

Vergaderjaar 2009–2010

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)

C

MEMORIE VAN ANTWOORD

Ontvangen 17 november 2009

ALGEMEEN

Het verheugt mij dat de leden van de CDA-fractie met belangstelling kennis hebben genomen van dit wetsvoorstel, en dat zij de vermindering van de administratieve lasten toejuichen voor zover die als gevolg van het voorstel mogelijk worden gemaakt voor ondernemers die grensoverschrijdende diensten verrichten.

De opmerking van deze leden dat ondernemers er bij zijn gebaat dat er voor hen zo snel mogelijk zo veel mogelijk rechtszekerheid ontstaat, wordt ten volle onderschreven. Naar aanleiding van de door deze leden in dit verband aan de regering voorgelegde vragen wordt het volgende opgemerkt.

1. Uitbreiding BTW-ondernemerschap

De leden van de CDA-fractie vragen zich af of de uitleg die in de Memorie van toelichting (Kamerstukken II, 2008–2009, 31 907, nr. 3, p. 17) en de Nota naar aanleiding van het verslag (Kamerstukken II, 2008–2009, 31 907, nr. 7, p. 14) wordt gegeven aan de reikwijdte van de toepassing van artikel 7, zevende lid, zich wel verhoudt met de tekst van dit nieuwe artikellid en met artikel 43 van de richtlijn, mede gelet op de ratio van deze bepalingen. De uitleg die wordt gegeven aan artikel 7, zevende lid, is, dat deze niet van toepassing is op diensten die worden afgenomen voor privégebruik door de ondernemer of diens personeel. Deze uitleg steunt op de 4e overweging, en met name het slot daarvan, in richtlijn 2008/8/EG. Deze overweging luidt als volgt:

«Bij voor belastingplichtigen verrichte diensten moet de algemene regel inzake de plaats van een dienst worden gebaseerd op de plaats waar de afnemer en niet de dienstverrichter gevestigd is. Voor het bepalen van de plaats van een dienst en teneinde de lasten voor het bedrijfsleven te beperken, moeten belastingplichtigen die ook niet-belastbare activiteiten verrichten, voor alle voor hen verrichte diensten als belastingplichtige

worden behandeld. Evenzo moeten niet-belastingplichtige rechtspersonen die voor btw-doeleinden geïdentificeerd zijn, als belastingplichtigen worden aangemerkt. Volgens de gebruikelijke voorschriften moeten deze bepalingen niet gelden voor diensten die door een belastingplichtige worden afgenomen voor persoonlijk gebruik door hemzelf of door zijn personeel.»

De regeling voor diensten die door ondernemers voor privé-doeleinden worden afgenomen is derhalve een andere dan die van artikel 7, zevende lid. Laatstgenoemde bepaling beoogt een administratieve verlichting voor die diensten die zowel voor de belastbare als niet-belastbare activiteiten van de onderneming kunnen worden afgenomen.

In dit verband wordt opgemerkt dat diensten die door een ondernemer worden afgenomen voor gedeeltelijk zakelijk gebruik en gedeeltelijk persoonlijk gebruik van hemzelf of zijn personeel in Nederland kunnen vallen onder de toepassing van artikel 7, zevende lid. Deze ondernemers kunnen zich derhalve bij de desbetreffende buitenlandse dienstverrichter presenteren als ondernemer. Naar verwachting zal spoedig een richtsnoer van het BTW-Comité verschijnen waarin zal worden aangegeven dat deze interpretatie van artikel 43 van de BTW-richtlijn 2006 in bijna alle lidstaten zal worden aangehouden.

2. Betrokkenheid vaste inrichting bij diensten/facturatie

De leden van de CDA-fractie verwijzen naar de brief van de regering van 22 september 2009 aan de Tweede Kamer (DV/2009/568 M) – waarin bij betrokkenheid van een vaste inrichting bij een B2B-dienst van de in Duitsland gevestigde ondernemer aan een in Nederland gevestigde afnemer wordt geantwoord dat de dienstverrichter Nederlandse BTW in rekening moet brengen onder zijn Duitse BTW-identificatienummer. Deze leden stellen dat dit laatste tal van mogelijke problemen oplevert.

