

Verslag internetconsultatie Wet omzetgerelateerde vrijstelling voor ondernemers van omzetbelasting

Inleiding

Van 30 maart 2018 tot en met 1 mei 2018 is een conceptversie van het wetsvoorstel voor de omzetgerelateerde vrijstelling voor ondernemers van omzetbelasting openbaar gemaakt in een internetconsultatie. Het doel van de internetconsultatie was om betrokkenen de gelegenheid te geven op de voorgenomen wijzigingen te reageren. De consultatie bood belanghebbenden ook de mogelijkheid informatie te delen die van belang kon zijn bij wijzigingen van de regelingen in de aanloop naar de indiening bij de Tweede Kamer. Het kabinet bedankt hierbij graag de alle respondenten voor hun inzendingen. De reacties hebben geleid tot aanpassingen van de wettekst en de memorie van toelichting. In dit verslag volgt een samenvatting van de ingezonden reacties en van wat er met die reacties is gedaan.

Opbrengst consultatie

Belangstellenden konden reageren op alle onderdelen van het voorstel. De internetconsultatie heeft 28 reacties opgeleverd. Daarvan zijn twaalf reacties op de website openbaar gemaakt. De reacties zijn afkomstig van een aantal brancheorganisaties, waaronder de Land- en Tuinbouworganisatie (LTO), Platform Zelfstandige Ondernemers (PZO), de Vereniging van Accountants en Belastingadviesbureaus (VLB), VNO-NCW en MKB Nederland en de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB). Daarnaast hebben individuele ondernemers en ook enkele particulieren waardevolle reactie ingezonden. Voor zover deze openbaar is, wordt voor een integrale weergave van de betogen van de diverse respondenten verwezen naar de website www.internetconsultatie.nl.

Inhoud reacties

Het kabinet is alle respondenten erkentelijk voor hun reacties. Alle reacties zijn bestudeerd en de argumenten zijn meegewogen bij het voorstel. Hieronder worden de reacties samengevat en van de veelheid aan afwijkende opvattingen de meest in het oogspringende vermeld. Voor zover deze reacties openbaar zijn, wordt voor een integrale weergave van de betogen van de diverse respondenten verwezen naar de voornoemde website. In dit verslag wordt ingegaan op enkele aspecten die in de consultatie naar voren zijn gekomen. Daarbij zijn de reacties op het voorstel in de categorieën algemeen, facultatieve regeling, (deel) vrijgestelde of grensoverschrijdende prestaties, omzetgrens, toepassings- en bezinningsperiode, jaaraangifte en overige gegroepeerd.

Algemeen

Enkele respondenten, waaronder VNO-NCW en MKB Nederland, geven in een reactie aan dat zij vanuit een oogpunt van kenbaarheid sterk de voorkeur hebben voor behoud van de aanduiding "kleineondernemersregeling" en afkorting "KOR" voor benaming van de nieuwe regeling. Dit zal conform verzoek worden aangepast in het wetsvoorstel. In het vervolg zal worden gesproken over de "huidige KOR" wanneer wordt gesproken over de bestaande degressieve vermindering en

eventuele ontheffing van administratieve lasten en over de “nieuwe KOR” wanneer wordt gesproken over de facultatieve omzetgerelateerde vrijstellingsregeling van omzetbelasting.

Door een aantal respondenten wordt opgemerkt dat bij afschaffing van de oude KOR het financiële voordeel zal verdwijnen – te weten de btw die de ondernemer uiteindelijk niet hoeft af te dragen en tot hun inkomsten kunnen rekenen – en dat zij dit betreuren. Andere respondenten vinden het juist goed dat dit voordeel verdwijnt, aangezien de oude KOR veel is/wordt misbruikt. De meerderheid van de respondenten staat positief tegenover de modernisering van de kleineondernemersregeling en ziet de maatregel het liefst zo snel mogelijk ingaan. Door enkele respondenten wordt nog wel een aantal zorgpunten genoemd.

Facultatieve regeling

Uit de reacties van de respondenten blijkt dat een aantal van de respondenten veronderstelt dat de nieuwe KOR een verplichte regeling zou worden en dat kleine ondernemers als gevolg daarvan geen recht op aftrek van voorbelasting meer hebben. Het wetsvoorstel voorziet in een optionele (facultatieve) regeling. De nieuwe KOR is pas van toepassing als een ondernemer ervoor kiest en dit ook kenbaar heeft gemaakt via een melding bij de Belastingdienst. Kiest een ondernemer voor toepassing van de nieuwe KOR, dan geldt als hoofdregel dat de ondernemer is vrijgesteld van btw, voor zover het prestaties betreft die de ondernemer verricht *aan zijn afnemers en die belastbaar zijn in Nederland*. Kiest een ondernemer niet voor toepassing van de nieuwe KOR, dan blijft de ondernemer belastingplichtig voor de btw en heeft hij – mits voldaan aan de reeds geldende voorwaarden van het recht op aftrek van voorbelasting – recht op aftrek van voorbelasting.

(Deels) vrijgestelde of grensoverschrijdende prestaties

Uit de reacties blijkt dat de conceptwetgeving nog tot onduidelijkheid bij de respondenten leidt over het toepassen van de regeling wanneer een ondernemer ook (deels) vrijgestelde prestaties verricht of (deels) grensoverschrijdende prestaties verricht. Hieronder wordt nader ingegaan op de mogelijkheden voor het toepassen van de nieuwe KOR bij vrijgestelde of grensoverschrijdende prestaties en worden enkele voorbeelden gegeven. Deze voorbeelden zullen ook ter verduidelijking aan de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel worden toegevoegd.

De omzet die wordt behaald met vrijgestelde prestaties telt bij de ondernemer niet mee voor het berekenen van de relevante omzet voor de omzetgrens, met uitzondering van omzet verkregen uit specifiek genoemde vrijgestelde leveringen van goederen en diensten in het binnenlandse verkeer. Dit zijn onder andere de levering en verhuur van onroerende goederen en verschillende financiële diensten. Deze prestaties zijn specifiek uitgezonderd, omdat de nationale wetgeving nauw moet aansluiten bij de tekst van de BTW-richtlijn 2006. Deze dienstverlening staat specifiek in de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemers in de BTW-richtlijn 2006 genoemd bij het bepalen van de omzetgrens. Andere vrijgestelde prestaties blijven buiten beschouwing. Valt de ondernemer met de relevante omzet beneden de omzetgrens van € 20.000 voor toepassing van de nieuwe KOR, dan kan de ondernemer de nieuwe KOR toepassen.

Om te bepalen of de vrijstelling van de nieuwe KOR toegepast kan worden op een grensoverschrijdende prestatie is bepalend of de levering of dienst belastbaar is in Nederland of in het buitenland. Zo is de vergoeding voor goederenleveringen van Nederland naar het buitenland in de regel hier belast en telt die vergoeding mee voor de omzetgrens van de nieuwe KOR. De nieuwe KOR geldt niet wanneer de goederenlevering of dienst belastbaar is in het buitenland. In dat geval moet de ondernemer voldoen aan de btw-verplichtingen die gelden in het buitenland voor het voldoen van de daar verschuldigde btw of is de voldoening van de buitenlandse btw verlegd naar de afnemer. Is de grensoverschrijdende prestatie belast in Nederland, dan gelden dezelfde regels als voor binnenlandse prestaties en komen deze wel in aanmerking voor toepassing van de nieuwe KOR.

Voorbeeld deels grensoverschrijdende, vrijgestelde en in Nederland verrichte prestaties

De jaarmzet van een in Nederland gevestigd vertaalbureau ziet er als volgt uit:

1. € 10.000 (exclusief btw) voor vertaling van boeken van het Nederlands naar het Duits voor in Duitsland gevestigde ondernemers;
2. € 5.000 (exclusief btw) voor vrijgesteld taalonderwijs in opdracht van een Nederlandse middelbare school; en
3. € 11.000 (exclusief btw) voor vertaling van documenten van het Duits naar het Nederlands in opdracht van in Nederland gevestigde opdrachtgevers.

In deze situatie blijven omzet van 1 en 2 buiten beschouwing voor het berekenen van de omzetgrens. De vertaaldienst aan de in Duitsland gevestigde ondernemer is belastbaar in het land waar de afnemer is gevestigd, in dit geval Duitsland. De onderwijsdienst is anderszins vrijgesteld. De vertaaldienst aan de Nederlandse opdrachtgevers (situatie 3) is een in Nederland belastbare prestatie die belast is met Nederlandse btw. De omzet van de vertaaldiensten voor de Nederlandse ondernemer telt mee als relevante omzet voor toepassing van de KOR (artikel 25, tweede lid, (nieuw) Wet OB 1968). Voor de vertaling van de Duitse documenten kan de nieuwe KOR worden toegepast, omdat de totale som van de relevante omzet op jaarbasis niet boven de € 20.000 uitkomt (artikel 25, eerste lid, (nieuw) Wet OB 1968).

Voor grensoverschrijdende goederenleveringen naar een andere lidstaat tussen ondernemers geldt op basis van de BTW-richtlijn 2006 dat, indien de verkoper een vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen toepast, geen intracommunautaire levering plaatsvindt die belast is tegen het 0%-tarief. Anderzijds verricht de afnemer ook geen belaste intracommunautaire verwerving in de lidstaat waar de goederen worden geleverd. Als gevolg hiervan wordt de intracommunautaire levering behandeld als een in Nederland belaste – en tegelijkertijd door de nieuwe KOR van btw ontheven – levering. De levering hoeft dus ook niet als intracommunautaire levering in een btw-aangifte te worden aangegeven of in de Opgaaf ICP opgenomen. Ook de afnemer heeft ter zake van de aankoop geen btw-verplichtingen.

Voorbeeld grensoverschrijdende transactie met nieuwe KOR

Een in Nederland gevestigde ondernemer die de nieuwe KOR toepast, levert vanuit Nederland in het betrokken jaar naar verwachting voor € 15.000 (exclusief btw) aan goederen aan een in Duitsland gevestigde ondernemer en verricht geen andere prestaties. Deze leveringen zijn belastbaar in

Nederland en de vergoeding voor de levering telt mee voor de omzetgrens van de nieuwe KOR. De vrijstelling van de nieuwe KOR kan worden toegepast op deze leveringen. De ondernemer is voor de leveringen ontheven van aangifte- en administratieve verplichtingen en heeft geen recht op aftrek van voorbelasting. De afnemer heeft geen intracommunautaire verwerving aan te geven in de lidstaat van aankomst van de goederen.

Omzetgrens

Door veel respondenten (voornamelijk de individuele ondernemers) wordt als aandachtspunt naar voren gebracht dat het voor een ondernemer lastig is om zijn jaaromzet voor het komende jaar in te schatten. Het kabinet is zich ervan bewust dat er een onzekere factor zit aan een verwachting/inschatting voorafgaand aan het kalenderjaar. Het kan dan ook gebeuren dat de ondernemer in de loop van een kalenderjaar onverwachts toch een dusdanig hoge omzet genereert dat hij boven de omzetgrens komt. Mede daarom is ervoor gekozen om bij een eventuele overschrijding van de omzetgrens de vrijstelling niet met terugwerkende kracht te laten vervallen. Wordt gedurende een jaar de omzetgrens overschreden, dan heeft dat tot gevolg dat alle leveringen en diensten die worden verricht *na* die overschrijding en de omzetgrensoverschrijdende handeling *zelf* niet langer onder de vrijstelling vallen. Op de voorafgaande leveringen en diensten, die onder de nieuwe KOR vielen, wordt niet teruggekomen. Op die manier wordt bereikt dat de vrijstelling alleen openstaat voor kleine ondernemers met een omzet van niet meer dan € 20.000. Dit is overigens een voordeel in vergelijking met de huidige KOR. De ondernemer, die de degressieve vermindering gedurende het jaar in mindering heeft gebracht bij het indienen van de kwartaalaangiften, moet het gehele bedrag van de vermindering terugbetalen, indien aan het eind van het kalenderjaar blijkt dat hij boven de grens van € 1883 aan verschuldigde btw uitkomt. Overigens zou iedere andere begrenzing ook weer overschrijdingsvragen oproepen. Het kabinet geeft daarom de voorkeur aan een heldere en eenduidige omzetgrens, die bij overschrijding leidt tot het niet langer toepassen van de nieuwe KOR vanaf de overschrijdende prestatie.

Ten aanzien de invulling van de omzetgrens zijn verschillende standpunten naar voren gekomen. Over het algemeen kunnen de respondenten zich vinden in een omzetgrens tussen de € 15.000 en € 25.000, waarbij de meerderheid neigt naar de bovenste grens. Het meest voorkomende standpunt is dat een omzetgrens moet worden gehanteerd die in lijn ligt met onze omliggende buurlanden, zoals Duitsland (€ 17.500) en België (€25.000).

Toepassings- en bezinningsperiode

VNO-NCW en MKB Nederland en PZO verzoeken om het mogelijk te laten zijn om vanaf het begin van het jaar te opteren voor de normale btw-regels. Volgens hen kan het zijn dat een ondernemer halverwege de driejaarsperiode toch af wil van de nieuwe KOR, omdat hij dan de wetenschap heeft dat hij in dat jaar over de omzetgrens heen gaat. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, voorziet het voorstel in een bezinningsperiode om ongewenst jojo-effect tegen te gaan, ook gezien vanuit de daarmee samenhangende uitvoeringsaspecten. In het uitzonderen van bepaalde gevallen, behalve wanneer niet meer aan de voorwaarden van de nieuwe KOR wordt voldaan, wordt bewust niet voorzien vanwege de hiervoor genoemde redenen. Mocht de omzetgrens binnen de driejaarsperiode daadwerkelijk worden overschreden, vervalt de toepassing

van de nieuwe KOR met ingang van de overschrijdende prestatie. Een verkeerde inschatting van de omzetgrens vooraf leidt dus niet tot extra btw-verschuldigdheid bij overschrijding van de omzetgrens. Als er overschrijdingen zijn te verwachten in het eerste jaar, mag een ondernemer niet kiezen voor de nieuwe KOR. Voor zover dit een voorzienbare overschrijding is in het tweede of derde jaar, kan de ondernemer zich daar vroegtijdig op voorbereiden.

Jaaraangifte

Door enkele respondenten, waaronder VNO-NCW en MKB Nederland, VLB, LTO Nederland en PZO, wordt gepleit voor het behoud van de mogelijkheid tot het doen van een jaaraangifte btw (voor een specifieke sector). De vertegenwoordigers van de agrarische sector stellen zich op het standpunt dat agrariërs veelal niet zullen kiezen voor de nieuwe KOR, aangezien deze nadelig voor hen uitpakt. Vaak hebben zij namelijk recht op een klein bedrag aan aftrek van voorbelasting. Bij afschaffing van de mogelijkheid tot het doen van jaaraangiften moeten zij steeds per kwartaal aangiften doen, en daardoor menen de respondenten dat de administratieve lasten zullen toenemen bij deze groep. Voor het afschaffen van de jaaraangifte is geen aanpassing in wetgeving of lagere regelgeving noodzakelijk. De maatregel staat in zoverre op zichzelf en betreft een door de Belastingdienst vastgesteld beleid met betrekking tot de vaststelling van het aangiftetijdvak door de inspecteur. In dat beleid wordt wel een verband gelegd tussen de jaaraangifte en de huidige KOR in de zin dat de mogelijkheid van jaaraangifte is gekoppeld aan de huidige KOR-grens van maximaal € 1883 aan per saldo verschuldigde btw op jaarbasis. De jaaraangifte is dus bedoeld voor de kleine ondernemers, die qua verschuldigde btw onder de huidige KOR kunnen vallen. Met de modernisering van de kleineondernemersregeling naar een omzetgerelateerde vrijstelling komt ook de grond te vervallen aan de jaaraangifte op basis van een maximaal saldo verschuldigde btw. Daarnaast spelen toezicht- en handhavingseisen voor de Belastingdienst een rol en is er vanuit die achtergrond een voorkeur voor een kortere aangiftetermijn. Voor ondernemers in een teruggaafpositie staat er tegenover de kortere aangiftetermijn een eerdere teruggaaf van de btw.

Overige

De NOB wenst verduidelijking van het begrip 'belastingtijdvak' in artikel 25, zesde lid, van de Wet OB 1968. Ook verzoekt de NOB om een nadere uitleg op de sfeerovergang van de KOR naar de nieuwe KOR en een nadere uitwerking van de herzieningsregeling bij de sfeerovergang. Verder vraagt de NOB zich af of in alle gevallen wel tijdig een verzoek om toepassing van de nieuwe KOR kan worden gedaan. Het kabinet meent dat de memorie van toelichting voldoende duidelijkheid geeft op deze punten. In de memorie van toelichting wordt aangegeven dat het om het aangiftetijdvak gaat. Samen met het afschaffen van de jaaraangifte, betekent dit dat het gaat om een kwartaalaangifte. Daarnaast worden er enkele voorbeelden gegeven. Voor wat betreft de sfeerovergang en het effect op eventuele herziening zal de ministeriële regeling worden aangevuld. Als een ondernemer op enig moment kiest om van de btw-belaste sfeer over te gaan op de nieuwe KOR of andersom, gelden de herzieningsregels van artikel 15, vierde en zesde lid, van de wet en de regelingen in hoofdstuk VI van de Uitvoeringsbeschikking OB 1968. De herziening blijft achterwege als de wijziging in aftrek in het desbetreffende boekjaar minder bedraagt dan tien procent van de in aftrek gebrachte btw. De ministeriële regeling zal op dit punt worden aangevuld, door het opnemen van een herzieningsdrempel van € 500 op jaarbasis. Dit moet onder andere

voorkomen dat kleine ondernemers gedwongen worden de in het jaar van aanschaf genoten teruggaaf van btw (bijvoorbeeld voor aangekochte zonnepanelen of een computer) te herzien als op een later moment wordt geopteerd voor de nieuwe KOR. Onwenselijke administratieve lasten voor de ondernemers en extra uitvoeringskosten voor de Belastingdienst worden daarbij meegewogen.

De NOB merkt op dat het bij de huidige KOR mogelijk is om ontheffing van administratieve verplichtingen met terugwerkende kracht tot het moment van de datum van het verzoek te verlenen. De NOB geeft in overweging om voor de nieuwe KOR een vergelijkbare coulanceregeling te treffen. Bij de huidige KOR is de ontheffing een afzonderlijk onderdeel, dat los van de vermindering is geregeld en zijn eigen voorwaarden kent. In beginsel geldt voor de ontheffing een ingangsdatum per het jaar volgend op het verzoek. Voor starters was ingang per start van de activiteiten mogelijk, mits het verzoek uiterlijk op de datum van start van de activiteiten is ingediend. Bij besluit van 3 juli 2018 is deze goedkeuring echter ingetrokken.¹ In de nieuwe KOR is de ontheffing van administratieve verplichtingen vanwege eenvoud en uitvoerbaarheid direct gekoppeld aan toepassing van de vrijstelling. De rechtszekerheid en uitvoerbaarheid van de facultatieve vrijstelling vereisen een tijdige melding van de keuze voor toepassing van de vrijstelling. De hieraan gekoppelde ontheffing van de administratieve verplichtingen volgt de waarborgen en vereisten die gelden voor toepassing van de nieuwe KOR. Bij de meldingstermijn van minimaal vier weken voorafgaand aan de toepassing van de nieuwe KOR is rekening gehouden met de uitvoerbaarheid bij de Belastingdienst en het zo kort mogelijk houden van de meldingstermijn voor een optimaal gebruik door belastingplichtigen.

¹ Wijziging van het besluit van 26 maart 2013, nr. BLKB/2013/400M, Stcrt. 8829 in besluit van 3 juli 2018, nr. 2018-71700, Stcrt. 38320.