

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I, onderdeel A (artikel 2a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 2a, eerste lid, Wet OB 1968 worden begrippen gedefinieerd die worden gebruikt in de Wet OB 1968 en in de daarop gebaseerde bepalingen. Artikel I, onderdeel A, onder 1, bewerkstelligt dat de in voornoemd artikel 2a, eerste lid, onderdeel d, opgenomen definitie van derde-land, wordt aangepast en verplaatst naar een nieuw onderdeel d, onder 1°. Verder wordt in het nieuwe onderdeel d, onder 2°, een definitie toegevoegd van derdelandsgebieden. Het gaat bij derdelandsgebieden om de gebieden die zijn genoemd in artikel 6, eerste lid en tweede lid, van BTW-richtlijn 2006. De in voornoemd artikel 6 genoemde gebieden behoren ingevolge het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU) tot het grondgebied van de Unie maar ingevolge artikel 6 van de BTW-richtlijn 2006 niet wat betreft de btw-heffing. De in dat artikel 6, eerste lid, genoemde derdelandsgebieden maken echter wel deel uit van het douanegebied van de Unie. Genoemd zijn daarbij onder meer de Canarische eilanden en de Kanaaleilanden. De in artikel 6, tweede lid, van de BTW-richtlijn 2006 genoemde derdelandsgebieden maken geen deel uit van het douanegebied van de Unie. Het gaat hier om bijvoorbeeld het eiland Helgoland en Ceuta.

De Wet OB 1968 bevatte tot nu toe geen afzonderlijke definitie voor derdelandsgebieden. Deze werden ingedeeld onder de categorie derde-landen. Omdat de term derdelandsgebieden naast de term derde-landen veelvuldig in de BTW-richtlijn 2006 wordt gebruikt na de totstandkoming van de richtlijn elektronische handel is er voor gekozen deze term nu ook, net als in de BTW-richtlijn 2006, afzonderlijk in definitiebepalingen op te nemen. In de nieuwe opzet van artikel 2a, eerste lid, onderdeel d, van de Wet OB 1968 is de daar in onder 1° opgenomen definitie van derde-land daarom aangepast. Voortaan wordt als derde-land alleen aangemerkt, elke staat of elk grondgebied waarop het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie niet van toepassing is. Opgemerkt wordt dat in artikel 2a, eerste lid, onderdeel c, wordt bepaald dat het Vorstendom Monaco en het eiland Man behandeld worden als gebied van de Franse Republiek respectievelijk het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland en dat de zones Akrotiri en Dhekelia van Cyprus, die onder de soevereiniteit van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland vallen, worden behandeld als gebied van de Republiek Cyprus. Dit is gebaseerd op artikel 7, eerste lid, van de BTW-richtlijn 2006. Op dat land en die gebieden is echter niet het VWEU van toepassing, reden om dat land en die gebieden uit te zonderen van het begrip derde-land.

In artikel 2a, eerste lid, Wet OB 1968 worden voorts de definities van intracommunautaire afstandsverkopen van goederen en afstandsverkopen vanuit een derdelandsgebied of een derde-land ingevoerde goederen toegevoegd (Artikel I, onderdeel A, onder 2).

De definitie van intracommunautaire afstandsverkopen van goederen in artikel 2a, eerste lid, onderdeel w, Wet OB 1968 stemt grotendeels overeen met de goederenleveringen omschreven in het te vervangen artikel 5a, tweede lid, van de Wet OB 1968. Van intracommunautaire

afstandsverkopen van goederen is sprake wanneer de leverancier goederen verzendt of vervoert vanuit een andere lidstaat dan die van aankomst van de verzending of het vervoer. De afnemer moet daarbij óf een ondernemer of een rechtspersoon andere dan ondernemer zijn, van wie de intracommunautaire verwerving van goederen krachtens artikel 1a, tweede lid, Wet OB 1968 niet aan de btw zijn onderworpen, óf enige andere niet-ondernemer. In de praktijk gaat het hier in de meeste gevallen om verkopen die een ondernemer in een bepaalde lidstaat via het internet verricht aan particuliere consumenten in een andere lidstaat. Van intracommunautaire afstandsverkopen van goederen kan overigens in geen geval worden gesproken wanneer het gaat om de levering van nieuwe vervoermiddelen in de zin van artikel 2a, eerste lid, onderdeel f, Wet OB 1968 en evenmin bij de levering van goederen geleverd na montage of installatie door of voor rekening van de leverancier, waarbij de geïnstalleerde of gemonteerde goederen eventueel worden beproefd.

Kenmerkend voor de intracommunautaire afstandsverkopen van goederen is ook dat de verzending of het vervoer van de goederen naar de afnemer, ook bij indirecte tussenkomst, altijd door of voor rekening van de leverancier dient te worden verricht. De zinsnede "ook bij indirecte tussenkomst" is daarbij nieuw in de wettekst. Artikel 5bis van de Uitvoeringsverordening (hierna: UV) noemt in dit kader de volgende gevallen waarin met name sprake is van tussenkomst waaronder de indirecte tussenkomst:

- Wanneer de verzending of het vervoer van de goederen door de leverancier wordt uitbesteed aan een derde die de goederen aflevert bij de afnemer.
- Wanneer de verzending of het vervoer van de goederen door een derde wordt verricht, maar de leverancier hetzij geheel, hetzij gedeeltelijk verantwoordelijk is voor de aflevering van de goederen bij de afnemer.
- Wanneer de leverancier de vervoerskosten factureert en int bij de afnemer en de afnemer voorts doorverwijst naar een derde die de verzending of het vervoer van de goederen zal uitvoeren.
- Wanneer de leverancier op welke manier ook de leveringsdiensten van een derde promoot, de afnemer en de derde met elkaar in contact brengt of anderszins de informatie die nodig is voor de aflevering van de goederen aan de afnemer verstrekt aan de derde.

Voornoemd artikel in de UV bepaalt daarbij aan het slot dat de goederen niet worden beschouwd als verzonden of vervoerd door of voor rekening van de leverancier als de afnemer de goederen zelf vervoert of als de afnemer de aflevering van de goederen regelt met een derde en de leverancier niet direct of indirect een rol speelt om de verzending of het vervoer van die goederen te helpen organiseren.

De definitie van afstandsverkopen vanuit een derdelandsgebied of een derde-land ingevoerde goederen is geheel nieuw in de Wet OB 1968. Deze definitie, opgenomen in het nieuwe onderdeel x van artikel 2a, eerste lid, Wet OB 1968 stemt grotendeels overeen met de hiervoor beschreven definitie van intracommunautaire afstandsverkopen van goederen, maar verschilt alleen in die zin dat de goederen naar de afnemer in de Unie worden verzonden of vervoerd vanuit een derdelandsgebied of een derde-land.

Artikel I, onderdeel B (artikel 3b van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In paragraaf 2.7 van het algemene deel van deze memorie is aangegeven dat ondernemers die met een elektronische interface, zoals een marktplaats, platform of soortgelijk middel afstandsverkopen naar afnemers in de Unie faciliteren in twee situaties bij wetsfictie geacht worden deze goederen zelf te hebben ontvangen van de verkoper en vervolgens te hebben geleverd aan de klant. Zoals is opgemerkt in genoemde paragraaf gaat het hierbij om de situatie waarbij de ondernemer die het elektronische interface exploiteert niet, zoals een commissionair, zelf overeenkomsten van koop en verkoop afsluit op eigen naam. De ondernemer faciliteert alleen maar de verkopen van de leverancier aan de afnemer. Bedoelde nieuwe regeling is uitgewerkt in het nieuwe artikel 3b van de Wet OB 1968.

Ingevolge artikel 3b, eerste lid, Wet OB 1968 wordt een ondernemer die via een elektronische interface afstandsverkopen vanuit een derdelandsgebied of een derde-land ingevoerde goederen faciliteert, geacht die goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd. Zoals hiervoor in de toelichting op de wijziging van artikel 2a Wet OB 1968 bij artikel I, onderdeel A, onder 2, is aangegeven dat de afnemer bij afstandsverkopen vanuit buiten de Unie óf een ondernemer of een rechtspersoon andere dan ondernemer, van wie een intracommunautaire verwerving van goederen krachtens artikel 1a, tweede lid, Wet OB 1968 niet aan de btw is onderworpen, óf enige andere niet-ondernemer is.

Het vorenstaande betekent, in samenhang met de nieuwe artikelen 5c en 13a Wet OB 1968, dat de faciliterende elektronische interface de afstandsverkoop van goederen van buiten de Unie voor de btw-heffing als het ware overneemt van de eigenlijke leverancier onmiddellijk nadat deze die goederen aan de interface bij fictie heeft geleverd. Deze leveringsfictie voor de faciliterende elektronische interface geldt, zoals ook in paragraaf 2.7 van deze memorie is aangegeven, alleen wanneer het gaat om ingevoerde goederen in zendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150.

Een voorbeeld ter verduidelijking. Een particuliere consument in Nederland koopt via een webwinkel gevestigd in India speelgoed met een intrinsieke waarde van € 80. De leverancier van het speelgoed is niet de webwinkel, maar een bedrijf in China dat zijn producten verkoopt via de webwinkel en dat ook zorgt voor het vervoer van het speelgoed van China naar Nederland. Een andere particuliere consument in Zweden koopt via dezelfde webwinkel een overhemd met een intrinsieke waarde van € 110. Ook hier is de webwinkel niet de eigenlijke leverancier, maar een bedrijf in Vietnam dat zijn producten verkoopt via de webwinkel en dat zorgt voor de verzending van het overhemd naar Zweden. Beide producten worden ingevoerd via België.

Onder de nieuwe regels wordt de webwinkel in India voor de btw-heffing als de leverancier beschouwd voor die verkopen in de Unie. De goederen verkocht door de eigenlijke leveranciers in China en Vietnam worden geacht geleverd te zijn *aan en door* die webwinkel.

Het gevolg hiervan, in samenhang met het nieuwe artikel 5c Wet OB 1968, is dat de webwinkel in India en niet de leveranciers in China en Vietnam btw verschuldigd wordt in respectievelijk Nederland en Zweden.

De webwinkel kan daarbij opteren voor toepassing van de in hoofdstuk V, afdeling 7, paragraaf 4 (nieuw) opgenomen invoerregeling, omdat de waarde van de pakjes lager is dan € 150. Als de webwinkel dan bijvoorbeeld Italië kiest als lidstaat van identificatie, kan de webwinkel, vertegenwoordigd door een tussenpersoon, de verschuldigde btw in verband met de levering van het speelgoed in Nederland en van de levering van het overhemd in Zweden in de btw-melding in Italië opnemen en daar afdragen. Italië zal er vervolgens, als lidstaat van identificatie, voor zorgen dat de in de btw-melding aangegeven btw, en de afdracht van deze btw, voor de levering van het speelgoed en het overhemd wordt doorgeleid en overgemaakt naar respectievelijk Nederland en Zweden.

Bij de invoer van deze goederen in België wordt een vrijstelling verleend voor de btw bij invoer. De aanbrengrer, in de regel het post- en koeriersbedrijf, zal daartoe het individueel btw-identificatienummer voor de toepassing van de invoerregeling van de tussenpersoon van de webwinkel uit India moeten vermelden in de vereenvoudigde douaneaangifte.

Een ondernemer die via een elektronische interface de levering van goederen binnen de Unie door een niet in de Unie gevestigde ondernemer faciliteert, wordt geacht die goederen zelf te hebben ontvangen van de leverancier en die te hebben geleverd aan de afnemer (artikel 3b, tweede lid, Wet OB 1968). Ook in dit geval betekent dit, in samenhang met de nieuwe artikelen 5c en 13a Wet OB 1968, dat de faciliterende elektronische interface voor de btw-heffing de levering van goederen door de eigenlijke leverancier als het ware van die ondernemer overneemt, onmiddellijk nadat deze die goederen (fictief) aan hem heeft geleverd.

De fictieve leveringen aan en door ondernemers die via hun elektronische interface voor ondernemers uit derde landen, de levering aan afnemers binnen de Unie faciliteren op grond van genoemd artikel 3b, tweede lid, heeft betrekking op goederen die zich in het vrije verkeer van de Unie bevinden, zoals is opgemerkt in paragraaf 2.7 van het algemene deel van deze memorie. Anders dan in het geval van artikel 3b, eerste lid, Wet OB 1968 geldt er voor de toepassing van deze bepaling geen drempelwaarde voor de geleverde goederen. Ook verschillen genoemde bepalingen in die zin dat de wetsfictie van artikel 3b, tweede lid, Wet OB 1968 alleen toepassing kan vinden indien de afnemer een niet-ondernemer is.

Bij de onderhavige bepaling kan worden gedacht aan bijvoorbeeld de situatie waarbij een ondernemer uit een derde land via het elektronische interface in bijvoorbeeld Nederland een binnenlandse levering of een intracommunautaire afstandsverkoop van in Nederland opgeslagen goederen aan een particuliere consument verricht.

Nog een meer specifiek voorbeeld ter verduidelijking. Een leverancier uit Argentinië verkoopt via een webwinkel gevestigd in Portugal lederwaren aan afnemers in de Unie. Teneinde de levertijd zo

kort mogelijk te houden, besluit de Argentijnse leverancier de lederwaren alvast in de Unie in te voeren en ze op te slaan in Spanje. De ter zake van de invoer verschuldigde btw kan die ondernemer dan weer in aftrek brengen op zijn verkopen in de Unie of terugvragen op de voet van de Dertiende Richtlijn.¹ Bij de invoer zijn er tevens invoerrechten verschuldigd omdat de intrinsieke waarde van de ingevoerde goederen tezamen meer is dan € 150.

Een particuliere consument in Nederland koopt in de Portugese webwinkel een riem, en een particuliere consument in België een portemonnee, waarop de leverancier uit Argentinië aan de opslagplaats in Spanje de opdracht geeft de goederen voor zijn rekening naar deze afnemers in Nederland en België te sturen. De webwinkel in Portugal is door de wetsfictie in artikel 3b, tweede lid, Wet OB 1968 de ondernemer die btw verschuldigd is in Nederland en België voor de intracommunautaire afstandsverkopen vanuit Spanje. De webwinkel en niet de leverancier in Argentinië zal de verschuldigde btw voor de intracommunautaire afstandsverkopen dan moeten aangeven en afdragen in respectievelijk Nederland en België. De Argentijnse leverancier heeft in dit voorbeeld de riem en de portemonnee in Spanje bij fictie geleverd aan de webwinkel. Laatstgenoemde levering geschiedt overigens met toepassing van het tarief van nihil (in de BTW-richtlijn 2006 betreft dit een vrijstelling van btw met recht op aftrek van voorbelasting). Wat dit laatste betreft zij ook verwezen naar de toelichting op artikel I, onderdeel T (tabel II, onderdeel a, Wet OB 1968).

Vooruitlopend op de toelichting op artikel I, onderdeel N, met betrekking tot de voorgestelde artikelen 28s tot en met 28sj Wet OB 1968 wordt opgemerkt dat de webwinkel in Portugal voor de door hem verschuldigde btw in Nederland en België in plaats van het doen van aangiften in Nederland en België, er voor kan kiezen de Unie-regeling toe te passen. Als Portugal voor de webwinkel de lidstaat van identificatie is, dan kan de webwinkel de verschuldigde btw in verband met de levering van de riem in Nederland en van de levering van portemonnee in België in de btw-melding in Portugal opnemen en afdragen. Portugal zal er vervolgens als lidstaat van identificatie voor zorgen dat de in de btw-melding opgegeven btw, en de afdracht van deze btw, voor de levering van de riem en de portemonnee wordt doorgeleid en overgemaakt naar respectievelijk Nederland en België.

In zowel het eerste als in het tweede lid van artikel 3b Wet OB 1968 wordt "faciliteren" door de elektronische interface als voorwaarde gesteld voor het in de btw-heffing betrekken van de ondernemer waarvan de elektronische interface voor de verkoop van de goederen wordt gebruikt. De betekenis van "faciliteren" is nader ingevuld in artikel 5ter UV als het gebruik van een elektronisch interface om een afnemer en een leverancier die goederen te koop aanbiedt via de elektronische interface met elkaar in contact te brengen, resulterend in een goederenlevering via die elektronische interface.

¹ Dertiende Richtlijn (86/560/EEG) van de Raad van 17 november 1986 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet op het grondgebied van de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (PbEG 1986, L 326).

Er is ingevolge artikel 5ter UV niet sprake van faciliteren als cumulatief aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De ondernemer bepaalt noch rechtstreeks, noch indirect een van de voorwaarden waaronder de goederenlevering wordt verricht.
- De ondernemer is noch rechtstreeks, noch indirect betrokken bij het machtigen tot facturering van de afnemer voor de gedane betaling.
- De ondernemer is noch rechtstreeks, noch indirect betrokken bij de bestelling of de aflevering van de goederen.

Uit hetzelfde artikel 5ter UV volgt eveneens dat de fictieve belastingplicht in artikel 3b Wet OB 1968, zowel wat het eerste als het tweede lid betreft, niet van toepassing is als de ondernemer waarvan de elektronische interface wordt gebruikt slechts de volgende taken vervult:

- De verwerking van betalingen met betrekking tot de levering van goederen.
- Het aanbieden of adverteren van goederen.
- Het doorgeleiden of overdragen van afnemers naar andere elektronische interfaces waar goederen worden aangeboden voor verkoop, zonder verdere tussenkomst bij levering.

Artikel I, onderdelen C, I, J, L, M en O (de artikelen 5, 17a, 18, 21b, 22a en 30 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Het onderhavige wetsvoorstel wijzigt de begrippen derdelandsgebieden en derde-land zoals toegelicht bij onderdeel A van dit artikel op de wijziging van artikel 2a, eerste lid, onderdeel d. In verband met die wijziging worden de artikelen 5, tweede lid, 17a, tweede lid, 18, eerste lid, onderdeel b, 21b, eerste lid, aanhef, 22a, eerste lid, aanhef, 30, derde lid, aangepast. Deze wijzigingen hebben geen materiële gevolgen.

Artikel I, onderdeel D (artikel 5a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Zoals is aangegeven in paragraaf 2.1 van het algemene deel van deze memorie wordt de regeling voor de heffing van btw over afstandsverkopen in de Unie gewijzigd. Het gaat daarbij om de zogenoemde intracommunautaire afstandsverkopen zoals gedefinieerd in het nieuwe onderdeel w van artikel 2a, eerste lid, Wet OB 1968. Bij die verkopen gaat het om goederen die in het kader van de afstandsverkoop naar de afnemer in een lidstaat worden verzonden of vervoerd vanuit een andere lidstaat. Daarnaast is, zoals aangegeven in paragraaf 2.5 van het algemene deel van deze memorie, voorzien in een invoerregeling voor afstandsverkopen van goederen ingevoerd vanuit een derdelandsgebied of een derde-land, voor zover die betrekking hebben op goederenzendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150. In verband met deze wijzigingen zijn in het nieuwe artikel 5a Wet OB 1968 aanvullende regels opgenomen voor de situering van de plaats van levering voor intracommunautaire afstandsverkopen en voor afstandsverkopen van buiten de Unie voor zover die niet vallen onder de toepassing van artikel 5.

In artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968 wordt voor intracommunautaire afstandsverkopen de plaats van de levering geacht zich te bevinden op de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van aankomst van verzending of het vervoer naar de afnemer. De ondernemer die intracommunautaire afstandsverkopen verricht, zal in de lidstaten waar zijn afnemers zich bevinden in beginsel steeds een btw-aangifte moeten doen en daar de verschuldigde

btw moeten afdragen. Door de uitbreiding van de toepassing van de Unieregeling kan deze ondernemer er echter ook voor kiezen om in plaats daarvan via de Unieregeling in zijn lidstaat van vestiging een btw-melding te doen en de btw af te dragen. Ingeval de verkopende ondernemer niet in de Unie gevestigd is, kan hij er voor kiezen de btw-melding en afdracht voor zijn intracommunautaire afstandsverkopen via de Unieregeling te doen in de lidstaat vanwaar de goederen worden verzonden of vervoerd. De Unieregeling wordt bij het onderhavige voorstel opgenomen in hoofdstuk V, afdeling 7, paragraaf 3, Wet OB 1968. Zie in dit geval ook paragraaf 2.3 van het algemene deel van deze memorie over de uitbreiding van de Unieregeling en de toelichting op artikel I, onderdeel N, met betrekking tot het nieuwe artikel 28s en volgende, Wet OB 1968.

In artikel 5a, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968 wordt voor afstandsverkopen van goederen van buiten de Unie die worden ingevoerd in een andere lidstaat dan die van aankomst van de verzending of het vervoer naar de afnemer, de plaats van levering geacht zich te bevinden op de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van aankomst van de verzending of het vervoer naar de afnemer.

Een voorbeeld ter verduidelijking. Een ondernemer in China verkoopt via zijn eigen website batterijen aan een particulier in Nederland. Deze ondernemer zorgt voor het vervoer van China naar de Nederlandse afnemer. De batterijen worden echter ingevoerd in België en vervolgens vervoerd naar de consument in Nederland. Op grond van artikel 5a, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968, is de plaats van levering dan Nederland. De levering in Nederland is belast. Wanneer voor die levering de invoerregeling wordt toegepast, is de invoer in België vrijgesteld. Zie in verband met de invoerregeling ook paragraaf 2.5 van het algemene deel van deze memorie en de toelichting bij artikel I, onderdeel N, met betrekking tot het voorgestelde nieuwe artikel 28t en volgende, Wet OB 1968.

In artikel 5a, eerste lid, onderdeel c, Wet OB 1968, wordt voor afstandsverkopen van goederen vanuit buiten de Unie die worden ingevoerd in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen naar de afnemer, de plaats van levering geacht in die lidstaat te zijn, wanneer de goederen zijn aangegeven in het kader van de in paragraaf 2.5 van het algemene deel van deze memorie omschreven invoerregeling.

Een voorbeeld ter verduidelijking. Een ondernemer in Sri Lanka verkoopt via zijn website een stropdas ter waarde van € 45 aan een particulier in Nederland. Deze ondernemer verkoopt ook stropdassen in de prijsklasse van € 40 tot € 100 aan particuliere afnemers in Spanje en Duitsland en past voor al deze verkopen de invoerregeling toe. De goederen worden alle ingevoerd in Nederland. Deze ondernemer is dan ter zake van deze leveringen btw verschuldigd in Nederland, omdat hij gebruik maakt van de invoerregeling (artikel 5a, eerste lid, onderdeel c, Wet OB 1968) onderscheidenlijk in Spanje en Duitsland (artikel 5a, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968). Als Nederland zijn lidstaat van identificatie is, dan kan hij de in Nederland, Spanje en Duitsland verschuldigde btw in zijn aangifte voor de invoerregeling opgeven en afdragen in Nederland. De Nederlandse Belastingdienst zorgt er vervolgens voor dat de btw-meldingen en afgedragen btw

met betrekking tot de verkopen aan de afnemers in Spanje en Duitsland naar respectievelijk Spanje en Duitsland gaan. De invoer van deze stropdassen in de Unie is in dit voorbeeld van btw vrijgesteld, omdat btw wordt betaald via de invoerregeling. Verwezen zij in dit verband ook naar de toelichting bij Artikel I, onderdeel K, met betrekking tot de voorgestelde wijziging van artikel 21 Wet OB 1968.

In het geval afstandsverkopen van goederen van buiten de Unie die worden ingevoerd in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen naar de afnemer, niet worden aangegeven in het kader van de invoerregeling, bijvoorbeeld omdat zij een intrinsieke waarde hebben van meer dan € 150, zijn de regels wat betreft de plaats van levering van artikel 5, eerste lid, onderdeel a, en tweede lid, Wet OB 1968 van toepassing. In dat geval worden de goederen bij de invoer belast ter zake daarvan. De levering vindt in dat geval, afhankelijk van degene wie de goederen invoert, plaats buiten de Unie en blijft buiten de heffing (artikel 5, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968), dan wel in de lidstaat van invoer (artikel 5, tweede lid, Wet OB 1968).

In artikel 5a, tweede lid, Wet OB 1968 wordt bepaald dat de bepalingen met betrekking tot de plaats van levering van het eerste lid van genoemd artikel niet van toepassing zijn op goederen die worden geleverd met toepassing van de bijzondere regeling voor wederverkopers of de bijzondere regeling voor verkoop op openbare veilingen. Ter zake van deze leveringen waarbij de belasting wordt geheven over de winstmarge van de ondernemers zijn de bepalingen van artikel 5 Wet OB 1968 van toepassing.

Artikel I, onderdeel E (artikel 5c van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Ingevolge artikel 3b Wet OB 1968 wordt een ondernemer die via een elektronische interface afstandsverkopen faciliteert, in bepaalde gevallen geacht die goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd. Het gaat bij die afstandsverkopen aan afnemers in de Unie om hetzij van buiten de Unie ingevoerde goederen, hetzij om goederen die binnen de Unie in het vrije verkeer zijn en die worden geleverd door een niet in de Unie gevestigde ondernemer. In het eerste geval gaat het daarbij alleen om goederen in zendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150.

Voor de btw-heffing wordt een goederenlevering door de eigenlijke leverancier aan de afnemer bij toepassing van voornoemd artikel 3b dus gesplitst in:

- een levering van de eigenlijke leverancier aan de elektronische interface;
- een levering van hetzelfde goed door de elektronische interface aan de afnemer.

Het goed wordt door de eigenlijke leverancier verzonden of vervoerd naar de afnemer nadat het via de elektronische interface door de afnemer is aangeschaft. Artikel 5c Wet OB 1968 rekent daarbij de verzending of het vervoer van dergelijke goederen toe aan de laatste levering: de levering van de elektronische interface aan de afnemer.

Het bepaalde in artikel 5 en de artikelen 5a en 5c (nieuw) Wet OB 1968 leidt ertoe dat de levering door de elektronische interface aan de afnemer in de Unie in bedoelde gevallen vrijwel altijd plaats vindt in de Unie, waarbij de btw ter zake van de levering verschuldigd wordt door de ondernemer

die via zijn elektronische interface de levering door de eigenlijke leverancier faciliteert.² Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat ingeval de elektronische interface een levering als bedoeld in artikel 3b, eerste lid, Wet OB 1968 faciliteert, waarbij de omstandigheden zodanig zijn dat de levering niet geacht wordt in de Unie plaats te vinden, de btw verschuldigd wordt ter zake van de invoer van het desbetreffende goed.

Een gevolg van de toerekening van de verzending of het vervoer door de eigenlijke leverancier aan de levering door de elektronische interface aan de afnemer in de Unie, is ook dat de levering van de eigenlijke leverancier aan de elektronische interface een levering is van een goed dat niet wordt verzonden of vervoerd. Op grond van artikel 5, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968, is de plaats van levering van dergelijke goederen door de leverancier de plaats waar het goed zich bevindt op het tijdstip van de levering. Als het gaat om goederen die van buiten de Unie worden verzonden of vervoerd, betekent dit dat de plaats van die levering gesitueerd is buiten de Unie. Daardoor is er voor die levering niet een belastbaar feit voor de btw in de Unie. Als de goederen binnen de Unie worden verzonden of vervoerd, bijvoorbeeld vanuit een opslagplaats binnen de Unie, dan is de plaats van levering van de eigenlijke leverancier aan het elektronische interface wel binnen de Unie gesitueerd. Er is dan sprake van een belastbaar feit voor de btw in de Unie, waarop ingevolge de voorgestelde nieuwe post a.9 van tabel II Wet OB 1968 het nultarief van toepassing is. Zie ook de toelichting op Artikel I, onderdeel T, met betrekking tot de wijziging van genoemde tabelpost.

Artikel I, onderdelen F en G (artikelen 6h en 6k van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel I, onderdeel F, wordt voorgesteld het derde tot en met het zevende lid van artikel 6h Wet OB 1968 te laten vervallen. Deze leden zijn met ingang van 1 januari 2019 ingevoerd in verband met de implementatie van artikel 1 van de Richtlijn elektronische handel. De strekking van die wijziging was kleinere ondernemers tegemoet te komen in verband met de voor hen relatief hoge kosten voor toepassing van het éénloketsysteem. Deze tegemoetkoming komt in iets gewijzigde vorm terug in het nieuwe artikel 6k Wet OB 1968. Deze wijziging houdt verband met de in paragraaf 2.1 van het algemene deel van deze memorie geschetste wijziging van de regeling met betrekking tot afstandsverkopen met ingang van 1 januari 2021. In dat verband is opgemerkt dat er een tegemoetkoming komt voor kleinere ondernemers die grensoverschrijdende afstandsverkopen verrichten, die in het verlengde ligt van de regeling die met ingang van 1 januari 2019 in het kader van artikel 1 van de richtlijn elektronische handel is geïmplementeerd voor kleinere ondernemers die in de Unie grensoverschrijdend digitale diensten leveren aan consumenten. Hierdoor kunnen ondernemers die in maar één lidstaat gevestigd zijn, en afstandsverkopen verrichten aan consumenten binnen de Unie voortaan de btw in de eigen lidstaat verschuldigd zijn naar het daar geldende tarief. Dit geldt echter alleen voor zover de totale grensoverschrijdende omzet van de ondernemer voor deze goederen en digitale diensten onder een jaarlijkse drempel van € 10.000, exclusief btw, blijft. Deze nieuwe regeling is opgenomen in het voorgestelde artikel 6k Wet OB 1968.

² Een zodanige levering door de elektronische interface aan de afnemer in de Unie vindt bijvoorbeeld niet plaats in de Unie wanneer het goed wordt ingevoerd in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer, waarbij de elektronische interface geen gebruik zou maken van de invoerregeling, bedoeld in artikel 5a, eerste lid, onderdeel c, Wet OB 1968.

Ingevolge voorgesteld artikel 6k, eerste lid, Wet OB 1968 zijn het bepaalde in artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, van die wet voor het vaststellen van de plaats van levering voor de daar bedoelde intracommunautaire afstandsverkopen onderscheidenlijk het bepaalde in artikel 6h van die wet met betrekking tot het vaststellen van de plaats van verrichting van de daar genoemde digitale diensten, niet van toepassing wanneer gelijktijdig wordt voldaan aan de voorwaarden gesteld in voornoemd artikel 6k, eerste lid, onderdelen a, b en c.

De eerste van de voorwaarden waaraan moet worden voldaan is dat de leverancier of dienstverrichter gevestigd is in maar één lidstaat of, wanneer hij in geen enkele lidstaat gevestigd is, zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats in maar één lidstaat heeft (artikel 6k, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968).

Als tweede voorwaarde geldt dat de digitale diensten worden verricht voor andere dan ondernemers die gevestigd zijn of hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben in een andere lidstaat dan die waar de dienstverrichter gevestigd is of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft of dat, ingeval van intracommunautaire afstandsverkopen, de goederen worden verzonden of vervoerd naar een andere lidstaat dan die waarin de ondernemer is gevestigd, dan wel bij gebreke daarvan, zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft (artikel 6k, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968).

De derde voorwaarde waaraan moet worden voldaan, houdt in dat het totale bedrag van de vergoedingen dat de ondernemer ontvangt voor de in artikel 6k, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968 bedoelde grensoverschrijdende goederenleveringen en digitale dienstverrichtingen in het lopende kalenderjaar niet hoger is dan € 10.000 of de tegenwaarde daarvan in zijn nationale munteenheid, en dat dit bedrag ook niet is overschreden in het voorafgaande kalenderjaar (artikel 6k, eerste lid, onderdeel c, Wet OB 1968).

Wanneer een ondernemer aan alle drie hiervoor genoemde voorwaarden voldoet, zijn artikel 6h, eerste lid, en artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968 niet van toepassing, maar gelden voor deze dienstverrichtingen en goederenleveringen de algemene regels van artikel 6, tweede lid, onderscheidenlijk artikel 5, eerste lid, onderdeel a, van die wet. In dat geval geldt voor digitale diensten dat de plaats waar de digitale dienst wordt verricht de lidstaat is waarin de desbetreffende ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd of, indien van toepassing, de lidstaat waarin een van de andere plaatsen met name genoemd in genoemd artikel 6, tweede lid, zich bevindt. Als aan alle drie genoemde voorwaarden wordt voldaan geldt voor intracommunautaire afstandsverkopen van goederen dat als de plaats van levering dan geldt de plaats van waar de verzending of het vervoer van de goederen aanvangt.

Wanneer een ondernemer digitale diensten verricht voor andere dan ondernemers in één of meer andere lidstaten onderscheidenlijk intracommunautaire afstandsverkopen verricht aan afnemers in één of meer andere lidstaten en ter zake de in artikel 6k, eerste lid, Wet OB 1968 genoemde drempel in de loop van een kalenderjaar overschrijdt, is vanaf die datum artikel 6h, eerste lid, onderscheidenlijk artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, van die wet van toepassing (artikel 6k, tweede

lid, Wet OB 1968). Dit betekent dat ook voor de digitale dienstverrichting of afstandsverkoop die wordt verricht tegen een vergoeding waardoor de drempel van € 10.000 wordt overschreden, de btw reeds verschuldigd wordt in het land van de afnemer.

Ter verduidelijking van artikel 6k, eerste en tweede lid, Wet OB 1968 volgen hierna enkele voorbeelden. Een Nederlandse ondernemer zonder vestiging in een andere lidstaat start zijn bedrijf in januari 2023. De ondernemer verricht afstandsverkopen van goederen aan alleen particuliere consumenten waarbij de goederen worden verzonden of vervoerd naar de plaats waar die particuliere consument woonachtig is, en verricht daarnaast elektronische diensten voor ook alleen particuliere consumenten. Hij verricht in 2023 vooral afstandsverkopen aan particuliere consumenten woonachtig in Nederland. Daarnaast verricht hij nog op beperkte schaal intracommunautaire afstandsverkopen aan particuliere consumenten woonachtig in België en Duitsland. Hij levert verder op beperkte schaal elektronische diensten aan particuliere consumenten woonachtig in Nederland en Ierland. Over het kalenderjaar 2023 bereikt hij zo een buitenlandse omzet voor een bedrag van in totaal € 8000, exclusief btw, voor zijn afstandsverkopen aan particuliere consumenten in België en Duitsland en de aan Ierse particuliere consumenten verkochte elektronische diensten.

Deze Nederlandse ondernemer is in 2023 de btw over de leveringen aan zijn Belgische, Duitse en Ierse particuliere consumenten verschuldigd in Nederland naar het Nederlandse tarief. Dit blijft zo in de op 2023 volgende jaren omdat de hiervoor vermelde omzet aan buitenlandse particuliere consumenten ongeveer gelijk blijft en niet het bedrag van € 10.000, exclusief btw, per kalenderjaar overschrijdt.

In de loop van 2028 ziet de ondernemer evenwel een sterke toename van zijn verkopen van elektronische diensten aan particuliere consumenten woonachtig in Ierland, waarbij zijn intracommunautaire verkopen van goederen aan afnemers woonachtig in België en Duitsland min of meer gelijk blijven. Het gevolg is dat hij de drempel van € 10.000 per kalenderjaar overschrijdt op 5 augustus 2028 door de verkoop van een elektronische dienst aan een particuliere consument woonachtig in Dublin tegen een vergoeding van € 150. De ondernemer wordt dan ter zake van deze elektronische dienst en de intracommunautaire afstandsverkopen en elektronische diensten die hij hierna verricht voor afnemers woonachtig in andere lidstaten dan Nederland, de btw van die lidstaten verschuldigd (in het voorbeeld dus ook met betrekking tot de toekomstige verkopen aan afnemers woonachtig in België en Duitsland). In het kalenderjaar 2029 is de Nederlandse ondernemer dan voor alle elektronische diensten en intracommunautaire afstandsverkopen die hij verricht in andere lidstaten btw verschuldigd aan die lidstaten naar het daar geldende tarief. De ondernemer kan er dan voor kiezen de btw aan de andere lidstaten in Nederland af te dragen via de ingevolge dit wetsvoorstel uitgebreide Unieregeling (zie hiervoor de toelichting bij artikel I, onderdeel N, met betrekking tot de nieuw voorgestelde artikelen 28s tot en met 28sj Wet OB 1968). In het kalenderjaar 2030 zou deze ondernemer eventueel weer onder de regeling van artikel 6k, eerste lid, Wet OB 1968 kunnen vallen, indien het totaal van de vergoedingen voor alle elektronische diensten en intracommunautaire afstandsverkopen die hij in 2029 heeft verricht aan

particuliere consumenten woonachtig in andere lidstaten, beneden de drempel van € 10.000 is gebleven.

Een tweede voorbeeld heeft betrekking op een Franse ondernemer die zijn bedrijf start in januari 2022. Deze ondernemer levert elektronische diensten aan alleen particuliere consumenten. Hij verricht daarnaast ook afstandsverkopen aan alleen particuliere consumenten, waarbij ervan uit wordt gegaan dat de goederen steeds worden verzonden of vervoerd naar de plaats waar de particuliere consument woonachtig is. De ondernemer heeft vooral afnemers woonachtig in Frankrijk, maar verricht ook op beperkte schaal elektronische diensten voor alleen particuliere consumenten woonachtig in Duitsland en Nederland. Voorts verricht hij in beperkte mate intracommunautaire afstandsverkopen aan particuliere consumenten woonachtig in die landen.

De ondernemer is over de vergoedingen voor bedoelde dienstverrichtingen en intracommunautaire afstandsverkopen aan in Nederland en Duitsland wonende particuliere consumenten in 2022 de btw in Frankrijk verschuldigd, zolang de aan deze verkopen aan afnemers buiten Frankrijk toegerekende omzet in 2022 niet hoger is dan € 10.000. Wanneer dit bedrag van € 10.000 in het kalenderjaar 2022 niet is overschreden, is ook vanaf 1 januari 2023 over de verkopen aan particuliere consumenten woonachtig in Nederland en Duitsland Franse btw verschuldigd. Dit verandert pas wanneer de Franse ondernemer op 20 november 2025 de drempel van € 10.000 overschrijdt door de levering van een elektronische dienst aan een particuliere consument in Utrecht. Met ingang van die datum wordt de Franse ondernemer dan de btw verschuldigd in Nederland en Duitsland ter zake van de verkoop van elektronische diensten en intracommunautaire afstandsverkopen aan particulieren in die lidstaten. De Franse ondernemer kan de btw voor Nederland en Duitsland in dat geval desgewenst afdragen via de Unieregeling in Frankrijk.

Een ondernemer die ingevolge artikel 6k, eerste lid, Wet OB 1968 de btw verschuldigd wordt in zijn lidstaat van vestiging over intracommunautaire afstandsverkopen en digitale diensten die hij verricht voor afnemers in andere lidstaten, kan er niettemin voor kiezen de btw verschuldigd te worden in de lidstaten waar zijn afnemers zijn gevestigd of hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben. Een reden hiervoor kunnen tariefverschillen zijn tussen de lidstaat van vestiging en de lidstaten van de afnemers. Zo zou de Franse ondernemer in het hiervoor gegeven tweede voorbeeld ervoor kunnen kiezen vanaf 1 januari 2023 toch de btw over de intracommunautaire afstandsverkopen en elektronische diensten die hij verricht voor particuliere consumenten woonachtig in Nederland en Duitsland in die landen verschuldigd te worden in plaats van in Frankrijk. Opgemerkt wordt dat de keuze van deze ondernemer geldt voor alle lidstaten waar zijn producten worden afgenomen, hij kan dus niet per lidstaat kiezen.

De lidstaten moeten ieder in hun nationale wetgeving de regels vaststellen overeenkomstig welke de desbetreffende ondernemers hun keuze kunnen maken voor de toepassing van de nationale regels, bedoeld in artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, onderscheidenlijk artikel 6h, eerste lid, Wet OB 1968 in plaats van de regels, bedoeld in artikel 6k, eerste lid, Wet OB 1968 (artikel 6k, derde lid, van die wet).

De bepalingen op de voet waarvan de in artikel 6k, derde lid, Wet OB 1968 bedoelde ondernemer in Nederland de keuze kan maken voor de toepassing van artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, onderscheidenlijk artikel 6h, eerste lid, van die wet zijn voor Nederlandse ondernemers vastgelegd in artikel 6k, vierde lid, van die wet. Nederlandse ondernemers melden vooraf hun keuze aan de inspecteur. De keuze van de ondernemer geldt totdat deze die weer opzegt, maar in ieder geval voor een periode van twee aansluitende kalenderjaren. Na de opzegging van het verzoek kan de ondernemer weer de btw over intracommunautaire afstandsverkopen en over digitale diensten die hij verricht afnemers in andere lidstaten verschuldigd worden in Nederland, uiteraard alleen voor zover hij voldoet aan de voorwaarden van artikel 6k, eerste lid, van die wet. De inspecteur stelt vast op welke wijze de melding wordt gedaan. Bij ministeriele regeling worden nadere regels gesteld met betrekking tot de melding. Deze regels zullen bestaan uit een wijziging van het bestaande artikel 29e van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, in die zin dat die bepaling na de aanpassing ook zal gelden voor kleinere ondernemers die (mede) intracommunautaire afstandsverkopen verrichten als bedoeld in artikel 6k, eerste lid, van de Wet OB 1968.

De in artikel 6k, eerste lid, onderdeel c, Wet OB 1968 bedoelde drempel belooft € 10.000, exclusief btw, of, voor landen die de euro niet als de nationale munteenheid hebben, de tegenwaarde van € 10.000 in hun nationale munteenheid. Deze tegenwaarde is voor de desbetreffende lidstaten berekend volgens de wisselkoers die op 5 december 2017 door de Europese Centrale Bank bekend is gemaakt (Artikel 6k, vijfde lid, Wet OB 1968).

Artikel I, onderdeel H (artikel 13a van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 13a Wet OB 1968 wordt bepaald wanneer de btw met betrekking tot een belastbaar feit verschuldigd wordt in een bijzondere situatie. Dit artikel heeft namelijk specifiek betrekking op de situatie waarin de in artikel 3b, Wet OB 1968 bedoelde ondernemer via een elektronische interface afstandsverkopen van buiten de Unie ingevoerde goederen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150 faciliteert, of leveringen van goederen faciliteert aan andere dan ondernemers binnen de Unie door een niet in de Unie gevestigde ondernemer. Op grond van artikel 3b, eerste en tweede lid, Wet OB 1968 wordt die ondernemer geacht die goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd. De leveringen aan en door deze ondernemer vinden plaats, en de btw wordt verschuldigd, op het tijdstip waarop de betaling is aanvaard. Dit tijdstip kan dus liggen voordat de goederen de afnemer hebben bereikt.

Ingevolge artikel 41bis UV is het tijdstip waarop de betaling is aanvaard het tijdstip waarop de betalingsbevestiging, betalingsgoedkeuring of betalingstoezegging van de afnemer wordt ontvangen door of namens de leverancier die goederen verkoopt via de elektronische interface, ongeacht wanneer de werkelijke betaling wordt uitgevoerd, afhankelijk van wat het eerst gebeurt.

Artikel I, onderdeel K (artikel 21 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Zoals is aangegeven in paragraaf 2.4 van het algemene deel van deze memorie wordt de btw-vrijstelling bij invoer van goederen in het kader van internet- en postorderverkoop waarvan de waarde niet meer bedraagt dan € 22 geschrapt met ingang van de inwerkingtreding van het

onderhavige wetsvoorstel. Deze vrijstelling is momenteel op basis van artikel 21, onderdeel a, Wet OB 1968 vastgelegd in een ministeriële regeling. De wijziging in voornoemde bepaling voorziet erin dat deze vrijstelling niet langer mogelijk is.

In het voorgestelde nieuwe onderdeel e van artikel 21 Wet OB 1968 wordt een vrijstelling van belasting verleend voor de invoer van goederen wanneer de belasting moet worden aangegeven in het kader van de invoerregeling. Deze nieuwe regeling voor afstandsverkopen van goederen van buiten de Unie is uitgewerkt in hoofdstuk V, afdeling 7, paragraaf 4, Wet OB 1968. Zie hierna de toelichting bij Artikel I, onderdeel N.

De vrijstelling van belasting voor de invoer van goederen wordt verleend wanneer uiterlijk bij de indiening van invoeraangifte het individuele btw-identificatienummer van de leverancier, of van de voor zijn rekening handelende tussenpersoon, voor de toepassing van de invoerregeling aan het bevoegde douanekantoor in de lidstaat van invoer is verstrekt.

Artikel I, onderdeel N (hoofdstuk V, afdelingen 7 en 8 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel I, onderdeel N, wordt hoofdstuk V, afdelingen 7 en 8, van de Wet OB 1968 vervangen. In de nieuwe opzet heeft afdeling 7 een viertal paragrafen. Paragraaf 1 bevat een algemene bepaling en de paragrafen 2, 3, en 4 omvatten de bepalingen voor de niet-Unieregeling, de Unieregeling respectievelijk de invoerregeling. De nieuwe afdeling 8 heeft betrekking op de bijzondere regeling voor de aangifte en de betaling van belasting bij invoer voor goederenzendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150.

Afdeling 7, paragraaf 1 (Algemene bepaling)

In artikel 28q Wet OB 1968 wordt voor de toepassing van de niet-Unieregeling, de Unieregeling en de invoerregeling "btw-melding" gedefinieerd als de melding waarin alle gegevens staan die nodig zijn om het bedrag van de in elke lidstaat verschuldigde btw vast te stellen. Een btw-melding is vereist wanneer ondernemers gebruik willen maken van één van de drie bijzondere regelingen voor het doen van opgave van de btw die zij verschuldigd zijn in een lidstaat waarin zij niet gevestigd zijn en waar zij ook niet over een vaste inrichting beschikken.

Afdeling 7, paragraaf 2 (de niet-Unieregeling)

In hoofdstuk V, afdeling 7, paragraaf 2, Wet OB 1968, wordt de niet-Unieregeling uitgewerkt overeenkomstig de uitgebreide reikwijdte van deze regeling met ingang van 1 januari 2021. Zoals hiervoor in paragraaf 2.2 van het algemene deel van deze memorie al is uiteengezet wordt de toepassing van de niet-Unieregeling uitgebreid tot alle diensten verricht door niet in de Unie gevestigde ondernemers aan andere dan ondernemers in de lidstaten, mits de btw op basis van de bestaande regels verschuldigd is in deze lidstaten. In dit kader kan gedacht worden aan vervoersdiensten verricht aan consumenten in de lidstaten of aan diensten aan in de Unie zijn gelegen onroerende zaken van andere dan ondernemers, zoals diensten door architecten of makelaars.

In de artikelen 28r tot en met 28rl Wet OB 1968 wordt overeenkomstig de uitgebreide reikwijdte van de regeling, "telecommunicatiediensten, omroepdiensten of elektronische diensten" telkens vervangen door "diensten". Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om de thans bestaande artikelen voor deze bijzondere regeling wat formulering betreft, zonder inhoudelijke wijzigingen, meer in lijn te brengen met de BTW-richtlijn 2006.

In artikel 28r Wet OB 1968 worden de definities gegeven voor de toepassing van de niet-Unieregeling. In dat artikel 28r, onderdeel a, wordt de definitie gegeven van een niet in de Unie gevestigde ondernemer, de doelgroep van de niet-Unieregeling. Dat is een ondernemer die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet op het grondgebied van de Unie heeft gevestigd en daar evenmin een vaste inrichting heeft. Deze definitie is ongewijzigd en staat tot de inwerkingtreding van deze wet in artikel 28q, onderdeel a, Wet OB 1968.

In het nieuwe artikel 28r, onderdeel b, van die wet wordt een definitie gegeven van de lidstaat van identificatie. Dat is de lidstaat die de niet in de Unie gevestigde ondernemer uitkiest om opgave te doen van het begin van zijn activiteit als ondernemer op het grondgebied van de Unie in het kader van de toepassing van de niet-Unieregeling. Dit is ook de lidstaat waarin hij vervolgens zijn btw-melding moet doen in het kader van de niet-Unieregeling voor de in de Unie verschuldigde btw. Deze definitie staat tot de inwerkingtreding van deze wet in artikel 28q, onderdeel b, Wet OB 1968 en is wat formulering betreft meer in lijn gebracht met de BTW-richtlijn 2006. Ten slotte wordt in het nieuwe artikel 28r, onderdeel c, Wet OB 1968 de lidstaat van verbruik gedefinieerd als de lidstaat waar de dienst overeenkomstig de plaats van dienst bepalingen in de Wet OB 1968 (hoofdstuk II, afdeling 1b) wordt geacht te zijn verricht. Deze definitie staat tot de inwerkingtreding van de onderhavige wet in artikel 28q, onderdeel c, van voornoemde wet en is aangepast overeenkomstig de uitgebreide reikwijdte van de niet-Unieregeling.

In artikel 28ra Wet OB 1968 wordt bepaald wie van de niet-Unieregeling gebruik kan maken. Het moet zoals eerder is aangegeven gaan om een buiten de Unie gevestigde ondernemer die diensten verricht aan andere dan ondernemers die in de Unie hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben. Als deze ondernemer kiest voor de toepassing van de niet-Unieregeling dan is deze regeling van toepassing op alle door hem in de Unie verrichte diensten, de diensten aan andere dan ondernemers, die onder het toepassingsbereik van deze regeling vallen.

Artikel 28rb Wet OB 1968 bepaalt dat de buiten de Unie gevestigde ondernemer die de niet-Unieregeling wil toepassen een elektronische opgave doet aan de lidstaat van identificatie van het begin en de beëindiging van zijn activiteit als ondernemer en ook van wijzigingen als hij niet langer voldoet aan de voorwaarden om van de niet-Unieregeling gebruik te mogen maken. Als de ondernemer Nederland kiest als lidstaat van identificatie dan dient de ondernemer deze opgave te doen bij de inspecteur. Deze bepaling is tot de inwerkingtreding van deze wet in soortgelijke bewoordingen opgenomen in artikel 28r, tweede lid, Wet OB 1968 overeenkomstig de nu beperkte reikwijdte van de niet-Unieregeling.

In artikel 28rc Wet OB 1968 worden regels gegeven omtrent de inhoud van de mededeling die de niet in de Unie gevestigde ondernemer moet doen aan de lidstaat van identificatie wanneer zijn belastbare activiteiten beginnen. Het gaat daarbij om de naam, het postadres, de elektronische adressen, inclusief de websites, het nationale belastingnummer en een verklaring dat de ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet op het grondgebied van de Unie heeft gevestigd en daar evenmin over een vaste inrichting beschikt (Artikel 28rc, eerste lid).

Als deze informatie naderhand wijzigt dan dient de niet in de Unie gevestigde ondernemer dit mede te delen aan de lidstaat van identificatie (artikel 28rc, tweede lid). De ondernemer die voor Nederland heeft gekozen als lidstaat van identificatie moet de in het eerste en tweede lid bedoelde mededelingen doen bij de inspecteur (artikel 28rc, derde lid). Deze ondernemer wordt opgenomen in het door de Belastingdienst bijgehouden identificatieregister niet-Unieregeling (artikel 28rc, vierde lid, Wet OB 1968).

Wanneer een ondernemer die gekozen heeft voor een lidstaat van identificatie niet of niet langer aan de voorwaarden voor die identificatie voldoet, kan de lidstaat van identificatie de registratie weigeren onderscheidenlijk beëindigen. In het geval het gaat om Nederland als lidstaat van identificatie weigert de inspecteur de registratie bij voor bezwaar vatbare beschikking, dan wel trekt hij de registratie in bij een voor bezwaar vatbare beschikking. (artikel 28rc, vijfde lid, Wet OB 1968). Deze bepaling is niet nieuw en is tot de inwerkingtreding van deze wet in soortgelijke bewoordingen opgenomen in artikel 28r, derde lid, Wet OB 1968.

In artikel 28rd, eerste lid, Wet OB 1968 wordt bepaald dat de lidstaat van identificatie een individueel btw-identificatienummer langs elektronische weg toekent aan de ondernemer die van de niet-Unieregeling gebruikmaakt. Als Nederland lidstaat van identificatie is, dan wordt dit nummer verstrekt door de inspecteur (artikel 28rd, tweede lid, van vornoemde wet). Een dergelijke bepaling was tot nu toe niet in de Wet OB 1968 opgenomen.

In artikel 28re, eerste lid, Wet OB 1968 worden de gevallen opgesomd waarin de niet in de Unie gevestigde ondernemer uit het identificatieregister wordt verwijderd door de lidstaat van identificatie. Het gaat daarbij om de volgende gevallen:

- De ondernemer meldt dat hij niet langer diensten verricht die onder de toepassing van de niet-Unieregeling vallen.
- Op een andere manier is duidelijk geworden dat de levering van goederen of het verrichten van diensten die onder de toepassing van de niet-Unieregeling vallen beëindigd zijn.
- De ondernemer voldoet niet langer aan de voorwaarden om van de niet-Unieregeling gebruik te mogen maken.
- De ondernemer voldoet bij voortduring niet aan de voorschriften van de niet-Unieregeling.

Met betrekking tot de verwijdering zijn nadere regels opgenomen in de artikelen 58 tot en met 58quater UV. Als de verwijdering uit het identificatieregister plaatsvindt in Nederland dan gebeurt dit bij voor bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur (artikel 28re, tweede lid, Wet OB

1968). Dit artikel betreft de implementatie van artikel 363 BTW-richtlijn 2006. Tot nu toe was een dergelijke bepaling voor de niet-Unieregeling niet in de Wet OB 1968 opgenomen.

Uiteraard is het ook mogelijk dat een ondernemer vrijwillig het gebruik van de niet-Unieregeling beëindigt, ook al verricht hij nog wel de diensten die onder de toepassing van de niet-Unieregeling kunnen vallen. Nadere regels hierover zijn opgenomen in artikel 57octies UV. Ook in het geval van vrijwillige beëindiging van het gebruik van de niet-Unieregeling zal de ondernemer worden verwijderd uit het identificatieregister.

In Artikel 28rf, eerste lid, Wet OB 1968 wordt geregeld dat de niet in de Unie gevestigde ondernemer in de lidstaat van identificatie per kalenderkwartaal een btw-melding moet indienen. De btw-melding moet altijd langs elektronische weg worden ingediend en moet ook worden ingediend als in het desbetreffende kalenderkwartaal geen diensten zijn verricht die onder de toepassing van de niet-Unieregeling vallen. Tot de inwerkingtreding van deze wet is deze meldingsverplichting voor de niet-Unieregeling opgenomen in artikel 28s, eerste, tweede en derde lid, Wet OB 1968. De formulering in het nieuwe artikel 28rf, eerste lid, van voornoemde wet is aangepast aan de ruimere reikwijdte van de niet-Unieregeling met ingang van het van kracht worden en de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel wanneer deze tot wet is verheven, en tevens meer in lijn gebracht met de bewoordingen van artikel 364 van BTW-richtlijn 2006.

Zoals is aangegeven in paragraaf 2.8 van het algemene deel van deze memorie wordt de termijn voor het indienen van de btw-melding langer: tot genoemde inwerkingtreding is deze termijn 20 dagen na het einde van het tijdvak waarop de btw-melding betrekking heeft en met ingang van 1 januari 2021 wordt deze het einde van de maand volgend op het verstrijken van het kalenderkwartaal waarop de melding betrekking heeft.

De ondernemer die voor de toepassing van de niet-Unieregeling heeft gekozen voor Nederland als lidstaat van identificatie moet de btw-melding in Nederland indienen bij de inspecteur (artikel 28rf, tweede lid, Wet OB 1968).

In artikel 28rg, eerste lid, Wet OB 1968 is aangegeven welke gegevens in de btw-melding moeten worden opgenomen. Het gaat daarbij om:

- Het individueel btw-identificatienummer voor de toepassing van de niet-Unieregeling.
- Voor elke lidstaat van verbruik waar de btw is verschuldigd, het totale bedrag, exclusief de btw, van gedurende het belastingtijdvak verrichte diensten die onder de niet-Unieregeling vallen.
- De daarover verschuldigde btw, uitgesplitst naar belastingtarieven.

Tot de inwerkingtreding van dit voorstel als wet is een dergelijke bepaling voor alleen digitale diensten opgenomen in artikel 28s, derde lid, Wet OB 1968.

In artikel 28rg, tweede lid, Wet OB 1968, is toegevoegd dat correcties van eventuele fouten in de btw-melding, bijvoorbeeld omdat voor bepaalde diensten de onjuiste lidstaat van verbruik is vermeld, in een volgende btw-melding worden opgenomen. Deze correctie dient te gebeuren uiterlijk drie jaren na de datum waarop de oorspronkelijke btw-melding moest worden ingediend. In deze volgende btw-melding staan vermeld:

- De lidstaat van verbruik waarop de correctie betrekking heeft.
- Het belastingtijdvak van correctie.
- Het bedrag aan belasting waarvoor wijzigingen nodig zijn.

In de Wet OB 1968 is in lijn met artikel 365 BTW-richtlijn 2006 hierover tot de inwerkingtreding van het onderhavige voorstel als wet niets opgenomen en zijn correcties in een volgende melding niet mogelijk, zoals ook is aangegeven in paragraaf 2.8 van het algemene deel van deze memorie. De correcties dienen ingevolge artikel 61 UV tot 1 januari 2021 door de ondernemer binnen drie jaar in de oorspronkelijke btw-melding te worden opgenomen door middel van een aanvullende btw-melding die moet worden ingediend bij de lidstaat van identificatie. De betrokken lidstaat van verbruik blijven echter bepalend voor het bedrag van de btw en voor wijzigingen daarvan. De ondernemer kan voor de belastingtijdvakken gelegen voor 1 januari 2021 dan ook geen gebruik maken van de mogelijkheid die wordt geboden bij het voorgestelde artikel 28rg, tweede lid, Wet OB 1968. De correcties voor die tijdvakken kunnen uitsluitend worden meegenomen volgens de huidige methode in de oorspronkelijke btw-melding.

Correcties op een ingediende btw-melding die betrekking heeft op een belastingtijdvak vanaf het eerste tijdvak in 2021, kunnen op een later tijdstip uitsluitend worden aangebracht door middel van aanpassing van een latere btw-melding.

Het voorgaande betekent dat er gedurende drie jaar vanaf 1 januari 2021 twee systemen voor het corrigeren van btw-meldingen naast elkaar zullen bestaan. Correcties in het laatste meldingstijdvak in 2020 moeten immers tot en met het laatste tijdvak 2023 nog worden meegenomen in de oorspronkelijke btw-melding. Daarvoor is gekozen om de IT-gevolgen van de wijziging van het correctiesysteem zo veel mogelijk te beperken.

In artikel 28rg, derde lid, Wet OB 1968 is de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) van overeenkomstige toepassing verklaard op een in Nederland als lidstaat van identificatie ingediende btw-melding alsof de betaalde belasting op aangifte is voldaan. Doordat gebruik gemaakt wordt van de term "btw-melding" en doordat de verplichting belasting te voldoen is vervangen door de verplichting belasting te betalen, zijn de artikelen in de AWR die gelden als er sprake is van een voldoeningssysteem op aangifte, niet van toepassing. Daarom wordt de AWR van overeenkomstige toepassing verklaard als ware de betaalde belasting op aangifte voldaan. De formulering "van overeenkomstige toepassing" biedt de ruimte om onder artikel 20, eerste lid, AWR te verstaan de belasting die in Nederland verschuldigd is geworden en moet worden betaald conform de BTW-richtlijn 2006. Deze bepaling stemt overeen met het bepaalde in artikel 28s, achtste lid, Wet OB 1968 zoals dat van toepassing is tot de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel als wet.

In artikel 28rh, eerste lid, Wet OB 1968 wordt geregeld dat de btw-melding geschiedt in euro. Als de vergoeding voor de diensten is uitgedrukt in andere valuta dan geldt bij de invulling van de btw-melding de wisselkoers die gold op de laatste dag van het belastingtijdvak. Voor de omwisseling gelden de wisselkoersen die de ECB voor die dag bekend heeft gemaakt. Ontbreekt op die dag een door de ECB bekend gemaakte wisselkoers dan geldt de eerstvolgende bekend gemaakte wisselkoers (artikel 28rh, tweede lid Wet OB 1968). Dit is tot de inwerkingtreding van onderhavig voorstel als wet voor digitale diensten in soortgelijke bewoordingen geregeld in artikel 28s, zevende lid, Wet OB 1968.

Een voorbeeld ter verduidelijking. Een dienstverrichter in Zwitserland verricht aan andere dan ondernemers diensten die belast zijn in Nederland en Denemarken. Deze ondernemer past de niet-Unieregeling toe. Hij heeft gekozen voor Nederland als zijn lidstaat van identificatie. In Nederland, dient hij dan een btw-melding in. De bedragen op deze btw-melding zijn in euro. Hiertoe dienen de bedragen in Deense Kronen te worden omgerekend in euro.

In artikel 28ri, eerste en tweede lid, Wet OB 1968 wordt bepaald hoe de verschuldigde btw moet worden betaald als de niet-Unieregeling toegepast wordt. De niet in de Unie gevestigde ondernemer dient de btw te betalen op het moment dat de btw-melding wordt ingediend, of uiterlijk bij het verstrijken van de maand waarin de melding moet worden ingediend. De btw moet worden overgemaakt naar een door de lidstaat van identificatie opgegeven bankrekening. Als in dit kader Nederland de lidstaat van identificatie is dan dient de niet in de Unie gevestigde ondernemer de btw in euro te voldoen bij de ontvanger. Tot de inwerkingtreding van de onderhavige wet is dit geregeld in artikel 28s, vierde lid, Wet OB 1968, met dien verstande dat de betalingstermijn daar nog beperkt is tot 20 dagen na het verstrijken van het kalenderkwartaal waarop de btw-melding betrekking heeft.

In artikel 28rj Wet OB 1968 wordt bepaald dat de niet in de Unie gevestigde ondernemer die de niet-Unieregeling toepast geen aftrek van btw kan claimen op de voet van artikel 168 BTW richtlijn 2006 (artikel 2 Wet OB 1968). De btw-melding kan dus uitsluitend worden gebruikt om in rekening gebrachte btw af te dragen. De niet in de Unie gevestigde ondernemer kan wel om teruggaaf van de hem in rekening gebrachte btw verzoeken op grond van de Dertiende Richtlijn. Een soortgelijke bepaling is tot de inwerkingtreding van dit voorstel als wet met betrekking tot digitale diensten opgenomen in artikel 28s, zesde lid, Wet OB 1968. Een dergelijk teruggaafverzoek wordt ingediend overeenkomstig artikel 31 Wet OB 1968. Als de niet in de Unie gevestigde ondernemer die van de niet-Unieregeling gebruik maakt echter ook belastbare activiteiten verricht in een lidstaat die niet onder de niet-Unieregeling vallen, dan brengt hij de in die lidstaat betaalde voorbelasting die verband houdt met zijn aan de niet-Unieregeling onderworpen activiteiten in aftrek op zijn reguliere btw-aangifte in die lidstaat.

Een voorbeeld ter verduidelijking. Een ondernemer gevestigd in Marokko verricht bepaalde diensten aan andere dan ondernemers in Nederland en België. Daarnaast verricht hij enkele binnenlandse leveringen van goederen in Nederland aan andere dan ondernemers. De ondernemer heeft geen vestiging in de Unie. In verband met voornoemde prestaties heeft de ondernemer btw

in rekening gebracht gekregen in Nederland en België. Met betrekking tot de diensten past deze ondernemer de niet-Unieregeling toe. Hij kiest Nederland als lidstaat van identificatie en doet daar de btw-melding voor de in Nederland en België verschuldigde btw. Op de btw-melding is op geen enkele wijze aftrek van voorbelasting mogelijk.

Voor de leveringen van goederen in Nederland doet hij btw-aangifte. De ondernemer kan de voorbelasting die verband houdt met de levering van goederen in Nederland én de voorbelasting die verband houdt met de in Nederland verrichte diensten in aftrek brengen op die aangifte. De Marokkaanse ondernemer kan voorts een teruggaafverzoek doen in België ter zake van de aldaar aan hem in rekening gebrachte btw op de voet van de daar geldende nationale bepalingen op de voet van de Dertiende richtlijn.

Het voorgestelde artikel 28rk Wet OB 1968 omvat de naheffingsbepaling ter zake van de belasting die verschuldigd is over in Nederland verrichte diensten en die geheel of gedeeltelijk niet wordt betaald. Dit kan bijvoorbeeld aan de orde zijn wanneer een buiten de Unie gevestigde ondernemer gebruikmaakt van de niet-Unieregeling en vergeet een aantal van zijn diensten aan consumenten in Nederland op te nemen in de btw-melding die hij doet in de lidstaat van identificatie. Dit kan een andere lidstaat zijn dan Nederland. Wanneer hij deze onjuiste aangifte niet heeft gecorrigeerd, kan de inspecteur de te weinig gemelde en betaalde belasting naheffen met overeenkomstige toepassing van artikel 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Tot de inwerkingtreding van deze wet is een soortgelijke bepaling voor digitale diensten opgenomen in artikel 28s, vijfde lid, Wet OB 1968.

Een voorbeeld ter verduidelijking. Een in Zuid-Afrika gevestigde ondernemer verkoopt te downloaden software aan andere dan ondernemers in Nederland, Duitsland en Denemarken. Voor de toepassing van de niet-Unieregeling heeft deze ondernemer Duitsland als lidstaat van identificatie gekozen. In Duitsland dient deze ondernemer dus zijn btw-melding in voor de in Nederland, Duitsland en Denemarken verschuldigde btw in verband met de in dienstverrichtingen in die lidstaten. Uit bijvoorbeeld een controle door de Nederlandse belastingdienst volgt dat het opgegeven bedrag met betrekking tot de in Nederland verrichte diensten te laag is. Alleen de Nederlandse belastingdienst kan dan de te weinig aangegeven belasting voor Nederland naheffen bij de Zuid-Afrikaanse ondernemer. De naheffingsaanslag ter zake wordt bij die Zuid-Afrikaanse ondernemer opgelegd. Wat dat betreft is deze situatie gelijk aan die waarin de Zuid-Afrikaanse ondernemer niet voor de niet-Unieregeling zou zijn geregistreerd, en dan zou hebben nagelaten op de reguliere wijze btw-aangifte te doen in Nederland voor dienstverrichtingen aan andere dan ondernemers in Nederland.

Wat betreft de niet of te weinig betaalde belasting is het opleggen van rente en een bestuurlijke boete mogelijk, doordat de artikelen 30h, 30ha, 67c en 67f van de AWR van overeenkomstige toepassing worden verklaard. Hiermee wordt het mogelijk die artikelen toe te passen in de situatie dat betrokkene in zijn lidstaat van identificatie een incorrecte btw-melding heeft gedaan voor btw die in Nederland is verschuldigd.

In artikel 28rl, eerste lid, Wet OB 1968 is de boekhoudverplichting opgenomen voor de niet in de Unie gevestigde ondernemer die de niet-Unieregeling toepast. Deze bepaling heeft extraterritoriale werking en geldt voor alle handelingen waarop deze bijzondere regeling van toepassing is. De boekhouding van de niet in de Unie gevestigde ondernemer moet voldoende gegevens bevatten om de belastingautoriteiten in de lidstaat van verbruik in staat te stellen de btw-melding te controleren op onjuistheden. In het tweede lid van deze bepaling wordt de ondernemer verplicht deze boekhouding tien jaar te bewaren en deze op verzoek aan de lidstaat van identificatie en de lidstaat van verbruik elektronisch beschikbaar te stellen. Tot de inwerkingtreding van deze wet is de boekhoudverplichting ten aanzien van digitale diensten die worden geleverd in kader van de niet-Unieregeling in soortgelijke bewoordingen geregeld in artikel in artikel 28t Wet OB 1968.

Afdeling 7, paragraaf 3 (de Unieregeling)

In hoofdstuk V, afdeling 7, paragraaf 3, Wet OB 1968, wordt de Unieregeling uitgewerkt overeenkomstig de uitgebreide reikwijdte van deze regeling. Zoals al is uiteengezet in paragraaf 2.3 van het algemene deel van deze memorie, wordt met ingang van 1 januari 2021 de optie voor toepassing van de Unieregeling uitgebreid tot alle diensten verricht door in de Unie gevestigde ondernemers aan andere dan ondernemers in andere lidstaten, wanneer de btw op basis van de bestaande regels verschuldigd is in deze lidstaten en de ondernemer in die lidstaten geen vestiging heeft.

Verder wordt de toepassing van de Unieregeling uitgebreid tot de verschuldigde btw in andere lidstaten in verband met intracommunautaire afstandsverkopen van goederen wanneer de ondernemer geen vestiging heeft in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen.

Naast de twee hiervoor genoemde brede categorieën van dienstverrichtingen en goederenverkopen wordt de Unieregeling in de nieuwe opzet nog uitgebreid met een beperkte categorie van verkopen binnen een lidstaat. Het gaat daarbij om de leveringen van goederen die worden gefaciliteerd door een elektronische interface ten behoeve van een niet in de Unie gevestigde ondernemer. De btw verschuldigd voor de ingevolge wetsfictie door de elektronische interface verrichte goederenverkopen aan andere dan ondernemers in de Unie, kan dan ook via de Unieregeling worden afgedragen en betaald, wanneer het gaat om de levering aan een afnemer in dezelfde lidstaat als die van waar de goederen worden verzonden of vervoerd. Deze situatie doet zich voor als de betreffende goederen al in het vrije verkeer bevinden en bijvoorbeeld liggen opgeslagen in een lidstaat.

In artikel 28s Wet OB 1968 wordt voor de toepassing van de Unieregeling een aantal definities gegeven. Met betrekking tot dienstverrichtingen zijn deze definities in de nieuwe opzet van de Unieregeling alleen gewijzigd in die zin dat ze een bredere strekking hebben dan in de oude opzet waarin ze alleen betrekking hadden op een drietal categorieën van diensten. Onder een niet in de lidstaat van verbruik gevestigde ondernemer wordt, in artikel 28s, onderdeel a, een ondernemer verstaan die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting op het grondgebied van de Unie heeft gevestigd, maar in de lidstaat van verbruik noch de zetel van zijn bedrijfsuitoefening,

noch een vaste inrichting heeft. Deze definitie is tot de inwerkingtreding van deze wet te vinden in artikel 28u, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968.

Onder de lidstaat van identificatie wordt, in artikel 28s, onderdeel b, eerste alinea, de lidstaat verstaan waar de ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of, als hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet in de Unie heeft gevestigd, de lidstaat waar hij een vaste inrichting heeft. Als aanvulling daarop wordt met de inwerkingtreding van deze wet ook bepaald, in artikel 28s, onderdeel b, tweede alinea, wat de lidstaat van identificatie is als de ondernemer niet in de Unie is gevestigd, maar daarin over meer dan één vaste inrichting beschikt. Zo is het mogelijk dat deze ondernemer over een vaste inrichting beschikt in bijvoorbeeld Nederland en Frankrijk. In dat geval kan de ondernemer kiezen voor Nederland of Frankrijk als lidstaat van identificatie door in de gekozen lidstaat te melden dat hij van de bijzondere regeling gebruik maakt. De ondernemer is aan zijn keuze gebonden in het betreffende kalenderjaar en de twee daaropvolgende kalenderjaren. De bepalingen van artikel 28s, onderdeel b, eerste en tweede alinea, zijn tot de inwerkingtreding van dit voorstel als wet opgenomen in artikel 28u, eerste lid, onderdeel c, en tweede lid, Wet OB 1968.

Ten slotte wordt in de nieuwe opzet in artikel 28s, onderdeel b, derde alinea, voor afstandsverkopen van goederen bepaald wat de lidstaat van identificatie is als de ondernemer niet in de Unie is gevestigd en daar evenmin een vaste inrichting heeft, maar wel de goederen verzendt of vervoert vanuit een lidstaat van de Unie. Hiervan kan bijvoorbeeld sprake zijn als deze ondernemer in een of meerdere lidstaten over een opslagplaats beschikt van waaruit hij de goederen verzendt naar de consumenten. In het geval van intracommunautaire afstandsverkopen of lokale leveringen via een elektronische interface vanuit een opslagplaats(en) in slechts één lidstaat is deze lidstaat de lidstaat van identificatie. Zijn er opslagplaatsen in verschillende lidstaten dan kiest de ondernemer welk van deze lidstaten de lidstaat van identificatie is. De ondernemer is dan weer aan zijn keuze gebonden in het betreffende kalenderjaar en de twee daaropvolgende kalenderjaren.

In artikel 28s, onderdeel c, onder 1, Wet OB 1968 wordt de lidstaat van verbruik gedefinieerd voor de toepassing van de Unieregeling. In de Wet OB 1968 zoals die luidt tot de inwerkingtreding van het onderhavige voorstel als wet is reeds een zelfde definitie van de lidstaat van verbruik gegeven in artikel 28u, eerste lid, onderdeel a, van die wet zij het dat die een reikwijdte heeft die beperkt is tot (drie categorieën) van digitale diensten.

Ingevolge artikel 28s, onderdeel c, onder 2 en 3, Wet OB 1968 is de vergroting van de reikwijdte van de lidstaat van verbruik ten gevolge van de vergroting van de reikwijdte van de Unieregeling opgenomen. In artikel 28s, onderdeel c, onder 2, van die wet is aangegeven dat voor intracommunautaire afstandsverkopen van goederen de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen naar de afnemer wordt aangemerkt als de lidstaat van verbruik. Verder geldt dat wanneer een elektronische interface de levering van goederen faciliteert binnen één lidstaat ten behoeve van een ondernemer die buiten de Unie is gevestigd, in het kader van de Unieregeling deze lidstaat, waar de verzending of het vervoer van de geleverde goederen begint en eindigt, als

lidstaat van verbruik wordt aangemerkt (artikel 28s, onderdeel c, onder 3, Wet OB 1968). Wanneer echter in laatstbedoeld geval de elektronische interface de levering niet zou faciliteren, zou de lidstaat waar de verzending of het vervoer van de geleverde goederen begint en eindigt niet kunnen worden aangemerkt als lidstaat van verbruik. De leverancier zou dan in die lidstaat een binnenlandse btw-aangifte moeten doen. In de voorbeelden hieronder wordt dit nader toegelicht.

In artikel 28sa Wet OB 1968 wordt bepaald wie van de Unieregeling gebruik kunnen maken. Momenteel is dit geregeld in artikel 28v Wet OB 1968, maar in verband met het in de nieuwe opzet uitgebreide toepassingsbereik van de Unieregeling wordt deze bepaling aangepast met ingang van 1 januari 2021. In de eerste plaats kan een ondernemer die intracommunautaire afstandsverkopen verricht in de nieuwe opzet ook gebruik maken van de Unieregeling (artikel 28sa, onderdeel a, Wet OB 1968). Verschillende situaties zijn in dit kader te onderscheiden waarvan een aantal hierna worden toegelicht aan de hand van voorbeelden:

Een ondernemer is gevestigd in een lidstaat van waaruit de goederen worden verzonden.

Ondernemer W, gevestigd in Nederland, verkoopt kleding via zijn website aan particuliere afnemers in Nederland, België en Duitsland. De verzending is voor zijn rekening. Zijn grensoverschrijdende omzet naar België en Duitsland bedraagt meer dan € 10.000 per kalenderjaar (geen toepassing derhalve van artikel 6k, eerste lid, Wet OB 1968). Deze ondernemer zal voor zijn levering van kleding aan consumenten in Nederland een reguliere btw-aangifte moeten doen in Nederland en de verschuldigde belasting aldaar moeten afdragen. De leveringen aan particuliere afnemers in België en Duitsland kwalificeren als intracommunautaire afstandsverkopen (artikel 2a, eerste lid, onderdeel w, Wet OB 1968) die belast zijn in respectievelijk België en Duitsland (artikel 5a, onderdeel a, Wet OB 1968). De ondernemer kan in dit kader gebruik maken van de Unieregeling (artikel 28sa, onderdeel a, Wet OB 1968). Omdat deze ondernemer is gevestigd in Nederland, is Nederland in dat geval (verplicht) zijn lidstaat van identificatie (artikel 28s, onderdeel b, eerste alinea, Wet OB 1968). De ondernemer doet dan een periodieke btw-melding in Nederland voor de verschuldigde btw in België en Duitsland en draagt deze btw in Nederland af. De Nederlandse Belastingdienst zorgt er vervolgens voor dat de btw-meldingen en de verschuldigde btw naar België en Duitsland gaan.

Een ondernemer is gevestigd in een lidstaat, maar de goederen worden verzonden vanuit een andere lidstaat.

Ondernemer X, in Italië, verkoopt schoenen via zijn website aan particuliere afnemers in Italië, Nederland, Spanje en Frankrijk. De schoenen liggen opgeslagen in Nederland. Zijn grensoverschrijdende omzet naar Spanje en Frankrijk bedraagt meer dan € 10.000 per kalenderjaar. De verzending is voor zijn rekening. Deze ondernemer zal voor zijn levering van schoenen aan particuliere afnemers in Nederland een reguliere btw-aangifte moeten doen in Nederland (bij Belastingdienst Heerlen als buitenlands belastingplichtige) en de verschuldigde belasting aldaar moeten afdragen. Deze leveringen vinden plaats in Nederland en zijn belast in Nederland (artikel 5, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968). De levering van schoenen aan particuliere afnemers in Italië kwalificeren als intracommunautaire afstandsverkopen die belast zijn in Italië (artikel 2a, tweede lid, onderdeel w juncto artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, Wet OB

1968). Ondernemer X is gevestigd in Italië en zal de verschuldigde btw in zijn reguliere btw-aangifte in Italië moeten opnemen en daar afdragen. De leveringen aan particuliere afnemers in Spanje en Frankrijk kwalificeren ook als intracommunautaire afstandsverkopen die belast zijn in respectievelijk Spanje en Frankrijk. De ondernemer kan in dit kader gebruik maken van de Unieregeling (artikel 28sa, onderdeel a, Wet OB 1968). De ondernemer doet in dat geval een periodieke btw-melding in zijn lidstaat van identificatie (Italië) voor de verschuldigde btw in Spanje en Frankrijk en draagt deze btw in Italië af. De Italiaanse belastingdienst zorgt er dan vervolgens voor dat de btw-meldingen en de verschuldigde btw naar Spanje en Frankrijk gaan.

Een ondernemer is niet gevestigd in de Unie en heeft een opslagplaats binnen de Unie.

Ondernemer Y, in China, heeft een opslagplaats in Nederland van waaruit hij speelgoed verkoopt aan particuliere afnemers in Nederland, Ierland en Denemarken. De verzendingen zijn voor zijn rekening. Deze ondernemer zal voor de levering van speelgoed aan particuliere afnemers in Nederland een reguliere btw-aangifte moeten doen in Nederland en de verschuldigde belasting aldaar moeten afdragen. Deze leveringen zijn immers belast in Nederland (artikel 5, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968). De leveringen aan particuliere afnemers in Ierland en Denemarken kwalificeren als intracommunautaire afstandsverkopen die belast zijn in respectievelijk Ierland en Denemarken (artikel 2a, tweede lid, onderdeel w, juncto artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968). De ondernemer kan in dit kader als niet in de Unie gevestigde ondernemer gebruik maken van de Unieregeling (artikel 28sa, onderdeel a, Wet OB 1968). De ondernemer doet alsdan een periodieke btw-melding in zijn lidstaat van identificatie. Op grond van artikel 28s, onderdeel b, derde alinea, Wet OB 1968 is dit Nederland (de lidstaat waar de verzending of het vervoer van de goederen begint). Ondernemer Y neemt vervolgens de verschuldigde btw in Ierland en Denemarken op in zijn btw-melding in Nederland en draagt die btw in Nederland af. De Nederlandse Belastingdienst zorgt er vervolgens voor dat de btw-meldingen en de verschuldigde btw naar Ierland en Denemarken gaan.

Een ondernemer faciliteert intracommunautaire afstandsverkopen door een niet-EU ondernemer via het gebruik van een elektronische interface en de goederen liggen opgeslagen in een lidstaat.

Ondernemer Z, in China, verzendt speelgoed naar particuliere afnemers in Ierland en Denemarken. Hij heeft dit speelgoed verkocht via Chinese ondernemer P die voor hem via een website in China afstandsverkopen faciliteert. Het speelgoed ligt opgeslagen in Nederland en wordt vanuit Nederland verzonden. Ondernemer P wordt op grond van de fictie in artikel 3b, Wet OB 1968 geacht de goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd. Deze niet in de Unie gevestigde ondernemer P kan de Unieregeling toepassen voor de leveringen van goederen aan particuliere afnemers in Ierland en Denemarken. De lidstaat van identificatie is in dat geval Nederland aangezien de goederen vanuit een opslagplaats in Nederland worden verzonden naar de consumenten in Ierland en Denemarken (artikel 28s, onderdeel b, derde alinea, Wet OB 1968). De ondernemer P doet dan een periodieke btw-melding in Nederland voor de verschuldigde btw in Ierland en Denemarken en draagt deze btw in Nederland af. De Nederlandse Belastingdienst zorgt er vervolgens voor dat de btw-meldingen en de verschuldigde btw naar Ierland en Denemarken gaan.

Een ondernemer faciliteert intracommunautaire afstandsverkoop en binnenlandse verkoop via het gebruik van een elektronische interface

Ondernemer Z, in China, van het vorige voorbeeld gaat ook speelgoed verzenden naar consumenten in Nederland. Ook dit speelgoed wordt verkocht via Chinese ondernemer P die via een elektronische interface, een website in China, voor hem de verkoop faciliteert. Het speelgoed ligt opgeslagen in Nederland en wordt vanuit Nederland verzonden naar consumenten in Nederland. Ondernemer P wordt op grond van de fictie in artikel 3b, tweede lid, Wet OB 1968 geacht de goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd. Deze niet in de Unie gevestigde ondernemer P kan de Unieregeling toepassen voor zowel de intracommunautaire leveringen van goederen aan consumenten in Ierland en Denemarken, als voor de binnenlandse levering van goederen aan consumenten in Nederland. De Unieregeling kan in een dergelijk geval dus ook worden toegepast op de binnenlandse levering van goederen in Nederland (artikel 28sa, onderdeel b, Wet OB 1968). De in Nederland verschuldigde belasting wordt dan dus ook in de btw-melding in Nederland opgenomen en tezamen met de verschuldigde btw voor Denemarken en Ierland in Nederland afgedragen. Een afzonderlijke reguliere btw-aangifte voor de binnenlandse leveringen hoeft ondernemer P als elektronische interface, anders dan in het vergelijkbare derde voorbeeld hiervoor waarin ondernemer Y niet een elektronische interface is, niet in te dienen.

Een niet in de lidstaat van verbruik gevestigde ondernemer die diensten verricht voor andere dan ondernemers kan ook gebruik maken van de Unieregeling (artikel 28sa, onderdeel c, Wet OB 1968). Deze bepaling is inhoudelijk niet nieuw, zij het dat deze nu niet slechts ziet op digitale diensten maar op alle diensten verricht aan consumenten in de lidstaten. De oude bepaling was tot heden opgenomen in artikel 28v, eerste lid, Wet OB 1968.

In artikel 28sb Wet OB 1968 wordt geregeld dat de ondernemer aan de lidstaat van identificatie langs elektronische weg opgave doet van het begin en de beëindiging van zijn onder de Unieregeling vallende activiteiten en ook van de eventuele wijzigingen ervan waardoor hij niet langer aan de voorwaarden zou voldoen om van de Unieregeling gebruik te mogen maken. Deze informatie moet langs elektronische weg worden verstrekt. In het geval Nederland de lidstaat van identificatie is, wordt de hiervoor genoemde opgave gedaan bij de inspecteur. Dit is tot de inwerkingtreding van het onderhavig voorstel als wet geregeld in artikel 28v, tweede en derde lid, Wet OB 1968, maar de reikwijdte van de Unieregeling is in dat laatstgenoemde artikel nog - zoals eerder opgemerkt - beperkt tot digitale diensten verricht aan consumenten.

In artikel 28sc Wet OB 1968 worden de gevallen opgesomd waarin de niet in de lidstaat van verbruik gevestigde ondernemer van de Unieregeling wordt uitgesloten door de lidstaat van identificatie. Deze gevallen staan in de tot 1 januari 2021 geldende regeling opgesomd in artikel 28v, vierde en vijfde lid, Wet OB 1968 voor de toepassing van de Unieregeling waarbij de reikwijdte nog is beperkt tot digitale diensten. Het betreft in de nieuwe opzet van het voorgestelde artikel 28sc, eerste lid, Wet OB 1968 de volgende gevallen:

- De ondernemer meldt dat hij niet langer goederen levert of diensten verricht die onder de Unieregeling vallen.

- Als op een andere manier kan worden aangenomen dat deze ondernemer zijn aan de Unieregeling onderworpen belastbare activiteiten heeft beëindigd.
- Als deze ondernemer niet meer voldoet aan de voorwaarden om van de Unieregeling gebruik te mogen maken.
- Als deze ondernemer bij voortduring niet voldoet aan de voorschriften van de bijzondere regeling.

In dit verband wordt ook verwezen naar de artikelen 58bis tot en met 58quater UV waarin nadere bepalingen zijn opgenomen met betrekking tot de uitsluiting van een ondernemer van onder meer de Unieregeling. Als Nederland de lidstaat van identificatie is, gebeurt de uitsluiting bij voor bezwaar vatbare beschikking door de inspecteur (Artikel 28sc, tweede lid, Wet OB 1968).

In artikel 28sd, eerste lid, Wet OB 1968 wordt bepaald dat de ondernemer die gebruik maakt van de Unieregeling voor elk kalenderkwartaal langs elektronische weg een btw-melding moet indienen bij de lidstaat van identificatie. Deze btw-melding moet ook worden ingediend als er in het betreffende kalenderkwartaal geen leveringen of diensten zijn verricht die onder de Unieregeling vallen. De btw-melding dient vóór het einde van de maand volgend op het verstrijken van het kalenderkwartaal waarop de aangifte betrekking heeft te worden ingediend. Nu is dit geregeld voor digitale diensten in artikel 28w, tweede en vijfde lid, Wet OB 1968. De termijn voor het indienen van de btw-melding wordt met ingang van 1 januari 2021 verlengd van 20 dagen na het einde van het tijdvak waarop de melding betrekking heeft, naar het einde van de maand volgend op het verstrijken van het kalenderkwartaal waarop de aangifte betrekking heeft.

De ondernemer die Nederland heeft gekozen als lidstaat van identificatie voor de toepassing van de Unieregeling moet de btw-melding indienen bij de inspecteur. Deze btw-melding komt naast zijn gebruikelijke aangifte op de voet van artikel 14 Wet OB 1968 voor zijn handelingen die niet onder Unieregeling vallen.

Leveringen die in dit geval zijn verricht aan andere dan ondernemers in Nederland of in een lidstaat waarin de ondernemer een vaste inrichting heeft, moeten worden meegenomen in de reguliere binnenlandse aangifte van de Nederlandse ondernemer in Nederland onderscheidenlijk zijn vaste inrichtingen in de lidstaten waar die zijn gevestigd.

Artikel 28se Wet OB 1968 heeft betrekking op de inhoud van de btw-melding die wordt ingediend in het kader van de toepassing van de Unieregeling. Daarnaast gaat dit artikel in op hoe correcties of wijzigingen van deze btw-melding plaatsvinden. De inhoud van de btw-melding met betrekking tot in het kader van de Unieregeling verrichte digitale diensten wordt tot de inwerkingtreding van het onderhavige voorstel als wet voor digitale diensten reeds geregeld in artikel 28w, derde en vierde lid, Wet OB 1968.

In de nieuwe opzet wordt in het eerste lid van artikel 28se Wet OB 1968 bepaald dat de btw-melding de totale verschuldigde belasting bevat over de gedurende het kalenderkwartaal verrichte leveringen van goederen of diensten die onder de toepassing van de Unieregeling vallen. Ook bevat

de btw-melding het aan de ondernemer toegekende btw-identificatienummer en voor elke lidstaat van verbruik waar de btw is verschuldigd, het totale bedrag exclusief btw, de toepasselijke btw-tarieven en het totale bedrag van de overeenkomstige belasting, uitgesplitst naar belastingtarieven.

In het tweede lid van genoemd artikel 28se wordt onder meer bepaald dat wanneer de goederen worden verzonden of vervoerd vanuit een andere lidstaat dan de lidstaat van identificatie, de btw-melding voor elke lidstaat van waaruit die goederen zijn verzonden of vervoerd, ook het totale bedrag exclusief btw, de toepasselijke btw-tarieven, het totale bedrag van de overeenkomstige belasting, uitgesplitst naar belastingtarieven, en de totale verschuldigde belasting bevat.

In artikel 28se, derde lid, Wet OB 1968 wordt nader ingegaan op de inhoud van de btw-melding in de situatie waarin een ondernemer die diensten verricht die onder de toepassing van de Unieregeling vallen behalve in de lidstaat van identificatie in een andere lidstaat één of meer vaste inrichtingen heeft van waaruit de diensten worden verricht. Een zelfde bepaling is tot de datum van inwerkingtreding van het onderhavige voorstel als wet opgenomen in artikel 28w, vierde lid, Wet OB 1968.

In het geval de ondernemer beschikt over een vaste inrichting in een of meer andere lidstaten, dan moet hij in de btw-melding ook de handelingen, bedoeld in artikel 28se, eerste lid, onderdelen a en b, Wet OB 1968 die verricht zijn door deze vaste inrichtingen betrekken, voor zover die leveringen zijn verricht aan andere dan ondernemers in de Unie die niet zijn gevestigd in Nederland of in een land waarin de ondernemer een vaste inrichting heeft.

