

# MEMO

# BTW OVER

# DE GRENS

November 2009

## INLEIDING

Hoe moeten ondernemers omgaan met BTW wanneer het gaat om diensten die worden verleend over de grens? Het kan zijn dat een Nederlandse ondernemer diensten verricht aan een afnemer buiten Nederland. Het kan ook zijn dat een Nederlandse ondernemer diensten afneemt van iemand buiten Nederland. Vrijwel elke ondernemer heeft met dit soort diensten te maken. Als hij niet zelf diensten verricht 'over de grens', dan zal hij ze wel eens afnemen van ondernemers buiten Nederland. Let op: we gaan hier alleen in op diensten, niet op leveringen van goederen.

Bij diensten over de grens moet worden vastgesteld in welk land ze aan de heffing onderworpen zijn. Dat heet de 'plaats van dienst'. De regels van deze plaats van dienst gaan ingrijpend wijzigen. In dit memo geven we opheldering. Hierna is er eerst kort aandacht voor alle relevante aspecten van de BTW als er zaken worden gedaan over de grens. Daarna gaan we uitgebreid in op de nieuwe regels voor de plaats van dienst binnen Europa.

### Begrippen

In dit memo komt een aantal begrippen steeds terug.  
**Europa:** die landen die deel uitmaken van de EU.

**Ondernemers:** de belastingplichtige BTW-ondernemer in de zin van de Richtlijn tot Harmonisatie van de BTW 2006 (de richtlijn).

**Particulieren:** niet-belastingplichtige natuurlijke personen.

### Transacties

We onderscheiden de volgende transacties:

1. Levering binnen de EU;
2. Levering naar een afnemer buiten de EU;
3. Dienst binnen de EU;
4. Dienst voor een afnemer buiten de EU.

De wijze waarop de regels in de wet worden weergegeven is onduidelijk. De schema's verduidelijken veel.

## DIENST BINNEN DE EU

Voor diensten gelden andere regels dan voor leveringen. Diensten zijn binnen Europa altijd onderworpen aan de heffing van BTW (tenzij ze zijn vrijgesteld). De vraag die zich hierbij voordoet is in welk land ze aan BTW zijn onderworpen. Dat kan in Nederland zijn (de huidige hoofdregel), maar het kan ook in het land van de afnemer zijn, of eventueel zelfs in een derde land. Voor alle diensten door Nederlandse ondernemers geldt aldus dat ze (ergens) aan BTW zijn onderworpen. Als een dienst niet in Nederland aan de BTW onderworpen is, is de dienst in een ander land van Europa aan BTW onderworpen.

In sommige gevallen geldt daar een verleggingsregeling. Zo niet, dan betekent dit dat de betreffende ondernemer zich dient te registreren in dat andere land. Met de plaats van de dienst wordt het land bedoeld waar de betreffende dienst aan de heffing van BTW onderworpen is. Daar wordt dus niet mee bedoeld waar een dienst feitelijk wordt verricht. Het kan heel goed zijn dat een dienst feitelijk in Nederland wordt verricht, maar dat de plaats van dienst een ander land is.

**voorbeeld** Een Nederlandse architect ontwerpt een kantoorgebouw in Duitsland. Het tekenwerk e.d. doet hij in Nederland voor een Duitse opdrachtgever. De dienst is belast met Duitse BTW, hoewel de feitelijke handelingen in Nederland worden verricht.

Als er een verleggingsregeling aan de orde is, dan geldt dat de verplichting de BTW te voldoen (af te dragen) op de betreffende dienst wordt verlegd naar de afnemer van de dienst. Veelal kan deze afnemer direct (zelfde aangifte) de BTW terugvragen als voorbelasting.

**voorbeeld** Een dienst van een adviseur, aannemende dat die wordt verricht aan een ondernemer, is belast in het land van de afnemer. In alle landen van Europa geldt voor deze diensten dat de heffing wordt verlegd naar de afnemer. De dienstverrichter vermeldt op de factuur BTW Verlegd (VAT Reversed) en de afnemer vermeldt de BTW op de aangifte als verschuldigde BTW en (in veel gevallen) ook als aftrekbare BTW. Per saldo leidt dit tot nihil effect in de aangifte.

Voor de adviesdienst van het voorbeeld geldt in alle lidstaten een verleggingsregeling. Dat is echter op dit moment niet bij alle diensten het geval. De dienst van de architect is belast in het land waar de onroerende zaak gelegen is. Bij dat voorbeeld geldt dus niet altijd een verleggingsregeling. (In Duitsland overigens wel)

In de praktijk komt het vaak voor dat de behandeling van de BTW-verschuldigheid bij diensten onjuist is. Vaak is ten onrechte helemaal niets over BTW vermeld, of wordt ten onrechte uitgegaan van een 0% tarief.

## Voorbeelden

Voor diensten aan particulieren

In vrijwel alle gevallen geldt de hoofdregel: belast in het land van de dienstverrichter.

NL ondernemer werkt ten behoeve van onroerend goed in Duitsland voor Duitse opdrachtgever

De plaats van dienst is Duitsland, namelijk daar waar het onroerend goed gelegen is. Deze heffing wordt verlegd naar de opdrachtgever. Op de factuur wordt vermeld: 'BTW verlegd'.

NL ondernemer assembleert roerende goederen in NL voor Duitse opdrachtgever

De plaats van dienst is NL, namelijk daar waar de handelingen aan roerende zaken feitelijk worden verricht. De NL ondernemer dient Nederlandse BTW te berekenen. Deze BTW moet door de opdrachtgever in NL worden teruggevraagd.

NL ondernemer assembleert roerende goederen in Duitsland voor Duitse opdrachtgever

De plaats van dienst is Duitsland, waar de handelingen aan roerende zaken feitelijk worden verricht. De NL ondernemer moet Duitse BTW berekenen. Hiervoor dient hij zich of als buitenlandse ondernemer aan te melden in Duitsland of BTW te verleggen.

## DIENSTEN AAN EEN AFNEMER BUITEN EU

Voor diensten aan afnemers buiten Europa geldt ook dat dan dient te worden vastgesteld waar de plaats van de dienst is. Het is echter wel mogelijk dat er dan géén BTW verschuldigd is, namelijk als de plaats van een dienst een land is waar men géén BTW (of soortgelijke heffing) kent.

**voorbeeld** Een dienst van een adviseur, aannemende dat die wordt verricht aan een ondernemer in Amerika, is als volgt belast. Ook nu is de plaats van de dienst het land van de afnemer. Dat is dan dus Amerika. In Amerika kennen ze echter geen omzetbelasting. Dit betekent dat er geen BTW wordt berekend. In feite geldt niet het 0% tarief, maar een situatie waarin er in het geheel geen sprake is van heffing van BTW.

Zou de plaats van dienst Nederland zijn, zoals bij een dienst waarvoor de huidige hoofdregel geldt, dan zou de Nederlandse dienstverrichter Nederlandse BTW moeten berekenen aan zijn Amerikaanse afnemer. Het lastige van die situatie is, dat de Amerikaan vermoedelijk wel recht heeft op teruggave van die BTW (volgens de Nederlandse regels), maar dat het veel inspanningen kost dit te realiseren. De teruggave procedure op zichzelf is betrekkelijk eenvoudig, maar het uitleggen aan de Amerikaanse klant kan veel tijd kosten, nu deze geen systemen kent van belastingheffing, waarbij er belastinggeld wordt teruggegeven.

## NIEUWE REGELS PLAATS VAN DIENST

De nieuwe regels gelden voor diensten die door een ondernemer in Europa worden verricht voor een opdrachtgever in Europa. In alle andere situaties verandert er dus niets.

In de nieuwe regels die gaan gelden voor de plaats van dienst (bij diensten aan ondernemers), is als uitgangspunt gekozen dat de heffing plaats vindt in het land van de afnemer. In de huidige hoofdregel geldt het uitgangspunt dat het land van de dienstverrichter de heffing verzorgt.

Het land van de afnemer (of sterker: verbruik dienst) van de dienst als plaats van dienst kiezen heeft onder meer als voordeel, dat de verschillen in tarieven tussen de landen minder zwaar gaan wegen (concurrentie). Daarnaast kan het eenvoudiger worden doordat de heffing plaats vindt bij degene die toch al geregistreerd is voor de heffing van BTW in het betreffende land. (geen extra registratie meer noodzakelijk)

Doordat de heffing bij de afnemer plaats vindt, kan in veel gevallen ook worden voorkomen dat BTW moet worden teruggevraagd in een ander land. Dat is nodig als er BTW wordt berekend van een ander land, zoals in de huidige hoofdregel.

Voor de nieuwe regels gelden twee hoofdregels:

1. voor diensten aan ondernemers (en andere geregistreerden) dus B2B en
2. voor diensten aan consumenten of te wel B2C.


Op beide hoofdregels gelden uitzonderingen. (zie onder)  
Voor diensten aan ondernemers zijn de nieuwe regels (als het goed is) in veel gevallen eenvoudiger. Dat voordeel wordt verminderd doordat er wel een nieuwe verplichting bijkomt.

Net als bij IC-leveringen, gaat voor IC-diensten gelden dat er listings moeten worden opgemaakt. Op die listings moet de ondernemer alle transacties vermelden die (conform de hoofdregel) in het land van de ondernemer zijn onderworpen aan de heffing.

In dit memo gaan we niet verder in op de vraag wat de vestigingsplaats is van een ondernemer. Onder omstandigheden kan dat nog tot complicaties leiden. De regeling geldt in feite voor alle afnemers c.q. ondernemers die (ergens in Europa) geregistreerd zijn voor de BTW, ook als ze feitelijk niet BTW-plichtig zijn. Dit is zo geregeld zijn, omdat een dienstverrichter veelal niet in staat zal zijn het onderscheid te maken bij zijn klanten, zodat het feit dat de klant over een BTW-registratienummer beschikt voor de dienstverrichter doorslaggevend moet kunnen zijn. In een situatie dat een afnemer wel een BTW-identificatienummer heeft, maar niet belastingplichtig is, geldt dat de heffing is verlegd naar deze afnemer (volgens de nieuwe hoofdregel) en dat de door de afnemer aan te geven en verschuldigde BTW vervolgens niet aftrekbaar is als voorbelasting. De aangifte resulteert dan ten aanzien van de betreffende dienst in een te betalen bedrag aan BTW voor de afnemer in zijn land van vestiging. Datzelfde geldt vanzelfsprekend ook als de belastingplichtige afnemer geen recht heeft op aftrek van de BTW voor de betreffende dienst.

Het is de bedoeling van de nieuwe regeling dat een dienstverrichter genoeg heeft aan een BTW ID-nummer van zijn afnemer in de andere lidstaat. Of dit werkelijk in de praktijk zo zal uitwerken is niet geheel duidelijk. Er zijn op dit punt allerlei complicaties vast te stellen. Een belangrijke complicatie is in dit geval bijvoorbeeld de uitleg van de richtlijn m.b.t. het verschil voor rechtspersonen en niet-rechtspersonen indien men wel een BTW

<i>Uitzonderingen plaats van dienst bij diensten aan ondernemers en particulieren:</i>	<i>SCHEMA EINDRESULTAAT (1-1-2010)</i>	<i>Wijzigingen t.o.v. het huidige systeem en toekomstige wijzigingen worden niet weergegeven</i>
<i>DIENST</i>	<i>PARTICULIEREN</i>	<i>ONDERNEMERS</i>
<i>Persoonlijke doeleinden</i>	<i>BTW land dienstverrichter</i>	<i>BTW land dienstverrichter</i>
<i>Bemiddeling</i>	<i>BTW land dienst waarvoor wordt bemiddeld</i>	<i>BTW land afnemer</i>
<i>Onroerend goed</i>	<i>BTW land onr. goed</i>	<i>BTW land onr. goed</i>
<i>Personenvervoer</i>	<i>BTW land feitelijk vervoer</i>	<i>BTW land feitelijk vervoer</i>
<i>Goederenvervoer</i>	<i>Bij IC vervoer: BTW land vertrek Bij binnenlands vervoer: BTW land vervoer Bij vervoer deels buiten EU: BTW land vervoer</i>	<i>Bij IC vervoer: BTW land afnemer Bij binnenlands vervoer: BTW land afnemer Bij verv. deels buiten EU: BTW land afnemer</i>
<i>Laden, lossen e.d.</i>	<i>BTW land feitelijke activiteiten</i>	<i>BTW land afnemer</i>
<i>Culturele diensten etc.</i>	<i>BTW land feitelijke activiteiten</i>	<i>BTW land feitelijke activiteiten</i>
<i>Roerende zaken</i>	<i>BTW land feitelijke activiteiten</i>	<i>BTW land afnemer</i>
<i>Restaurant/Catering</i>	<i>BTW land feitelijke activiteiten of land vertrek</i>	<i>BTW land feitelijke activiteiten of land vertrek</i>
<i>Verhuur vervoermiddelen</i>	<i>Kortdurend: BTW waar vervoermiddel wordt verstrekt Langdurend: BTW land dienstverrichter</i>	<i>Kortdurend: BTW waar vervoermiddel wordt verstrekt Langdurend: BTW land afnemer</i>
<i>Elektronica, telecom, radio, TV</i>	<i>Dienstverrichter is: EU ondernemer: BTW land dienstverrichter Niet EU ondernemer: BTW land afnemer</i>	<i>Dienstverrichter is: EU ondernemer: BTW land afnemer Niet EU ondernemer: BTW land afnemer</i>
<i>Bepaalde diensten buiten EU</i>	<i>BTW land afnemer</i>	<i>BTW land afnemer</i>



ID-nummer heeft maar niet belastingplichtig is. Volgens de tekst van de richtlijn zou de hoofdregel wel gelden bij rechtspersonen en niet bij niet-rechtspersonen. Hierbij is het een probleem dat het rechtspersonenrecht per lidstaat verschilt.

**N.B.** Het lijkt ons de bedoeling van de regeling zo veel mogelijk gebruik te maken van de hoofdregel. Als er aldus twijfel is over de status van een afnemer, maar hij heeft een BTW ID-nummer, dan zou de hoofdregel moeten werken.

Als de afnemer zich nadrukkelijk als natuurlijke persoon c.q. consument presenteert en het (derhalve) duidelijk is dat er geen sprake is van belastingplicht kan niet worden uitgegaan van de hoofdregel. In zo'n geval dient de BTW van het eigen land (van de dienstverrichter) te worden berekend.

Kortom: de verwachting is dat de Belastingdienst in alle gevallen zal accepteren dat een dienstverrichter gebruik maakt van de geldende regeling als een afnemer beschikt over een controleerbaar juist BTW ID-nummer. Het is wel zaak enige terughoudendheid te betrachten als duidelijk zou kunnen zijn dat er sprake is (of zou kunnen zijn) van misbruik.

Het voorgaande betreft de situatie dat er diensten worden verricht aan andere ondernemers. Voor diensten aan particulieren/niet-ondernemers binnen Europa gelden ook nieuwe regels. Daar blijft als hoofdregel gelden dat de BTW wordt berekend van het land van de dienstverrichter. Er komen echter wel nieuwe uitzonderingen.

## DIENSTEN AAN (ANDERE) ONDERNEMERS (B2B)

**Hoofdregel:** Voor de dienst wordt BTW berekend van het land van de afnemer. Deze heffing wordt verlegd naar de afnemer.

Als de hoofdregel geldt dan dienen de betreffende diensten te worden vermeld op een listing. Doordat dienstverrichter en afnemer de dienst op de listing vermelden, is er matching mogelijk. Dit zou moeten werken net als bij IC-leveringen. Bij gebruik van de hoofdregel is de voldoening van de BTW in de meeste gevallen veel eenvoudiger, waartegenover de extra verplichting staat van de listing.

Er zijn behoorlijk wat uitzonderingen op de hoofdregel. De juiste manier van vaststellen waar de BTW verschuldigd is, is eerst vaststellen of er een uitzondering aan de orde is. Als er geen uitzondering geldt, dan geldt de hoofdregel. (zie ook schema's)

Van sommige uitzonderingen zal kunnen worden vastgesteld hoe ze dienen te werken, omdat ze gelijklopend zijn aan de uitzonderingen op de huidige hoofdregel. In die gevallen is er jurisprudentie en zijn er standpunten bekend. Van andere uitzonderingen zal de reikwijdte in de praktijk moeten blijken. Zolang er nog weinig standpunten bekend zijn van de diverse Belastingdiensten, ligt het voor de hand bij twijfel de hoofdregel te hanteren. Dit dient echter wel met zorgvuldigheid gedaan worden, omdat er anders een discussie kan ontstaan met twee Belastingdiensten. De enige manier om die discussie op voorhand uit te sluiten, is corresponderen met beide Belastingdiensten. Dat zal echter alleen kunnen bij grote belangen.

Het ligt in de lijn der verwachting dat er nog allerlei toelichting zal worden verstrekt. Zo zal ook de Nederlandse staatssecretaris zijn visies vermoedelijk vastleggen in een toelichting (besluit, handreiking of anderszins). Tot die tijd moet er worden uitgegaan van de tekst van de uitzonderingen.

**Uitzonderingen:** Als uitzonderingen behandelen wij hier alles wat afwijkt van de hoofdregel en alles wat wijzigt ten opzichte van de huidige regeling.

#### **Afnehmer neemt af ten behoeve van persoonlijke doeleinden of die van zijn personeel.**

In dit geval dienen de regels te gelden voor diensten aan particulieren. Op deze wijze wordt voorkomen dat er misbruik gemaakt kan worden van de nieuwe regels voor goederen die privé worden aangeschaft.

#### **Bemiddelingsdiensten**

Bemiddelingsdiensten zijn nu belast waar de dienst waarvoor wordt bemiddeld belast is. Dat verandert bij bemiddelingsdiensten voor ondernemers. Die gaan onder de hoofdregel vallen en zullen dus in alle gevallen belast zijn in het land van de afnehmer.

#### **Onroerend goed**

Diensten die betrekking hebben op onroerend goed blijven belast in het land waar het onroerend goed gelegen is. Net als in de huidige regeling vallen ze dus niet onder de hoofdregel.

#### **Personenvervoer**

De thans geldende lastig uit te voeren uitzondering blijft gelden. Diensten van personenvervoer blijven belast daar waar ze feitelijk plaats vinden. Een busmaatschappij die door een aantal landen rijdt met zijn passagiers, dient dus in al die landen geregistreerd te zijn en te blijven.

#### **Goederenvervoer**

Goederenvervoerdiensten worden gebracht onder de hoofdregel, waardoor de behandeling in sommige gevallen anders wordt dan nu het geval is. IC-vervoer van goederen is belast in het land van vertrek. IC-vervoer is vervoer dat begint en aanvangt in Europa. Onder de huidige regeling kan de heffing worden verlegd naar het land waar de opdrachtgever een BTW ID-nummer heeft. Onder de nieuwe regels wordt de heffing verlegd naar het land van vestiging van de opdrachtgever. Dit maakt verschil in die gevallen dat een

opdrachtgever ook BTW ID-nummers heeft van andere landen dan het land van vestiging. Binnenlands vervoer voorafgaande aan IC-vervoer kon delen in de regeling voor IC-vervoer. Dat is in de nieuwe regeling niet meer nodig. Ook daarvoor geldt de hoofdregel.

#### **Laden, lossen en soortgelijke met vervoer samenhangende activiteiten**

Hier geldt geen uitzondering meer, omdat het niet meer nodig is. Door de hoofdregel wordt de heffing verlegd naar de afnehmer.

#### **Culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- en soortgelijke diensten**

Deze diensten blijven net als nu belast waar ze feitelijk plaats vinden. Ter verduidelijking wordt gemeld dat ook beurzen en tentoonstellingen en de diensten van organisatoren daarvan onder deze uitzondering vallen.

#### **Vanaf 1-1-2011**

Vanaf die datum geldt de uitzondering alleen nog voor toegang tot genoemde activiteiten.

#### **Werkzaamheden voor roerende zaken**

Deze diensten zijn onder de huidige regeling belast daar waar ze feitelijk plaats vinden. Die uitzondering vervalt. Deze diensten vallen onder de hoofdregel.

#### **Restaurant en cateringdiensten**

Dit is een nieuwe uitzondering. De diensten zijn daar belast waar ze feitelijk worden uitgevoerd c.q. waar de consumptie plaatsvindt, of, bij catering bij personenvervoer, in het land van vertrek.

#### **Verhuur vervoermiddelen**

Kortdurende verhuur van vervoermiddelen is belast in het land waar het vervoermiddel ter beschikking wordt gesteld. Kortdurend is maximaal 30 dagen voor auto's en 90 dagen voor schepen. Langdurende verhuur valt onder de hoofdregel.



## DIENSTEN AAN (ANDERE) ONDERNEMERS (B2B)

Wijzigingen plaats van dienst bij diensten aan ondernemers  
Schema met het eindresultaat (wijzigingen ten opzichte van het huidige systeem worden niet weergegeven).  
Valt de dienst onder één van de volgende uitzonderingen?

UITZONDERINGEN:

PERSOONLIJKE DOELEINDEN

↓  
nee

→ ja: BTW van het land van de dienstverrichter

ONROEREND GOED

↓  
nee

→ ja: BTW van het land van het onroerend goed

PERSONENVERVOER

↓  
nee

→ ja: BTW van het land waar het vervoer feitelijk plaats vindt

CULTURELE, ARTISTIEKE,  
SPORTIEVE, WETENSCHAPPELIJKE,  
EDUCATIEVE, VERMAKELIJKHEIDS-  
EN SOORTGELIJKE DIENSTEN

↓  
nee

→ ja: BTW van het land waar ze feitelijk plaats vinden  
Vanaf 2011: Hoofddregel, behalve toegang waar het evenement  
plaats vindt

RESTAURANT EN CATERING

↓  
nee

→ ja: BTW van het land waar diensten worden uitgevoerd, bij  
vervoer het land van vertrek

KORTDURENDE VERHUUR  
VERVOERMIDDELEN

↓

→ ja: BTW van het land waar het vervoermiddel ter beschikking  
wordt gesteld

Valt de dienst niet onder één van de uitzonderingen, dan geldt de hoofddregel.

**HOOFDREGEL: BTW van het land van de afnemer**

## DIENSTEN AAN PARTICULIEREN (B2C)

**Hoofddregel:** De hoofddregel blijft dat de dienst belast is in het land van de dienstverrichter. Het is de bedoeling dat er meer wordt aangesloten bij het land van verbruik (omzetbelasting is een verbruiksbelasting). De BTW/omzetbelasting wordt uiteindelijk geheven van de ondernemer die de laatste schakel vormt naar de consument. Voor de diensten aan particulieren durft men dit nu nog niet aan, omdat dit daadwerkelijk tot een verschuiving van opbrengsten tussen de lidstaten zou leiden. Er wordt wel nagedacht over een nieuw systeem. Voorlopig is dat echter niet te verwachten. In veel gevallen zal er aldus, bij diensten aan particulieren, niets veranderen voor ondernemers.

Er gelden echter wel veel uitzonderingen.

**Uitzonderingen:**

**Bemiddelingsdiensten**

Bemiddelingsdiensten blijven uitgezonderd en zullen belast blijven in het land waar de dienst waarvoor wordt bemiddeld belast is.

**Onroerend goed**

Diensten die betrekking hebben op onroerend goed blijven belast in het land waar het onroerend goed gelegen is. Net als in de huidige regeling vallen ze dus niet onder de hoofddregel.

**Personenvervoer**

Ook hier blijft de thans geldende lastig uit te voeren uitzondering gelden. Diensten van personenvervoer blijven belast daar waar ze feitelijk plaats vinden. Een busmaatschappij die door een aantal landen rijdt met haar passagiers, dient dus in al die landen geregistreerd te zijn en te blijven.

**Goederenvervoer**

IC-vervoer van goederen blijft belast in het land van vertrek. IC-vervoer is vervoer dat begint en aanvangt in Europa. Binnenlands vervoer is belast in het land van vervoer. Vervoer

dat aanvangt of eindigt buiten Europa, is belast daar waar het feitelijk plaats vindt. De huidige uitzonderingen blijven hier gelden.

#### Laden, lossen en soortgelijke met vervoer samenhangende activiteiten

Hier blijft de thans geldende uitzondering bestaan. De diensten zijn belast in het land waar ze feitelijk plaats vinden.

#### Culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- en soortgelijke diensten

Deze diensten blijven net als nu belast waar ze feitelijk plaats vinden. Ter verduidelijking wordt gemeld dat ook beurzen en tentoonstellingen en de diensten van organisatoren daarvan onder deze uitzondering vallen.

#### Werkzaamheden voor roerende zaken

Deze diensten zijn onder de huidige regeling belast daar waar ze feitelijk plaats vinden. Voor particulieren blijft dat zo.

#### Restaurant en cateringdiensten

Dit is een nieuwe uitzondering. De diensten zijn daar belast waar ze feitelijk worden uitgevoerd, of, bij catering bij personenvervoer, in het land van vertrek.

#### Verhuur vervoermiddelen

Kortdurende verhuur van vervoermiddelen is belast in het land waar het vervoermiddel ter beschikking wordt gesteld. Kortdurend is 30 dagen voor auto's en 90 dagen voor schepen. Langdurende verhuur valt onder de hoofdregel. Bij particulieren betekent dit dat de dienst belast is in het land van de dienstverrichter.

#### Vanaf 1-1-2013:

Langdurende verhuur is belast in het land van de afnemer. Voor vaartuigen geldt dat langdurende verhuur belast is in het land waar het vaartuig ter beschikking wordt gesteld, indien de dienstverrichter daar ook gevestigd is.

#### Langs elektronische weg verrichte diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisieomroepdiensten

Indien de dienstverrichter buiten Europa is gevestigd en de particuliere afnemer in Europa, dan zijn de diensten belast in het woonland van de afnemer. Als de dienstverrichter in Europa is gevestigd, dan geldt de hoofdregel.

Voor elektronische diensten door buiten Europa gevestigde ondernemers geldt een speciale regeling waarbij zij zich



dienen te registreren in een lidstaat naar keuze. Daar voldoen ze de BTW voor alle lidstaten, die door de betreffende lidstaat van de keuze weer wordt doorbetaald.

#### Vanaf 1-1-2015:

Vanaf deze datum geldt voor alle genoemde diensten door alle ondernemers, binnen en buiten Europa, dat de diensten belast zijn in het land van de particuliere afnemer.

#### Bepaalde diensten aan niet-belastingplichtigen buiten de EU

Dit betreft diensten die nu ook belast zijn in het land van de afnemer. Dat blijft zo. Dit geldt voor adviesdiensten, reclamediensten, financiële diensten, verzekeringsdiensten en dergelijke.

Zie ook schema achterzijde.

## OVERIGE WIJZIGINGEN

Met ingang van 1 januari 2010 kan men de BTW die betaald is in het buitenland als ondernemer terugvragen bij de belastingdienst in eigen land. Feitelijk verandert hierdoor alleen de routing. Door toezending aan de belastingdienst in eigen land wordt de postroute eenvoudiger.

Bijkomend voordeel is dat er een maximum termijn ontstaat van reageren, na completering van het verzoek, van 4 maanden.

## DIENSTEN AAN PARTICULIEREN (B2C)

Wijzigingen plaats van dienst bij diensten aan particulieren  
Schema met het eindresultaat (wijzigingen ten opzichte van het huidige systeem worden ook weergegeven).  
Valt de dienst onder één van de volgende uitzonderingen:

### UITZONDERINGEN:

BEMIDDELINGSDIENSTEN ↓ nee	→ ja: BTW van het land waar de dienst belast is waarvoor is bemiddeld
ONROEREND GOED ↓ nee	→ ja: BTW van het land waar het onroerend goed gelegen is
PERSONENVERVOER ↓ nee	→ ja: BTW van het land waar het vervoer feitelijk plaats vindt
GOEDERENVERVOER ↓ nee	→ ja: BTW van het land van vertrek bij IC-vervoer, van vervoer bij binnenlands vervoer en waar het feitelijk plaats vindt als het deels buiten de EU plaats vindt
LADEN, LOSSEN E.D. ↓ nee	→ ja: BTW van het land waar ze feitelijk plaats vinden
CULTURELE, ARTISTIEKE, SPORTIEVE, WETENSCHAPPELIJKE, EDUCATIEVE, VERMAKELIJKHEIDS- EN SOORTGELIJKE DIENSTEN ↓ nee	→ ja: BTW van het land waar ze feitelijk plaats vinden
WERZAAMHEDEN AAN ROERENDE ZAKEN ↓ nee	→ ja: BTW van het land waar ze feitelijk plaats vinden
RESTAURANT, CATERING ↓ nee	→ ja: BTW van het land waar ze feitelijk plaats vinden of, bij vervoer, het land van vertrek
VERHUUR VERVOERMIDDELEN ↓ nee	→ ja: Bij kortdurend: de BTW van het land waar het vervoermiddel ter beschikking wordt gesteld Bij langdurend: Hoofdregel, dus land dienstverrichter Vanaf 1-1-2013: Langdurende verhuur is belast in het land van de afnemer. Voor vaartuigen geldt dat langdurende verhuur belast is in het land waar het vaartuig ter beschikking wordt gesteld, indien de dienstverrichter daar ook gevestigd is.
ELEKTRONISCHE DIENSTEN, TELECOMMUNICATIE EN RADIO, TV ↓ nee	→ ja: Dienstverrichter buiten EU: BTW van het land van de afnemer Dienstverrichter uit de EU: Hoofdregel Voor elektronische diensten door buiten Europa gevestigde ondernemers geldt een speciale regeling waarbij zij zich dienen te registreren in een lidstaat naar keuze. Daar voldoen ze de BTW voor alle lidstaten, die door de betreffende lidstaat van de keuze weer wordt doorbetaald. Vanaf 1-1-2015: Vanaf deze datum geldt voor alle genoemde diensten door alle ondernemers, binnen en buiten Europa, dat de diensten belast zijn in het land van de particuliere afnemer.
BEPAALE DIENSTEN VAN BUITEN DE EU ↓	→ ja: BTW van het land van de afnemer
Valt de dienst niet onder de uitzonderingen, dan geldt de hoofdregel.	

**HOOFDREGEL: De dienst is belast in het land van de dienstverrichter.**