

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs  
Commissie Wetsvoorstellen

mr. drs. S.A.W.J. Strik  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de  
Tweede Kamer der Staten-Generaal  
**mr. R.F. Berck**  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 14 september 2009

**Betreft:      Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de nota naar aanleiding van het verslag met betrekking tot het wetsvoorstel (nr. 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)’**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: ‘de Orde’) heeft met belangstelling kennis genomen van de nota naar aanleiding van het verslag (hierna ‘de nota’) met betrekking tot het wetsvoorstel, nr. 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)’, hierna: ‘het voorstel’. De Orde heeft daarin aanleiding gevonden voor de volgende reactie. Verder meldt de Orde nog kennis te hebben genomen de tweede reactie van het VNO-NCW van 25 augustus 2009. De Orde onderschrijft de opmerkingen en vragen van het VNO-NCW volledig.

Verwezen wordt naar de artikelen en onderwerpen van het voorstel.

**Algemeen/inleiding**

De Orde stelt vast dat de staatssecretaris op pagina 2 (tweede alinea, laatste volzin) van de nota stelt dat “de wijzigingen als gevolg van de implementatie van de frauderichtlijn (...) alleen op intracommunautaire transacties en niet op transacties met derde landen (zien)”.

De Orde vraagt zich af of dit klopt: is het immers niet zo dat waar een dienst, die voor de plaatsbepaling onder de nieuwe hoofdregel valt, wordt afgenomen van een in een derde land gevestigde ondernemer door een in Nederland gevestigde ondernemer, deze in Nederland gevestigde ondernemer btw moet aangeven op het moment dat (of: over het tijdvak waarin) de dienst is verricht? Deze nieuwe regel is, naar de Orde meent, gebaseerd op de frauderichtlijn. De Orde gaat ervan uit dat de staatssecretaris deze zienswijze deelt.

#### **Artikel 6**

De Orde is verheugd over het streven om de administratieve lasten voor de ondernemers zo beperkt mogelijk te houden. De Orde is van mening dat hierbij niet past dat ondernemers, in gevallen waarin hun afnemers geen (buitenlands) btw-nummer hebben, zelf op onderzoek uit moeten en desnoods met de buitenlandse belastingdienst contact moeten opnemen. Daarnaast zou de Orde graag gepreciseerd zien, hoe het listingformulier ingevuld moet worden zolang het btw-nummer van de buitenlandse afnemer nog niet bekend c.q. verleend is. Verder wordt in de nota geen aandacht besteed aan het antwoord op de vraag hoe Nederlandse ondernemers zich er (in voldoende mate) van kunnen vergewissen dat buiten de EU gevestigde afnemers de ondernemersstatus bezitten. Daarvoor kan immers het VIES-systeem niet worden gebruikt. Graag verneemt de Orde dan ook de visie van de staatssecretaris op wat als voldoende verificatie mag gelden.

Op pagina 8 van de nota merkt de staatssecretaris op dat als een ondernemer gerede twijfel heeft of zou moeten hebben of zijn afnemer met een btw-identificatienummer wel als ondernemer optreedt, de ondernemer dat moet controleren aan de hand van het VIES-systeem. De Orde merkt op dat uit dat systeem niet valt af te leiden of de afnemer handelt als ondernemer of niet, maar alleen of het nummer klopt. Graag verneemt de Orde hierop de reactie van de staatssecretaris.

Op pagina 9 in de derde alinea geeft de staatssecretaris aan wanneer een ondernemer geacht wordt af te nemen als een privé persoon. Kan de staatssecretaris in aanvulling hierop aangeven of de plaatsbepalingsregels op dezelfde wijze uitwerken wanneer een afnemer een dienst afneemt ten behoeve van zijn personeel? Wordt dan gehandeld als ondernemer (met btw-nummer)?

In dezelfde alinea geeft de staatssecretaris aan dat een grensoverschrijdende dienst die in de ondernemerssfeer wordt aangekocht waarna later geheel of gedeeltelijk gebruik in de privé-sfeer plaatsvindt btw wordt geheven in de lidstaat van de afnemer. Deze situatie doet zich bijvoorbeeld voor wanneer een Nederlandse ondernemer natuurlijk persoon die in de ondernemerssfeer van een Franse ondernemer computerlicenties koopt en derhalve zijn btw-nummer opgeeft. Indien de ondernemer de licenties vervolgens ter beschikking stelt aan zijn personeel om thuis te gebruiken, zou btw-heffing in Nederland plaatsvinden. De Orde vraagt zich af hoe dit moet worden gezien in het licht van de uitspraak in de Memorie van Toelichting (Belastingplan 2007, Kamerstukken II 30 804, nr. 3, p. 64) waarin de staatssecretaris stelt dat artikel 4 lid 2 onderdeel b geen toepassing heeft op dergelijke ingekochte diensten. De uitspraken in de Memorie van Toelichting en in de nota lijken elkaar tegen te spreken. De Orde ziet hier een verschil in behandeling tussen lokale en grensoverschrijdende diensten en vindt deze inconsistentie opmerkelijk. Graag zou de Orde dit verduidelijkt zien.

De staatssecretaris gaat niet in op het verschil tussen rechtspersonen en natuurlijke personen. Klaarblijkelijk is de staatssecretaris van mening dat er geen relevant onderscheid tussen deze twee categorieën bestaat. Dat zou betekenen dat ook voor rechtspersonen geldt dat zij zich ervan moeten vergewissen in welke hoedanigheid zij handelen. Hoe rijmt de staatssecretaris deze opvatting met de tekst van de wet, die voor rechtspersonen in artikel 7, lid 7, letter b, de plaats van dienst bepaalt naar gelang een rechtspersoon voor btw geïdentificeerd is en dus niet afhankelijk stelt van de hoedanigheid waarin hij optreedt? De Orde is van mening dat deze bepaling juist de strekking heeft dat rechtspersonen – indien zij voor btw-doeleinden geregistreerd zijn - altijd hun btw-nummer moeten verstrekken aan dienstverleners uit andere lidstaten met betrekking tot diensten waarvoor de nieuwe hoofdregel van toepassing is, en dat die diensten door deze bepaling belast zijn in de lidstaat van de afnemer. Opgemerkt wordt tevens dat de tekst van het wetsvoorstel in deze zin niet afwijkt van de richtlijn.

In de vierde alinea op pagina 9 merkt de staatssecretaris op dat het begrip ‘zetel van bedrijfsuitoefening’ geen materiële wijziging zal ondergaan. De Orde merkt op dat er met betrekking tot dit begrip geen heldere definities voorkomen in de (Europese) regelgeving en dat evenmin uit de jurisprudentie blijkt hoe dit begrip wordt ingevuld. Vandaar dat de Orde nogmaals vraagt hoe dit begrip door de belastingplichtigen moet worden toegepast. Dit is met het oog op uniforme toepassing van groot belang. In dit licht roept de Orde ook de vraag op hoe met de Europese rechtspersoon (Societas Europea) dient te worden omgegaan. Is deze op meerdere plaatsen in de EU gevestigd (al naar gelang het aantal locaties waar de activiteiten worden uitgeoefend), of is er sprake van één hoofdvestiging en worden dan de andere locaties van waaruit de activiteiten worden uitgeoefend als vaste inrichtingen aangemerkt?

Op pagina 10, in de derde alinea, gaat de staatssecretaris in op situaties waarin zich mogelijk gevallen van dubbele heffing kunnen voordoen. Zo kan sprake zijn van een transportdienst/vervoersdienst die geheel in een derdeland plaatsvindt, maar waarbij zowel de transportondernemer als diens afnemer in Nederland is gevestigd. In dit geval lijkt de kans groot dat zowel Nederlandse btw als de btw van dat derde land verschuldigd zal zijn, alhoewel de staatssecretaris deze kans klein lijkt te achten. De Orde verneemt daarom graag waarop de staatssecretaris zijn mening baseert dat deze kans klein is. Verder verneemt de Orde graag van de staatssecretaris waarom hij de (wat ons betreft niet denkbeeldige) kans op dubbele heffing bij voorbaat uitsluit door implementatie van artikel 59bis. De Orde verneemt graag waarom de staatssecretaris er de voorkeur aan geeft deze bepaling pas te implementeren wanneer voor bepaalde gevallen van diensten dubbele heffing zich inderdaad voordoet. Te denken valt bijvoorbeeld aan verschil in kwalificatie van een prestatie waardoor dubbele heffing kan ontstaan.

Op pagina 11, in de vierde alinea wordt het voorbeeld gegeven van het adviesbureau (internationale maatschap) dat vanuit de Duitse vestiging een opdracht verricht voor een Nederlandse ondernemer, dit leidt uiteraard tot verlegging naar de Nederlandse afnemer. Dat zal naar oordeel van de Orde ook zo moeten blijven als intern bij de uitvoering van deze Duitse opdracht een beroep wordt gedaan op de kennis van collega's van de Nederlandse vestiging. De situatie dat moet worden aangenomen dat de Nederlandse vestiging bij de dienstverlening betrokken is in de zin van artikel 12, doet zich naar oordeel van de Orde pas voor als de Nederlandse vestiging (extern) zelf rechtstreeks met de Nederlandse afnemer in contact treedt.

Met betrekking tot de vraag hoe het nieuwe “betrokken” uit artikel 12 zich verhoudt tot het oude “waaruit”, verwijst de Orde naar haar commentaar bij artikel 12. Zolang het inschakelen van de Nederlandse vestiging louter van interne aard is, blijft de dienstverlening in de visie van de Orde wel onder de verlegging vallen.

De Orde constateert met genoegen op pagina 11 in de vijfde alinea dat de staatssecretaris de visie deelt dat in het voorbeeld van de software leverancier de factuur gewoon gericht kan worden aan de in Duitsland gevestigde autofabrikant. Daarna zal de autofabrikant de dienst zelf moeten verdelen over zijn verschillende buitenlandse vestigingen. De Orde gaat er vanuit dat dit geldt voor zowel buitenlandse vestigingen in de vorm van dochtervennootschappen, als voor de situatie dat er sprake is van buitenlandse vaste inrichtingen. Het enige verschil is dat in dit laatste geval voor de btw sprake is van een interne doorbelasting binnen dezelfde onderneming. Graag zou de Orde dit bevestigd willen zien.

De slotzin op bladzijde 12, eerste alinea roept bij de Orde de volgende vraag op. Wordt met “in dit laatste geval” bedoeld in het geval van een vaste inrichting? De Orde begrijpt die laatste zin zo en zou dit graag bevestigd willen zien.

Pagina 12 van de nota geeft het voorbeeld van de Franse softwareleverancier die een contract sluit met het Nederlandse hoofdkantoor. Mag de Orde uit dit antwoord concluderen dat de doorbelasting vanuit het Nederlandse hoofdkantoor aan haar Franse vestiging, niet zijnde een vaste inrichting, niet onder de Nederlandse btw-heffing valt maar dat de plaats van dienst Frankrijk is en dat de btw op basis van de verleggingsregeling verschuldigd is door de Franse vestiging als dit een afzonderlijke juridische entiteit is? Betekent het antwoord van de staatssecretaris ook dat als er sprake is van een Nederlandse leverancier die een contract heeft met een Frans hoofdkantoor en in het kader van dat contract ook activiteiten voor de Nederlandse vaste inrichting of een afzonderlijke Nederlandse dochteronderneming van het Franse hoofdkantoor verricht, de Nederlandse leverancier op de gehele levering de verleggingsregeling moet toepassen?

De nota geeft op de pagina's 11, 12 en 18 voorbeelden waarin een in het buitenland gevestigde ondernemer diensten onder de nieuwe hoofdregel levert aan een in Nederland gevestigde ondernemer, waarbij een in Nederland gevestigde vaste inrichting van de buitenlander is betrokken. Mag de Orde uit de antwoorden van de staatssecretaris concluderen dat deze vaste inrichting dan de in Nederland verschuldigde btw moet voldoen (zie ook onze opmerkingen bij artikel 12)?

#### **Artikel 6d**

De staatssecretaris merkt op dat de plaats van dienst voor het verlenen van toegang tot evenementen gelegen is in de lidstaat waar het evenement plaatsvindt. Daarbij merkt de staatssecretaris op dat indien geen toegangsbewijs nodig is, maar wel voorafgaand deelname geregeld is, deze regel niet geldt. De Orde meent dat het afhankelijk stellen van de plaats van dienst van een toegangsbewijs tamelijk willekeurig is. Als de toegang bijvoorbeeld wordt gecontroleerd op basis van een identificatiebewijs dan is de heffing verlegd naar de afnemer, terwijl een reguliere kaartjescontrole zou leiden tot plaatselijke heffing van omzetbelasting.

Dit biedt ook mogelijkheden tot manipulatie van de plaats van dienst, vooral wanneer de lidstaat van de afnemer geen aftrekbepalingen kent voor evenementen of een verlaagd tarief hanteert.

### **Artikel 12**

Op pagina 18, in de tweede alinea van de nota staat dat wanneer buitenlandse ondernemers een vaste inrichting hebben in Nederland, de btw ter zake van een dienst die zij verrichten voor een Nederlandse onderneming derhalve niet wordt verlegd naar de afnemer ('derhalve' benadrukt het feit dat dit is gelegen in het feit dat sprake is van een vaste inrichting in Nederland). De staatssecretaris vervolgt: "De buitenlandse ondernemer zal in die gevallen hetzij zelf, hetzij via zijn vaste inrichting de btw op aangifte moeten voldoen". Met 'die gevallen' doelt de staatssecretaris uiteraard op de gevallen waarin door de aanwezigheid van een vaste inrichting geen sprake kan zijn van verlegging. De Orde vraagt zich af of de staatssecretaris buitenlandse ondernemers hier de keuze geeft om de Nederlandse btw ofwel via de aangifte van hun Nederlandse vaste inrichting te voldoen, dan wel via een Nederlandse registratie en een eigen lokale (Nederlandse) aangifte. De Orde zou het op prijs stellen als de staatssecretaris zou kunnen aangegeven hoe deze keuze zich verhoudt tot de zienswijze van de Europese Commissie in het beroep dat zij heeft ingesteld bij het Europese Hof van Justitie op 4 juni 2008 - Commissie van de Europese Gemeenschappen/Italiaanse Republiek (Zaak C-244/08). De Commissie lijkt hier van mening dat als sprake is van een lokale vaste inrichting, de administratieve lasten van een ondernemer niet moeten worden verzwaard door deze ondernemer zelf ook in de administratieve heffingssystematiek te betrekken. De Commissie lijkt de voorkeur te geven aan de administratieve afhandeling van deze transacties door de vaste inrichting. De Orde verneemt graag of de staatssecretaris deze voorkeur deelt en daarmee bereid is het huidige beleid op dit punt te wijzigen (zie Paragraaf 5 van Mededeling 22, besluit van 22 november 2003, DGB2003/6237M).

Verder merkt de Orde op dat in artikel 12, lid 3 Wet OB bij de wet van 9 maart 1995 (stb. 1995/298) een wijziging is aangebracht waarbij werd bepaald dat van verlegging bij prestaties van buitenlandse ondernemers alleen geen sprake is wanneer de prestatie **vanuit** de vaste inrichting is verricht. Artikel 12, lid 3 spreekt sindsdien over "...en aldaar geen vaste inrichting heeft **van waaruit** de levering of de dienst wordt verricht....". In hoeverre is het "van waaruit" in artikel 12 lid 3 afwijkend van het nieuwe "betrokken" in artikel 12, lid 4, letter b? Voor zover "betrokken" iets anders inhoudt, welke betekenis moet dan nog worden gehecht aan "van waaruit" in artikel 12, lid 3?

De Orde maakt zich tevens zorgen hoe het Nederlandse woord "betrokken" zich tot de terminologie in de Engelse versie van Richtlijn 2008/8 verhoudt, waarin het woord "intervene" gebruikt wordt. "Intervene" betekent doorgaans "tussen beide komen", hetgeen een veel strenger criterium is dat meer lijkt aan te sluiten bij contractuele verhoudingen. Is het in dat verband niet consequenter om de bepaling voor de levering van diensten als een spiegelbeeld te zien van de bepalingen over het afnemen van diensten? Daarvoor merkt de staatssecretaris immers op dat inderdaad naar de contractuele relatie moet worden gekeken (bijvoorbeeld op pagina 11, laatste alinea). Indien een contract gesloten wordt voor dienstverlening aan een hoofdkantoor dan hoeft volgens de staatssecretaris niet meer beoordeeld te worden of sprake is van een eventuele betrokkenheid van een vaste inrichting.

Verder vraagt de orde zich naar aanleiding van de Engelse taalversie af of andere lidstaten de uitleg van de staatssecretaris over de term "betrokken" delen. In ieder geval lijkt het er sterk op dat het Verenigd Koninkrijk de mening van de staatssecretaris niet deelt (zie paragraaf 3.16.1 van dit document van HM Revenue and Customs<sup>1</sup>). In dit opzicht juicht de Orde toe dat het btw-comité een nadere invulling zal geven aan deze term (zoals opgemerkt op pagina 17).

### **Artikel 13, eerste en vijfde lid**

Artikel 13, eerste en vijfde lid bepalen dat de belasting die verlegd geheven wordt op grond van artikel 12, tweede lid verschuldigd wordt op het tijdstip dat de dienst wordt verricht of bij doorlopende diensten bij het einde van een kalenderjaar. Deze regels zullen in de praktijk problemen geven, omdat op het tijdstip dat de dienst wordt verricht de afnemer in vrijwel geen enkel geval een factuur heeft of aan het einde van een jaar ook nog geen factuur heeft. De afnemer weet op dat moment vrijwel nooit de hoogte van de vergoeding en kan de verschuldigde belasting derhalve niet bepalen. In de nota wordt aangegeven dat in het eerdere NOB-commentaar er van wordt uitgegaan dat de afnemer van de dienst niet tijdig over een factuur beschikt waaruit hij kan opmaken hoeveel btw hij verlegd moet aangegeven. De staatssecretaris geeft aan dat hij die aanname niet deelt. De Orde merkt op dat de staatssecretaris daarmee geen recht doet aan de praktijk. Ter illustratie geeft de Orde een willekeurig voorbeeld uit de dagelijkse adviespraktijk.

#### *Voorbeeld*

Een Nederlandse bank vraagt een Engels advocatenkantoor advies uit te brengen over de civiele en regulatoire aspecten van de overname van een Engels bedrijf met een US dochter. Het advies wordt afgerond in december 2010. Het Engelse advocatenkantoor schakelt een US advocatenkantoor in over de aspecten voor de US dochter. Afgesproken is dat wordt gedeclareerd op uur maal tarief. Het Engelse advocatenkantoor kan pas tot facturen overgaan als 1) alle tijd van eigen medewerkers is geschreven en 2) de factuur is ontvangen van het US kantoor. De medewerkers van het Engelse kantoor hebben hun tijd pas begin februari 2011 geschreven en de factuur van het US kantoor wordt pas halverwege februari 2011 ontvangen. In dit verband merken wij op dat het US kantoor vanuit (EU) listingperspectief geen incentive heeft om tijdig een factuur uit te reiken; zij hoeven hun diensten immers niet te verantwoorden op een listing. De administratie van het Engelse kantoor kan een proefdeclaratie uitdraaien als alles is geboekt. Dat is eind februari 2011. De declarant moet de proefdeclaratie beoordelen en de uiteindelijke factuur vaststellen. Dat kost nog wat overleg en de concept declaratie gaat naar de administratie van het Engelse kantoor begin maart 2011. De factuur aan de Nederlandse bank wordt halverwege maart 2011 gezonden aan de Nederlandse bank.

#### Problemen

De Nederlandse bank moet de verschuldigde btw aangeven bij de aangifte over december 2010. Die aangifte moet worden gedaan uiterlijk op 31 januari 2011. De bank beschikt op 31 januari 2011 echter niet over de gegevens. Zelfs de dienstverlener beschikt niet over de gegevens. Ook al zou de dienstverlener geen US adviseur hebben ingeschakeld, dan is zijn eigen administratieve systeem niet ingericht om zijn eigen te declareren bedrag door te geven aan de cliënt, anders dan omslachtige handmatige handelingen en geforceerde autorisatie door de declarant.

---

<sup>1</sup> [http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/downloadFile?contentID=HMCE\\_PROD1\\_029116](http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/downloadFile?contentID=HMCE_PROD1_029116)

De Nederlandse bank is volledig afhankelijk van zijn adviseur in Engeland.

De Engelse adviseur kan ook niet tijdig listen, omdat hij niet tijdig over de juiste informatie beschikt.

Kortom het voorgestelde systeem lijkt in veel gevallen niet in de dagelijkse praktijk te kunnen werken.

Een materieel probleem is dat als de Nederlandse bank (stel dat die geheel geen recht heeft op aftrek van omzetbelasting) pas na ontvangst van de factuur uit Engeland over maart 2001 aangeeft en voldoet, de belasting dus 3 maanden te laat betaalt met het risico van boete, terwijl de Nederlandse bank daar geen schuld aan heeft. Zou de afnemer van de dienst in Nederland volledig recht hebben op aftrek dan zal er geen risico zijn op boete, maar dat is wel het geval in landen als België en Frankrijk (geen juiste aangifte gedaan). Daarnaast geldt dat het bestuur van de onderneming geen verklaringen kan afgeven dat hun onderneming 'in compliance is' met alle geldende regels hetgeen voor de bestuurders onaanvaardbaar zal zijn gelet op de mogelijke persoonlijke aansprakelijkheid voor onvolkomenheden. Kortom, naar de mening van de Orde een niet uit te voeren regel.

Overigens geldt in Nederland dat de factuur moet worden uitgereikt voor de 15<sup>e</sup> dag van de maand volgende op maand waarin de prestatie wordt verricht. Bij dienstverlening wordt die termijn bijna nooit gehaald (bijvoorbeeld gelet op het hiervoor gegeven voorbeeld). De ervaring in de praktijk is dat de belastingdienst daar nooit moeilijk over doet. Dat geldt vooral voor binnenlandse situaties. De vraag is of een dergelijke houding ook mogelijk is voor cross-border-situaties gelet op de listingverplichting en mogelijke mis-matches.

Wellicht dat het btw-comité bij diensten als richtsnoer kan geven dat de dienst pas is afgerond als de factuur is verzonden (dat is naar wij hebben begrepen de huidige benaderingswijze in het Verenigd Koninkrijk). In dat geval zullen er ook geen mismatches ontstaan. Graag verneemt de Orde hierop de reactie van de staatssecretaris.

### **Artikel 13, algemeen**

In de tweede paragraaf op pagina 21 wordt gesproken over een dienst die wordt afgerond in 2009, maar waarvan de factuur wordt verzonden in 2010. De staatssecretaris merkt op dat de regels van 2009 hier van toepassing zijn. Echter, de regels van 2009 stellen dat de belasting verschuldigd is in 2010 (factuurdatum), terwijl de regels van 2010 stellen dat de belasting verschuldigd is in 2009 (datum afronding dienst). De Orde concludeert daarom dat door een gebrek aan overgangsmatregelen een heffingslacune ontstaat. De Orde zou het op prijs stellen als de staatssecretaris deze lacune met een wettelijke maatregel opvult, aangezien de grondwet vereist dat belasting op basis van de wet wordt geheven (art. 104 Gw).

### **Artikel 32b**

Op pagina 21, in de laatste alinea geeft de staatssecretaris aan dat in een andere EU-lidstaat gevestigde ondernemers Nederlandse btw door middel van een 'Achtste Richtlijnverzoek' moeten terugvragen indien weliswaar sprake is van een vaste inrichting in Nederland, maar vanuit deze vaste inrichting geen (naar de Orde vermoedt: voor de teruggaaf relevante/aan de teruggaaf gerelateerde) prestaties zijn verricht. De Orde wijst hier wederom op de visie van de

Europese Commissie in de inbreukprocedure tegen Italië (Zaak C-244/08) alsmede Paragraaf 5 van Mededeling 22 (besluit van 22 november 2003, DGB2003/6237M).

De Orde zou het op prijs stellen als de staatssecretaris kan aangeven in welke gevallen ondernemers die in andere EU landen zijn gevestigd Nederlandse btw kunnen (blijven) terugvragen via de lokale (Nederlandse) aangifte van hun vaste inrichting.

### **Artikel 33**

Uit het antwoord op pagina 23 van de nota blijkt dat het niet duidelijk is dat verzoeken om teruggave door een gemachtigde kunnen worden ingediend. De Orde zou het op prijs stellen als de staatssecretaris bij het btw-comité bevordert dat hier ook een richtsnoer voor komt dat dat mogelijk maakt. In dit verband wordt opgemerkt dat Duitsland op dit moment niet toestaat dat gemachtigden een verzoek indienen (zie Hof van Justitie, lopende zaak C-433/08, Yaesu Europe).

### **Artikel 33f**

De Orde wil er graag voor pleiten dat het voor buitenlandse ondernemers ook mogelijk wordt dat het verzoek om teruggave ook rechtstreeks aan de Nederlandse belastingdienst kan worden verzonden dan wel dat het niet doorsturen van een verzoek van een Nederlandse ondernemer om teruggave van buitenlandse btw kan worden aangemerkt als een voor bezwaar vatbare beschikking. Wat het belang daarvoor is wordt in het volgende voorbeeld gegeven.

#### *Voorbeeld*

Een Nederlandse financiële instelling verleent een dienst aan een Belgische bank. In Nederland is die dienst vrijgesteld, maar in België belast. De instelling maakt in België reis- en verblijfskosten en krijgt Belgische btw in rekening gebracht. Als hij in Nederland een verzoek om teruggave indient zal de Nederlandse belastingdienst het verzoek niet doorsturen gelet op de bepaling in artikel 33f, eerste lid, onderdeel b, van de Wet OB. Hierdoor vormt de Belgische btw op de gemaakte reis- en verblijfskosten voor de Nederlandse financiële instelling een kostenpost.

In een omgekeerde situatie waarbij enige andere dienst van de Nederlandse financiële instelling in Nederland belast is en in België waar de dienst wordt verricht, is vrijgesteld, zal een verzoek om teruggaaf op kosten in principe wél door de Nederlandse belastingdienst worden doorgestuurd. Echter, in dat geval zal de Belgische belastingdienst het teruggaafverzoek niet honoreren omdat de kosten betrekking hebben op een dienst die in België is vrijgesteld.

Hieruit volgt dat in dit voorbeeld de Nederlandse financiële instelling nooit teruggaaf van in België in rekening gebrachte btw kan verkrijgen wanneer de btw-behandeling in Nederland verschilt van die van de btw-behandeling in de lidstaat waar de dienst wordt verricht omdat het verzoek ofwel niet wordt doorgestuurd ofwel niet wordt gehonoreerd. Slechts in het laatste geval is het niet teruggeven terecht. In België gevestigde financiële instellingen kunnen wel aftrek van voorbelasting voor hun btw-belaste diensten claimen.

Wanneer de Nederlandse financiële instelling zelf een verzoek in België kan indienen, zou bovenstaande discriminatie niet kunnen ontstaan. Omdat dat niet mogelijk is, verzoekt de Orde aan te geven of het niet doorsturen van een verzoek tot teruggaaf door de Nederlandse belastingdienst een voor bezwaar vatbare beschikking is. In dat geval heeft de Nederlandse



financiële instelling een rechtsingang om tegen dat niet doorsturen en daarmee de ongelijke behandeling ten opzichte van in België gevestigde dienstverleners in bezwaar te komen.

Als de beslissing om niet door te sturen een voor bezwaar vastbare beschikking is, kan met een beroep op non-discriminatie alsnog een teruggave worden verkregen.

#### **Artikel 37a: inrichting listing en aangifte**

Op pagina 25, eerste alinea merkt de staatssecretaris op dat diensten naar keuze per kwartaal of per maand gelist kunnen worden, maar dat goederen verplicht per maand gelist moeten worden.

