingevolge onderdeel j de plaats van aankomst is de plaats waar het goederenvervoer daadwerkelijk eindigt.

B2B-intracommunautair goederenvervoer valt onder de algemene regel van artikel 6, eerste lid; de plaats van dienst is de plaats waar de afnemende ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Op dit moment wordt dit vervoer belast op de plaats waar het vertrek een aanvang neemt, tenzij de afnemer beschikt over een btw-identificatienummer in een andere lidstaat. In dat geval wordt de dienst geacht te zijn verricht in de lidstaat waar de opdrachtgever zijn btw-identificatienummer heeft. Van deze situatie zal thans veelal sprake zijn, zodat de nieuwe algemene regel voor de uitvoeringspraktijk niet veel zal wijzigen.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6d)

In dit artikel wordt de plaats van dienst geregeld voor diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten, zoals beurzen en tentoonstellingen. Ook de met deze activiteiten samenhangende diensten en de diensten van de organisatoren van genoemde activiteiten vallen onder de onderhavige uitzonderingsbepaling op de algemene regel. De plaats van dienst van dit soort diensten wordt gesitueerd op de plaats waar de activiteiten daadwerkelijk plaatsvinden. Daarbij wordt geen onderscheid gemaakt naar de fiscale status van de afnemer; zowel voor ondernemers als andere dan ondernemers is de uitkomst van de plaatsbepaling gelijk. Met deze bepaling worden de huidige bepalingen uit de Wet OB gecontinueerd. Met ingang van 1 januari 2011 wordt deze bepaling evenwel gewijzigd. In dat verband zij verwezen naar de toelichting op artikel II.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6e)

Activiteiten die verricht worden voor andere dan ondernemers en die met vervoer samenhangen, zoals laden, lossen, intern vervoer en soortgelijke activiteiten, worden belast op de plaats waar deze diensten daadwerkelijk worden verricht. Dit geldt eveneens voor de diensten aan andere dan ondernemers inzake deskundigenonderzoeken en werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken. Met deze uitzondering op de algemene regel van artikel 6 worden de bestaande regels voor deze diensten die worden verricht voor andere dan ondernemers (B2C) gehandhaafd.

Voor het verrichten van de onderhavige activiteiten aan ondernemers wordt geen uitzondering op de algemene regel gemaakt. Onder de huidige bepalingen van de Wet OB is voor deze B2B-transacties geregeld dat de plaats van dienst daar gesitueerd is waar de diensten daadwerkelijk worden verricht, respectievelijk in de lidstaat die aan de afnemer van de dienst een btw-identificatienummer heeft toegekend. Deze bepaling voor onderhavige B2B-diensten wordt ingeruild voor de algemene regel voor B2B-transacties. Hiermee worden deze diensten belastbaar op de plaats waar de afnemende ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6f)

In dit artikel wordt bepaald dat restaurant- en cateringdiensten – ongeacht of deze worden verricht voor ondernemers of andere dan ondernemers –

belastbaar zijn op de plaats waar deze diensten materieel worden verricht. Met deze uitzonderingsbepaling wordt bereikt dat deze diensten de facto worden belast daar waar de dienst daadwerkelijk wordt verricht. Veelal zal dit voor restaurantdiensten dezelfde plaats zijn als de plaats waar de dienstverlener is gevestigd. Bij cateringdiensten hoeft dat echter niet altijd het geval te zijn. Met deze bepaling wordt zodoende gegarandeerd dat ondernemers die deze diensten verrichten, elkaar onder gelijke voorwaarden c.q. btw-condities kunnen beconcurreren.

Voor restaurant- en cateringdiensten die materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein, is het echter vrijwel onmogelijk om vast te stellen waar de diensten daadwerkelijk worden verricht. Daarom wordt in het tweede lid bepaald dat, overeenkomstig de levering van goederen aan boord van een schip, vliegtuig of trein, deze diensten worden belast op de plaats van vertrek van het personenvervoer. Voor de toepassing van deze bepaling wordt de invulling van een drietal definities geregeld in het huidige artikel 2a, eerste lid, onderdelen n, o en p van de Wet OB. Zodoende wordt onder «in de Gemeenschap verricht gedeelte van een passagiersvervoer» verstaan, het gedeelte van een vervoer dat, zonder tussenstop buiten de Gemeenschap, plaatsvindt tussen de plaats van vertrek en de plaats van aankomst van het passagiersvervoer. Ingeval het een heen- en terugreis betreft, wordt de terugreis als een afzonderlijk vervoer beschouwd. De plaats van vertrek respectievelijk aankomst van een passagiersvervoer moet worden bepaald op basis van het eerste punt respectievelijk laatste punt in de EU waar passagiers aan boord kunnen komen of van boord kunnen gaan. Feitelijk betekent dit dat deze diensten alleen worden belast als sprake is van binnen de EU afgelegde vervoerstrajecten. Bij een reis per schip met reis schema Amsterdam–Sevilla–Tanger–Londen–Amsterdam worden de restaurantdiensten alleen belast tijdens de trajecten Amsterdam–Sevilla en Londen–Amsterdam. De plaats van dienst is dan voor het eerste deel van de reis Nederland, en voor het laatste deel het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland. Indien in het voorgaande voorbeeld Tanger niet wordt aangedaan is er één plaats van vertrek, namelijk Amsterdam. Hierdoor zijn de restaurantdiensten tijdens het gehele traject in Nederland belast.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6g)

Voor de verhuur van vervoermiddelen dient ter bepaling van de plaats van dienst een onderscheid te worden gemaakt in kortdurende en langdurende verhuur. Voor de *langdurende* verhuur van vervoermiddelen gelden de algemene regels van artikel 6: in B2B-verhoudingen is de plaats van verhuurdienst de plaats waar de afnemer van de dienst de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, in B2C-verhoudingen is de plaats van verhuurdienst de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Voor *kortdurende* verhuur is echter bepaald dat de plaats van dienst wordt gesitueerd daar waar het betreffende vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking wordt gesteld aan de huurder. Onder kortdurende verhuur wordt een periode verstaan van ononderbroken bezit gedurende maximaal 30 dagen voor vervoermiddelen, en maximaal 90 dagen voor schepen. Met ingang van 2013 wordt deze bepaling van artikel 6g aangevuld met een regeling voor verhuur op de lange(re) termijn van vervoermiddelen aan andere dan ondernemers (B2C) en een regeling voor verhuur op de lange(re) termijn van pleziervaartuigen aan andere dan ondernemers (zie verder de toelichting artikel III).

Deze uitzondering op de algemene regel dient te bewerkstelligen dat de belasting zoveel mogelijk wordt geheven in de lidstaat van het feitelijke gebruik. Tot de inwerkingtreding van deze wet werden deze verhuur-

diensten belast op de plaats waar de ondernemer die de dienst verricht, woont of is gevestigd. Dit leidde ertoe dat binnen Europa autoverhuurbedrijven zich verplaatsten naar lidstaten met lage btw-tarieven of gunstiger regels voor de aftrek van voorbelasting. Hiervan profiteerden met name ondernemers met een beperkt of geen aftrekrecht en andere dan ondernemers.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6h)

In artikel 6h van de Wet OB zijn de regels opgenomen voor het bepalen van de plaats van elektronische diensten die andere dan ondernemers, die in de Gemeenschap zijn gevestigd of die daar hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben, afnemen van een ondernemer van buiten de Gemeenschap. Voor deze elektronische diensten is de plaats van dienst, zoals dat ook vóór de inwerkingtreding van deze wet het geval was, de plaats waar de afnemende andere dan ondernemer is gevestigd dan wel zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft. Met een ondernemer van buiten de Gemeenschap wordt in dit verband bedoeld op een ondernemer die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening buiten de Gemeenschap heeft gevestigd dan wel op een ondernemer die buiten de Gemeenschap beschikt over een vaste inrichting van waaruit de elektronische dienst wordt verricht, dan wel bij afwezigheid van een dergelijke zetel of vaste inrichting zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats buiten de Gemeenschap heeft.

De in dit artikel opgenomen regeling voor de plaats van elektronische B2C-diensten vormt een uitzondering op de hoofdregel voor de B2C-diensten. Deze uitzondering op de algemene regel dient te bewerkstelligen dat de belasting zoveel mogelijk wordt geheven in de lidstaat van het feitelijke gebruik van de dienst.

In het tweede lid van artikel 6h is bepaald dat het enkele feit dat een dienstverrichter en zijn afnemer langs elektronische weg berichten uitwisselen, nog niet betekent dat de verrichte dienst een elektronische dienst is. Deze bepaling is opgenomen om mogelijke discussie op dit punt te voorkomen. Een zelfde bepaling is opgenomen in artikel 6i, tweede lid.

Artikel I, onderdeel C (artikel i)

In artikel 6i, eerste lid, van de Wet OB zijn in de onderdelen a tot en met k een groot aantal diensten vermeld waarvoor geldt dat wanneer deze worden afgenomen door een andere dan ondernemer die buiten de Gemeenschap is gevestigd dan wel zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats buiten de Gemeenschap heeft, de plaats van dienst de plaats is waar deze afnemer is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft. Deze bepaling komt voor deze categorie afnemers overeen met de bepaling die ook thans reeds is opgenomen in artikel 6, tweede lid, onderdeel d, onder 1° tot en met 10° en 12°, van de Wet OB.

De in dit artikel opgenomen regeling voor de plaats van elektronische B2C-diensten vormt een uitzondering op de hoofdregel voor de B2C-diensten. Deze uitzondering op de algemene regel wordt gemaakt om te bewerkstelligen dat de belasting zoveel mogelijk wordt geheven in het land van het feitelijke gebruik van de dienst, in dit geval een land buiten de Gemeenschap.

Artikel I, onderdeel C (artikel 6j)

Artikel 6j van de Wet OB bevat een bijzondere bepaling voor een aantal diensten die worden verricht door ondernemers gevestigd buiten de

Gemeenschap dan wel door een vaste inrichting buiten de Gemeenschap ten behoeve van andere dan ondernemers die in Nederland gevestigd zijn of er hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben. Ter zake van die diensten is in afwijking van de algemene regel voor B2C-diensten bepaald dat als de diensten op grond van die algemene regel plaatsvinden buiten de Gemeenschap, zij worden aangemerkt als in Nederland te worden verricht wanneer het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie van die diensten in Nederland plaatsvindt.

Het gaat bij de hiervoor bedoelde diensten om de verhuur van vervoermiddelen (artikel 6j, onderdeel a), de diensten bedoeld in artikel 6i, eerste lid, onderdelen a tot en met g voor zover die worden verleend aan in Nederland gevestigde lichamen in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, andere dan ondernemers (artikel 6j, onderdeel b) en de diensten, bedoeld in artikel 6i, eerste lid, onderdelen i en j (artikel 6j, onderdeel c).