Zo zou de Duitse belastingdienst bij controle kunnen stellen dat de prestatie met Duitse BTW belast moet worden, omdat onder het Duitse BTW-nummer is gefactureerd. Ook zou het voor de afnemer niet duidelijk zijn of er Nederlandse of Duitse BTW in rekening is gebracht, hetgeen voor het opstellen van de aangiften tot onduidelijkheden zou kunnen leiden. Vanuit die mogelijke veronderstelde problemen vragen deze leden om een toezegging van mijn kant dat toegestaan zal worden dat het Nederlandse BTW-identificatienummer in dit geval kan worden gebruikt door de Duitse dienstverrichter.

De veronderstelde mogelijke problemen zie ik als zodanig niet. Het feit dat onder een Duits BTW-identificatienummer wordt gefactureerd, maakt de dienst niet belast met Duitse BTW. Zowel de Duitse Belastingdienst als de Nederlandse Belastingdienst zal tot de conclusie komen dat er – al dan niet via een verlegging – hoe dan ook Nederlandse BTW verschuldigd is. Mij hebben geen signalen bereikt dat het in de praktijk voor ondernemers onduidelijk is welke belasting in rekening wordt gebracht. Het is voor de ondernemer vrijwel altijd meteen herkenbaar welke BTW in rekening wordt gebracht.

De Nederlandse afnemer kan, dit in antwoord op de vraag van de leden van de CDA-fractie, deze door de buitenlandse dienstverlener aan hem in rekening gebrachte Nederlandse BTW terug krijgen via zijn eigen BTW-aangifte. Nadere maatregelen en toezeggingen zijn dan ook niet noodzakelijk.

3. Moment van verschuldigdheid

De leden van de CDA-fractie hebben een aantal vragen over de toepassing van de huidige en de nieuwe wetgeving voor de situatie waarbij voor een Nederlandse ondernemer in december 2009 een dienst wordt verricht door een ondernemer uit een andere lidstaat ter zake waarvan de belastingenschuld wordt verlegd naar de Nederlandse afnemer. De vragen spitsen zich daarbij toe op het moment van verschuldigdheid van die belasting.

In zijn algemeenheid en ook voor de geschetste situatie geldt dat de BTW wordt geheven ter zake van leveringen en diensten, intracommunautaire verwervingen en invoer van goederen. Het moment waarop deze prestaties zich voordoen, is bepalend voor de beantwoording van de vraag of de huidige of de nieuwe wetgeving van toepassing is.

In het door de leden van de CDA-fractie geschetste geval vindt de dienst plaats in december 2009. De op dat moment geldende wetgeving is bepalend, en niet de wetgeving die er op dat moment nog niet is. In 2010 geldt voor prestaties die in 2009 zijn verricht nog steeds de wetgeving van 2009. Daarin komt geen verandering door de wijziging van de plaats van dienst of het moment van verschuldigdheid met ingang van 1 januari 2010.

Dit betekent dat voor de dienst die in december 2009 wordt verricht, de regels van dat moment gelden ten aanzien van de plaats van dienst, het verschuldigde tarief, de factureringsverplichting en de afdrachtverplichting. Het tijdstip van verschuldigdheid voor de dienst die in december 2009 wordt verricht, en waarvoor een factuur moet worden uitgereikt op uiterlijk de 15e van de maand volgend op die van de prestatie, in casu 15 januari 2010, wordt bepaald door het tijdstip waarop die factuur wordt uitgereikt.

Wanneer in dit voorbeeld die factuur nog wordt uitgereikt in december 2009, dan wordt de BTW verschuldigd over de maand december 2009 en moet deze uiterlijk worden meegenomen in de na 1 januari 2010 in te dienen aangifte over het tijdvak waarin de maand december 2009 is begrepen.

Ingeval ter zake van de hiervoor bedoelde dienst de factuur wordt uitgereikt in januari 2010, dan wordt de BTW verschuldigd over de maand januari 2010. Deze BTW dient dan uiterlijk te worden meegenomen in de aangifte over het tijdvak waarin de maand januari 2010 is begrepen. Hier is derhalve geen sprake van een heffingslek.

De leden van de CDA-fractie vragen of er in dezen, ongeacht of de regering van mening is dat er een «heffingslek» ontstaat, gemotiveerd kan worden waarom er gelet op de rechtszekerheid geen overgangsmatregelen zijn voorzien. Hiervoor is reeds aangegeven dat het eenduidig is welk recht van toepassing is. Overgangsrecht is derhalve – ook voor de rechtszekerheid – niet nodig. Ook de richtlijn zelf voorziet niet in overgangsmatregelen.

Ook de prestatie die in januari 2010 wordt verricht, heeft te maken met de op dat moment geldende wetgeving. Het tijdstip van verschuldigdheid is dan in beginsel het moment waarop de desbetreffende dienst plaatsvindt.

Dit is anders als eerder dan het moment van presteren wordt betaald omdat een vooruitbetaling is overeengekomen. Dan geldt ingevolge de regelgeving vóór en na 1 januari 2010 één zelfde moment. Er zijn dan dus geen twee momenten van verschuldigdheid zoals de leden van de CDA-fractie voor mogelijk lijken te houden, maar er is een ander moment

van verschuldigdheid, namelijk het moment waarop de factuur ter zake van de vooruitbetaling wordt uitgereikt dan wel uiterlijk had moeten worden uitgereikt. Als sprake is van een deelbetaling vooraf geldt het vorenstaande alleen voor de deelbetaling. Het restant is dan verschuldigd op uiterlijk het tijdstip van de prestatie. Er is daarom geen sprake van een dubbele heffing en derhalve in deze situatie evenmin de behoefte aan een overgangsmaatregel.

4. Aangifteformulier

De leden van de CDA-fractie vragen naar enkele aspecten van de BTW-aangifte zoals deze per 1 januari 2010 zal luiden.

Uitgangspunt bij het wijzigen van de aangifte is geweest dat de samenstelling van de aangifte BTW zoveel mogelijk ongewijzigd blijft, zodat het bedrijfsleven niet te maken krijgt met ingrijpende wijzigingen in de aangifteprogrammatuur die veel ondernemers gebruiken. Vervolgens is gezien hoe de nieuwe wetgeving zo goed en soepel mogelijk verwerkt zou kunnen worden. Daarbij was van belang de ervaring dat er nog wel eens verwarring is welke levering/dienst waar in te vullen.

In overleg met de ondernemingsorganisaties is de praktijk bij enkele ondernemingen bezien. De onderhavige wijzigingen zijn hiervan het resultaat. De gewijzigde indeling biedt meer helderheid aan ondernemingen, nu vraag 2A ziet op binnenlandse leveringen/diensten en vraag 4A/4B op grensoverschrijdende transacties. Ondernemingen die alleen in binnenlandse verhoudingen met verlegging te maken hebben, komen niet met rubriek 4 in aanraking. In deze zin kan het door de leden van de CDA-fractie gegeven voorbeeld worden bevestigd.

De leden van de CDA-fractie vragen of het juist is dat de Nederlandse ondernemer die een dienst verricht aan een afnemer buiten de Europese Unie als bedoeld in artikel 6 of artikel 6i, deze dienst niet in zijn BTW-aangifte moet vermelden.

Bij de beantwoording van deze vraag wordt onder een Nederlandse ondernemer verstaan een ondernemer die de dienst verricht vanuit zijn bedrijf gevestigd in Nederland. Voorts dient een onderscheid te worden gemaakt naar het soort afnemer.

