



# Parlement en Wetenschap

## EUROPESE BTW-DOSSIERS - 2

maart 2019

Deze factsheet is tot stand gekomen in het kader van de samenwerking tussen de Tweede Kamer, de KNAW, NWO, VSNU en de Jonge Akademie.

Auteur: Kesteren herman.van.kesteren@pwc.com, 06-20603238 (hoogleraar UvT, partner bij PwC, raadsheer-plaatsvervanger Hof Den Bosch en rechter-plaatsvervanger Rechtbank Den Haag)

### De bijzondere regeling voor kleine ondernemingen (COM (2018) 21):

Vragen over het voorstel tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat betreft de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen (COM (2018) 21):

- In hoeverre verwacht u dat deze richtlijn leidt tot een *vermindering van administratieve lasten* voor kleine ondernemers?
- In hoeverre leiden de verschillende categorieën ondernemers waar in dit voorstel sprake van is tot een *toename van complexiteit*?
- In hoeverre neemt de *fraudegevoeligheid* als gevolg van deze richtlijn toe?
- In hoeverre leidt deze richtlijn tot een *concurrentievoordeel* voor ondernemingen die in meerdere landen opereren en zo onder de vrijstellingsgrens blijven?
- Welke *gedragseffecten* verwacht u dat er zullen optreden als deze richtlijn van kracht wordt?

### 1. De reden van de voorgestelde wijzigingen

Elke lidstaat kent – binnen de kaders van de huidige Europese regelgeving – momenteel zijn eigen regels met betrekking tot het tegemoet komen aan de specifieke problemen van kleinere ondernemingen. Deze regels zijn ontstaan in de periode dat de meeste ondernemers niet grensoverschrijdend presteerden. Daarin is verandering gekomen. De huidige regels belemmeren evenwel de verdere uitbouw van de interne (ééngemaakte) markt van de Europese Unie omdat deze regelgeving lokale kleine ondernemers wel, doch in andere lidstaten gevestigde ondernemers geen voordelen (vrijstellingen c.q. andere tegemoetkomingen) toekennen. Het zou in de interne EU-markt echter niet uit mogen maken waar de kleine onderneming zijn omzet behaalt binnen de EU.

Voor de vraag welk land btw mag heffen ten aanzien van bepaalde grensoverschrijdende transacties is het bestemmingslandbeginsel in de afgelopen decennia steeds ruimer toegepast. Dit gebeurt bijvoorbeeld al bij diensten (onder andere elektronische diensten) en goederenleveringen in de lidstaten tussen ondernemers en particuliere consumenten. Als het aan de Europese Commissie ligt zal dit beginsel in een steeds ruimer aantal gevallen worden toegepast. Het gevolg van de toepassing van dit beginsel is dat een Nederlandse mkb-ondernemer de btw in rekening moet brengen van – kort gezegd – het land waar zijn afnemer is gevestigd. Hij zal dus bijvoorbeeld Oostenrijkse btw in rekening moeten brengen aan Oostenrijkse consumenten. Het reeds gesignaleerde probleem van de huidige Europese btw-regels is dat met name mkb'ers die actief zijn in het grensoverschrijdende handelsverkeer, niet in aanmerking komen voor de mkb-vrijstelling in andere lidstaten dan die waar zij zijn gevestigd; de Nederlandse mkb-er die via een E-platform een vakantiehuis verhuurt in Oostenrijk kan de lokale Oostenrijkse mkb-vrijstelling niet toepassen en heeft daardoor een concurrentienadeel ten opzicht van de Oostenrijkse mkb-ers die via hetzelfde E-platform een Oostenrijks vakantiehuis verhuren. Een bijkomend probleem van het huidige systeem is de hoge btw-nalevingskosten welke kosten veroorzaakt worden door de complexiteit en diversiteit van de btw-verplichtingen in de hele EU. Deze kosten drukken onevenredig zwaar op mkb-ondernemers die grensoverschrijdend handeldrijven.

COM 2018(21) betreft een breed btw-vereenvoudigingsvoorstel voor een ruime groep van kleinere ondernemingen (de zogenaamde mkb-regeling). Het gaat om de volgende definitie van kleine onderneming: elke in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige met een jaarlijkse omzet in de Unie van niet meer dan €2.000.000. Het meest aansprekende is wellicht de mogelijkheid een kleine ondernemer met een EU-omzet van maximaal € 100.000 voor deze omzet vrij te stellen (zie verder hieronder).

## 2. Vermindering van administratieve lasten voor kleine ondernemers?

Op grond van COM 2018(21) zouden vanaf 1 juli 2022 de volgende mogelijkheden tot vereenvoudiging gelden voor kleine ondernemingen:

- Mogelijkheid tot een vereenvoudigde procedure voor elke in de Gemeenschap gevestigde kleine onderneming ( $\leq$  € 2.000.000) en die niet als kleine ondernemer vrijgesteld is. Het gaat om een vereenvoudigde procedure die de ondernemer in staat stelt een individueel btw-identificatienummer in een lidstaat te verkrijgen.
- Mogelijkheid tot vereenvoudigde verplichtingen voor de bewaring van facturen door kleine ondernemingen. Wat precies de details zijn van de vereenvoudiging met betrekking tot bewaarplicht, plaats van bewaring, duur en vorm bewaarplicht, vertaling documenten, online toegang tot de bewaarplaats van gegevens uit de administratie, zoals die van toepassing (zullen) zijn in de diverse lidstaten, is niet bekend. De lidstaten moeten hier zelf invulling aan geven.
- Mogelijkheid tot jaaraangifte. Het voorstel bepaalt dat dit gaat om 'per kalenderjaar'. Dit is lastig voor ondernemers met een boekjaar dat afwijkt van het kalenderjaar. Ook voor starters met een langere eerste boekjaar, is dit niet praktisch.

Het bestaan van een mogelijkheid tot vereenvoudiging van administratieve procedures en verplichtingen per lidstaat kan bijdragen aan administratieve vermindering voor de kleine ondernemer. Duidelijk is dat de Europese Commissie met dit voorstel de lidstaten nog een relatief grote vrijheid heeft gelaten ten aanzien van bijvoorbeeld de drempelbedragen die kunnen worden gehanteerd. Bedacht moet dan ook worden dat 28 (mogelijk 27) lidstaten zo meteen de kleine ondernemer kunnen confronteren met uiteenlopende vereenvoudigde administratieve procedures. Daarin ligt al weer de kiem voor onnodige complexiteit. Dit werkt ten nadele van de kleine ondernemer die rekening moet houden met de daaruit voortvloeiende verschillen per lidstaat. Wat dit betreft zou – als lidstaten zich daartoe geroepen voelen – na aanvaarding van dit voorstel een groepage van lidstaten die hun invulling van deze richtlijn op elkaar afstemmen door te werken met exact dezelfde vereenvoudigingen en drempels (bijvoorbeeld de regio Duitsland, Nederland, Denemarken, België) al een verbetering zijn om de handel tussen hun lidstaten te bevorderen.

## 3. In hoeverre leiden de verschillende categorieën ondernemers waar in dit voorstel sprake van is tot een toename van complexiteit?

Beneden de € 2.000.000 gelden er per lidstaat – in beginsel dus uiteenlopende – drempels voor vrijstelling, registratie, aangiften btw (en intrastat) en bewijsverzameling (locatie klant). Bovendien gelden mogelijk specifieke drempels voor vereenvoudiging bij grensoverschrijdende facturering. De kleine ondernemer krijgt te maken met 'een struikelplan aan drempels' per lidstaat en cumulatieve (meer lidstaten betreffende) drempels. In het Voorstel gaat het ook om een belangrijke drempel van  $\leq$  € 100.000 (de EU cumulatieve vrijstellingsdrempel waarin het Voorstel voorziet) en daarvan afgeleide lokale drempels per lidstaat (met mogelijkheid tot differentiatie per sector tot € 85.000) (zie artikel 284 nieuw). Bedacht moet worden dat de mkb-ondernemer deze drempels in acht dient te nemen in combinatie met andere drempels die reeds in het huidige btw-systeem zijn opgenomen. Zo staan in de huidige (of reeds aangenomen, doch nog niet van kracht zijnde nieuwe) regels al de volgende drempels waar hij eveneens mee geconfronteerd kan worden:

- $\leq$  € 150 (afstandsverkoop afkomstig uit non-EU en i-OSS);
- $\leq$  € 10.000 (plaats van prestatie/factuurvereisten);
- $\leq$  € 35.000 en € 15.000 (listing);
- $\leq$  € 100.000 (bewijs locatie afnemer);
- $\leq$  € 200.000 frequentie listing (huidig artikel 271);

Bovendien zijn er intrastat-drempels voor het intra-EU-verkeer.

Of er voor iedere individuele ondernemer toename van complexiteit optreedt is niet vast te stellen. Wel is het zo dat het systeem met veel verschillende drempels sowieso te complex is en blijft: er moet door de ondernemer per land worden geïnventariseerd wat de toepasselijke drempels zijn. Deze info moet

(soms per tijdvak) geüpdatet zijn om compliant te kunnen zijn. Hierin zit een uitdaging voor lidstaten omdat zij nog wel het bewijs moeten leveren dat zij in staat zijn om snel accurate informatie aan elkaar en aan ondernemers te verschaffen (op de juistheid waarvan kan worden vertrouwd)

#### 4. In hoeverre neemt de fraudegevoeligheid als gevolg van deze richtlijn toe?

Bedacht kan worden dat gespeeld kan worden met het gegeven dat de ene lidstaat wel en de andere lidstaat geen mogelijkheid kent om op groepen van ondernemers een fiscale eenheid regime toe te passen. In dat geval zou (wellicht zelfs binnen de grenzen van de regels) via de belastingdienst van het land van registratie (bijvoorbeeld in Nederland) btw-af trek of teruggaaf van Nederlandse btw kunnen worden geclaimd omdat in Nederland een fiscale eenheid voor de omzetbelasting wordt aangenomen (want gezamenlijk komen de leden boven de vrijstellingsdrempel uit waardoor zij recht op aftrek hebben), terwijl in het EU-land van 'bestemming' de fiscale eenheid niet wordt erkend (of onderkend) en dus onder de drempel de mkb-vrijstelling op de omzet wordt toegepast.

Zoals het Europese Parlement op 11 september 2018 heeft voorgesteld (C8-0022/2018 – 2018/0006(CNS)) zou in het systeem voor de uitwisseling van btw-informatie (VIES) vermeld moeten staan of in aanmerking komende kleine ondernemingen al dan niet gebruikmaken van de btw-vrijstelling voor kleine ondernemingen. Het Europese Parlement heeft in dit kader ook voorgesteld dat de Europese Commissie een internetportaal opzet waarop kleine ondernemingen die gebruik willen maken van de vrijstelling in een andere lidstaat, zich moeten registreren. Dit Voorstel moet op dit punt mijns inziens verder worden aangepast.

#### 5. In hoeverre leidt deze richtlijn tot een concurrentievoordeel voor ondernemingen die in meerdere landen opereren en zo onder de vrijstellingsgrens blijven?

De voorgestelde mkb-regeling beoogt te bewerkstelligen dat er geen (althans veel minder) verschil kan worden gemaakt tussen kleine ondernemers die hun omzet louter lokaal (binnen een lidstaat) behalen en ondernemers die vanuit andere lidstaten opereren en concurreren met de lokaal opererende ondernemers (die thans een lokale vrijstelling genieten die niet openstaat voor ondernemers die opereren vanuit een andere lidstaat). In die zin wordt er een ongelijkheid weggehaald. Of het wegnemen van deze ongelijkheid door het aannemen van een cumulatieve (jaarlijks vast te stellen) drempel van € 100.000 aan 'binnen de EU behaalde omzet' op zichzelf weer een concurrentievoordeel oplevert voor ondernemingen die wel grensoverschrijdend optreden ten opzichte van hen die louter lokaal opereren (omdat de lokale omzetsdrempel per definitie lager is dan de genoemde cumulatieve drempel) kan ontkennend worden beantwoord omdat de cumulatieve drempel voor alle kleine ondernemers geldt in de Europese Unie. Dat de ene kleine ondernemer de Europese Unie intrekt en wel gebruikmaakt van die cumulatieve drempel en de ander niet kan de eerste niet worden verweten en kan op zichzelf niet leiden tot het vaststellen van een concurrentienadeel.

#### 6. Welke gedragseffecten verwacht u dat er zullen optreden als deze richtlijn van kracht wordt?

##### 6.1 Voor de overheid

De overheden zullen veel meer dan thans lobby-groepen op de thee krijgen die voor hun achterban een laag tarief willen bepleiten. Leuk voor de oppositie, lastig voor de partijen die bestuurlijke of uitvoerende verantwoordelijkheid dragen. De overheden van de diverse lidstaten zullen vergaand moeten gaan samenwerken in controle en fraudepreventie om deze voorgestelde regeling te kunnen uitvoeren. Dit was – wat de kleine ondernemers betreft – onder het oude (huidige) systeem nog niet nodig (zie de zaak Ingrid Schmelz, C-97/09). Een adequaat functionerend 'one stop shop'-mechanisme en VIES-systeem en een extra database voor vrijgestelde kleine ondernemingen zullen daarbij een belangrijke rol moeten vervullen.

## 6.2 Voor de ondernemer

Het is te hopen dat de kleine ondernemer zich bij het doorgangvinden van dit voorstel minder door de btwcompliance regels laat afschikken. Sommige regels zullen zeker eenvoudiger worden. Toch mag worden verwacht dat de ondernemer in verband met de veelheid aan drempels en voorwaarden niet echt verleid wordt om zijn omzet naar andere lidstaten uit te breiden. Lidstaten zouden de drang naar het vergroten van de eigen fiscale soevereiniteit iets dienen te beteugelen en de ondernemer tegemoet moeten komen met eenvoudiger regelgeving om zodoende de economie meer kans te geven. Als het goed is genieten lidstaten uiteindelijk ook van die grotere welvaart. Afstemming op elkaar van de eigen invulling van deze regelgeving door de lidstaten die hun onderlinge handelsverkeer willen versterken, zou genoemde problemen kunnen verkleinen.

## 7. Complexiteit en gedragseffecten

Het Voorstel beoogt het risico van toenemende complexiteit te beperken door de lidstaten te verplichten om verlaagde tarieven zoveel mogelijk te beperken tot B2C-leveringen en om informatie over de toegepaste verlaagde tarieven mee te delen op basis van de statistische classificatie van producten gekoppeld aan activiteiten, afgekort CPA. De Commissie publiceert deze informatie dan via de “Taxes in Europe”- databank (het webportaal TEDB). Dit lijkt voor de praktijk een ingewikkelde aangelegenheid te worden als niet duidelijk is hoe hun producten moeten worden ingedeeld. De problematiek van combinaties van goederen en diensten is thans al zeer lastig en dit wordt met dit Voorstel zeker niet opgelost. Een aantal mogelijke gedragseffecten is hierboven reeds kort aan de orde geweest.

*Disclaimer: De Jonge Akademie, KNAW, NWO en VSNU bemiddelen tussen parlementaire kennisvraag en wetenschappelijk kennisaanbod. De informatie in het kader van Parlement en Wetenschap is afkomstig van vooraanstaande wetenschappers, maar niet onderworpen aan peer review en niet door de wetenschapsorganisaties geverifieerd.*