De bepalingen van dit nieuwe artikel vertonen veel overeenkomst met het vervangen artikel 6, tweede lid, onderdeel e, van de Wet OB. Evenals die bepaling is artikel 6j gericht op het voorkomen van niet-heffing van de belasting en op het vermijden van een verstoring van de mededinging.

Artikel I, onderdeel C (Afdeling 1C)

Voor een nieuwe indeling in afdelingen wordt voor artikel 7 een eigen afdeling toegevoegd.

Artikel I, onderdeel D (artikel 7)

In artikel 7, zevende lid, wordt het ondernemersbegrip uitgebreid specifiek voor de toepassing van de nieuwe regels met betrekking tot de plaats van dienst. Bij aan ondernemers verrichte diensten gaat als algemene regel voor de plaats van dienst gelden de plaats waar de afnemende ondernemer is gevestigd. Bij aan andere dan ondernemers verrichte diensten blijft de algemene regel ongewijzigd: de plaats van dienst is de plaats waar de dienstverrichtende ondernemer is gevestigd.

Dit lid regelt dat voor het vaststellen van de plaats van belastingheffing ter zake van diensten ondernemers die ook *niet-belastbare* activiteiten verrichten voor alle aan hen verrichte diensten als ondernemer worden aangemerkt. Dit met het oog op de eenvoud van de nieuwe regels, de beperking van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven en een grotere rechtszekerheid voor alle betrokken partijen. Rechtspersonen, andere dan ondernemers, die voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, worden voor de regels ter bepaling van de plaats van dienst eveneens als ondernemer aangemerkt. Onder identificatie dient hier te worden verstaan de identificatie bedoeld in artikel 2a, eerste lid, onderdeel g, van de Wet OB.

Door deze bepalingen in combinatie met de algemene regel van artikel 6 kunnen presterende ondernemers ervan uitgaan dat, behoudens de wettelijke uitzonderingen, hun diensten belastbaar zijn in de lidstaat waar de afnemende ondernemer is gevestigd, dan wel in de lidstaat waar de afnemende niet-belastingplichtige rechtspersoon die over een btw-identificatienummer beschikt, is gevestigd. Hierdoor wordt voorkomen dat de presterende ondernemer dient na te gaan of de afnemende ondernemer, of rechtspersoon die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd, de diensten wel afneemt voor belastbare activiteiten.

In de praktijk kan het ook voorkomen dat ondernemers of rechtspersonen, andere dan ondernemers, diensten niet afnemen als ondernemer maar als privépersoon. Zij zullen zich in die gevallen ook niet als ondernemer mogen presenteren bij de dienstverrichter door bijvoorbeeld het tonen van hun btw-identificatienummer. De bepalingen met betrekking tot de B2B-diensten gelden derhalve ten aanzien van deze afnemers niet.

Artikel I, onderdeel E (artikel 12)

In artikel I, onderdeel E, worden twee wijzigingen bewerkstelligd in artikel 12 van de Wet OB dat betrekking heeft op degene van wie de belasting wordt geheven.

In artikel 12, tweede lid, wordt de formulering van de bestaande verleggingsregeling wat betreft de leveringen en diensten door niet-Nederlandse ondernemers aan Nederlandse ondernemers nader afgestemd op de nieuwe bepalingen met betrekking tot de plaats van dienst in de Wet OB. Zo wordt in deze bepaling nu een brede verleggingsregeling opgenomen wat betreft alle B2B-diensten die vallen onder de bepalingen van de hoofdregel van artikel 6, eerste lid, van de Wet OB. Daarnaast wordt in dit artikelonderdeel voorzien in een nieuw artikel 12, vierde lid, onder vernummering van het bestaande vierde lid tot vijfde lid. Het nieuwe vierde lid geeft bepalingen omtrent de gevallen waarin een ondernemer die een vaste inrichting heeft in de lidstaat waar de belasting verschuldigd is, voor de toepassing van artikel 12 geacht wordt een niet in die lidstaat gevestigde ondernemer te zijn. Een dergelijke ondernemer wordt geacht niet in de lidstaat van de afnemende ondernemer te zijn gevestigd wanneer hij zelf op het grondgebied van die lidstaat een belastbare goederenlevering of een dienst verricht (artikel 12, vierde lid, onderdeel a) en tevens bij het verrichten van die handeling geen vaste inrichting van hem op het grondgebied van die lidstaat betrokken is.

Artikel I, onderdeel F (artikel 13)

De twee wijzigingen in dit artikel dienen het doel voor alle lidstaten een gelijk tijdstip vast te stellen van de verschuldigde btw in geval de diensten gelist dienen te worden. Het betreft dus uitsluitend de B2B-diensten die op grond van de hoofdregel plaatsvinden in de lidstaat van de afnemer van die diensten en daar tot een verlegging van de verschuldigde btw naar de afnemer leiden. De wijziging in het eerste lid, onderdeel a, houdt in dat het tijdstip waarop de belasting verschuldigd wordt ter zake van die diensten niet langer gekoppeld is aan het uitreiken van de factuur door de buitenlandse ondernemer aan de Nederlandse afnemer, maar dat de belasting in die gevallen altijd verschuldigd wordt op het tijdstip waarop de dienst wordt verricht.

In het nieuwe vijfde lid wordt voor de te listen doorlopende diensten een aparte bepaling toegevoegd, zodat wordt bereikt dat elk jaar de dienst aan het eind van dat jaar geacht wordt te zijn verricht, zolang de dienst op dat moment nog doorloopt en niet eerder een moment van verschuldigdheid ligt, bijvoorbeeld door een (vooruit)betaling. Op dat moment is de dienst verricht en is daarmee tevens het tijdstip van de verschuldigdheid bepaald.

Artikel I, onderdeel F (artikel 28q).

De wijzigingen opgenomen in artikel I, onderdeel F heeft geen materiële betekenis.

Artikel I, onderdeel H (Hoofdstuk VI Wet OB)

Onderdeel H van artikel I bewerkstelligt een aanpassing van het opschrift van Hoofdstuk VI van de Wet OB. De vervanging van het opschrift «Bijzondere bepalingen» door «Diverse bepalingen» hangt samen met de omvangrijke wijzigingen die in dit hoofdstuk worden aangebracht in verband met de implementatie van de Richtlijn 2008/9/EG wat betreft de teruggaaf van belasting aan ondernemers die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat zijn gevestigd. In verband met deze wijzigingen is ervoor gekozen dit hoofdstuk ook te verdelen in een aantal afdelingen en voorts een aantal bestaande artikelen te vernummeren.

Artikel I, onderdeel I (artikel 31)

Het in de nieuwe afdeling 1, Teruggaaf van belasting, van dit hoofdstuk opgenomen artikel 31 is de vervangende weergave van het oude artikel 33. De bepalingen van het vervangende artikel zijn daarbij ten dele aangepast in verband met de in afdeling 2 opgenomen nieuwe regels voor de teruggaaf van belasting aan ondernemers die gevestigd zijn in een andere lidstaat.

In artikel 31, eerste lid, is net als in het vervangen artikel 33, eerste lid, bepaald dat een verzoek om teruggaaf moet worden gedaan bij de aangifte over het tijdvak waarin het recht op teruggaaf voor de ondernemer is ontstaan.

Wanneer er geen aangifte hoeft te worden gedaan op de voet van artikel 14 van de wet moet de belanghebbende ingevolge artikel 31, tweede lid, het verzoek om teruggaaf doen bij een afzonderlijke aangifte. Het kan hier gaan om een ondernemer die anders dan de ondernemer bedoeld in het eerste lid geen aangifte voor de belasting hoeft te doen dan wel om een andere belanghebbende die geen ondernemer is. Tot zover komt deze bepaling overeen met het bepaalde in het vervangen artikel 33, tweede lid.

In de nieuwe situatie is echter de situatie veranderd voor ondernemers die gevestigd zijn in een andere lidstaat en die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn, en in Nederland ook niet een vaste inrichting hebben van waaruit zakelijke handelingen worden verricht. Deze ondernemers zullen in de nieuwe situatie het verzoek om teruggaaf moeten doen volgens de procedures van afdeling 2, paragrafen 1 en 2, van Hoofdstuk VI van de Wet OB. Alleen in het uitzonderlijke geval wanneer bedoelde ondernemers geen teruggaafverzoek kunnen doen op de voet van laatstgenoemde bepalingen, is een teruggaafverzoek op de voet van deze bepaling mogelijk. Te denken valt daarbij aan bijvoorbeeld de teruggaaf van de belasting die de ondernemer in Nederland in rekening is gebracht ter zake van de handelingen bedoeld in artikel 15, tweede lid, onderdeel c.

Wat betreft ondernemers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn en ook niet in een andere lidstaat van de Gemeenschap, en die in de Gemeenschap ook geen vaste inrichting hebben, geldt dat zij, net als onder de vervangen bepaling van artikel 33, derde lid, een verzoek om teruggaaf kunnen doen op de voet van artikel 31, tweede lid (artikel 31, vierde lid). Nieuw in deze bepaling is dat ook met betrekking tot deze ondernemers het bepaalde in het nieuw opgenomen artikel 32d van toepassing is. Voor een nadere toelichting daarop zij verwezen naar de toelichting op dat artikel.

Artikel 31, vijfde lid, heeft betrekking op een verzoek om teruggaaf als bedoeld in het tweede lid, dat wordt ingediend door een ander dan een ondernemer. Het verzoek moet in dat geval betrekking hebben op de

belasting die in een bepaald kwartaal is ontstaan waarbij belanghebbende het verzoek moet indienen binnen drie maanden na afloop van dat kwartaal.

In het zesde lid van artikel 31 zijn de regels opgenomen ter zake van de teruggaaf aan een ondernemer die niet in de Gemeenschap woont of is gevestigd. Deze bepalingen komen overeen met die van het vervallen artikel 33, vijfde lid, met dien verstande dat de drempels van de belastingbedragen waaronder geen teruggaaf wordt verleend zijn verhoogd van € 200 naar € 400 voor een tijdvak van ten minste drie maanden en van € 25 naar € 50 bij een tijdvak van een kalenderjaar of het resterende gedeelte van een kalenderjaar. Deze bedragen komen overeen met de ter zake geldende drempels voor in de Gemeenschap wonende of gevestigde ondernemers die om teruggaaf verzoeken in een andere lidstaat.

In artikel 31, zevende lid, is bepaald dat een buiten de Gemeenschap wonende of gevestigde ondernemer die in Nederland en in een andere lidstaat geen vaste inrichting heeft, geen domicilie in Nederland behoeft te kiezen wanneer hij een verzoek om teruggaaf wil doen op de voet van dit artikel. In deze afwijking van artikel 57 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen was voor deze ondernemers ook reeds voorzien in het zesde lid van het vervangen artikel 33. In overeenstemming met laatstbedoelde bepaling is in artikel 31, zevende lid, tevens bepaald dat bij ministeriële regeling regels kunnen worden gesteld voor de wijze waarop de hiervoor bedoelde ondernemers moeten aantonen dat zij voor de heffing van de omzetbelasting ondernemer zijn.

Het bepaalde in artikel 31, achtste lid, komt overeen met het zevende lid van het vervangen artikel 33. Deze bepaling houdt in dat de inspecteur op alle verzoeken om teruggaaf beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking. Deze bepaling geldt derhalve niet alleen voor verzoeken van in Nederland gevestigde belanghebbenden maar ook voor teruggaafverzoeken van buiten de Gemeenschap gevestigde ondernemers en voor teruggaafverzoeken van ondernemers die in een andere lidstaat gevestigd zijn, welke laatsten het verzoek indienen volgens de procedure van afdeling 2, paragrafen 1 en 2, van Hoofdstuk VI van de Wet OB.

Artikel 1, onderdeel I (artikel 32)

In hoofdstuk VI is een nieuwe afdeling 2 opgenomen, die betrekking heeft op de nieuwe regeling voor de teruggaaf van btw die aan een in de EU wonende of gevestigde ondernemer in rekening is gebracht in een lidstaat waar hij niet woont of is gevestigd. Deze afdeling begint met paragraaf 1, algemeen, waarin een aantal bepalingen van algemene aard zijn opgenomen. Verder bevat afdeling 2 afzonderlijke regels voor de teruggaaf van in Nederland geheven belasting aan ondernemers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn maar in een andere lidstaat (paragraaf 2) en regels voor Nederlandse ondernemers die een verzoek om teruggaaf van belasting willen doen in een andere lidstaat (paragraaf 3).

In artikel 32 is een aantal definities opgenomen dat specifiek van toepassing is voor de teruggaafregeling van deze afdeling. Deze definities behoeven als zodanig geen nadere verduidelijking. Wel zij in dit verband met betrekking tot het in onderdeel c genoemde teruggaaftijdvak opgemerkt dat de ondernemers uit een andere lidstaat een verzoek om teruggaaf van in Nederland in rekening gebrachte belasting zullen kunnen doen over een tijdvak van een kalenderkwartaal dan wel een kalenderjaar. Deze tijdvakken zullen op de voet van artikel 19, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelasting worden aangewezen bij ministeriële regeling.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32a)

Een teruggaafverzoek kan alleen worden ingediend indien daarmee een financieel belang van enige omvang is gediend. Daartoe is in dit artikel bepaald dat het financiële belang van een teruggaafverzoek ten minste 400 euro, of de tegenwaarde daarvan in de nationale munteenheid van de lidstaat van teruggaaf, moet belopen wanneer het verzoek betrekking heeft op een tijdvak van minder dan één kalenderjaar maar van ten minste drie maanden.

Wanneer het teruggaafverzoek betrekking heeft op een tijdvak van een kalenderjaar of op het resterende gedeelte van een kalenderjaar, dan moet het belastingbedrag ten minste 50 euro, of de tegenwaarde daarvan in de nationale munteenheid van de lidstaat van teruggaaf, belopen.

De hiervoor genoemde minimumbedragen betekenen een verdubbeling van de huidige in artikel 7, lid 1, van de Achtste richtlijn opgenomen minimumbedragen, die wat betreft de teruggaaf van de in Nederland geheven belasting aan ondernemers uit een andere lidstaat waren opgenomen in artikel 33, vijfde lid, van de Wet OB.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32b)

Artikel 32b regelt het toepassingsgebied van de teruggaafregeling van paragraaf 2. Deze regeling is gelijk aan die welke van toepassing was onder de regels van de Achtste richtlijn. Een ondernemer die gevestigd is in een andere lidstaat kan in aanmerking komen voor teruggaaf van de in Nederland in rekening gebrachte belasting, indien hij aan een aantal voorwaarden voldoet.

Zo moet deze ondernemer gedurende het desbetreffende tijdvak in Nederland geen vestiging hebben gehad. In de terminologie van artikel 32b, onderdeel a, is daartoe aangegeven dat de ondernemer in Nederland in die periode noch de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gehad, noch een vaste inrichting van waaruit zakelijke handelingen werden verricht, noch, bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats. Wanneer een ondernemer wèl op enigerlei wijze in Nederland een vestiging zou hebben van waaruit prestaties worden verricht, zou hij ter zake van zijn belaste prestaties aangifte moeten doen, op welke aangifte hij de aan hem in rekening gebrachte voorbelasting in aftrek zou kunnen brengen. Ook in het geval de ondernemer in Nederland alleen niet belaste prestaties zou verrichten, kan hij geen teruggaafverzoek doen op de voet van de onderhavige regeling. In laatstbedoelde geval kan hij wel een verzoek doen op de voet van Hoofdstuk VI, afdeling 1, van de Wet OB.

Tegen de in de vorige alinea geschetste achtergrond is in artikel 32b, onderdeel b, als voorwaarde voor de toepassing van de onderhavige regeling expliciet opgenomen dat de ondernemer in Nederland in het desbetreffende tijdvak geen goederenleveringen of diensten heeft verricht. Wat betreft deze voorwaarde zijn er twee uitzonderingen. Zo kan wel om teruggaaf worden verzocht wanneer de ondernemer tijdens het tijdvak van teruggaaf in Nederland bepaalde vervoersdiensten en daarmee samenhangende diensten heeft verricht die zijn vrijgesteld met recht op teruggaaf, dan wel zijn belast naar het tarief van nihil (artikel 32b, onderdeel b, onder 1°). De tweede uitzondering heeft betrekking op de gevallen waarin de ondernemer in het tijdvak van teruggaaf in Nederland weliswaar belaste handelingen verricht, maar waarbij de hiermee gepaard gaande belastingschuld in Nederland is verlegd naar de afnemer (artikel 32b, onderdeel b, onder 2°).

Artikel I, onderdeel I (artikel 32c)

Ingevolge artikel 32c, onderdeel a, kan de teruggaafregeling van deze paragraaf niet worden toegepast wanneer het gaat om belasting ter zake van leveringen en diensten waarvoor de ter zake uitgereikte factuur niet voldoet aan de eisen die daarvoor zijn gesteld bij of krachtens de wet.

Daarnaast is ingevolge artikel 32c, onderdeel b, bepaald dat bedragen aan belasting die ten onrechte zijn gefactureerd ter zake van intracommunautaire leveringen niet in aanmerking komen voor teruggaaf op de voet van deze onderafdeling. Voor bedoelde intracommunautaire leveringen is immers het tarief van nihil van toepassing zoals bedoeld in de bij de wet behorende bijlage II, onderdeel a, post 6.

Ook wanneer facturering tegen het tarief van nihil bedoeld in de bij de wet behorende bijlage II, onderdeel a, post 2, ten onrechte achterwege is gebleven voor de levering van goederen die door of voor rekening van de afnemer worden overgebracht naar een plaats buiten de Gemeenschap, kan geen teruggaaf worden verleend op de voet van deze paragraaf (artikel 32d, onderdeel c).

De bepalingen van artikel 32c, onderdelen a, b en c, zijn bedoeld om mogelijk misbruik van de teruggaafregeling van deze paragraaf te voorkomen. Voorts geldt dat de teruggaafregeling van deze paragraaf niet bedoeld is om ten onrechte in rekening gebrachte belasting te corrigeren.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32d)

In artikel 32d is vastgelegd dat ondernemers die zijn gevestigd in een andere lidstaat op verzoek teruggaaf wordt verleend van de in Nederland geheven belasting ter zake van de aan hen als ondernemer verrichte leveringen van goederen en diensten dan wel ter zake van de door of voor hen verrichte invoer van goederen.

De teruggaaf moet betrekking hebben op de belasting ter zake van verworven goederen of diensten voor zover die door de ondernemer worden gebruikt voor bepaalde aangewezen handelingen. Het gaat daarbij in artikel 32d, eerste lid, onderdeel a, om enerzijds handelingen buiten Nederland waarvoor hij recht op aftrek zou verkrijgen indien hij die zelfde handelingen als ondernemer zou verrichten binnen Nederland en anderzijds om bepaalde handelingen binnen Nederland die in de terminologie van BTW-richtlijn 2006 zijn vrijgesteld van belasting, zoals bijvoorbeeld de levering van goederen die worden uitgevoerd. Beide groepen van handelingen zijn nader aangewezen in artikel 15, tweede lid, onderdelen a en b.

Daarnaast wordt de buitenlandse ondernemer teruggaaf verleend van de in Nederland geheven belasting voor goederen en diensten voor zover hij die heeft gebruikt voor handelingen in Nederland waarvoor niet hijzelf maar de afnemer de belasting verschuldigd is op de voet van artikel 12, tweede, derde of vierde lid, van de wet (artikel 32d, eerste lid, onderdeel b).

In artikel 32d, tweede lid, is vastgelegd dat onverminderd het bepaalde in artikel 32e voor de toepassing van deze afdeling het recht op teruggaaf van voorbelasting wordt bepaald overeenkomstig de daarvoor geldende bepalingen van deze wet. Voor de ondernemers uit andere lidstaten geldt derhalve dat voor de teruggaaf aan hen dezelfde regels gelden wat betreft de gehele of gedeeltelijke beperking van de aftrek van voorbelasting, als die welke gelden voor de in Nederland gevestigde ondernemers.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32e)

Een in een andere lidstaat gevestigde ondernemer kan ingevolge artikel 32e in Nederland alleen een teruggaafverzoek indienen, indien hij in de lidstaat van vestiging ook handelingen verricht die daar een recht op aftrek doen ontstaan. Dit betekent met name dat ondernemers die in de lidstaat van vestiging alleen maar vrijgestelde handelingen zonder recht op teruggaaf verrichten, in Nederland geen verzoek om teruggaaf kunnen indienen, ook niet indien een of meer van deze handelingen bij verrichting in Nederland wel zou leiden tot een recht op teruggaaf.

In de gevallen waarin een ondernemer in de lidstaat van vestiging zowel handelingen verricht die daar een recht op aftrek doen ontstaan als handelingen die dat recht niet doen ontstaan, kan hij in Nederland slechts een verzoek om een gedeeltelijke teruggaaf indienen. Deze gedeeltelijke teruggaaf wordt berekend door het totaal van de vergoedingen voor de in Nederland verworven goederen en diensten die zijn gebruikt voor de handelingen als bedoeld in artikel 32d, eerste lid, onderdelen a en b, te vermenigvuldigen met het percentage van het zogenoemde pro rata van de ondernemer in de lidstaat van vestiging.

Het vorenstaande neemt niet weg dat in de hiervoor bedoelde gevallen de door Nederland te verlenen teruggaaf lager kan uitvallen dan het hiervoor berekende bedrag. Ingevolge artikel 32d wordt in Nederland immers teruggaaf verleend voor zover de goederen worden gebruikt voor de in het eerste lid, onderdelen a en b, van dat artikel genoemde handelingen waarvoor bij verrichting in Nederland recht op aftrek bestaat. Voorts kan de teruggaaf lager uitvallen indien ter zake van verworven goederen of diensten in Nederland een aftrekbeperking geldt.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32f)

Een in een andere lidstaat gevestigde ondernemer die een verzoek om teruggaaf van Nederlandse belasting wil doen, moet daartoe net als de Nederlandse ondernemer een aangifte indienen. Deze ondernemer uit een andere lidstaat dient wat betreft de indiening van zijn verzoek, op basis van het gestelde in artikel 31, derde lid, te handelen overeenkomstig het bepaalde in afdeling 2, paragrafen 1 en 2 van Hoofdstuk 6. Dit houdt in dat hij zijn teruggaafverzoek aan Nederland te allen tijde dient te doen via de portaal-site die daartoe is ingesteld in zijn lidstaat van vestiging (artikel 32f, eerste lid). Daarbij kan hij dit verzoek alleen langs elektronische weg indienen.

De belastingdienst in de lidstaat waar de ondernemer is gevestigd zal zijn teruggaafverzoek na een beperkte toetsing doorzenden naar Nederland wanneer het verzoek alle relevante gegevens bevat die zijn vereist op de voet van het bepaalde in de artikelen 8 en 9 van Richtlijn 2008/9/EG. Het gaat daarbij om een veelheid van gegevens zoals de naam en het volledige adres van de aanvrager, het teruggaaftijdvak waarop het verzoek betrekking heeft, de aard van de goederen en diensten waarop het verzoek betrekking heeft, enzovoort (artikel 32f, tweede lid). Vervolgens wordt het teruggaafverzoek door de Nederlandse belastingdienst verder behandeld overeenkomstig de ter zake in Nederland geldende voorschriften en procedures.

Naast de in de vorige alinea bedoelde gegevens kan de Nederlandse belastingdienst ingevolge artikel 32f, derde lid, de aanvrager nog verzoeken om aanvullende informatie. Zo kan bij ministeriële regeling worden bepaald dat de aanvrager bij het verzoek langs elektronische weg nog bepaalde aanvullende gegevens moet verstrekken die van belang zijn

voor de beoordeling van het teruggaafverzoek. Daarbij kan worden gedacht aan meer specifieke gegevens met betrekking tot de in artikel 9 van Richtlijn 2008/9EG vermelde codes die worden gebruikt voor de aanduiding van de aard van de goederen en diensten waarop het teruggaafverzoek betrekking heeft. Ook kan de inspecteur in dit kader vragen om extra informatie in verband met de toepassing in Nederland van bepaalde van BTW-richtlijn 2006 afwijkende regelingen waarvoor machtiging is verkregen op de voet van de artikelen 395 of 396 van de BTW-richtlijn 2006.

In artikel 32f, vierde lid, is bepaald dat artikel 57 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen niet van toepassing is ten aanzien van de niet in Nederland gevestigde ondernemer die in Nederland een teruggaafverzoek doet. Dit betekent dat deze ondernemer voor het doen van het teruggaafverzoek geen domicilie in Nederland behoeft te kiezen. Een overeenkomstige bepaling was opgenomen in het zesde lid van het vervangen artikel 33.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32g)

Artikel 32g maakt het mogelijk bij ministeriële regeling te eisen dat de aanvrager van de teruggaaf in bepaalde gevallen te samen met het door hem in te dienen teruggaafverzoek langs elektronische weg ook een afschrift overlegt van de factuur of het invoerdocument waarop de teruggevraagde belasting is vermeld. Een dergelijk afschrift kan gewenst zijn ten behoeve van de controle op de rechtmatigheid van het teruggaafverzoek. Een dergelijke aanvullende eis kan alleen in de ministeriële regeling worden gesteld wanneer de maatstaf van heffing op de factuur of het invoerdocument € 1 000 of meer beloopt en in het geval van brandstof € 250 of meer beloopt.

De op grond van dit artikel bestaande mogelijkheid om tegelijkertijd met het teruggaafverzoek een afschrift van de factuur of het invoerdocument te eisen, laat onverlet dat de inspecteur na ontvangst van het teruggaafverzoek en de gevraagde afschriften, alsnog om zogenoemde aanvullende gegevens of verdere aanvullende gegevens kan verzoeken op de voet van artikel 32n. Verwezen zij in dit verband naar de toelichting op dat artikel.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32h)

Dit artikel biedt de mogelijkheid om bij ministeriële regeling de aanvrager voor te schrijven dat hij bij het teruggaafverzoek nadere informatie verstrekt omtrent zijn beroepsactiviteiten. Die informatie moet worden verstrekt aan de hand van de geharmoniseerde codes van Verordening (EG) nr. 1798.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32i)

In dit artikel is aangegeven dat bij ministeriële regeling wordt bepaald welke taal of talen de aanvrager kan gebruiken ter zake van het verzoek om teruggaaf van in Nederland geheven btw. Gedacht wordt aan het Nederland, Engels, Duits en Frans.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32j)

De aanvrager die in zijn teruggaafverzoek over een bepaald tijdvak een pro rata heeft vermeld voor de berekening van het terug te geven bedrag, is verplicht om het teruggevraagde of reeds teruggegeven bedrag te corrigeren, indien dit pro rata in de lidstaat van vestiging wordt aangepast na de indiening van het verzoek.

De aanvrager dient deze correctie te doen in een volgend teruggaafverzoek dat hij doet in het kalenderjaar volgende op het teruggaaftijdvak waarvoor het pro rata is gewijzigd. In het geval de ondernemer in Nederland geen teruggaafverzoek doet in dat kalenderjaar, moet hij de inspecteur via de portaalsite van zijn lidstaat van vestiging een afzonderlijke verklaring toezenden waarin het pro rata voor het desbetreffende tijdvak wordt gecorrigeerd.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32k)

In artikel 32k is bepaald ter zake van welke handelingen een buitenlandse ondernemer over een bepaald tijdvak teruggaaf van in Nederland geheven belasting kan vragen.

Het gaat daarbij in de eerste plaats om door hem afgenomen goederen en diensten die in het desbetreffende tijdvak zijn gefactureerd en waarvoor de belasting vóór of op het tijdstip van facturatie verschuldigd is geworden, alsmede om afgenomen goederen en diensten waarvoor de belasting gedurende dat tijdvak verschuldigd is geworden, mits die verwerkingen en afnames eerder reeds zijn gefactureerd (eerste lid, onderdeel a).

Voorts kan de ondernemer over een bepaald tijdvak teruggaaf vragen van de in Nederland van hem geheven belasting ter zake van de invoer van goederen in dat tijdvak (eerste lid, onderdeel b).

Artikel 32k, tweede lid, biedt de aanvrager de mogelijkheid om in zijn teruggaafverzoek over een bepaald tijdvak ook nog facturen en invoerdocumenten te betrekken waarvoor hij nog niet eerder een teruggaafverzoek heeft gedaan. Voorwaarde is wel dat deze betrekking hebben op handelingen die werden verricht in het kalenderjaar waarin het teruggaaf-tijdvak valt.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32l)

In dit artikel is de termijn opgenomen voor de indiening van een teruggaafverzoek over een bepaald tijdvak. Dit verzoek moet uiterlijk 30 september van het kalenderjaar dat volgt op het teruggaaftijdvak worden ingediend bij de lidstaat van vestiging. Deze zal dat verzoek ingevolge artikel 15 van Richtlijn 2008/9/EG alleen als ingediend aanmerken, indien de aanvrager alle ingevolge de artikelen 8, 9 en 11 van die richtlijn gevraagde gegevens heeft verstrekt.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32m)

Wanneer het teruggaafverzoek via de portaalsite van de lidstaat van vestiging wordt doorgezonden naar de inspecteur, stelt deze meteen daarna de aanvrager in kennis en vermeldt hij daarbij de datum waarop hij het verzoek heeft ontvangen (artikel 32m, eerste lid).

De inspecteur moet in lijn met het bepaalde in artikel 31, achtste lid, op het verzoek om teruggaaf beslissen bij voor bezwaar vatbare beschikking. Ter zake is in het tweede lid van artikel 32m bepaald dat de inspecteur zijn beschikking moet nemen binnen een termijn van vier maanden. De termijn begint met de ontvangst van het verzoek door de inspecteur. Indien de inspecteur echter voor zijn beslissing nog de behoefte heeft aan aanvullende gegevens van bijvoorbeeld de aanvrager of van zijn lidstaat van vestiging, kan hij die vragen met inachtneming van het gestelde in artikel 32n. In dergelijke gevallen wordt de beslissingstermijn van de inspecteur verlengd. Verwezen zij naar de toelichting op de artikelen 32n en 32o.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32n)

In artikel 32n, eerste tot en met het vierde lid, zijn bepalingen opgenomen voor de situatie waarin de inspecteur naar zijn oordeel nog niet over alle van belang zijnde informatie beschikt om een beslissing te kunnen nemen over een teruggaafverzoek. Hij kan in die gevallen binnen de in artikel 32m, tweede lid, bedoelde beslissingstermijn van vier maanden langs elektronische weg om zogenoemde aanvullende gegevens verzoeken, hetzij bij de aanvrager zelf, hetzij bij de lidstaat waarin de aanvrager gevestigd is. Ook kan hij in voorkomend geval die aanvullende gegevens vragen bij anderen, bijvoorbeeld bij de ondernemer die aan de aanvrager bepaalde goederen heeft geleverd of diensten heeft verricht. In laatstbedoelde gevallen kan de inspecteur die informatie alleen langs elektronische weg vragen wanneer de bevroegde partij over de daarvoor geschikte apparatuur beschikt. Indien dat niet het geval is, dan dient de inspecteur de aanvullende gegevens op een andere manier te vragen.

Indien de in de vorige alinea bedoelde aanvullende gegevens nog niet voldoende informatie opleveren, kan de inspecteur desgewenst nog om zogenoemde verdere aanvullende gegevens vragen. Daarvoor is geen expliciete termijn gesteld, doch de inspecteur is ook in dat geval op grond van artikel 32o, tweede lid, gehouden binnen acht maanden na de ontvangst van het teruggaafverzoek zijn beslissing te nemen.

Overigens kan de inspecteur wanneer hij op goede gronden twijfel heeft of blijft behouden over de gerechtvaardigheid van een verzoek, de aanvrager ook verzoeken het origineel of een afschrift van de aankoopfactuur of het invoerdocument over te leggen. De inspecteur kan dat doen ongeacht de omvang van het met het desbetreffende document gemoeide belastingbedrag. De ondergrenzen van artikel 32g zijn wat dat betreft niet van toepassing.

In het vijfde lid van artikel 32n is aangegeven dat degene aan wie de inspecteur de aanvullende informatie heeft gevraagd, gehouden is deze binnen een maand na ontvangst van het verzoek aan de inspecteur te verschaffen.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32o)

In artikel 32o, eerste lid, is bepaald dat de inspecteur wanneer hij om aanvullende gegevens heeft gevraagd op de voet van artikel 32n, binnen twee maanden na ontvangst van die informatie zijn beslissing op het verzoek om gehele of gedeeltelijke teruggaaf bij een voor bezwaar vatbare beschikking moet meedelen aan de aanvrager. In het geval er van de aanvrager, diens lidstaat van vestiging of een ander geen reactie is gekomen op het verzoek om aanvullende informatie, neemt de inspecteur zijn beslissing binnen twee maanden na het verlopen van de in artikel 32n, vijfde lid, bedoelde termijn van een maand. Ook in de gevallen waarin de aanvullende informatie wel wordt verstrekt heeft de inspecteur voor het nemen van zijn beslissing in ieder geval een termijn van minimaal zes maanden vanaf de ontvangst van het teruggaafverzoek.

Wanneer de inspecteur na de aanvullende informatie nog om verdere aanvullende informatie verzoekt, is hij niettemin gehouden om binnen acht maanden na ontvangst van het teruggaafverzoek de aanvrager in kennis te stellen van zijn beslissing over een gehele of gedeeltelijke teruggaaf van de in Nederland geheven belasting (artikel 32o, tweede lid).

Artikel I, onderdeel I (artikel 32p)

Wanneer de inspecteur het verzoek om gehele of gedeeltelijke teruggaaf van belasting inwilligt, moet het bedrag van de goedgekeurde teruggaaf worden uitbetaald uiterlijk binnen tien werkdagen na het verstrijken van de termijn van vier maanden bedoeld in artikel 32m, tweede lid. Ingeval echter de inspecteur na de ontvangst van het verzoek om aanvullende of om verdere aanvullende informatie heeft verzocht, moet het bedrag van de goedgekeurde teruggaaf worden uitbetaald uiterlijk binnen tien werkdagen na het verlopen van de hiervoor op de voet van artikel 32o geldende termijnen (artikel 32p, eerste lid). Als dag van betaling van het goedgekeurde teruggaafbedrag wordt steeds uitgegaan van de dag waarop de ontvanger dit bedrag op zijn rekening afboekt.

In beginsel wordt het bedrag van de teruggaaf uitbetaald in Nederland. Op verzoek van de aanvrager kan de betaling echter ook worden gedaan in een andere lidstaat. De bankkosten voor het overboeken door Nederland worden in dat geval in mindering gebracht op het aan de aanvrager uit te betalen bedrag (artikel 32pq, tweede lid).

Artikel I, onderdeel I (artikel 32q)

In artikel 32j is bepaald dat de aanvrager ingeval van een wijziging van het pro rata na de indiening van het teruggaafverzoek dienovereenkomstig een correctie moet aanbrengen in het bedrag dat wordt teruggevraagd of reeds is teruggegeven. In artikel 32q, eerste lid, is hierover bepaald dat de inspecteur dergelijke correcties verrekent met het teruggaafbedrag over het tijdvak waarin de correctie in het teruggaafverzoek wordt gedaan. Dit kan afhankelijk van het bedrag leiden tot een voor bezwaar vatbare beschikking of een naheffingsaanslag. De correctie wordt evenwel afzonderlijk ingevorderd of terugbetaald indien de aanvrager een correctie verricht via een afzonderlijke verklaring aan de inspecteur via de portaal-site van zijn lidstaat van vestiging. Dit is geregeld in het tweede lid. Met betrekking tot de correctie zijn de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 van overeenkomstige toepassing.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32r)

Wanneer een verzoek om teruggaaf door de inspecteur is ingewilligd, dient het bedrag van de teruggaaf uitbetaald te worden binnen de daarvoor in artikel 32p, eerste lid, vastgestelde termijn van tien werkdagen. Belanghebbende ondernemer heeft recht op rente indien de teruggaaf plaatsvindt na afloop van die termijn. Wat betreft de betaling van de rente zijn de regels van de artikelen 29 en 30 van de Invorderingswet 1990 van overeenkomstige toepassing als ware de rente invorderingsrente (artikel 32r, eerste lid).

Er wordt ingevolge artikel 32r, tweede lid, evenwel geen rente vergoed in de gevallen waarin belanghebbende de door de inspecteur gevraagde aanvullende gegevens of verdere aanvullende gegevens bedoeld in artikel 32n, eerste tot en met het vierde lid, niet binnen de daarvoor in het vijfde lid van dat artikel gestelde termijn van één maand aan de inspecteur heeft verstrekt. Deze uitzondering is niet van toepassing wanneer de inspecteur de bedoelde aanvullende gegevens of verdere aanvullende gegevens heeft gevraagd aan de lidstaat van vestiging van belanghebbende of aan, in voorkomend geval, een ander.

Aan de aanvrager wordt evenmin rente uitbetaald zolang de inspecteur niet langs elektronische weg het gevraagde afschrift van de factuur of het invoerdocument heeft ontvangen als bedoeld in artikel 32g.

Artikel I, onderdeel I (artikel 32s)

In dit artikel is aangegeven over welke periode de rente moet worden berekend. Het gaat daarbij om het tijdvak dat begint met de laatste dag waarop de uitbetaling ingevolge artikel 32p, eerste lid, uiterlijk had moeten geschieden. Dit is de tiende werkdag volgende op het verstrijken van de in die bepaling bedoelde termijnen. Het tijdvak waarover de rente moet worden betaald eindigt met de dag waarop de teruggaaf daadwerkelijk plaats vindt.

Artikel I, onderdeel J (artikel 33)

In Hoofdstuk VI, afdeling 2, paragraaf 3, zijn de bepalingen opgenomen met betrekking tot het teruggaafverzoek dat Nederlandse ondernemers kunnen doen ter zake van de aan hen in andere lidstaten in rekening gebrachte belasting.

In het nieuwe artikel 33 zijn de voorwaarden opgenomen waaraan de Nederlandse ondernemer moet voldoen om een teruggaafverzoek te kunnen doen. Opgemerkt zij dat met een in Nederland gevestigde ondernemer wordt bedoeld op een ondernemer die in Nederland de hoofdzetel of een vaste inrichting van zijn bedrijf heeft gevestigd dan wel in Nederland alleen zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.

De voorwaarden waaraan de in Nederland gevestigde ondernemer moet voldoen om aan een andere lidstaat een teruggaafverzoek te kunnen doen zijn opgenomen in de onderdelen a en b van dit artikel.

Zo is ingevolge artikel 33, onderdeel a, een teruggaafverzoek aan een andere lidstaat alleen mogelijk indien de ondernemer in het tijdvak waarop het verzoek betrekking heeft, in die lidstaat niet de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting gevestigd had, noch daar zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats had.

De andere voorwaarde waaraan moet worden voldaan (artikel 33, onderdeel b) houdt in dat de ondernemer die de teruggaaf wil aanvragen, in de desbetreffende lidstaat gedurende het tijdvak waarop die teruggaaf betrekking heeft geen goederen heeft geleverd of diensten heeft verricht. Indien dat wel het geval was geweest dan had de ondernemer zich aldaar moeten registreren en aangifte moeten doen ter zake van die prestaties, op welke aangifte hij dan de in die lidstaat over dat tijdvak in rekening gebrachte voorbelasting in aftrek had kunnen brengen.

De voorwaarde van artikel 33, onderdeel b, is net als onder de huidige bepalingen van de Achtste BTW-richtlijn niet van toepassing in de gevallen bedoeld onder artikel 33, onderdeel b, onder 1° en 2°. Daarbij gaat het onder 1° om gevallen waarin bepaalde vervoersdiensten en daarmee samenhangende diensten worden verricht die, in termen van de BTW-richtlijn 2006, vallen onder een vrijstelling met recht op aftrek van voorbelasting, en onder 2° om gevallen waarbij de belasting ter zake van de desbetreffende goederenlevering of dienstverrichting wordt geheven van de afnemer.

Artikel I, onderdeel J (artikel 33a)

Wanneer de Nederlandse ondernemer voldoet aan de voorwaarden gesteld in artikel 33 kan in beginsel een teruggaafverzoek worden gedaan aan een andere lidstaat voor de belasting die in die lidstaat is geheven ter zake van aldaar door andere ondernemers aan hem verrichte goederenleveringen of diensten, of ter zake van de invoer van goederen in die

lidstaat in zijn hoedanigheid als ondernemer. Daarbij geldt als beperking dat de teruggaaf alleen mogelijk is voor zover de bedoelde goederen en diensten door de Nederlandse ondernemer worden gebruikt voor de twee groepen van handelingen bedoeld onder artikel 33a, onderdeel a, en onderdeel b.

In artikel 33a, onderdeel a, gaat het daarbij om de handelingen bedoeld in artikel 169, punten a) en b), van BTW-richtlijn 2006. Dat zijn enerzijds de handelingen die de als zodanig handelende ondernemer verricht buiten de lidstaat van teruggaaf en waarvoor recht op teruggaaf zou ontstaan indien zij in die lidstaat zouden zijn verricht, en anderzijds een groot aantal handelingen dat in termen van de richtlijn is vrijgesteld, zoals intra-communautaire leveringen. In terminologie van de Wet OB wordt ter zake van laatstbedoelde handelingen gesproken van handelingen belast naar het tarief van nihil.

De handelingen bedoeld onder artikel 33a, onderdeel b, hebben betrekking op transacties die de Nederlandse ondernemer heeft verricht in de lidstaat van teruggaaf maar waarvoor de afnemer de belasting moet voldoen overeenkomstig het bepaalde in de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 van BTW-richtlijn 2006, zoals toegepast door de lidstaat van teruggaaf. Het gaat hier bijvoorbeeld om de verplichte verlegging van de belastingschuld naar de afnemer bij de levering van elektriciteit wanneer de ondernemer die de levering verricht niet in die lidstaat is gevestigd.

Artikel I, onderdeel J (artikel 33b)

De Nederlandse ondernemer die ingevolge het bepaalde in de artikelen 33 en 33a in beginsel een teruggaafverzoek kan doen aan een andere lidstaat, heeft alleen recht op teruggaaf in die lidstaat wanneer hij handelingen verricht die in Nederland een recht op aftrek doen ontstaan. Wat dat laatste betreft gaat het met name om handelingen die belast zijn naar het algemene of het verlaagde tarief waarvoor de ondernemer de belasting verschuldigd wordt. Het kan echter ook gaan om handelingen die belast zijn naar het tarief van nihil of om handelingen waarvoor de binnenlandse afnemer van de ondernemer de belasting verschuldigd wordt.

Wanneer de Nederlandse ondernemer in Nederland naast de hiervoor bedoelde belaste handelingen ook nog andere handelingen verricht die in Nederland geen recht op aftrek doen ontstaan, zoals vrijgestelde handelingen, dan kan de lidstaat van teruggaaf maar een gedeelte van het op de voet van artikel 33a berekende bedrag in aanmerking laten komen voor teruggaaf. Het gaat daarbij om het gedeelte dat naar evenredigheid kan worden toegerekend aan de handelingen waarvoor in de Nederland recht op aftrek is ontstaan. Dit pro rata, dat wordt berekend op grond van artikel 15, zesde lid, van de Wet OB, moet in voorkomend geval worden vermeld in het teruggaafverzoek.

Artikel I, onderdeel J (artikel 33c)

Om de hem in een andere lidstaat in rekening gebrachte btw terug te krijgen, moet de in Nederland gevestigde ondernemer een elektronisch verzoek richten tot de lidstaat van teruggaaf. Dit verzoek moet worden ingediend bij de inspecteur.(artikel 33c, eerste lid). De inspecteur heeft daarvoor een speciale portaalsite ingesteld. Het is niet mogelijk het verzoek rechtstreeks in te dienen bij de lidstaat van teruggaaf.

In artikel 33c, tweede lid, is aangegeven welke informatie het teruggaafverzoek moet bevatten met betrekking tot de ondernemer die het verzoek

doet, zoals zijn naam en adres (onderdeel a), het teruggaaftijdvak waarop het verzoek betrekking heeft (onderdeel d) en zijn bankgegevens (onderdeel g).

Voorts is in artikel 33c, derde lid, bepaald dat de aanvrager een aantal meer specifieke gegevens moet opnemen in het teruggaafverzoek voor elke lidstaat van teruggaaf en voor iedere factuur en ieder invoerdocument ter zake waarvan teruggaaf wordt gevraagd. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om de naam en het volledige adres van de leverancier of dienstverrichter (onderdeel a), de datum en het nummer van de factuur of het invoerdocument (onderdeel d) en de aard van de afgenomen goederen en diensten, aangegeven door middel van de codes als bepaald in artikel 33e (onderdeel h).

Artikel I, onderdeel J (artikel 33d)

Naast de in artikel 33c bedoelde gegevens die het teruggaafverzoek moet bevatten, moet in het verzoek ook de aard worden vermeld van de goederen en diensten waarop het verzoek betrekking heeft. Daartoe zijn in artikel 33d, eerste lid, een aantal codes opgenomen. Zo wordt bijvoorbeeld brandstof aangegeven met de code 1, logies met de code 6 en spijzen, drank en restauratie met de code 7.

De lidstaat van teruggaaf kan in bepaalde gevallen van de aanvrager verlangen dat deze voor een of meer van de in het eerste lid bedoelde codes bij het verzoek nog aanvullende informatie verstrekt. Daarbij wordt bedoeld op de situaties waarin die gegevens noodzakelijk zijn in verband met het bestaan van beperkingen van het recht op teruggaaf in de lidstaat van teruggaaf. Het kan daarbij gaan om beperkingen uit hoofde van artikel 176 van BTW-richtlijn 2006 dan wel om beperkingen die samenhangen met een op de voet van artikel 395 of 396 van die richtlijn aan de lidstaat van teruggaaf verleende machtiging om een afwijkende maatregel te treffen (artikel 33d, tweede lid).

De lidstaat van teruggaaf kan ingevolge het derde lid van artikel 33d voorts verlangen dat de aanvrager bij het teruggaafverzoek zijn beroepsactiviteit meer specifiek omschrijft aan de hand van de geharmoniseerde codes bepaald op de voet van artikel 34bis, lid 3, tweede alinea, van Verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad.

Artikel I, onderdeel J (artikel 33e)

De aanvrager moet zijn teruggaafverzoek uiterlijk op 30 september van het kalenderjaar volgende op het teruggaaftijdvak indienen bij de inspecteur via de elektronische portaalsite. Ingevolge het bepaald in artikel 32, onderdeel c, bedraagt het teruggaaftijdvak ten hoogste één kalenderjaar en ten minste drie kalendermaanden. Ook kan een teruggaaftijdvak betrekking hebben op een periode van minder dan drie maanden wanneer dit tijdvak het resterende gedeelte van een kalenderjaar betreft.

De aanvrager moet er bij het indienen van het teruggaafverzoek zorg voor dragen dat alle op grond van de artikelen 33c en 33d te verstrekken gegevens in het verzoek zijn opgenomen. Zo lang dit niet het geval is, geldt het verzoek als niet ingediend (artikel 33e, eerste lid) en wordt het door de inspecteur niet doorgezonden naar een andere lidstaat. De verzoeken die compleet zijn en als ingediend kunnen worden beschouwd, worden overeenkomstig artikel 34bis van Verordening (EG) nr. 1798/2003 door de inspecteur binnen vijftien kalenderdagen na ontvangst, langs elektronische weg doorgezonden naar iedere betrokken lidstaat van teruggaaf.

Artikel I, onderdeel J (artikel 33f)

In een viertal situaties zal de inspecteur een over een bepaald teruggaaf-tijdvak ingediend verzoek niet doorzenden naar een lidstaat van teruggaaf. Het gaat daarbij om de gevallen waarin de ondernemer in het desbetreffende tijdvak in Nederland geen recht zou hebben op aftrek of teruggaaf van voorbelasting. De omstandigheden waarop wordt gedoeld, zijn meer specifiek vermeld in artikel 33f, eerste lid, onderdelen a tot en met d. Het gaat daarbij om de situatie waarin de aanvrager gedurende het teruggaaf-tijdvak in Nederland niet aan de btw onderworpen is (onderdeel a), alleen maar vrijgestelde prestaties als bedoeld in artikel 11 van de Wet OB verricht (onderdeel b), valt onder de regeling voor kleine ondernemers (onderdeel c), of valt onder de landbouwregeling (onderdeel d). In het tweede lid van artikel 33f is bepaald dat de inspecteur in het geval van niet doorzending van het ingediende verzoek de aanvrager hierover informeert bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Artikel I, onderdeel L (artikel 37a)

Zoals is aangegeven in het algemene deel van deze memorie bepaalt de nieuwe hoofdregel voor B2B-diensten dat de plaats van de dienst daar is gelegen waar de afnemende ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft. Ingeval de afnemende ondernemer is gevestigd in een andere lidstaat wordt de belastingheffing in beginsel verlegd naar die afnemende ondernemer. De ondernemer die dergelijke diensten die onder de hoofdregel vallen verleent, moet dan ingevolge het nieuwe onderdeel c van artikel 37a, eerste lid, over het voor hem geldende tijdvak langs elektronische weg een lijst indienen bij de inspecteur waarop hij die afnemers vermeldt. Deze verplichting tot listing geldt door de uitbreiding van het ondernemersbegrip voor de plaats van dienst tevens indien de afnemer van bedoelde diensten een rechtspersoon, andere dan ondernemer, is, die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd. Listing blijft achterwege voor de dienst die ingevolge de hoofdregel in een andere lidstaat is gelegen en die dienst daar is vrijgesteld. Onder vrijgesteld wordt in dit verband ook begrepen de dienst die als deze in Nederland zouden plaatsvinden met 0% zouden zijn belast met een recht op aftrek. Uit oogpunt van fraudebestrijding in het intracommunautaire verkeer is het tijdvak waarover de listing moet plaatsvinden in beginsel een kalendermaand (eerste lid). Hierop bestaan twee uitzonderingen. De eerste uitzondering (derde lid) betreft de situatie dat de ondernemer in totaal voor maximaal € 100 000 intracommunautair aan goederen levert binnen één kalenderkwartaal. In dat geval mag hij in plaats van over één kalendermaand zijn lijst indienen over een tijdvak van een kalenderkwartaal. Deze uitzondering is echter niet van toepassing als hij in de vier aan dit kwartaal voorafgaande kwartalen de € 100 000 heeft overschreden. Mocht een ondernemer gedurende het kalenderkwartaal deze grens overschrijden dan moet hij alsnog over die kalendermaand waarin dat geschiedt en eventuele reeds verstreken kalendermaanden in dat kalenderkwartaal een lijst indienen voor het einde van de volgende maand. In geval deze grens niet wordt overschreden heeft de ondernemer dus de vrijheid om als tijdvak een kalenderkwartaal of een kalendermaand te kiezen. De tweede uitzondering (vierde lid) betreft diensten waarvoor een lijst moet worden ingediend. Als de ondernemer dat verkiest mogen diensten per kalenderkwartaal worden gelist. Voor diensten geldt geen drempel zoals de € 100 000 bij intracommunautaire leveringen.

Artikel II (Wet op de omzetbelasting 1968; wijzigingen met ingang van 1 januari 2011)

Artikel II, onderdelen A en B (artikel 6d en 6e) Artikel II, onderdeel A, bewerkstelligt een wijziging van de regels met betrekking tot de plaats van dienst en van daarmee samenhangende diensten zoals bedoeld in artikel 6d van de Wet OB, zoals dat luidt tot 1 januari 2011. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om diensten in verband met culturele activiteiten, sportieve diensten en wetenschappelijke diensten. Tot 1 januari 2011 geldt voor deze diensten, zowel voor de B2B-diensten als voor de B2C-diensten, als plaats van dienst de plaats waar deze activiteiten daadwerkelijk plaatsvinden.

Vanaf 1 januari 2011 worden de bepalingen aangepast. Daarbij wordt er een onderscheid gemaakt tussen de diensten in verband met de in dit artikel genoemde activiteiten en het verlenen van toegang tot evenementen op dat gebied. Daarnaast zal er vanaf dat moment gedifferentieerd worden naar de status van de afnemer.

In de nieuwe opzet van artikel 6e wordt geregeld dat de plaats van een dienst die bestaat uit het verlenen van toegang tot culturele, artistieke, sportieve activiteiten, enzovoort, en die wordt verricht voor een ondernemer, is gelegen op de plaats waar bedoelde evenementen daadwerkelijk plaatsvinden. Deze regeling geldt ook voor de met deze toegangsverlening samenhangende diensten die worden verricht voor een ondernemer. Wat betreft de andere diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve activiteiten, enzovoort, en de daarmee samenhangende diensten die worden verricht voor een ondernemer geldt vanaf 1 januari 2011 de hoofdregel (plaats van de afnemer).

Wat betreft de in de voorgaande alinea bedoelde diensten van toegangsverlening die worden verricht voor andere dan ondernemers geldt de algemene regeling voor B2C-diensten: de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd.

In artikel II, onderdeel B, is voorzien in een vervanging van artikel 6e van de Wet OB zoals dat luidde tot 1 januari 2011. Daarbij is de bestaande tekst van artikel 6e opgenomen in het tweede lid. In het nieuwe artikel 6e, eerste lid, is bepaald dat de plaats van dienst voor diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten, zoals beurzen en tentoonstellingen wordt gesitueerd op de plaats waar de activiteiten daadwerkelijk plaatsvinden, wanneer die diensten worden verricht voor een andere dan ondernemer. Ook de met deze activiteiten samenhangende diensten en de diensten van de organisatoren van genoemde activiteiten vallen onder de onderhavige uitzonderingsbepaling op de algemene regel wanneer zij worden verricht voor een andere dan ondernemer.

Wanneer de in de voorgaande alinea bedoelde diensten evenwel worden verricht voor ondernemers geldt vanaf 1 januari 2011 de hoofdregel voor B2B-diensten: de diensten vinden plaats op de plaats waar de afnemer gevestigd is.

Artikel III (Wet op de omzetbelasting 1968: wijzigingen met ingang van 1 januari 2013)

In artikel 6g, eerste lid, zoals dat luidt met ingang van 1 januari 2010, is bepaald dat de plaats van kortdurende verhuur van een vervoermiddel de plaats is waar dat vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de

afnemer wordt gesteld. Dit is een uitzondering op de hoofdregel voor zowel B2B-diensten als voor B2C-diensten.

Artikel III bewerkstelligt een verdere uitzondering op de hoofdregel in die zin dat nu ook voor de langlopende verhuur (in de terminologie van de wet: andere dan kortlopende verhuur) aan een andere dan ondernemer een uitzondering op de hoofdregel voor B2C diensten wordt bewerkstelligd. Met ingang van 1 januari 2013 is ingevolge het nieuwe tweede lid van artikel 6g, de plaats van dienst voor langlopende verhuur aan een andere dan ondernemer gelegen op de plaats waar de afnemer zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.

Ingeval van langlopende verhuur van een pleziervaartuig aan een andere dan ondernemer wordt in afwijking in zover van artikel 6g, tweede lid (nieuw), als plaats van dienst aangemerkt de plaats waar het vaartuig effectief ter beschikking van de afnemer wordt gesteld, wanneer deze dienst daadwerkelijk door de dienstverrichter wordt verricht vanuit de zetel van zijn bedrijfsuitoefening op de plaats waar het vaartuig effectief ter beschikking wordt gesteld of vanuit een vaste inrichting op die plaats (artikel 6g, derde lid).

Artikel IV (Wet op de omzetbelasting 1968: wijzigingen met ingang van 1 januari 2015)

Artikel IV, onderdeel A (artikel 6h)

Met ingang van 1 januari 2015 vervangt de bepaling van artikel IV, onderdeel A, artikel 6h, eerste lid, van de Wet OB zoals dat van toepassing is vanaf 1 januari 2010 door een nieuwe artikel 6h. In het nieuwe artikel 6h is bepaald dat voor drie groepen van diensten die worden verricht voor andere dan ondernemers een uitzondering gaat gelden voor de hoofdregel voor B2C-diensten. Het gaat daarbij om telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten. Voor deze diensten geldt met ingang van genoemde datum dat zij bij levering aan een andere dan ondernemer altijd belast zullen zijn op de plaats waar de afnemer zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.

In de periode vóór 1 januari 2015 werd in dit verband op de voet van het tot die datum geldende artikel 6h van de hoofdregel afgeweken wat betreft langs elektronische weg verleende diensten aan andere dan ondernemers in de Gemeenschap, voor zover die diensten werden verricht door ondernemers gevestigd buiten de Gemeenschap. Voorts werd op de voet van het tot die datum geldende artikel 6j onderdeel c, van de hoofdregel afgeweken wat betreft radio- en televisieomroepdiensten en telecommunicatiediensten die werden verleend aan andere dan ondernemers in Nederland door buiten de EU gevestigde ondernemers, wanneer het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie van die diensten in Nederland plaatsvond.

Voor genoemde drie groepen van diensten die eenvoudig op afstand kunnen worden verricht, is nu in bredere zin een uitzondering op de hoofdregel voor B2C-diensten gemaakt. Zij worden steeds belast op de plaats waar de afnemer woont of verblijft.

Artikel IV, onderdeel B (artikel 6i)

Ingevolge dit artikelonderdeel komen de onderdelen i, j en k van artikel 6i, eerste lid zoals dat luidt met ingang van 1 januari 2010, te vervallen met ingang van 1 januari 2015. Deze wijziging vloeit voort uit de in artikel 6h,

opgenomen nieuwe regels voor de plaats van dienst voor telecommunicatiediensten, radio- en televisiediensten en voor langs elektronische weg verrichte diensten waar die worden verricht voor andere dan ondernemers.

Artikel IV, onderdeel C (artikel 6j)

Artikel IV, onderdeel C, bewerkstelligt de vervanging van artikel 6j. Artikel 6j van de Wet OB bevat met ingang van 1 januari 2010 een bijzondere bepaling voor een aantal diensten die worden verricht door ondernemers gevestigd buiten de Gemeenschap dan wel door een vaste inrichting buiten de Gemeenschap ten behoeve van andere dan ondernemers die in Nederland wonen of zijn gevestigd. Ter zake van die diensten is in afwijking van de algemene regel voor B2C-diensten bepaald dat als de diensten op grond van die algemene regel plaatsvinden buiten de Gemeenschap, zij in Nederland worden verricht wanneer het werkelijke gebruik en de werkelijke exploitatie van die diensten in Nederland plaatsvindt.

Het gaat bij de hiervoor bedoelde diensten om de verhuur van vervoermiddelen (artikel 6j, onderdeel a), de diensten, bedoeld in artikel 6i, eerste lid, onderdelen a tot en met g voor zover die worden verleend aan in Nederland gevestigde lichamen in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (artikel 6j, onderdeel b) en om de diensten, bedoeld in artikel 6h.

De bepalingen van dit nieuwe artikel vertonen veel overeenkomst met het vervangen artikel 6j. Het vervallen van het onderdeel c vloeit voort uit het vervallen per 1 januari 2015 van artikel 6i, eerste lid, onderdelen i, j en k.

Artikel IV, onderdeel D (AFDELING 7 van Hoofdstuk V)

In dit artikelonderdeel wordt het opschrift van afdeling 7 van Hoofdstuk V, Bijzondere regelingen van de Wet OB aangepast per 1 januari 2015. Tot genoemde datum is de bijzondere regeling van deze afdeling alleen van toepassing op elektronische diensten die worden verricht door niet in de Gemeenschap gevestigde ondernemers voor andere dan ondernemers die in de Gemeenschap wonen of zijn gevestigd. Deze regeling wordt in verband met de wijziging van artikel 6h met ingang van 1 januari 2015, eveneens van toepassing voor telecommunicatiediensten en omroepdiensten die door ondernemers van buiten de Gemeenschap worden verricht voor andere dan ondernemers die in de Gemeenschap wonen of zijn gevestigd.

Artikel IV, onderdelen E tot en met H (artikelen 28q tot en met 28t)

De bepalingen van artikel IV, onderdelen E tot en met H, bewerkstelligen wijzigingen in de artikelen 28q tot en met 28t van de Wet OB die alle voortvloeien uit de uitbreiding van de in deze artikelen neergelegde bijzondere regeling voor elektronische diensten met telecommunicatiediensten en omroepdiensten. Als zodanig behoeven deze bepalingen verder geen toelichting.

Artikel IV, onderdeel I (Hoofdstuk V, Bijzondere regelingen, afdeling 8)

In Artikel IV onderdeel I, wordt voorzien in het opnemen van een nieuwe afdeling 8 in Hoofdstuk V, Bijzondere regelingen van de Wet OB. Deze nieuwe afdeling hangt samen met de totstandkoming van het nieuwe artikel 6h van de Wet OB met ingang van 1 januari 2015.

Ingevolge het nieuwe artikel 6h geldt met ingang van genoemde datum voor alle telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten die worden verricht door ondernemers ten behoeve van andere dan ondernemers als plaats van dienst de plaats waar de afnemer van de dienst woont of is gevestigd. Teneinde de heffing van de belasting voor de ondernemers die zulke handelingen verrichten zo eenvoudig mogelijk te houden, is ter zake voorzien in een tweetal bijzondere regelingen. Waar het gaat om de heffing van de belasting over telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten die aan een andere dan ondernemer in de Gemeenschap worden verricht door een ondernemer die niet in de Gemeenschap is gevestigd, geldt al de bijzondere regeling van Hoofdstuk V, Bijzondere regelingen, afdeling 7, van de Wet OB.

De nieuwe afdeling 8 in laatstgenoemd hoofdstuk heeft betrekking op een bijzondere regeling voor in Nederland gevestigde ondernemers die telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten verrichten aan andere dan ondernemers die in de Gemeenschap wonen of zijn gevestigd. Deze regeling is neergelegd in de artikelen 28u tot en met 28x van afdeling 8 en wordt hierna aangeduid als de mini one-stop shop regeling.

Artikel IV, onderdeel I (artikel 28u)

Artikel IV, onderdeel I, heeft betrekking op het opnemen van een nieuw artikel 28u in de Wet OB. In het eerste lid, onderdelen a tot en met d, van dit artikel zijn een aantal begripsbepalingen opgenomen die gelden met betrekking tot de in Hoofdstuk V, afdeling 8, van de Wet OB opgenomen mini one-stop shop regeling.

In het eerste lid, onderdeel c, is daarbij de lidstaat van identificatie gedefinieerd als zijnde de lidstaat waar de ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, of, indien hij die zetel niet in de Gemeenschap heeft gevestigd, de lidstaat waar hij een vaste inrichting heeft. Het is in deze lidstaat van identificatie waarin de ondernemer gebruik kan maken van de regeling voor de mini-one-stop shop. In artikel 28u, tweede lid, is in dit verband een bepaling opgenomen voor het geval een ondernemer niet de zetel van zijn bedrijfsuitoefening in de Gemeenschap heeft gevestigd, maar daarin meer dan één vaste inrichting heeft. Wanneer een zodanige ondernemer gebruik wil maken van de mini one-stop shop regeling, dan moet hij één van de lidstaten waarin hij een vaste inrichting heeft, als lidstaat van identificatie kiezen.

Artikel IV, onderdeel I (artikel 28v)

In het nieuwe artikel 28v, eerste lid, van de Wet OB is aangegeven welke ondernemers in Nederland gebruik kunnen maken van de mini one-stop shop regeling. Het moet daarbij gaan om een in Nederland gevestigde ondernemer die telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten verricht aan andere dan ondernemers die in een lidstaat gevestigd zijn of er hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben, een en ander voor zover de ondernemer zelf in de lidstaat van de afnemer geen vaste inrichting heeft. Wanneer een ondernemer kiest voor de mini one-stop shop regeling is deze regeling verplicht van toepassing voor alle in de vorige volzin bedoelde diensten. Met de mini one-stop shop regeling wordt bereikt dat de ondernemer in de lidstaat van identificatie, in dit geval Nederland, aangifte kan doen voor de belasting die hij in andere lidstaten verschuldigd wordt ter zake van telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten die hij verricht aan andere dan ondernemers in die landen. Daarmee wordt een administratieve last voor een zodanige ondernemer voorkomen. In dit verband zij opgemerkt dat

ondernemers die ervoor kiezen geen gebruik te maken van de mini one-stop shop regeling, gehouden zijn in elke lidstaat van verbruik afzonderlijk aangifte te doen van de hiervoor genoemde diensten.

Wanneer een in Nederland gevestigde ondernemer ervoor kiest gebruik te maken van de mini one-stop shop regeling, dan moet hij bij de inspecteur langs elektronische weg opgave doen van het begin of van de beëindiging van het verrichten van telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten, alsook van wijzigingen wat betreft het verrichten van die diensten wanneer die zodanig zijn dat hij niet langer aan de voorwaarden voldoet om van de regeling gebruik te mogen maken (artikel 28v, tweede en derde lid).

In artikel 28v, vierde en vijfde lid, is bepaald dat een in Nederland gevestigde ondernemer in een viertal gevallen bij voor bezwaar vatbare beschikking kan worden uitgesloten van de mini one-stop shop regeling. Daarbij gaat het om de situatie waarin de ondernemer meldt dat hij geen telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten meer verricht (vierde lid, onderdeel a), de situatie waarbij er door de inspecteur anderszins van kan worden uitgegaan dat deze dienstverrichtingen niet meer plaatsvinden (vierde lid, onderdeel b), het geval waarin de ondernemer niet langer voldoet aan de voorwaarden voor de toepassing van de regeling (vierde lid, onderdeel c) of het geval waarin de ondernemer bij voortduring niet voldoet aan de voorschriften van de bijzondere regeling (vierde lid, onderdeel d).

Artikel IV, onderdeel I (artikel 28w)

In het nieuwe artikel 28w, eerste lid, van de Wet OB is aangegeven dat de Nederlandse ondernemer die van de mini one-stop shop regeling gebruik maakt, een zogenoemde btw-melding telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten (hierna: btw-melding) bij de inspecteur moet indienen. Deze melding komt naast zijn gebruikelijke aangifte op de voet van artikel 14 van die wet voor zijn overige handelingen.

Deze btw-melding heeft betrekking op alle telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten die hij in het desbetreffende tijdvak heeft verleend aan andere dan ondernemers in andere lidstaten dan Nederland en waarin hij geen vaste inrichting heeft. In het geval de ondernemer naast zijn zetel in Nederland daadwerkelijk ook beschikt over een vaste inrichting in een of meer andere lidstaten, dan moet hij in de btw-melding ook de telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten die verricht zijn door deze vaste inrichtingen betrekken, voor zover die diensten verricht zijn aan andere dan ondernemers in de Gemeenschap die niet zijn gevestigd in Nederland of in een land waarin de ondernemer een vaste inrichting heeft.

Terzijde zij opgemerkt dat de telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten die in dit geval zijn verricht aan andere dan ondernemers in Nederland of in een lidstaat waarin de ondernemer een vaste inrichting heeft, moeten worden meegenomen in de reguliere binnenlandse aangifte van de Nederlandse ondernemer in Nederland en van zijn vaste inrichtingen in de lidstaten waar die gevestigd zijn.

De btw-melding moet worden gedaan over een tijdvak van een kalenderkwartaal, en moet ook worden ingediend wanneer in een desbetreffend kalenderkwartaal geen telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten zijn verricht (artikel 28w, tweede lid).

In artikel 28w, derde lid, is bepaald dat de btw-melding elektronisch moet worden gedaan. Deze melding moet voor elke lidstaat van verbruik waar belasting verschuldigd is het totaal van de vergoedingen (exclusief omzetbelasting) voor telecommunicatiediensten, voor omroepdiensten of voor elektronische diensten bevatten, alsmede het bedrag van de daarover beschuldigde belasting. Tevens dient de btw-melding de in de desbetreffende lidstaten van verbruik geldende belastingtarieven voor de onderscheiden diensten te bevatten. Tot slot dient de btw-melding ook het totaal van de in die lidstaten verschuldigde belasting te bevatten.

Indien de in Nederland gevestigde ondernemer in één of meer andere lidstaten een vaste inrichting heeft van waaruit telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten worden verricht voor andere dan ondernemers die wonen of verblijven in andere lidstaten dan Nederland of die waarin hij een vaste inrichting heeft, dan worden deze laatstbedoelde diensten eveneens aangegeven via de btw-melding in Nederland. Daarbij moet dan in die melding een uitsplitsing worden gemaakt naar de lidstaten waar de ondernemer een vaste inrichting heeft en naar de lidstaten van verbruik (artikel 28w, vierde lid).

Artikel 28w, vijfde lid, geeft aan dat de btw-melding bij de inspecteur moet worden gedaan uiterlijk 20 dagen na het verstrijken van het tijdvak waarop de melding betrekking heeft. Dezelfde termijn geldt voor de betaling aan de ontvanger van de in de melding vermelde belasting.

In artikel 28w, zesde lid, is bepaald dat de belasting die verschuldigd is over in Nederland verrichte telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten aan andere dan ondernemers kan worden nageheven met toepassing van artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, wanneer de ondernemer die deze moet voldoen, heeft gekozen voor het toepassen van de mini one-stop shop regeling en in dat kader de belasting moet voldoen via een btw-melding in een andere lidstaat.

Een in Nederland gevestigde ondernemer die in Nederland gebruik maakt van de mini one-stop shop regeling, kan de voorbelasting die hem in de lidstaat van verbruik in rekening is gebracht met betrekking tot de diensten waarvoor hij aangifte doet via de btw-melding niet in aftrek brengen op deze btw-melding. De voorbelasting die hem ter zake in de lidstaat van verbruik in rekening is gebracht, kan hij terugvragen op de voet van Hoofdstuk VI, afdeling 2, paragraaf 3, van de Wet OB.

Echter, wanneer de desbetreffende ondernemer in de lidstaat van verbruik ook andere handelingen dan de hier bedoelde diensten verricht waarvoor hij in die lidstaat aangifte moet voldoen, kan de ondernemer op die aangifte ook de in die lidstaat in rekening gebrachte voorbelasting ter zake van de aldaar verrichte telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten aan andere dan ondernemers in aftrek brengt (artikel 28w, zevende lid).

In artikel 28w, negende lid, is bepaald dat Hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing is als ware de betaalde belasting op aangifte voldaan. Met deze bepaling wordt bereikt dat de mogelijkheden van bezwaar en beroep die ter zake van binnenlandse op aangifte voldane belastingen open staan, ook gelden voor de belasting die op de voet van de btw-melding in Nederland wordt betaald aan de ontvanger.

Artikel IV, onderdeel I (artikel 28x)

Artikel 28x van de Wet OB bevat een aantal administratieve verplichtingen voor ondernemers die gebruik maken van de mini one-stop shop regeling.

Zo bepaalt artikel 28x, eerste lid, dat een dergelijke ondernemer moet aantekening houden van alle handelingen die betrekking hebben op de telecommunicatiediensten, omroepdiensten en elektronische diensten en waarvan raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling van feiten die van invloed kunnen zijn op belastingheffing in Nederland en in andere lidstaten van verbruik. Het gaat dus om het bijhouden van gegevens om de belastingdienst van elke lidstaat van verbruik in staat te stellen om na te gaan of de aangifte voor die lidstaat correct is.

De ondernemer is verplicht de boekhouding, boeken, bescheiden en andere gegevensdragers en de inhoud daarvan, te bewaren gedurende tien jaar na het jaar waarin de desbetreffende dienst is verricht (artikel 28x, tweede lid).

Ingevolge artikel 28x, derde lid, is de ondernemer gehouden bij identificatie in Nederland de hiervoor bedoelde boekhouding desgevraagd elektronisch beschikbaar te stellen aan de inspecteur en ontvanger en aan de lidstaten van verbruik.

Artikel V

Door de wijziging van artikel 6, tweede lid, onderdeel e, aanhef en onder 3°, van de Wet op de omzetbelasting 1968 in artikel 6j, aanhef en onderdeel a, van die wet, dient deze bepaling in de Invorderingswet overeenkomstig te wijzigen.

Artikel VI (overgangsbepaling)

In dit artikel is voorzien in een overgangsbepaling wat betreft de teruggaaf van belasting. Deze bepaling is materieel vooral van belang met betrekking tot de in hoofdstuk VI, afdeling 2, paragraaf 2, van de Wet OB bedoelde ondernemers uit een andere lidstaat die na 1 januari 2010 in Nederland een verzoek om teruggaaf kunnen doen op de voet van de voor hen geldende nieuwe regeling. Verzoeken die deze ondernemers voor die datum hebben gedaan op de voet van de oude regeling zullen worden afgedaan op de voet van de regeling die tot 1 januari 2010 was opgenomen in artikel 33 van voornoemde wet. Vanwege de vernummering van het oude artikel 33 tot artikel 31 met ingang van 1 januari 2010 is deze overgangsbepaling ook van toepassing met betrekking tot andere personen die een verzoek om teruggaaf hebben gedaan op de voet van het oude artikel 33, zoals Nederlandse ondernemers en ondernemers uit een derde-land. Voor deze andere personen verandert de procedure van teruggaaf echter niet materieel.

Artikel VII (inwerkingtreding)

Het eerste lid voorziet in de inwerkingtreding van de onderhavige wijzigingswet.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager