

In welk land wordt de dienst verricht?

Op 1 januari 2010 wijzigden de regels voor het vaststellen van de plaats van dienst. Vier jaar later zou iedereen daar wel een beetje aan gewend moeten zijn, maar toch gaat in de praktijk nog veel mis. Alle reden om weer eens stil te staan bij de regels voor het vaststellen van de plaats van dienst.

Sinds 1 januari 2010 gelden er twee hoofdregels om de plaats van dienst vast te stellen. Eén hoofdregel betreft diensten die worden verricht aan andere btw-ondernemers: business to business diensten (B2B). De andere hoofdregel gaat op voor diensten die worden verricht aan niet-ondernemers: business to consumers diensten (B2C). In deze bijdrage wordt met name ingegaan op de diensten die tussen ondernemers worden verricht. Op grond van de B2B-hoofdregel zijn de diensten tussen btw-ondernemers belast in het land waar de afnemer is gevestigd. Waar een ondernemer zijn diensten feitelijk verricht, maakt dus niet uit. Verricht een ondernemer diensten aan niet-ondernemers, dan geldt als hoofdregel dat diensten belast zijn in het land waar de dienstverrichter is gevestigd. Maar de btw zou de btw niet zijn als er niet een aantal uitzonderingen op de hoofdregels zouden bestaan.

Hoofdregel

Diensten die tussen btw-ondernemers worden verricht, zijn belast in het land waar de afnemer is gevestigd. Voor veel ondernemers die diensten verrichten in het internationale verkeer is de btw daardoor niet erg ingewikkeld meer, want de dienst is belast in het land waar de afnemer is gevestigd en de heffing wordt bovendien ook nog eens verlegd naar de afnemer als de dienstverrichter en de afnemer in verschillende lidstaten van de Europese Unie zijn gevestigd. Een Nederlandse dienstverrichter brengt geen (Nederlandse) btw meer in rekening, maar vermeldt op zijn factuur 'btw verlegd'. De dienstverrichter moet wel zeker weten dat zijn afnemer een ondernemer is. Hij moet daarom beschikken over het btw-identificatienummer van zijn afnemer. Het btw-identificatienummer van de afnemer moet de dienstverrichter ook op zijn factuur vermelden.

Uitzonderingen

Voor de volgende diensten geldt echter een uitzondering op de B2B-hoofdregel:

- diensten met betrekking tot onroerende zaken zijn belast daar waar de onroerende zaak is gelegen. Een Nederlandse schilder die het pand van een Belgische ondernemer in Brussel opnieuw gaat schilderen, verricht dus een

belaste prestatie in België. Onder diensten met betrekking tot onroerende zaken vallen bijvoorbeeld ook de diensten van makelaars;

- het toegang verlenen tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs-, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten wordt verricht waar de activiteiten feitelijk plaatsvinden. Denk hierbij bijvoorbeeld aan het toegang verlenen tot concerten. Een Nederlandse ondernemer die naar een concert gaat in het Antwerpse Sportpaleis krijgt 'gewoon' Belgische btw in rekening gebracht op zijn toegangsbewijzen;
- personenvervoerdiensten zijn belast op de plaats waar de vervoersdienst wordt verricht, dit naar verhouding van de afgelegde afstanden. Een busreis van Nederland naar Spanje, is deels belast met Nederlandse btw, deels belast met Belgische btw, deels belast met Franse btw en deels belast met Spaanse btw.
- de kortdurende verhuur van een vervoermiddel is belast op 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 dertig dagen (voor schepen geldt een termijn van maximaal negentig dagen). Als een Nederlandse ondernemer een vrachtauto huurt in Duitsland voor een periode van twee weken, dan is de dienst belast in Duitsland. Is er geen sprake van kortdurende verhuur, dan geldt de B2B-hoofdregel;
- restaurant- en cateringdiensten zijn belast op de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht. Dus, een Nederlandse btw-ondernemer die in Londen een kopje thee drinkt op een terras, krijgt Engelse btw in rekening gebracht. Ook op deze uitzondering geldt 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. Met andere woorden, neemt een btw-ondernemer (dit geldt overigens ook voor een particulier) de boot van Calais naar Dover dan is zijn kopje koffie belast met Franse btw. Op de terugreis is zijn kopje koffie belast met Engelse btw!

Voor de presterende ondernemer die diensten verricht die onder de B2B-hoofdregel vallen, is het dus niet erg ingewikkeld meer. Wel moet de ondernemer de formaliteiten in acht nemen zoals de vermelding van het btw-nummer van de afnemer en de omzet in de juiste rubriek van de aangifte aangeven.

Waar belast?

Een presterende ondernemer die diensten verricht die onder de hiervoor genoemde uitzonderingen vallen, moet altijd onderzoeken of hij zich in de lidstaat waar de dienst belast is moet registreren voor btw-doeleinden, lokale btw moet berekenen en lokaal btw-aangiften moet indienen. Sommige lidstaten van de Europese Unie kennen ook een verleggingsregeling als (leveringen of) diensten lokaal belast zijn, maar worden verricht door niet in het land gevestigde ondernemers. Bij diensten die onder de uitzonderingen vallen, moet dus nog nader onderzoek worden verricht door de presterende ondernemer.

Nederlandse ondernemers kopen natuurlijk zelf ook diensten in van andere ondernemers. Vallen die ingekochte diensten onder de B2B-hoofdregel voor de plaats van dienst, dan is de dienst belast in Nederland. Wordt de dienst ingekocht van een Nederlandse dienstverrichter dan wordt Nederlandse btw in rekening gebracht en is er verder niet zo veel aan de hand. Een ondernemer die recht op aftrek van voorbelasting heeft, brengt de btw als voorbelasting in aftrek bij rubriek 5b van de btw-aangifte. Wordt de dienst door een Nederlandse ondernemer ingekocht van een ondernemer die in een andere lidstaat van de Europese Unie is gevestigd, dan is een dienst die onder de B2B-hoofdregel valt ook belast in Nederland en wordt bovendien de heffing van btw verlegd. In de praktijk zien wij dat de naar Nederlandse ondernemers verlegde btw regelmatig niet wordt aangegeven. De verlegde btw op diensten die zijn ingekocht van ondernemers in andere lidstaten van Europese Unie moet worden aangegeven bij rubriek 4b van de btw-aangifte. Ondernemers die de btw volledig kunnen aftrekken, kunnen de bij rubriek 4b verschuldigde btw direct weer als voorbelasting in aftrek brengen. Per saldo wordt dan geen btw betaald over de ingekochte dienst.

Vrijgestelde prestaties en btw-verlegging

Anders wordt het als een Nederlandse ondernemer die (deels) vrijgestelde prestaties verricht, diensten die onder de B2B-hoofdregel vallen inkoop van een ondernemer gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie. Ook in die situatie is de dienst belast in Nederland én wordt de heffing verlegd naar de afnemer. Ondernemers die uitsluitend vrijgestelde prestaties verrichten, zijn niet gewend om btw-aangiften in te dienen: hun uitgaande prestaties zijn immers niet belast met btw en recht op aftrek van voorbelasting is er ook niet. Maar de vrijgestelde ondernemer die diensten heeft ingekocht van een ondernemer die gevestigd is in een andere lidstaat moet de naar hem verlegde btw wel aangeven! Hij moet dus opeens een btw-aangifte gaan indienen en (omdat geen recht op aftrek van voorbelasting bestaat) de verschuldigde btw betalen aan de Belastingdienst. Een voorbeeld hiervan is een verzekeringsmaat-



schappij die diensten inkoop van Google AdWords gevestigd in Ierland. De verzekeringsmaatschappij ontvangt een factuur zonder btw, maar met de tekst 'btw verlegd' of 'Reverse charge' en de vermelding van het Nederlandse btw-identificatienummer van de verzekeringsmaatschappij. De verzekeringsmaatschappij moet het factuurbedrag aangeven bij rubriek 4b van de btw-aangifte en het verschuldigde btw-bedrag betalen aan de Nederlandse Belastingdienst.

Het voorgaande geldt ook als een Nederlandse ondernemer diensten inkoop van een ondernemer die gevestigd is buiten de Europese Unie. Op grond van de Europese regels voor de plaats van dienst, verricht de buiten de Europese Unie gevestigde ondernemer een dienst die belast is in Nederland. Omdat Nederland een verleggingsregeling kent voor (leveringen) en diensten die belast zijn in Nederland, maar die worden verricht door een niet in Nederland gevestigde ondernemer, ontvangt de Nederlandse ondernemer een factuur zonder btw. Het factuurbedrag moet worden aangegeven bij rubriek 4a van de btw-aangifte en de verschuldigde btw kan worden afgetrokken bij rubriek 5b, mits de ondernemer recht op aftrek van voorbelasting heeft. Een vrijgestelde ondernemer die een dienst inkoop van een ondernemer buiten de Europese Unie, moet dus het factuurbedrag aangeven bij rubriek 4a van de aangifte en de verschuldigde btw betalen aan de Belastingdienst.

Tot slot

Op het eerste gezicht lijkt het allemaal niet erg ingewikkeld meer wat betreft B2B-diensten in internationaal verband. Maar presterende ondernemers moet wel nagaan of de diensten onder de hoofdregel vallen of onder de uitzonderingen. Het laatste leidt mogelijk tot verplichtingen in het buitenland. Ondernemers die diensten inkopen moeten niet vergeten de naar hun verlegde btw aan te geven in de Nederlandse btw-aangifte. Zeker de vrijgestelde ondernemers moeten alert zijn, want de verschuldigde btw moet worden betaald aan de Nederlandse Belastingdienst. ■