

mr. C.W. (Carola) van Vilsteren

Koe bij de hoorns vatten!

In het laatste artikel van 2008 hebben wij al even kort stilgestaan bij het feit dat u het jaar 2009 moet gebruiken om uw administratieve systemen aan moet passen als u diensten verricht in het internationale verkeer. Per 1 januari 2010 zullen namelijk de regels omtrent de plaats van dienst wijzigen.

Huidige regel

Op dit moment zijn de diensten belastbaar in het land waar de dienstverrichter is gevestigd. Hierbij maakt het niet uit of de dienst wordt verricht aan een andere ondernemer of aan een niet-ondernemer (bijvoorbeeld een particulier). Dit is de hoofdregel. Echter op deze hoofdregel bestaan een aantal uitzonderingen, zoals diensten die worden verricht op de plaats waar ze feitelijk plaatsvinden en de zogenaamde "intellectuele diensten" die belast zijn daar waar de afnemer (ervan uitgaande dat het een BTW-ondernemer betreft of een niet in de EU-woonachtige particulier) is gevestigd. Bij intellectuele diensten moet gedacht worden aan bijvoorbeeld adviesdiensten, licentieverstreking, bancaire diensten en verzekeringsdiensten. Daarbij geldt tevens dat bij "intellectuele diensten" die worden verricht aan EU-ondernemers de heffing van BTW wordt verlegd naar de afnemer.

Nieuwe regelgeving

In feite kent de nieuwe regeling voor het vaststellen van de plaats van dienst 2 hoofdregels:

- een hoofdregel voor diensten die worden verricht aan andere BTW-ondernemers – de business to business (B2B);
- een hoofdregel voor diensten die worden verricht aan niet-ondernemers – de business to consumers (B2C).

Door deze nieuwe regel zijn de diensten tussen BTW-ondernemers dus voortaan belast in het land waar de afnemer is gevestigd (in plaats van volgens de huidige regel daar waar de dienstverrichter is gevestigd). Voor diensten die worden verricht aan niet-ondernemers blijft de regel van toepassing dat deze belast zijn in het land waar de dienstverrichter is gevestigd. Helaas blijven er in 2010 nog steeds uitzonderingen op de hoofdregel(s). Tevens zal in de periode van 2010 tot 2015 nog een aantal van deze uitzonderingen worden gewijzigd.

Waarom een wijziging?

Door de wijziging wil men bewerkstelligen dat concurrentievervalsing door tariefverschillen tussen lidstaten wordt voorkomen. Het doel is dus dat de BTW wordt geheven op de plaats van verbruik. Zoals aangegeven bestaan op de huidige hoofdregel vele uitzonderingen die de basis zijn voor verschillende discussies als de dienstverrichter en afnemer in verschillende lidstaten zijn gevestigd. Een Duitse ondernemer die een dienst afneemt van een Nederlander wordt bij voorkeur liever niet geconfronteerd met Nederlandse BTW. Deze Nederlandse BTW kan hij/zij wel weer terugvragen bij de Nederlandse Belastingdienst, maar het levert voor hem/haar administratieve rompslomp en – omdat hij/zij vaak lang op zijn geld moet wachten – een financieringsnadeel op.

Nieuwe hoofdregel business-to-business

Vanaf 2010 zijn dus diensten tussen BTW-ondernemers onderling belast in het land waar de afnemer is gevestigd. Met andere woorden, de regeling die nu alleen maar geldt voor "intellectuele diensten" gaat vanaf 2010 ook gelden voor diensten die nu nog onder de huidige hoofdregel vallen.

De nieuwe hoofdregel maakt het voor veel ondernemers die diensten verrichten in het internationale verkeer een stuk eenvoudiger. Zijn er nu nog vaak discussies over de vraag of een dienst als "intellectueel" moet worden aangemerkt of niet, vanaf 2010 maakt dat niet meer uit: de dienst is in beginsel steeds belast in het land waar de afnemer van de dienst is gevestigd. Het bekendste voorbeeld van de discussies is de managementdienst. Op basis van de huidige regel is deze dienst belast in het land waar de dienstverrichter is gevestigd en dus wordt lokale BTW in rekening gebracht die door de buitenlandse afnemer weer moet worden teruggevraagd. Vaak spreken we nu van dienstverleningsovereenkomsten in plaats van management-overeenkomsten.

De nieuwe regels brengen, los van het vaststellen van de plaats waar de dienst, nog een verregaande vereenvoudiging mee. Als de afnemer van de dienst namelijk in een andere lidstaat is gevestigd dan de dienstverrichter, wordt de heffing van BTW verlegd naar die afnemer. De Nederlandse dienstverrichter brengt in 2010 dan geen (Nederlandse) BTW meer in rekening, maar vermeldt op zijn factuur "BTW verlegd" (reverse charge). De dienstverrichter moet dan wel over het BTW-identificatienummer van de afnemer beschikken en dat op zijn factuur vermelden.

Door de nieuwe hoofdregel zullen buiten Nederland gevestigde afnemers minder vaak Nederlandse BTW in rekening gebracht krijgen. Dit heeft als gevolg dat ook minder vaak Nederlandse BTW hoeft te worden.

Uitzonderingen bij business-to-business diensten

Natuurlijk blijven er uitzonderingen maar wat dit betreft gaat er weinig veranderen. Diensten die onder de huidige regeling belast zijn op de plaats waar ze feitelijk plaats vinden, blijven dat onder de nieuwe regeling ook. Hieronder wordt voor de volledigheid de betreffende diensten kort weergegeven:

- Diensten met betrekking tot onroerende goederen

Deze zijn belast daar waar het onroerend goed is gelegen. Tevens vallen hieronder de diensten door experts makelaars in onroerende goederen. Dus de Nederlandse schilder die het pand van een Belgische ondernemer in Antwerpen gaat schilderen verricht een belaste prestatie in België.

- Culturele, artistieke, enzovoort, diensten

Culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs-, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten worden verricht waar de activiteiten feitelijk plaatsvinden. Te denken valt bijvoorbeeld aan toneelvoeringen en sportevenementen. Deze diensten zullen overigens zullen vanaf 2011 ook onder de nieuwe hoofdregel vallen, met uitzondering van het verlenen van toegang tot deze evenementen.

- Personenvervoerdiensten

Hier is geen verandering ten opzichte van de huidige regeling. De plaats van personenvervoerdiensten is de plaats waar de vervoersdienst plaatsvindt, dit naar verhouding van de afgelegde afstanden;

- Verhuur van vervoermiddelen

De plaats van kortdurende verhuur van een vervoermiddel is onder de nieuwe regeling de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de

afnemer wordt gesteld. Onder kortdurende verhuur wordt verstaan: het ononderbroken bezit of gebruik van het vervoermiddel gedurende een periode van maximaal 30 dagen, waarbij voor schepen een termijn van maximaal 90 dagen geldt. Als er geen sprake is van kortdurende verhuur, dan geldt de nieuwe hoofdregel. Met andere woorden, als een Nederlandse ondernemer een auto huurt in Duitsland voor een periode van 3 maanden dan is de dienst belast in Nederland en wordt de heffing verlegd naar de Nederlandse ondernemer;

- Restaurant- en cateringdiensten

Vanaf 2010 zijn restaurant- en cateringdiensten belast op de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht. Dus, een Nederlandse BTW-ondernemer die in Rome in restaurant gaat eten, krijgt Italiaanse BTW in rekening gebracht. Deze uitzondering bestond nog niet onder de huidige regeling, maar gelet op de nieuwe hoofdregel is het wel logisch dat voor restaurant- en cateringdiensten een uitzondering wordt gemaakt. Op deze uitzondering geldt helaas nog een uitzondering: worden restaurant- en cateringdiensten namelijk verricht voor verbruik aan boord van een schip, vliegtuig of trein dan is de dienst belast in het land van vertrek van het passagiersvervoer. Anders gezegd, neemt een BTW-ondernemer (dit geldt overigens ook voor een particulier) de boot van Hoek van Holland naar Harwich dan is zijn kopje koffie belast met Nederlandse BTW. Op de terugreis is zijn kopje koffie belast met Engelse BTW!

Uitzonderingen bij business-to-consumers diensten

Bovenstaande uitzonderingen, genoemd onder uitzonderingen bij business-to-business diensten, gelden ook voor diensten die worden verricht aan niet-ondernemers. Daarnaast geldt nog een aantal specifieke uitzonderingen, namelijk:

- Diensten door tussenpersonen

De plaats van dienst door een tussenpersoon (bemiddelingsdienst) wordt bepaald door de plaats van de transactie waarbij wordt bemiddeld. Anders gezegd, als wordt bemiddeld bij een levering van goederen die belast is in Nederland dan is de bemiddelingsdienst ook belast in Nederland;

- Intracommunautaire goederenvervoersdiensten

Hieronder wordt verstaan het vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en van aankomst in verschillende lidstaten zijn gelegen. Als deze diensten worden verricht aan niet-ondernemers dan zijn deze belast op de plaats van vertrek. Een transportondernemer die voor een Nederlandse particulier goederen ophaalt in België en aflevert in Nederland verricht een intracommunautaire vervoersdienst die belast is in België.

- Met vervoer samenhangende activiteiten en expertises en werkzaamheden met betrekking tot roerende zaken

Hieronder wordt verstaan laden, lossen, intern vervoer en soortgelijke activiteiten. Deze prestaties en ook expertises en werkzaamheden met betrekking tot roerende zaken zijn belast daar waar de prestaties daadwerkelijk worden verricht. Dus, als een klokkenmaker uit Drachten in Antwerpen de antieke Friese staartklok gaat repareren van een Belgische particulier, is de dienst belast in België;

- Intellectuele diensten

Voor niet-ondernemers binnen de EU geldt de hoofdregel: belast in het land van de dienstverrichter. Voor niet-ondernemers buiten de EU geldt een uitzondering en hierbij is de dienst belast in het land waar de afnemer woont of is gevestigd;

- Langs elektronische weg verrichte diensten

Deze uitzondering geldt alleen als de dienstverrichter buiten de EU is gevestigd. In die situatie is de plaats van dienst daar waar de afnemer is gevestigd, woont of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft. Is de dienstverrichter gevestigd in de EU dan is de hoofdregel van toepassing: belast in het land van de dienstverrichter. Vanaf 2015 zal ook voor in de EU gevestigde dienstverrichters gelden dat de dienst belast is in het land waar de afnemer woont of is gevestigd. In 2010 zullen de regels als volgt uitpakken. De Nederlandse particulier die muziek downloadt van een Belgische website/aanbieder, krijgt Belgische BTW in rekening gebracht. Als dezelfde particulier de muziek downloadt van een Amerikaanse website/aanbieder dan krijgt hij Nederlandse BTW berekend.

Naast administratieve verplichting ook vereenvoudiging

De regels voor het vaststellen van de plaats van dienst worden dus per 1 januari 2010 een stuk eenvoudiger, zeker voor wat betreft diensten tussen BTW-ondernemers onderling. Op enkele uitzonderingen na zijn deze diensten voortaan belast in het land waar de afnemer van de dienst is gevestigd. Deze vereenvoudiging brengt echter ook administratieve verplichtingen met zich mee:

- er moet periodiek opgaaf worden gedaan van de diensten die zijn verricht aan afnemers met een BTW-identificatienummer in een andere lidstaat. Hierin moet worden opgenomen:

- het eigen BTW-identificatienummer;
- het BTW-identificatienummer van de afnemer;
- het totaalbedrag van de verrichte diensten per afnemer.
- het administratieve systeem moet worden aangepast aan de nieuwe regels.

Deze periodieke opgaaf is vergelijkbaar met de Opgaaf intracommunautaire leveringen die ondernemers ieder kwartaal moeten indienen. Opvallend is het dat een dergelijke verplichting voor diensten pas in 2010 wordt ingevoerd. Dat dit per 2010 wordt ingevoerd, heeft er ongetwijfeld mee te maken dat het overgrote deel van de business-to-business diensten dan belastbaar is in het land van de afnemer. Met de periodieke opgaaf wordt het voor de belastingdiensten makkelijker om een en ander te "matchen".

Naast administratieve verplichtingen brengt 2010 ook een administratieve vereenvoudiging! EU-ondernemers kunnen buitenlandse BTW terugvragen in hun eigen lidstaat. Een Nederlandse BTW-ondernemer kan in Nederland het teruggaafverzoek indienen om de Belgische BTW terug te vragen die aan hem in rekening is gebracht.

Conclusie

De regels voor het vaststellen van de plaats van dienst worden per 2010 een stuk eenvoudiger, zeker wat betreft diensten tussen BTW-ondernemers onderling. Deze diensten zijn voortaan belast in het land waar de afnemer van de dienst is gevestigd. Enkele uitzonderingen nagelaten. Naast een vereenvoudiging van de administratieve lasten brengt de nieuwe regelgeving ook een administratieve verplichting met zich mee. Periodiek moet een opgaaf worden gedaan van de diensten die zijn verricht aan afnemers met een BTW-identificatienummer in een andere lidstaat. Noodzakelijk voor ondernemers die diensten verrichten in het internationale verkeer is dat alle administratieve systemen aan de nieuwe regels worden aangepast. Het is dus de hoogste tijd om de koe bij de hoorns te vatten!