

FACTSHEET Voorstel voor een RICHTLIJN VAN DE RAAD tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende de kleine ondernemersregeling in de BTW COM(2018) 20 final; 2018/0006 (CNS)

Auteur: mr. A.P. van Nes, FrieslandCampina

2 december 2018

Centrale vraagstelling

- Wat zijn de gevolgen voor kleine ondernemers als deze richtlijn van kracht wordt?
- In hoeverre leidt de invoering van deze richtlijn tot een vermindering van administratieve lasten?
- In hoeverre wordt de naleving van btw-regels door het mkb vergemakkelijkt als gevolg van deze richtlijn?

Samenvatting

In het Voorstel voor een Richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat betreft de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen (COM(2018) 21 final; hierna "het Voorstel") stelt de Europese Commissie een nieuw stelsel van vereenvoudigingen in de BTW-heffing voor het MKB voor.

Er zijn verschillende redenen die tot deze vernieuwing aanleiding geven. De belangrijkste hiervan zijn het terugdringen van nalevingskosten voor het MKB in het algemeen en het voorzien van een regeling voor MKB bedrijven na de inwerkingtreding van het definitieve BTW-systeem. In dit definitieve BTW-systeem moet de ondernemer die intra EU leveringen verricht de BTW van het land van de afnemer in rekening brengen.

Of de implementatie van het Voorstel leidt tot een vermindering van de administratieve lasten en het makkelijker wordt voor het MKB de BTW-regels na te leven hangt af van de keuzes die de lidstaten maken op grond van het Voorstel.

Het Voorstel

De ingangsdatum van het Voorstel is niet gekoppeld aan de inwerkingtreding van het definitieve BTW-systeem. Een aantal bepalingen voorzien al wel in een regeling voor onder het definitieve systeem, maar het nieuwe regime werkt ook onder de huidige regeling.

Het Voorstel biedt de lidstaten uitsluitend de mogelijkheid een vrijstelling voor kleine ondernemers te hebben. De mogelijkheid van een systeem van degressieve vermindering van de afdracht wordt afgeschaft. Het gaat hier om een echte vrijstelling, waarbij de kleine ondernemer die gebruik maakt van de vrijstelling geen BTW verschuldigd is over de verrichte prestaties, maar ook geen BTW-aftrek heeft. De kleine ondernemer kan voor normale BTW-heffing kiezen. Deze normaal belaste kleine ondernemer (niet vrijgestelde kleine ondernemer) kan dan wel gebruik maken van administratieve vereenvoudigingen.

Verder bepaalt het Voorstel dat lidstaten die een kleine ondernemersregeling hebben, deze ook toegankelijk moeten maken voor niet gevestigde kleine ondernemers. Dit heeft tot doel concurrentievervalsingen onder het definitieve systeem tussen kleine ondernemers binnen de EU te minimaliseren.

Het Voorstel voorziet in een uniforme omzetgrens per lidstaat voor de toepassing van de vrijstelling voor de kleine ondernemersregeling. Deze ligt met maximaal € 85.000 ruim boven de € 5.000 die in

de huidige regel staat genoemd, hoewel veel lidstaten een uitzondering hierop hebben gekregen. De definitie van kleine ondernemer wordt uitgebreid naar ondernemers die een omzet op EU niveau hebben van maximaal € 2.000.000,-. Voor deze kleine ondernemers geldt geen vrijstelling, maar wel enkele administratieve vereenvoudigingen.

Gezien de omzetgrenzen en het feit dat de kleine ondernemer kan kiezen voor normale BTW-heffing, kan een onderscheid gemaakt worden naar twee soorten kleine ondernemers:

1. De kleine ondernemers waarvan de omzet ligt onder de omzetgrens en die ervoor kiezen vrijgesteld te zijn (vrijgestelde kleine ondernemers);
2. a. Kleine ondernemers die vrijwillig kiezen voor de afdracht van BTW, terwijl ze onder de laagste omzetgrens vallen; en
b. Kleine ondernemers wiens omzet groter is dan de nationale omzetgrens, maar een totale EU omzet hebben van maximaal € 2.000.000,-. Deze ondernemers komen niet in aanmerking voor de vrijstelling, maar wel voor (administratieve) vereenvoudigingen ("niet vrijgestelde kleine ondernemers").

Overigens is de ko-regeling van toepassing op alle soorten ondernemers, ongeacht de rechtsvorm.

Wat zijn de gevolgen voor kleine ondernemers als deze richtlijn van kracht wordt?

Huidige EU BTW-systeem

Voor kleine ondernemers in de dienstensectoren is het een aantrekkelijk perspectief om onder een vrijstelling te vallen want zij maken in de regel weinig kosten die tot een aftrek van BTW leiden.

Het Voorstel zorgt ervoor dat als een kleine ondernemer onder het huidige BTW-systeem een Intra EU levering verricht, het 0% tarief niet van toepassing is. Dit betekent dat de kopende ondernemer ook geen Intra EU verwerving aangeeft. De transactie valt dan onder het BTW-regime van het land van de kleine ondernemer en daarmee onder de vrijstelling.

Voor de diensten door een kleine ondernemer geldt het volgende: De meeste grensoverschrijdende diensten vallen al onder een systeem van heffing in het bestemmingsland, maar dan gekoppeld aan een verleggingsregeling. Dit betekent dat de koper van de diensten, als hij ondernemer is voor de BTW, zelf de BTW moet aangeven. Als hij BTW-belaste prestaties verricht kan hij deze BTW ook weer in aftrek brengen. Ondernemingen die echter (voor een deel) vrijgestelde prestaties verrichten kunnen (een deel van) de BTW niet in aftrek brengen.

De oude ko-regeling leidt tot concurrentieverstoring, omdat die alleen toegepast kan worden door kleine ondernemers die gevestigd zijn in het land van de afnemer. De lokale dienstverlener kan dus onder de ko-regeling zijn dienst verrichten, terwijl de buitenlandse kleine ondernemer dat niet kan.

Het is niet geheel duidelijk of het Voorstel deze concurrentieverstoring geheel wegneemt. Het nieuwe art. 284 bepaalt dat een lidstaat die een ko-regeling heeft, zij deze ook moet toepassen op de leveringen en diensten *die op haar grondgebied worden verricht* (curs. AvN) door in een andere lidstaat gevestigde onderneming. Als aan de volgende drie cumulatieve eisen is voldaan, valt de grensoverschrijdende dienstverlening van een kleine ondernemer ook onder de ko-regeling in het land van zijn afnemer:

- a) De kleine ondernemer heeft een totale EU omzet die niet hoger is dan € 100.000;
- b) De kleine ondernemer overschrijdt niet de lokaal vastgestelde omzeldrempel in het land van zijn afnemer;

- c) De kleine ondernemer stelt de belastingdienst van het land van vestiging van te voren in kennis dat hij/zij gebruik wil maken van de vrijstelling in het land van de afnemer.

De bepaling verwijst hier naar “goederenleveringen en diensten die op hun eigen grondgebied (van de lidstaat van de afnemer, AvN) worden verricht. Deze verwijzing sluit niet duidelijk aan bij de bepalingen van de plaats waar een dienst of een levering belastbaar is. Gezien doel en strekking van art. 284, is het naar mijn mening niet onlogisch deze bepaling ook te gebruiken om concurrentievervalsing tussen kleine ondernemers te voorkomen op het vlak van de grensoverschrijdende diensten.

Definitieve EU BTW-systeem

Het definitieve BTW-systeem zoals dat nu wordt voorgesteld vereenvoudigt de positie van de kleine ondernemer niet.

De lidstaten hebben een keuze een kleine ondernemersregeling in te voeren. Ze hebben zelfs de mogelijkheid om een omzetgrens per sector vast te stellen. In het definitieve systeem vallen grensoverschrijdende verkopen van goederen onder de BTW van het land van bestemming. Dat geldt ook voor de leveringen van een vrijgestelde kleine ondernemer. Daardoor zal hij zich ervan moeten vergewissen óf er een ko-regeling in dat land is, per sector? en wat de omzetgrens is.

Doordat lidstaten een keuze hebben, kan het zijn dat het land van vestiging van een kleine ondernemer geen ko-regeling heeft. Als de kleine ondernemer naar een land levert waar wel een ko-regeling geldt, kan hij ervoor kiezen in dat bestemmingsland wel de ko-regeling toe te passen, mits hij aan de voorwaarden a) tot en met c) hierboven voldoet. Naar mijn mening biedt het Voorstel een kleine ondernemer deze keuze ook in het onder het huidige BTW-systeem met betrekking tot grensoverschrijdende diensten. Dit is echter niet expliciet zo opgeschreven.

De omgekeerde situatie kan ook bestaan: een vrijgestelde kleine ondernemer levert goederen naar een afnemer in een land dat geen ko-regeling kent. Hij zal voor die leveringen BTW moeten van het land van zijn afnemer moeten berekenen. Ook dit geldt naar mijn mening onder het Voorstel voor diensten onder het huidige BTW-systeem, met dien verstande dat de kopende ondernemer in veel gevallen de verleggingsregeling zal moeten toepassen.

In hoeverre leidt de invoering van deze richtlijn tot een vermindering van administratieve lasten?

Het Voorstel verplicht de lidstaten tot een aantal administratieve vereenvoudigingen en laat daarnaast veel vrijheid hiervoor. Bij deze maatregelen wordt een onderscheid gemaakt tussen de vrijgestelde kleine ondernemers en de niet vrijgestelde kleine ondernemers.

Administratieve verplichtingen voor de vrijgestelde kleine ondernemers

Er lijkt een tegenstelling te bestaan tussen artikel 284, vierde lid van het Voorstel en art. 294 sexies.

Art. 284, vierde lid bepaalt twee dingen:

- een kleine ondernemer die gebruik wil maken van de kleine ondernemersregeling in andere lidstaten moet dit van te voren aan zijn belastingdienst meedelen.
- De lidstaat van vestiging van de kleine ondernemer die ervoor heeft gekozen de ko-regeling in andere lidstaten toe te passen zorgt ervoor dat de kleine onderneming de jaarlijkse omzet in de Unie en de jaarlijkse omzet in de lidstaten correct aangeeft. Ook moet de lidstaat van vestiging de lidstaten waar de kleine onderneming een levering verricht hiervan op de

hoogte stellen. Daarnaast moet de lidstaat van vestiging ervoor zorgen dat de kleine ondernemer zich aan de omzetgrenzen houdt.

Art. 294 sexies bepaalt dat lidstaten vrijgestelde kleine ondernemers kunnen uitzonderen van de verplichting aangiften te doen.

Voor de uitvoering van haar verplichtingen onder artikel 284, vierde lid moet een lidstaat informatie inwinnen bij de kleine ondernemer. Hoe gaat de betreffende lidstaat aan deze informatie komen als de kleine ondernemer geen aangifte doet? Ik verwacht dat de lidstaten art. 294 sexies uitsluitend zullen toepassen op kleine ondernemers die alleen in het binnenland actief zijn.

Verder lijkt het erop dat art. 294 sexies niet de mogelijkheid biedt aan vrijgestelde kleine ondernemingen te kiezen voor een reguliere aangifte. Maar dat kan een redactiefout zijn. De laatste zin van art. 294 sexies verwijst naar "Kleine ondernemingen" terwijl de rest van de bepaling gaat over "vrijgestelde kleine ondernemingen".

Verder zijn lidstaten verplicht ten minste de volgende administratieve vereenvoudigingen in te voeren voor vrijgestelde kleine ondernemers:

- Een vereenvoudigde procedure voor de melding van het begin en einde van de activiteiten en de identificatie van een kleine ondernemer onder een individueel nummer, als de lidstaat hiervoor geen vrijstelling verleent. Als een lidstaat deze vrijstelling introduceert, is deze uitsluitend van toepassing voor vrijgestelde kleine ondernemers die in het binnenland actief zijn.
- Ontheffing van de facturatieverplichting
- Vereenvoudigde bewaarplicht van facturen, als de lidstaat de vrijgestelde kleine ondernemer hiervan niet uitzondert.
- Vereenvoudigde jaaraangifte, als de lidstaat de vrijgestelde kleine ondernemer niet uitzondert van de verplichting tot het doen van een aangifte.

Lidstaten krijgen een grote vrijheid administratieve vereenvoudigingen voor de vrijgestelde kleine ondernemer te treffen.

Administratieve verplichtingen voor de niet vrijgestelde kleine ondernemers

Voor de niet vrijgestelde kleine ondernemers verplicht het Voorstel de lidstaten de volgende administratieve vereenvoudigingsmaatregelen te treffen:

- een vereenvoudigde procedure in te voeren voor het aanvragen van een BTW-identificatienummer;
- vereenvoudigde bewaarplicht van facturen;
- een belastingtijdvak voor aangifte van een jaar te introduceren. Deze is evenwel optioneel voor de kleine ondernemer; niet vrijgestelde kleine ondernemers kunnen kiezen voor een reguliere aangifte.
- kleine ondernemers mogen niet worden verplicht vooruitbetalingen te doen;
- lidstaten kunnen bepalen dat kleine ondernemingen met een omzet, zoals gedefinieerd in art. 288 (nieuw), van maximaal € 2.000.000 die de BTW afdragen op kasbasis, ook de BTW aftrek kunnen genieten wanneer zij de factuur betalen.

Conclusie: Wordt de naleving van btw-regels door het mkb vergemakkelijkt als gevolg van deze richtlijn?

De Richtlijn geeft lidstaten veel mogelijkheden tot het treffen van administratieve vereenvoudigingen. Of de naleving van de BTW-regels voor het MKB makkelijker wordt hangt sterk af van de keuzes die de lidstaten maken. Het feit dat lidstaten op sommige punten andere keuzes maken leidt al tot een gefragmenteerd beeld dat het naleven van de BTW-regels voor het MKB bemoeilijkt.

Grensoverschrijdend ondernemen blijft na de implementatie van deze richtlijn en het definitieve systeem ingewikkelder dan uitsluitend in het binnenland leveringen en diensten verrichten.