

Vergaderjaar 1995–1996

**24 466**

## **Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de totstandkoming van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **1. Inleiding**

Op 10 april 1995 heeft de Europese ministerraad een nieuwe vereenvoudigingsrichtlijn met betrekking tot de heffing van omzetbelasting vastgesteld. Het gaat daarbij om Richtlijn 95/7/EG van de Raad van de Europese Unie van 10 april 1995 tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG en tot invoering van nieuwe vereenvoudigingsmaatregelen op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde – werkingssfeer en praktische regeling voor de toepassing van bepaalde vrijstellingen (PbEG L 102). Omdat deze richtlijn de tweede is die zich richt op een vereenvoudiging van de btw-heffing na de totstandkoming van de interne markt wordt ze in de wandeling vaak aangeduid als de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw. Ik zal die benaming ook aanhouden<sup>1</sup>. Wanneer ik hierna spreek van de Zesde Richtlijn bedoel ik daarmee de Zesde Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (nr. 77/388/EEG, PbEG L 145). Voorts zal ik de Wet op de omzetbelasting 1968 hierna aanduiden als de wet.

De Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw is vastgesteld teneinde een aantal knelpunten in de btw-regelgeving weg te nemen die zich na de afschaffing van de fiscale grenzen hebben geopenbaard. Verder is op initiatief van Nederland een wijziging in Zesde Richtlijn vastgesteld waardoor de herzieningsperiode voor de aftrek van voorbelasting op onroerende investeringsgoederen meer aansluit bij de economische levensduur van zulke goederen. De inhoud van het wetsvoorstel behandel ik meer uitgebreid in hoofdstuk 2 van deze memorie. Het is als geheel genomen een nogal technisch wetsvoorstel geworden, dat weliswaar zo nu en dan gecompliceerd oogt maar waarvan de strekking is de bestaande praktijk zoveel mogelijk te vereenvoudigen. In de fase van de totstandkoming van de richtlijn is over de daarin begrepen maatregelen overleg gevoerd met het bedrijfsleven. Gezegd kan worden dat de richtlijn die dit wetsvoorstel implementeert de instemming van het bedrijfsleven heeft; over het wetsvoorstel zelf is, mede ook door de korte implementatietermijn in beperkte mate overleg gevoerd en dan met name wat betreft de entrepot-regelingen. Er leven uiteraard wensen tot verdere vereenvoudiging. Waar mogelijk blijf ik die in Brussel bepleiten. In elk geval zal in het

<sup>1</sup> De eerste richtlijn op dit gebied was Richtlijn nr. 92/111/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 14 december 1992 tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG en tot invoering van vereenvoudigingsmaatregelen op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde (PbEG L 384).

kader van de Derde Vereenvoudigingsrichtlijn-btw, waarvoor het voorstel van de Commissie medio 1996 wordt verwacht, de inzet daarop gericht zijn.

Ik heb bij deze memorie twee bijlagen gevoegd. Het gaat daarbij om de tekst van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw zoals die is opgenomen in het Publikatieblad van de Europese Gemeenschappen (bijlage A)<sup>1</sup> en om een transponeringstabel waarin is aangegeven waar de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw is verwerkt in het onderhavige wetsvoorstel en, wanneer dit wetsvoorstel in werking is getreden, in de Wet op de omzetbelasting 1968 (bijlage B).

## 2. Inhoud van het wetsvoorstel

### 2.1. Veredelingsdiensten

Met de afschaffing van de fiscale grenzen met ingang van 1 januari 1993 is met betrekking tot de btw-heffing van de zogenoemde veredelingsdiensten een probleem gerezen. Bij veredelingsdiensten gaat het om bewerkingen die een ondernemer aan goederen laat verrichten. De problemen zijn gerezen in de situatie waarin de ondernemer de goederen voor het ondergaan van die bewerkingen tijdelijk laat brengen naar een andere lid-staat. Tot 1 januari 1993 waren deze veredelingsdiensten vrijgesteld van omzetbelasting op grond van de douanevrijstelling voor actieve veredeling. Met de afschaffing van de fiscale grenzen is deze vrijstelling niet langer van toepassing en moet over bedoelde diensten in die andere lid-staat in beginsel btw in rekening worden gebracht door de ondernemer die de bewerkingen verricht. Weliswaar kan de ondernemer voor wie de dienst wordt verricht de btw terugvragen op de voet van de Achtste Richtlijn<sup>2</sup>, maar dit betekent voor hem vanwege de daarmee gemoeide tijd toch een financieringslast.

Teneinde te voorkomen dat de nieuwe regeling door die financieringslast tot verstoring van de bestaande concurrentieverhoudingen zou leiden heeft de Raad van de Europese Gemeenschappen in de loop van 1993 een groot aantal lid-staten, waaronder Nederland, op hun verzoek gemachtigd tijdelijk een bijzondere regeling toe te passen met betrekking tot bedoelde veredelingsdiensten. Die regeling houdt (voor Nederland) in dat ondernemers die in Nederland werkzaamheden, deskundigenonderzoek daaronder begrepen, met betrekking tot roerende zaken verrichten voor ondernemers uit een andere lid-staat, ter zake onder voorwaarden het nultarief mogen toepassen. De machtiging voor de bijzondere regeling had een voorlopig karakter en liep af op 1 januari 1995. Op die datum zou het probleem moeten zijn opgelost via een definitieve regeling in de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw. Omdat de genoemde richtlijn pas per 1 januari 1996 in werking treedt, is de machtiging stilzwijgend tot die datum verlengd.

De in de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw opgenomen definitieve regeling voor veredelingsdiensten wijkt af van de hiervoor weergegeven voorlopige regeling. Dit geldt overigens niet zo zeer de voorwaarden voor de toepassing van de regeling, hetgeen betekent dat er voor het bedrijfsleven geen administratieve lastenverzwaring optreedt. De definitieve regeling houdt in dat wanneer een veredelingsdienst wordt verricht ten behoeve van een ontvanger die voor de omzetbelasting is geregistreerd in een andere lid-staat, de dienst wordt geacht te zijn verricht in de lid-staat waar de ontvanger is gevestigd. De belasting dient dan in die lid-staat te worden voldaan en wel door de ontvanger van de dienst. Als dit een niet-vrijgestelde ondernemer is, kan die de belasting overigens op dezelfde aangifte aangeven en in aftrek brengen, zodat hij per saldo over die dienst geen btw betaalt. Ook voor deze regeling geldt als voorwaarde dat het goed waaraan de veredelingsdienst is verricht na de werkzaamheden niet blijft in de lid-staat van bewerking.

<sup>1</sup> Ter inzage gelegd bij de afdeling Parlementaire Documentatie.

<sup>2</sup> Achtste Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen (nr. 79/1072/EEG, PbEG L 331).

## 2.2. Oplevering van roerende zaken

De Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw voorziet ook in een vereenvoudiging van de regeling met betrekking tot intracommunautaire opleveringen. Deze regeling is met de afschaffing van de fiscale grenzen per 1 januari 1993 geïntroduceerd in artikel 28 bis, lid 5, onder a, van de Zesde Richtlijn. Het gaat daarbij om de situatie waarbij een opdrachtgever vanuit zijn lid-staat van vestiging goederen zoals grondstoffen en materialen verzendt naar een opdrachtnemer in een andere lid-staat. De opdrachtnemer gebruikt deze grondstoffen en materialen vervolgens om met behulp daarvan en eventueel nog andere goederen, het door de opdrachtgever gewenste produkt te vervaardigen. Dit vervaardigde produkt zendt hij vervolgens terug naar de opdrachtgever. De opdrachtnemer verricht daarmee een intracommunautaire oplevering aan de opdrachtgever. Anders dan bij de binnenlandse oplevering bedoeld in artikel 5, lid 5, onder a, van de Zesde Richtlijn die de lid-staten als levering of als dienst kunnen beschouwen, moet een intracommunautaire oplevering in alle lid-staten worden gelijkgesteld met een levering. Tegenover de intracommunautaire oplevering door de opdrachtnemer in de ene lid-staat staat dan de intracommunautaire verwerving door de opdrachtgever in de andere lid-staat. Naast de gebruikelijke administratieve verplichtingen die voor leverancier en afnemer samenhangen met een intracommunautaire transactie zijn er ter zake van deze intracommunautaire transacties nog aanvullende voorwaarden gesteld in die zin dat zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer voor een intracommunautaire oplevering in hun administratie afzonderlijk moeten vastleggen welke goederen door hen zijn verzonden of ontvangen als grondstoffen en materialen voor een op te leveren goed.

Gebleken is dat de hiervoor omschreven regelgeving tot problemen heeft geleid. Daarbij speelt een rol dat niet steeds duidelijk is wanneer er nog sprake is van een intracommunautaire oplevering c.q. levering dan wel dat de prestatie het karakter van een dienst heeft verkregen. Afgezien van deze afbakeningsproblematiek blijkt dat er in de praktijk veel transacties voorkomen die op zichzelf wel zijn te duiden als oplevering maar die niet voldoen aan de omschrijving van artikel 28 bis. Daarbij kan worden gedacht aan meer gecompliceerde situaties waarbij de opdrachtgever de aan te wenden grondstoffen en materialen niet naar de opdrachtnemer verzendt vanuit de eigen lid-staat maar vanuit een andere lid-staat, bij voorbeeld de lid-staat van de opdrachtnemer. Ook is het mogelijk dat er meerdere intracommunautaire opleveringen, eventueel in verschillende lid-staten, voorafgaan aan de uiteindelijke intracommunautaire oplevering aan de opdrachtgever. Als voorbeeld kan worden gedacht aan de situatie waarin een ondernemer C gevestigd in lid-staat C materialen toestuurde naar ondernemer A in lid-staat A. Na de bewerking door A is een nieuw goed ontstaan, een halfprodukt, dat A evenwel niet terugstuurt naar de ondernemer/opdrachtgever C in lid-staat C, maar dat hij in opdracht van C verzendt naar ondernemer B in lid-staat B. Deze ondernemer B maakt in opdracht van C met behulp van het halffabrikaat een eindprodukt en zendt vervolgens het eindprodukt naar ondernemer/opdrachtgever C in lid-staat C.

Teneinde de gerezen problemen op dit terrein te verhelpen is de bepaling met betrekking tot intracommunautaire opleveringen van artikel 25 bis, lid 5, onder a, vervallen. Dergelijke opleveringen dienen in de nieuwe opzet van de Zesde Richtlijn niet meer te worden aangemerkt als levering maar als dienst. Daarbij kan dan in veel gevallen gebruik worden gemaakt van de hiervoor in paragraaf 2.1 omschreven nieuwe regeling voor veredelingsdiensten. De nieuwe regeling heeft verder als voordeel dat de verplichtingen met betrekking tot de zogenoemde listing worden beperkt.

Om de regelgeving met betrekking tot de oplevering van goederen verder te vereenvoudigen is in de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw voorts een wijziging opgenomen van artikel 5 van de Zesde Richtlijn. In artikel 5, vijfde lid, aanhef en onder a, is de lid-staten, zoals ik hiervoor heb aangegeven, thans de mogelijkheid geboden de binnenlandse oplevering van een werk in roerende staat als levering te beschouwen. Het gaat daarbij in de letterlijke bewoording van die bepaling om «de afgifte door de opdrachtnemer aan de opdrachtgever van een roerend goed dat hij heeft vervaardigd of samengesteld, met behulp van stoffen en voorwerpen die daartoe door de opdrachtgever aan de opdrachtnemer zijn verstrekt, ongeacht of de opdrachtnemer al dan niet een deel van de gebruikte materialen heeft verschaft». Nederland heeft bij de invoering van de btw-heffing per 1 januari 1969 van deze mogelijkheid gebruik gemaakt en de oplevering van een werk in roerende staat aangemerkt als een levering in artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de wet. Een aantal andere lid-staten heeft een dergelijke oplevering altijd beschouwd als een dienst. De wijziging van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw voorziet erin dat de bepaling van artikel 5, vijfde lid, onder a, van de Zesde Richtlijn wordt geschrapt. De lid-staten dienen derhalve ook de «binnenlandse» oplevering van een roerende zaak in het vervolg aan te duiden als dienst. De wijzigingsrichtlijn bepaalt dat de lid-staten die op 1 januari 1993 de hiervoor bedoelde opleveringen als levering aanmerkten en daarop het verlaagde tarief toepasten omdat het gaat om goederen op de levering waarvan dat tarief van toepassing was, dit tarief mogen blijven toepassen op deze opleveringen die met de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel worden aangeduid als dienst. Voor Nederland heb ik hierin voorzien door de voorgestelde wijziging van de bij de wet behorende tabel I.

### *2.3. «Kop-staart vervoer»*

Met de afschaffing van de fiscale grenzen binnen de Europese Unie is ook een probleem naar voren gekomen met betrekking tot het vervoer van goederen. Dit is het vervoer van goederen dat begint en eindigt binnen dezelfde lid-staat en dat onmiddellijk voorafgaat aan dan wel onmiddellijk volgt op een intracommunautair vervoer van goederen. Dit vervoer over een nationaal traject wordt wel aangeduid als het «kop-staart vervoer» om aan te geven dat het nauw verbonden is met een intracommunautair vervoer van goederen.

Ingevolge de bepalingen van de Zesde Richtlijn is het «kop-staart vervoer» anders dan het intracommunautair vervoer van goederen, altijd belast in de lid-staat waar het vervoer daadwerkelijk wordt verricht. Dat levert een probleem op wanneer dit vervoer wordt verricht ten behoeve van een ondernemer die zelf niet in die lid-staat gevestigd is en die derhalve ook niet over een btw-identificatienummer van die lid-staat beschikt. In dergelijke gevallen krijgt de buitenlandse ondernemer namelijk wel de btw in rekening gebracht van de lid-staat waarin dat vervoer is verricht, maar omdat hij niet gevestigd is in die lid-staat kan hij die belasting niet zoals een binnenlandse ondernemer als voorbelasting in aftrek brengen. Wel kan de ondernemer de btw terugvragen op de voet van de Achtste Richtlijn maar vanwege de daarmee gemoeide tijd heeft hij toch te maken met een financieringslast. Deze regeling betekent dat opdrachtgevers in dergelijke gevallen zullen proberen «kop-staart vervoer» zo veel mogelijk te vermijden ten gunste van het intracommunautaire vervoer waaraan dergelijke lasten niet zijn verbonden. De concurrentie-neutraliteit van de btw-heffing kan daardoor worden verstoord. Een voorbeeld moge dit verduidelijken.

Stel dat bij voorbeeld een Engelse ondernemer goederen wil laten vervoeren van Rotterdam naar Marseille, en een voorkeur heeft voor vervoer over het traject Rotterdam–Breda door een Nederlandse

vervoerder en voor het traject Breda–Marseille door een Franse vervoerder. Het Franse bedrijf hoeft dan voor het (intracommunautaire) traject geen btw te berekenen aan de Engelse afnemer (de heffing wordt naar de afnemer verlegd), de Nederlandse ondernemer zou dat voor het Nederlandse traject Rotterdam–Breda wel moeten omdat het dan een binnenlands traject betreft. De Engelse ondernemer kan die belasting weliswaar terugvragen maar daarmee is zoals gezegd enige tijd gemoeid. Dit leidt tot een financieringsnadeel voor de Engelse afnemer hetgeen er op zijn beurt toe kan leiden dat het Engelse bedrijf het hele vervoer toewijst aan de Franse ondernemer.

Om aan de problematiek met betrekking tot het «kop-staart vervoer» tegemoet te komen is door Nederland en de meeste andere lid-staten in 1993 na machtiging van de Raad van de Europese Gemeenschappen een van de richtlijn afwijkende, voorlopige voorziening getroffen. Die regeling houdt in dat wanneer in Nederland een ondernemer een «kop-vervoer» of «staart-vervoer» verricht in opdracht van een ondernemer die in een andere lid-staat is gevestigd, de Nederlandse ondernemer voor zijn vervoersprestatie btw in rekening mag brengen naar het nultarief, indien de buitenlandse ondernemer overigens voldoet aan de voorwaarden die worden gesteld voor het verkrijgen van teruggaaf op de voet van de Achtste Richtlijn. In het hiervoor gegeven voorbeeld betekent dit dat de Nederlandse vervoerder over het traject Rotterdam–Breda geen btw behoeft te berekenen. Met deze voorlopige regeling is de concurrentie-neutraliteit van de btw-heffing hersteld.

Via de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw wordt voor de problematiek rond het «kop-staart vervoer» voorzien in een definitieve regeling. Deze regeling wijkt af van de voorlopige regeling zoals hiervoor omschreven. De in de wijzigingsrichtlijn opgenomen regeling houdt in dat in de gevallen waarin sprake is van «kop-staart vervoer» de omzetbelasting op dezelfde wijze wordt geheven als bij het intracommunautaire goederenvervoer. Dit betekent dat wanneer de vervoersprestatie wordt verricht ten behoeve van een afnemer aan wie een btw-identificatienummer is toegekend in een andere lid-staat, de plaats van de prestatie wordt gesitueerd in die andere lid-staat. De btw-heffing geschiedt alsdan in de andere lid-staat en wel bij de ontvanger van de dienst. In het voorbeeld betekent dit dat de belasting over het traject Rotterdam–Breda wordt geheven in het Verenigd Koninkrijk bij de Engelse ondernemer. Als dit een niet-vrijgestelde ondernemer is, kan hij die belasting in het Verenigd Koninkrijk overigens op dezelfde aangifte aangeven en in aftrek brengen, zodat hij per saldo over die dienst geen btw betaalt. Ook bij deze definitieve regeling wordt de Nederlandse ondernemer in het voorbeeld niet uitgeschakeld door de btw-regelgeving en is zodoende de concurrentie-neutraliteit van de btw-heffing op dit punt verzekerd. Net als bij de veredelingsdiensten geldt ook hier dat de voorwaarden voor de toepassing van de nieuwe regeling niet significant afwijken van die voor de tijdelijke regeling. Er treedt derhalve geen administratieve lastenverzwaring voor het bedrijfsleven op.

Ik merk in dit verband nog op dat ingevolge de bepalingen van artikel 28 ter, D en E, die zijn geïmplementeerd in artikel 6a van de wet, de regeling met betrekking tot de diensten die samenhangen met het «kop-staart vervoer» op overeenkomstige wijze zijn gewijzigd. Voor bedoelde diensten kan worden gedacht aan bij voorbeeld het laden en lossen van voertuigen en het bemiddelen bij het «kop-staart vervoer».

#### *2.4. Entrepot-regelingen*

Met de afschaffing van de fiscale grenzen met ingang van 1 januari 1993 is een groot aantal wijzigingen tot stand gekomen in de douanewetgeving en de omzetbelastingwetgeving. Zo is met ingang van genoemde datum onder meer de zogenoemde T2-regeling vervallen. De T2-regeling was

een communautaire douaneregeling voor goederen die voor de invoerrechten in het vrije verkeer waren, maar voor de nationale belastingen, accijns en omzetbelasting, nog niet. Dit hield in dat de handel in deze goederen buiten het bereik van de nationale verbruiksbelastingen bleef zolang die goederen onder de T2-regeling vielen. Pas bij de onttrekking van de goederen aan die regeling werden zij in de accijns- en btw-heffing betrokken.

De T2-regeling was gunstig voor met name de internationale handel in bulkgoederen die zijn opgeslagen in Nederland. Daarbij gaat het om bulkgoederen zoals minerale oliën, plantaardige oliën, ruwe metalen en granen. Deze producten blijven vaak langdurig in opslag in Nederlandse havengebieden en worden ondertussen veelvuldig verhandeld, vaak meer keren per dag. Bij die transacties, die nogal eens geschieden via in het buitenland gevestigde termijnmarkten zijn veel buitenlandse handelaren betrokken. Met betrekking tot de btw-heffing waren deze buitenlandse handelaren tot 1 januari 1993 vaak niet als ondernemer in Nederland geregistreerd. Dit was ook niet vereist wanneer hun activiteiten in Nederland beperkt bleven tot transacties in de hiervoor bedoelde bulkgoederen die zich bevonden onder een T2-regeling en derhalve buiten het bereik van de btw-heffing bleven. Deze buitenlandse ondernemers hadden in dit verband dan ook geen omzetbelastingverplichting tegenover de Nederlandse fiscus.

Met de afschaffing van de fiscale grenzen en het vervallen van de T2-regeling met ingang van 1 januari 1993 bleef deze handel in bulkgoederen niet langer buiten het bereik van de Nederlandse omzetbelastingheffing. Voor de btw-heffing heeft dit tot een lastenverzwaring geleid. Na het verdwijnen van de T2-regeling moeten bedoelde buitenlandse ondernemers zich ter zake van hun transacties in beginsel in Nederland registreren voor de btw-heffing. Teneinde die ondernemers en de Nederlandse opslaghouders zo veel als de communautaire regelgeving toeliet, tegemoet te komen zijn sinds 1 januari 1993 in de wet bepalingen opgenomen ingevolge welke bedoelde leveringen, en de daarmee samenhangende diensten, onder voorwaarden kunnen worden belast naar het tarief van nihil. Daaraan is verbonden dat de buitenlandse ondernemer een fiscaal vertegenwoordiger in Nederland aan stelt die voor hem aangifte doet bij de Belastingdienst ter zake van de door hem verrichte leveringen, en die er zorg voor draagt dat hij verder kan voldoen aan de voorwaarden waaronder leveringen naar het tarief van nihil kunnen worden verricht. Dit neemt niet weg dat daarmee in vergelijking met de situatie vóór 1 januari 1993 meer lasten bestaan, die ook als zodanig worden gevoeld door dit deel van het bedrijfsleven, in de vorm van registratie en het aanstellen van een fiscaal vertegenwoordiger.

Met de totstandkoming van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw is het mogelijk geworden bovenbedoelde problemen verdergaand op te lossen. Daarom wordt nu een voorstel gedaan voor een wijziging van de bij de wet behorende tabel II, onderdeel a, posten 7 en 8. Door deze wijziging wordt het mogelijk dat bepaalde bulkgoederen die zich bevinden in een accijnsgoederenplaats dan wel in een ander plaatsgebonden entrepot, worden verhandeld zonder dat ter zake feitelijk verplichtingen tegenover de fiscus behoeven te ontstaan. Dit betekent dat een ondernemer die een dergelijk goed levert terwijl dat goed in een accijnsgoederenplaats of een entrepot blijft, ter zake geen btw verschuldigd is, aangifte bij de fiscus achterwege kan laten en geen administratieve en andere verplichtingen tegenover de fiscus behoeft na te komen. Een buitenlandse ondernemer die in Nederland alleen maar goederen verhandelt die opgeslagen zijn in een entrepot, behoeft zich dan niet in Nederland voor de btw-heffing te laten registreren. Zo wordt met de voorgestelde wijzigingen in tabel II, onderdeel a, posten 7 en 8, de situatie van vóór 1993 als het ware teruggehaald met betrekking tot de handel in een aantal aan te wijzen bulkgoederen. Het gaat daarbij wat accijns-

goederen betreft om minerale oliën die worden verhandeld in een accijnsgoederenplaats voor minerale oliën als bedoeld in tabel II, onderdeel a, post 7, onder a, indien wordt voldaan aan de daartoe gestelde voorwaarden. Daarnaast voorziet tabel II, onderdeel a, post 8 (nieuw) in de mogelijkheid van een plaatsgebonden entrepot waar andere goederen dan minerale oliën die daar zijn en blijven opgeslagen, kunnen worden verhandeld zonder dat daarbij verplichtingen tegenover de Nederlandse fiscus behoeven te worden nagekomen. Verplichtingen tegenover de Nederlandse belastingdienst ontstaan wel wanneer de goederen de accijnsgoederenplaats of het plaatsgebonden entrepot verlaten. De belasting wordt dan geheven ter zake van de levering die aan het verlaten voorafgaat of samenhangt met dat verlaten en wel van de ondernemer door wiens toedoen de goederen de accijnsgoederenplaats of het entrepot verlaten.

### *2.5. Overige aspecten*

Het wetsvoorstel heeft geen noemenswaardige budgettaire effecten. Het voorstel heeft geen samenhang met andere bestaande of in voorbereiding zijnde niet-fiscale regelingen. Voor de uitvoering van het wetsvoorstel worden geen nieuwe organen of bestuursinstrumenten in het leven geroepen. Evenmin ontstaan er substantiële gevolgen voor de werkzaamheden van de Belastingdienst. Het voorstel neemt in een aantal gevallen een financieringslast weg bij het bedrijfsleven. Ik verwacht niet dat het onderhavige voorstel gevolgen zal hebben voor de werkdruk van het justitiële apparaat.

In de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw is tevens voorzien in een wijziging van artikel 20, lid 2, van de Zesde Richtlijn inhoudende dat de herzieningsperiode voor de aftrek van voorbelasting voor onroerende investeringsgoederen wordt verlengd van maximaal 10 jaar naar maximaal 20 jaar. Deze wijziging van de Zesde Richtlijn kan, zoals hiervoor gezegd, van belang zijn voor de bestrijding van constructies bij de btw-heffing van onroerende zaken. Voor de achtergrond van deze wijziging verwijs ik verder naar de memorie van toelichting bij het bij koninklijke boodschap van 24 mei 1995 ingediende voorstel van wet tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968, de Wet op belastingen van rechtsverkeer en enkele andere belastingwetten in verband met de bestrijding van constructies met betrekking tot onroerende zaken (kamerstukken II 1995-1996, 24 172, nr. 3).

De Tweede vereenvoudigingsrichtlijn-btw bevat tevens bepalingen met betrekking tot de vrijstelling van omzetbelasting voor de levering van goederen die deel uitmaken van de persoonlijke bagage van reizigers van buiten de Europese Unie. Deze bepalingen houden enerzijds in dat het grensbedrag voor de toepassing van de vrijstelling kan worden verlaagd, en bevatten voorts voorwaarden die technisch van aard zijn. Deze bepalingen kunnen op grond van artikel 24 van de wet nader worden uitgewerkt in de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968.

## **3. Toelichting op de artikelen**

### *Artikel I (Wet op de omzetbelasting 1968)*

*Onderdeel A (artikel 2a van de wet).* In artikel 2a van de wet is een groot aantal definities opgenomen. Zo is in artikel 2a, eerste lid, onderdeel h, omschreven wat wordt verstaan onder de term intracommunautair goederenvervoer. Dit is het vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van twee verschillende lid-staten zijn gelegen. In de nieuwe opzet van onderdeel h is dit

materieel ongewijzigd weergegeven onder 1°. De eigenlijke wijziging in onderdeel h is opgenomen onder 2°. Daar is bepaald dat ook het goederenvervoer dat rechtstreeks samenhangt met het intracommunautair goederenvervoer als bedoeld in onderdeel h, onder 1°, en dat begint en eindigt in dezelfde lid-staat, wordt aangemerkt als intracommunautair goederenvervoer. Laatstbedoeld vervoer wordt vaak aangemerkt als «kop-staart vervoer» zoals hiervoor is aangegeven in paragraaf 2.3. Daar is ook een uiteenzetting gegeven omtrent de problematiek rond dit vervoer en aangegeven dat daarvoor in de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw een oplossing is gevonden door dit vervoer op dezelfde wijze in de btw-heffing te betrekken als het «echte» intracommunautair goederenvervoer. In de richtlijn is het «kop-staart vervoer» daartoe gelijkgesteld met intracommunautair goederenvervoer. In onderdeel A van dit artikel wordt dit bewerkstelligd voor de Nederlandse wet.

*Onderdeel B (artikel 3 van de wet).* In artikel 3, eerste lid, van de wet is een omschrijving gegeven van het belastbare feit levering. Daartoe zijn in de onderdelen a tot en met h verschillende vormen van levering omschreven. In het huidige artikel 3, eerste lid, onderdeel c, is bepaald dat als levering wordt aangemerkt de oplevering van goederen door degene die de goederen heeft vervaardigd. Het gaat daarbij om de situatie waarin een opdrachtgever goederen (grondstoffen, materialen enzovoort) ter beschikking stelt aan een opdrachtnemer die met behulp van die goederen en eventueel nog andere goederen een nieuw goed vervaardigt ter oplevering aan de opdrachtgever. Het kan daarbij gaan om zowel de oplevering van roerende als van onroerende zaken.

Artikel 3, eerste lid, onderdeel c, is gebaseerd op achtereenvolgens artikel 5, lid 5, onder a (binnenlandse oplevering van roerende zaken), artikel 5, lid 5, onder b (oplevering van onroerende zaken), en artikel 28 bis, lid 5, onder a (intracommunautaire oplevering van roerende zaken), van de Zesde Richtlijn, zoals deze artikelen luiden voor de wijziging ervan door de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw. De bepalingen van artikel 5, lid 5, onder a en b, geven aan dat de lid-staten de binnenlandse oplevering van onderscheidenlijk roerende en onroerende zaken kunnen aanmerken als levering. Nederland heeft via artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de wet, van deze mogelijkheid gebruik gemaakt. De bepaling van artikel 28 bis, lid 5, onder a, verplicht de lid-staten een intracommunautaire oplevering als een levering aan te merken. Aan deze verplichting is door Nederland voldaan via eveneens artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de wet.

In paragraaf 2.2 is aangegeven dat met de inwerkingtreding van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw de oplevering van een roerende zaak moet worden aangemerkt als dienst in plaats van als levering. Met de inwerkingtreding van die richtlijn vervallen derhalve de bepalingen van artikel 5, lid 5, onder a, en van artikel 28 bis, lid 5, onder a, van de Zesde Richtlijn. De aanpassing in artikel I, onderdeel B, van de onderhavige wet voorziet erin dat artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de wet dienovereenkomstig wordt aangepast. In de nieuwe opzet ziet laatstgenoemde bepaling derhalve alleen op de oplevering van onroerende zaken.

*Onderdeel C (artikel 3a van de wet).* In paragraaf 2.2 is aangegeven dat de bepaling met betrekking tot de intracommunautaire oplevering van goederen in artikel 28 bis, lid 5, onder a, van de Zesde Richtlijn vervalt met de inwerkingtreding van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw. Intracommunautaire opleveringen dienen alsdan niet meer als levering te worden aangemerkt maar als dienst. In de onderhavige wet is deze wijziging gerealiseerd door een aanpassing van artikel 3, eerste lid, onderdeel c, (Artikel I, onderdeel B).



De wijziging in artikel 3a heeft betrekking op de hiervoor bedoelde wijziging van artikel 3, eerste lid, onderdeel c. Nu met de inwerkingtreding van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw de intracommunautaire oplevering van een roerende zaak niet langer als een levering in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel c, kan worden beschouwd, kan de bepaling van artikel 3a, tweede lid, onderdeel d, vervallen. Hierover zij het volgende opgemerkt.

In artikel 3a, eerste lid, is een aanvulling gegeven op het belastbare feit levering. In deze bepaling wordt namelijk met een levering gelijkgesteld een overbrenging door een ondernemer van een goed van zijn bedrijf naar een andere lid-staat. In artikel 3a, tweede lid, is vervolgens aangegeven wat onder een zodanige overbrenging moet worden verstaan, terwijl voorts in het tweede lid, onderdelen a tot en met g, is aangegeven dat een aantal activiteiten waarbij goederen worden vervoerd naar een andere lid-staat niet wordt aangemerkt als overbrenging en derhalve ook niet wordt gelijkgesteld met levering. Zo is in het tweede lid, aanhef en onderdeel d, bepaald dat het voor bedrijfsdoeleinden naar een andere lid-staat verzenden of vervoeren van een goed om daar te worden gebezigd ten behoeve van een aan de ondernemer in de lid-staat van verzending of het vervoer te verrichten levering in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel c, niet wordt aangemerkt als overbrenging en derhalve ook niet als levering.

In de nieuwe opzet wordt de intracommunautaire oplevering zoals gezegd niet langer als een levering beschouwd maar als een dienst. De goederen die derhalve naar een andere lid-staat worden vervoerd ten behoeve van een vanuit die lid-staat op te leveren goed, worden derhalve naar die lid-staat verzonden ten behoeve van een dienst en niet meer ten behoeve van een levering. Om die reden vallen deze goederen in het vervolg onder de bepaling van artikel 3a, tweede lid, onderdeel e, en verliest de bepaling van artikel 3a, tweede lid, onderdeel d, haar betekenis. Laatstgenoemde bepaling kan daarom vervallen.

Aan de bepaling in het tweede lid, onderdeel e, is evenals is geschied in de corresponderende bepaling in artikel 28 bis, lid 5, onder b, vijfde gedachtenstreep, van de Zesde Richtlijn, de voorwaarde toegevoegd dat het goed nadat de dienst is verricht, wordt teruggezonden naar de ondernemer in de lid-staat waar vandaan het oorspronkelijk is verzonden of vervoerd. Deze toevoeging is bedoeld om het tijdelijke karakter van die verzending of dat vervoer nog eens te onderstrepen. Het gaat hier derhalve niet om een materiële wijziging.

Van een verlettering van artikel 3a, tweede lid, onderdelen e tot en met g, in verband met het vervallen van het tweede lid, onderdeel d, heb ik afgezien om te voorkomen dat ook verwijzingen naar die onderdelen moeten worden aangepast, en om de parlementaire stukken ter zake beter toegankelijk te houden.

*Onderdeel D (artikel 6b van de wet).* In onderdeel D wordt aan de wet een nieuw artikel 6b toegevoegd. In het eerste lid van het nieuwe artikel 6b is bepaald dat diensten bestaande in werkzaamheden, deskundigenonderzoeken daaronder begrepen, met betrekking tot roerende zaken die worden verleend aan afnemers aan wie een btw-identificatienummer is toegekend in een andere lid-staat dan die waarin de werkzaamheden in feite worden verricht, voor de btw-heffing worden geacht te zijn verricht in de lid-staat die aan de afnemer van de dienst het btw-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst aan de afnemer is verleend. Daarmee wordt afgeweken van de tot nu toe ook voor deze diensten geldende regeling van artikel 6, tweede lid, onderdeel c, onder 3°, van de wet die inhoudt dat als plaats van dienst bij werkzaamheden, deskundigenonderzoeken daaronder begrepen, met betrekking tot roerende zaken wordt aangemerkt de plaats waar de werkzaamheden feitelijk plaatsvinden.

In het tweede lid van het nieuwe artikel 6b is bepaald dat de afwijkende regeling van het eerste lid alleen van toepassing is wanneer de goederen nadat de dienst aan die goederen is verleend die lid-staat weer verlaten. Met deze bepaling moet worden voorkomen dat van de regeling een ongewenst gebruik wordt gemaakt.

Voor een nadere toelichting op de problematiek met betrekking tot de veredelingsdiensten zij verwezen naar paragraaf 2.1.

*Onderdeel E (artikel 12 van de wet).* Artikel 12 van de wet bevat bepalingen voor de aanwijzing van de belastingplichtige voor de btw-heffing ter zake van leveringen en diensten. In het algemeen is dit de ondernemer die de levering of de dienst verricht (artikel 12, eerste lid). In het tweede lid van artikel 12 is een uitzondering opgenomen met betrekking tot de in artikel 6a van de wet bedoelde diensten zoals intracommunautair goederenvervoer en de diensten die daarmee samenhangen. Voor dergelijke diensten is niet de leverancier maar de afnemer de belastingplichtige indien de dienstverrichter niet in Nederland woont of is gevestigd en in Nederland evenmin een vaste inrichting heeft, terwijl degene voor wie de dienst wordt verleend beschikt over een Nederlands btw-identificatienummer waaronder de dienst aan hem wordt verleend. Deze bepaling vloeit voort uit het bepaalde in artikel 6a dat de plaats van dienst in dergelijke gevallen in Nederland is gesitueerd.

De wijziging in artikel 12, tweede lid, vloeit voort uit het opnemen in de wet van het nieuwe artikel 6b. Laatstgenoemd artikel vertoont veel overeenkomst met artikel 6a. In artikel 6b wordt in bepaalde gevallen de plaats van dienst bij werkzaamheden aan roerende zaken die worden verricht in een andere lid-staat dan die waarin de afnemer zijn btw-identificatienummer heeft verkregen waaronder hij de dienst afneemt, gesitueerd in de lid-staat van de afnemer. De wijziging in artikel 12, tweede lid, bepaalt voor de Nederlandse afnemer van de dienst dat in die gevallen ook de belastingschuld wordt verlegd naar de afnemer, indien de ondernemer die de dienst verleent niet in Nederland woont of is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft van waaruit de dienst wordt verleend.

*Onderdeel F (artikel 19 van de wet).* In artikel 19 van de wet zijn bepalingen opgenomen met betrekking tot de maatstaf van heffing bij invoer. De belasting wordt geheven over de douane-waarde. In artikel 19, tweede lid, onderdelen a en b, is bepaald wat in de douanewaarde moet worden begrepen. Onderdeel F van de onderhavige wet brengt een verruiming aan in artikel 19, tweede lid, onderdeel b. In de nieuwe opzet worden niet alleen de kosten van vervoer maar ook alle andere kosten die samenhangen met het vervoer van de goederen naar de plaats van bestemming, zoals de kosten van commissie, verpakking en verzekering in de douanewaarde begrepen, voor zover de plaats van bestemming bekend is op het tijdstip dat de invoer geschiedt. In dezen is het niet van belang of de plaats van bestemming in Nederland ligt dan wel in een andere lid-staat.

*Onderdeel G (artikel 34 van de wet).* In artikel 34 van de wet zijn bepalingen opgenomen met betrekking tot de door een ondernemer bij te houden administratie met betrekking tot de heffing van de omzetbelasting. Onderdeel G van de onderhavige wet bewerkstelligt een wijziging van artikel 34, tweede lid, van de wet. De wijziging hangt ermee samen dat intracommunautaire opleveringen met de inwerkingtreding van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw niet langer worden aangemerkt als (intracommunautaire) leveringen maar als diensten.

De wijziging van artikel 34, tweede lid, aanhef en onderdeel a, is van redactionele aard. Het gaat hier om het in overeenstemming brengen van deze bepaling met het vervallen van artikel 3a, tweede lid, onderdeel d,

van de wet ingevolge het bepaalde in artikel I, onderdeel C.1 van de onderhavige wet.

De wijziging van artikel 34, tweede lid, onderdeel b, houdt in dat een Nederlandse ondernemer aan wie als opdrachtnemer voor een intracommunautaire dienst goederen ter verwerking toegezonden worden door een opdrachtgever uit een andere lid-staat, deze goederen niet meer behoeft te vermelden in een afzonderlijk register. In de nieuwe opzet kan de ondernemer volstaan met het afzonderlijk in zijn administratie vermelden van deze goederenzendingen.

*Onderdeel H (artikel 35 van de wet).* In artikel 35 van de wet zijn de factureringsverplichtingen opgenomen waaraan een ondernemer moet voldoen ter zake van zijn leveringen en diensten aan een andere belastingplichtige. Met betrekking tot de uit te reiken factuur zijn nadere bepalingen opgenomen in artikel 35, eerste lid, onderdelen a tot en met j.

Onderdeel H van de onderhavige wet brengt een wijziging aan in artikel 35, eerste lid, onderdeel f. De wijziging heeft betrekking op de situatie als bedoeld in het nieuwe artikel 6b van de wet waarbij de Nederlandse ondernemer diensten aan roerende zaken verricht ten behoeve van een ondernemer in een andere lid-staat, en waarbij ingevolge artikel 6b de plaats van de dienstverrichting wordt gesitueerd in de lid-staat die aan de afnemer het btw-identificatienummer heeft verstrekt waaronder de dienst wordt afgenomen. Artikel 35, eerste lid, onderdeel f, is daarom zodanig gewijzigd dat in de gevallen waarin de Nederlandse ondernemer een dienst verricht als bedoeld in artikel 6b, hij op de factuur niet alleen zijn eigen btw-identificatienummer moet vermelden, maar ook het btw-identificatienummer van degene aan wie de levering wordt verricht. Een zelfde eis is reeds opgenomen met betrekking tot diensten als bedoeld in artikel 6a en leveringen waarop het nultarief wordt toegepast ingevolge het bepaalde in de bij de wet behorende tabel II, onderdeel a, post 6.

*Onderdeel I (artikel 37a van de wet).* In artikel 37a, eerste lid, van de wet zijn bepalingen opgenomen met betrekking tot een ieder kwartaal door de ondernemer bij de inspecteur in te dienen lijst. Op deze lijst moet de ondernemer vermelden aan welke afnemers in een andere lid-staat hij goederen heeft geleverd met toepassing van het nultarief op de voet van de bij de wet behorende tabel II, onderdeel a, post 6 (artikel 37a, eerste lid, onderdeel a). Daarnaast dient de ondernemer op de lijst op te geven aan welke afnemers in een andere lid-staat goederen zijn geleverd in aansluiting op een door de ondernemer in die lid-staat verrichte intracommunautaire verwerving met vrijstelling van belasting in het kader van de zogenoemde vereenvoudigde regeling voor driehoekstransacties (artikel 37a, eerste lid, onderdeel c).

In artikel 37a, eerste lid, onderdeel b, is in de thans bestaande opzet bepaald dat de door de ondernemer in te dienen lijst ook melding moet maken van de ondernemers in een andere lid-staat waarnaar de ondernemer goederen heeft verzonden of vervoerd ten behoeve van een levering aan hem in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel c. Omdat de intracommunautaire oplevering van roerende zaken in de nieuwe opzet niet langer als een levering wordt aangemerkt en artikel 3, eerste lid, onderdeel c, dienovereenkomstig is aangepast, kan artikel 37a, eerste lid, onderdeel b vervallen. Dit wordt bewerkstelligd door onderdeel I.1.

Onderdeel I.2 wijzigt de aanduiding van onderdeel c in onderdeel b.

*Onderdeel J (tabel I bij de wet).* Zoals is aangegeven in paragraaf 2.2 bepaalt de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw dat de lid-staten die met betrekking tot door hen als levering aangemerkte opleveringen op 1 januari 1993 het verlaagde tarief toepasten, dit tarief kunnen blijven toepassen met betrekking tot deze opleveringen die met de inwerking-

trekking van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw worden aangemerkt als diensten. Nederland kan van deze bepaling gebruik maken. Zoals hiervoor is vermeld, heb ik dat ook gedaan door een wijziging van de bij de wet behorende tabel I. De wijziging is neergelegd in onderdeel J.

*Onderdeel K (tabel II bij de wet).* In onderdeel K.1. wordt tot uitdrukking gebracht dat het nultarief slechts geldt wanneer de accijnsgoederen ook onder het accijnsregime zelf vallen. In onderdeel K.2. is een wijziging opgenomen van de bij de wet behorende tabel II, onderdeel a, post 7. Deze wijziging hangt samen met richtlijn nr. 94/74/EG van de Raad van de Europese Unie van 22 december 1994 tot wijziging van Richtlijn 92/12/EEG betreffende de algemene regeling voor accijnsprodukten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, Richtlijn 92/81/EEG betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op minerale oliën en Richtlijn 92/82/EEG betreffende de onderlinge aanpassing van de accijnstarieven voor minerale oliën (PbEG L 365). In richtlijn nr. 94/74/EG is onder meer voorzien in een wijziging van de regeling met betrekking tot het vervoer van niet veraccijnsde minerale oliën onder dekking van een accijnsgeleidedocument. Op basis van die richtlijn moet ook een aantal soorten minerale oliën waarvoor als zodanig geen accijnstarief is vastgesteld, worden vervoerd onder dekking van een accijnsgeleidedocument. De hiervoor genoemde richtlijn is met ingang van 1 juli 1995 geïmplementeerd in de Wet op de accijns door de Wet van 28 juni 1995 tot wijziging van de Wet op de accijns (Stb. 331).

Ten gevolge van de hiervoor omschreven wijziging in de accijns-wetgeving kunnen zonder nadere voorziening minerale oliën waarvoor geen accijnstarief is vastgesteld maar waarvan het vervoer ingevolge de nieuwe regeling wel onder dekking van een accijnsgeleidedocument moet geschieden, voor de toepassing van het btw-tarief ter zake van een levering aan een afnemer in het binnenland zowel vallen onder het nultarief ingevolge de bij de wet behorende tabel II, onderdeel a, post 7, onder b, als onder het nultarief ingevolge bedoelde tabel II, onderdeel a, post 8.

Daarnaast is ten gevolge van de hiervoor genoemde richtlijn onduidelijkheid ontstaan met betrekking tot bepaalde soorten minerale oliën waarvoor geen accijnstarief is vastgesteld, die moeten worden vervoerd onder dekking van een accijnsgeleidedocument maar waarvoor de lid-staten ingevolge de richtlijn de mogelijkheid hebben via een bilaterale overeenkomst af te zien van vervoer onder dekking van een accijnsgeleidedocument, voor zover het gaat om het vervoer van de minerale oliën tussen de desbetreffende lid-staten. Nederland heeft met de buurlanden voor een aantal minerale oliën dergelijke overeenkomsten gesloten. Dit betekent dat wanneer deze minerale oliën vanuit een accijnsgoederenplaats in Nederland naar een lid-staat worden vervoerd waarmee een dergelijke overeenkomst is gesloten, dit vervoer kan geschieden zonder accijnsgeleidedocument. Het vervoer van bedoelde goederen moet echter wel geschieden onder dekking van een accijnsgeleidedocument wanneer de minerale oliën worden verzonden naar een lid-staat waarmee een dergelijke overeenkomst niet is gesloten. Indien bedoelde soorten minerale oliën tijdens het vervoer in Nederland worden verhandeld, kan op de levering in het eerste geval, vervoer zonder dekking van een accijnsgeleidedocument, het btw-nultarief van toepassing zijn op grond van het bepaalde in tabel II, onderdeel a, post 8. In het tweede geval, vervoer onder dekking van een accijnsgeleidedocument, kan het btw-nultarief alleen van toepassing zijn op de voet van tabel II, onderdeel a, post 7, onder b.

Teneinde de met ingang van 1 juli 1995 ontstane onduidelijkheden met betrekking tot de toepassing van het btw-nultarief voor een aantal soorten minerale oliën weg te nemen, is in tabel II, onderdeel a, post 7, onder b, bepaald dat het btw-nultarief ingevolge deze bepaling alleen van

toepassing kan zijn indien het gaat om minerale oliën waarvoor een accijnstarief is vastgesteld. Voor minerale oliën waarvoor geen accijnstarief is vastgesteld kan dan het btw-nultarief van toepassing zijn op grond van tabel II, onderdeel a, post 8, zoals dit ook vóór 1 juli 1995 het geval was. Een en ander wordt bewerkstelligd via de wijziging van onderdeel K.2.

In onderdeel K.3. is een tweede wijziging opgenomen van tabel II, onderdeel a, post 7. Het gaat hierbij om de toevoeging aan deze post van een bijzondere bepaling die betrekking heeft op de toepassing van het tarief van nihil op de levering van minerale oliën die zich bevinden in een accijnsgoederenplaats. In de bestaande regeling die is opgenomen in tabel II, onderdeel a, post 7, onder a, is bepaald dat de levering van deze accijnsgoederen kan vallen onder het tarief van nihil wanneer wordt voldaan aan nadere bepalingen die zijn opgenomen in artikel 12 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968. Ingevolge die bepalingen dient een ondernemer die de minerale oliën levert, voor de toepassing van het tarief van nihil te beschikken over een schriftelijke verklaring van de ondernemer die de goederen afneemt dat deze de minerale oliën niet aan het regime van de accijnsgoederenplaats zal onttrekken. Daarbij is verder bepaald dat een buitenlandse ondernemer die minerale oliën levert dan wel afneemt voor de toepassing van deze post een fiscaal vertegenwoordiger in Nederland moet aanstellen. Onder de huidige regeling ontslaat de toepassing van het tarief van nihil de ondernemer die de minerale oliën levert niet van de verplichting ter zake van die levering aangifte bij de Belastingdienst te doen, zij het dat die aangifte niet gepaard gaat met een betaling. Voor buitenlandse ondernemers wordt deze aangifte in de praktijk gedaan door de fiscaal vertegenwoordiger. Voorts geldt de algemene regel dat buitenlandse ondernemers die dergelijke leveringen verrichten in Nederland, zich in Nederland voor de btw moeten laten registreren door een Nederlands btw-identificatienummer aan te vragen. Ik merk nog op dat waar in de toelichting op dit artikelonderdeel wordt gesproken van een buitenlands ondernemer, daarmee een ondernemer wordt bedoeld die niet in Nederland woont of is gevestigd en in Nederland geen vaste inrichting heeft van waaruit een levering of een dienst wordt verricht.

Om tegemoet te komen aan de problemen van buitenlandse ondernemers die handelen in minerale oliën die zijn opgeslagen in een accijnsgoederenplaats in Nederland, is een bijzondere bepaling toegevoegd aan tabel II, onderdeel a, post 7. De bijzondere bepaling houdt in dat van de onder de post bedoelde minerale oliën pas de belasting wordt geheven op het tijdstip dat de goederen worden uitgeslagen uit de accijnsgoederenplaats. De belasting wordt geheven ter zake van de levering die voorafgaat aan de uitslag uit de accijnsgoederenplaats of die met die uitslag samenhangt. Wanneer de minerale oliën worden uitgeslagen, wordt ter zake van de levering die aanvankelijk was belast naar het tarief van nihil ingevolge de bijzondere bepaling van deze tabelpost, alsnog de belasting geheven naar het tarief dat geldt wanneer het tarief van nihil op de voet van deze bijzondere bepaling niet van toepassing is. Overigens kan in dit geval de belasting ook geheven worden naar het tarief van nihil. Dit doet zich bij voorbeeld voor wanneer de goederen worden overgebracht naar een andere lid-staat of worden uitgevoerd. De heffing van de belasting wordt voor de toepassing van de bijzondere bepaling geheven van de ondernemer te wiens behoeve de uitslag plaatsvindt. Deze ondernemer wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip dat hij de minerale oliën uit de accijnsgoederenplaats uitslaat.

In onderdeel K.4. is de vervanging opgenomen van tabel II, onderdeel a, post 8. In de bestaande regeling heeft post 8 betrekking op de levering van bepaalde goederen of soorten van goederen naar het tarief van nihil indien deze goederen zich bevinden onder een entrepot-regime. Het gaat

daarbij om een niet-plaatsgebonden of een administratief entrepot. Deze regeling is gehandhaafd en in de nieuwe opzet weergegeven in tabel II, onderdeel a, post 8, onder a.

In de nieuwe opzet is aan post 8, een onderdeel b toegevoegd alsmede een daarbij behorende bijzondere bepaling. De toevoegingen aan deze tabelpost vertonen veel overeenkomst met de nieuwe bepalingen van tabel II, onderdeel a, post 7. In tabel II, onderdeel a, post 8, onder b, is een regeling voor toepassing van het tarief van nihil opgenomen voor de levering van bij ministeriële regeling aangewezen goederen of soorten van goederen die zich bevinden in een plaatsgebonden entrepot, niet zijnde een accijnsgoederenplaats voor minerale oliën. Daarbij is vooral de toegevoegde bijzondere bepaling van belang die inhoudt dat wanneer de opslag van desbetreffende goederen in het entrepot wordt beëindigd, de belasting wordt geheven van de ondernemer die de opslag van de goederen heeft beëindigd en door hem verschuldigd wordt op het tijdstip van die beëindiging.

## **ARTIKEL II**

De inwerkingtreding van de onderhavige wet is gesteld op 1 januari 1996. Deze datum van inwerkingtreding is voorgeschreven in artikel 2 van de Tweede Vereenvoudigingsrichtlijn-btw.

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. A. F. G. Vermeend

**BIJLAGE B****Transponeringstabel tweede vereenvoudingsrichtlijn btw**

Richtlijn	Wijz. wet	Wet OB
<b>Artikel 1:</b>		
onderdeel 1	artikel I, B	artikel 3, 1, c
onderdeel 2	artikel I, F	artikel 19, 2,b
onderdeel 3	(kan op de voet van het bestaande artikel 24, tweede lid, van de wet worden geregeld in de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968)	
onderdeel 4	(kan op de voet van het bestaande artikel 15, zesde lid, van de wet worden geregeld in de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968)	
onderdeel 5	artikel I, J	Tabel I, onderdeel b, post16
onderdeel 6	artikel I, C	artikel 3a, 2
onderdeel 7	artikel I, A en D	artikel 2a, 1 artikel 6b
onderdeel 8	(is reeds impliciet verwerkt in tabel II, onderdeel a, post 6, bij de wet)	
onderdeel 9	artikel I, K	tabel II, onderdeel a, posten 7 en 8
onderdeel 10	(is reeds impliciet verwerkt in artikel 15 van de wet)	
onderdeel 11	artikel I, E	artikel 12, 2
onderdeel 12	artikel I, G, H en I	Artikel 34, 2, artikel 35, 1, f en artikel 37a, 1, b en c
onderdeel 13	(wordt op de voet van tabel II, onderdeel a, post 8, geregeld in de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968)	
<b>artikel 2</b>	artikel II	niet van toepassing
<b>artikel 22</b>	(behoeft geen verwerking in de nationale regelgeving)	
<b>artikel 4</b>	(behoeft geen verwerking in de nationale regelgeving)	