Als de afnemer een ondernemer is buiten de Europese Unie dan vindt de dienst plaats in het land van de afnemer. In dat geval is de Nederlandse ondernemer niet verplicht deze dienst te vermelden in zijn Nederlandse BTW-aangifte, ook niet in rubriek 1 e.

Als de afnemer een particulier is buiten de Europese Unie dan vindt de in artikel 6 bedoelde dienst in Nederland plaats en dient hij de daarover verschuldigde BTW op te nemen in zijn Nederlandse aangifte, tenzij sprake is van een in artikel 6i bedoelde dienst. In het laatste geval is de dienst niet in Nederland belast en is de Nederlandse ondernemer niet verplicht deze dienst in zijn Nederlandse aangifte te vermelden, ook niet in rubriek 1 e.

5. Terugvragen van buitenlandse BTW

Met betrekking tot te laat ingediende teruggaafverzoeken vragen de leden van de CDA-fractie welke lidstaten in navolging van Nederland teruggaafverzoeken doorzenden naar de lidstaat van teruggaaf, ook al zijn deze te laat ingediend.

De richtlijn staat de lidstaten van vestiging slechts een beperkte mogelijkheid toe om ingediende teruggaafverzoeken te weigeren voor doorzen-

ding. Deze bepaling is in dit wetsvoorstel neergelegd in artikel 33f. Ook de andere lidstaten dienen een equivalent hiervan in hun nationale wetgeving te implementeren. Bedoelde richtlijnbe­paling merkt het te laat ingediend zijn van een verzoek niet aan als grond om de doorzenden te weigeren. Ook de andere lidstaten zullen zich daaraan moeten conformeren.

In dit verband vragen deze leden mij de belastingautoriteiten in de andere lidstaten vóór 1 januari 2010 te instrueren dat zij teruggaafverzoeken, ook als deze te laat zijn, doorzenden naar Nederland. Zoals hiervoor is aangegeven hebben alle lidstaten ingevolge de richtlijn al de opdracht ook de te laat ingediende verzoeken door te zenden.

Naar aanleiding van de vraag daarover van deze leden wordt opgemerkt dat in het geval een lidstaat desondanks teruggaafverzoeken niet zou doorzenden, louter omdat deze te laat zijn ingediend, aan die lidstaat zal worden verzocht dergelijke verzoeken toch naar Nederland door te sturen. Vervolgens kan een dergelijk verzoek van de buitenlandse ondernemer dan alsnog in behandeling worden genomen. Mocht er eventueel meer dan een incidenteel probleem zijn, dan zal daarvoor in het BTW-Comité aandacht worden gevraagd.

De leden van de CDA-fractie vragen voorts of een Nederlandse ondernemer reeds bij het indienen van zijn teruggaafverzoek rekening moet houden met eventuele aftrekbeperkingen in de lidstaat waaraan het verzoek is gericht. Het antwoord daarop is ontkennend, net als nu wordt dat niet van de ondernemer verwacht. Als een Nederlandse ondernemer volstaat die BTW terug te vragen waartoe hij gerechtigd zou zijn als het Nederlandse BTW zou betreffen, vragen de leden van de CDA-fractie te bevestigen of deze ondernemer dan geen beboetbare handeling verricht.

Indien een Nederlandse ondernemer een teruggaafverzoek correct en volledig ingevuld indient, verricht hij in zodanige gevallen op zichzelf geen beboetbare handeling. Aan de hand van de door hem in de aangifte vermelde gegevens kan de lidstaat van teruggaaf vervolgens beoordelen in hoeverre de teruggaaf daadwerkelijk kan worden verleend.

De leden van de CDA-fractie hebben een aantal vragen betreffende de termijnen die gelden voor de indiening van een teruggaafverzoek in geval de inspecteur deze weigert door te zenden. Welke datum geldt als moment dat een teruggaafverzoek is ingediend, is dat de datum van indiening via de portalsite of de datum waarop dit verzoek door de Nederlandse belastingdienst wordt doorgezonden?

Uitgaande van het feit dat het teruggaafverzoek alle gegevens bevat zoals verlangd ingevolge de artikelen 33c en 33d, geldt het verzoek als ingediend op het moment dat dit verzoek via de portalsite is ontvangen. Als dit verzoek op die wijze is ingediend voor 30 september van het jaar volgende op het jaar waarin de BTW in rekening is gebracht, dan is dat verzoek tijdig ingediend.

Het moment waarop de Nederlandse belastingdienst het volledig ingevulde verzoek vervolgens doorzendt, ook in geval van een aanvankelijke weigering om dit door te zenden, is niet relevant voor die indieningsdatum. Dit betekent, de leden van de CDA-fractie vragen daarnaar, dat geen opschorting nodig is van de indieningstermijn als na een langdurige bezwaar- en beroepsprocedure tegen de weigeringsbeschikking, de inspecteur ter zake van de weigering in het ongelijk wordt gesteld, en alsnog het teruggaafverzoek doorzendt naar de andere lidstaat. De

oorspronkelijke datum van indiening van het teruggaafverzoek blijft gelden voor de toets van tijdigheid.

Gelet op het voorgaande ontvalt in die zin het belang aan de door deze leden gevraagde toezegging om de bezwaarschriften tegen de weigeringsbeschikking binnen de indieningstermijn af te handelen. Overigens geldt voor het afdoen van deze bezwaarschriften dezelfde termijn als voor alle overige bezwaarschriften.

6. Opgaaf intracommunautaire prestaties – listing

Nederland kent het nultarief voor diensten genoemd in Tabel II, posten b1 en b2. Met de nieuwe plaatsbepaling gekoppeld aan de verlegging van BTW naar de afnemer in de andere lidstaat vragen de leden van de CDA-fractie of kan worden toegezegd dat deze diensten niet in de opgaaf intracommunautaire prestaties (ICP) behoeven te worden vermeld als deze dienst in Nederland onder het 0% tarief zou vallen.

Op grond van de verplichting in de BTW-richtlijn kan vermelding in de ICP-lijst achterwege blijven als in de lidstaat van de afnemer deze dienst is vrijgesteld c.q. het 0% tarief van toepassing is. Uitgangspunt is dus de wetgeving in het land van de afnemer. De Nederlandse ondernemer die dergelijke diensten verricht, zal zich er derhalve van moeten vergewissen of bedoelde diensten in de lidstaat van de afnemer vallen onder een vrijstelling of een nultarief.

Het is evenwel mogelijk dat de desbetreffende ondernemer in uitzonderingsgevallen de hiervoor bedoelde zekerheid niet dan wel moeilijk kan verkrijgen. Wanneer de ondernemer naar het oordeel van de inspecteur in die situaties voldoende heeft geprobeerd die zekerheid te verkrijgen, is het in die gevallen toegestaan dat hij die dienst niet vermeldt in de lijst ICP wanneer die dienst bij verrichting in Nederland zou vallen onder een vrijstelling dan wel onder een nultarief. Op dit punt mag van een zorgvuldig handelende ondernemer overigens worden verlangd dat hij bij de afnemer wel heeft geïnformeerd dat de dienst is vrijgesteld van BTW en op grond van welke bepaling dat zo is.

Gemeend wordt dat het, mede gelet op de hiervoor bedoelde toezegging, niet opportuun is een mogelijke vermelding van de situatie in de 26 andere lidstaten op te nemen in het besluit van 28 maart 1993, nr. VB93/575, Voorschrift Tabel II.

De leden van de CDA-fractie stellen vergelijkbare vragen met betrekking tot Nederlandse ondernemers die financiële en verzekeringsdiensten verrichten voor ondernemers in andere lidstaten.

