



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 20.10.2003
COM(2003)614 definitief

**MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD, HET EUROPEES
PARLEMENT EN HET EUROPEES ECONOMISCH EN SOCIAAL COMITÉ**

Balans en bijstelling van de prioriteiten van de BTW-strategie

Inhoudsopgave

1.	Inleiding	3
2.	Een voortgangsverslag	3
2.1.	Vereenvoudiging van het stelsel	4
2.1.1.	Vereenvoudiging van de fiscale verplichtingen.....	4
2.1.2.	Vereenvoudiging door gebruik van nieuwe technologieën.....	5
2.2.	Grotere uniformiteit in de toepassing van het gemeenschappelijk BTW-stelsel	6
2.3.	Modernisering van het huidige stelsel	10
2.4.	Administratieve samenwerking.....	13
3.	Te volgen koers	14
3.1.	Richtsnoeren voor toekomstige werkzaamheden.....	15
3.1.1.	Belastingheffing op de plaats van verbruik.....	15
3.1.2.	Vereenvoudiging van de fiscale verplichtingen.....	16
3.2.	Herziening van de regels inzake de plaats van belastingheffing.....	18
3.2.1.	Herziening van de regels inzake de plaats van belastingheffing van diensten	18
3.2.2.	Herziening van de regels inzake de plaats van belastingheffing van goederenleveringen	19
3.3.	Samenhang met het definitieve stelsel	20
4.	Bestrijding van fraude	21
5.	Conclusie.....	23

1. INLEIDING

In juni 2000 heeft de Commissie een mededeling gepresenteerd waarin zij haar strategie ter verbetering van de werking van het BTW-stelsel in het kader van de interne markt¹ uiteenzette.

Deze strategie behelsde een pragmatisch actieprogramma op basis van vier hoofddoelstellingen: vereenvoudiging en modernisering van de bestaande regels, grotere uniformiteit in de toepassing van de huidige bepalingen en herwaarding van de administratieve samenwerking.

Deze strategie werd opgezet omdat was gebleken dat er, gezien de terughoudendheid van de lidstaten, in de nabije toekomst nauwelijks noemenswaardige vooruitgang kon worden verwacht op de weg naar een gemeenschappelijk BTW-stelsel op basis van belastingheffing in de lidstaat van oorsprong.

Met deze strategie werd in de eerste plaats beoogd een nieuwe impuls te geven aan de werkzaamheden in de Raad om op de korte termijn tot tastbare en onontbeerlijke verbeteringen van het bestaande belastingstelsel te komen, zonder evenwel afbreuk te doen aan het idee zelf om op de lange termijn in de Gemeenschap een definitief stelsel met belastingheffing in de lidstaat van oorsprong tot stand te brengen.

Het is nu zaak, drie jaar na de lancering van het actieprogramma, een eerste balans op te maken van de vooruitgang die werd geboekt. Tegelijkertijd wordt met deze mededeling beoogd de nieuwe initiatieven te presenteren die de Commissie de komende jaren in het kader van het programma van plan is te nemen, alsook bepaalde beleidslijnen in wording uit te zetten. Tot slot volgen enkele beschouwingen over de kenmerken waaraan een gemeenschappelijk BTW-stelsel moet voldoen om het beste aan de eisen van een interne markt met 25 lidstaten te beantwoorden.

2. EEN VOORTGANGSVERSLAG

Dit voortgangsverslag is opgesteld vanuit het perspectief van de vier doelstellingen die de nieuwe strategie nastreeft. Deze indeling is evenwel niet absoluut, want bepaalde voorstellen zien op verschillende doelstellingen tegelijkertijd. Een volledige lijst van de - in het kader van de nieuwe strategie gedane - voorstellen die al werden aangenomen of nog in behandeling zijn bij de Raad, is opgenomen in bijlage 1.

Naast een balans van de reeds gedane voorstellen omvat dit hoofdstuk ook bepaalde nieuwe initiatieven waarvoor de voorbereidende werkzaamheden al van start zijn gegaan.

¹ COM(2000)348 definitief.

2.1. Vereenvoudiging van het stelsel

2.1.1. Vereenvoudiging van de fiscale verplichtingen

Het SLIM2-team heeft, in het kader van de tweede fase³ van het gelijknamige project, talloze aanbevelingen gedaan voor de vereenvoudiging van de BTW-verplichtingen. Er bestond immers een consensus dat deze verplichtingen een buitensporige last vormden voor de Europese ondernemingen en dat zij derhalve moesten worden verlicht.

Om gevolg te geven aan deze aanbevelingen, heeft de Commissie verschillende voorstellen voor een richtlijn ingediend die over het algemeen positief werden onthaald door de Raad.

Genomen initiatieven

Afschaffing van de fiscaal vertegenwoordiger

Zo heeft de Raad de richtlijn betreffende de bepaling van de tot voldoening van de belasting gehouden persoon⁴ aangenomen, waarbij de lidstaten intracommunautaire ondernemers sinds 1 januari 2003 niet langer kunnen verplichten een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen voor de handelingen die zij verrichten in andere lidstaten dan die waar zij gevestigd zijn. Deze bijzonder dure en ingewikkelde verplichting werd door de Europese ondernemers vaak aangevoeld als een obstakel om belastbare activiteiten te ontwikkelen in een andere lidstaat dan die waar zij gevestigd zijn.

Vervulling van fiscale verplichtingen langs elektronische weg

Met ingang van 1 juli 2003 zullen alle (zowel in de Gemeenschap als niet in de Gemeenschap gevestigde) belastingplichtigen het recht hebben hun fiscale verplichtingen inzake registratie en aangifte langs elektronische weg te vervullen. Dit is een minder bekend aspect van de richtlijn betreffende de langs elektronische weg verrichte diensten⁵, die de lidstaten verplicht in deze mogelijkheid te voorzien. Deze maatregel maakt evenwel deel uit van een breder proces van modernisering en facilitering, en geldt derhalve niet uitsluitend voor ondernemers in de e-commerce.

Harmonisatie van factuurvereisten en acceptatie van elektronische facturering

De factureringsrichtlijn⁶ creëert een fiscaal wettelijk kader voor elektronische facturering en elektronische bewaring van facturen, en stelt geharmoniseerde regels vast voor de BTW-factuurvereisten, de uitbesteding van factureringswerkzaamheden en eigenhandige facturering.

² Simpler Legislation for the Internal Market - eenvoudiger regelgeving voor de interne markt.

³ COM(1997)618 - Verslag van de Commissie aan de Raad en het Europees Parlement over de resultaten van de tweede fase van SLIM en over de follow-up van de tenuitvoerlegging van de aanbevelingen uit de eerste fase.

⁴ Richtlijn 2000/65/EG van 17.10.2000 (PB L 269 van 21.10.2000).

⁵ Richtlijn 2002/38/EG van 7.5.2002 (PB L 128 van 15.5.2002).

⁶ Richtlijn 2001/115/EG van 20.12.2001 (PB L 15 van 17.1.2002).

Initiatieven in voorbereiding

Studie over de BTW-verplichtingen

De door de Commissie gevraagde studie over de vereenvoudiging en modernisering van de fiscale verplichtingen vormt de eindfase in het follow-up-proces van de aanbevelingen uit het SLIM-project. Doel ervan is na te gaan hoe dit geheel van verplichtingen (met uitzondering van de bovengenoemde punten die al afzonderlijk werden behandeld) op communautair of op nationaal niveau kan worden vereenvoudigd en gemoderniseerd, zowel voor het bedrijfsleven als geheel als de kleine ondernemingen in het bijzonder.

Via de website "Uw stem in Europa"⁷, die is opgezet in het kader van het project "Interactieve beleidsvorming", werd een openbare raadpleging gehouden over de resultaten van de studie.

In de wetgevende initiatieven die op dit gebied in de toekomst zullen worden genomen, zal rekening worden gehouden met de resultaten van deze openbare raadpleging.

2.1.2. Vereenvoudiging door gebruik van nieuwe technologieën

Genomen initiatieven

Elektronische handel

De richtlijn betreffende de langs elektronische weg verrichte diensten heeft het evenwicht hersteld in de concurrentieverhoudingen tussen de Europese ondernemingen en de niet in de EU gevestigde ondernemingen, zowel ten aanzien van de wereldwijde export als de verkoop in Europa.

De richtlijn legt geen enkele bijkomende verplichting op aan de ondernemers uit derde landen die diensten verlenen aan in de EU gevestigde bedrijven, aangezien de BTW krachtens de verleggingsregel door laatstgenoemde moet worden voldaan. De ondernemers uit derde landen die langs elektronische weg diensten verrichten, moeten daarentegen wel de BTW toepassen op hun verkopen aan in de EU gevestigde particulieren, net zoals EU-dienstverleners dat moeten doen. Om hen in staat te stellen de daaruit voortvloeiende BTW-verplichtingen te vervullen, voorziet de richtlijn in een bijzondere regeling waarbij de niet in de Gemeenschap gevestigde ondernemer zich voor al zijn belastbare handelingen in de Unie in slechts één enkele lidstaat moet laten registreren. De dienst wordt belast in de lidstaat van verbruik tegen het daar geldende tarief, maar de niet in de Gemeenschap gevestigde ondernemer doet aangifte en betaling van de verschuldigde BTW voor alle door hem in de Gemeenschap verrichte handelingen in de lidstaat van identificatie, die vervolgens de BTW-inkomsten over de lidstaten van verbruik verdeelt (één loket).

⁷

<http://europa.eu.int/yourvoice> of
http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations_en.htm

De Raad heeft de geldigheidsduur van deze bepalingen evenwel beperkt tot een periode van drie jaar, die is ingegaan op 1 juli 2003. Voorts bepaalt de richtlijn dat de Raad, vóór 30 juni 2006, een passend elektronisch mechanisme zal vaststellen op een niet-discriminatoire basis voor de heffing, aangifte, inning en verdeling van de belastingopbrengsten van langs elektronische weg geleverde diensten met belastingheffing op de plaats van het verbruik of, indien zulks om praktische redenen noodzakelijk wordt geacht, de periode van drie jaar zal verlengen.

Er zij op gewezen dat de Europese Unie het eerste belastinggebied ter wereld is dat een vereenvoudigd kader voor de betaling van de verbruiksbelastingen op de elektronische handel, overeenkomstig de desbetreffende OESO-beginselen, heeft ontwikkeld en ingevoerd.

Met de goedkeuring van deze richtlijn heeft de Raad ook een belangrijke stap gezet ten aanzien van de wijze waarop het gemeenschappelijk BTW-stelsel functioneert. De lidstaten hebben immers afstand genomen van het beginsel dat de plaats van belastingheffing van een belastbare handeling ook bepaalt in welke lidstaat de fiscale verplichtingen inzake aangifte en betaling ter zake van die belastbare handeling moeten worden vervuld.

Bijzondere regeling voor reisebureaus

Verder heeft de Commissie, naar aanleiding van het advies van het Europees Parlement, haar oorspronkelijke voorstel betreffende de bijzondere regeling voor reisebureaus⁸ aangepast en voor de ondernemers uit derde landen die onder het toepassingsgebied van deze bijzondere regeling vallen (zie punt 2.3), het éénloketsysteem geïntroduceerd.

Vervanging van de achtste richtlijn

Het voorstel voor een richtlijn, tot slot, dat ertoe strekt de procedure van de achtste richtlijn te vervangen door een grensoverschrijdende aftrek⁹, heeft raakpunten met het ene loket, aangezien een belastingplichtige de BTW op uitgaven in de lidstaten waar hij niet is gevestigd, in mindering zal kunnen brengen in zijn lidstaat van vestiging. In het kader van de onderhandelingen in de Raad over dit voorstel heeft het voorzitterschap gesuggereerd gebruik te maken van een systeem van informatie-uitwisseling en herverdeling van de bedragen in kwestie over de lidstaten, dat vergelijkbaar is met dat voor de elektronische handel.

2.2. Grotere uniformiteit in de toepassing van het gemeenschappelijk BTW-stelsel

Genomen initiatieven

BTW-tarieven

Om te vermijden dat een toenemende kloof tussen de BTW-tarieven in de lidstaten tot structurele onevenwichtigheden in de Europese Unie en verstoringen van de mededinging in sommige economische sectoren leidt, werd besloten dat het normale tarief tot 31 december 2005 niet lager mag zijn dan 15%¹⁰.

⁸ COM(2002)64 definitief van 8.2.2002 en COM(2003) 78 van 24.3.2003.

⁹ COM(1998)377 definitief van 17.6.1998.

¹⁰ Richtlijn 2001/4/EG van de Raad van 19.1.2001 (PB L 22 van 24.1.2001, corrigendum PB L 26 van 27.1.2001).

Voorts heeft de Commissie een voorstel¹¹ ingediend over het toepassingsgebied van de verlaagde tarieven om de regels terzake te vereenvoudigen en tot grotere uniformiteit in de toepassing van de BTW te komen. Het voorstel strekt ertoe de lidstaten dezelfde mogelijkheden te bieden om op bepaalde terreinen (bijvoorbeeld restaurants, woningen, levering van gas en elektriciteit, thuiszorg) verlaagde tarieven toe te passen, alsook de talloze derogaties die thans op het gebied van tarieven bestaan en aan bepaalde lidstaten zijn voorbehouden, te rationaliseren. Om dat te bereiken werd voorgesteld van bijlage H de enige referentielijst te maken voor alle uitzonderingen op het normale BTW-tarief. Het doel is de werking van de interne markt te verbeteren en mogelijke verstoringen van de mededinging te vermijden.

In het voorstel wordt ook rekening gehouden met het evaluatieverslag over het experiment met de arbeidsintensieve diensten, dat werd opgesteld op basis van de verslagen van de lidstaten die aan het experiment hebben deelgenomen. Rekening houdende met de door de lidstaten verstrekte gegevens en de beperkingen van de gehanteerde analysemethoden komt dit verslag tot de conclusie dat niet onomstotelijk kan worden aangetoond dat de verlaging van de BTW-tarieven in het kader van dit experiment een positief effect op de werkgelegenheid heeft gesorteerd of de ondergrondse economie heeft teruggedrongen. Er zij evenwel opgemerkt dat bepaalde categorieën van diensten die bij dit experiment betrokken waren, met name de renovatie en de herstelling van particuliere woningen, zijn meegenomen in het voorstel voor de nieuwe bijlage H.

Vaststelling van uitvoeringsmaatregelen en modernisering van de procedure voor de goedkeuring van derogatiemaatregelen

De zesde richtlijn vormt het algemene kader voor een gemeenschappelijk BTW-stelsel, maar omvat geen mechanisme waarmee uitvoeringsmaatregelen kunnen worden vastgesteld.

Vragen over de toepassing van het gemeenschappelijk BTW-stelsel worden in het BTW-comité besproken. De gangbare praktijk is dat de uitkomsten daarvan in richtsnoeren worden bevestigd. Het BTW-comité beschikt evenwel niet over de bevoegdheden om aan zijn richtsnoeren bindende kracht te verlenen.

Het was met die bedoeling dat de Commissie in 1997 een voorstel heeft ingediend om het statuut van het BTW-comité te wijzigen. Binnen de Raad kon evenwel geen overeenstemming worden bereikt en het is niet erg waarschijnlijk dat er in de onmiddellijke toekomst grote vooruitgang zal worden geboekt. De vaststelling van uitvoeringsmaatregelen op fiscaal gebied volgens een comitologie-procedure blijft nog steeds het grootste obstakel voor de goedkeuring van dit voorstel. Alleen een Verdragswijziging zal waarschijnlijk een nieuwe impuls aan dit dossier kunnen geven.

¹¹ COM(2003)397 definitief van 23.7.2003.

Gezien het belang van een uniforme toepassing van het gemeenschappelijk BTW-stelsel, met name voor het intracommunautaire handelsverkeer, heeft de Commissie niettemin voorgesteld¹², overeenkomstig artikel 202 van het Verdrag, uitvoeringsbevoegdheden te verlenen aan de Raad en niet aan de Commissie. In de praktijk zullen interpretatiekwesties nog steeds worden besproken in het BTW-comité. Als blijkt dat de uitkomst van de besprekingen in een juridisch bindende tekst moet worden vastgelegd, zal de Commissie een voorstel voor een besluit voorleggen aan de Raad die dit vervolgens unaniem moet goedkeuren.

De vaststelling van uitvoeringsmaatregelen op communautair niveau biedt voordelen op het gebied van transparantie en rechtszekerheid, zowel voor de ondernemers als voor de nationale overheden.

In hetzelfde voorstel zet de Commissie in op een modernisering van de procedure voor de goedkeuring van derogatiemaatregelen. De Raad kan een lidstaat machtigen dergelijke maatregelen te treffen om de belastingheffing te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen.

Momenteel kan de Raad deze machtiging verlenen volgens een procedure van stilzwijgende goedkeuring na het verstrijken van een bepaalde termijn.

Het voorstel beoogt te garanderen dat voor iedere bijzondere maatregel een met redenen omkleed besluit van de Raad wordt vastgesteld. Deze procedure moet de lidstaten en de ondernemers transparantie en rechtszekerheid bieden.

Initiatieven in voorbereiding

Een mechanisme ter voorkoming van dubbele belasting in individuele gevallen

Uitvoeringsmaatregelen zijn belangrijk om gevallen van dubbele belasting te voorkomen. De Commissie ontvangt echter regelmatig klachten en brieven over individuele gevallen van dubbele belasting, terwijl bij nader onderzoek van het dossier meestal blijkt dat de wetgeving van de betrokken lidstaten in overeenstemming is met de zesde BTW-richtlijn. Het probleem is dus te wijten aan de uiteenlopende interpretatie die aan de feitelijke omstandigheden van het specifieke geval wordt gegeven.

Het is in die situatie niet dienstig een inbreukprocedure tegen de lidstaten in te leiden. Anderzijds blijft de belanghebbende, voorzover de lidstaten hun standpunt handhaven, wel nog steeds met een dubbele heffing geconfronteerd. Voor de Commissie is dit een onbevredigende situatie die tegen de beginselen van de interne markt indruist. Het is daarom zaak na te gaan hoe de stap kan worden gezet van uitvoeringsmaatregelen met een algemenere strekking naar een mechanisme op communautair niveau om individuele gevallen van dubbele belasting op te lossen.

¹² COM(2003)335 definitief van 10.6.2003.

Een dergelijke mechanisme bestaat al op het gebied van de directe belastingen. De bilaterale verdragen ter voorkoming van dubbele belasting die op de OESO-modelovereenkomst zijn gebaseerd, voorzien in een regeling voor onderling overleg om zulke gevallen van dubbele belasting te voorkomen. Uit de op dat gebied opgedane ervaring blijkt dat het feit alleen al dat de nationale overheden van de betrokken lidstaten een dossier met elkaar bespreken, in vele gevallen een oplossing mogelijk maakt.

Nog steeds op het gebied van de directe belastingen, meer bepaald wat de specifieke problematiek van de verrekenprijzen betreft, voorziet ook het "Arbitrageverdrag" (90/436/EEG van 23 juli 1990) in een verplichte arbitrageprocedure, die bindend is voor de verdragsluitende lidstaten en tot doel heeft dubbele belasting te voorkomen wanneer het niet is gelukt via de regeling voor onderling overleg binnen de twee jaar een einde te maken aan de dubbele belasting.

De Commissie beraadt zich momenteel op wetgevende initiatieven die op communautair niveau zouden kunnen worden genomen om de huidige situatie met betrekking tot dubbele BTW-heffing te verbeteren.

Rationalisering van de bestaande derogaties

De Commissie is ook begonnen met de voorbereidende werkzaamheden om het grote aantal derogaties die thans van kracht zijn, enigermate te rationaliseren. In sommige gevallen zou deze rationalisering kunnen inhouden dat bepaalde derogaties, die bijzonder effectief zijn gebleken, tot alle lidstaten worden uitgebreid.

Er kunnen immers bepaalde gemeenschappelijke elementen worden onderscheiden in het grote aantal bestaande machtigingen.

Een typisch voorbeeld hiervan is de vaststelling van de maatstaf van heffing van de BTW voor belastbare handelingen tussen verbonden personen, waarvoor verschillende machtigingen zijn verleend. Het betreft handelingen tussen verbonden ondernemingen, tussen een onderneming en haar werknemers of een belastingplichtige (natuurlijke persoon) en zijn familie. De nationale overheden ondervinden in de praktijk veel moeilijkheden om op te treden in situaties waarbij de aangerekende prijs op een abnormaal laag niveau werd vastgesteld met de bedoeling belasting te ontwijken.

Het is anderzijds duidelijk dat sommige bijzondere maatregelen tot doel hebben een specifieke situatie in één enkele lidstaat te verhelpen. Het is niet de bedoeling in dit rationaliseringsproces zulke machtigingen op losse schroeven te zetten.

Onderzoek van de verschillende opties, mogelijkheden en overgangsbepalingen

Na de rationalisering van de op basis van artikel 27 verleende derogaties zullen de verschillende opties, mogelijkheden en overgangsbepalingen waarin de richtlijn voorziet, worden bekeken om geval per geval, in het licht van de interne markt, te analyseren of het verantwoord is ze te handhaven, en de lidstaten in voorkomend geval dezelfde mogelijkheden te geven om ze toe te passen.

Herschikking van de zesde BTW-richtlijn

De zesde BTW-richtlijn vormt het juridische kader van het geldende gemeenschappelijk BTW-stelsel. Sinds haar inwerkingtreding is deze richtlijn evenwel meer dan twintigmaal gewijzigd, wat heeft geleid tot ingewikkelde wetgeving, die moeilijk te raadplegen is.

De Commissie heeft zich ertoe verbonden deze richtlijn te herschikken tot een effectief instrument dat een duidelijk overzicht geeft van de thans geldende wetgeving.

Het is niet de bedoeling dat deze herschikking een diepgaand debat over de zesde BTW-richtlijn opent: een dergelijke debat moet worden gevoerd over de verschillende specifieke voorstellen die ter uitvoering van de nieuwe strategie moeten worden gedaan.

Met de herschikking wordt dus geenszins afstand genomen van het uiteindelijke doel (totstandbrenging van een BTW-stelsel dat is gebaseerd op het beginsel van één enkele plaats van heffing), maar wordt ernaar gestreefd een passend instrument te creëren voor de periode waarin het huidige stelsel nog van kracht is.

De Commissie heeft op basis van een voorontwerp van herschikking, dat door haar diensten werd voorbereid, een openbare raadpleging via internet¹³ opgezet. Doel hiervan is positieve bijdragen te verzamelen, zodat de kwaliteit van de wetgevende tekst kan worden verbeterd.

2.3. Modernisering van het huidige stelsel

Als gevolg van de technologische ontwikkelingen en de wijzigingen in de manier van zakendoen alsook de trend naar privatisering en liberalisering in bepaalde sectoren moeten sommige bepalingen van de zesde BTW-richtlijn, die niet meer zijn aangepast aan de transacties in het economische verkeer, worden herzien.

Genomen initiatieven

Liberalisering van de gas- en elektriciteitsmarkt

In het liberaliseringsproces van de gas- en elektriciteitsmarkt is duidelijk geworden welke problemen zich voordoen bij de toepassing van de BTW-regels. Door de liberalisering is het nodig gebleken de geconstateerde problemen los te koppelen van het algemene dossier over de plaats van heffing van goederenleveringen en ze bij voorrang te behandelen. Met de richtlijn betreffende de regels inzake de plaats van levering van gas en elektriciteit¹⁴ wordt beoogd de transacties tussen de handelaren in die sectoren te vergemakkelijken alsook te garanderen dat de belasting wordt geheven waar de energie wordt verbruikt. Volgens de vastgestelde regels zou als plaats van heffing worden aangemerkt de plaats waar de koper is gevestigd als deze het gas of de elektriciteit afneemt met het oog op de wederverkoop ervan, dan wel de plaats waar het werkelijke verbruik plaatsvindt als de verkoop van het gas of de elektriciteit geschiedt met het oog op het eindverbruik ervan.

¹³ <http://europa.eu.int/yourvoice> of
http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations_en.htm
¹⁴ Richtlijn 2003/92/EG van 7.10.2003 (PB L 260 van 11.10.2003, blz. 8).

Ontwikkeling in de reissector

Het voorstel voor een richtlijn betreffende de regeling voor reisbureaus (zie punt 2.1.2) strekt ertoe de regeling te moderniseren en een grotere uniformiteit in de toepassing ervan te garanderen. Tegelijkertijd zou het een einde moeten maken aan de concurrentievervalsingen tussen communautaire ondernemers en ondernemers van derde landen. Als gevolg van de zakelijke ontwikkelingen in de reisbranche werd immers een van de hoofddoelen van de bijzondere regeling, namelijk de verdeling van de BTW-opbrengsten tussen de lidstaten waar de reis plaatsvindt en de lidstaat waar het reisbureau is gevestigd, niet meer verwezenlijkt.

Mededinging in de postsector

Voorts heeft de Commissie een voorstel ingediend tot herziening van de BTW-regels inzake postale dienstverlening¹⁵ om rekening te houden met de ontwikkelingen in de postsector. Toen de zesde BTW-richtlijn in de jaren '70 werd aangenomen, werd de postsector gekenmerkt door monopolies en een beperkt dienstenaanbod zonder enige vorm van concurrentie. Als gevolg van de veranderingen in de sector leidt de toen ingevoerde BTW-vrijstelling voor postale dienstverlening nu tot verstoringen van de mededinging.

Initiatieven in voorbereiding

Promoties via waardebonnen en betaalpassen

Het Hof van Justitie heeft zich de afgelopen jaren verschillende malen uitgesproken over de fiscale behandeling van waardebonnen, die veelal worden gebruikt in het kader van promotieacties.

Uit deze jurisprudentie, die betrekking heeft op specifieke gevallen, kunnen bepaalde algemene principes worden afgeleid, maar de toepassing daarvan op de talloze vormen waaronder promoties kunnen worden gevoerd, blijft voor aanzienlijke problemen zorgen.

Sommige lidstaten hebben bovendien vastgesteld dat het gebrek aan duidelijke regels werd misbruikt om fiscale constructies op te zetten die tot doel hebben de maatstaf van heffing van de BTW voor bepaalde leveringen van goederen of diensten kunstmatig te verlagen.

Daarnaast leiden de veranderingen in de betalingswijze voor bepaalde leveringen van goederen en diensten (bijvoorbeeld via telefoonkaarten) tot interpretatieproblemen als het erom gaat te bepalen op welk tijdstip de BTW verschuldigd wordt alsook wat de aard en de maatstaf van heffing is van de handelingen die door tussenpersonen worden verricht.

Deze thema's werden meermaals met de lidstaten besproken teneinde tot een gemeenschappelijke interpretatie van de huidige regels te komen. Deze besprekingen hebben de Commissie echter tot de conclusie gebracht dat er een verband bestaat tussen de twee thema's en dat het dienstig is het onderzoek in een breder kader voort te zetten, teneinde een voorstel voor een richtlijn terzake op te stellen.

¹⁵ COM(2003) 234 def. van 5.5.2003.

Overige thema's

De Commissie is zich ervan bewust dat de voorstellen die tot dusver in het kader van de modernisering werden ingediend, op specifieke sectoren van bedrijvigheid zijn gericht en derhalve slechts voor een beperkt aantal ondernemers gevolgen hebben.

Er worden evenwel ook voorstellen voorbereid met een ruimere werkingssfeer, zoals de BTW-regeling die van toepassing is op overheden of op de financiële diensten. Het betreft hier een ingewikkelde materie met gevolgen op andere gebieden. Met name wanneer wordt onderzocht hoe de BTW-regeling voor overheden kan worden herzien, moet rekening worden gehouden met de gevolgen die een wijziging heeft voor de regeling van artikel 13 van de zesde richtlijn inzake vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang, de regeling inzake de behandeling van subsidies en het recht op aftrek.

De Commissie was oorspronkelijk van plan in 2003 een voorstel voor te leggen met betrekking tot de BTW-regeling die van toepassing is op overheden. Gelet evenwel op de wijziging van de prioriteiten (het was nodig gebleken om de werkzaamheden betreffende de plaats van heffing voor diensten te versnellen) en het feit dat besloten werd een dergelijk voorstel aan een grondige effectbeoordeling te onderwerpen, werd het voorstel verschoven naar 2004. Deze effectbeoordeling moet garanderen dat de economische, sociale en milieu-effecten van een voorstel, inclusief de gevolgen voor de eindverbruiker, worden geanalyseerd.

2.4. Administratieve samenwerking

De afgelopen jaren is op dit gebied belangrijke vooruitgang geboekt.

Genomen initiatieven

Wederzijdse bijstand bij invordering van schuldvorderingen

Om te beginnen heeft de Raad zijn goedkeuring gegeven aan de richtlijn die ziet op de verbetering van de wederzijdse bijstand bij de invordering van schuldvorderingen¹⁶. Deze richtlijn vormt een wezenlijk element in de versterking van de administratieve samenwerking en een zeer belangrijke aanvulling op de afschaffing van de verplichte fiscale vertegenwoordiging (zie punt 2.1.1).

Administratieve samenwerking op BTW-gebied

Voorts heeft de Raad zijn goedkeuring gegeven aan een voorstel tot invoering van één juridisch instrument dat alle aspecten van de administratieve samenwerking op het gebied van de BTW¹⁷ dekt. Er was immers gebleken dat het bestaan van twee verschillende rechtsgrondslagen een negatief effect had op de mogelijkheid tot samenwerking op het gebied van de BTW-controle. De nieuwe verordening treedt niet alleen in de plaats van de vroegere Verordening (EEG) nr. 218/92 en de bepalingen inzake BTW van Richtlijn 77/799/EEG, maar ook de inhoud ervan wordt versterkt. Zij voorziet met name in duidelijker en dwingender voorschriften voor de lidstaten, gemakkelijker en rechtstreekser contacten tussen ambtenaren en een intensivering van de uitwisseling van informatie tussen overheden.

Fiscalis-programma

Ten derde hebben het Europees Parlement en de Raad in het kader van de medebeslissingsprocedure het Fiscalis-programma 2003-2007¹⁸ goedgekeurd. Dit programma beoogt de lidstaten te helpen nauwer samen te werken in hun strijd tegen de belastingfraude door middel van verbeterde elektronische systemen voor de uitwisseling van informatie tussen nationale overheidsdiensten, samenwerking tussen deze diensten in het kader van onderzoeken, opleidingsseminars voor ambtenaren en deskundigen van de nationale belastingdiensten, en uitwisselingen van ambtenaren tussen nationale overheidsdiensten.

Werkzaamheden van het SCAC

In het SCAC (Permanent Comité inzake administratieve samenwerking) worden, in nauwe samenwerking tussen de Commissie en de lidstaten, intensieve werkzaamheden verricht op het gebied van risicoanalyse, geïnformatiseerde audit en controle ter bestrijding van de carrouselfraude.

¹⁶ Richtlijn 2001/44/EG van de Raad van 15.6.2001 (PB L 175 van 28.6.2001).

¹⁷ Verordening (EG) 1798/2003 van 7.10.2003 (PB L 264 van 15.10.2003, blz. 1).

¹⁸ Beschikking 2235/2002/EG van het Europees Parlement en de Raad van 3.12.2002 (PB L 341 van 17.12.2002).

Tot slot werd een door het SCAC voorbereid multilateraal akkoord gesloten tussen de nationale autoriteiten van 14 lidstaten, teneinde de uitwisseling van informatie over de intracommunautaire leveringen van nieuwe vervoermiddelen te intensiveren en aldus belastingontwijking en BTW-fraude op dat gebied te voorkomen.

Initiatieven in voorbereiding

Herziening van het VIES-systeem

Het VIES-systeem werd in 1993 opgezet om de lidstaten in staat te stellen toezicht uit te oefenen op de intracommunautaire handel in goederen tussen belastingplichtigen. De behoefte aan dit informatie-uitwisselingssysteem was ontstaan door de opheffing, vanaf 1 januari 1993, van de administratieve formaliteiten bij de overschrijding van een binnengrens van de Gemeenschap.

Er zij aan herinnerd dat dit systeem werd ontworpen voor een periode van vier jaar, wat overeenkomt met de geldigheidsduur die oorspronkelijk voor de overgangsregeling was gepland. Met het voortgezette gebruik worden de zwakke punten van het VIES-systeem echter steeds duidelijker zichtbaar.

Voordat een uitbreiding van het systeem - met name tot de levering van diensten - wordt overwogen, acht de Commissie het daarom wenselijk dat het huidige VIES-systeem wordt vervangen door een krachtiger en flexibeler systeem. Dit nieuwe systeem zal niet alleen gegevens moeten verstrekken die gemakkelijker kunnen worden verwerkt door de belastingdiensten, maar zal het ook de ondernemers gemakkelijker moeten maken hun verplichtingen na te leven.

Dit project, dat nog in een beginfase verkeert, zal grote inspanningen vergen zowel op het gebied van informatisering als op het gebied van wetgeving. De verwezenlijking ervan vormt derhalve een doel op de middellange termijn.

3. TE VOLGEN KOERS

Verschillende thema's ten aanzien waarvan de Commissie op de korte termijn wetgevingsinitiatieven wil nemen, zijn boven al vermeld. Bijlage 2 omvat een overzicht van deze initiatieven, tezamen met het beoogde tijdschema.

In dit hoofdstuk moet evenwel bijzondere aandacht worden gegeven aan de lopende werkzaamheden die betrekking hebben op een wezenlijk element van het gemeenschappelijk BTW-stelsel, namelijk de plaats van belastingheffing van belastbare handelingen. Bij deze werkzaamheden worden twee richtsnoeren gehanteerd: de handhaving van het beginsel van belastingheffing op de plaats van verbruik en de vereenvoudiging van de verplichtingen voor ondernemers.

3.1. Richtsnoeren voor toekomstige werkzaamheden

3.1.1. Belastingheffing op de plaats van verbruik

De BTW is in essentie een algemene verbruiksbelasting waarvan de opbrengsten moeten toekomen aan de lidstaat waar het werkelijke verbruik plaatsvindt.

Het geldende gemeenschappelijk BTW-stelsel stoelt op het beginsel dat de belasting, door de manier waarop het systeem zelf is opgezet, rechtstreeks wordt toegewezen aan de lidstaat op wiens grondgebied het eindverbruik van een goed of dienst wordt geacht te hebben plaatsgevonden. In concreto geschiedt de rechtstreekse toewijzing van de belasting aan de lidstaat van verbruik via de vaststelling van de regels met betrekking tot de plaats van belastbare handelingen.

Er zijn evenwel grenzen aan de toepassing van dit beginsel. De vastgestelde regels mogen er immers niet toe leiden dat de ondernemers onder buitensporige fiscale verplichtingen gebukt gaan, waardoor de voorspoedige ontwikkeling van de handelsactiviteiten in het gedrang komt. Dergelijke regels zouden onverenigbaar zijn met de beginselen van de interne markt.

De globalisering, de deregulering en de technologische veranderingen zijn evenwel factoren die de economische markt, en met name de omvang en de structuur van de dienstenhandel, ingrijpend hebben gewijzigd. Steeds vaker kunnen diensten op afstand worden verleend. Bovendien vormen sommige handelingen, die in het verleden als een levering van goederen werden aangemerkt (leveringen van software), tegenwoordig een levering van diensten.

Waar het in het verleden doorgaans mogelijk was het beoogde resultaat (wat de toewijzing van de opbrengsten betreft) te bereiken door de vaststelling van het beginsel dat de belasting wordt geheven op de plaats waar de dienstverlener is gevestigd - met welomschreven uitzonderingen daarop -, is dit nu steeds minder het geval. Wat diensten op afstand betreft, leert de praktijk immers dat sommige bedrijven die dergelijke diensten verlenen, zich bij de keuze van hun vestigingsplaats in grote mate hebben laten leiden door overwegingen van fiscale planning.

In dit verband moet worden opgemerkt dat bij handelingen die worden belast op de plaats van verbruik, de neutraliteit, wat de BTW-tarieven betreft, altijd is gegarandeerd. Zij worden immers belast, onafhankelijk van de plaats van vestiging van de belastingplichtige die de belastbare handeling verricht, tegen het tarief dat van toepassing is in de lidstaat van verbruik. De speelruimte die de lidstaten in het kader van het geldende BTW-stelsel hebben bij de vaststelling van de hoogte van de BTW-tarieven, kan dus voor zulke handelingen nooit tot verstoringen van de mededinging leiden.

3.1.2. Vereenvoudiging van de fiscale verplichtingen

De verleggingsregeling

Wat de handelingen tussen belastingplichtigen betreft (B2B), kan de belastingplichtige afnemer krachtens de verleggingsregeling worden aangewezen als de persoon die tot voldoening van de belasting is gehouden. Op die manier kan de belastingheffing naar de plaats van verbruik worden verlegd, zonder dat er fiscale verplichtingen ontstaan voor de leverancier in de lidstaat van verbruik. Voor B2B-transacties is het dus zaak te studeren op de mogelijkheden om deze regeling algemener toe te passen in de gevallen waarin de belastingplichtige die de belastbare handeling verricht, niet is gevestigd in de lidstaat van belastingheffing.

Het éénloketsysteem

Wat de handelingen tussen belastingplichtigen en eindverbruikers (hoofdzakelijk particulieren) betreft (B2C), vereist belastingheffing op de plaats van verbruik dat de ondernemers zich in alle lidstaten waar zij belastbare handelingen verrichten, voor de BTW identificeren, er aangifte doen en de belasting betalen.

Aangezien de lidstaten veel speelruimte hebben bij de vaststelling van de fiscale verplichtingen, verschillen de eisen ten aanzien van de gegevens die op de aangifte moeten worden vermeld en de frequentie waarmee deze moet worden ingediend, sterk van lidstaat tot lidstaat. Deze problematiek is aan de orde gesteld in de bovengenoemde studie over de BTW-verplichtingen (zie punt 2.1.1).

Wanneer een ondernemer plotseling wordt geconfronteerd met een hele reeks verplichtingen, kan dit hem ervan weerhouden activiteiten te ontplooiën in andere lidstaten dan die waar hij is gevestigd, en dus ook ten volle te profiteren van de mogelijkheden die de interne markt biedt. Dit geldt met name voor kleine en middelgrote ondernemingen. Het resultaat hiervan is dat verbruikers die in een andere lidstaat zijn gevestigd dan de lidstaat van de dienstverlener, problemen hebben om toegang te krijgen tot een dienst of dat die dienst hen zelfs volledig wordt geweigerd. Op die manier kan de interne markt, waar het gaat om de keuze van goederen en diensten die aan de verbruiker worden aangeboden, niet ten volle spelen.

Uit onderzoeken van de Commissie blijkt dat 26% van de ondernemers het BTW-stelsel en de BTW-verplichtingen als een belemmering voor de interne markt beschouwt. 10% van de ondernemers meent dat de lastendruk voor bedrijven het hoogst is op het gebied van de BTW. Over de hele linie genomen staat de BTW-wetgeving voor ondernemers, wat nalevingskosten betreft, op plaats vier (na de arbeidswetgeving, de conformiteitseisen voor producten en de milieuvoorschriften).

De Commissie is de mening toegedaan dat deze administratieve moeilijkheden vermeden kunnen worden als ook de ondernemers van binnen de EU gebruik zouden mogen maken van het éénloketsysteem, daar waar dit tot dusver is voorbehouden voor ondernemers van derde landen. Het systeem wekt daarmee de hooggespannen verwachting dat de behandeling van transacties die in een andere lidstaat plaatsvinden dan die waar een onderneming is gevestigd, in de toekomst vergaand zou kunnen worden vereenvoudigd.

De Commissie vindt steun voor haar standpunt in de bevindingen van de studie over de BTW-verplichtingen. Een van de hoofdaanbevelingen daarvan is immers de invoering van het éénloketsysteem.

De Commissie sluit zich ook aan bij de aanbeveling om dit systeem stapsgewijze in te voeren. Het éénloketsysteem zou in de eerste plaats een vereenvoudiging betekenen in de gevallen waarin een ondernemer belastbare handelingen verricht ten aanzien waarvan hij tot voldoening van de belasting is gehouden, in een lidstaat waar hij niet is gevestigd.

De toepassing van deze regeling in de bovengenoemde gevallen brengt geen grotere risico's met zich mee op het gebied van controle en invordering dan het geval is in de huidige situatie, waarin een elders gevestigde belastingplichtige het recht heeft aan zijn fiscale verplichtingen te voldoen vanuit de lidstaat waar hij is gevestigd. De lidstaat waar de handeling wordt belast, zou immers dezelfde controlemogelijkheden (voorlegging van de administratie enz.) moeten behouden als die waarover hij nu beschikt om de juistheid na te gaan van de aangegeven bedragen ter zake van op zijn grondgebied verrichte belastbare handelingen. Anderzijds zou de vergemakkelijking die het ene loket inhoudt, een stimulans moeten zijn om zich vrijwillig te conformeren.

Om te kunnen functioneren moet een éénloketsysteem een sterke IT-onderbouwing krijgen die garandeert dat alle betrokken lidstaten de vereiste informatie ontvangen. Zoals hierboven al werd aangegeven (zie punt 2.1.2), heeft de Raad, in het kader van de richtlijn over de elektronische handel, besloten dat de mogelijkheid moet worden bekeken van een passend elektronisch mechanisme voor de heffing, aangifte, inning en verdeling van de BTW.

De Commissie is van mening dat dit onderzoek niet mag worden beperkt tot de langs elektronische weg verrichte diensten, maar moet worden uitgebreid tot alle handelingen waarvoor een belastingplichtige de belasting moet voldoen in een lidstaat waar hij niet is gevestigd. Het is haar bedoeling de discussies met de lidstaten nog dit jaar van start te laten gaan.

Als ook andere handelingen onder een éénloketsysteem worden gebracht, zal dit uiteraard leiden tot een sterke uitbreiding van het toepassingsgebied ervan. Op de lange termijn leidt een intensiever gebruik van het IT-systeem echter tot een grotere rentabiliteit van de investering.

In dit verband zij erop gewezen dat de Verenigde Staten binnenkort een sterk vergelijkbaar systeem, het "Streamlined Sales Tax Plan" (SSTP), zullen invoeren. Met dit systeem zal met name de verkoopbelasting over afstandsverkoop in 38 Amerikaanse staten kunnen worden ingevorderd wanneer de verkoper niet is gevestigd in de staat van de koper.

De Commissie is ten slotte van mening dat het éénloketsysteem ook zou kunnen worden ingevoerd als niet alle lidstaten eraan deelnemen. Het betreft hier immers een thema dat zich leent voor de procedure van de nauwere samenwerking, waarvan de toepassing door het Verdrag van Nice werd vergemakkelijkt. De vereenvoudiging van de verplichtingen die ondernemers moeten vervullen, zonder dat dit een invloed heeft op de inkomsten van de lidstaten, lijkt te beantwoorden aan het doel van dit mechanisme, dat een beperkt aantal lidstaten, die het eenwordingstempo kunnen en willen opvoeren, in staat stelt de verdieping van de Europese eenwording voort te zetten.

De Commissie meent dat het voordeel van het éénloketsysteem volledig wordt benut als het gepaard gaat met een recht op grensoverschrijdende aftrek, waardoor een belastingplichtige de BTW op uitgaven in de lidstaten waar hij niet is gevestigd, in mindering kan brengen in zijn lidstaat van vestiging (zie punt 2.1.2).

Belastingplichtigen die voor de betaling van de BTW op hun belastbare handelingen in de Europese Unie gebruikmaken van het éénloketsysteem, in combinatie met een recht op grensoverschrijdende aftrek waardoor zij de BTW kunnen terugkrijgen op hun uitgaven in andere lidstaten waar zij niet gevestigd zijn, zullen zich immers alleen nog tot de belastingdienst van hun lidstaat van vestiging moeten wenden voor al hun BTW-verplichtingen. Bovendien zal die belastingdienst een algemener beeld krijgen van de activiteiten van een belastingplichtige dan nu het geval is.

Herziening van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen

In het kader van de vereenvoudiging van de BTW-verplichtingen wil de Commissie ook de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen onderzoeken, uit hoofde waarvan de lidstaten de belastingplichtigen met een omzet die een bepaalde maximumwaarde niet overschrijdt, een vrijstelling van belasting kunnen toekennen. De huidige regels van de zesde richtlijn zijn op dit punt echter nogal dwingend, wat belemmerend werkt voor bepaalde lidstaten die een groter aantal belastingplichtigen in aanmerking willen laten komen voor deze bijzondere regeling. Dit onderzoek zou tot doel hebben een grotere samenhang tot stand te brengen op het niveau van de maximumwaarden en tegelijkertijd de lidstaten meer speelruimte te geven bij de vaststelling van het toepassingsgebied van deze bijzondere regeling.

3.2. Herziening van de regels inzake de plaats van belastingheffing

3.2.1. Herziening van de regels inzake de plaats van belastingheffing van diensten

In de inleidende discussies met de lidstaten is duidelijk geworden dat de werkzaamheden in de eerste plaats geconcentreerd moeten worden op de bepalingen die betrekking hebben op de dienstverlening aan belastingplichtigen (B2B).

De ad-hocwijzigingen die bij de instelling van de interne markt en nadien in deze bepalingen werden aangebracht, vertonen een gemeenschappelijk element, namelijk de verschuiving van de belastingheffing van de plaats van de verlener van de dienst naar de plaats van de ontvanger van de dienst.

Sommige wijzigingen waren noodzakelijk om een einde te maken aan verstoringen die de concurrentiepositie van de EU-ondernemers ondergroeven, en beoogden een gelijke fiscale behandeling te garanderen van zowel binnen als buiten de Gemeenschap gevestigde ondernemers (telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten, langs elektronische weg verrichte diensten).

Andere wijzigingen werden aangebracht in een streven naar vereenvoudiging van de fiscale verplichtingen in het kader van intracommunautaire dienstverlening (intracommunautair goederenvervoer, met dergelijk vervoer samenhangende diensten, diensten van tussenpersonen).

Rekening houdende met deze ontwikkeling dient te worden nagedacht over een wijziging met een algemenere strekking, die belastingheffing op de plaats van de ontvanger van de dienst tot algemene regel zou verheffen. Vanzelfsprekend zullen er, zoals ook nu het geval is, een aantal uitzonderingen op de algemene regel zijn.

Er werd een proces op gang gebracht om het bedrijfsleven te raadplegen. Via de website "Uw stem in Europa" werd een openbare raadpleging over een specifiek daarvoor geschreven discussiestuk gehouden. De ondernemers hebben in groten getale gereageerd en constructieve bijdragen geleverd, wat de interesse van het bedrijfsleven voor dit voorstel aantoont.

Op deze openbare raadpleging zal, later dit jaar, een voorstel voor een richtlijn volgen over de B2B-transacties, waarin in ieder geval specifieke problemen van bepaalde lidstaten zouden moeten worden geregeld, met name de grensoverschrijdende leasing van vervoermiddelen.

Nadien zal de Commissie zich toeleveren op de herziening van de plaats van belastingheffing van B2C-transacties.

De algemene regel die voor B2C-transacties geldt (de belasting wordt geheven waar de dienstverlener is gevestigd), is zeer eenvoudig voor de ondernemers. Wanneer diensten op afstand kunnen worden verricht, garandeert deze regel echter niet dat de belasting aan de lidstaat van verbruik toekomt; hij zal ook steeds vaker tot verstoring van de concurrentie leiden.

In dit verband heeft de Raad bij de goedkeuring van de richtlijn over de elektronische handel bepaald dat de in die richtlijn vervatte regels voor 30 juni 2006 opnieuw zullen worden bekeken om te garanderen dat de belasting op langs elektronische weg verrichte diensten wordt geheven op de plaats van verbruik.

De Commissie is voorstander van een bredere opzet waarbij alle diensten bestemd voor eindverbruikers worden bekeken. De herziening van de algemene regel zal moeten garanderen dat het beginsel van belastingheffing op de plaats van verbruik nauwkeuriger wordt toegepast, zonder dat dit tot een aanzienlijke verzwaring van de administratieve lasten voor de ondernemers leidt.

De Commissie meent dat dit doel kan worden verwezenlijkt door het éénloketsysteem in te voeren voor B2C-diensten die op afstand worden verricht.

Ook de problematiek inzake de belastingheffing van het vervoer van personen zal in dit kader aan de orde worden gesteld. Behalve de plaats van belastingheffing zullen ook de vrijstellingen moeten worden bekeken die thans op dit gebied van toepassing zijn, met name in het licht van de concurrentieverstoringen tussen de verschillende vormen van vervoer die eruit kunnen voortvloeien.

3.2.2. Herziening van de regels inzake de plaats van belastingheffing van goederenleveringen

Bij de totstandbrenging van de interne markt op 1 januari 1993 werden in het gemeenschappelijk BTW-stelsel bijzondere regelingen opgenomen teneinde de belastingheffing te garanderen ter zake van de intracommunautaire verkopen van nieuwe vervoermiddelen, de intracommunautaire verkopen aan vrijgestelde belastingplichtigen of niet-belastingplichtige rechtspersonen, en de afstandsverkopen.

Er moet worden vastgesteld dat de belangrijkste reden die aan de instelling van deze bijzondere regelingen in 1993 ten gronde lag, namelijk het risico van concurrentievervalsingen als gevolg van onvoldoende onderlinge aanpassing van de tarieven, nog steeds geldt. Het is derhalve wenselijk niet de afschaffing van deze bijzondere regelingen voor te stellen, maar te onderzoeken hoe zij moeten worden gewijzigd om de toepassing ervan te vereenvoudigen en het toezicht erop te garanderen.

De voorgenomen wijzigingen met betrekking tot de plaats van belastingheffing van goederenleveringen zullen in hoofdzaak betrekking hebben op de leveringen aan particulieren (B2C). Het is overigens niet zozeer de bedoeling de regels inzake de vaststelling van de plaats van belastingheffing ingrijpend te wijzigen als wel de verplichtingen te vereenvoudigen voor de ondernemers die in verschillende lidstaten goederenleveringen verrichten.

De bijzondere regeling voor afstandsverkoop is een typisch voorbeeld van een gebied waarop het éénloketsysteem tot een aanzienlijke vereenvoudiging zou leiden voor de ondernemers die in de Gemeenschap zijn gevestigd.

De Commissie is daarom van mening dat het voorstel betreffende de plaats van belastingheffing van goederenleveringen moet worden ingepast in het geplande initiatief voor de vereenvoudiging en modernisering van de fiscale verplichtingen, waarvan het éénloketsysteem een belangrijk onderdeel zal zijn.

Het voorstel betreffende de plaats van belastingheffing van goederenleveringen was oorspronkelijk gepland voor 2003. De Commissie geeft er echter de voorkeur aan dat de lidstaten en zijzelf kunnen evalueren hoe het éénloketsysteem, dat sinds 1 juli 2003 voor langs elektronische weg verrichte diensten kan worden toegepast, functioneert.

Het is derhalve dienstig het voorstel betreffende de vereenvoudiging van de fiscale verplichtingen, dat ook een onderdeel over de plaats van belastingheffing van goederenleveringen zal omvatten, in het derde kwartaal van 2004 te plannen.

3.3. Samenhang met het definitieve stelsel

De Commissie erkent dat het gemeenschappelijk BTW-stelsel zich met de ontwikkelingen die hierboven werden uiteengezet, lijkt te verwijderen van de beginselen van een BTW-stelsel dat is gebaseerd op het beginsel van belastingheffing aan de oorsprong.

Er moet evenwel worden opgemerkt dat in een systeem van belastingheffing aan de oorsprong, zoals gepresenteerd door de Commissie in 1996, de regels inzake de plaats van belastingheffing van de handelingen alleen bepalen aan welke lidstaat een belastingplichtige de verschuldigde belasting moet afdragen. Vervolgens moet het systeem van herverdeling van de BTW-opbrengsten ervoor zorgen dat iedere lidstaat de overeenkomstige BTW-opbrengsten ontvangt.

In een dergelijk stelsel staat de inning van de BTW door een bepaalde lidstaat, via de betalingen van de belastingplichtigen aan de schatkist, los van het werkelijke verbruik op het grondgebied van die lidstaat, en bijgevolg van het BTW-bedrag waarop die lidstaat uiteindelijk recht heeft. Dit stelsel, dat fundamenteel verschilt van de beginselen waarop het huidige stelsel berust, vereist een harmonisatie van de BTW-tarieven die veel verder reikt dan nu het geval is (zie punt 3.1.1).

Zolang de politieke wil ontbreekt om over te schakelen naar een stelsel van belastingheffing aan de oorsprong, zal, wanneer verbeteringen worden aangebracht in het functioneren van het

gemeenschappelijk BTW-stelsel, onvermijdelijk rekening moeten worden gehouden met de structuur van het huidige stelsel. Om te garanderen dat de belasting toekomt aan de lidstaat van verbruik, moet dus de plaats van belastingheffing zo dicht mogelijk worden vastgesteld bij de plaats van de persoon voor wie de handeling bestemd is, en niet de plaats van oorsprong van de ondernemer die de handeling verricht. Tegelijkertijd laat de wijze waarop dit stelsel functioneert, toe een zekere speelruimte te handhaven voor de lidstaten bij de vaststelling van de tarieven.

4. BESTRIJDING VAN FRAUDE

De BTW-fraude, en meer in het bijzonder de carrouselfraude, is voor de lidstaten een punt van grote zorg geworden. Er zijn geen betrouwbare cijfers over de carrouselfraude in de Europese Unie beschikbaar, maar het lijkt geen twijfel dat het om aanzienlijke bedragen gaat.

Bij carrouselfraude worden twee soorten handelingen op oneigenlijke wijze met elkaar gecombineerd: handelingen waarbij de leverancier zijn klant BTW aanrekent (doorgaans handelingen binnen een lidstaat) en handelingen waarbij de contractpartijen geen BTW aanrekenen (doorgaans intracommunautaire handelingen). Door deze combinatie, die inherent is aan het huidige stelsel, kan een belastingplichtige eerst zonder betaling van BTW goederen verwerven en vervolgens zelf de BTW factureren op een binnenlandse levering van goederen. Nadien verdwijnt deze belastingplichtige echter zonder de verschuldigde BTW af te dragen, terwijl de koper van de goederen zijn recht op aftrek uitoefent.

Naast de gevolgen die zij voor de begroting heeft, leidt de BTW-fraude ook tot verstoringen van de concurrentie in het voordeel van de malafide ondernemers.

Vanwege de zorgen die het fraudeprobleem hen baart, hebben de lidstaten een ad-hocgroep in de Raad opgericht. Wat de BTW betreft, heeft deze groep in wezen de conclusies van de Commissie in haar derde verslag over de uitvoering van Verordening (EEG) nr. 218/92 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de BTW¹⁹ onderschreven. De conclusies van dat verslag lagen aan de basis van het voorstel van de Commissie, en de snelle goedkeuring door de Raad, voor de nieuwe verordening over de administratieve samenwerking op het gebied van de BTW (zie punt 2.4).

Deze zorgen waren, recenter, ook de aanleiding voor verder onderzoek naar de mogelijkheden om het thans geldende BTW-stelsel ingrijpend te wijzigen. Bij deze werkzaamheden zijn zowel de nationale autoriteiten als vertegenwoordigers uit het bedrijfsleven en de academische wereld betrokken.

De voorgestelde alternatieven zoeken logischerwijze een oplossing in de afschaffing van de combinatie van handelingen mét en handelingen zonder werkelijke betaling van de belasting. Er zij op gewezen dat deze werkzaamheden zich richten op de handelingen tussen belastingplichtigen (B2B). Zij beogen met name te garanderen dat, binnen de Unie, handelingen die binnen een lidstaat plaatsvinden, op dezelfde wijze worden behandeld als intracommunautaire handelingen.

Werkelijke betaling van de BTW op alle transacties in de Europese Unie

¹⁹ COM(2000)28 definitief.

De eerste mogelijkheid bestaat erin dat op alle handelingen in de Europese Unie de BTW daadwerkelijk moet worden betaald.

In de eerste plaats dient eraan te worden herinnerd dat het BTW-stelsel op basis van één enkele plaats van belastingheffing, zoals gepresenteerd door de Commissie in 1996²⁰, definitief een einde maakt aan de mogelijkheden tot het opzetten van een carrouselfraude, zoals die in het huidige stelsel besloten liggen. De invoering daarvan vereist evenwel een harmonisatie die veel verder reikt dan in het geldende gemeenschappelijk BTW-stelsel het geval is.

Als effectief alternatief voor de bestrijding van carrouselfraude werd een voorstel gedaan voor een stelsel dat is gebaseerd op het beginsel van werkelijke betaling van de BTW, tegen het tarief van de lidstaat van bestemming, op alle intracommunautaire handelingen.

Schorsing van de BTW

De andere mogelijkheid bestaat erin dat op alle handelingen tussen belastingplichtigen binnen de Gemeenschap geen BTW meer wordt aangerekend.

Deze mogelijkheid werd met name in Oostenrijk onderzocht, waar de autoriteiten overwogen een BTW-regeling in te voeren waarbij de ondernemers op vrijwillige basis konden kiezen om op binnenlandse handelingen tussen belastingplichtigen geen BTW meer te betalen en af te trekken.

In Duitsland hebben de overheden van verschillende deelstaten gepleit voor een uitbreiding van de verleggingsregeling tot het stadium van de verkoop aan de detailhandelaar of zelfs het eindstadium, namelijk dat van de verkoop aan de particulier.

Dergelijke benaderingen doen afbreuk aan een basisbeginsel van de BTW, namelijk dat in iedere schakel van de keten belasting wordt betaald. Dit mechanisme moet ervoor zorgen dat het belastingstelsel zichzelf controleert en dat de verantwoordelijkheden duidelijk worden verdeeld tussen koper en verkoper.

Anderzijds kan niet worden ontkend dat deze benaderingen bepaalde voordelen inhouden voor de bestrijding van de carrouselfraude. Zij leggen evenwel aanzienlijke bijkomende administratieve verplichtingen op aan de ondernemers, die voor al hun binnenlandse transacties de status van hun afnemers moeten nagaan en bij de belastingdienst moeten melden. Bovendien bestaat het risico dat dergelijke stelsels andere fraudemogelijkheden creëren, omdat de belasting in haar geheel zou moeten worden geïnd in het stadium van de detailhandelaar.

Fraudebestrijding in het kader van het huidige stelsel

De Commissie ziet verschillende methoden om de carrouselfraude te bestrijden. Er zij op deze plaats aan herinnerd dat slechts een beperkt aantal ondernemers bij dergelijke transacties betrokken is.

De eerste methode behelst een verbetering van de administratieve samenwerking. Het nieuwe juridische kader, dat op 1 januari 2004 van kracht wordt, zal de lidstaten de

²⁰ Een gemeenschappelijk BTW-stelsel - Een programma voor de interne markt (COM(1996)328 definitief. van 22.7.1996).

rechtsinstrumenten moeten verschaffen om de samenwerking te versterken. De Commissie zal, tezamen met de lidstaten, het nodige doen om ervoor zorgen dat deze instrumenten op doeltreffende wijze worden ingezet.

Voorts is de Commissie van oordeel dat de lidstaten hun controlemethoden kunnen verbeteren door profijt te trekken van de ervaringen van de andere lidstaten, methoden voor risicoanalyse toe te passen, de juiste prioriteiten te stellen wat betreft de personele middelen die worden gereserveerd voor de bestrijding van dit soort fraude enz.

In deze context is in het SCAC besloten tot een diepgaand onderzoek van de carrouselfraude. De resultaten hiervan hebben hun neerslag gevonden in een gids die een overzicht geeft van bepaalde nationale methoden voor de bestrijding van dit soort fraude.

Het gaat hierbij niet om een volledige en definitieve lijst van maatregelen waarvan wordt aanbevolen om ze op communautair niveau uit te voeren. Er mag immers niet uit het oog worden verloren dat maatregelen die een bepaalde lidstaat uiterst efficiënt acht, niet automatisch kunnen worden overgezet naar een andere lidstaat, vanwege de verschillen in bestuurlijke structuren en nationale wetgeving.

Niettemin meent de Commissie dat met een gerichte inzet van deze methoden, waarbij rekening wordt gehouden met de specifieke omstandigheden in een lidstaat, de carrouselfraude sterk zou moeten kunnen worden teruggedrongen. In dit verband is het interessant te wijzen op de recente ervaringen van bepaalde lidstaten, waar de invoering van een nationale strategie ter bestrijding van het fenomeen van faillerende bedrijven - een typische schakel in een carrouselfraude - resulteerde in een geleidelijke vermindering van de belastingontduiking.

Deze maatregelen kunnen nog worden uitgewerkt en verbeterd. De Commissie zal zich, in nauwe samenwerking met de lidstaten, intensief blijven bezig houden met deze problematiek in het kader van het SCAC en Fiscalis 2007. De Commissie presenteert binnenkort tevens haar vierde verslag over de uitvoering van Verordening (EEG) nr. 218/92 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de BTW, waarvan het grootste gedeelte zal gewijd zijn aan de carrouselfraude.

5. CONCLUSIE

Sinds de nieuwe strategie ongeveer drie jaar geleden werd opgezet, heeft de Raad negen voorstellen op het gebied van de BTW aangenomen.

Er mag derhalve worden geconcludeerd dat met de pragmatische aanpak van de strategie een wezenlijk doel werd gerealiseerd, namelijk een nieuwe impuls geven aan de werkzaamheden in de Raad op het gebied van de BTW.

De handhaving van het unanimitéitsbeginsel voor besluitvorming op fiscaal gebied in een uitgebreide Unie vormt evenwel een sterke bedreiging voor de positieve ontwikkeling die op gang is gekomen. In de mate dat de toekomstige werkzaamheden in het kader van artikel 93 van het Verdrag plaatsvinden, zullen de lidstaten nog meer dan nu blijken moeten geven van flexibiliteit bij de onderhandelingen om op dit elan te kunnen doorgaan. Deze flexibiliteit zal des te meer vereist zijn omdat de toekomstige acties betrekking zullen hebben op een wezenlijk element van het BTW-stelsel, namelijk de vaststelling van de plaats van belastingheffing van handelingen.

Met een grotere inzet van elektronische communicatiemiddelen voor de contacten tussen de ondernemers en de belastingdienst alsook tussen de belastingdiensten van de lidstaten onderling zou het BTW-stelsel voor de ondernemers verder kunnen worden vereenvoudigd, terwijl tegelijkertijd de controlemiddelen worden behouden of zelfs versterkt.

Door de invoering van een éénloketsysteem zal een ondernemer die in de Europese Unie is gevestigd, zich immers kunnen wenden tot de belastingdienst van de lidstaat waar hij is gevestigd, om zijn verplichtingen inzake aangifte en betaling te vervullen. Een dergelijk systeem houdt in de eerste plaats een aanzienlijke vergemakkelijking in wanneer een ondernemer belastbare handelingen verricht waarvoor hij de belasting moet voldoen in lidstaten waar hij niet is gevestigd.

Met dit systeem zal het beginsel van belastingheffing op de plaats van verbruik kunnen worden bevestigd zonder dat administratieve lasten worden opgelegd aan de communautaire ondernemers en de goede werking van de interne markt daarmee in het gedrang komt.

Met belastingheffing op de plaats van verbruik, tegen het in de lidstaat van verbruik geldende BTW-tarief, kan bovendien de goede werking van de interne markt worden gegarandeerd, terwijl de lidstaten tegelijkertijd een zekere mate van onafhankelijkheid behouden bij de vaststelling van de op hun grondgebied toepasselijke BTW-tarieven.

Voorts blijft de Commissie zich inspannen voor een modernisering van het huidige stelsel en een grotere uniformiteit in de toepassing ervan. Met name het voorstel dat ertoe strekt de besprekingen van het BTW-comité rechtskracht te verlenen, en vooral het beoogde initiatief om een mechanisme voor de afhandeling van individuele gevallen te introduceren, zouden een oplossing moeten bieden voor de gevallen van dubbele belasting die in de praktijk nog steeds voorkomen, terwijl dat in een werkelijk interne markt ondenkbaar zou zijn.

De vaststelling dat het huidige stelsel bepaalde gebreken vertoont, met name omdat het tot fraude kan leiden, is niet nieuw. De carrouselfraude maakt misbruik van deze gebreken, die inherent zijn aan de basisbeginselen waarop het huidige stelsel rust.

De Commissie is niettemin van mening dat een steeds verdergaande samenwerking tussen de lidstaten, met de steun van de Commissie, de fraude binnen aanvaarde grenzen zou moeten kunnen houden.

In de mate dat, ondanks de inspanningen van de autoriteiten, de carrouselfraude in de toekomst een dergelijke omvang zou aannemen dat de normale werking van de economische markten wordt belemmerd door onaanvaardbare concurrentievervalsingen ten nadele van bonafide ondernemers, moet er op communautair niveau een debat over de toekomst van het gemeenschappelijk BTW-stelsel worden gevoerd. De Commissie staat klaar om dit debat zonder enige vooringenomenheid aan te gaan.

BIJLAGE 1

Voorstellen die reeds in behandeling waren bij de Raad toen de nieuwe strategie werd gelanceerd

Onderwerp	Stand van zaken in de Raad
Wijziging van het statuut van het BTW-comité [COM(1997) 325]	Geen vooruitgang
Verbetering van de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen [COM(1998) 364]	Goedgekeurd bij Richtlijn 2001/44/EG van de Raad van 15 juni 2001 (PB L 175 van 28.6.2001)
Recht op aftrek [COM(1998) 377]	Nog in behandeling in de Raad
Bepaling van de tot voldoening van de belasting gehouden persoon [COM(1998) 660]	Goedgekeurd bij Richtlijn 2000/65/EG van 17.10.2000 (PB L 269 van 21.10.2000)

Voorstellen die werden ingediend nadat de nieuwe strategie in juni 2000 was gelanceerd

Onderwerp	Stand van zaken in de Raad
Langs elektronische weg verrichte diensten [COM(2000) 349]	Goedgekeurd bij Richtlijn 2002/38/EG en Verordening (EG) nr. 792/2002 van 7.5.2002 (PB L 128 van 15.5.2002)
Vaststelling van de minimumhoogte van het normale BTW-tarief [COM(2000) 537]	Goedgekeurd bij Richtlijn 2001/4/EG van 19.1.2001 (PB L 22 van 24.1.2001)
Facturering [COM(2000) 650]	Goedgekeurd bij Richtlijn 2001/115/EG van 20.12.2001 (PB L 15 van 17.1.2002)
Administratieve samenwerking op het gebied van de BTW [COM(2001) 294]	Vastgesteld bij Verordening (EG) 1798/2003 van 7.10.2003 (PB L 264 van 15.10.2003)
Voortzetting van het Fiscalis-programma [COM(2002) 10]	Goedgekeurd bij Beschikking 2235/2002/EG van het Europees Parlement en de Raad van 3.12.2002 (PB L 341 van 17.12.2002)
Bijzondere regeling voor reisbureaus [COM(2002) 64]	Nog in behandeling in de Raad

Verlenging van de termijn tijdens welke de lidstaten kunnen worden gemachtigd een verlaagd BTW-tarief toe te passen op arbeidsintensieve diensten [COM(2002) 525]	Goedgekeurd bij Richtlijn 2002/93/EG van 3.12.2002 (PB L 331 van 7.12.2002 en corrigendum van 23.1.2003 in PB L 18 van 23.1.2003)
Plaats van levering van gas en elektriciteit [COM(2002) 688]	Goedgekeurd bij Richtlijn 2003/92/EG van 7.10.2003 (PB L 260 van 11.10.2003)
Postale dienstverlening [COM(2003) 234]	Nog in behandeling in de Raad
Procedure voor de goedkeuring van derogatiemaatregelen en de verlening van uitvoeringsbevoegdheden [COM(2003) 335]	Nog in behandeling in de Raad
Toepassingsgebied van de verlaagde tarieven [COM(2003) 397]	Nog in behandeling in de Raad

BIJLAGE 2

Wetgevingsvoorstellen die de Commissie op korte termijn wil indienen

Onderwerp	Geplande tijdschema
Plaats van belastingheffing van diensten (B2B)	4e kwartaal 2003
Herschikking van de zesde richtlijn	4e kwartaal 2003
Rationalisering van de derogatiemaatregelen	2e kwartaal 2004
Promotiesystemen en betaalpassen	2e kwartaal 2004
Vereenvoudiging van de verplichtingen (inclusief herziening van de plaats van belastingheffing van goederen en de regeling voor kleine en middelgrote ondernemingen)	3e kwartaal 2004
Voorkoming van dubbele belasting in individuele gevallen	3e kwartaal 2004
BTW-regeling voor overheden	4e kwartaal 2004
Plaats van belastingheffing van diensten (B2C)	2005
Onderzoek van de verschillende opties, mogelijkheden en overgangsbepalingen	2005
Belastingheffing van financiële diensten	2005
Herziening van het VIES-systeem	p.m.