Op pagina 27, laatste alinea merkt de staatssecretaris op dat in de btw-aangifte de intracommunautaire levering van goederen en diensten beide in rubriek 3b aangegeven moeten worden (en rubriek 4b voor de verwerving van intracommunautaire goederen en diensten). Nu er in de listing voor diensten een ander tijdvak kan worden gekozen dan goederen (kwartaal in plaats van maand) zou de Orde het wenselijk vinden om voor diensten een aparte rubriek op de aangifte te creëren. Hierdoor wordt het voor ondernemers en de Belastingdienst eenvoudiger te controleren of de aangifte en de listing in overeenstemming zijn.

#### **Artikel 37a, listing voor diensten – boete op alle diensten listen**

In de nota is aangegeven dat als een ondernemer diensten list die in de lidstaat van de afnemer zijn vrijgesteld of onder het nultarief vallen, de ondernemer een verzuimboete kan worden opgelegd op grond van artikel 40 van de Wet OB. De staatssecretaris verwijst voor informatie over vrijstellingen in andere EU-lidstaten naar buitenlandse belastingdiensten en buitenlandse Kamers van Koophandel of de buitenlandse klant. Opgemerkt wordt dat medewerkers van buitenlandse belastingdiensten (andere dan de Engelse) vaak geen of slecht Engels spreken en doorgaans geen betrouwbaar antwoord zullen kunnen geven. De buitenlandse klant zal doorgaans ook niet als deskundige kunnen worden gekwalificeerd. Verder geldt dat de vraag of een vrijstelling al dan niet van toepassing is vaak moeilijk te beantwoorden is. Verwezen wordt naar de vele Nederlandse jurisprudentie en jurisprudentie van het Hof van Justitie EG op dit punt.

De Orde merkt op dat voor zover haar bekend is er geen Nederlandse (overheids-) bron is waaruit kan blijken of een dienst in de lidstaat van de afnemer is vrijgesteld of onder het nultarief valt. Het komt De Orde dan ook onwaarschijnlijk voor dat als een Nederlandse ondernemer een listing verkeerd invult in de zin dat hij daar een dienst op vermeldt die in de lidstaat van de afnemer is vrijgesteld of onder het nultarief valt, terwijl hij dat niet kan controleren in een publieke Nederlandse bron, dit wordt beboet met een verzuimboete. In algemene zin is de vraag dus in hoeverre Nederlandse strafrechtelijke beginselen toelaten dat een boete afhankelijk wordt gesteld van de juiste interpretatie van wetgeving uit een ander land en of er in die zin strafrechtelijke precedents voorhanden zijn. De Orde kan zich verder in praktische zin moeilijk voorstellen dat bij een geschil of er al dan niet juist is gelist, een Nederlandse rechter een oordeel kan of wil geven over de vraag of een dienst in een andere lidstaat belast of vrijgesteld is, dan wel onder het nultarief valt.

Met andere woorden, als een Nederlandse ondernemer een handeling list als ‘belast’ en het blijkt uiteindelijk in de lidstaat van ontvangst van de dienst niet belast te zijn, kan dat in redelijkheid niet een beboetbaar gegeven zijn. Graag verneemt De Orde hierop de reactie van de staatssecretaris.

**Vernummering van artikelen**

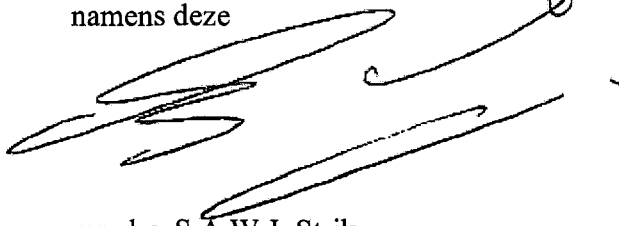
Graag verneemt de Orde wat de noodzaak is om artikelen in de Wet OB te gaan hernoemen, bijvoorbeeld artikel 31 wijzigen in artikel 37d.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,  
namens deze



mr. drs. S.A.W.J. Strik  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen