



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 20.7.2005
COM(2005) 334 definitief

2003/0329 (CNS)

Gewijzigd voorstel voor een

RICHTLIJN VAN DE RAAD

tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG wat betreft de plaats van levering van diensten

(door de Commissie overeenkomstig artikel 250, lid 2 van het EG-verdrag ingediend)

TOELICHTING

1) ACHTERGROND VAN HET VOORSTEL

- **Motivering en doel van het voorstel**

Bij de vaststelling van haar nieuwe BTW–strategie heeft de Europese Commissie de modernisering van de regels inzake de plaats van levering van diensten tot een van de prioriteiten voor de toekomst uitgeroepen.

Dit was de aanzet voor een algemene en grondige herziening van de regels inzake de plaats van levering van diensten als geheel. Leidend beginsel hierbij was, in overeenstemming met de richtsnoeren die de Commissie voor toekomstige werkzaamheden had vastgesteld, dat de BTW diende te worden geheven op de plaats van verbruik.

Een van de hoofddoelen van deze herziening is ook een vereenvoudiging van de BTW–regels voor ondernemers, overeenkomstig de doelstellingen van de Lissabon–strategie.

- **Algemene context**

Om te garanderen dat de regels inzake de plaats van levering van diensten – en derhalve de plaats van belastingheffing – hun doel bereiken, namelijk dat de belasting toekomt aan het land van verbruik, heeft de Commissie een wijziging van de regels inzake de plaats van levering van diensten aan belastingplichtigen voorgesteld, die inhoudt dat zulke diensten in de regel worden belast in de lidstaat waar de klant is gevestigd, terwijl tegelijkertijd ook de verleggingsregel wordt uitgebreid. Deze wijzigingen moeten er, zodra zij ten uitvoer zijn gelegd, voor zorgen dat de belasting wordt geheven op de plaats van verbruik.

Omdat voor diensten aan niet–belastingplichtigen grotendeels dezelfde overwegingen gelden, zou het niet logisch zijn de desbetreffende regels ongewijzigd te laten. Volgens de huidige regels worden deze diensten, aangezien er geen specifieke bepalingen zijn vastgesteld, belast op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd. Als deze diensten op afstand kunnen worden verleend en de BTW–druk volledig bij de klant ligt, is het gevaar van concurrentievervalsing echter niet denkbeeldig. Bovendien spelen verschillen in BTW–tarieven in het geval van diensten aan niet–belastingplichtigen een grotere rol, omdat zij de beslissing van een bedrijf om zijn activiteiten te verplaatsen, kunnen beïnvloeden.

Om het handelsverkeer niet verder te bemoeilijken, moeten de voorgestelde wijzigingen van de regels voor de vaststelling van de plaats van levering van diensten aan niet–belastingplichtigen in grote mate in overeenstemming zijn met de regels die zijn voorgesteld voor de belasting van soortgelijke diensten aan belastingplichtigen. Bovendien mogen wijzigingen niet tot grotere administratieve kosten voor ondernemers leiden.

Om de verplichtingen te vereenvoudigen voor ondernemers die goederen leveren en diensten verrichten over de grenzen heen, heeft de Commissie al voorgesteld een “éénloketsysteem” in te voeren, dat zulke ondernemers toelaat al hun BTW–verplichtingen voor hun activiteiten in de hele EU te vervullen in de lidstaat waar zij

zijn gevestigd. Met dit systeem zouden ondernemers slechts één enkel BTW-nummer nodig hebben voor alle prestaties die zij in de hele EU verrichten, en zouden zij hun BTW-aangiften kunnen indienen via één enkel elektronisch loket, vanwaar deze dan automatisch worden doorgezonden naar de verschillende lidstaten waar de ondernemer goederen heeft geleverd of diensten heeft verricht. Dankzij dit éénloketsysteem zullen ondernemers hun verplichtingen gemakkelijker kunnen nakomen wanneer zij BTW worden verschuldigd in een lidstaat waar zij niet zijn gevestigd of anderszins voor BTW-doeleinden zijn geïdentificeerd.

Met het éénloketsysteem zal de lidstaat waar de belastingplichtige voor BTW-doeleinden is geïdentificeerd, een volledig overzicht krijgen van alle activiteiten van deze belastingplichtige in de hele EU. Dit moet de algemene kwaliteit van de controles verzekeren en garanderen dat voor iedere transactie de BTW is betaald in de EU. Op een gedetailleerder niveau zullen diepgaande controles moeten worden verricht om na te gaan of de BTW op correcte wijze in de juiste lidstaat is voldaan en om eventueel de nodige correcties aan te brengen.

Door diensten aan niet-belastingplichtigen te belasten op de plaats van verbruik, wordt gegarandeerd dat de invloed van BTW-tarieven op de plaats van levering altijd neutraal is. Ongeacht waar de belastingplichtige dienstverlener is gevestigd, op het grondgebied van de EU dan wel daarbuiten, zal de dienst worden belast, en dit tegen het tarief dat van toepassing is in de lidstaat van verbruik. Aangezien een verdere harmonisatie van de BTW-tarieven vooralsnog niet in het verschiet ligt, zou dit de lidstaten in het kader van het huidige BTW-stelsel de vrijheid geven om hun BTW-tarieven vast te stellen zonder dat zij een groot risico lopen dat de concurrentie voor deze transacties wordt verstoord.

- **Bestaande bepalingen op het door het voorstel bestreken gebied**

Diensten tussen belastingplichtigen zijn al in een eerder voorstel van de Commissie (COM(2003) 822) behandeld. Ofschoon de daarin voorgestelde wijzigingen uitsluitend betrekking hadden op diensten aan belastingplichtigen, omvatte het voorstel toch ook een nieuwe reeks regels om de bestaande regels inzake de plaats van levering van diensten te vervangen. Om het tweede en laatste deel van de hervorming van de regels inzake de plaats van levering, dat betrekking heeft op diensten van belastingplichtigen aan niet-belastingplichtige klanten, door te voeren, dient dit voorstel – dat nog niet door de Raad is aangenomen – te worden gewijzigd.

- **Samenhang met andere beleidsgebieden en doelstellingen van de Unie**

Niet van toepassing.

2) RAADPLEGING VAN BELANGHEBBENDE PARTIJEN EN EFFECTBEOORDELING

- **Raadpleging van belanghebbende partijen**

Wijze van raadpleging, belangrijkste geraadpleegde sectoren en algemeen profiel van de respondenten

De afgelopen maanden is er in een werkgroep van de Commissie verder overleg gepleegd met de lidstaten over de problemen met de regels inzake de plaats van

levering van diensten en de manier waarop deze het best kunnen worden opgelost. In februari en maart van dit jaar is er ook een openbare raadpleging over dit onderwerp gehouden, waarop meer dan 70 schriftelijke reacties zijn ontvangen van brancheorganisaties en ondernemingen uit verschillende sectoren en landen. De belangrijkste daarvan waren de telecommunicatie en de elektronische handel, de transportsector, advies- en advocatenbureaus, restaurants en reisagenten, autoverhuurbedrijven, de industrie en enkele financiële instellingen.

Samenvatting van de reacties en hoe daarmee rekening is gehouden

De meeste reacties hadden betrekking op het deel van het voorstel in verband met de wijziging van de regels inzake de plaats van levering van diensten op afstand, dat inhield dat deze diensten in de lidstaat van de klant zouden worden belast. Volgens de respondenten zou dit leiden tot extra administratieve lasten voor de betrokken sectoren en tot een reeks praktische problemen waarvoor een oplossing moest worden gevonden. Ofschoon deze opmerkingen niet zonder grond zijn, is de Commissie nog altijd de mening toegedaan dat de nieuwe regels nodig zijn om ervoor te zorgen dat de BTW wordt geheven op de plaats van verbruik en om te voorkomen dat de concurrentie wordt verstoord doordat bedrijven zich naar lidstaten met lage BTW-tarieven verplaatsen.

Er zijn ook veel opmerkingen ontvangen over het idee om de plaats van levering van personenvervoerdiensten te wijzigen. Ofschoon enkele bedrijven dit idee steunden, was er ook sterke tegenkanting, hoofdzakelijk van luchtvaartmaatschappijen, die vreesden dat de nieuwe regels de lidstaten ertoe konden aanzetten de huidige vrijstelling af te schaffen. Uit de meeste reacties bleek dat de plaats van belastingheffing niet als een groot probleem werd beschouwd. De echte knelpunten daarentegen zijn de vrijstellingen die de lidstaten toepassen, en de ongelijke BTW-behandeling tussen het vervoer door de lucht en dat over de weg. Er werd ook sterk de nadruk gelegd op de praktische problemen waartoe een belasting van deze diensten zou leiden. Om deze redenen werd besloten de geldende regel niet te wijzigen.

Reisagenten en touroperators hebben ook grote bezorgdheid geuit over de voorgestelde wijziging van de regels inzake de plaats van levering van diensten door een tussenpersoon, omdat het opnieuw toepassen van de algemene regel ondernemers ertoe zou kunnen aanzetten zich naar een andere lidstaat of zelfs buiten de EU te verplaatsen. Zij waren van mening dat de huidige regels, ondanks het feit dat deze soms moeilijk waren toe te passen, het best garandeerden dat de belasting wordt geheven op de plaats van verbruik. In dit voorstel wordt met deze opmerkingen rekening gehouden en worden de bestaande regels voor dit soort diensten gehandhaafd.

Autoverhuurbedrijven en leasemaatschappijen waren er sterk voorstander van om voor de diensten die zij verlenen, zowel aan belastingplichtige als aan niet-belastingplichtige klanten, soortgelijke regels te kunnen toepassen. Zij waren het ook eens met de verschillende behandeling voor leasing op de lange termijn en verhuur op de korte termijn. Er werden verschillende criteria voorgesteld om deze diensten te belasten, zoals de plaats van het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie, de plaats waar het voertuig is geregistreerd enz. In dit voorstel voor een richtlijn wordt met deze opmerkingen rekening gehouden. Zo is bepaald dat de plaats van levering bij verhuur op de korte termijn voor b2b- en b2c-diensten dezelfde is, terwijl leasing van vervoermiddelen op de lange termijn, zowel aan belastingplichtige als niet-

belastingplichtige personen, steeds wordt belast op de plaats waar de klant is gevestigd. Dit komt tegemoet aan de zorgen van de sector dat bedrijven anders hun activiteiten naar lidstaten met lage BTW-tarieven zouden kunnen verplaatsen.

De restaurant- en cateringbranche steunde grotendeels de voorstellen van de Commissie om restaurantdiensten te belasten waar zij daadwerkelijk worden verricht dan wel, indien zij aan boord van een vervoermiddel worden verricht, op de plaats van vertrek. De plaats van levering van deze diensten zal derhalve dienovereenkomstig worden gewijzigd.

Van 3 februari tot 4 april 2005 heeft op internet een openbare raadpleging plaatsgevonden. De Commissie heeft 71 reacties ontvangen. De resultaten zijn beschikbaar op

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/common/consultations/tax/index_en.htm.

- **Bijeenbrengen en benutten van deskundigheid**

Er behoefde geen beroep te worden gedaan op externe deskundigheid.

- **Effectbeoordeling**

Op het gebied van de indirecte belastingen zijn er gemeenschappelijke regels nodig inzake de plaats van levering van diensten om te vermijden dat de betrokken ondernemers tweemaal of niet worden belast. De beste manier om dit te bereiken en tegelijkertijd de lidstaten een maximale flexibiliteit te garanderen, is een initiatief van de Commissie.

Bij de opstelling van nieuwe communautaire wetgeving op het gebied van de BTW die rechtstreekse gevolgen heeft voor het bedrijfsleven, zoals met dit voorstel het geval is, acht de Commissie het noodzakelijk om niet alleen de belastingdiensten, maar ook andere belanghebbende partijen te raadplegen. Bij de voorbereiding van dit nieuwe voorstel zijn in een werkgroep van de Commissie in januari 2005 eerst de algemene uitgangspunten besproken met de lidstaten. Daarop is een openbare raadpleging via internet gehouden. Ook met het bedrijfsleven zijn uitgebreide informele contacten gestimuleerd, zowel via een actieve deelname aan bijeenkomsten en forums over dit onderwerp als de organisatie van bilaterale gesprekken met de betrokken sectoren.

Er is zoveel mogelijk rekening gehouden met de resultaten van dit raadplegingsproces, waarna de tekst opnieuw aan de lidstaten is voorgelegd. Dit leidde uiteindelijk tot onderhavig voorstel voor een richtlijn van de Raad, dat een delicaat evenwicht vormt tussen de behoeften van de belastingdiensten inzake de controle op en de juiste toekenning van BTW-inkomsten enerzijds en de behoeften van de ondernemers aan eenvoudige, eenvormige en ondubbelzinnige regels anderzijds.

3) JURIDISCHE ELEMENTEN VAN HET VOORSTEL

- **Samenvatting van de voorgestelde maatregel**

Dit voorstel strekt tot wijziging van bepaalde voorschriften van de Zesde BTW-richtlijn wat betreft de plaats van levering van diensten aan niet-belastingplichtige afnemers. Deze wijzigingen worden voorgesteld teneinde te garanderen dat deze

diensten worden belast op de plaats van verbruik en te voorkomen dat bedrijven zich verplaatsen.

- **Rechtsgrondslag**

Artikel 93 van het EG–Verdrag

- **Subsidiariteitsbeginsel**

Het subsidiariteitsbeginsel is van toepassing voorzover het voorstel geen gebieden bestrijkt die onder de exclusieve bevoegdheid van de Gemeenschap vallen.

De doelstellingen van het voorstel kunnen om de volgende redenen niet voldoende door de lidstaten worden verwezenlijkt:

Wanneer diensten worden verleend, kan er sprake zijn van een transactie waarbij meer dan één lidstaat is betrokken. Gemeenschappelijke regels inzake de plaats waar diensten voor BTW–doeleinden worden verleend, zijn daarom essentieel.

Het is duidelijk dat indien de lidstaten op het gebied van de BTW eigen regels inzake de plaats van levering van diensten zouden toepassen, dit tot dubbele heffing of niet–heffing van de BTW kan leiden, wat zowel de belangen van de lidstaten als van de bedrijven in de EU aanzienlijke schade zou berokkenen.

De doelstellingen van het voorstel kunnen om de volgende redenen beter door een optreden van de Gemeenschap worden verwezenlijkt:

Om de neutraliteit van het BTW–stelsel te garanderen, moet het risico van dubbele heffing of niet–heffing van de BTW worden weggenomen. Deze doelstelling kan het best worden verwezenlijkt met een voorstel van de Commissie waarin de regels voor de bepaling van de plaats van levering van diensten zijn vastgesteld.

Op deze manier wordt in principe ieder geval van dubbele heffing of niet–heffing uitgesloten.

Een initiatief op communautair niveau, waarbij voor specifieke diensten één enkele plaats van levering wordt vastgesteld, is het passende instrument om deze kwestie te regelen.

Het voorstel is derhalve in overeenstemming met het subsidiariteitsbeginsel.

- **Evenredigheidsbeginsel**

Het voorstel is om de volgende redenen in overeenstemming met het evenredigheidsbeginsel:

Het betreft een voorstel voor een richtlijn, die de lidstaten in hun nationale wetgeving moeten omzetten. Dit is een instrument dat gewoonlijk wordt gebruikt voor initiatieven van de Commissie op het gebied van indirecte belastingen en dat de lidstaten enige speelruimte biedt.

Dit voorstel moet er in de eerste plaats voor zorgen dat diensten zoveel mogelijk worden belast op de plaats van het werkelijke verbruik. Dit voorstel zal ook niet tot extra administratieve lasten voor de belastingdiensten leiden noch de bedrijven onevenredige administratieve lasten opleggen, en voldoet zo aan de doelstellingen van de Lissabon-strategie.

- **Keuze van instrumenten**

Voorgesteld instrument: richtlijn.

Andere instrumenten zouden om de volgende reden niet geschikt zijn:

Dit voorstel is een wijziging van een eerder voorstel van de Commissie voor een richtlijn van de Raad en heeft daarom de vorm van een richtlijn. Dit gewijzigde voorstel wordt ingediend overeenkomstig artikel 250, lid 2, van het EG-Verdrag en houdt rekening met het subsidiariteits- en het evenredigheidsbeginsel.

4) GEVOLGEN VOOR DE BEGROTING

Het voorstel heeft geen gevolgen voor de begroting van de Gemeenschap.

5) AANVULLENDE INFORMATIE

- **Simulatie, proefperiode en overgangperiode**

Er is of zal worden voorzien in een overgangperiode voor het voorstel.

- **Transponeringstabel**

De lidstaten dienen de Commissie de tekst van de nationale bepalingen tot omzetting van de richtlijn mede te delen, alsmede een transponeringstabel ter weergave van het verband tussen die bepalingen en deze richtlijn.

- **Nadere uitleg van het voorstel**

UITGANGSPUNTEN

Het is een algemeen aanvaard beginsel dat de BTW een verbruiksbelasting is. Wijzigingen van de regels inzake de plaats van levering van diensten dienen daarom zoveel mogelijk aan te sluiten bij het beginsel dat de belasting moet worden geheven waar het werkelijke verbruik plaatsvindt. Dit mag evenwel niet leiden tot extra verplichtingen die als onevenredig, omslachtig of onpraktisch kunnen worden beschouwd.

In tegenstelling tot de BTW op diensten aan belastingplichtigen kan de BTW die op diensten aan niet-belastingplichtigen (eindverbruikers) drukt, niet in aftrek worden gebracht door de klant. Aangezien niet-afrekbare BTW deel uitmaakt van de BTW-inkomsten van de lidstaten, is het des te belangrijker ervoor te zorgen dat het beginsel van belastingheffing op de plaats van verbruik zoveel mogelijk in acht wordt genomen.

VASTGESTELDE PROBLEMEN EN VOORGESTELDE WIJZIGINGEN VAN

VOORSTEL COM(2003) 822 VAN DE COMMISSIE

Volgens de algemene regel worden diensten geacht te worden verricht op de plaats waar de dienstverlener de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd vanwaaruit hij de dienst verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats. Op deze algemene regel bestaat een reeks uitzonderingen waarbij de plaats van belastingheffing kan wijzigen naar gelang van het soort dienst dat wordt verricht.

Wat diensten aan niet-belastingplichtigen betreft, bestaan er uitzonderingen voor diensten die betrekking hebben op onroerende goederen, (personen- en goederen)vervoer, culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke en educatieve activiteiten, werkzaamheden die betrekking hebben op roerende lichamelijke zaken, en in bijzondere gevallen immateriële diensten, met inbegrip van auteursrechten, octrooien, reclame, professionele diensten (diensten van bv. ingenieurs, advocaten enz.), het uitlenen van personeel, de verhuur van roerende lichamelijke zaken, telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten.

Deze uitzonderingsregels zijn zodanig dat zij tot een aantal problemen leiden die, in het geval van diensten aan niet-belastingplichtigen, nog groter worden als het diensten betreft die op afstand kunnen worden verricht, zonder dat er in enige voorzorgsmaatregel is voorzien.

1. Algemene regel

Momenteel luidt de algemene regel dat de belasting wordt geheven op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd. In de meeste gevallen leidt deze regel tot belastingheffing op de plaats van het werkelijke verbruik. Dat is zeker het geval bij diensten die lokaal worden verricht. Deze regel kan ook zeer gemakkelijk worden toegepast door de dienstverlener, omdat hij alleen de BTW-wetgeving en -tarieven van zijn eigen lidstaat moet kennen.

Ofschoon belastingheffing op de plaats van verbruik het best te realiseren zou zijn door diensten te belasten op de plaats waar zij werkelijk worden gebruikt of geëxploiteerd, leert de ervaring dat die plaats in vele gevallen uiterst moeilijk is vast te stellen. Ofschoon deze regel puur theoretisch gezien waarschijnlijk de meest correcte wijze is om recht te doen aan de BTW als verbruiksbelasting, wordt het niet dienstig geacht hem als algemene regel toe te passen, hoofdzakelijk vanwege de praktische problemen die zich voordoen als moet worden vastgesteld op welke plaats een dienst die in verschillende rechtsgebieden wordt gebruikt of geëxploiteerd, is verleend. Dit zou ook tot onnodige administratieve lasten voor bedrijven leiden.

Het alternatief zou erin bestaan alle diensten aan niet-belastingplichtige personen te belasten waar de klant is gevestigd. Deze oplossing zou echter ook onevenredige administratieve lasten met zich meebrengen voor de ondernemers, omdat zij altijd zouden moeten vaststellen waar hun klant is gevestigd en zich, bij ontstentenis van een éénloketsysteem, zouden moeten registreren in elke lidstaat waar zij niet-belastingplichtige klanten hebben, en daar belastingen zouden moeten innen en afdragen. Dit zou ook extra administratieve lasten opleveren voor de belastingdiensten, terwijl de kwaliteit van de controle er niet speciaal door wordt verbeterd. Dit is zeker

niet in overeenstemming met de conclusies van de Lissabon-top. Aangezien er geen mechanisme bestaat waardoor de belasting kan worden geïnd in de lidstaat van verbruik zonder dat dit onnodige administratieve complicaties creëert, is het derhalve onrealistisch alle diensten aan eindverbruikers te belasten op de plaats van verbruik.

Deze lasten kunnen worden vermeden als de huidige regel als algemene regel wordt gehandhaafd. In de meeste gevallen bewerkstelligt hij dat de belasting wordt geheven op de plaats van verbruik, en kan hij zeer gemakkelijk worden toegepast door de dienstverlener, die eenvoudigweg zijn eigen nationale BTW-regels kan toepassen en de identiteit van de klant niet hoeft te controleren. Dit wordt gestaafd door zeer veel van de bij de openbare raadpleging ontvangen reacties. Hiermee rekening houdende dient in het voorstel de plaats van vestiging van de dienstverlener te worden gehandhaafd als de algemene regel.

2. Specifieke regels

Ofschoon de algemene regel dus in de meeste gevallen ertoe leidt dat de belasting wordt geheven op de werkelijke plaats van verbruik, zijn er op een aantal gebieden toch specifieke regels vereist. Het betreft gebieden waar de ongewijzigde handhaving van de bestaande regels de bedrijven met praktische problemen zou opzadelen als de voorgestelde behandeling van b2b-diensten wordt goedgekeurd zonder een overeenkomstige aanpassing voor de b2c-diensten, of waar de bestaande regels als ongeschikt of onpraktisch kunnen worden beschouwd, of nog waar de huidige regels niet in overeenstemming zijn met het beginsel van belastingheffing op de plaats van verbruik op een gebied van groot financieel belang. Op enkele andere gebieden is ervoor gekozen, na een onderzoek van de lasten, de complexiteit en de overeenstemming met het beginsel van belastingheffing op de plaats van verbruik, om de bestaande specifieke regels te behouden. Voor de gevallen die hieronder worden uiteengezet, werd het om administratieve en beleidspolitieke redenen nodig geacht bepaalde uitzonderingen op de algemene regel toe te staan:

2.1. Onroerend goed (thans artikel 9, lid 2, onder a))

De eerste uitzondering zou moeten bestaan in de handhaving van de huidige regel inzake diensten die betrekking hebben op een onroerend goed. De toepassing van deze regel is vrij duidelijk en leidt doorgaans tot belastingheffing waar de dienst wordt verbruikt. Bovendien is in deze sector vaak sprake van vrijstellingen, die op hun beurt een invloed hebben op het recht op aftrek.

Aangezien de Commissie in haar b2b-voorstel al heeft voorgesteld om deze uitzondering te handhaven, zowel voor diensten aan belastingplichtige als aan niet-belastingplichtige personen, zijn er geen verdere wijzigingen nodig.

2.2. Personenvervoer (thans artikel 9, lid 2, onder b))

Personenvervoerdiensten worden thans, bij wijze van uitzondering, belast naar verhouding van de afgelegde afstanden. Het is onpraktisch en moeilijk om deze regel toe te passen op een interne markt zonder fiscale grenzen. Een busmaatschappij die toeristen vervoert van Parijs naar Amsterdam, moet volgens deze regel de Franse, Belgische en Nederlandse BTW toepassen op de desbetreffende gedeelten van het traject en het overeenkomstige BTW-bedrag betalen aan de belastingdienst van elke

lidstaat. In de praktijk vormt deze regel een zware last en is hij moeilijk toe te passen door de betrokken ondernemers.

Aangezien het uiterst moeilijk was om deze kwestie alleen voor belastingplichtigen te regelen, zonder rekening te houden met dit soort diensten aan niet-belastingplichtigen, is dit probleem in het oorspronkelijk b2b-voorstel terzijde gelaten, met de bedoeling het in een later voorstel voor b2c te behandelen.

Er is overwogen om personenvervoerdiensten, ongeacht het vervoermiddel, te belasten op de plaats van vertrek. Dit zou in overeenstemming zijn met vroegere toezeggingen en aansluiten bij wat eerder werd voorgesteld, maar zou de hoogte van de tarieven en de vrijstellingen die thans in de verschillende lidstaten voor het personenvervoer gelden, ongemoeid moeten laten. Uit eerdere discussies is echter duidelijk geworden dat deze regel het probleem niet noodzakelijkerwijs zou oplossen. Integendeel, hij zou waarschijnlijk andere problemen veroorzaken, aangezien hij door de verplaatsing van vervoerdiensten de mogelijkheid tot belastingontwijking zou openen.

Uit de antwoorden op de raadpleging blijkt dat de problemen waarmee de sector te kampen heeft, niet kunnen worden opgelost door alleen maar de regels inzake de plaats van levering te wijzigen. Ondanks de moeilijkheden met de huidige regels geven velen er daarom de voorkeur aan deze te behouden totdat de Commissie met een voorstel komt dat niet alleen een oplossing biedt voor de plaats van levering van personenvervoerdiensten, maar ook een einde maakt aan de huidige concurrentievervalsingen tussen de verschillende vervoermiddelen, zowel ten aanzien van de BTW-tarieven als de vrijstellingen die momenteel door de lidstaten in deze sector worden toegepast. De bedrijven die momenteel BTW moeten heffen op het personenvervoer dat zij verrichten, waren er niet van overtuigd dat belastingheffing op de plaats van vertrek tot minder problemen zou leiden.

De huidige regel, waarbij personenvervoerdiensten worden belast naar verhouding van de afgelegde afstanden, garandeert dat de belasting toekomt aan de lidstaat van verbruik. Vervoerdiensten zouden niet in dezelfde mate worden belast op de plaats van verbruik als deze regel werd vervangen door belastingheffing op de plaats van vertrek – wat het enige haalbare alternatief vormt volgens studies die in opdracht van de Commissie zijn verricht. Bovendien zou de omslachtige opsplitsing van de prijs naar verhouding tot de afgelegde afstanden in iedere lidstaat, minder zwaar wegen met het éénloketsysteem.

Onder deze omstandigheden stelt de Commissie voor de bestaande regel ongewijzigd te laten. Om de huidige tekst te verduidelijken, is de oorspronkelijk voorgestelde formulering licht gewijzigd.

2.3. Intracommunautair goederenvervoer (thans artikel 28 ter, C, lid 2)

Volgens de huidige regel worden intracommunautaire goederenvervoerdiensten ten behoeve van niet voor BTW-doeleinden geïdentificeerde personen verricht op de plaats van vertrek. Dit betekent dat een vervoersbedrijf dat een grensoverschrijdende verhuizing verricht voor een niet-belastingplichtige, de BTW moet heffen in de lidstaat waar het vervoer vertrekt. Zulke bedrijven zijn dus BTW verschuldigd in iedere lidstaat vanwaaruit zij verhuizingen uitvoeren.

Ofschoon erkend wordt dat dit zeer omslachtig is voor de betrokken bedrijven, zou het niet passend zijn om opnieuw de algemene regel of de regel van de afgelegde afstanden te gaan toepassen. De vrees is dat, indien zulke diensten worden belast op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd, dienstverleners zich zouden verplaatsen naar een lidstaat met een gunstiger BTW-tarief of zelfs naar een niet-EU-land. Deze vrees wordt gedeeld door een aantal respondenten van de openbare raadpleging. In het licht hiervan wordt ervoor gekozen de bestaande uitzondering, waarmee de bedrijven nu vertrouwd zijn, te handhaven.

Het grootste nadeel van deze regel is dat verhuisbedrijven alle BTW-verplichtingen moeten vervullen in iedere lidstaat vanwaaruit zij een verhuisvervoer verrichten. Dit probleem zou evenwel grotendeels kunnen worden opgelost door de toepassing van het éénloketsysteem, waardoor deze bedrijven hun verplichtingen in één lidstaat zouden kunnen centraliseren.

2.4. Restaurant- en cateringdiensten (thans artikel 9, lid 1)

Restaurantdiensten omvatten een hele reeks facetten en activiteiten, waarvan het verstrekken van eten slechts één component is en waarin het dienstverleningsaspect grotendeels domineert. Deze diensten, die materieel van aard zijn en voor onmiddellijk verbruik worden verleend op een eenduidig te bepalen plaats, zouden uitzonderlijkwijs moeten worden belast op de plaats waar de dienst daadwerkelijk wordt verricht. Ofschoon dit vaak dezelfde plaats is als de plaats waar de dienstverlener is gevestigd – momenteel de bepalende factor bij de belastingheffing van zulke diensten –, is dit niet altijd het geval, met name als het cateringdiensten betreft. Zijn beide plaatsen niet dezelfde, dan sluit de regel dat de dienst wordt verleend op de plaats waar hij daadwerkelijk wordt verricht, beter aan bij de werkelijke plaats waar zulke diensten gewoonlijk worden verbruikt. Hij garandeert ook dat ondernemers die zulke diensten verrichten, onder gelijke voorwaarden kunnen concurreren.

Om dit te bewerkstelligen wordt aan artikel 9 septies, lid 1, van dit voorstel een nieuw onder d) toegevoegd.

Deze regel mag evenwel niet gelden voor restaurant- en cateringdiensten die worden verleend aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen tijdens een personenvervoer, omdat het zeer moeilijk zou zijn om vast te stellen waar de dienst daadwerkelijk wordt verricht. Deze diensten moeten daarentegen, overeenkomstig goederenleveringen aan boord van een vervoermiddel, worden belast op de plaats van vertrek van het personenvervoer.

Daarom wordt voorgesteld aan artikel 9 quinquies van dit voorstel een nieuw lid 2 toe te voegen, waarin wordt bepaald dat restaurant- of cateringdiensten die worden verleend aan belastingplichtige klanten aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen tijdens een personenvervoer, worden verricht op de plaats van vertrek van dat vervoer. Een soortgelijke bepaling zal worden ingevoegd als een nieuw lid 2 in artikel 9 septies met betrekking tot zulke diensten ten behoeve van niet-belastingplichtige klanten.

2.5. Verhuur van vervoermiddelen (thans artikel 9, lid 1)

Vervoermiddelen worden geacht te worden verhuurd, niet op de plaats waar het vervoermiddel wordt gebruikt, maar – ter vereenvoudiging en in overeenstemming met

de algemene regel – op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd. Aangezien het gemakkelijk is om met een vervoermiddel de grens over te steken, kan deze regel niet goed garanderen dat de BTW toekomt aan de lidstaat van verbruik. Om dit te verhelpen, moet deze kwestie apart worden geregeld.

Aangezien het moeilijk, om niet te zeggen onmogelijk is om te bepalen waar een vervoermiddel wordt gebruikt, moet een praktische regel voor de heffing van de BTW worden ingevoerd. In het b2b-voorstel was dit probleem geregeld door te bepalen dat bij leasing van een vervoermiddel op de lange termijn de belastingheffing wordt verschoven naar de plaats waar de klant is gevestigd volgens de algemene regel. Alleen voor verhuur op de korte termijn voorzagt het b2b-voorstel in heffing op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd voorzover het vervoermiddel in dezelfde lidstaat wordt gebruikt. In de praktijk komt dit erop neer dat de belasting wordt geheven waar de belastingplichtige klant het vervoermiddel in ontvangst neemt, tenzij de dienstverlener in een andere lidstaat is gevestigd.

Het is niet wenselijk verschillende regels te hebben voor de verhuur van vervoermiddelen naargelang de klant al dan niet belastingplichtig is. Het is duidelijk uit de antwoorden op de openbare raadpleging dat dit een belangrijk punt van zorg in de betrokken sectoren is. Ter wille van de samenhang zou het logisch zijn de b2c-regels aan te passen aan de voorgestelde b2b-behandeling.

Wat de verhuur op de korte termijn betreft, zou het verhuurbedrijf in dat geval niet moeten nagaan of de klant een particuliere persoon of een belastingplichtige is. Het bedrijf zou gewoon de BTW aanrekenen in de lidstaat waar de huurder het vervoermiddel in ontvangst neemt om het daar voor een korte periode te gebruiken. Voor leasing op de lange termijn gelden de punten van zorg die de sector in verband met b2b-diensten heeft geuit, ook voor b2c-diensten. De huidige regel dat de belasting wordt geheven op de plaats van vestiging van de dienstverlener, leidt ertoe dat autoverhuurbedrijven zich verplaatsen naar lidstaten die lage BTW-tarieven hebben voor autoverhuur of gunstiger aftrekregels hanteren voor zakelijke klanten. Daarom moeten regels worden ingevoerd die garanderen dat de BTW wordt betaald in de lidstaat van verbruik. Om praktische redenen wordt dit geacht de lidstaat te zijn waar de klant is gevestigd. Als de klant een niet-belastingplichtige persoon is, zou de belasting moeten worden voldaan door de dienstverlener. Het praktische nadeel hiervan voor de dienstverleners is dat zij BTW-verplichtingen moeten vervullen in elke lidstaat waar zij niet-belastingplichtige klanten hebben. Dit probleem zou evenwel grotendeels kunnen worden opgelost door de toepassing van het éénloketsysteem, waardoor deze bedrijven hun verplichtingen in één lidstaat zouden kunnen centraliseren.

Daarom wordt voorgesteld aan artikel 9 septies een nieuw lid 3 toe te voegen, waarin wordt bepaald dat bij leasing op de lange termijn aan niet-belastingplichtige klanten de dienst wordt verricht op de plaats waar de klant is gevestigd dan wel zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft. Bij verhuur op de korte termijn wordt de dienst verricht op de plaats waar het vervoermiddel effectief ter beschikking van de niet-belastingplichtige wordt gesteld. In dit lid is ook een definitie van leasing op de lange termijn opgenomen.

2.6. Tentoonstellingen, beurzen, culturele evenementen, expertises en werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken (thans artikel 9, lid 2,

onder c))

Volgens de huidige regel worden culturele, artistieke, sportieve, vermakelijkheids- en soortgelijke diensten belast op de plaats waar zij daadwerkelijk worden verricht. Dit geldt eveneens voor diensten in verband met expertises en werkzaamheden die betrekking hebben op roerende lichamelijke zaken. Het is algemeen aanvaard dat deze regel doorgaans leidt tot belastingheffing op de plaats van verbruik. Wijziging van de huidige regel zou bovendien extra moeilijkheden kunnen veroorzaken (bv. dat ondernemers zich verplaatsen) en zou in ieder geval niet in de richting gaan van het beginsel dat de belasting wordt geheven op de plaats van verbruik. De administratieve lasten voor de betrokken dienstverleners zouden met het voorgestelde éénloketsysteem tot een minimum kunnen worden herleid.

Zonder dat de huidige regel wordt gewijzigd, moet ervoor worden gezorgd dat hij slechts van toepassing is op diensten die een vorm van menselijke aanwezigheid vereisen. Anders zouden verleners van diensten die zonder menselijke aanwezigheid kunnen worden verricht, met name opleidingen of onderwijs op afstand, zich kunnen verplaatsen naar lidstaten die voor zulke diensten gunstiger BTW-tarieven hanteren, in het bijzonder wanneer zij worden verricht ten behoeve van klanten die geen recht op aftrek van voorbelasting hebben. Deze diensten zouden daarom moeten worden belast op de plaats waar de klant zich bevindt, zoals dat het geval is voor andere diensten die op afstand kunnen worden verricht.

Om dit te bewerkstelligen moet artikel 9 septies, lid 1, onder c), worden gewijzigd waarbij onderwijs zonder de fysieke aanwezigheid van de dienstverlener van dit punt wordt uitgesloten.

2.7. Diensten die op afstand kunnen worden verricht (thans artikel 9, lid 1)

Langs elektronische weg verrichte diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisieomroepdiensten alsmede afstandsonderwijs kunnen en worden op afstand verricht ten behoeve van niet-belastingplichtige personen. Ook financiële diensten worden steeds vaker op deze manier verleend. Als zij worden verleend aan belastingplichtige personen, worden deze diensten belast in de lidstaat van de klant, een regel die in het nieuwe b2b-voorstel wordt gehandhaafd. Als zij worden verleend aan niet-belastingplichtige personen, worden deze diensten belast op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd.

Gelet op het gemak waarmee deze diensten kunnen worden verleend, is het gevaar zeer reëel dat de dienstverlener bij zijn vestigingsbeslissing wordt beïnvloed door BTW-overwegingen, zeker als zijn klanten de BTW volledig moeten dragen. Er bestaat empirisch bewijsmateriaal dat ingevolge de vaststelling van nieuwe regels voor elektronische diensten de buiten de EU gevestigde verleners van zulke diensten vaste inrichtingen hebben opgezet in de lidstaten met de voordeligste BTW-tarieven, vanwaaruit zij al hun klanten in de hele EU bedienen. Op dezelfde manier wijzigen EU-bedrijven hun plaats van vestiging om dit concurrentievoordeel te benutten.

Het algemene beginsel dat de belasting wordt geheven op de plaats van verbruik, wordt daarmee geschonden, net zoals het beginsel dat het handelsverkeer onder gelijke voorwaarden moet verlopen. Dit is een reden tot bezorgdheid bij verschillende lidstaten, zoals reeds bij verschillende gelegenheden en meest recent nog bij de

besprekingen van het b2b-voorstel in de Raad is aangegeven.

Voor dit soort diensten aan niet-belastingplichtigen moet de plaats van belastingheffing worden gewijzigd van de plaats waar de dienstverlener is gevestigd naar de plaats waar de ontvanger van de dienst zich bevindt. In dit stadium zou deze uitzondering evenwel niet gelden voor financiële diensten, waarvan het merendeel thans is vrijgesteld. De behandeling van deze diensten zou moeten worden geregeld in het algemene voorstel over de belastingheffing van financiële diensten.

Volgens deze regel zou de dienstverlener de BTW moeten heffen in de lidstaten waar zijn klanten zijn gevestigd of hun officiële woonplaats hebben, tegen het BTW-tarief dat in de respectieve lidstaat van toepassing is. Dit is waarschijnlijk de reden dat de meeste reacties die tijdens de openbare raadpleging zijn ontvangen van bedrijven die op dit gebied actief zijn, zeer negatief zijn. Er zullen inderdaad extra administratieve lasten ontstaan voor deze ondernemers, maar zij kunnen het eventuele ongemak grotendeels opvangen door te kiezen voor het éénloketsysteem, waardoor zij slechts op één plaats en langs elektronische weg al hun verplichtingen kunnen vervullen. De Commissie is er daarom van overtuigd dat de vereenvoudiging waarin dit voorstel voorziet, slechts zijn volle effect kan sorteren als het wordt gecombineerd met het éénloketsysteem. Zonder dit systeem zouden de gewijzigde regels onevenredige administratieve lasten met zich meebrengen voor de bedrijven en zouden zij sterk indruisen tegen de Lissabon-strategie.

De regel zou gelden voor alle dienstverleners, ongeacht of zij al dan niet in de EU zijn gevestigd. Op deze manier zouden in een niet-EU-land gevestigde dienstverleners op dezelfde wijze worden behandeld als in de EU gevestigde dienstverleners en zouden zij dezelfde regels moeten naleven, waaronder de verplichting tot betaling van de BTW die aan iedere lidstaat waar zij BTW moeten voldoen, is verschuldigd. Momenteel zijn langs elektronische weg verrichte diensten door buiten de EU gevestigde dienstverleners ten behoeve van niet-belastingplichtige klanten in de EU volgens een tijdelijke bijzondere regel belastbaar op de plaats waar de klant is gevestigd. Deze regel en de in artikel 26 quater van de richtlijn vastgestelde bijzondere regeling zijn goed nageleefd door buiten de EU gevestigde verleners van langs elektronische weg verrichte diensten. Ofschoon belastinginning in eerste instantie hoofdzakelijk een nationale zaak is, hebben de lidstaten, in het kader van de evaluatie van het functioneren van Richtlijn 2002/38/EG, de Commissie gegevens doen toekomen waaruit blijkt dat er op 30 juni 2004 617 actieve registraties waren van niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen die van de vereenvoudigde regeling gebruik maakten. Deze niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen hebben in de periode van één jaar tot 30 juni 2004 in totaal 90 315 000 € aan BTW betaald.

In juni 2004 heeft de Commissie in het kader van het Fiscalis-programma ook een seminar gehouden waar de praktische uitvoering van de richtlijn is besproken. De lidstaten waren tevreden over het nut en de toepassing ervan. Om die reden zou aan de tijdelijke regel van artikel 9, lid 2, onder f), met de voorgestelde regels een definitief karakter worden gegeven. Het gedeelte dat betrekking heeft op artikel 26 quater van de richtlijn, wordt momenteel behandeld in het kader van het algemene éénloketsysteem dat wordt voorgesteld.

Om dit te bewerkstelligen wordt om te beginnen voorgesteld artikel 9 octies, dat overbodig wordt door de invoering van het nieuwe artikel 9 octies, te schrappen. Ten

tweede wordt voorgesteld het eerste lid van artikel 9 octies te vervangen door een tekst die van toepassing is op diensten die op afstand kunnen worden verleend aan niet-belastingplichtige personen. In het nieuwe lid 1 zouden de volgende diensten aan belasting worden onderworpen op de plaats waar de niet-belastingplichtige klant is gevestigd: langs elektronische weg verrichte diensten, telecommunicatiediensten, omroepdiensten en onderwijsdiensten die worden verleend zonder de fysieke aanwezigheid van de dienstverlener. De Commissie geeft er de voorkeur aan zich te concentreren op deze diensten, ten aanzien waarvan er duidelijk een reëel risico bestaat dat de concurrentie wordt verstoord of handelsactiviteiten worden verplaatst, in plaats van een algemene omschrijving vast te stellen van alle diensten die op afstand kunnen worden verricht.

Tot slot stelt de Commissie voor dat deze regels uiterlijk op 1 juli 2006 in werking treden, zodat ondernemers de huidige regels voor de vaststelling van de plaats van belastingheffing van langs elektronische weg verrichte diensten ten behoeve van niet-belastingplichtige klanten, kunnen blijven gebruiken.

2.8. Door tussenpersonen verrichte diensten (thans artikel 28 ter, E, lid 3)

Wanneer tussenpersonen diensten verlenen aan eindverbruikers die niet voor BTW-doeleinden zijn geïdentificeerd, worden deze diensten belast op de plaats waar de hoofdtransactie (levering van goederen of diensten of intracommunautaire verwerving) waarop zij betrekking hebben, wordt belast. Aangezien het niet altijd gemakkelijk is om deze regel toe te passen, werd gekeken naar de mogelijkheid om diensten van tussenpersonen te belasten op de plaats waar de tussenpersoon is gevestigd. Een dergelijke wijziging geeft evenwel aanleiding tot enige bezorgdheid, aangezien diensten van buiten de Gemeenschap gevestigde tussenpersonen aan belastingheffing zouden ontsnappen, ook al hangen zij samen met activiteiten in de EU. De daaruit voortvloeiende verstoring van de concurrentie kan nog worden versterkt als dienstverleners zich, zelfs binnen de EU, gaan verplaatsen naar lidstaten met lagere BTW-tarieven. Met name voor dit soort diensten is dit gevaar groot, omdat zij weinig uitrusting, kantoorruimte enz. vereisen. Deze bezorgdheid wordt in ieder geval gedeeld door vele respondenten uit de sectoren die op de openbare raadpleging hebben gereageerd, met name de transportsector, touroperators en reisagenten.

Op basis van deze argumenten en het feit dat de nadelen van extra nalevingslasten en van verstoringen die het gevolg zijn van fiscaal geïnspireerde beslissingen, duidelijk groter zijn dan de voordelen van een eventuele wijziging van een systeem dat misschien niet ideaal is, maar waar de bedrijven over de jaren heen toch mee hebben leren omgaan, stelt de Commissie voor om bij diensten van tussenpersonen aan niet-belastingplichtige klanten de huidige plaats van levering niet te wijzigen. In plaats van deze regels in hun huidige vorm te handhaven, moeten zij echter duidelijkheidshalve worden samengebracht in een enkele bepaling. Daartoe moet artikel 9 decies, dat nu artikel 9 nonies wordt, worden gewijzigd, teneinde duidelijk vast te leggen dat zulke diensten worden verricht op de plaats waar de hoofdtransactie wordt verricht. De uitzonderingen waarin de oorspronkelijke tekst van artikel 9 decies voorzag, worden geschrapt zodat nu alle diensten van tussenpersonen aan niet-belastingplichtige klanten onder deze bepaling vallen.

2.9. Dienstverleners en ontvangers die buiten de EU zijn gevestigd (thans artikel 9,

lid 2, onder e) en onder f))

Wanneer diensten die onder het huidige artikel 9, lid 2, onder e), vallen, worden verleend aan klanten die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd, is de plaats van levering thans buiten de Gemeenschap gelegen. Deze situatie moet worden gehandhaafd.

Wanneer e-commerce, telecommunicatie- en omroepdiensten door een buiten de EU gevestigde dienstverlener worden verricht, kan deze volgens de huidige regels de BTW verschuldigd worden in de lidstaat waar de niet-belastingplichtige klant is gevestigd of in de lidstaat waar de dienst werkelijk wordt gebruikt of geëxploiteerd. Deze bepalingen zijn in de richtlijn opgenomen om eerlijke concurrentie te garanderen tussen dienstverleners, ongeacht of zij binnen of buiten de EU zijn gevestigd, wanneer zij zulke diensten verlenen aan niet-belastingplichtige klanten in de EU. Deze regels zullen worden gehandhaafd en opgenomen in het herziene artikel 9 nonies, dat artikel 9 octies wordt.

Rekening houdende met het feit dat deze bepalingen nu onder de artikelen 9 octies en 9 nonies vallen, moet in dit voorstel artikel 9 undecies, dat nu artikel 9 decies wordt, worden gewijzigd door de onder h), j), k) en l) te schrappen.

2.10. Bepaling ter voorkoming van ontwijking (thans artikel 9, lid 3)

De huidige regels laten de lidstaten toe de regels inzake de plaats van levering terzijde te schuiven indien dit noodzakelijk is om dubbele heffing of niet-heffing te voorkomen of concurrentievervalsingen aan te pakken. Deze bepaling heeft een beperkte werkingssfeer, aangezien zij uitsluitend van toepassing is op diensten die onder artikel 9, lid 2, onder e), vallen. Het b2b-voorstel voorziet evenwel al in de uitbreiding van deze bepaling tot alle regels inzake de plaats van levering van diensten, zowel aan belastingplichtige als aan niet-belastingplichtige personen. Verdere wijzigingen zijn derhalve niet nodig.

2.11. Uitwisseling van informatie via het BTW-informatie-uitwisselingssysteem (VIES)

In haar oorspronkelijke voorstel stelde de Commissie voor belastingplichtigen ook diensten te laten vermelden op hun overzichtslijsten, zodat deze informatie vanaf 1 januari 2008 tussen de lidstaten zou kunnen worden uitgewisseld via het VIES-systeem. De reden hiervoor was dat de Commissie toentertijd op het punt stond een haalbaarheidsstudie ter verbetering van het VIES te verrichten. Deze studie is nu voltooid en er is gebleken dat het technisch mogelijk is om de uitwisseling van informatie over diensten op te nemen in het huidige VIES-systeem. Dienovereenkomstig wordt de datum waarop belastingplichtigen verplicht worden opgave te doen van hun diensten, dezelfde als de datum waarop de voorgestelde wijzigingen in werking treden, namelijk 1 juli 2006, en wordt de specifieke datum 1 januari 2008 geschrapt.

2.12. Technische wijzigingen van het voorstel

Tot slot diende een aantal technische wijzigingen te worden aangebracht om de formulering van de bepalingen en de verwijzingen naar de bij dit voorstel gewijzigde

artikelen te verduidelijken.

In artikel 1, lid 2, zijn de leden van artikel 9 quinquies genummerd en is een nieuw lid 2 ingevoegd. Voorts is een verwijzing naar lid 1 toegevoegd in de definitie van leasing op de lange termijn, die nu is opgenomen in lid 3.

In artikel 9 sexies, lid 1, worden de woorden “en de diensten van tussenpersonen” geschrapt, aangezien deze nu onder het nieuwe artikel 9 nonies vallen.

Artikel 9 octies wordt geschrapt en de vroegere artikelen 9 nonies, 9 decies, 9 undecies en 9 duodecies worden dienovereenkomstig hernummerd.

In artikel 9 octies wordt het eerste lid door een nieuw lid 1 vervangen; de verwijzing in lid 2 is dienovereenkomstig aangepast en luidt nu: “Voor de toepassing van lid 1, onder b),”.

In artikel 1, lid 3, van het oorspronkelijke voorstel, dat voorziet in de wijziging van artikel 12, lid 3, onder a), wordt de verwijzing naar artikel 9 undecies, onder k), vervangen door een verwijzing naar het nieuwe artikel 9 octies, lid 1, onder a).

In artikel 1, lid 4, onder b), wordt aan artikel 21, in de versie van artikel 28 octies, een nieuw lid 5 toegevoegd; de oorspronkelijke tekst wordt gewijzigd om het nummer van dit nieuwe lid duidelijk aan te geven.

Evenzo wordt de letter b) toegevoegd aan de tekst van de eerste alinea van artikel 22, lid 6, onder b), in de versie van artikel 28 nonies, als gewijzigd bij artikel 1, lid 5, van het b2b-voorstel.

De zesde alinea die oorspronkelijk bij artikel 1, lid 5, onder c), was toegevoegd aan artikel 22, lid 6, onder b), in de versie van artikel 28 octies, wordt geschrapt.

Gewijzigd voorstel voor een

RICHTLIJN VAN DE RAAD

tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG wat betreft de plaats van levering van diensten

DE RAAD VAN DE EUROPESE UNIE,

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

Gezien het voorstel van de Commissie¹,

Gezien het advies van het Europees Parlement²,

Gezien het advies van het Europees Economisch en Sociaal Comité³,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) De totstandbrenging van de interne markt heeft, in combinatie met de globalisering, de deregulering en de technologische veranderingen, geleid tot een ingrijpende wijziging in de omvang en het verloop van de handel in diensten. Steeds vaker kunnen sommige diensten op afstand worden verleend. In reactie hierop werden de regels in de loop der jaren op een aantal punten gewijzigd en veel welomschreven diensten worden thans feitelijk belast volgens het bestemmingslandbeginsel.
- (2) Het goede functioneren van de interne markt vereist de wijziging van ~~de Zesde~~ Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag⁴, wat betreft de plaats van levering van diensten, in aansluiting op de strategie van de Commissie ter modernisering en vereenvoudiging van de werking van het gemeenschappelijke BTW-stelsel⁵.
- (3) Alle diensten moeten in beginsel worden belast op de plaats waar zij werkelijk worden verbruikt. Ook als de algemene regel inzake de plaats van levering van diensten in

¹ PB C [...] van [...], blz. [...].

² PB C [...] van [...], blz. [...].

³ PB C [...] van [...], blz. [...].

⁴ PB L 145 van 13.6.1977, blz. 1. Richtlijn laatstelijk gewijzigd bij Richtlijn 2003/92/EG (PB L 260 van 11.10.2003, blz. 8).

⁵ COM(2000) 348 definitief

deze zin werd gewijzigd, zouden om administratieve en beleidspolitieke redenen toch nog altijd bepaalde uitzonderingen op deze algemene regel **noodzakelijk zijn**.

- (4) Bij diensten aan belastingplichtigen moet de algemene regel inzake de plaats van levering van diensten worden gebaseerd op de plaats waar de klant is gevestigd en niet waar de dienstverlener is gevestigd.
- (5) Bij diensten aan niet-belastingplichtigen moet als algemene regel blijven gelden dat de plaats van levering van diensten de plaats is waar de dienstverlener de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd.
- (6) In bepaalde omstandigheden zijn de algemene regels inzake de plaats van levering van diensten aan zowel belastingplichtigen als niet-belastingplichtigen niet van toepassing en gelden er welomschreven uitzonderingen. Deze uitzonderingen dienen grotendeels gebaseerd te zijn op bestaande criteria en aan te sluiten bij het beginsel van belastingheffing op de plaats van verbruik, zonder dat aan bepaalde ondernemers onevenredige administratieve lasten worden opgelegd.
- (7) Wanneer een belastingplichtige diensten ontvangt van een persoon die niet in dezelfde lidstaat is gevestigd, moet de toepassing van de verleggingsregeling worden verplicht, wat betekent dat de belastingplichtige zelf het passende bedrag van BTW over de ontvangen dienst moet aangeven.
- (8) Diensten tussen verschillende inrichtingen van een belastingplichtige vallen normaal gezien buiten het toepassingsgebied van Richtlijn 77/388/EEG. Ter wille van grotere rechtszekerheid dient dit standpunt wettelijk te worden bekrachtigd.
- (9) Richtlijn 77/388/EEG moet derhalve dienovereenkomstig worden aangepast,

HEEFT DE VOLGENDE RICHTLIJN VASTGESTELD:

Artikel 1

Richtlijn 77/388/EEG wordt als volgt gewijzigd:

- (1) In artikel 6 wordt het volgende lid 6 ingevoegd:

6. Wanneer eenzelfde juridische entiteit meer dan één vaste inrichting heeft, worden de diensten tussen deze inrichtingen niet als een levering van diensten aangemerkt.”

- (2) Artikel 9 wordt vervangen door:

“Artikel 9

Algemene regel

1. De plaats van levering van diensten aan belastingplichtigen is de plaats waar de klant de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waaraan de dienst wordt geleverd.

Indien niet kan worden bepaald waar een belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd, geldt als plaats van levering van diensten de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van deze belastingplichtige.

2. De plaats van levering van diensten aan niet-belastingplichtigen is de plaats waar de dienstverlener de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd vanwaaruit hij de dienst verricht.
3. Voor de toepassing van de leden 1 en 2 wordt een belastingplichtige die ook activiteiten of transacties verricht die niet als belastbare leveringen van goederen of diensten worden beschouwd, voor alle aan hem verleende diensten als belastingplichtige aangemerkt, behalve wanneer deze diensten voor eigen privé-doeleinden of privé-doeleinden van zijn personeel zijn.

Artikel 9 bis

Onroerend goed

De plaats van levering van diensten die betrekking hebben op een onroerend goed, met inbegrip van de diensten van makelaars in onroerende goederen en van experts, het verstrekken van hotel- of soortgelijke accommodatie, het verlenen van gebruiksrechten op een onroerend goed alsmede diensten die erop gericht zijn de uitvoering van bouwwerken voor te bereiden en te coördineren, zoals bijvoorbeeld de diensten verricht door architecten en bureaus die op de uitvoering van het werk toezicht houden, is de plaats waar het onroerend goed is gelegen.

Artikel 9 ter

Personenvervoer

De plaats van levering van personenvervoerdiensten is de plaats waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden.

Artikel 9 quater

Culturele, artistieke, sportieve, vermakelijkheids- en soortgelijke activiteiten

De plaats van levering van diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten, met inbegrip van die van de organisatoren van zulke activiteiten, alsmede in voorkomend geval, van daarmee samenhangende diensten, is de plaats waar deze diensten daadwerkelijk worden verricht.

Specifieke diensten aan belastingplichtigen

- 1.** De plaats van levering van diensten aan belastingplichtigen, andere dan de verhuur of leasing van roerende lichamelijke zaken op de lange termijn of werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken, is de plaats waar de dienstverlener de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd vanwaaruit hij de dienst verricht, of de plaats waar hij zijn woonplaats dan wel gebruikelijke verblijfplaats heeft, mits de volgende voorwaarden zijn vervuld:
 - a) de diensten worden verleend in de lidstaat waar de dienstverlener is gevestigd of een vaste inrichting heeft dan wel waar hij zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft;
 - b) de diensten vereisen de fysiek aanwezigheid van de dienstverlener dan wel de concrete aanwezigheid van de middelen om de dienst te verlenen, alsmede de fysieke aanwezigheid van de klant;
 - c) de diensten worden rechtstreeks verleend aan een individuele persoon voor onmiddellijk verbruik.
- 2.** Wanneer restaurant- en cateringdiensten worden verleend aan belastingplichtigen aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen tijdens een personenvervoer, is de plaats van levering de plaats van vertrek van het vervoer.
- 3.** Voor de toepassing van lid 1 betekent 'verhuur of leasing op de lange termijn' een overeenkomst die voorziet in het ononderbroken bezit of gebruik van de roerende lichamelijke zaak gedurende een periode van meer dan dertig dagen.

Goederenvervoer voor niet-belastingplichtigen

1. De plaats van levering van goederenvervoerdiensten aan niet-belastingplichtigen, met inbegrip van intracommunautair vervoer ~~en de diensten van tussenpersonen~~, is de plaats van vertrek.
2. De lidstaten behoeven het gedeelte van het intracommunautaire goederenvervoer dat overeenkomt met de trajecten die zijn afgelegd over wateren die niet tot het grondgebied van de Gemeenschap behoren, niet aan de belasting te onderwerpen.
3. 'Intracommunautair goederenvervoer' is vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van twee verschillende lidstaten gelegen zijn.
4. Met intracommunautair goederenvervoer wordt gelijkgesteld goederenvervoer waarvan de plaats van vertrek en die van aankomst op het grondgebied van eenzelfde lidstaat zijn gelegen, wanneer dit vervoer rechtstreeks samenhangt met

goederenvervoer waarvan de plaats van vertrek en die van aankomst op het grondgebied van twee verschillende lidstaten zijn gelegen.

5. De “plaats van vertrek” is 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 de “plaats van aankomst” is de plaats waar het goederenvervoer daadwerkelijk eindigt.

Artikel 9 septies

Specifieke diensten aan niet-belastingplichtigen

- 1.** De plaats van levering van de volgende diensten aan niet-belastingplichtigen is de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht:

- a) activiteiten die met vervoer samenhangen, zoals laden, lossen, intern transport en soortgelijke activiteiten, in naam en voor rekening van derden;
- b) expertises en werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken;
- c) diensten in verband met wetenschappelijke en onderwijsactiviteiten, **met uitzondering van de onderwijsdiensten als bedoeld in artikel 9 octies, lid 1, onder d), doch** met inbegrip van die van de organisatoren van zulke activiteiten alsmede, in voorkomend geval, van daarmee samenhangende diensten;

d) restaurant- en cateringdiensten.

- 2. Wanneer restaurant- en cateringdiensten worden verleend aan niet-belastingplichtigen aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen tijdens een personenvervoer, is de plaats van levering de plaats van vertrek van het vervoer.**

- 3. De plaats van levering ter zake van de verhuur of leasing van vervoermiddelen aan niet-belastingplichtigen op de lange termijn is de plaats waar de klant is gevestigd dan wel zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.**

De plaats van levering ter zake van de verhuur van vervoermiddelen, andere dan de verhuur of leasing op de lange termijn, is de plaats waar het vervoermiddel effectief ter beschikking wordt gesteld van de niet-belastingplichtige.

Onder 'verhuur of leasing van een vervoermiddel op de lange termijn' wordt verstaan een overeenkomst die voorziet in het ononderbroken bezit of gebruik van het vervoermiddel gedurende een periode van meer dan dertig dagen.

Artikel 9 octies

~~Langs elektronische weg verrichte diensten aan niet-belastingplichtigen~~

Tot 30 juni 2006 is de plaats van levering van langs elektronische weg verrichte diensten aan niet-belastingplichtigen, waaronder met name de diensten als bedoeld in bijlage L en diensten verleend door een belastingplichtige die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening buiten de Gemeenschap heeft gevestigd of daar over een vaste inrichting beschikt vanwaaruit hij de dienst verricht, de plaats waar de niet-belastingplichtige is gevestigd dan wel zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.

Artikel 9 octies

Diensten die op afstand kunnen worden verleend aan niet-belastingplichtigen

1. De plaats van levering van de volgende diensten aan een niet-belastingplichtige is de plaats waar deze persoon is gevestigd dan wel zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft:

- a) langs elektronische weg verrichte diensten, met name de in bijlage L bedoelde diensten;**
- b) telecommunicatiediensten, met inbegrip van het bieden van toegang tot wereldwijde informatienetten;**
- c) radio- en televisieomroepdiensten;**
- d) onderwijsdiensten zonder de fysieke aanwezigheid van de dienstverlener.**

2. Voor de toepassing van **lid 1, onder b),** zijn ‘telecommunicatiediensten’ diensten waarmee de transmissie, uitzending of ontvangst van signalen, geschriften, beelden en geluiden of informatie van allerlei aard per draad, via radiofrequente straling, langs optische weg of met behulp van andere elektromagnetische middelen mogelijk wordt gemaakt, met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht of verlening van rechten op het gebruik van infrastructuur voor de transmissie, uitzending of ontvangst.

Artikel 9 nonies

Diensten van tussenpersonen aan niet-belastingplichtigen

De plaats van levering van diensten aan niet-belastingplichtigen door tussenpersonen die in naam en voor rekening van derden handelen, ~~wanneer die diensten deel uitmaken van andere dan de in de artikelen 9 sexies en 9 undecies bedoelde handelingen,~~ is de plaats waar **de hoofdtransactie wordt verricht overeenkomstig de bepalingen van de artikelen 9 bis tot en met 9 octies en artikel 9 decies.**

Artikel 9 decies

Diensten aan niet-belastingplichtigen buiten de Gemeenschap

De plaats van levering van de volgende diensten aan een niet-belastingplichtige die buiten de Gemeenschap is gevestigd dan wel daar zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft,

is de plaats waar deze persoon is gevestigd dan wel zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft:

- a) de overdracht en het verlenen van auteursrechten, octrooien, licentierechten, fabrieks- en handelsmerken, en andere soortgelijke rechten;
- b) diensten op het gebied van de reclame;
- c) diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten, alsmede informatieverwerking en -verschaffing;
- d) de verbintenis om een beroepsactiviteit of een in dit artikel vermeld recht geheel of gedeeltelijk niet uit te oefenen;
- e) bank-, financiële en verzekeringsverrichtingen met inbegrip van herverzekeringsverrichtingen en met uitzondering van de verhuur van safeloketten;
- f) het beschikbaar stellen van personeel;
- g) de verhuur van roerende lichamelijke zaken, met uitzondering van alle vervoermiddelen evenals alle overige voertuigen;
- ~~h) telecommunicatiediensten, met inbegrip van het bieden van toegang tot wereldwijde informatienetten;~~
- h) het bieden van toegang tot, en transport of transmissie via aardgas- en elektriciteitsdistributiesystemen en het verrichten van andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten;
- ~~i) radio- en televisieomroepdiensten;~~
- ~~k) langs elektronische weg verrichte diensten, met name de in bijlage L bedoelde diensten;~~
- ~~l) de diensten van een tussenpersoon die in naam en voor rekening van derden handelt, wanneer hij bemiddelt bij het verlenen van een in dit artikel bedoelde dienst.~~

Artikel 9 undecies

Voorkomen van dubbele belastingheffing

Teneinde dubbele heffing of niet-heffing van belasting alsmede verstoring van de mededinging te voorkomen, kunnen de lidstaten voor de diensten als bedoeld in de **artikelen 9 tot en met 9 decies**:

- a) de plaats van levering, als die op hun grondgebied is gelegen, aanmerken als buiten de Gemeenschap te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik **of** de werkelijke exploitatie buiten de Gemeenschap plaatsvinden;

- b) de plaats van levering, als die buiten de Gemeenschap is gelegen, aanmerken als op hun grondgebied te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik **of** de werkelijke exploitatie binnen hun grondgebied plaatsvinden.”

(3) In artikel 12, lid 3, onder a), wordt de vierde alinea vervangen door:

“De derde alinea is niet van toepassing op de diensten als bedoeld in **artikel 9 octies, lid 1, onder a)**.”

(4) Artikel 21, in de versie van artikel 28 octies, wordt als volgt gewijzigd:

(a) Lid 1, onder b), wordt vervangen door:

“b) door de belastingplichtige ontvanger van een dienst als bedoeld in artikel 9, lid 1, wanneer de dienst door een niet in het binnenland gevestigde belastingplichtige wordt verricht;”

(b) Het volgende lid 5 wordt ingevoegd:

“**5.** Wanneer de belastbare handeling wordt verricht door een in het buitenland gelegen inrichting van een belastingplichtige die tegelijkertijd een inrichting heeft in dezelfde lidstaat als de klant, wordt de belastingplichtige voor de toepassing van de leden 1 en 2 geacht niet in het binnenland te zijn gevestigd.”

(5) Artikel 22, lid 6, onder b), in de versie van artikel 28 nonies van Richtlijn 77/388/EEG, wordt als volgt gewijzigd:

(a) De eerste alinea wordt vervangen door:

“b) Iedere voor BTW–doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige moet eveneens een lijst indienen van de voor BTW–doeleinden geïdentificeerde afnemers aan wie hij goederen heeft geleverd onder de in artikel 28 quater, A, onder a) en d), gestelde voorwaarden, van de voor BTW–doeleinden geïdentificeerde personen voor wie de in de vijfde alinea vermelde handelingen zijn bestemd, alsmede van de belastingplichtige klanten aan wie hij diensten heeft verleend onder de in artikel 9, lid 1, gestelde voorwaarden.”

(b) De derde alinea wordt vervangen door:

“Op deze lijst dienen vermeld te worden:

- het nummer waaronder de belastingplichtige voor BTW–doeleinden in het binnenland is geïdentificeerd en waaronder hij leveringen van goederen onder de voorwaarden van artikel 28 quater, A, onder a) alsmede diensten onder de voorwaarden van artikel 9, lid 1, heeft verricht,
- het nummer waaronder elke afnemer van goederen of diensten voor BTW–doeleinden in een andere lidstaat is geïdentificeerd en waaronder de goederen of diensten aan hem geleverd zijn,

- voor elke afnemer van goederen of diensten het totale bedrag van de door de belastingplichtige verrichte leveringen van goederen of diensten. Deze bedragen worden opgegeven voor het kalenderkwartaal waarin de belasting verschuldigd is geworden.”

~~(e) De volgende zesde alinea wordt toegevoegd:~~

~~“Wat diensten betreft, zijn de bepalingen van de eerste en de derde alinea van kracht met ingang van 1 januari 2008.”~~

(6) Artikel 28 ter, C, D, E en F, wordt geschrapt.

Artikel 2

1. De lidstaten doen de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om uiterlijk op **1 juli 2006** aan deze richtlijn te voldoen. Zij delen de Commissie die bepalingen onverwijld mede, alsmede een transponeringstabel ter weergave van het verband tussen die bepalingen en deze richtlijn.

Wanneer de lidstaten die bepalingen aannemen, wordt in die bepalingen zelf of bij de officiële bekendmaking daarvan naar deze richtlijn verwezen. De regels voor deze verwijzing worden vastgesteld door de lidstaten.

2. De lidstaten delen de Commissie de tekst van de belangrijkste bepalingen van intern recht mede die zij op het onder deze richtlijn vallende gebied vaststellen.

Artikel 3

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

Artikel 4

Deze richtlijn is gericht tot de lidstaten.

Gedaan te Brussel,

Voor de Raad
De voorzitter