

Vergaderjaar 1991-1992

22 712

## Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de afschaffing van de fiscale grenzen

B

### ADVIES RAAD VAN STATE

Aan de Koningin

's-Gravenhage, 3 augustus 1992

Bij Kabinetsmissive van 27 april 1992, no. 92.003734, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging *aanhangig gemaakt een voorstel van wet met memorie van toelichting tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de afschaffing van de fiscale grenzen.*

1. Het onderhavige voorstel van wet dient ter implementatie van de Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot *wijziging, met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, van Richtlijn 77/388/EEG (nr. 91/680/EEG, PbEG L 376).* In paragraaf 1.4, zesde alinea, van de toelichting wordt gesteld dat ten behoeve van het bedrijfsleven gekomen is tot een regeling die de uitvoering in de praktijk vereenvoudigt, doch dat die vereenvoudigingen leiden tot inbreuken op beginselen en uitgangspunten van de te implementeren richtlijn. In de toelichting ware aan te geven op welke inbreuken deze opmerkingen ziet. Tevens waren toe te lichten dat desalniettemin wordt voldaan aan de door de richtlijn vastgelegde verplichtingen jegens de Gemeenschap.

### NADER RAPPORT

Aan de Koningin

's-Gravenhage, 11 augustus 1992

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 27 april 1992, nr. 92.003734, machtigde Uwe Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 3 augustus 1992, nr. W06.92.0171, bied ik U hierbij aan.

1. De Raad merkt op dat in paragraaf 1.4, zesde alinea, van de toelichting wordt gesteld dat ten behoeve van het bedrijfsleven gekomen is tot een regeling die de uitvoering in de praktijk vereenvoudigt, doch dat die vereenvoudigingen leiden tot inbreuken op beginselen en uitgangspunten van de te implementeren richtlijn. Anders dan de Raad veronderstelt ziet deze passage in de toelichting niet op het onderhavige voorstel van wet, maar op de daaraan ten grondslag liggende richtlijn (richtlijn van 16 december 1991 tot aanvulling van de Zesde btw-richtlijn met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, nr. 91/680/EEG, PbEG L 376). Tijdens de laatste fase van de *onderhandelingen over deze richtlijn* is een aantal wijzigingen aangebracht die een afwijking vormen van de basisconcepten die aan de richtlijn ten grondslag liggen maar die een vereenvoudiging voor het bedrijfsleven betekenen.

2. Bij de onderhavige richtlijn en de implementatie daarvan in de Nederlandse wetgeving wordt van de verwachting uitgegaan dat de belastingadministraties van alle Lid-Staten op een vergelijkbare wijze en op een gelijkwaardig niveau uitvoering zullen geven aan deze richtlijn. Bij de Raad van State is de vraag gerezen of dit uitgangspunt, gelet op de huidige praktijk, in voldoende mate in overeenstemming is met de werkelijkheid. In ieder geval ware aan dit aspect in de toelichting een beschouwing te wijden, alsmede aan de vraag welke wegen bewandeld zullen worden indien in de komende jaren blijkt dat verwachting en werkelijkheid niet overeenstemmen.

Teneinde de indruk weg te nemen dat het wetsvoorstel inbreuken bevat op de te implementeren richtlijn heb ik in de desbetreffende passage in de toelichting een verduidelijking opgenomen.

2. De Raad vraagt of het aan de onderhavige richtlijn en de Nederlandse wetgeving tot implementatie daarvan ten grondslag liggende uitgangspunt dat de belastingadministraties de richtlijn op gelijkwaardige wijze en op een gelijkwaardige niveau uitvoering zullen geven, in voldoende mate in overeenstemming is met de werkelijkheid. Het antwoord daarop is dat de Lid-Staten zich, door hun akkoord te hechten aan de onderhavige richtlijn en aan de Verordening 218/92 van 27 januari 1992 inzake de onderlinge gegevensuitwisseling, ertoe hebben verplicht per 1 januari 1993 de uitvoering te brengen op het niveau dat daartoe noodzakelijk is.

Naar het mij voorkomt verdient het geen aanbeveling in de toelichting beschouwingen op te nemen met betrekking tot de mogelijkheden dat de uitvoering in Lid-Staten achterblijft bij de in de richtlijn en de verordening gestelde eisen; dit nog afgezien van het feit dat dergelijke beschouwingen een speculatief karakter zouden hebben. Dit geldt evenzeer voor de wegen die bewandeld zullen worden indien zulks zou worden geconstateerd.

In algemene zin kan nog worden opgemerkt dat, indien in de praktijk mocht blijken dat ter wille van de uitvoering behoefte bestaat aan (nadere) communautaire regelgeving, daartoe de gebruikelijke wegen zullen worden bewandeld. Niet valt thans in te zien op welke punten dat zou kunnen voorkomen; op dat punt behoeft de memorie van toelichting dan ook geen aanvulling.

Wel is van de gelegenheid gebruik gemaakt in Hoofdstuk 8 van de memorie van toelichting nader in te gaan op het voornemen van de Europese Commissie op korte termijn het voorstel voor een zogenoemde bezemrichtlijn in te dienen. Deze zal aanvullingen bevatten van de onderhavige richtlijn met het oog op de uitvoering; ik moge voor dit aspect ook verwijzen naar punt 25 van dit rapport.

3. Ziet de Raad het goed dan blijft – kort geformuleerd – voor de uit de Gemeenschap importerende ondernemer het huidige systeem van verlegging van de omzetbelastingheffing bestaan. Deze ondernemer wordt met meer uitgebreide administratieve verplichtingen belast in het kader van de «listing» ex artikel 34 (nieuw) van de Wet op de omzetbelasting 1968.

Voor de binnen de Gemeenschap exporterende ondernemer blijft het huidige systeem van het nul-tarief bestaan. Voor deze ondernemer worden de douane-formaliteiten «vervangen» door de «listing»-verplichting. Anders echter dan in het huidige stelsel geldt het nul-tarief bij export niet steeds, maar dient de levering plaats te vinden aan een ondernemer of een andere afnemer, die aan de omzetbelastingheffing in de Lid-Staat onderworpen is.

Dit laatste element leidt tot een zwaardere aansprakelijkheid voor de exporterende ondernemer dan thans. Uit (de toonzetting van) de toelichting in paragraaf 1.3, punt 10 leidt de Raad af, dat naar het oordeel van de staatssecretaris ter zake van de heffing van BTW in het bestemmingsland weliswaar geen absoluut bewijs wordt verlangd, maar dat het risico op dit punt wel in overwegende mate bij die ondernemer wordt gelegd. Zonder nadere toelichting over de hieraan ten grondslag liggende motieven acht de Raad deze risico-toedeling niet vanzelfsprekend. Het vrije verkeer van goederen en diensten binnen de Gemeenschap is immers een algemeen belang en niet alleen een belang van contribuabelen. Dit schept, naar het oordeel van de Raad, voor de overheid de plicht zodanige voorwaarden te scheppen, dat de uit het vrije verkeer voortvloeiende lasten evenwichtig worden gedragen. In dit kader is bij de Raad de vraag gerezen of aan het nieuwe systeem van heffing niet de consequentie moet worden verbonden dat uit de onderlinge gegevensuitwisseling tussen de Lid-Staten, zoals deze op basis van de richtlijn gestalte zal krijgen, een voor ondernemers eenvoudig te raadplegen en uit een oogpunt van bewijslast bevrijdend bestand van afnemers wordt opgebouwd. Indien uit een zodanig door de overheid eventueel in samenwerking met anderen te hanteren bestand blijkt, dat aan de afnemer een BTW-identificatie-

3. De Raad vraagt of hij het goed ziet dat voor de uit de Gemeenschap importerende ondernemer het huidige systeem van verlegging van de omzetbelasting blijft bestaan. In dit verband merk ik op dat voor deze ondernemers het thans geldende systeem van verlegging van de omzetbelasting, dat is opgenomen in artikel 23 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Stb. 329), niet meer van toepassing zal zijn. Dat systeem heeft betrekking op de invoer van goederen, terwijl de hiervoor bedoelde verkrijgingen na 1992 als intracommunautaire verwervingen zullen worden aangeduid. Indien de Raad echter met zijn opmerking bedoelt dat de materiële gevolgen van de verleggingsregeling na 1992 worden gehandhaafd in bedoelde gevallen, kan ik zijn stelling onderschrijven. Bedoelde ondernemers kunnen in de nieuwe situatie, net als onder de regeling van artikel 23, op hetzelfde aangiftebiljet als waarop zij aangifte doen van de verschuldigde belasting ter zake van een intracommunautaire verwerving, deze belasting ook als voorbelasting in aftrek brengen. Van voorfinanciering van belasting zal derhalve geen sprake zijn. Daar komt nog het volgende bij. De regeling van artikel 23 kan in beginsel alleen toepassing vinden indien de ondernemer beschikt over een vergunning van de inspecteur. Een van de kernpunten van de in de Wijzigingsrichtlijn neergelegde systematiek, overgenomen in het wetsvoorstel, is dat dit binnen de EG straks het algemene regime is, toegankelijk voor elke ondernemer zonder dat een vergunning nodig is van de inspecteur.

De ondernemer die een goed inkoop in een andere Lid-Staat moet deze aankoop als intracommunautaire verwerving verwerken in zijn aangifte. Ik merk daarbij overigens wel op dat voor die ondernemer vóór 1993 ook administratieve verplichtingen bestaan met betrekking tot de invoer van goederen uit een andere Lid-Staat die bovendien per 1 januari 1993 komen te vervallen. De administratieve verplichtingen in het kader van de listing gelden in het kader van het intracommunautaire handelsverkeer, anders dan de Raad veronderstelt, niet voor de kopende ondernemer maar voor de verkopende ondernemer.

Uit de toonzetting van paragraaf 1.3, punt 10, van de memorie van toelichting heeft de Raad in dit kader

nummer is toegekend, moet naar het oordeel van de Raad de ondernemer daar bij het voldoen van zijn fiscale verplichtingen op af kunnen gaan. Voor fouten in het bestand of niet-tijdige bijwerking van dat bestand behoort het risico niet bij de belastingplichtigen te liggen maar bij de overheid. Naar het oordeel van de Raad dient derhalve ten aanzien van het BTW-identificatienummer de bewijslast ten aanzien van de ondernemer als het ware te worden omgekeerd. In de door de Raad gedachte opzet zou een ondernemer, indien aan hem door een afnemer een BTW-identificatienummer is opgegeven en hij dit in dat bestand heeft geverifieerd, het nultarief kunnen hanteren bij het uit het land brengen van de goederen.

De Raad adviseert deze gedachte in het wetsvoorstel te verwerken en in ieder geval in de toelichting uitvoerig in te gaan op deze problematiek.

Tevens ware hierbij een toelichting te geven op de wijze waarop in de onderscheidene Lid-Staten het begrip ondernemer in de praktijk wordt gehanteerd en de BTW-identificatienummers worden toegekend en geadministreerd. Hierbij ware aan te geven welke belangrijke verschillen op dit punt tussen de Lid-Staten bestaan en welke acties zullen worden ondernomen om deze verschillen te verkleinen c.q. weg te nemen.

afgeleid dat het risico ten aanzien van de toepassing van het nultarief in overwegende mate bij de ondernemer wordt gelegd. Naar aanleiding hiervan merk ik op dat het in dezen erom gaat dat de ondernemer heeft vastgesteld dat hij een levering verricht aan een ondernemer dan wel aan een andere belastingplichtige afnemer in een andere Lid-Staat. Daarbij dient de ondernemer er zich van te vergewissen dat het door zijn afnemer opgegeven btw-identificatienummer juist is. Voorts dient de ondernemer te kunnen aantonen, bijvoorbeeld aan de hand van vrachtbrieven, dat hij in redelijkheid ervan overtuigd kan zijn dat de goederen zijn vervoerd naar de desbetreffende Lid-Staat. Het vorenstaande betekent dat het nultarief bij levering naar een andere Lid-Staat niet afhankelijk is van het feit of van de desbetreffende goederen in de Lid-Staat van aankomst daadwerkelijk de belasting is geheven. Paragraaf 1.3, punt 10, van de memorie van toelichting heb ik overeenkomstig het vorenstaande aangepast.

De Raad is van oordeel dat niet bij belastingplichtigen het risico behoort te liggen van eventuele fouten in of niet tijdige bijwerkingen van het bestand van btw-identificatienummers van hun afnemers in andere Lid-Staten. Deze gedachte onderschrijf ik niet alleen, zij is ook onderdeel van de voorgestelde systematiek. In beginsel moet de ondernemer met vertrouwen op de vermelding in het bestand kunnen afgaan; het gerechtvaardigde vertrouwen van de ondernemer omtrent de btw-status van zijn afnemer dient te worden beschermd.

De Raad bepleit dat een ondernemer, indien aan hem door een afnemer een btw-identificatienummer is opgegeven en hij dit in dat bestand heeft geverifieerd, het nultarief kan hanteren bij het uit het land brengen van goederen. De Raad adviseert deze gedachte in het wetsvoorstel te verwerken.

Deze gedachte van de Raad zou echter niet passen in het juridische kader dat geschapen is door de Wijzigingsrichtlijn. Toepassing van het nultarief voor intracommunautaire leveringen is verbonden aan de voorwaarde dat wordt geleverd aan een andere belastingplichtige of rechtspersoon die als zodanig optreedt in een andere Lid-Staat dan de Lid-Staat van vertrek van de goederen. Ten behoeve van het

handelsverkeer is daarbij voorzien in een structurele mogelijkheid om de vorenbedoelde afnemers van goederen door middel van toekenning van een btw-identificatienummer te kunnen identificeren. Als service voor het bedrijfsleven zijn de Lid-Staten voorts overeengekomen een mechanisme te ontwikkelen aan de hand waarvan de juistheid van de btw-status van de afnemer kan worden getoetst door middel van verificatie van het btw-identificatienummer.

Deze maatregelen vormen een adequate waarborg voor het bedrijfsleven om zonder onnodige belemmeringen het nultarief in het intracommunautaire handelsverkeer toe te passen. Deze waarborg wordt nog versterkt door de toezegging in de memorie van toelichting dat gerechtvaardigd opgewekt vertrouwen van de ondernemer omtrent het vervuld zijn van de voorwaarden die zijn verbonden aan de toepassing van het nultarief, zal worden beschermd. In concreto betekent dit dat de ondernemers die te goeder trouw opereren zullen worden beschermd in de toepassing van het nultarief. Hier dient naar mijn oordeel ook de grens te worden getrokken. Het gaat immers niet aan om een leverancier, die niet te goeder trouw opereert, te beschermen omdat het eventuele bedrog door de afnemer omtrent zijn btw-status onverhoopt niet blijkt bij verificatie van het btw-identificatienummer. Het aanvaarden van deze gang van zaken wijs ik om een aantal redenen af. In de eerste plaats zou deze volstrekt niet passen in de juridische structuur van de Wijzigingsrichtlijn. Bovendien zou zij haaks staan op de rechtsbeginselen die gelden in het verkeer tussen de overheid en de burger. Ook zou zij fraude kunnen uitlokken omdat de malicieus exporterende ondernemer al heel snel bescherming zou genieten omdat hij te goeder trouw was. En ten slotte zou het budgettaire verlies dat daar het gevolg van zou zijn ergens tot een lastenverzwaring leiden waarvan de goedwillende belastingplichtigen financieel de dupe zouden zijn. In paragraaf 2.2 van de memorie van toelichting heb ik een wijziging aangebracht die het hiervoor weergegevene duidelijker weergeeft.

De Raad vraagt voorts aan te geven welke belangrijke verschillen bestaan tussen de Lid-Staten in de wijze waarop het begrip ondernemer in de praktijk wordt gehanteerd en

de btw-identificatienummers worden toegekend en geadministreerd. Hierover merk ik op dat het begrip ondernemer voor de btw is geregeld in artikel 4 van de Zesde btw-richtlijn. Deze bepaling voorziet thans al in de basis voor een geharmoniseerde regeling van het ondernemersbegrip voor de heffing van de btw zonder (belangrijke) verschillen tussen de Lid-Staten die in de jurisprudentie van het Hof van Justitie nader is uitgewerkt. Met betrekking tot het btw-identificatienummer bevat artikel 28nonies, lid 1, onder c, van de Wijzigingsrichtlijn een opsomming van de ondernemers voor de btw aan wie de Lid-Staten een btw-identificatienummer moeten toekennen. Tevens voorziet het vorenbedoelde lid onder d in een precies voorschrift omtrent de samenstelling van dit nummer.

Voorts vindt in het zogenoemde «Standing-Comitee» nader overleg plaats tussen de Lid-Staten omtrent de technische invulling van de onderlinge uitwisseling van gegevens, zoals de verificatie van de btw-identificatienummers van afnemers uit andere Lid-Staten. In dit kader wordt er naar gestreefd de toekenning en administratie van btw-identificatienummers zo veel mogelijk op elkaar af te stemmen voor zover dit nodig is voor de uitwisseling van gegevens.

4. De bijzondere regeling met betrekking tot intracommanautaire leveringen aan volledig vrijgestelde ondernemers, «artikel 27-landbouwers» en niet-vrijgestelde rechtspersonen, waarbij in het bestemmingsland eerst tot heffing wordt overgegaan voor zover in het lopende jaar de totale waarde van de afgenomen goederen een bepaalde drempel overschrijdt dan wel indien deze drempel in het voorafgaande jaar reeds is overschreden, lijkt de Raad voor de exporterende ondernemer niet of nauwelijks uitvoerbaar, tenzij hij mag afgaan op het feit of aan de afnemer een BTW-identificatienummer is verstrekt. Indien dit nummer is verstrekt mag hij het nultarief toepassen; indien dit nummer niet is verstrekt geldt het oorsprongstarief.

In de toelichting ware op deze bewijsproblematiek nader in te gaan. Tevens waren de voorbeelden in paragraaf 2.3 van de toelichting aan te vullen voor het geval in één transactie voor een waarde van meer van 10.000 Ecu wordt geleverd aan een

4. Ik heb gevolg gegeven aan het advies van de Raad in de memorie van toelichting nader in te gaan op de bewijsproblematiek waarmee ondernemers worden geconfronteerd voor intracommanautaire leveringen aan volledig vrijgestelde ondernemers, «artikel 27-landbouwers» en rechtspersonen, andere dan ondernemers.

in een andere Lid-Staat gevestigde onder een bijzondere regeling vallende afnemer («zonder BTW-identificatienummer»).

5. In paragraaf 2.5, eerste alinea, van de toelichting wordt gewezen op het feit, dat in het moderne handelsverkeer niet uitsluitend recht-toe-recht-aan-transacties voorkomen, maar dat een keten van elkaar opvolgende transacties waarbij uiteindelijk maar één juridische levering plaatsvindt zeer gebruikelijk is. Bij deze zogenaamde A-B-C-contracten lopen de goederenstroom en de facturenstroom niet meer gelijk. De richtlijn berust op het uitgangspunt, dat de goederenstroom moet worden gevolgd, waarbij voor de belastingheffing relevant is op welk tijdstip de macht om als eigenaar over de goederen te beschikken overgaat van de ene schakel in die keten naar de volgende schakel. Deze overgang is bij deze contracten moeilijk vast te stellen, hetgeen de heffing bezwaart, nu op elke te onderscheiden transactie het regime van de intracommunautaire leveringen en verwervingen moet worden toegepast. In de toelichting ware op deze problematiek in te gaan en ware het voorbeeld, opgenomen in de vijfde alinea van paragraaf 2.5, verder uit te werken in de formulering van de te overeen te komen contractvoorwaarden in het licht van de opmerkingen in de rest van paragraaf 2.5 waarin wordt gesteld dat de omzetbelastingheffing afhankelijk is van de wijze waarop partijen hun transactie geregeld hebben. Met betrekking tot het «af fabriek»-voorbeeld merkt de Raad op dat de levering op grond van artikel 3a zal leiden tot een groot aantal registraties van buitenlandse ondernemers in Nederland. Gelet op deze consequentie adviseert de Raad nader te bezien of een eenvoudiger regeling mogelijk is.

5. De Raad merkt op dat met betrekking tot de zogenaamde A-B-C-contracten moeilijk is vast te stellen op welk tijdstip de macht om als eigenaar over de goederen te beschikken, overgaat op een volgende schakel en dat dit naar de mening van de Raad de heffing verzaamt, nu op elke transactie het regime van de intracommunautaire leveringen en verwervingen moet worden toegepast. De Raad vraagt hieraan aandacht te schenken in de toelichting.

Bij die beoordeling van dit aspect dient het volgende te worden bedacht. In de situaties waarin gebruik wordt gemaakt van een douaneregeling, doet het zich niet voor. Zoals in de toelichting is aangegeven, hebben A-B-C-transacties vaak een internationaal karakter. In de situatie waarin de goederen die voorwerp zijn van deze transacties, afkomstig zijn uit landen buiten de Europese Gemeenschappen, kunnen de goederen bij de aankomst op het grondgebied van de Gemeenschap onder een douaneregeling worden gebracht. In de praktijk gebeurt dit in een niet onbelangrijke mate. Daardoor worden de invoerrechten en eventuele andere communautaire heffingen nog niet verschuldigd en evenmin de omzetbelasting. Voorts houdt dit in dat transacties aangaande de goederen, ook A-B-C-transacties, niet vallen onder het regime van de intracommunautaire leveringen en verwervingen. Pas bij het beëindigen van de douaneregeling worden de hiervoor bedoelde heffingen, waaronder de omzetbelasting, verschuldigd en kunnen transacties komen te vallen onder het regime van de intracommunautaire leveringen en verwervingen.

Daarnaast wijs ik erop dat op A-B-C-transacties het regime van de intracommunautaire leveringen en verwervingen weliswaar van toepassing is, doch in het geval waarbij de goederen uiteindelijk maar één keer worden vervoerd, dit regime inhoudt – vanwege de gebondenheid aan het feitelijk vervoer van goederen tussen Lid-Statens – dat zich in de keten van transacties maar één intracommunautaire levering en verwerving voordoet. Ik verwijs

hierbij ook naar het voorbeeld dat is gegeven in paragraaf 2.5, derde en vierde alinea. De overige leveringen zijn aan te merken als binnenlandse leveringen. Dat bij A-B-C-transacties het moeilijker kan zijn vast te stellen op welk tijdstip de macht om als eigenaar over de goederen te beschikken overgaat, is ook door mij onderkend. In antwoord op de vraag van de Raad nader in te gaan op contractvoorwaarden waaruit de wijze waarop partijen hun transactie hebben geregeld, en waarvan de heffing van omzetbelasting afhankelijk is, kan blijken, wijs ik op afspraken aangaande het risico voor eventuele beschadigingen aan of het verloren gaan van de goederen.

De Raad vraagt in verband met het «af-fabriek»-voorbeeld of dit niet leidt tot een groot aantal registraties van buitenlandse ondernemers in Nederland en hij adviseert daarom nader te bezien of een eenvoudiger regeling mogelijk is. Ook bij «af-fabriek»-leveringen naar een andere Lid-Staat is het regime van de intracommunautaire leveringen en verwervingen zonder meer van toepassing, indien de goederen worden vervoerd naar die andere Lid-Staat en deze Nederland daadwerkelijk verlaten. In de Wijzigingsrichtlijn is immers aangegeven dat het regime van intracommunautaire transacties ook toepassing vindt als het vervoer door of namens de koper plaatsvindt. Dit is anders indien de goederen Nederland niet verlaten, bijvoorbeeld bij opslag van de goederen in Nederland. Alsdan kan registratie van een buitenlandse ondernemer aan de orde komen.

In zijn algemeenheid wil ik erop wijzen dat een buitenlandse ondernemer in dezen zelf de keuze heeft. Hij kan van registratie afzien, wat voor hem niet betekent dat op hem de in Nederland verschuldigde btw blijft drukken; hij kan deze via de procedure van de Achtste btw-richtlijn terugvragen. Wil hij dit niet, dan zal hij zich laten registreren; in de terminologie van het voorbeeld is dan de levering aan hem door degene die de goederen «af-fabriek» heeft verkocht, een binnenlandse levering, waarna volgende leveringen – in het voorbeeld naar Italië – onder het regime vallen van de intracommunautaire transacties. De buitenlandse ondernemer heeft echter daarbij nog de optie om een fiscaal vertegenwoordiger aan te stellen. Ik stel voor dit instituut bij deze gelegenheid in



het wetsvoorstel op te nemen; zie onder punt 25 van dit rapport. In de memorie van toelichting heb ik in paragraaf 2.5 aangegeven wat de rol van een fiscaal vertegenwoordiger kan zijn. Het is nog maar de vraag of de buitenlandse ondernemer registratie verkiest.

6. Artikel 5a treft een bijzondere regeling voor de zogenaamde postorderbedrijven. De regeling heeft voor zoveel de Raad kan zien echter ook betrekking op winkeliers in de grensstreek, die bij wijze van service goederen afleveren in het (nabijgelegen) buitenland en daarin de eventueel relatief laag vast te stellen drempel door de desbetreffende Lid-Staat (incidenteel) overschrijden, of daarvoor opteren. Dit zou een niet-beoogd gevolg van de regeling kunnen zijn, aangezien in het algemeen de levering aan particulieren onderworpen is aan de heffing in de oorsprongsstaat. Tenminste ware in de toelichting hieraan aandacht te geven.

Meer in het algemeen is de Raad van oordeel dat op het punt van de uitvoerbaarheid van de regeling, te meer daar niet een regeling omtrent de fiscaal vertegenwoordiger in het voorstel van wet is opgenomen, de toelichting te beperkt is gebleven. Hierin ware te voorzien. Tevens ware in de toelichting aandacht te schenken aan het opnemen van de woorden «direct of indirect» in de omschrijving van artikel 5a, aangezien deze woorden niet ontleend zijn aan de richtlijn. De Raad is van oordeel dat het opnemen in een ministeriële regeling (artikel 5a, vierde lid) van bedragen, die worden vastgesteld door andere Lid-Staten niet juist is, aangezien alleen het door de andere Lid-Staat vastgestelde bedrag betekenis heeft voor toepassing van de regeling. Deze bedragen dienen op andere wijze aan de contribubalen kenbaar te worden gemaakt, bijvoorbeeld door middel van een bijsluiter bij de aangifteformulieren.

6. De Raad merkt op dat artikel 5a een bijzondere regeling treft voor de zogenoemde postorderbedrijven. Dit is echter in zoverre een te beperkte uitleg van dit artikel, dat de regeling een ruimere reikwijdte heeft en zich – zoals al blijkt uit bijvoorbeeld de titel van paragraaf 5.1 – uitstrekt tot alle «verkopen op afstand». Dit betekent dat de regeling – zoals de Raad constateert – dus ook betrekking heeft op winkeliers in de grensstreek, die bij wijze van service goederen afleveren in het (nabijgelegen) buitenland en daar de eventueel relatief laag vast te stellen drempel door de desbetreffende Lid-Staat (incidenteel) overschrijden, of daarvoor opteren. Anders dan de Raad veronderstelt is dit een in de Wijzigingsrichtlijn bewust beoogd gevolg van de regeling. Dit heb ik derhalve in het wetsvoorstel opgenomen; de onderhavige richtlijn verplicht daartoe. Ik maak bij dit aspect de kanttekening dat ook de onderhavige richtlijn sporen vertoont van een compromis waarbij Lid-Staten hun wensen op bepaalde punten wel eens niet gehonoreerd zien. De op dit onderdeel voorziene regeling levert een concreet probleem op waarop de Raad terecht de vinger legt. Ik neem echter wel de vrijheid op te merken dat de voorgestelde systematiek voor de ondernemers een verbetering inhoudt ten opzichte van de huidige situatie door het wegvallen van de douane-procedures.

Het oordeel van de Raad dat op het punt van de uitvoerbaarheid van de regeling de toelichting te beperkt is gebleven, te meer daar niet een regeling omtrent de fiscaal vertegenwoordiger in het voorstel van wet is opgenomen, kan ik onderschrijven. Na een herbezinning op de uitvoeringsaspecten van het onderhavige wetsvoorstel ben ik, ook na het intensieve overleg dat dezerzijds met het bedrijfsleven wordt gevoerd in het kader van de voorbereidingen voor het per 1 januari 1993 te hanteren overgangsregime, tot het oordeel gekomen dat de invoering van het substituut fiscaal vertegen-

woordiger de voorkeur verdient. Dit heeft er mede toe geleid dat in het voorstel alsnog in een dergelijke regeling is voorzien. Aan het slot van dit rapport, onder punt 25, ga ik hier nader op in.

In de toelichting is naar aanleiding van een opmerking van de Raad aandacht geschonken aan het opnemen van de woorden «direct of indirect».

De Raad beveelt voorts aan de door de andere Lid-Staten vastgestelde drempelbedragen op een andere wijze aan de contribuabelen kenbaar te maken dan door middel van een ministeriële regeling. Wat dit punt betreft merk ik op dat ik, gegeven het feit dat het hier de toepassing van het desbetreffende fiscale regime betreft, opnemng van de grenzen in de ministeriële regeling noodzakelijk acht. Wat de kenbaarheid ervan aan de contribuable betreft zal ik er zorg voor dragen dat ook dit aspect van het overgangsregime voor de omzetbelasting onderdeel vormt van de voorlichting die door de Belastingdienst in samenwerking met het bedrijfsleven, wordt verzorgd; dat geldt niet slechts voor de implementatiefase maar ook in de periode daarna. De suggestie van de Raad, te weten een bijsluiter bij de aangiftebiljetten, is een erg kostbare; mijn gedachten gaan meer in de – gebruikelijke – richting van foldermateriaal.

7. Artikel 28 bis, tweede lid, onderdeel b, van de richtlijn stelt cumulatief twee voorwaarden aan het zijn van een «nieuw vervoermiddel»: een vervoermiddel wordt niet langer als nieuw aangemerkt indien de levering later dan drie maanden na de eerste ingebruikneming plaatsvindt en tevens van dat voertuig een bepaald gebruik is gemaakt, voor auto's moet meer dan 3000 km zijn afgelegd. In de omschrijving van nieuwe voertuigen in artikel 2a wordt de toets teruggebracht tot een van beide (negatief geformuleerde) voorwaarden. In paragraaf 5.3, laatste alinea, van de toelichting wordt daarentegen wel uitgegaan van de cumulatieve voorwaarden, hetgeen de Raad juist lijkt. Artikel 2a ware met de toelichting in overeenstemming te brengen.

In de toelichting ware uitgebreider in te gaan op de controleerbaarheid van de leveringen door een particulier van een nieuwe auto naar een andere Lid-Staat en de administra-

7. Met betrekking tot de omschrijving van nieuwe vervoermiddelen merk ik het volgende op. In artikel 28bis, lid 2, onder b, van de Zesde Richtlijn worden twee voorwaarden gesteld waaraan tegelijkertijd moet worden voldaan om een vervoermiddel als niet nieuw te kunnen aanmerken. De voorwaarden zijn onderscheidenlijk dat op het tijdstip van de levering het vervoermiddel meer dan drie maanden geleden in gebruik is genomen en dat van het vervoermiddel een bepaald gebruik is gemaakt; met auto's moet bij voorbeeld meer dan 3000 km zijn afgelegd. Anders dan de richtlijn neemt de wet het nieuw zijn van een vervoermiddel als uitgangspunt. Anders geformuleerd, indien op het tijdstip van de levering sinds de eerste ingebruikneming niet meer dan drie maanden zijn verstreken dan wel met het vervoermiddel, als het een auto betreft, ten hoogste 3000 km zijn afgelegd, wordt een vervoermiddel reeds als nieuw aangemerkt.

tieve belasting van de belastingdienst uit hoofde van de dossiervorming ter zake.

8. Het vigerende omzetbelastingstelsel wordt gekenmerkt door het vrij van belasting rouleren van goederen in de ondernemingsfase binnen Nederland. In het onderhavige voorstel van wet wordt dit uitgebreid tot het gebied van de Gemeenschap. De controle zal derhalve op dit punt gericht zijn op het voldoen van de belasting bij het verlaten van de ondernemingsfase, en wel voor zover dit verlaten op het eigen grondgebied plaatsvindt. De thans geldende controle op de toepassing van het nul-tarief «aan de hand van boeken en bescheiden» lijkt hiertoe toereikend. In paragraaf 3.1, tweede alinea, van de toelichting wordt gesteld dat teneinde de controle op het gewenste niveau te kunnen handhaven nadere nationale maatregelen noodzakelijk zijn. Aan te geven ware welke maatregelen hierbij voorzien zijn. De «listing» is erop gericht de goederen te kunnen volgen bij grensoverschrijding, en zo doende het risico te verkleinen dat deze zonder omzetbelastingheffing de ondernemingsfase verlaten of in het zwarte circuit terecht komen. Teneinde de «listing» voor dit doel hanteerbaar te maken is gekozen voor een uniform tijdstip waarop een communautaire levering dan wel verwerving plaatsvindt, welk tijdstip echter niet de factuurdatum is maar het tijdstip waarop de afnemer de macht krijgt als eigenaar over de goederen te beschikken. Dit tijdstip is echter niet steeds scherp bepaald en uit de administratie kenbaar. Anders dan voorbeeld 1 in paragraaf 2.4 van de toelichting suggereert is dit tijdstip ook niet steeds de contractdatum. De Raad is bevreesd dat deze keuze van tijdstip afbreuk doet aan de praktische bruikbaarheid van de «listing». In de toelichting ware in te gaan op de overwegingen

Met de Raad ben ik van mening dat de bewuste passage van paragraaf 5.3 niet scherp genoeg is geformuleerd. Ik heb deze daarom in de gewenste zin aangepast.

Gehoorgevend aan de wens van de Raad heb ik voorts in de toelichting een nadere passage opgenomen omtrent de controleerbaarheid van de leveringen door een particulier van een nieuwe auto naar een andere Lid-Staat en de administratieve belasting van de belastingdienst uit hoofde van de dossiervorming ter zake.

8. De Raad vraagt nader aan te geven welke nadere nationale maatregelen noodzakelijk zijn teneinde de controle op intracommunautaire transacties op het gewenste niveau te kunnen handhaven. Het per 1 januari 1993 toe te passen controlestelsel bevat ten opzichte van het huidige controlestelsel enerzijds nieuwe elementen (de listingverplichting in plaats van de aangifte ten uitvoer en de grensformaliteiten) en borduurt anderzijds voort op de bestaande praktijk (de toepassing van het nulrecht bij export moet aan de hand van de boeken en bescheiden worden aangetoond). Het listen van de intracommunautaire leveringen en het vergelijken van de geliste gegevens met de aangegeven verwervingen dienen om het wegvallen van de douaneformaliteiten te compenseren. Dit nieuwe controle-instrument fungeert als zwaard van Damocles boven fraudeerende belastingplichtigen. Deze veranderingen nopen de Lid-Staten er toe het controlestelsel opnieuw in te richten. Dit vergt van elke Lid-Staat een afweging omtrent de nadere nationale maatregelen om te komen tot een optimale «mix» van de bestaande en nieuwe controle-elementen. Ter voorkoming van misverstanden merk ik daarbij op dat met «nadere nationale maatregelen» geen algemeen verbindende voorschriften worden bedoeld, die boven op de verplichtingen komen die voortvloeien uit de btw-richtlijnen, de Wet op de omzetbelasting en de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR).

De Raad merkt voorts op dat, teneinde de «listing» hanteerbaar te maken bij het volgen van de goederen bij grensoverschrijding, is gekozen voor een uniform tijdstip waarop een communautaire levering dan wel verwerving plaatsvindt. De

die hebben gegolden om in te stemmen met een zodanig tijdstip en geen aansluiting te zoeken bij een meer aan de administratie te ontlene gegeven, zoals de factuurdatum. Tevens ware hierbij in te gaan op de vraag in hoeverre de verwachting bestaat, dat in alle Lid-Staten op dezelfde wijze uitvoering wordt gegeven aan de «listing», de verplichting tot inlevering van de lijst door de ondernemer en de feitelijke uitwisseling van de aan de «listing» ontleende gegevens.

9. In de artikelsgewijze toelichting op Artikel I, onderdeel Y, wordt summier ingegaan op de bij de aangifte te verstrekken gegevens.

Hieruit blijkt onvoldoende op welke wijze het aangiftebiljet zal worden ingericht. Nader ware in te gaan op de te verstrekken gegevens; voorts ware een zo volledig mogelijk beeld te bieden van de van de ondernemer te vragen opgaven. Hierbij ware tevens aan te geven op welke aan de richtlijn ontleende grond de desbetreffende gegevens bij de aangifte worden verlangd. Teneinde een goed beeld van de administratieve verplichtingen te kunnen krijgen dient in de toelichting, al dan niet in de vorm van een schema, een volledig overzicht gegeven te worden van die verplichtingen, waaronder ook de statistische verplichtingen gerekend worden. In hoofdstuk 3 van de toelichting wordt dit volledige beeld niet getoond.

10. De samenwerking tussen de belastingadministraties en de uitwisseling van gegevens kunnen een bedreiging vormen voor de geheimhouding van bedrijfsgegevens. In de toelichting ware een overzicht op te

Raad tekent hierbij aan dat dit tijdstip niet de factuurdatum is, maar het tijdstip waarop de afnemer de macht krijgt als eigenaar over de goederen te beschikken. De Raad voegt daaraan toe dat dit tijdstip niet steeds scherp bepaald is en uit de administratie kenbaar is. De Raad is bevreesd dat deze keuze van het tijdstip afbreuk doet aan de praktische bruikbaarheid van de listing.

Deze vrees kan ik grotendeels wegnemen door erop te wijzen dat in het overgrote deel van de gevallen de verschuldigdheid van de belasting – en daarmee het tijdstip dat de listing bepaalt – de factuurdatum is; zie in dit verband het voorgestelde nieuwe derde lid van artikel 13. De situatie waar de Raad op doelt, zal slechts een uitzonderingssituatie zijn. De opmerking van de Raad dat daarbij de contractdatum evenmin het beslissende tijdstip is, is juist. In voorbeeld 1 is slechts verondersteld lenderwijs een aantal data genoemd, en uit voorbeeld 2 uit paragraaf 2.4 blijkt expliciet dat het tijdstip waarop de macht om als eigenaar over de goederen te beschikken overgaat – en dus ook de levering plaatsvindt – beslissend is.

9. Gehoorgevend aan de wens van de Raad heb ik de artikelsgewijze toelichting op artikel I, onderdeel AA, aangevuld met het door de Raad gevraagde overzicht van de administratieve verplichtingen en de wijze waarop het aangiftebiljet wordt ingericht. De statistische verplichtingen zijn hier in dit overzicht niet verwerkt omdat daaraan reeds in ruime mate aandacht is geschonken in Hoofdstuk 7 van de toelichting.

10. De Raad is van mening dat in de toelichting een overzicht ware op te nemen van de in de Lid-Staten geldende bepalingen omtrent de geheimhoudingsplicht van de belastingambtenaren en van de voor de

nemen van de in de Lid-Staten geldende bepalingen omtrent de geheimhoudingsplicht van de desbetreffende ambtenaren en van de voor de ambtenaren van de Gemeenschap getroffen regeling op dit punt. Uit de in paragraaf 4.3 van de toelichting beschreven tweede fase van het onderzoek blijkt, dat de gegevensuitwisseling in die fase eerst na een voorafgaande controle van de belastingdienst zal plaatsvinden. Hieruit is af te leiden, dat deze gegevens normaliter geblokkeerd zijn voor belastingadministraties van andere Lid-Staten. Inzicht ware te geven in de verwachting omtrent de belasting van het controle-apparaat en de wijze waarop de in paragraaf 4.4 van de toelichting beschreven samenwerking tot een min of meer evenredige belasting van dat apparaat in de verschillende Lid-Staten zal leiden.

ambtenaren van de Gemeenschap getroffen regelingen; deze wens van de Raad is gebaseerd op de overweging dat de samenwerking tussen de belastingdiensten en de uitwisseling van gegevens een bedreiging kunnen vormen voor de geheimhouding van bedrijfsgegevens.

Ik plaats hier een aantal kanttekeningen bij. In de eerste plaats moet in zeer algemene zin worden opgemerkt dat in de Lid-Staten van de EG vergaande wettelijke maatregelen zijn getroffen op het punt van de geheimhouding door fiscale ambtenaren; dit geldt evenzeer voor EG-ambtenaren. Dit is een van de uitgangspunten geweest bij de aanvaarding van de onderhavige Wijzigingsrichtlijn en de Verordening 218/92 van 27 januari 1992 inzake de onderlinge gegevensuitwisseling. Het is in het bijzonder de Verordening die hier duidelijke waarborgen schept; ik verwijs naar Titel III.

In Hoofdstuk 4 van de memorie van toelichting ben ik uitgebreid ingegaan op de vorm en de inhoud van de gegevensuitwisseling. Tot aan de fase waarin sprake is van nadere inlichtingen in de zin van artikel 5 van de Verordening gaat het in wezen om verificatie van feitelijke gegevens die niet het bedrijfsproces betreffen. Ook de nadere inlichtingen van artikel 5 zullen daar nauwelijks aan raken. Gaat het verzoek om inlichtingen nog verder, dan is sprake van een verzoek om wederzijdse bijstand in de zin van Richtlijn 77/799.

Over de mate van belasting van het controle-apparaat is thans nog geen concreet overzicht te geven, evenmin als over de vraag of de wederzijdse administratieve samenwerking tot een min of meer evenredige belasting van dat apparaat in de verschillende Lid-Staten zal leiden. Wel is het zo dat, wat dit laatste aspect betreft, er thans geen reden bestaat aan te nemen dat een of meer Lid-Staten onevenredig zwaar zullen worden belast.

11. Voor de beoordeling van de in de eerste drie alinea's van paragraaf 6.1 gegeven beschouwingen kan het opnemen in de toelichting van de vigerende omzetbelastingtarieven, en de voorziene wijzigingen, van de Lid-Staten een nuttige aanvulling vormen.

11. De opmerking van de Raad dat voor de beoordeling van de in de eerste drie alinea's van paragraaf 6.1 gegeven beschouwingen in de memorie van toelichting het opnemen van de in de Lid-Staten geldende omzetbelastingtarieven, en de voorziene wijzigingen een nuttige

aanvulling vormen kan ik niet onderschrijven. Het gaat in deze passages om de vraag in hoeverre tariefverschillen in de btw particulieren ertoe zullen brengen aankopen in andere Lid-Staten te doen. Dit wordt in paragraaf 6.1 gerelativeerd met onder andere een verwijzing naar reis- en andere kosten. De vermelding van de tarieven in België en Duitsland lijkt mij in dit verband voldoende.

12. Op grond van het voorstel van wet kunnen nadere ministeriële regelingen worden getroffen. De Raad wijst op de artikelen 1a, derde lid, 2a, tweede lid, 5a, vijfde lid, 21 en 34. In de toelichting ware althans op hoofdlijnen aan te geven op welke wijze deze nadere ministeriële regelingen zullen worden ingevuld. Tevens ware in de toelichting een overzicht op te nemen van met name de in het lopende jaar nog te wijzigen regelingen.

12. Aan het advies van de Raad om in de toelichting op hoofdlijnen aan te geven op welke wijze de nadere ministeriële regelingen als bedoeld in de artikelen 1a, derde lid, 2a, tweede lid, 5a, vijfde lid, 21 en 34 zullen worden ingevuld, is gehoor gegeven door in de toelichting op de desbetreffende artikelen een nadere aanduiding te geven. Tevens is in hoofdstuk 8 van de memorie van toelichting een overzicht opgenomen van de in de loop van dit jaar nog te wijzigen regelingen.

13. In de toelichting wordt op meerdere plaatsen gesteld dat het wetsvoorstel een veelomvattende en technisch gecompliceerde regeling omvat. In paragraaf 6 wordt echter geen aandacht geschonken aan de mogelijke belasting die hieruit voortvloeit voor de rechterlijke macht. In de toelichting ware hieraan aandacht te geven.

13. De Raad merkt op dat in de toelichting op een aantal plaatsen wordt gesteld dat het wetsvoorstel een veel omvattende en technisch gecompliceerde regeling omvat, maar dat in paragraaf 6 geen aandacht wordt geschonken aan de mogelijke belasting die hieruit voortvloeit voor de rechterlijke macht. Op verzoek van de Raad heb ik hieraan in Hoofdstuk 7 van de memorie van toelichting aandacht gegeven.

14. In het voorstel van wet wordt nog niet vooruitgelopen op de terminologie die in de Algemene wet bestuursrecht wordt gebruikt. In de toelichting ware aan te geven wanneer en op welke wijze deze aanpassing zal worden gerealiseerd.

14. De Raad merkt terecht op dat in het voorstel van wet nog niet wordt vooruitgelopen op de terminologie die in de Algemene wet bestuursrecht wordt gebruikt. Op verzoek van de Raad is in hoofdstuk 8 van de memorie van toelichting aangegeven op welke wijze deze aanpassing zal worden gerealiseerd.

15. In artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, wordt zonder nadere toelichting of verwijzing het begrip accijnsgoed gebruikt zoals dit zal gaan gelden indien de voorgenomen wijziging van de Wet op de accijns zal worden aanvaard. In een verwijzing ware te voorzien.

15. De Raad merkt op dat in artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, zonder nadere toelichting of verwijzing het begrip accijnsgoed wordt gebruikt zoals dit zal gaan gelden indien de voorgenomen wijziging van de Wet op de accijns zal worden aanvaard. Naar aanleiding daarvan is de memorie van toelichting aangepast. Aanpassing van het wetsvoorstel kan achterwege blijven aangezien de inwerkingtreding van de voorge-

16. Artikel 5a, vijfde lid, heeft betrekking op alle leveringen die zijn bedoeld in het vierde lid. Het in het vijfde lid bedoelde verzoek dient echter alleen te worden gedaan door ondernemers die aan afnemers in een andere Lid-Staat leveren. De toelichting ware op dit punt aan te passen.

16. De Raad constateert dat artikel 5a, vijfde lid, betrekking heeft op alle leveringen die zijn bedoeld in het vierde lid, maar dat het in het vijfde lid bedoelde verzoek alleen dient te worden gedaan door ondernemers die aan afnemers in een andere Lid-Staat leveren. Deze constatering is juist, reden waarom de memorie van toelichting in de door de Raad gewenste zin is aangepast.

Van de gelegenheid is voorts gebruik gemaakt om aan het slot van de toelichting op artikel 5a van de wet de zinsnede «, en kan hij op alle leveringen het nultarief toepassen» te laten vervallen. Deze zinsnede is onjuist; omdat de plaats van de levering is verlegd naar de Lid-Staat van bestemming is de toepassing van het nultarief op de levering niet aan de orde.

17. In artikel 6a, tweede lid, en in artikel 6, tweede lid, onderdeel c, onder 2°, worden dezelfde activiteiten bedoeld, maar de omschrijving wijkt af. Het verdient aanbeveling in artikel 6a, tweede lid, de omschrijving van artikel 6 over te nemen, aangevuld met de vermelding dat het in casu intracommunautair goederenvervoer betreft.

17. De Raad constateert terecht dat in artikel 6a, tweede lid, en in artikel 6, tweede lid, onderdeel c, onder 2°, dezelfde activiteiten worden bedoeld, maar dat de omschrijving afwijkt. Het verdient naar het oordeel van de Raad aanbeveling in artikel 6a, tweede lid, de omschrijving van artikel 6 over te nemen aangevuld met de vermelding dat het in casu intracommunautair goederenvervoer betreft. De aanbeveling van de Raad ter zake is overgenomen, waarbij ik overigens opmerk dat het verschil werd veroorzaakt doordat ook de richtlijn in artikel 9, lid 2, onder c, tweede gedachtenstreepje en in artikel 28ter, D, een verschillende omschrijving gebruikt terwijl dezelfde activiteiten worden bedoeld.

18. Uit de tekst van artikel 17a, eerste lid, blijkt niet duidelijk of het om de verwerving door een ondernemer dan wel om een levering door een ondernemer gaat. De woorden «ingevolge een levering van deze goederen» waren te plaatsen na «onderneming».

18. De Raad merkt op dat uit de tekst van artikel 17a, eerste lid, niet duidelijk blijkt of het daar om een intracommunautaire verwerving door een ondernemer gaat dan wel om een levering door een ondernemer. In genoemde bepaling gaat het om de definitie van het begrip intracommunautaire verwerving. Daarbij is het niet van belang wie de intracommunautaire verwerving verricht. Dit kan een ondernemer zijn, maar ook een rechtspersoon, andere dan ondernemer, of een particulier. Wel is in dit verband essentieel dat een

transactie alleen als verwerving kan worden aangemerkt wanneer die geschiedt ingevolge een levering door een ondernemer in het kader van zijn onderneming. De tekstsuggestie van de Raad om aan te geven dat het om de verwerving door een ondernemer gaat, is niet een juiste juridische vertaling van de bedoeling van de bepaling. Ik meen dat de bedoeling van de bepaling wel juist is weergegeven in artikel 17a, eerste lid, en geef er daarom de voorkeur aan in deze bepaling geen wijziging aan te brengen.

19. Artikel 28 quater, onder B, van de richtlijn bepaalt dat bepaalde intracommunautaire leveringen zijn vrijgesteld, terwijl artikel 17e daartoe slechts de mogelijkheid biedt. Naar het oordeel van de Raad kan niet van een imperatieve bepaling worden afgeweken. De tekst van artikel 17e ware met de tekst van de richtlijn in overeenstemming te brengen.

19. De Raad constateert dat artikel 28quater, onder B, van de richtlijn bepaalt dat bepaalde intracommunautaire leveringen zijn vrijgesteld, terwijl artikel 17e daartoe slechts de mogelijkheid biedt. Naar het oordeel van de Raad kan niet van een imperatieve bepaling worden afgeweken, en ware de tekst van artikel 17e met de tekst van de richtlijn in overeenstemming te brengen.

Naar aanleiding van deze opmerking van de Raad merk ik het volgende op. De gekozen formulering is in de fiscale wetgeving niet ongebruikelijk. Daarbij wordt dan niet beoogd de toepassing van, bijvoorbeeld, een vrijstelling aan een discretionaire bevoegdheid van de Belastingdienst te onderwerpen; bedoeld is dat de Belastingdienst een toetsingruimte heeft: hij behoeft de vrijstelling niet te verlenen indien in het desbetreffende geval niet aan de bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden is voldaan. Bij de parlementaire behandeling van de Wet op de accijns (Kamerstukken II 1989/90, 21 368) heb ik met de Tweede Kamer over dit aspect van gedachten gewisseld; zie de memorie van antwoord, stuk nr. 7, blz. 5-6, het eindverslag, stuk nr. 10, blz. 3 en de nota naar aanleiding van eindverslag, stuk nr. 11, blz. 3. Naar aanleiding van die discussie heb ik de delegatiebepaling imperatief geformuleerd, waarbij de toetsingruimte voor de Belastingdienst tot uitdrukking is gebracht in de lagere regelgeving.

Ik heb derhalve de suggestie van de Raad opgevolgd en tevens voor artikel 21 een zelfde wijziging voorgesteld. Bij deze gelegenheid wil ik daar echter aan toevoegen dat waar in de fiscale wetgeving de oude formulering nog wordt gehanteerd, deze niet a contrario een andere betekenis heeft gekregen.



20. Artikel 22, zesde lid, van de richtlijn bepaalt welke gegevens in de «listing» moeten worden opgenomen, terwijl artikel 37a, eerste en tweede lid, meer in het algemeen de gegevens omschrijft door opgave te verlangen van de gegevens waarvan de kennisneming van belang kan zijn voor de belastingheffing ter zake van intracommunautaire verwervingen van goederen in andere Lid-Staten. Dit laat de mogelijkheid open, dat meer gegevens worden verlangd dan de richtlijn voorschrijft. De formulering van de richtlijn ware in het voorstel van wet over te nemen.

21. Het begrip «douaneregeling» wordt niet omschreven in artikel 18, eerste lid, onderdeel c, maar in de toelichting. Dit ware in de wet zelve op te nemen. Tevens ware de vindplaats van de douaneregeling intern communautair douanevervoer op te nemen.

20. De Raad merkt op dat artikel 22, zesde lid, van de Wijzigingsrichtlijn bepaalt welke gegevens in de «listing» moeten worden opgenomen, terwijl artikel 37a, eerste en tweede lid, meer in het algemeen de gegevens omschrijft door opgave te verlangen van de gegevens waarvan de kennisneming van belang kan zijn voor de belastingheffing ter zake van intracommunautaire verwervingen van goederen in andere Lid-Staten. Dit laat naar de mening van de Raad de mogelijkheid open, dat meer gegevens worden verlangd dan de richtlijn voorschrijft. In verband hiermee ware naar het oordeel van de Raad de formulering van de richtlijn in het voorstel van wet over te nemen.

Ter zake merk ik in het algemeen op dat ingevolge artikel 7, derde lid, AWR de aangiftebiljetten bij ministeriële regeling worden vastgesteld; in het aangiftebiljet wordt, aldus artikel 7, eerste lid, AWR, opgave verlangd van gegevens en kan overlegging worden gevraagd van bescheiden waarvan de kennisneming voor de heffing van de belasting van belang kan zijn. De listing is een onderdeel van de aangifte, althans een bescheid waarvan de kennisneming voor de heffing van belasting ter zake van intracommunautaire transacties van belang kan zijn. Omschrijving van de daarin gevraagde gegevens in de Wet op de omzetbelasting is derhalve, gegeven de ruime delegatie in de AWR, in wezen overbodig. Niettemin heb ik, omwille van de duidelijkheid, in artikel 37a aangegeven om welke gegevens het hier gaat. Daarbij is tevens het kader van artikel 7, eerste lid, AWR nog eens aangegeven, alsmede de vaststelling van het listingformulier bij ministeriële regeling, zoals dat als gezegd ook gebeurt met het aangifteformulier. Teneinde de vrees van de Raad weg te nemen dat in de listing zelf meer gegevens worden verlangd dan de richtlijn voorschrijft, hetgeen zeker niet de intentie is, is in artikel 37a, tweede lid, duidelijker tot uitdrukking gebracht dat het moet gaan om de gegevens als bedoeld in artikel 22, zesde lid, van de richtlijn.

21. In overeenstemming met het advies van de Raad is in artikel 18, eerste lid, onderdeel c, het begrip «douane-regeling» nader omschreven, en is de vindplaats van de douaneregeling intern communautair douanevervoer opgenomen.

22. Het verdient aanbeveling de tweede volzin van paragraaf 4.2., tweede alinea, zodanig te redigeren dat duidelijk blijkt dat per koper slechts een totaalbedrag beschikbaar komt van wat hij uit een bepaalde Lid-Staat aan leveringen heeft ontvangen. Het «van alle verkopers» kan ook worden uitgelegd alsof van alle verkopers afzonderlijk de waarde van de leveringen wordt doorgegeven. Pas in de in paragraaf 4.3 omschreven tweede fase kan individuele informatie over de verkopers worden ontvangen.

23. In paragraaf 7, dertiende alinea, van de toelichting is terecht gesteld, dat voorlichting essentieel is. Uitbreider ware te voorzien in een overzicht van de voorlichting, die ten behoeve van de belastingplichtigen zal worden gegeven.

24. Voor een aantal redactionele kanttekeningen moge het college verwijzen naar de bij het advies behorende bijlage.

22. In navolging van de opmerking van de Raad is de tweede volzin van paragraaf 4.2, tweede alinea, in die zin aangepast dat duidelijk is dat per koper slechts een totaalbedrag beschikbaar komt van wat hij uit een bepaalde Lid-Staat aan leveringen heeft ontvangen.

23. Gehoorgevend aan de wens van de Raad heb ik de toelichting aangevuld met een passage bevattende een overzicht van de voorlichting, die ten behoeve van belastingplichtigen zal worden gegeven.

24. In de bij het advies gevoegde bijlage maakt de Raad een aantal redactionele kanttekeningen. Deze kanttekeningen, met uitzondering van de hierna vermelde, hebben mij aanleiding gegeven het wetsvoorstel en de memorie van toelichting aan te passen.

De tweede suggestie van de Raad in zijn eerste kanttekening meen ik niet te moeten overnemen. Het woord «en» zou namelijk kunnen suggereren dat er sprake is van twee cumulatief te stellen voorwaarden, hetgeen niet het geval is.

De kanttekeningen die betrekking hebben op verwijzingen naar artikelen en -onderdelen van de Zesde Richtlijn meen ik niet te moeten overnemen omdat het naar mijn mening de voorkeur verdient bij aanhaling van artikelen uit EG-richtlijnen de aanduidingen te gebruiken die in de EG-voorschriften gebruikelijk zijn. De formulering van Aanwijzing 25 laat incidentele afwijking toe, waartoe mijns inziens hier aanleiding bestaat.

Ik kan de gedachte van de Raad in zijn derde kanttekening goed begrijpen. Indien hier echter uitvoering aan zou worden gegeven, zou bij elke wijziging van de Zesde Richtlijn, zelfs indien deze niet leidt tot een aanpassing van de Wet op de omzetbelasting 1968 – te denken valt aan een slechts voor een andere Lid-Staat van belang zijnde wijziging – bedoelde definitiebepaling bij wet moeten worden gewijzigd. Om die reden geef ik de voorkeur aan de voorgestelde redactie. Daarbij is het

boven alle twijfel verheven dat onder de Zesde Richtlijn steeds wordt verstaan de meest actuele versie daarvan.

In artikel I, onderdeel I, waren, volgens de Raad in zijn vijfde kanttekening, in het ingevoegde artikel 6a, eerste lid, de laatste twee komma's te schrappen. Aan die suggestie is gevolg gegeven. Van de gelegenheid is gebruik gemaakt ook in het tweede en derde lid op vergelijkbare plaatsen de komma's te schrappen.

Met betrekking tot de zevende kanttekening van de Raad zij het volgende opgemerkt. Hoewel er geen verschil in betekenis wordt beoogd met het gebruik van de genoemde begrippen is er toch een reden voor het gebruik van de woorden «verlenen» enerzijds en «verrichten» anderzijds. Het «verrichten van een dienst» wordt met name gebruikt indien het er om gaat de plaats aan te duiden waar de dienst wordt verricht, omdat dit woord het duidelijkst de actieve handeling die voor de plaats van dienst bepalend is, tot uitdrukking brengt. Het woord «verlenen» wordt gebruikt waar sprake is van het verlenen van een dienst aan iemand. Deze formulering is minder gekunsteld dan het gebruik van de woorden «verrichten van dienst ten behoeve van iemand». Deze systematiek wordt in paragraaf 5.2 van de toelichting niet consequent gehanteerd. Daar waar nodig heeft dit geleid tot aanpassing van de toelichting. De formulering «het bewijzen van een dienst ten behoeve van iemand» ten slotte is synoniem met «het verlenen van een dienst aan iemand». De kanttekening van de Raad ter zake heeft mij dan ook aanleiding gegeven in artikel 12 niet meer te spreken van «een dienst bewijzen», doch van «een dienst verlenen».

Het eerste onderdeel van de achtste redactionele kanttekening is niet overgenomen omdat het in het door de Raad bedoelde geval niet gaat om een intracommunautaire verwerving van «alle goederen», maar slechts van vervoermiddelen, omdat in casu sprake is van degene die voor nieuwe vervoermiddelen als ondernemer wordt aangemerkt. In het nieuwe derde lid van artikel 15 dient de zinsnede «de intracommunautaire verwerving of de invoer van het vervoermiddel» als één geheel te worden gelezen. Dit blijkt ook uit de laatste alinea van de toelichting ter zake. Om dezelfde reden is ook het

tweede gedeelte van deze kantttekening niet overgenomen.

In hetgeen de Raad in zijn tiende kantttekening opmerkt is reeds uit anderen hoofde voorzien. In het nieuwe artikel 18, tweede lid, is sprake van een verwijzing naar de Wet inzake de douane, met de door de Raad bedoelde staatsbladaanduiding. Met het noemen van de Wet inzake de douane wordt vooruitgelopen op de wijziging van de citeertitel van de Algemene wet inzake de douane en de accijnzen met ingang van 1 januari 1993, zoals die wordt voorgesteld in het voorstel van wet tot wijziging van de Algemene wet inzake de douane en de accijnzen en enkele andere wetten (aanpassing aan de voltooiing van de interne markt). Gegeven deze staatsbladaanduiding in artikel 18, tweede lid, kan de staatsbladaanduiding in artikel 22, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 vervallen. Dit geschiedt eveneens bij het hiervoor genoemde wetsvoorstel.

Wat de zestiende kantttekening van de Raad inzake de formulering van delegatiebepalingen betreft, stem ik met de Raad in. Van mijn aanvanke-lijke opvatting op dit punt, dat het te ver zou voeren in het onderhavige – toch al omvangrijke – wetsvoorstel alle bepalingen op de nieuwe leest te schoeien en het uit een eenheid van terminologie weinig fraai zou zijn dat slechts te doen voor de nieuwe bepalingen, kom ik terug. Ik lees in de aanbeveling van de Raad in wezen de wens de gehele Wet op de omzetbelasting 1968 in de gewenste zin aan te passen aan de Aanwijzingen voor de wetgevingstechniek. Aan deze wens wil ik gehoor geven. Ik zal bij nota van wijziging, die ruim voor de mondelinge behandeling zal worden ingediend, het onderhavige wetsvoorstel en de overige desbetreffende bepalingen in de wet aanpassen.

Aan de laatste redactionele kantttekening op het voorstel van wet is geen gevolg gegeven omdat in de bij de Raad aanhangige wetgeving inzake de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 onder meer wordt voorgesteld het in deze kantttekening genoemde artikel 50 te doen vervallen, en de beoogde datum van inwerkingtreding van die wetgeving – 1 januari 1993 – dezelfde is als die van het onderhavige voorstel van wet.

Aan de tweede redactionele kantttekening op de memorie van toelichting is geen gevolg gegeven

omdat uit het geheel van de in paragraaf 2.2 opgenomen toelichting overduidelijk blijkt dat – in de woorden van de Raad – de route er niet toe doet. Er behoeft toch niet voor te worden gevreesd dat de door de Raad bedoelde tweede voorwaarde niet wordt gelezen in combinatie met de toelichting daarop.

25. Voorts heb ik van deze gelegenheid gebruik gemaakt in de wet een nieuw artikel 33a op te nemen, waardoor een buitenlandse ondernemer die niet is gevestigd in Nederland en hier geen vaste inrichting heeft, in Nederland gebruik kan maken van een fiscaal vertegenwoordiger. Een dergelijke bepaling is ook opgenomen in het wetsvoorstel Wijziging van de Wet op de accijns in verband met de afschaffing van de fiscale grenzen (Kamerstukken II 1991/92, 22 697, nr. 2). Ik meen dat het inbrengen van een zodanige bepaling in het onderhavige wetsvoorstel zowel in het belang is van het bedrijfsleven als van de Belastingdienst. Voor het bedrijfsleven kan daarmee in veel gevallen een financieringsnadeel worden voorkomen waardoor de concurrentieverhoudingen niet worden benadeeld. Voor de overheid biedt de figuur van de fiscaal vertegenwoordiger met name het voordeel dat zij een beter en eenvoudiger toezicht kan houden op de activiteiten van buitenlandse ondernemers in Nederland voor zover die van belang zijn voor de heffing van de omzetbelasting. Ook in de andere Lid-Staten wordt bij de heffing van de omzetbelasting gewerkt met de figuur van de fiscaal vertegenwoordiger. Voor een nadere toelichting zij verwezen naar de toelichting op artikel 33a.

Van de gelegenheid is ook gebruik gemaakt het wetsvoorstel op een tweetal punten die verband houden met het overbrengen van eigen goederen aan te passen. In de eerste plaats is in artikel 8, vierde lid, voorzien hoe in geval van het overbrengen van eigen goederen door een ondernemer naar een andere Lid-Staat (artikel 3a) de vergoeding wordt vastgesteld. Tevens is in artikel 15 van de wet een bepaling opgenomen die erin voorziet dat, als belasting is verschuldigd ter zake van de intracommunautaire verwerving die voortvloeit uit het overbrengen van eigen goederen, die belasting in voorkomend geval in aftrek kan

worden gebracht. De memorie van toelichting is in dit opzicht eveneens aangepast.

Voorts wil ik nog het volgende opmerken. De Commissie van de Europese Gemeenschappen heeft inmiddels kenbaar gemaakt dat zij binnenkort een voorstel zal indienen voor een zogenoemde bezemrichtlijn. De richtlijn zal – naar de mededelingen van de Commissie – onder meer bepalingen bevatten met betrekking tot de heffing van omzetbelasting van accijnsgoederen die een vereenvoudiging ten opzichte van de huidige bepalingen inhouden van de Wijzigingsrichtlijn. De mogelijkheid daartoe is er omdat op deze goederen het bijzondere regime van toepassing is van de richtlijn van de Raad betreffende de algemene regeling voor accijnsprodukten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop (richtlijn 92/12/EEG van 25 februari 1992). Tevens zou de bezemrichtlijn voorzieningen moeten bevatten met betrekking tot goederen waarop op 31 december 1992 nog een douaneregeling van toepassing is die na die datum binnen de Gemeenschap niet meer bestaat, terwijl op die goederen zonder nadere regelgeving niet ipso facto het nieuwe regime van toepassing is of moet zijn. Thans is reeds duidelijk dat, nadat over de bezemrichtlijn overeenstemming zal zijn bereikt, de periode voor de implementatie ervan bij wetgeving in formele zin te kort zal zijn. Ik heb in het voorstel van wet, in artikel II, een bepaling opgenomen die het mogelijk maakt in een latere fase bij ministeriële regeling expliciet omschreven onderwerpen, waarvan thans reeds zeker is dat zij naar de mening van de Commissie voor het opnemen in de bezemrichtlijn in aanmerking komen, nader in de wettelijke regeling op te nemen. De desbetreffende ministeriële regeling zal ik voor goedkeuring achteraf aan de Staten-Generaal doen toekomen. Deze gang van zaken is zeer ongebruikelijk en leent zich slechts voor zeer bijzondere gevallen. Aangezien het hier aspecten betreft die noodzakelijk zijn voor een goede overgang naar het regime per 1 januari 1993 zou ik deze weg voor het onderhavige geval niettemin willen bewandelen.

26. Ik heb ten slotte van de gelegenheid gebruik gemaakt, in het wetsvoorstel en de memorie van toelichting een aantal redactionele wijzigingen aan te brengen die geen enkel inhoudelijke wijziging impliceren.

De Raad van State geeft u in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De Vice-President van de Raad van State,  
W. Scholten

**Lijst van redactionele kanttekeningen, behorende bij het advies no. W06.92.0171 van de Raad van State van 3 augustus 1992.**

**Voorstel van wet**

– In artikel I, onderdeel B, dient in het ingevoegde artikel 1a telkens «Artikel 1, onderdeel b) te worden vervangen door: Artikel 1, aanhef en onderdeel b. Tevens ware in de slotzinsnede van het tweede lid vóór «mits» in te voegen: en

– In artikel I, onderdeel D, ware in het ingeolge artikel 2a, eerste lid, onderdeel c, «artikel 3, leden 2 en 3» te vervangen door: artikel 3, tweede en derde lid.

In het eerste lid, onderdeel g, ware «artikel 22, lid 1, onder c, en lid 10» te vervangen door: artikel 22, eerste lid, onderdeel c, en tiende lid (Aanwijzingen voor de wetgevingstechniek (AWT), punt 25)).

– De definitie van de Zesde Richtlijn, zoals opgenomen in het in artikel I, onderdeel D, ingevoegde artikel 2a, ware te wijzigen zodat blijkt dat bedoeld wordt de Zesde Richtlijn zoals deze is gewijzigd bij de Richtlijn van 16 december 1991 (91/680/EEG).

– De tekst van het in artikel I, onderdeel E, ingevoegde artikel 3a, eerste lid, (hoewel grotendeels letterlijk overgenomen uit artikel 28bis, vijfde lid, onderdeel b, van de Zesde Richtlijn) heeft een onduidelijke redactie. Het kan verkeerd worden gelezen: alsof het gaat om het overbrengen van een goed van de ene plaats (het bedrijf) naar de andere plaats (de Lid-Staat). Niet duidelijk is dat het om een eigen goed moet gaan.

– In artikel I, onderdeel I, waren in het ingevoegde artikel 6a, eerste lid, de laatste twee komma's te schrappen.

– De in artikel I, (artikel 6a, tweede en vierde lid) voorkomende zinsnede «ondernemers die voor de heffing van de belasting zijn geïdentificeerd» ware te vervangen door de

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,  
M. J. J. van Amelsvoort

zinsnede: ondernemers aan wie een BTW-identificatienummer is toegekend.

- In de artikelen 6a en 12, alsmede in paragraaf 5.2 van de toelichting worden de begrippen «diensten verlenen», «diensten bewijzen» en «diensten verrichten» gebruikt. Het verdient aanbeveling dezelfde werkwoorden te gebruiken indien geen verschil in betekenis wordt beoogd.

- In het in artikel I, onderdeel N, gewijzigde artikel 15 ware in het nieuwe derde lid «intracommunautaire verwerving» te vervangen door: intracommunautaire verwerving van goederen. (Vergelijk de artikelen 1, 2 en 17a). Wellicht zou ook de in onderdeel O ingevoegde kop van hoofdstuk IIA in de hiervoor bedoelde zin kunnen worden aangepast.

- In het in artikel I, onderdeel P, vervangen artikel 18 ware in het eerste lid, onderdeel b, «artikel 7, lid 1, onder b» te vervangen door: artikel 7, eerste lid, onderdeel b.

- In het in artikel I, onderdeel S, gewijzigde artikel 22 ware in het eerste lid «Stb. 1961, 31» te vervangen door: Stb. 1992, 54.

- Nu in het in artikel I, onderdeel D, ingevoegde artikel 2a, eerste lid, onderdeel e, reeds de staatsbladaanduiding van de Wet op de accijns is opgenomen kan deze in artikel 28 van de wet vervallen (AWT, punt 32).

- In het in artikel I, onderdeel Y, voorgestelde artikel 34, tweede lid, onderdeel a, dient voor «onderdelen d tot en met g» te worden opgenomen: tweede lid.

- In het in artikel I, onderdeel Z.1, gewijzigde eerste lid van artikel 35 ware na «andere dan ondernemer» een komma te plaatsen. Voorts ware in het in onderdeel Z.3 toegevoegde zesde lid «is» te vervangen door: zijn. Tenslotte ware in laatstgenoemd lid «post a.6» te vervangen door: onderdeel a, post 6.

- In het in artikel I, onderdeel AA, ingevoegde artikel 37a ware in het tweede lid «artikel 22, lid 6, onder b» te vervangen door: artikel 22, zesde lid, onderdeel b.

- In de in artikel I, onderdeel CC.5, toegevoegde post 6 van tabel II, onderdeel b, ware «intracommunautaire vervoer van goederen» conform de in artikel 2a opgenomen definitiebepaling te vervangen door: intracommunautair goederenvervoer.

- Het verdient aanbeveling de zinsneden waarin «Ons» en «Onze Minister» voorkomt ten minste in die



artikelen die toch reeds wijziging ondergaan aan te passen aan de AWT. Als bijvoorbeeld kan artikel 15, eerste lid, onderdeel c (nieuw), worden genoemd.

– Tevens ware van de gelegenheid gebruik te maken om in artikel 50, vijftiende lid, de verwijziging naar het zesde lid van artikel 3 ongedaan te maken. Dit lid is ingaande 1 januari 1992 vervallen (Stb. 1989, 491, juncto Stb. 1990, 90).

### **Memorie van toelichting**

– Nu essentiële onderdelen van de toelichting op wetsartikelen reeds in het algemeen deel van de memorie van toelichting zijn opgenomen, verdient het aanbeveling consequenter en gericht over en weer te verwijzen. Voor de duidelijkheid (ook met het oog op latere bestudering van het voorstel) verdient het aanbeveling ook te verwijzen naar de desbetreffende artikelen van de Wet op de omzetbelasting 1968 en niet alleen naar bijvoorbeeld «Artikel I, onderdeel J» van het wetsvoorstel.

– De in paragraaf 2.2 opgenomen tweede voorwaarde voor vrijstelling lijkt ongelukkig geredigeerd: het vervoer moet «binnen het grondgebied van de Gemeenschap» zijn geschied. Uit de toelichting op deze voorwaarde («ad 2») blijkt echter dat de route er niet toe doet: van doorslaggevende betekenis zijn de daadwerkelijke plaatsen van vertrek en van aankomst, ongeacht of het vervoer eventueel via een of meer derde-landen heeft plaatsgevonden. De aangehaalde zinsnede ware te wijzigen.

– In paragraaf 2.7 van de toelichting ware bij het begrip «de terugkeer van de gebruikte grondstoffen» aan te geven, dat deze grondstoffen zijn gebruikt in het vervaardigde goed.

– In paragraaf 5.2 dient «artikel 28 ter, C, van de Wijzigingsrichtlijn» te worden vervangen door: artikel 28ter, onderdeel C, van de Zesde Richtlijn.

– Boven het schema in paragraaf 5.2 ware een kopje te plaatsen waaruit blijkt op welke soorten diensten het betrekking heeft.

– In de toelichting op het in artikel I, onderdeel A, gewijzigde artikel 1 van de wet ware in de laatste alinea na «artikel 2a,» in te voegen: eerste lid,.

– In de toelichting op het in artikel I, onderdeel D, ingevoegde artikel 2a van de wet wordt in de derde alinea

ten onrechte de indruk gewekt dat de landcode aan het slot van het BTW-identificatienummer zal worden opgenomen (zie artikel 22, eerste lid, onderdeel d, Zesde Richtlijn).

– In de toelichting op artikel I, onderdeel N, betreffende artikel 15, moet in de zinsnede «het huidige artikel 15, eerste lid, onderdeel b, onder 3<sup>o</sup>» de letter b worden vervangen door: c.

#### **Bijlage E.**

– Indien de zeer nuttige bijlage E als officiële bijlage bij de memorie van toelichting wordt gevoegd dienen nog enkele correcties te worden aangebracht. De onderstrepingen dienen hier en daar te worden aangevuld en in tabel II, onderdeel b, post 5, zijn de in artikel I, onderdeel CC.4, opgenomen wijzigingen niet geheel verwerkt.