Deze vragen worden op dezelfde wijze beantwoord als hiervoor. Indien de ondernemer in de ogen van de inspecteur zich er voldoende over heeft proberen te informeren of er al dan niet een vrijstelling voor die diensten van toepassing is in de lidstaat van de afnemer, dan kan hij als hij die zekerheid toch niet heeft verkregen, uitgaan van de situatie in Nederland. In die gevallen zullen er dan geen boetes worden opgelegd voor het geval nadien mocht blijken dat vermelding op de ICP-lijst toch had moeten plaatsvinden.

De leden van de CDA-fractie stellen voorts een aantal vragen over de systematiek van de opgaaf Intracommunautaire prestaties (ICP).

Er is voor gekozen om ondernemers de maximale vrijheid te geven die de Europese regelgeving biedt. De richtlijn stelt alleen opgaaf per maand voor leveringen boven een bepaalde grens verplicht en niet voor diensten. Hierdoor kan het voorkomen dat ondernemers ervoor kiezen om voor

diensten per kwartaal opgaaf te doen, hoewel ze verplicht zijn om voor leveringen per maand opgaaf te doen. Bij het doen van opgaaf moet duidelijk zijn op welke periode de opgaaf betrekking heeft. In het geval waarin een ondernemer zijn diensten over een kwartaal zou meenemen in de laatste maandopgaaf voor zijn leveringen, gaat het verwerkende systeem ervan uit dat de diensten zijn verricht in de derde maand van dat kwartaal. Om dit te voorkomen is een aparte opgaaf voor diensten nodig.

Ondernemers kunnen in deze situatie het indienen van de extra opgaaf voorkomen, door ervoor te kiezen om een gecombineerde opgaaf leveringen en diensten per maand te doen.

Uitgangspunt is tevens dat opgaven ICP niet worden overschreven. Ondernemers kunnen te allen tijde een maandopgaaf voor leveringen indienen en een kwartaalopgaaf voor diensten. Er vindt in één situatie overschrijving plaats; dat is het geval waarin er zowel in de oorspronkelijke als in de nieuwe opgaaf over hetzelfde tijdvak opgaaf wordt gedaan van leveringen of diensten aan ondernemers met hetzelfde BTW-identificatienummer. In dat geval wordt de tweede opgaaf aangemerkt als een correctie op de eerdere opgaaf en worden de gegevens in de oorspronkelijke opgaaf overschreven. De overschrijving vindt alleen plaats voor de BTW-identificatienummers die op beide opgaven voorkomen. De leden van de CDA-fractie vragen tevens om op de website van de Belastingdienst nadere specifieke informatie te verstrekken over de wijze waarop de koppeling tussen aangifte- en administratiesoftware van ondernemers aan de systemen van de Belastingdienst moet worden gerealiseerd. De informatie over specificaties die nodig zijn om een vertaalslag te maken van de output van eigen aangifte- of administratiesoftware naar de input van de Belastingdienst is inmiddels gepubliceerd op de speciale website van de Belastingdienst die toegankelijk is voor softwareontwikkelaars en andere belanghebbenden.

7. Ministeriële regeling

Met het oog op de rechtszekerheid en de tijd om eventuele aanpassingen nog te kunnen doorvoeren vragen de leden van de CDA-fractie of kan worden toegezegd dat het concept van de ministeriële regeling eind november dan wel begin december bekend gemaakt kan worden. Deze vraag kan positief worden beantwoord. Het concept van de desbetreffende ministeriële regeling zal begin december worden gecommuniceerd.

8. Tijdstip inwerkingtreding

Ten slotte vragen de leden van de CDA-fractie wanneer naar verwachting de datum bekend wordt waarop het onderhavige BTW-pakket in werking zal treden.

Opgemerkt wordt dat het streven er op gericht is dat de maatregelen in werking treden op 1 januari 2010. De richtlijnen verplichten ons ook daartoe. Verwezen zij hier ook naar mijn brieven van 16 november 2009 (nrs DV/09/667 en DV/09/676).

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager