

MEMORIE VAN TOELICHTING

Inhoudsopgave Blz.

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

2. Hoofdlijnen van het wetsvoorstel

9. Transponeringstabel

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

III TOELICHTING ARTIKEL 1, LID 1, UITVOERINGSVERORDENING

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

In de raadsconclusies van de Ecofin van 8 november 2016 heeft de Raad van de Europese Unie de Europese Commissie verzocht om in de btw-regels van de Unie voor grensoverschrijdende (hierna: intracommunautaire) transacties bepaalde verbeteringen aan te brengen op de hierna in paragraaf 2 genoemde onderwerpen.

Op 4 december 2018 heeft de Raad van de Europese Unie een richtlijn vastgesteld voor de harmonisatie en vereenvoudiging van bepaalde regels in het btw-stelsel voor de belastingheffing in het handelsverkeer tussen de lidstaten (hierna: Richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging intracommunautair handelsverkeer). Op dezelfde datum is ook de Verordening (EU) 2018/1909 van de Raad (hierna: Verordening) en de Uitvoeringsverordening (EU) 2018/1912 van de Raad (hierna: Uitvoeringsverordening) aangenomen. De Richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging intracommunautair handelsverkeer, de Verordening en de Uitvoeringsverordening zijn gericht op het handelsverkeer betreffende grensoverschrijdende leveringen van goederen tussen ondernemers.

Dit wetsvoorstel strekt tot de implementatie van de Richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging intracommunautair handelsverkeer. In deze memorie is een transponeringstabel opgenomen waarin wordt aangegeven hoe de wijzigingen opgenomen in artikel 1 van die richtlijn worden geïmplementeerd in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968) en het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (hierna: Uitvoeringsbesluit OB 1968). De Verordening en Uitvoeringsverordening behoeven als zodanig niet te worden geïmplementeerd in de nationale wetgeving van de lidstaten van de Europese Unie omdat zij een rechtstreekse werking hebben.

2. Hoofdpijnen van het wetsvoorstel

2.1. Het wegnemen van knelpunten

De onderwerpen in de Richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging intracommunautair handelsverkeer betreffen meer specifiek (a) de btw-regelgeving over de voorraad die een ondernemer aanhoudt in een andere lidstaat op afroep van een hem bekende afnemer, (b) een regeling voor zogenoemde ketentransacties waarmee wordt bepaald welke van de leveringen in die keten als de intracommunautaire levering heeft te gelden, (c) het bewijs van het intracommunautaire vervoer van goederen naar andere lidstaten en (d) de status van het btw-identificatienummer. De eerste drie onderwerpen komen voort uit door ondernemers gesignaleerde knelpunten in de huidige btw-regelgeving in de evaluatie naar aanleiding van het Groenboek "Over de toekomst van de BTW – Naar een eenvoudiger, solider en efficiënter BTW-stelsel" (COM(2010) 695 definitief). Het laatste onderwerp is een door lidstaten gewenste verduidelijking van de status van het btw-identificatienummer als

vereiste voor de toepassing van de vrijstelling voor intracommunautaire transacties. Deze vrijstelling is in Nederland vormgegeven als een levering belast naar het tarief van nihil met een recht op aftrek van voorbelasting.

De onderdelen a en b worden met dit wetsvoorstel geregeld. Onderdeel c wordt geregeld met een aanpassing van de Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 wat betreft bepaalde vrijstellingen voor intracommunautaire handelingen. Ten slotte wordt onderdeel d gerealiseerd door een aanpassing van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968. Deze aanpassingen worden onder de relevante paragrafen hierna kort toegelicht.

a. Regeling inzake voorraad op afroep

Een ondernemer kan goederen van de ene lidstaat naar een andere lidstaat verplaatsen om deze in dat land op voorraad te hebben. Hoewel hij die goederen nog niet heeft geleverd, heeft deze grensoverschrijding van goederen al wel een gevolg voor de btw. Deze zogenoemde overbrenging van goederen aan zichzelf vanuit de ene lidstaat naar een andere leidt namelijk tot een fictieve intracommunautaire levering. Deze levering zal hij moeten melden op zijn aangifte omzetbelasting en op de periodieke Opgaaf intracommunautaire prestaties. Ook zal hij in het land van aankomst van de goederen, deze zogenoemd intracommunautaire verwerving moeten aangeven als een met btw belaste prestatie in die lidstaat. Daartoe moet zal hij zich in die lidstaat moeten registreren en daar ook aangiften omzetbelasting moeten gaan doen. In een later stadium zal hij vanuit die voorraad in dat land de goederen leveren aan een koper. Ook die levering leidt tot een aangifteverplichting in dat land. Als die ondernemer niet in die lidstaat is gevestigd of daar geen vaste inrichting heeft dan ondervindt hij door die verplichtingen een extra last.

In de situatie dat vóór de fysieke overbrenging van die goederen de ondernemer al weet wie zijn afnemer zal zijn van de goederen die zich daar in voorraad bevinden, kunnen de registratieverplichting en de aangifteverplichting in die lidstaat waar alleen de voorraad wordt aangehouden worden weggenomen bij de ondernemer die de goederen levert. De regeling inzake voorraad op afroep voorziet daar in. In de artikelsgewijze toelichting wordt de regeling nader uiteengezet.

b. Regeling inzake ketentransacties

Met ketentransacties worden opeenvolgende leveringen tussen ondernemers van dezelfde goederen bedoeld die aan één intracommunautair vervoer of intracommunautaire verzending zijn onderworpen. Het maakt daarbij niet uit hoeveel schakels er in de (handels)keten zitten en in hoeveel lidstaten de ondernemers die tot de keten behoren zijn gevestigd of voor de btw zijn geïdentificeerd. Het vervoer of de verzending van de goederen vangt aan bij de eerste ondernemer die levert in de keten waarbij de goederen rechtstreeks gaan naar de laatste afnemer in de keten.

De BTW-richtlijn 2006 voorzag nog niet in een specifieke regeling voor deze ketentransacties. In de praktijk bleek het lastig om bij ketentransacties vast te stellen welke van de leveringen in deze keten moest worden aangemerkt als de intracommunautaire levering. Het Hof van Justitie van de

Europese Unie heeft in verschillende arresten hieraan duiding gegeven, maar daarmee werd niet alle onduidelijkheid weggenomen.

De regeling bepaalt aan welke van de opvolgende leveringen in de keten het intracommunautair vervoer of de verzending moet worden toegeschreven. Alleen die levering wordt dan aangemerkt als de intracommunautaire levering. Met deze geharmoniseerde regeling wordt beoogd te voorkomen dat lidstaten een verschillende aanpak volgen, die tot dubbele belastingheffing of geen belastingheffing zou kunnen leiden, en wordt de rechtszekerheid voor ondernemers vergroot. In de artikelsgewijze toelichting wordt de regeling nader uiteengezet.

2.2. Wijzigingen in de Verordening en de Uitvoeringsverordening

In navolging van de wijziging van de BTW-Richtlijn 2006 door de hiervoor genoemde richtlijn worden ook bepalingen aangepast in de Verordening en Uitvoeringsverordening. De Verordening wijzigt Verordening (EU) nr. 904/2010 waarin de uitwisseling van informatie met als doel de correcte toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep te kunnen monitoren wordt geregeld. De wijziging van die verordening behoeft zoals gezegd geen implementatie. De bepalingen in de Uitvoeringsverordening zullen eveneens in verband met de directe werking ervan niet worden geïmplementeerd in de nationale regelgeving. Deze bepalingen betreffende registratieverplichtingen bij de voorraad op afroep en de bewijsstukken waarvoor een weerlegbaar vermoeden geldt vormen samen met de nationale wet- en regelgeving de grondslag voor de vaststelling van de btw-verplichtingen.

De Uitvoeringsverordening wijzigt de Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 wat betreft bepaalde vrijstellingen voor intracommunautaire handelingen. De wijzigingen zien op de hiervoor onder 2.1. genoemde onderwerpen. De vereenvoudigingsregeling inzake voorraad op afroep wordt in de Uitvoeringsverordening vergezeld van passende registratieverplichtingen om de juiste toepassing te waarborgen. De toelichting op de in de Uitvoeringsverordening gewijzigde bepalingen betreffende de voorraad op afroep is meegenomen in de toelichting bij artikel I, onderdeel C. Voor het bewijs dat een ondernemer moet leveren om het intracommunautaire (tussen lidstaten grensoverschrijdende) vervoer of verzending naar een andere lidstaat aan te tonen wordt in de Uitvoeringsverordening een praktische oplossing aangereikt voor bedrijven alsook de belastingdiensten waarborgen te bieden door twee weerlegbare vermoedens te introduceren. Deze praktische regeling kan worden toegepast op alle intracommunautaire leveringen. De toelichting op de in de Uitvoeringsverordening gewijzigde bepalingen is meegenomen in onderdeel III na de artikelsgewijze toelichting.

c. Bewijs intracommunautaire verzending of vervoer op basis van weerlegbaar vermoeden

Eén van de voorwaarden om voor toepassing van het tarief van nihil betreffende deze leveringen van goederen in aanmerking te komen, is dat de goederen vanuit een lidstaat naar een andere lidstaat zijn verzonden of vervoerd. Aangezien grensoverschrijdende btw-fraude samenhangt

met intracommunautaire leveringen, dienen bepaalde omstandigheden te worden gespecificeerd waarin goederen moeten worden geacht vanuit het grondgebied van de lidstaat van levering te zijn verzonden of vervoerd.

In de lidstaten was sprake van een uiteenlopende aanpak bij de toets of goederen naar een andere lidstaat zijn verzonden of vervoerd. Dit heeft geleid tot rechtsonzekerheid bij bedrijven. Dat is ongewenst. Om voor bedrijven de moeilijkheden en onzekerheden weg te nemen en tegelijkertijd de belastingdiensten wel waarborgen te bieden, is het criterium van twee weerlegbare vermoedens geïntroduceerd. In die situatie wordt geacht dat de goederen vanuit het grondgebied van de lidstaat van levering zijn verzonden of vervoerd als bepaalde documenten kunnen worden overgelegd. In onderdeel III wordt de regeling nader uiteengezet.

2.3. Wijziging Uitvoeringsbesluit OB 1968

Het onderwerp betreffende de status van het btw-identificatienummer heeft wijzigingen tot gevolg in de op grond van artikel 9 Wet OB 1968 bij algemene maatregel van bestuur vastgestelde voorwaarden die gelden voor het toepassen van het tarief van nihil voor leveringen van goederen, genoemd in tabel II Wet OB 1968. Deze wijzigingen zullen dan ook worden geïmplementeerd in artikel 12 van het Uitvoeringsbesluit OB 1968.

d. Btw-identificatienummer

Ten aanzien van voornoemde intracommunautaire leveringen was voor de toepassing van het tarief van nihil al de voorwaarde opgenomen dat de ondernemer voor die levering dient te beschikken over het btw-identificatienummer van degene die de goederen afneemt. Door arresten van het Hof van Justitie van de Europese Unie bleek het btw-identificatienummer geen vereiste voor de toepassing van voornoemd tarief van nihil. Een juist btw-identificatienummer is echter relevant voor het kunnen volgen van de goederen- en dienstenstroom en de afdracht van btw. Door in deze maatregel het vermelden van een juist btw-identificatienummer als één van de vereisten op te nemen voor de toepassing van genoemd tarief van nihil hebben de belastingdiensten de mogelijkheid om de juiste afdracht van btw te borgen en de prestatiestroom beter te kunnen volgen. Mede daarom wordt ook het indienen van een juiste periodieke Opgaaf intracommunautaire prestaties onderdeel van de voorwaarden voor toepassing van het tarief van nihil.

Indien de ondernemer niet aan deze voorwaarden heeft voldaan vervalt de aanspraak op toepassing van het tarief van nihil op die levering, tenzij hij zijn tekortkomingen aan de inspecteur terdege kan verantwoorden. Bij de wijziging van het uitvoeringsbesluit OB 1968 zal een en ander nog nader worden toegelicht.

9. Transponeringstabel

Tabel 2: Transponeringstabel in verband met de implementatie van artikel 1 richtlijn

Richtlijn	Beleidsruimte bij omzetting	Wet OB 1968 of anderszins
Artikel 1, lid 1	nee	Artikel 3b, eerste tot en met het zevende lid
Artikel 1, lid 2 met uitzondering van artikel 36bis, vierde lid	nee	Artikel 5c, eerste tot en met het derde lid
Artikel 1, lid 3	nee	Artikel 9, tweede lid, onderdeel b en tabel II, onderdeel a, post 6 juncto artikel 12, tweede lid, onderdeel a, onder 2 ^o , Uitvoeringsbesluit OB 1968
Artikel 1, lid 4	nee	Artikel 34, tweede lid, onderdeel c en d
Artikel 1, lid 5	nee	Artikel 37a, eerste lid, onderdeel d

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I, onderdeel A (artikel 3b van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De overbrenging door een ondernemer van eigen goederen van zijn bedrijf naar een andere lidstaat wordt op grond van artikel 3a, eerste lid, Wet OB 1968 gelijkgesteld met een levering van een goed onder bezwarende titel als bedoeld in artikel 1, onderdeel a, Wet OB 1968. Het gevolg hiervan is dat deze ondernemer zich voor de btw moet registreren in de lidstaat van bestemming. Onder lidstaat

van bestemming wordt verstaan de lidstaat waar de ondernemer de goederen naar toe wenst over te brengen. De ondernemer wordt geacht op het moment van de overbrenging een intracommunautaire levering te verrichten in de lidstaat van vertrek en tegelijkertijd een intracommunautaire verwerving in de lidstaat van bestemming overeenkomstig de aldaar geldende regelgeving. Als de ondernemer de goederen overbrengt omdat hij in de lidstaat van bestemming bijvoorbeeld een nevenvestiging of een vaste inrichting heeft, dan is dat geen probleem. De ondernemer is dan namelijk al gevestigd in de lidstaat van bestemming en is daar geregistreerd voor de btw. De registratieplicht in de lidstaat van bestemming leidt wel tot additionele administratieve lasten voor de ondernemer (de leverancier) als hij niet gevestigd is of geen vaste inrichting heeft en de goederen niet direct of voorafgaand aan de overbrenging naar de lidstaat van bestemming in eigendom overgaan op een ander (de afnemer).

Het voorgestelde artikel 3b Wet OB 1968 biedt een oplossing voor de situaties waarin sprake is van voorraad op afroep. De benaming van voorraad op afroep kan in de handelspraktijk verschillen. De benaming van handelsafspraken als 'call of stock' of 'consignatievoorraad' zegt nog niets over de toepasbaarheid van de regeling voor voorraad op afroep. Bepalend voor de toepassing van de regeling voorraad op afroep is of wordt voldaan aan de voorwaarden. Verder is ook niet relevant waar de goederen worden opgeslagen, mits deze maar fysiek in een voorraad liggen in de lidstaat van bestemming. De goederen kunnen bijvoorbeeld fysiek al bij de afnemer of een derde liggen, bijvoorbeeld een logistiek dienstverlener. De leverancier is nog steeds de eigenaar van de goederen die zich in die voorraad bevinden.

Volgens artikel 3b Wet OB 1968 wordt de overbrenging van goederen die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen van een ondernemer naar een andere lidstaat onder voorwaarden niet behandeld als een levering van goederen onder bezwarende titel. Daarbij vinden de intracommunautaire levering in de lidstaat van vertrek en de intracommunautaire verwerving in de lidstaat van bestemming op een later moment plaats. Daarnaast is het niet de leverancier, maar de afnemer die de intracommunautaire verwerving dient aan te geven in de lidstaat van bestemming. Het gevolg hiervan is dat de leverancier die de goederen overbrengt in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep zich niet in de lidstaat van bestemming hoeft te registreren om de intracommunautaire verwerving die volgt op de intracommunautaire levering in de lidstaat van bestemming aan te geven. Het doel van deze regeling is een vereenvoudiging voor ondernemers die van deze regeling gebruik kunnen maken. Deze vereenvoudiging vindt al plaats bij de overgang van de goederen, mits wordt voldaan aan de gestelde voorwaarden. De regeling inzake voorraad op afroep is geen keuze, maar een verplichte toepassing per levering, wanneer de voorwaarden, genoemd in artikel 3b Wet OB 1968 zijn vervuld.

Eerste lid

In het eerste lid van artikel 3b Wet OB 1968 wordt bepaald dat de overbrenging naar een andere lidstaat van goederen die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen van de ondernemer niet

wordt behandeld als een levering van goederen onder bezwarende titel als de overbrenging plaatsvindt in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep. Dit lid maakt een uitzondering op hetgeen is bepaald in artikel 3a, eerste lid, Wet OB 1968. Het gevolg hiervan is dat er op het moment van de overbrenging van de goederen in bepaalde situaties (nog) geen intracommunautaire levering en verwerving plaatsvinden. In de volgende leden staan de verdere btw-gevolgen voor de regeling inzake voorraad op afroep beschreven.

Tweede lid

Het voorgestelde artikel 3b, tweede lid, Wet OB 1968 geeft aan wat wordt verstaan onder de regeling inzake voorraad op afroep. Van de regeling inzake voorraad op afroep is sprake als voldaan is aan de vier voorwaarden die genoemd zijn in dat lid. Het maakt hierbij niet uit welke naam de betrokken ondernemers aan hun regeling voor voorraad op afroep geven. Van belang is dat voldaan is aan alle voorwaarden die zijn genoemd in dit artikel, ongeacht of de ondernemers er de aanduiding "voorraad op afroep" aan geven. Als is voldaan aan de voorwaarden die zijn opgenomen in artikel 3b, tweede lid, onderdeel a, Wet OB 1968 is de regeling inzake voorraad op afroep van toepassing. Zoals gezegd, ondernemers hebben hierbij geen keuzemogelijkheid.

Tweede lid, onderdeel a

Het voorgestelde artikel 3b, tweede lid, aanhef en onderdeel a, Wet OB 1968 heeft betrekking op de eerste voorwaarde voor de toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep. Deze voorwaarde houdt in dat de goederen worden verzonden of vervoerd naar een andere lidstaat. De goederen kunnen door de leverancier zelf of door een derde partij voor rekening van de leverancier worden verzonden of vervoerd. In een later stadium en na aankomst van de goederen in de lidstaat van bestemming worden deze geleverd aan de afnemer. Deze afnemer is er dan toe gerechtigd om over deze goederen als eigenaar te beschikken op grond van een bestaande overeenkomst tussen de leverancier en de afnemer. Deze overeenkomst is vormvrij en moet al bestaan voordat de desbetreffende goederen worden verzonden of vervoerd naar de andere lidstaat. De afnemer moet dus bekend zijn op het moment waarop de verzending of het vervoer van de goederen aanvangt. In de overeenkomst maken de leverancier en afnemer afspraken over de eigendomsoverdracht van de te leveren goederen uit de aanwezige voorraad. Zo brengt de leverancier bijvoorbeeld de goederen over naar een magazijn waarna de afnemer op een door hem gekozen moment, wanneer hij de goederen nodig heeft, deze uit het magazijn komt halen. Elke afhaalhandeling kan op basis van de overeenkomst dan een eigendomsoverdracht inhouden, waarbij de afnemer als eigenaar over de afgehaalde goederen als eigenaar kan beschikken. De hoedanigheid van de afnemer is niet relevant voor de toepassing van de regeling, mits hij zelf maar de macht krijgt om als eigenaar over de goederen te beschikken.

Tweede lid, onderdeel b

Het voorgestelde artikel 3b, tweede lid, aanhef en onderdeel b, Wet OB 1968 ziet op de tweede voorwaarde voor de toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep. Deze voorwaarde houdt in dat de leverancier niet gevestigd is of geen vaste inrichting heeft in de lidstaat waar de goederen naartoe worden verzonden of vervoerd (lidstaat van bestemming). De regeling inzake voorraad op afroep heeft namelijk als doel dat de leverancier zich niet in de lidstaat van bestemming hoeft te registreren voor de btw. Als deze leverancier ook gevestigd is in de lidstaat van bestemming of daar een vaste inrichting heeft, dan heeft hij daar al aangifteverplichtingen en maakt het voor deze leverancier niet uit dat hij in de lidstaat van bestemming een intracommunautaire verwerving in de lidstaat van bestemming volgend op een intracommunautaire levering in de lidstaat van vertrek verricht. De regeling inzake voorraad op afroep schiet dan zijn doel voorbij.

Tweede lid, onderdeel c

Het voorgestelde artikel 3b, tweede lid, aanhef en onderdeel c, Wet OB 1968 heeft betrekking op de derde voorwaarde voor de toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep. Deze voorwaarde houdt in dat de afnemer voor btw-doeleinden geïdentificeerd is in de lidstaat van bestemming van de goederen. Deze afnemer kan gevestigd zijn in de lidstaat van bestemming, kan daar een vaste inrichting hebben of kan daar geregistreerd zijn voor de btw. Daarnaast is vereist dat zowel de identiteit als het btw-identificatienummer van de afnemer, toegekend door de lidstaat van bestemming, bekend zijn bij de leverancier. Deze voorwaarden zijn van belang omdat de intracommunautaire verwerving in de lidstaat van bestemming in een later stadium onder de regeling inzake voorraad op afroep door de afnemer dient te worden verricht, in plaats van door de leverancier. Voor deze intracommunautaire verwerving is de vestiging, een vaste inrichting of een btw-registratie noodzakelijk.

Tweede lid, onderdeel d

Het voorgestelde artikel 3b, tweede lid, aanhef en onderdeel d, Wet OB 1968 heeft betrekking op de vierde voorwaarde voor de toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep. Deze voorwaarde houdt in dat de leverancier van de goederen het vervoer of de verzending van deze goederen opneemt in het register, bedoeld in artikel 34, tweede lid, onderdeel c, Wet OB 1968. Het gaat hierbij om het fysieke vervoer van de goederen naar de lidstaat van bestemming. Deze overbrenging wordt op grond van het voorgestelde artikel 3b, eerste lid, Wet OB 1968 niet aangemerkt als een levering van goederen onder bezwarende titel. De leverancier is op basis van artikel 34, tweede lid, onderdeel c, Wet OB 1968 verplicht om een register bij te houden waarmee hij de inspecteur in staat stelt te controleren of hij de regeling inzake voorraad op afroep correct heeft toegepast. Daarnaast moet de leverancier de identiteit en het btw-identificatienummer van zijn afnemer, dat door de lidstaat van bestemming is toegekend, vermelden in de lijst, bedoeld in artikel 37a Wet OB 1968. In artikel 37a, eerste lid, Wet OB 1968 is met de toevoeging van een nieuw onderdeel d een bijzondere listingverplichting geïntroduceerd voor de regeling inzake voorraad op

afroep. De leverancier wordt in het kader van de listingverplichting verplicht informatie te verstrekken over de identiteit en het btw-identificatienummer van de ondernemer voor wie de goederen zijn bestemd in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep. Dit geldt eveneens voor iedere wijziging van de ingediende informatie. Deze verplichting is nader toegelicht in de toelichting bij artikel 37a, eerste lid, onderdeel d, Wet OB 1968.

Derde lid

Het voorgestelde artikel 3b, derde lid, Wet OB 1968 regelt de btw-gevolgen van de regeling inzake voorraad op afroep op het moment waarop het recht om als eigenaar over de goederen te beschikken wordt overgedragen aan de afnemer in de lidstaat van bestemming. Dit lid is pas van toepassing als ook aan de voorwaarden opgenomen in het tweede lid wordt voldaan. Daarnaast is vereist dat de goederen zijn overgedragen binnen de in het vierde lid van artikel 3b Wet OB 1968 genoemde periode. De intracommunautaire levering en verwerving zouden zonder het voorgestelde artikel 3b Wet OB 1968 al door de leverancier plaats hebben gevonden bij de overbrenging van de goederen die deel uitmaken van zijn bedrijfsvermogen op grond van artikel 3a Wet OB 1968.

Dit derde lid stelt, in samenhang met het eerste lid van genoemd artikel 3b, de intracommunautaire levering en verwerving uit naar het moment waarop de leverancier het recht om als eigenaar over de goederen te beschikken overdraagt aan de afnemer. Het voorgestelde artikel 3b, derde lid, aanhef en onderdeel a, Wet OB 1968 bepaalt namelijk dat op het moment waarop het recht om als eigenaar over de goederen te beschikken wordt overgedragen, geacht wordt sprake te zijn van een intracommunautaire levering. Deze intracommunautaire levering wordt verricht door de leverancier in de lidstaat van waaruit de goederen in een eerder stadium zijn verzonden of vervoerd. Deze intracommunautaire levering is op grond van artikel 9, tweede lid, onderdeel b, jo. tabel II, onderdeel a, post 6, Wet OB 1968 onder voorwaarden belast tegen het tarief van nihil. Daarnaast bepaalt het voorgestelde artikel 3b, derde lid, aanhef en onderdeel b, Wet OB 1968 dat de afnemer wordt geacht een intracommunautaire verwerving te verrichten in de lidstaat van bestemming. Deze intracommunautaire verwerving vindt plaats wanneer de leverancier het recht om als eigenaar over het goed te beschikken overdraagt aan de afnemer. Bij de regeling inzake voorraad op afroep is de afnemer gerechtigd om over de goederen als eigenaar te beschikken volgens een voor aanvang van het vervoer of de verzending bestaande overeenkomst als bedoeld in artikel 3b, tweede lid, onderdeel a, Wet OB 1968 tussen de leverancier en de afnemer. Als de afnemer op basis van deze overeenkomst de hoeveelheid goederen en het moment waarop de beschikkingsmacht aan hem wordt overgedragen kan bepalen, is bij elke overdracht van de beschikkingsmacht sprake van een intracommunautaire levering door de leverancier in de lidstaat van vertrek, gevolgd door een intracommunautaire verwerving door de afnemer in de lidstaat van bestemming van de op dat moment door de afnemer afgenomen goederen. Deze bepaling vermindert de administratieve lasten voor de leverancier. De leverancier hoeft namelijk geen intracommunautaire verwerving en geen opvolgende binnenlandse levering aan te geven in de lidstaat van bestemming en hoeft zich daarom niet te registreren voor de

btw in deze lidstaat. De afnemer is daar al gevestigd, heeft daar een vaste inrichting of is daar voor de btw geregistreerd, waardoor hij al aangifteverplichtingen heeft.

Vierde lid

Het voorgestelde artikel 3b, vierde lid, Wet OB 1968 geeft een periode van twaalf maanden waarbinnen de leverancier de eigendom van de goederen dient over te dragen aan de afnemer. Zoals blijkt uit het voorgestelde artikel 3b, tweede lid, onderdeel a, Wet OB 1968 zijn twee momenten van belang voor de regeling inzake voorraad op afroep. Het eerste moment is het tijdstip waarop de goederen door de leverancier of voor rekening van de leverancier naar de lidstaat van bestemming worden verzonden of vervoerd. Het tweede moment is het tijdstip waarop de afnemer, overeenkomstig de in artikel 3b, tweede lid, onderdeel a, Wet OB 1968 bedoelde overeenkomst als eigenaar over de goederen beschikt. Dit kan bijvoorbeeld zijn wanneer de afnemer goederen uit de voorraad komt halen. Bij de overschrijding van de periode wordt de leverancier geacht (alsnog) een overbrenging in de zin van artikel 3a Wet OB 1968 te verrichten op de dag na het verstrijken van de periode van twaalf maanden, tenzij sprake is van één van de omstandigheden omschreven in artikel 3b, zevende lid, Wet OB 1968. In de gevallen genoemd in dat lid, vindt namelijk al eerder een overbrenging door de leverancier in de zin van artikel 3a Wet OB 1968 plaats, afhankelijk van de in dat lid genoemde omstandigheden. Dit betekent dat de leverancier zich alsnog moet registreren in de lidstaat van bestemming en daar een intracommunautaire verwerving en de eventueel daaropvolgende levering dient aan te geven. Een eventuele op de intracommunautaire verwerving volgende levering door de leverancier aan de afnemer wordt dan behandeld als een levering in dan wel vanuit de lidstaat van bestemming.

Vijfde lid

Het voorgestelde artikel 3b, vijfde lid, Wet OB 1968 bepaalt dat de leverancier geen overbrenging in de zin van artikel 3a Wet OB 1968 verricht als de macht om als eigenaar te beschikken over de goederen uiteindelijk niet overgaat naar de beoogde afnemer. Dit lid ziet op situaties waarin de leverancier de goederen terugzendt naar de lidstaat van waaruit de goederen in eerste instantie ook werden verzonden of vervoerd. Ondanks dat de goederen wel zijn overgebracht naar de oorspronkelijke lidstaat van bestemming, hoeft de leverancier onder de gestelde voorwaarden geen intracommunautaire levering aan te geven in de lidstaat van vertrek en ook geen intracommunautaire verwerving in de oorspronkelijke lidstaat van bestemming.

Het voorgestelde artikel 3b, vijfde lid, onderdeel a, Wet OB 1968 heeft betrekking op de eerste voorwaarde. Als voorwaarde wordt gesteld dat het recht om als eigenaar te beschikken over de goederen niet is overgedragen. De goederen zijn bij toepassing van dat lid dus nog steeds in eigendom van de leverancier. De goederen dienen teruggezonden te worden naar de lidstaat van waaruit ze zijn verzonden of vervoerd. Deze terugzending dient plaats te vinden voordat de periode van twaalf maanden, genoemd in artikel 3b, vierde lid, Wet OB 1968, is verstreken. Als de

terugzending na het verstrijken van laatstbedoelde periode plaatsvindt, wordt de leverancier geacht in de lidstaat van bestemming een overbrenging in de zin van artikel 3a Wet OB 1968 te hebben verricht.

In het voorgestelde artikel 3b, vijfde lid, onderdeel b, Wet OB 1968 is een voorwaarde opgenomen met een administratief karakter. De oorspronkelijke leverancier dient de terugzending naar de lidstaat van vertrek op te nemen in het register, bedoeld in artikel 34, tweede lid, onderdeel c, Wet OB 1968. Dit is hetzelfde register waarin de leverancier de eerdere overbrenging van deze goederen naar de oorspronkelijke lidstaat van bestemming in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep heeft opgenomen. De correctie van de listing van deze goederen vindt plaats op grond van artikel 37a, eerste lid, onderdeel d, Wet OB 1968.

Zesde lid

Het voorgestelde artikel 3b, zesde lid, Wet OB 1968 voorziet in de situatie waarin de afnemer wordt vervangen door een andere ondernemer. In beginsel is de regeling inzake voorraad op afroep niet van toepassing wanneer de goederen niet binnen de periode bedoeld in artikel 3b, vierde lid, Wet OB 1968, zijn overgedragen aan de ondernemer voor wie de goederen bestemd zijn. Het voorgestelde artikel 3b, zesde lid, Wet OB 1968 regelt de situatie waarin een vervangende afnemer in de plaats kan treden zonder dat de regeling inzake voorraad op afroep vervalt voor de desbetreffende levering van goederen. Naast de voorwaarden opgesomd in onderdelen a en b, dient de vervanging van de afnemer plaats te vinden binnen de periode van twaalf maanden, genoemd in artikel 3b, vierde lid, Wet OB 1968.

Zesde lid, onderdeel a

Bij het vervangen van de afnemer door een andere ondernemer dient aan alle voorwaarden, genoemd in het tweede lid van artikel 3b Wet OB 1968, te worden voldaan. Dit betekent dat de vervanger in feite in de plaats treedt van de oorspronkelijk beoogde afnemer die met de leverancier de overeenkomst, bedoeld in het tweede lid, onderdeel a, van genoemd artikel 3b, heeft gesloten. Ook de vervangende afnemer moet dus al bekend zijn voor aanvang van vertrek van de goederen of op andere grond diens rechtsopvolger zijn.

Zesde lid, onderdeel b

Artikel 3b, zesde lid, onderdeel b, Wet OB 1968 bevat een voorwaarde van administratieve aard. De leverancier, bedoeld in artikel 3b, tweede lid, onderdeel b, Wet OB 1968, neemt de vervanger van de afnemer op in het register, genoemd in het tweede lid onderdeel d, van hetzelfde artikel 3b. Het vermelden van de informatie en het btw-identificatienummer van de nieuwe afnemer volgt uit artikel 37a, eerste lid, onderdeel d, Wet OB 1968.

Zevende lid

De regeling inzake voorraad op afroep kent verschillende voorwaarden die zijn opgenomen in het tweede tot en met het zesde lid van artikel 3b, Wet OB 1968. Het voorgestelde artikel 3b, zevende lid, Wet OB 1968 heeft betrekking op verschillende situaties waarin niet (meer) volledig wordt voldaan aan deze voorwaarden. Het gevolg van het niet (meer) voldoen aan één of meer van de voorwaarden is dat er dan alsnog een overbrenging van goederen in de zin van artikel 3a Wet OB 1968 door de leverancier plaatsvindt. De leverancier dient zich dan in de lidstaat van bestemming te registreren om daar een intracommunautaire verwerving aan te geven. Dit gevolg geldt voor alle situaties waarin niet (meer) volledig voldaan is aan de voorwaarden voor de toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep. Het moment waarop dit gevolg intreedt, is afhankelijk van welke van de in artikel 3b, zevende lid, wet OB 1968 beschreven situatie zich voordoet.

Indien niet langer wordt voldaan aan één of meer van de voorwaarden opgenomen in artikel 3b, tweede tot en met zesde lid, Wet OB 1968, heeft een overbrenging van de goederen in de zin van artikel 3a Wet OB 1968 plaatsgevonden op het tijdstip waarop niet (langer) aan de desbetreffende voorwaarde(n) wordt voldaan. De overbrenging van de goederen vindt dan plaats op het moment waarop blijkt dat niet meer wordt voldaan aan de desbetreffende voorwaarde(n). Voor een drietal situaties wordt het genoemde tijdstip afwijkend geregeld. Deze worden hierna besproken.

Levering aan een andere afnemer

Als de goederen niet aan de oorspronkelijke afnemer, bedoeld in artikel 3b, tweede lid, onderdeel c, Wet OB 1968, of aan een eventuele vervangende afnemer als bedoeld in artikel 3b, zesde lid, Wet OB 1968, maar aan een andere afnemer worden geleverd, heeft een overbrenging van de goederen in de zin van artikel 3a Wet OB 1968 plaatsgevonden. Het tijdstip van deze overbrenging ligt op grond van artikel 3b, zevende lid, aanhef en onderdeel a, Wet OB 1968 onmiddellijk voorafgaand aan de levering aan deze derde. Dit leidt ertoe dat de leverancier zich in de lidstaat van bestemming dient te registreren en daar een intracommunautaire verwerving aangeeft. De levering die de leverancier vervolgens aan deze derde verricht, is een binnenlandse levering in de lidstaat van bestemming.

Verzending of vervoer naar een ander land

Als de goederen worden verzonden of vervoerd naar een ander land dan de lidstaat van waaruit zij oorspronkelijk werden verplaatst, dan wordt geacht niet meer te zijn voldaan aan de voorwaarden, genoemd in artikel 3b, tweede en zesde lid, Wet OB 1968, voor het van toepassing zijn van de regeling inzake voorraad op afroep. In deze situatie worden de goederen in eerste instantie wel overgebracht naar de oorspronkelijke lidstaat van bestemming. De goederen worden vervolgens niet geleverd aan de afnemer op de wijze, genoemd in artikel 3b, tweede lid, onderdeel a, Wet OB 1968. Ook worden de goederen niet teruggezonden naar de lidstaat van vertrek, bedoeld in artikel 3b, vijfde

lid, Wet OB 1968. De goederen worden binnen de periode, genoemd in artikel 3b, vierde lid, Wet OB 1968, vanuit de oorspronkelijke/eerste lidstaat van bestemming verzonden of vervoerd naar een ander land dan de lidstaat van vertrek. Onmiddellijk vóór de aanvang van deze verzending of dit vervoer wordt op grond van het voorgestelde artikel 3b, zevende lid, aanhef en onderdeel b, Wet OB 1968 geacht dat de regeling inzake voorraad op afroep niet van toepassing is, met als resultaat dat artikel 3a Wet OB 1968 van toepassing is. Het gevolg hiervan is dat de leverancier in de lidstaat van vertrek een intracommunautaire levering verricht. Daarnaast dient hij zich in de oorspronkelijke lidstaat van bestemming voor de btw te registreren en dient hij aldaar een intracommunautaire verwerving aan te geven. Met het oog op de doelstelling van de Richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging intracommunautair handelsverkeer is een verduidelijking in de wettekst aangebracht bij de implementatie daarvan in de Wet OB 1968.

Vernietiging, verlies of diefstal

De voorwaarden van artikel 3b, tweede en zesde lid, Wet OB 1968 zijn niet langer van toepassing bij vernietiging, verlies of diefstal van de goederen. Het gevolg hiervan is dat er sprake is van een overbrenging in de zin van artikel 3a Wet OB 1968. Deze overbrenging vindt op grond van artikel 3b, zevende lid, aanhef en onderdeel c, Wet OB 1968 plaats op de datum van vernietiging, verlies of diefstal. Als het onmogelijk is om deze datum te bepalen, wordt de overbrenging geacht plaats te hebben gehad op de datum waarop werd vastgesteld dat de goederen zijn vernietigd, gestolen of verloren zijn gegaan. Op het moment van vernietiging, verlies of diefstal moeten de goederen zich wel in de lidstaat van bestemming bevinden. Artikel 3a Wet OB 1968 kan uiteraard niet van toepassing zijn als de goederen niet zijn verplaatst en zich nog bevinden in de lidstaat van vertrek. Hoewel bij verlies, diefstal en vernietiging in beginsel geen sprake is van een belastbare levering, omdat de eigendom van de goederen niet wordt overgedragen aan de afnemer, is wel sprake van een met btw-belaste overbrenging van de goederen. Het belastbare feit bestaat hier namelijk uit de overbrenging van eigen goederen, die ook zonder de regeling inzake voorraad op afroep zou hebben plaatsgevonden voordat de goederen zijn vernietigd of gestolen of verloren zijn gegaan.

Artikel I, onderdeel B (artikel 5c van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Het voorgestelde artikel 5c Wet OB 1968 heeft betrekking op de geharmoniseerde regeling inzake ketentransacties. Met ketentransacties worden opeenvolgende leveringen tussen ondernemers van dezelfde goederen bedoeld die aan één intracommunautair vervoer of intracommunautaire verzending zijn onderworpen. Het maakt daarbij niet uit hoeveel schakels er in de (handels)keten zitten en in hoeveel lidstaten de ondernemers die tot de keten behoren zijn gevestigd of voor de btw zijn geïdentificeerd. Het vervoer of de verzending van de goederen vangt aan bij de eerste ondernemer die levert in de keten waarbij de goederen rechtstreeks gaan naar de laatste afnemer in de keten. De keten bestaat uit diverse leveringen en aan één van die leveringen moet dit intracommunautaire vervoer worden toegeschreven. Van al deze leveringen is er namelijk maar één

levering die als intracommunautaire levering heeft te gelden. Alleen die levering kan op grond van artikel 9, tweede lid onderdeel b, Wet OB 1968 voor het tarief van nihil in aanmerking komen en dient gepaard te gaan met de listingverplichting, bedoeld in artikel 37a, Wet OB 1968.

Het voorgestelde artikel bepaalt aan welke van de opvolgende leveringen in de keten het intracommunautair vervoer of de verzending moet worden toegeschreven. Alleen die levering wordt dan aangemerkt als de intracommunautaire levering. De overige leveringen binnen de keten worden aangemerkt als een binnenlandse levering. De leveringen in de keten vóór de intracommunautaire levering vinden plaats in de lidstaat van aanvang van het intracommunautaire vervoer. De leveringen in de keten na de intracommunautaire levering vinden plaats in de lidstaat van aankomst van het intracommunautaire vervoer.

Voor de toepassing van deze regeling moet eerst worden bepaald wie in de desbetreffende keten de tussenhandelaar is aan wie het intracommunautaire vervoer of de intracommunautaire verzending wordt toegeschreven. In artikel 5c, derde lid, Wet OB 1968 wordt het begrip 'tussenhandelaar' omschreven. Als vast staat wie de tussenhandelaar is, zijn er twee mogelijkheden:

1. de intracommunautaire levering vindt plaats *aan* die tussenhandelaar;
2. de intracommunautaire levering vindt plaats *door* die tussenhandelaar.

De eerste mogelijkheid is de hoofdregel; de tweede mogelijkheid gaat voor op de hoofdregel als wordt voldaan aan de voorwaarden, genoemd in artikel 5c, tweede lid, Wet OB 1968.

Deze regeling voor ketentransacties doet overigens niet af aan de werking van de vereenvoudigde A-B-C-levering, bedoeld in artikel 37c Wet OB 1968. De vereenvoudigde A-B-C-levering heeft niet betrekking op het toeschrijven van het intracommunautaire vervoer of de intracommunautaire verzending, maar juist op de verschuldigdheid van btw. De vereenvoudigde A-B-C-levering is alleen van toepassing als het intracommunautaire vervoer of de intracommunautaire verzending wordt toegeschreven aan de schakel A-B en de leverancier A, ondernemer B en afnemer/ondernemer C alle drie gevestigd zijn in verschillende lidstaten. Als het vervoer op basis van het voorgestelde artikel 5c Wet OB 1968 toegeschreven wordt aan de eerste schakel, kan de vereenvoudigde A-B-C-levering van toepassing zijn, mits voldaan aan de andere voorwaarden voor deze regeling.

Eerste lid

In artikel 5c, eerste lid, Wet OB 1968 wordt de hoofdregel gegeven voor de wijze waarop wordt bepaald op welke levering het intracommunautair vervoer wordt toegeschreven bij ketentransacties. Daarnaast maakt dat lid duidelijk wat wordt verstaan onder ketentransacties. Het moet gaan om *opeenvolgende* leveringen van *dezelfde* goederen, waarbij die goederen *vanuit de lidstaat van de eerste leverancier rechtstreeks naar de lidstaat van de laatste afnemer* worden verzonden. De eerste leverancier en de laatste afnemer zijn in verschillende lidstaten gevestigd en de goederen moeten dus verzonden of vervoerd worden naar een andere lidstaat dan de lidstaat van

vertrek. De intracommunautaire verzending of het intracommunautaire vervoer wordt in deze hoofdregel toegeschreven aan de levering aan de enige of één van de tussenhandelaren, onafhankelijk van de lengte van de keten. Welke tussenhandelaar dat dan betreft wordt bepaald in het derde lid van artikel 5c Wet OB 1968.

Dit betekent dat de ondernemer in de keten die levert *aan* die tussenhandelaar (zoals bepaald op grond van het genoemde derde lid) een intracommunautaire levering verricht in de lidstaat van vertrek van het intracommunautaire vervoer van de goederen. Vervolgens geeft die tussenhandelaar een intracommunautaire verwerving aan in de lidstaat van de aankomst van het vervoer van de goederen.

Tweede lid

Artikel 5c, tweede lid, Wet OB 1968 vormt de uitzondering op de hoofdregel van het eerste lid van dit artikel. Het verschil met het eerste lid is dat in het tweede lid de intracommunautaire levering niet *aan* die tussenhandelaar plaatsvindt, maar *door* die tussenhandelaar wordt verricht. Het is echter wel dezelfde (op grond van het genoemde derde lid bepaalde) tussenhandelaar in die keten.

Voorwaarde voor de toepassing van deze uitzondering is dat die tussenhandelaar een btw-identificatienummer heeft gekregen van de lidstaat waaruit de goederen zullen vertrekken en hij dit nummer aan zijn leverancier verstrekt.

Derde lid

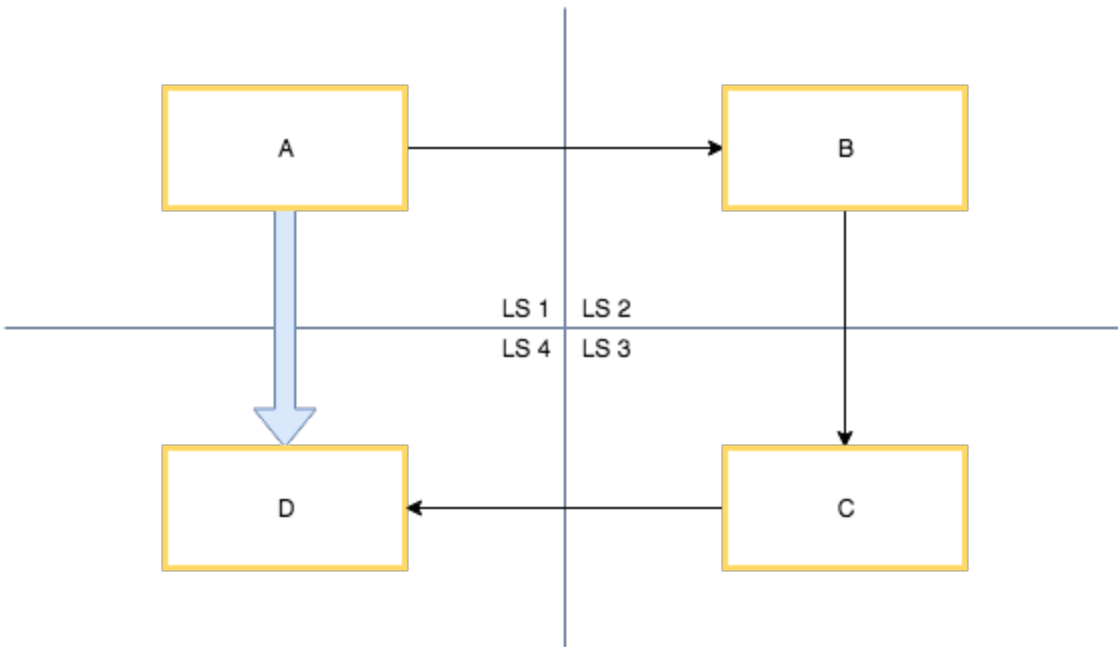
In artikel 5c, derde lid, Wet OB 1968 wordt bepaald wie de in de vorige leden van dat artikel genoemde tussenhandelaar is. Dit kan in elk geval niet de eerste leverancier zijn in de keten. Wie dan wel tussenhandelaar is in de keten hangt af van wie het daadwerkelijke vervoer of de daadwerkelijke verzending van de goederen regelt. Hiervoor is het volgende bepaald.

Als er een derde partij (buiten de keten) is die de goederen vervoert of verzendt, dan is er in de keten maar één ondernemer, niet zijnde de eerste leverancier, die de opdracht aan die derde geeft tot het intracommunautaire vervoer of verzending. Als tussenhandelaar wordt aangewezen diegene die de contractuele relatie met de vervoerder aangaat.

Als er geen derde is die de goederen vervoert of verzendt, maar één van de ondernemers in de keten – niet zijnde de eerste leverancier – de goederen zelf vervoert of verzendt, dan is die ondernemer de tussenhandelaar in de zin van deze regeling.

Hierna volgen enkele voorbeelden:

Voorbeeld 1



 Goederenbeweging

 Contractuele stroom

- Drie leveringen voor de btw tussen partijen A, B, C en D gevestigd in vier lidstaten (LS 1 t/m LS 4).
- Rechtstreeks intracommunautair vervoer van goederen van LS 1 naar LS 4.
- C regelt het rechtstreekse vervoer van LS 1 naar LS 4. C is op grond van artikel 5c, derde lid, Wet OB 1968 de tussenpersoon.

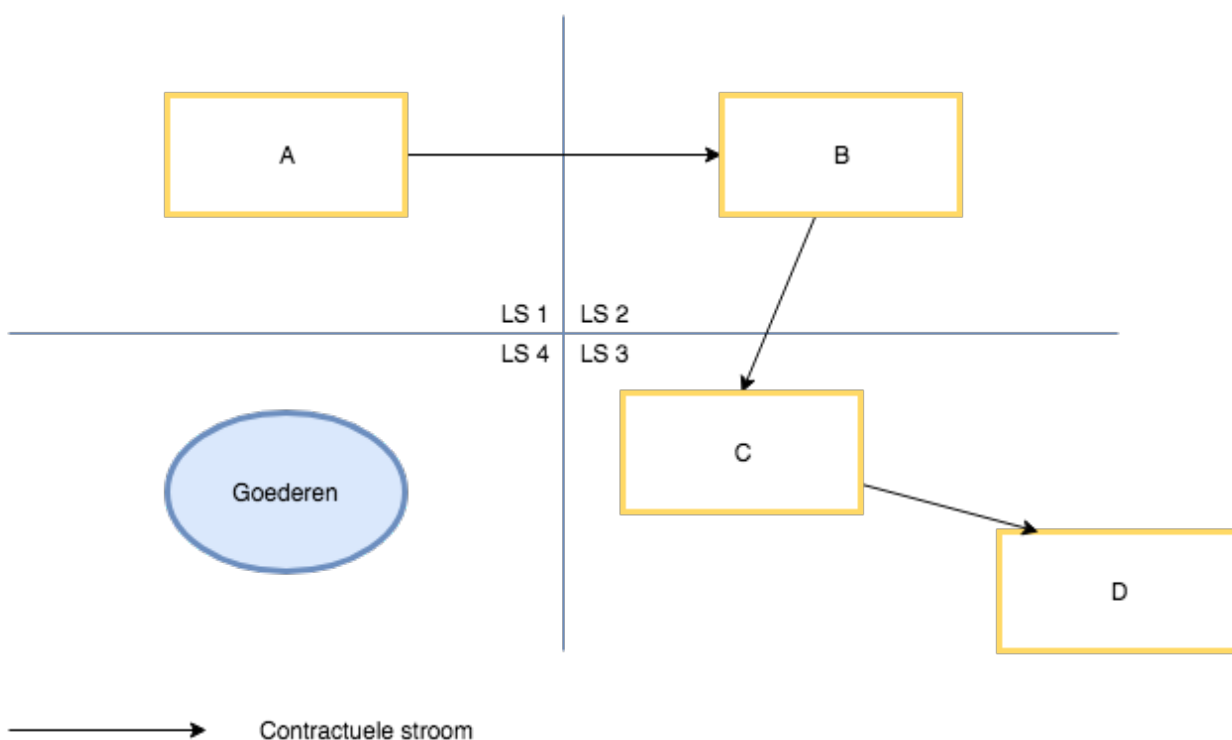
Optie a: C gebruikt zijn btw-identificatienummer aan hem toegekend door LS 4.

In dat geval is het eerste lid van artikel 5c Wet OB 1968 van toepassing: de levering waaraan het intracommunautaire vervoer wordt toegeschreven is de levering van B aan C. De levering B-C is dan de intracommunautaire levering. De plaats van de levering is op grond van artikel 5, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968 de lidstaat waar het vervoer aanvangt: LS 1. C verwerft intracommunautair in LS 4. De levering A-B is dan een binnenlands belastbare levering in LS 1, omdat in verband met de levering A-B het goed niet wordt vervoerd en zich ten tijde van de levering A-B in LS 1 bevindt. De levering C-D is eveneens een binnenlands belastbare levering, maar dan in LS 4, omdat ook hier in verband met de levering C-D het goed niet wordt vervoerd en zich ten tijde van de levering C-D in LS 4 bevindt.

Optie b: C gebruikt zijn btw-identificatienummer aan hem toegekend door LS 1 en communiceert dit met B.

In dat geval is artikel 5c, tweede lid, Wet OB 1968 van toepassing: de levering waaraan het intracommunautaire vervoer wordt toegeschreven is dan de levering door C aan D. De levering C-D is dan de intracommunautaire levering. D verwerft intracommunautair in LS 4. De leveringen A-B en B-C zijn binnenlands belastbare leveringen in LS 1. Alle aan de C-D levering voorafgaande leveringen gaan immers niet gepaard met vervoer in verband met die leveringen en de goederen bevinden zich ten tijde van de levering in LS 1.

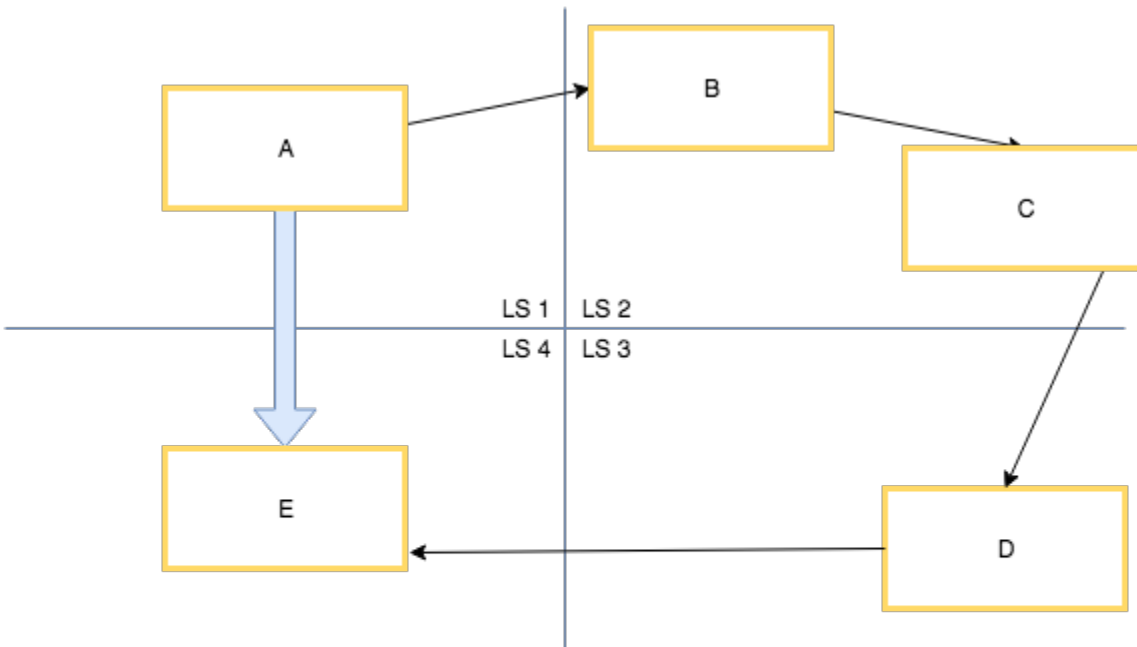
Voorbeeld 2



- Drie leveringen voor de btw tussen partijen A, B, C en D gevestigd in drie lidstaten (LS 1 t/m LS 3).
- De goederen blijven in LS 4.

Omdat de goederen niet vervoerd worden naar een andere lidstaat geldt de regeling voor ketentransacties van artikel 5c Wet OB 1968 niet. Op grond van artikel 5, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968 zijn alle leveringen aan te merken als binnenlandse belastbare leveringen in LS 4.

Voorbeeld 3



- Vier leveringen voor de btw tussen partijen A, B, C, D en E gevestigd in vier lidstaten (LS 1 t/m LS 4).
- Rechtstreeks intracommunautair vervoer van de goederen van LS 1 naar LS 4.
- C regelt het rechtstreekse vervoer van de goederen van LS 1 naar LS 4.

Optie a: C gebruikt zijn btw-identificatienummer aan hem toegekend door LS 4.

In dat geval is het eerste lid van artikel 5c Wet OB 1968 van toepassing: de levering waaraan het intracommunautaire vervoer wordt toegeschreven is dan de levering door B aan C. De levering B-C is dan de intracommunautaire levering. Plaats van deze levering is LS 1. C verwerft intracommunautair in LS 4. De levering A-B is een binnenlands belastbare levering in LS 1. De leveringen C-D en D-E zijn binnenlands belastbare leveringen in LS 4.

Optie b: C gebruikt zijn btw-identificatienummer aan hem toegekend door LS 1 en communiceert dit met B.

In dat geval is het tweede lid van artikel 5c Wet OB 1968 van toepassing: de levering waaraan het intracommunautaire vervoer wordt toegeschreven is dan de levering door C aan D. De levering C-D is dan de intracommunautaire levering. D verwerft intracommunautair in LS 4. De leveringen A-B en B-C zijn binnenlands belastbare leveringen in LS 1. De levering D-E is een binnenlands belastbare levering in LS 4.

Artikel I, onderdeel C (artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De voorgestelde wijziging van artikel 34 Wet OB 1968 heeft betrekking op bepaalde administratieve verplichtingen van ondernemers. Aan het tweede lid van dat artikel worden de onderdelen c en d toegevoegd. Deze onderdelen zien op aanvullende administratieve verplichtingen voor de leverancier en de afnemer bij de toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep, bedoeld in artikel 3b Wet OB 1968.

Tweede lid, onderdeel c

Met de toevoeging van onderdeel c aan artikel 34, tweede lid, Wet OB 1968 worden regels gesteld voor ondernemers die goederen in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep, bedoeld in artikel 3b Wet OB 1968, (al dan niet door een derde partij laten) verzenden of vervoeren naar een andere lidstaat. Deze ondernemers (leveranciers) dienen een register bij te houden van de goederen die zij overbrengen (vervoeren of verzenden) of dit voor hun rekening door een derde partij laten doen. Het bijhouden van de gegevens over de goederen in het register is vormvrij. Wel dient het register zodanig ingericht te zijn dat de inspecteur in staat is de correcte toepassing van artikel 3b Wet OB 1968 te controleren. Het bijhouden van de gegevens in het register, bedoeld in artikel 34, tweede lid, onderdeel c, Wet Ob 1968, maakt onderdeel uit van bepaalde voorwaarden voor de toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep, bedoeld in artikel 3b Wet OB 1968. De leverancier is namelijk bij die regeling verplicht om gegevens in het register op te nemen die betrekking hebben op de situaties zoals beschreven in artikel 3b Wet OB 1968. Het gaat hierbij ten eerste om het opnemen van de goederen bij de verzending of het vervoer van de goederen, bedoeld in artikel 3b, tweede lid, onderdeel d, Wet OB 1968. Daarnaast dient de leverancier bij een eventuele terugzending van de goederen naar de lidstaat van vertrek deze retourzending op te nemen in het register (artikel 3b, vijfde lid, Wet OB 1968). Tenslotte dient de leverancier bij een eventuele vervanging van de afnemer door een andere ondernemer deze vervanging op te nemen in het register (artikel 3b, zesde lid, Wet OB 1968).

In de Uitvoeringsverordening zijn ook nieuwe bepalingen opgenomen aangaande het register en de daarin op te nemen informatie. Artikel 54 bis, eerste lid, van de Uitvoeringsverordening geeft aan wat de leverancier op moet nemen in zijn register bij toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep. De leverancier dient de lidstaat waaruit de goederen zijn verzonden of vervoerd en de datum van deze verzending of dit vervoer op te nemen in het register. Daarnaast moet hij ook het btw-identificatienummer opnemen van de afnemer van de goederen toegekend door de lidstaat van

bestemming. Het gaat hier om de afnemer, bedoeld in artikel 3b, tweede lid, onderdeel c, Wet OB 1968. Deze afnemer is al bij aanvang van het vervoer of de verzending bekend bij de leverancier. Als de afnemer wordt vervangen door een andere afnemer als bedoeld in artikel 3b, zesde lid, Wet OB 1968, dan dient de leverancier het btw-identificatienummer van deze vervanger op te nemen. Ook deze afnemer is al bij aanvang van het vervoer of de verzending bekend bij de leverancier. Naast de gegevens over de afnemer zijn ook de gegevens van de entrepouhouder van belang. Zo dient de leverancier de lidstaat van bestemming, het btw-identificatienummer van de entrepouhouder, het adres van het entrepot waar de goederen bij aankomst worden opgeslagen en de datum van aankomst in het entrepot, op te nemen in het register. Als de goederen in het entrepot zijn aangekomen, dient de leverancier de waarde, de beschrijving en de hoeveelheid van de daar aangekomen goederen op te nemen. Als de goederen eenmaal zijn geleverd aan de afnemer, dan moet de leverancier de maatstaf van heffing, de beschrijving en de hoeveelheid van de geleverde goederen en de datum waarop de levering, bedoeld in artikel 3b, derde lid, onderdeel a, Wet OB 1968, plaatsvindt en het btw-identificatienummer van de afnemer, opnemen in het register. Als één van de omstandigheden, bedoeld in artikel 3b, zevende lid, Wet OB 1968, zich voordoet, dan moet de leverancier daar ook melding van maken in het register. Zo zal hij de maatstaf van heffing, de beschrijving en hoeveelheid van de goederen, de datum waarop één van deze omstandigheden zich voordoet en de respectieve grond moeten opnemen. Daarnaast kan het zich voordoen dat de ondernemer de goederen niet levert aan de afnemer, maar terugzendt naar de lidstaat van vertrek, bedoeld in artikel 3b, vijfde lid, Wet OB 1968. De leverancier dient dan de waarde, de beschrijving en hoeveelheid van de teruggezonden goederen en de datum van terugzending op te nemen in het register.

Tweede lid, onderdeel d

Naast de leverancier van de goederen bij de regeling inzake voorraad op afroep, dient ook de afnemer deze goederen in een register op te nemen. Op grond van het voorgestelde artikel 34, tweede lid, onderdeel d, Wet OB 1968 dient de ondernemer de goederen die aan hem zijn geleverd in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep, bedoeld in artikel 3b Wet OB 1968, op te nemen in een register. Het gaat hier om de ondernemer/afnemer, bedoeld in artikel 3b, tweede lid, onderdeel c, Wet OB 1968.

Artikel 54 bis, tweede lid, van de Uitvoeringsverordening geeft aan wat de afnemer op moet nemen in zijn register bij toepassing van de regeling inzake voorraad op afroep. Ten eerste moet hij het btw-identificatienummer van de leverancier die de goederen in het kader van deze regeling overbrengt opnemen in het register. Daarnaast moet hij ook een beschrijving en de hoeveelheid van de voor hem bestemde goederen opnemen. De afnemer neemt deze in zijn register op, op het moment dat deze informatie bij hem bekend is. Als de goederen aan hem zijn geleverd, dient hij de maatstaf van heffing, de beschrijving en hoeveelheid van de goederen en de datum waarop de intracommunautaire verwerving van deze goederen, bedoeld in artikel 3b, derde lid, onderdeel b, Wet

OB 1968, plaatsvindt, op te nemen. Indien de afnemer ook de entrepouhouder is waarnaar de goederen worden verzonden of vervoerd, dan dient de afnemer naast de hiervoor genoemde informatie aanvullende informatie op te nemen in zijn register. Deze afnemer, tevens entrepouhouder, moet de datum van aankomst in het entrepot van de voor hem bestemde goederen opnemen. Deze afnemer moet daarnaast de beschrijving en de hoeveelheid van de goederen en de datum waarop de goederen in opdracht van de leverancier uit het entrepot worden verwijderd opnemen. In het geval dat goederen die in het entrepot zijn aangekomen, worden vernietigd, verloren of gestolen, dan dient de afnemer de beschrijving en de hoeveelheid van de vernietigde, verloren of gestolen goederen en de datum van vernietiging, verlies of diefstal of de datum waarop deze is vastgesteld op te nemen in het register.

Artikel I, onderdeel D (artikel 37a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Artikel 37a Wet OB 1968 heeft betrekking op de opgaaf intracommunautaire prestaties. De informatie die ondernemers op basis van het eerste lid van dat artikel moeten indienen bij de inspecteur wordt aangevuld met een onderdeel d dat ziet op de vereiste informatie die betrekking heeft op de regeling inzake voorraad op afroep. Op basis van dat onderdeel d dient de leverancier informatie in over het btw-identificatienummer van de afnemer van de goederen die in het kader van de regeling inzake voorraad op afroep worden verzonden of vervoerd, bedoeld in artikel 3b Wet OB 1968.

De leverancier die de regeling inzake voorraad op afroep toepast heeft twee listingverplichtingen. De eerste listingverplichting ontstaat, op grond van het voorgestelde artikel 37a, eerste lid, onderdeel d, Wet OB 1968, op het moment van overbrenging van de goederen naar de lidstaat van bestemming. Op dat moment zijn de goederen nog niet geleverd aan de afnemer. Met 'afnemer' wordt in onderdeel d bedoeld: de afnemer, bedoeld in artikel 3b, tweede lid, onderdeel c, Wet OB 1968. Bij de eerste listingverplichting hoeft de leverancier slechts informatie in te dienen over het btw-identificatienummer van deze afnemer. De hoeveelheid van de goederen hoeft de leverancier bijvoorbeeld nog niet op deze listing te zetten. Deze komen bij de tweede listingverplichting, bedoeld in artikel 37a, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968, aan de orde. De tweede listingverplichting ontstaat normaliter op het moment dat de leverancier de macht om als eigenaar over de goederen te beschikken op basis van de overeenkomst overdraagt aan de afnemer. Wanneer echter wijzigingen optreden na de overbrenging van de goederen naar de lidstaat van bestemming, doordat niet meer aan de voorwaarden van de regeling inzake de voorraad op afroep wordt voldaan, dient de leverancier hier kennis van te geven door een correctie op de listing.

Artikel III, (inwerkingtredingsbepaling)

De Richtlijn harmonisatie en vereenvoudiging intracommunautair handelsverkeer bepaalt in artikel 2 dat de lidstaten uiterlijk op 31 december 2019 de nodige wettelijke en bestuurlijke bepalingen vaststellen en bekend maken om aan deze richtlijn te voldoen. De bepalingen dienen te

worden toegepast met ingang van 1 januari 2020. De wet treedt daarom in werking met ingang van 1 januari 2020.

III TOELICHTING ARTIKEL 1, LID 1, UITVOERINGSVERORDENING

Bewijs intracommunautair(e) verzending of vervoer op basis van weerlegbaar vermoeden

Artikel 1, lid 1, van de Uitvoeringsverordening voegt met artikel 45bis een nieuwe bepaling toe. Deze bepaling biedt een praktische regeling aan naast de bestaande praktijk voor het bewijs van het intracommunautair vervoer of verzending in het kader van de intracommunautaire leveringen, bedoeld in tabel II, onderdeel a, post 6, behorende bij de Wet OB 1968, waaronder de ketentransacties.

Deze praktische regeling beoogt de moeilijkheden en onzekerheden weg te nemen voor bedrijven en tegelijkertijd de belastingdiensten waarborgen te bieden. Hiervoor wordt het criterium van twee weerlegbare vermoedens geïntroduceerd. In die situatie wordt geacht dat de goederen vanuit het grondgebied van de lidstaat van levering te zijn verzonden of vervoerd.

Dit neemt niet weg dat ook op andere wijze aan de inspecteur aannemelijk kan worden gemaakt dat de goederen naar een andere lidstaat zijn verzonden of vervoerd, maar dat dit weerlegbare vermoeden in elk geval door de inspecteur wordt aanvaard in de situaties zoals beschreven in artikel 45bis. Deze praktische regeling treedt in werking met ingang van 1 januari 2020 en is een aanvulling op de op grond van artikel 9, tweede lid, onderdeel b, Wet OB 1968 juncto artikel 12, vijfde lid, van het Uitvoeringsbesluit OB 1968 bij ministeriële regeling gegeven nadere voorschriften.

In de regeling wordt afhankelijk van wie of voor wiens rekening de goederen worden verzonden of vervoerd een onderscheid aangebracht in de verkoper of de afnemer. Voor elk geldt een andere invulling van welk bewijs van vermoeden wordt geaccepteerd. De aard van de bewijsstukken betreft aan het vervoer gerelateerde documenten zoals een CMR-document en andere indirect aan het vervoer te relateren documenten. Welke documenten binnen deze regeling worden geaccepteerd staat in die bepaling benoemd, waarbij de categorie vervoersdocumenten geen limitatieve opsomming bevat.

Uit deze documenten dienen twee niet-tegenstrijdige bewijsstukken te worden overgelegd die – om van waarde te doen zijn – afkomstig zijn van partijen die onafhankelijk van elkaar zijn. Wat precies onder onafhankelijkheid in die situatie wordt verstaan zal in de praktijk zijn invulling moeten krijgen. Personen van dezelfde ondernemer zullen niet als onafhankelijk van elkaar kunnen worden beschouwd.

In de situatie dat het de afnemer is die het vervoer regelt dient de verkoper ook te beschikken over een schriftelijke verklaring van de afnemer waarin wordt bevestigd dat de goederen door de afnemer of door een derde voor rekening van de afnemer zijn vervoerd of verzonden, en waarin de lidstaat van bestemming van de goederen is vermeld. De specificaties waaraan deze verklaring moet voldoen staan in deze bepaling genoemd.

De verklaring van de afnemer dient van schriftelijke aard te zijn, een mondelinge verklaring geldt dus niet als zodanig. De schriftelijke aard ervan impliceert dat de verklaring normaal leesbaar is. Met name voor degene die de verklaring moet kunnen beoordelen. Om de verkoper in staat te stellen tijdig over deze verklaring te beschikken, geldt er voor de afnemer de verplichting dat zijn verklaring uiterlijk de tiende dag van de maand volgend op de maand waarin de intracommunautaire levering bij de verkoper moet zijn. Voor de overige documenten geldt geen specifieke datum, maar de leverancier zal daarover wel moeten beschikken om het vervoer of de verzending aan te kunnen tonen binnen deze regeling.

Uit de bewoordingen van de bepaling blijkt dat de verklaring die vooraf wordt afgegeven niet een verklaring is als vereist voor de toepassing van deze regeling. Een verklaring vooraf is eigenlijk niet meer dan een intentieverklaring van de afnemer. De verklaring van de afnemer binnen deze regeling moet voldoen aan de eisen zoals gesteld.

Voor de duidelijkheid wordt nogmaals opgemerkt dat als niet aan deze voorwaarden wordt of kan worden voldaan, deze regeling niet geldt. De inspecteur kan dan eventueel andere bewijzen aanvaarden hetgeen ook vóór deze regeling al het geval was en naast deze praktische regeling het geval blijft.

Hoewel de regeling is bedoeld om aan de moeilijkheden rondom het bewijs van het intracommunautaire vervoer tegemoet te komen, blijft met deze bepaling ook een waarborg ingebouwd voor de inspecteur om het vermoeden van vervoer te weerleggen indien hij over andere informatie beschikt dan hem wordt overgelegd.