

Advies van het Europees Economisch en Sociaal Comité over het „Voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG wat betreft de plaats van levering van diensten”

(COM(2003) 822 def. – 2003/0329 (CNS))

(2004/C 117/06)

Op 13 januari 2004 heeft de Raad besloten het Europees Economisch en Sociaal Comité overeenkomstig art. 262 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap, te raadplegen over het „Voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG wat betreft de plaats van levering van diensten” (COM(2003) 822 def. – 2003/0329 (CNS)).

De gespecialiseerde afdeling „Economische en Monetaire Unie - economische en sociale samenhang”, die met de voorbereidende werkzaamheden was belast, heeft haar advies op 14 april 2004 goedgekeurd; rapporteur was de heer Burani.

Het Europees Economisch en Sociaal Comité heeft tijdens zijn 408e zitting op 28 en 29 april 2004 (vergadering van 28 april) het volgende advies uitgebracht, dat met 99 stemmen voor en 1 stem tegen, bij 1 onthouding is goedgekeurd:

1. Inleiding

1.1 De Commissie heeft op 23 december 2003 een voorstel voor een richtlijn van de Raad⁽¹⁾ gepresenteerd tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG wat betreft de plaats van levering van diensten („de Zesde BTW-richtlijn”).

1.2 Het voorstel voor een richtlijn wijzigt de fiscale plaats van dienstverlening tussen belastingplichtigen. Het past binnen het werkprogramma van de Commissie ter verbetering van de werking van de interne markt.

1.3 Op 7 juli 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 markt uiteenzette⁽²⁾. De strategie behelsde een actieprogramma op basis van vier hoofddoelstellingen:

- vereenvoudiging van de bestaande voorschriften;
- modernisering van de bestaande voorschriften;
- grotere uniformiteit in de toepassing van de huidige bepalingen;
- een nieuwe vorm van administratieve samenwerking.

Het voorstel waarover het EESC thans wordt geraadpleegd, sluit aan op de tweede doelstelling.

1.4 Dankzij verscheidene andere initiatieven van de Commissie is reeds vooruitgang geboekt met de verwezenlijking van bovengenoemde doelstellingen. Wat de vereenvoudiging betreft heeft de Raad bijvoorbeeld Richtlijn 2000/65/EG van 17 oktober 2000 goedgekeurd, waarbij de lidstaten intra-communautaire ondernemers sinds 1 januari 2003 niet langer kunnen verplichten een fiscaal vertegenwoordiger aan te wijzen voor handelingen die zij verrichten in andere lidstaten dan die waar zij gevestigd zijn.

1.5 Andere initiatieven in dit verband waren bijvoorbeeld de mogelijkheid voor belastingplichtigen om hun verplichte opgaaf langs elektronische weg te doen, de harmonisatie van factuurvereisten en acceptatie van elektronische facturering, en ten slotte de richtlijn betreffende e-commerce.

2. Samenvatting van het richtlijnvoorstel

2.1 Huidige situatie

2.1.1 In art. 9 van de Zesde BTW-richtlijn wordt de plaats van levering van diensten vastgesteld, met het oog op de belastingheffing. Het opvallende van dit artikel is dat een algemene regel wordt vastgesteld die nog maar zelden wordt toegepast (art. 9, lid 1), en dat een reeks uitzonderingen wordt vastgesteld voor steeds meer handelingen (art. 9, lid 2 en 3):

- artikel 9, lid 1 definieert als de plaats van een dienst de plaats waar de dienstverlener de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Het algemene beginsel is dus dat de dienstverlening wordt belast in het land waar de dienstverlener is gevestigd;
- artikel 9, lid 2, stelt een aantal afwijkingen op de algemene regel vast:
 - sub a) staat dat diensten die betrekking hebben op een onroerend goed moeten worden belast in het land waar het goed is gelegen;
 - sub b) staat dat de plaats van vervoerdiensten de plaats is waar het vervoer plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden;
 - sub c) staat dat de plaats van diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs- en vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten, de plaats is waar die diensten materieel worden verricht. Hetzelfde geldt voor expertises en werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken;

⁽¹⁾ COM(2003) 822 def. -2003/0329 (CNS)

⁽²⁾ EESC-advies in PB C 193 van 10.7.01, blz. 45.

- sub e) staat een lijst diensten die worden belast in het land waar de ontvanger van de dienst is gevestigd, indien deze weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverlener is gevestigd, of indien de ontvanger buiten de Gemeenschap is gevestigd. De volledige lijst van diensten, meestal „immateriële diensten” genoemd, is bij het onderhavige document gevoegd;
- sub f) staat dat de diensten bedoeld in het laatste streepje onder e), d.w.z. langs elektronische weg verrichte diensten, wanneer deze worden verricht voor een niet-belastingplichtige die gevestigd is in een lidstaat van de EU, worden belast in het land van de Unie waar deze persoon is gevestigd. Zodoende wordt rekening gehouden met art. 1 van Richtlijn 2002/38/EG van 7 mei 2002 tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG.

2.2 De oorzaken van de huidige situatie

2.2.1 Momenteel bestaat het stelsel voor de plaats van belastingheffing voor diensten uit een algemene regel, die maar zelden wordt toegepast (de diensten worden belast in het land waar de dienstverlener is gevestigd), en waarop tal van uitzonderingen zijn (de diensten worden belast in het land waar deze diensten daadwerkelijk worden verricht of in het land waar de ontvanger van de dienst is gevestigd). Deze situatie is te wijten aan de keuzen die op het moment van goedkeuring van de Zesde richtlijn zijn gemaakt.

2.2.2 Tijdens het opstellen van de tekst maakte de Commissie gewag van de moeilijkheden om de verschillende wetgevingen van de lidstaten te harmoniseren: iedere lidstaat hanteerde een andere wijze van vaststelling van de plaats van levering van diensten met het oog op de belastingheffing. Sommige lidstaten kozen daarvoor de plaats van vestiging van de dienstverlener, andere kozen de plaats van vestiging van de ontvanger van de dienst.

2.2.3 Met de goedkeuring van de Zesde BTW-richtlijn, die een belangrijke stap was in de totstandkoming van de interne markt, heeft de Commissie de plaats van dienstverlening moeten uniformeren, om het risico van dubbele belastingheffing of het onbelast blijven van bepaalde handelingen te voorkomen of zelfs onmogelijk te maken. De optie waarvoor de Commissie in 1978 heeft gekozen, en die door alle lidstaten was goedgekeurd, hangt samen met de geldende regelgeving van die tijd, en houdt rekening met de aard van de meest voorkomende diensten.

2.3 De gevolgen van de huidige situatie

2.3.1 Volgens het Comité – dat daarmee een ruim verspreide mening vertegenwoordigt – heeft de huidige situatie twee soorten gevolgen, die de ontwikkeling van de interne markt kunnen belemmeren:

2.3.1.1 De huidige voorschriften zijn bijzonder complex, en strijdig met de zo noodzakelijke vereenvoudiging waarop de BTW-regelgeving moet zijn gebaseerd. Zij belemmeren de bedrijvigheid van ondernemingen in de Gemeenschap, met name het MKB, en staan in schril contrast met de wens van de

Commissie om de verplichtingen voor ondernemers en de burgers in het algemeen te vereenvoudigen.

2.3.1.2 De geldende voorschriften veroorzaken situaties waarbij handelingen onbelast blijven of dubbel worden belast, wat onrechtvaardig is, en waardoor ondernemingen van buiten de Unie worden bevoordeeld, ten koste van de ondernemingen in de Unie. De belangrijkste oorzaak van dit probleem is gelegen in het feit dat de uitzonderingen in art. 9, lid 2, sub e) uitsluitend van toepassing zijn op de aldaar specifiek genoemde situaties, en dat een uitbreiding van deze lijst een wijziging van de richtlijn vergt, en dus een lange en omslachtige procedure.

2.3.2 Op grond van artikel 9, lid 2, sub e) is het mogelijk diensten te belasten in het land waar de ontvanger is gevestigd, zelfs als de dienstverlener buiten de EU is gevestigd, en kunnen diensten die zijn verricht door in de EU gevestigde dienstverleners aan ontvangers buiten de EU, juist worden vrijgesteld. Dankzij dit systeem is de neutraliteit van de belasting gewaarborgd, en worden ondernemingen in de EU op gelijke voet behandeld als ondernemingen buiten de EU.

2.3.3 Bovendien is deze regel niet verplicht: als een lidstaat besluit deze niet toe te passen, vooral wanneer de betreffende dienst niet op de bovengenoemde lijst voorkomt, dan wordt de BTW voor „uitgevoerde” diensten die door Europese ondernemingen zijn verricht, geheven in de plaats waar de dienstverlener is gevestigd. Daarentegen worden „ingevoerde” diensten niet belast, zodat de belastingneutraliteit niet gewaarborgd is en ondernemingen die op het grondgebied van de EU zijn gevestigd onterecht worden benadeeld.

2.4 De voorstellen van de Commissie

2.4.1 Om een oplossing voor deze situatie te vinden, heeft de Commissie het onderhavige richtlijnvoorstel ingediend, waarin:

- zij voorstelt de plaats van belastingheffing op dienstverlening tussen belastingplichtigen (art. 9) te wijzigen. De algemene regel zal voortaan zijn dat de verrichte dienst wordt belast in het land waar de ontvanger van de dienst is gevestigd;
- zij van de gelegenheid gebruik maakt om erop te wijzen (art. 1.1) dat diensten die worden verricht binnen eenzelfde juridische entiteit – dat wil zeggen tussen verschillende kantoren van dezelfde ondernemingen, zelfs wanneer zij in verschillende landen zijn gevestigd – niet als een levering van diensten worden beschouwd.

2.4.1.1 Volgens de Commissie maakt deze regel het mogelijk bovengenoemde problemen uit de wereld te helpen, door het beginsel vast te stellen dat diensten tussen belastingplichtigen moeten worden belast op de plaats waar het werkelijke „verbruik” plaatsvindt, wat meestal overeenkomt met de vestigingsplaats van de ontvanger.

2.4.1.2 Voor diensten aan niet-belastingplichtigen blijft de plaats van belastingheffing het land waar de dienstverlener is gevestigd.

2.4.2 Ten slotte wordt een belastingplichtige die ook activiteiten of transacties verricht die niet als belastbare leveringen van goederen of diensten worden beschouwd, voor alle aan hem verleende diensten als belastingplichtige aangemerkt, behalve wanneer deze diensten voor eindgebruik zijn bestemd.

2.4.2.1 Met deze nieuwe formulering van artikel 9 van de Zesde BTW-richtlijn kan volgens de Commissie een groot deel van de hierboven uiteengezette problemen worden onderhouden.

2.4.3 Het voorstel voor een richtlijn voorziet verder in een reeks uitzonderingen:

- de plaats van belastingheffing van diensten die betrekking hebben op een onroerend goed blijft het land waar het goed is gelegen;
- ook hotelaccommodatie en tolwegen worden belast in de landen waar de onroerende goederen of tolwegen gelegen zijn;
- ten behoeve van de belastingheffing is de plaats van levering van personenvervoerdiensten de plaats waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden;
- de plaats van levering van diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten is de plaats waar deze diensten daadwerkelijk worden verricht. Deze uitzondering op de algemene regel stemt overeen met het algemene belastingbeleid, en hiermee wordt voorkómen dat dienstverlenende ondernemingen zich vestigen in landen met een laag BTW-tarief.

2.4.4 De nieuwe formulering die wordt voorgesteld omvat geen uitzondering voor wetenschappelijke en onderwijsdiensten, die dus opnieuw onder de algemene regel vallen. Het doel hiervan is volgens de Commissie een vereenvoudiging van de verplichtingen voor ondernemingen die actief zijn in sectoren die van fundamenteel belang zijn voor de economische ontwikkeling, zoals wetenschap en onderwijs, waarvoor het gevaar dat zich zij louter vanwege een lager BTW-tarief naar een andere lidstaat zullen verplaatsen, het kleinst is.

3. Opmerkingen en voorstellen

3.1 Het Comité stemt in met de doelstellingen van het richtlijnvoorstel, en meer in het algemeen met de formulering van de nieuwe regelgeving, die echter nog vrij ingewikkeld is en dus de reden is van de kanttekeningen en verzoeken om toelichtingen in onderstaande paragrafen. Het erkent dat het een complexe materie is en dat algemene regels niet altijd een oplossing bieden voor afzonderlijke gevallen.

3.2 Personenvervoer (artikel 9 ter)

3.2.1 De Commissie stelt voor om als plaats van levering van personenvervoerdiensten „de plaats waar het vervoer wordt

verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden” te hanteren. Deze regel is moeilijk te interpreteren: enerzijds is het niet duidelijk wat moet worden verstaan onder „de plaats waar het vervoer wordt verricht” (plaats van vertrek? plaats van bestemming?), vooral bij het luchtvervoer. Bovendien is het twijfelachtig of er evenveel BTW-tarieven moeten worden berekend als er trajecten zijn („zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden”). Het is al moeilijk criteria vast te stellen voor vervoer over land, maar de criteria voor lucht- en zeevervoer veroorzaken nog grotere problemen bij de interpretatie en toepassing. Volgens het EESC is er behoefte aan een andere en duidelijkere formulering, maar vooral ook aan een herziening, om de belasting van het personenvervoer gelijk te trekken met het goederenvervoer (zie artikel 9 sexties).

3.2.2 De Commissie wijst erop dat er niets veranderd is ten opzichte van de oude situatie; het EESC vestigt de aandacht op het feit dat de toe te passen voorschriften zeer complex zijn. Bovendien geven zij in de praktijk aanleiding tot van geval tot geval verschillende interpretaties, waardoor twijfels ontstaan, en de werklast voor belastingplichtigen en belastingadministraties toeneemt. In deze sector zijn meer duidelijkheid en eenvoud noodzakelijk. Het EESC stelt voor om zowel de vorm als, eventueel, de inhoud van de regelgeving radicaal te herzien.

3.3 Specifieke diensten aan belastingplichtigen (artikel 9 quinquies)

3.3.1 De Commissie stelt voor bovengenoemde diensten te belasten in het land van de dienstverlener, mits aan de volgende drie voorwaarden is voldaan:

- de diensten moeten worden verleend in de lidstaat waar de dienstverlener is gevestigd;
- zowel de dienstverlener als zijn klant moeten fysiek aanwezig zijn;
- de diensten moeten rechtstreeks worden verleend aan een individuele persoon voor onmiddellijk „verbruik”.

3.3.2 Wat betreft de derde voorwaarde: als onder „individuele persoon” een fysieke persoon wordt verstaan die behoort tot een BTW-plichtige organisatie, dan zou deze regel redelijk zijn. Maar in dat geval is het EESC van mening dat teneinde de verplichtingen voor ondernemers te verminderen, het nuttig zou zijn de Achtste BTW-richtlijn in te trekken en een grensoverschrijdend recht op belastingaftrek in te voeren.

3.3.3 Deze categorie uitzonderingen geldt niet voor verhuur en leasing op de lange termijn (meer dan dertig dagen). Dergelijke transacties zouden volgens het voorstel namelijk worden belast in het land van de ontvanger, in tegenstelling tot de huidige praktijk. Dit om te voorkómen dat ontvangers van diensten kunnen profiteren van het recht op belastingaftrek in het land van de dienstverlener, wanneer deze aftrek daar gunstiger zou zijn dan in hun eigen land.

3.3.3.1 Het EESC wijst er echter op dat grote economische transacties zoals leasing en verhuur van schepen eveneens onder deze categorie vallen: de inkomsten die van het ene naar het andere land worden overgebracht kunnen hoog oplopen, en de berekening van het economische voordeel voor ondernemingen zou tot nog meer bedrijfsverplaatsingen kunnen aanzetten.

3.4 Goederenvervoer voor niet-belastingplichtigen (artikel 9 sexties)

3.4.1 Artikel 9 sexties beschouwt de plaats van vertrek als plaats waar deze diensten worden verleend. Volgens het EESC moet middels een toelichting worden duidelijk gemaakt welke samenhang er bestaat tussen de behandeling van personenvervoer, waarbij geen onderscheid wordt gemaakt tussen belastingplichtigen en niet-belastingplichtigen, en waarbij de plaats van belastingheffing de plaats is waar het vervoer plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden, en het onderhavige artikel, dat duidelijk betrekking heeft op vervoer ten behoeve van particulieren.

3.4.2 In lid 2 van dit artikel staat dat de lidstaten het gedeelte van het goederenvervoer dat wordt afgelegd over wateren die niet tot het grondgebied van de EU behoren, niet aan de belasting behoeven te onderwerpen. Dit is misschien een logische vrijstelling, maar het EESC is er sterk tegen gekant dat de lidstaten hier (net als in andere artikelen) de „mogelijkheid” krijgen om al dan niet vrijstellingen toe te kennen. Op het gebied van belastingen, waar de harmonisatie nog lang geen feit is, dreigt keuzevrijheid de bestaande verschillen in behandeling van belastingbetalers alleen maar te verergeren.

3.4.3 Met betrekking tot de toepassing van de regel gelden de kanttekeningen en suggesties uit paragraaf 3.2.2.

3.5 Langs elektronische weg verrichte diensten aan niet-belastingplichtigen (artikel 9 octies)

3.5.1 Diensten die worden verleend door een belastingplichtige die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening buiten de Gemeenschap heeft gevestigd, worden volgens dit artikel beschouwd als te zijn verleend op de plaats waar de niet-belastingplichtige is gevestigd. De Commissie heeft erop gewezen dat dienstverleners van buiten de EU zich moeten registreren in het land waar de ontvanger van de dienst is gevestigd, met het oog op de inning van de verschuldigde belasting en de overmaking ervan aan dat land. Deze regel zou tot juli 2006 van toepassing zijn. Afgezien van de overweging dat de periode tot de aangegeven datum zeer kort is, en behalve het feit dat er niets wordt gezegd over de besluiten die daarna zullen worden genomen, merkt het EESC op dat een dergelijke regel misschien wel zal worden nageleefd door „grote” leveranciers van elektronische diensten, maar dat „kleine” of occasionele dienstverleners deze regel op grote schaal zullen ontduiken.

3.6 Overige bepalingen

3.6.1 De andere uitzonderingen hebben betrekking op personen die niet belastingplichtig zijn; deze moeten in aanmerking worden genomen omdat het voorstel een algemene wijziging van artikel 9 inhoudt. De huidige voorschriften blijven behouden; hierover heeft het EESC niets op te merken.

Wel wijst het EESC erop dat het enerzijds wenselijk is dat de regels voor belastingheffing voor wel en niet-belastingplichtigen in een later stadium worden geharmoniseerd, en dat het anderzijds tevens wenselijk is dat de formaliteiten voor consumenten en dienstverleners hierdoor niet worden verzaamd. Deze ontwikkeling zou een veralgemenisering van het „one stop shop”-beginsel moeten bevorderen, zoals nu al het geval is voor elektronische diensten.

4. Conclusies

4.1 Als opmerking van algemene aard wijst het EESC erop dat voor wat betreft belastingplichtigen, het richtlijnvoorstel het mogelijk maakt om de regels inzake de plaats van belastingheffing voor goederen grotendeels gelijk te trekken met die voor diensten. Zo zouden de verplichtingen voor ondernemers moeten worden vereenvoudigd, en zouden bedrijven in de EU in sommige gevallen dezelfde behandeling krijgen als bedrijven die buiten de EU zijn gevestigd, zoals nu al gebeurt met de in- en uitvoer van goederen. Deze aanpak kan alleen maar worden toegejuicht.

4.1.1 Het EESC maakt van de gelegenheid gebruik om aan te dringen op het belang van een correcte evaluatie van de diversiteit van de dienstverlening, door onderscheid te maken tussen universele diensten van algemeen belang en particuliere diensten.

4.2 Het richtlijnvoorstel moet echter op verschillende onderdelen worden verduidelijkt; ook zou het aantal „uitzonderingen op de uitzonderingen” zoveel mogelijk moeten worden beperkt, omdat de toch al zo complexe materie anders nog ingewikkelder dreigt te worden. De nieuwe regels zijn totaal ontoereikend om de algemene vereenvoudigingsdoelstelling van de Commissie te verwezenlijken. Bovendien zou de tekst moeten worden herzien om de interpretatiemarge van de lidstaten en de beslissingsvrijheid van de belastingautoriteiten zoveel mogelijk te beperken.

4.3 De nieuwe regels hebben het aantal gevallen waarin de dienstverlener zich moet inschrijven in het BTW-register van het land waar de ontvanger is gevestigd, tot een minimum beperkt. Zij bevorderen dus de toepassing van het verleggingsmechanisme, waarbij de belastingplichtige de BTW betaalt en vervolgens het recht heeft deze af te trekken van de belastbare activiteiten.

4.3.1 Het verleggingsmechanisme plaatst het probleem van de controles op de voorgrond. Om deze te waarborgen stelt de Commissie voor, het VIES-systeem (een elektronisch systeem voor de uitwisseling van BTW-gegevens) dat in 1993 is ingevoerd voor goederen, uit te breiden tot diensten. Het is echter bekend - en de Commissie geeft dat zelf toe - dat dit systeem niet naar volle tevredenheid werkt, hoewel het al meer dan tien jaar operationeel is. Volgens de Commissie zou de toevoeging aan het systeem van gegevens m.b.t. diensten „geen zware last” vormen. Het EESC is een andere mening toegedaan: niet alleen zouden de bijkomende lasten aanzienlijk zijn, maar ook moeten vraagtekens worden gezet bij de termijn waarop de uitbreiding van het systeem van kracht moet worden (2008), gezien de moeilijkheden waar het systeem nu al mee kampt.

4.4 Tot besluit meent het EESC twee slotopmerkingen te moeten maken: de eerste is dat BTW de meest ontdoken belasting in Europa is, en dat deze ontduiking enerzijds grootschalige fraude bevordert, die weer aanzet tot georganiseerde misdaad, en anderzijds een aanzienlijke hoeveelheid middelen van de lidstaten vraagt, om deze te bestrijden. De vorderingskosten van deze belasting zijn niet bekend, maar zijn zeker zeer hoog. De conclusie dringt zich derhalve op dat deze stand van zaken niet kan worden toegeschreven aan de voorschriften, maar wel aan het systeem zelf. Het is tijd dat de deskundigen gaan nadenken over alternatieve systemen waarvan de opbrengst ongeveer gelijk is aan die van het huidige systeem, maar die de Gemeenschap minder kosten en waarmee de BTW op doeltreffender wijze wordt geïnd. Het EESC is van mening

dat het moment is gekomen waarop de Commissie en de lidstaten een „denktank” van deskundigen, economen, fiscalisten en juristen oprichten, die tot taak krijgt een innovatieve en moedige oplossing uit te denken.

4.4.1 De tweede slotopmerking is van sociaal-economische aard: de toepassing van de BTW, met alle gebreken waarover hierboven is gesproken, werkt de ongelijke behandeling van burgers/consumenten in de hand, waarmee het exacte tegendeel wordt bereikt van de doelstellingen van het cohesiebeleid, waarover al wel wordt gepraat maar dat momenteel nog van uitzonderingen aan elkaar hangt. Ook vanuit dat oogpunt zou een herziening van het BTW-systeem meer dan wenselijk zijn.

Brussel, 28 april 2004

De voorzitter

van het Europees Economisch en Sociaal Comité

R. BRIESCH

BIJLAGE

Lijst van de in artikel 9, lid 2, onder c), bedoelde diensten

- c) de plaats van diensten die betrekking hebben op:
- culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, onderwijs- en vermakelijkheidsactiviteiten of soortgelijke activiteiten, met inbegrip van die van de organisatoren van zulke activiteiten, alsmede in voorkomend geval, van daarmee samenhangende diensten;
 - activiteiten die met vervoer samenhangen, zoals laden, lossen, intern transport en soortgelijke activiteiten;
 - expertises met betrekking tot roerende zaken;
 - werkzaamheden die betrekking hebben op roerende zaken;
- is de plaats waar die diensten materieel worden verricht.

Lijst van de in artikel 9, lid 2, onder e), bedoelde diensten

- e) de plaats van de hieronder vermelde diensten, die worden verleend aan ontvangers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd of aan belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverlener zijn gevestigd, is de plaats waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats:
- de overdracht en het verlenen van auteursrechten, octrooien, licentierechten, fabrieks- en handelsmerken, en andere soortgelijke rechten;
 - diensten op het gebied van de reclame;
 - diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten, alsmede informatieverwerking en -verschaffing;
 - de verbintenis om een beroepsactiviteit of een sub e) vermeld recht geheel of gedeeltelijk niet uit te oefenen;
 - bank-, financiële en verzekeringsverrichtingen met inbegrip van herverzekeringsverrichtingen en met uitzondering van de verhuur van safeloketten;
 - het beschikbaar stellen van personeel;
 - diensten verricht door op naam en voor rekening van een ander handelende tussenpersonen, als zij bemiddelen bij de verlening van diensten als bedoeld sub e);
 - de verhuur van roerende lichamelijke zaken, met uitzondering van alle vervoermiddelen;
 - telecommunicatiediensten; dit zijn diensten waarmee de transmissie, uitzending of ontvangst van signalen, geschriften, beelden en geluiden of informatie van allerlei aard per draad, via radiofrequente straling, langs optische weg of met behulp van andere elektromagnetische middelen mogelijk wordt gemaakt, met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht of verlening van rechten op het gebruik van infrastructuur voor de transmissie, uitzending of ontvangst;
 - telecommunicatiediensten, met inbegrip van het bieden van toegang tot wereldwijde informatienetten;
 - radio- en televisieomroepdiensten;
 - langs elektronische weg verrichte diensten, met name de in bijlage L bedoelde diensten.
-