In het vierde lid van voornoemd artikel 28se wordt bepaald hoe een btw-melding naderhand moet worden gewijzigd. Deze wijzigingen worden, net als bij de niet-Unieregeling, opgenomen in een volgende btw-melding uiterlijk drie jaren na de datum waarop de oorspronkelijke btw-melding moest worden ingediend. In de volgende btw-melding staan de betrokken lidstaat van verbruik, het kalenderkwartaal en het btw-bedrag waarvoor de wijzigingen nodig zijn vermeld. Onder de huidige regels met betrekking tot digitale diensten dient de oorspronkelijke btw-melding te worden gewijzigd en mogen eventuele correcties niet worden meegenomen in een volgende aangifte. Correcties over tijdvakken tot aan 1 januari 2021 moeten volgens deze oude regels worden ingediend.

In artikel 28se, vijfde lid, Wet OB 1968 is bepaald dat de AWR van overeenkomstige toepassing is als ware de betaalde belasting op aangifte voldaan. Met deze bepaling wordt onder andere bereikt dat de mogelijkheden van bezwaar en beroep die ter zake van binnenlandse op aangifte voldane belastingen open staan, ook gelden voor de belasting die op de voet van de btw-melding in Nederland moeten worden opgegeven en betaald.

In artikel 28sf Wet OB 1968 wordt bepaald dat de btw-melding in euro wordt verricht. Als de goederenleveringen en diensten in een andere munteenheid luiden, dan dient bij het invullen van de btw-melding een omwisseling plaats te vinden. Hierbij wordt gebruik gemaakt van de

wisselkoersen van de Europese Centrale Bank. Tot de inwerkingtreding van het onderhavige voorstel als wet is een zelfde bepaling met betrekking tot digitale diensten opgenomen in artikel 28w, achtste lid, Wet OB 1968.

In artikel 28sg, eerste lid, Wet OB 1968 wordt bepaald wanneer en aan wie de ondernemer die van de Unieregeling gebruik maakt de op grond van de btw-melding verschuldigde btw moet betalen. Deze btw moet uiterlijk bij het verstrijken van de termijn waarbinnen de btw-melding moet worden ingediend, worden overgemaakt naar een door de lidstaat van identificatie opgegeven bankrekening in euro. Als de betreffende lidstaat van identificatie dat eist, dient de btw te worden overgemaakt naar een bankrekening in de valuta van die lidstaat. In het geval de ondernemer Nederland heeft gekozen als lidstaat van identificatie, dient hij de btw in euro te betalen bij de ontvanger. Nu is dit nog geregeld in artikel 28w, vijfde lid, Wet OB 1968. Doordat ingevolge artikel 28sd, eerste lid, van voornoemde wet de termijn voor het indienen van de btw-melding met ingang van 1 januari 2021 wordt verlengd van 20 dagen na het einde van het tijdvak waarop de melding betrekking heeft, naar het einde van de maand volgend op het verstrijken van het kalenderkwartaal waarop de aangifte betrekking heeft, heeft de ondernemer ook langer de tijd om de verschuldigde btw te betalen.

In artikel 28sh Wet OB 1968 wordt bepaald dat de ondernemer die de Unieregeling toepast binnen de toepassing van deze regeling geen btw in aftrek kan brengen. De btw-melding kan dus uitsluitend worden gebruikt om aan de afnemer in rekening gebrachte btw af te dragen. Voor de belasting die deze ondernemer niet in het kader van de Unieregeling in aftrek kan brengen, kan hij wel in de desbetreffende lidstaat om teruggaaf verzoeken op grond van Richtlijn 2008/9/EG.³ Als de ondernemer die van de Unieregeling gebruik maakt ook activiteiten verricht in een lidstaat die niet onder de Unieregeling vallen, waarvoor hij in die lidstaat aangifte moet doen, dan brengt hij de in die lidstaat betaalde voorbelasting die verband houdt met zijn aan de Unieregeling onderworpen activiteiten in aftrek op zijn reguliere btw-aangifte in die lidstaat. Onder de tot de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel als wet geldende bepalingen is een dergelijke regeling met betrekking tot digitale diensten opgenomen in artikel 28w, zevende lid, Wet OB 1968.

In artikel 28si Wet OB 1968 wordt bepaald dat als de belasting over in Nederland verrichte handelingen in het kader van de toepassing van de Unieregeling geheel of gedeeltelijk niet is betaald, de inspecteur de te weinig geheven belasting kan naheffen met overeenkomstige toepassing van artikel 20 AWR. Thans is een dergelijke bepaling met betrekking tot alleen digitale diensten te vinden in artikel 28w, zesde lid, Wet OB 1968. Een voorbeeld ter verduidelijking. Een in Italië gevestigde ondernemer verkoopt en verzendt maatpakken aan particuliere consumenten in Nederland, Duitsland en Denemarken. In Italië, zijn lidstaat van identificatie, dient deze ondernemer een btw-melding in. Deze btw-melding bevat onder meer de in Nederland, Duitsland en Denemarken verschuldigde btw in verband met de in die lidstaten verrichte intracommunautaire afstandsverkopen. Uit controle door de Nederlandse belastingdienst volgt dat het opgegeven

³ Richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in Richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn (PbEU 2008, L 44).

bedrag met betrekking tot de afstandsverkopen in Nederland te laag is. In deze situatie kan de Nederlandse belastingdienst de te weinig aangegeven belasting naheffen bij de Italiaanse ondernemer.

In artikel 28sj Wet OB 1968 wordt bepaald dat de in de Unie gevestigde ondernemer die de Unieregeling toepast voor alle handelingen waarop deze bijzondere regeling van toepassing is een boekhouding voert. Deze boekhouding moet voldoende gegevens bevatten om de belastingautoriteiten in de lidstaat van verbruik in staat te stellen de btw-melding te controleren. Deze boekhouding dient tien jaar te worden bewaard en op verzoek door de lidstaat van identificatie of verbruik elektronisch beschikbaar te worden gesteld. Dit is tot op heden voor digitale diensten in soortgelijke bewoordingen geregeld in artikel in artikel 28x, Wet OB 1968.

Afdeling 7, paragraaf 4 (de invoerregeling)

Zoals hiervoor in paragraaf 2.5 van het algemene deel van deze memorie is uiteengezet wordt via dit voorstel wanneer deze wet tot wet is verheven en in werking is getreden met ingang van 1 januari 2021 een bijzondere invoerregeling geïntroduceerd in de Wet OB 1968. Het betreft een regeling voor afstandsverkopen vanuit buiten de Unie.

In artikel 28t Wet OB 1968, worden voorwaarden gesteld aan de goederen waarvoor de ondernemer de bijzondere invoerregeling kan toepassen:

- Het moet gaan om afstandsverkopen van buiten de Unie ingevoerde goederen.
- De goederen mogen geen accijnsgoederen zijn.
- De goederen worden verzonden in zendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150.

In artikel 28ta, eerste lid, Wet OB 1968, worden de definities gegeven van: een niet in de Unie gevestigde ondernemer onderscheidenlijk een tussenpersoon, de lidstaat van identificatie, de lidstaat van verbruik. Van een niet in de Unie gevestigde ondernemer is sprake wanneer de ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitvoering niet op het grondgebied van de Unie heeft gevestigd en daar evenmin over een vaste inrichting beschikt. Een tussenpersoon is een in de Unie gevestigde ondernemer die is aangewezen door een ondernemer die afstandsverkopen verricht vanuit buiten de Unie als de persoon die gehouden is tot voldoening van de belastingen en die in zijn naam en voor zijn rekening de verplichtingen in verband met de toepassing van de invoerregeling moet nakomen.

De lidstaat van identificatie is de lidstaat waar de ondernemer die de invoerregeling toepast zich registreert, zijn btw-melding voor die regeling indient en de verschuldigde belasting afdraagt. Net als bij de Unie- en niet-Unieregeling wordt een aantal regels gegeven voor het vaststellen van de lidstaat van identificatie. Wanneer de ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening in een lidstaat heeft gevestigd, is dit de lidstaat van identificatie voor de invoerregeling. Als de ondernemer niet in de Unie is gevestigd dan kan hij een lidstaat van identificatie kiezen. Beschikt deze ondernemer over één of meer vaste inrichtingen in de Unie, dan is de lidstaat van identificatie de lidstaat met een vaste inrichting waar de ondernemer meldt dat hij van deze regeling gebruik

zal maken. In artikel 28ta, onderdeel c, Wet OB 1968 wordt bepaald dat hij dan aan zijn beslissing gebonden is gedurende het betreffende kalenderjaar en de twee daaropvolgende jaren.

Veel ondernemers die afstandsverkopen van uit derdelandsgebieden of derde-landen ingevoerde goederen verrichten, moeten zich ingevolge artikel 28tb, eerste lid, Wet OB 1968 voor het gebruik van de invoerregeling laten vertegenwoordigen door een tussenpersoon. Indien een ondernemer gebruikmaakt van een dergelijke tussenpersoon dan is de lidstaat van identificatie de lidstaat waar deze tussenpersoon de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Is deze tussenpersoon niet in de Unie gevestigd maar beschikt hij wel over één of meer vaste inrichtingen, dan is de lidstaat van identificatie de lidstaat met een vaste inrichting waar de tussenpersoon meldt dat hij van deze regeling gebruik zal maken. Ook hier geldt weer dat de tussenpersoon dan aan zijn beslissing gebonden is gedurende het betreffende kalenderjaar en de twee daaropvolgende jaren.

Onder de lidstaat van verbruik wordt in het kader van de invoerregeling verstaan de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen naar de afnemer.

In artikel 28tb, eerste lid, Wet OB 1968 worden de ondernemers die afstandsverkopen vanuit buiten de Unie ingevoerde goederen verrichten en gebruik kunnen maken van de invoerregeling opgesomd. Het kan daarbij gaan om zowel binnen als buiten de Unie gevestigde ondernemers. Ondernemers die in de Unie gevestigd zijn maar afstandsverkopen van buiten de Unie ingevoerde goederen verrichten, kunnen gebruik maken van de invoerregeling voor die goederen (artikel 28tb, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968).

Ondernemers die deze afstandsverkopen verrichten en niet gevestigd zijn in de Unie, kunnen alleen van de invoerregeling gebruik maken wanneer zij zich voor de btw-verplichtingen met betrekking tot de btw-heffing voor deze afstandsverkopen laten vertegenwoordigen door een tussenpersoon als bedoeld in artikel 28ta, onderdeel b, Wet OB 1968. De ondernemers die zijn gevestigd binnen de Unie en gebruik willen maken van de invoerregeling kunnen eveneens gebruik maken van een tussenpersoon, maar voor hen is dat niet verplicht (artikel 28tb, eerste lid, aanhef, onderdeel b, Wet OB 1968).

Indien de ondernemer in een derde-land is gevestigd, is het voor de toepassing van de invoerregeling voor zijn afstandsverkopen van buiten de Unie ingevoerde goederen niet vereist dat hij een tussenpersoon aanwijst, indien er tussen zijn land van vestiging en de Unie een overeenkomst betreffende wederzijdse bijstand is gesloten waarvan het toepassingsgebied vergelijkbaar is met Richtlijn 2010/24/EU van de Raad⁴ en Verordening (EU) nr. 904/2010⁵ (artikel 28tb, eerste lid, onderdeel c, Wet OB 1968). Deze in een derde-land gevestigde ondernemer kan er niettemin ook voor kiezen om zich door een in de Unie gevestigde tussenpersoon te laten vertegenwoordigen.

⁴ Richtlijn 2010/24/EU van de Raad van 16 maart 2010 betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit belastingen, rechten en andere maatregelen (PbEU 2020, L 84).

⁵ Verordening (EU) nr. 904/2010 van de Raad van 7 oktober 2010 betreffende de administratieve samenwerking en de bestrijding van fraude op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2010, L 268).

Uit artikel 28tb, eerste lid, slot, Wet OB 1968 volgt dat een ondernemer die de invoerregeling toepast dit doet met betrekking tot al zijn afstandsverkopen vanuit buiten de Unie. De ondernemer kan er dus niet voor kiezen om de invoerregeling bijvoorbeeld slechts toe te passen op afstandsverkopen vanuit buiten de Unie aan consumenten in Zweden en Denemarken, maar niet op afstandsverkopen van buiten de Unie aan consumenten in Nederland. Tevens kan hij er niet voor kiezen om de invoerregeling slechts op een bepaalde groep producten toe te passen en op andere groepen niet.

Uit artikel 28tb, tweede lid, Wet OB 1968 volgt dat de ondernemer slechts één tussenpersoon tegelijk kan aanwijzen. Deze vertegenwoordigt dan de ondernemer voor al zijn onder de invoerregeling vallende goederen.

In artikel 28tc Wet OB 1968 wordt bepaald dat, als de invoerregeling wordt toegepast, het belastbaar feit plaatsvindt en de btw verschuldigd wordt op het tijdstip van levering. De goederen worden geacht te zijn geleverd op het tijdstip waarop de betaling voor de desbetreffende goederen door de verkoper is aanvaard. Dat tijdstip kan dus liggen voor het tijdstip waarop de goederen daadwerkelijk de Unie binnenkomen.

De artikelen 28td en 28te Wet OB 1968 gaan over de opgave aan de lidstaat van identificatie door een ondernemer van het begin of de beëindiging van zijn activiteit in het kader van de invoerregeling. Deze ondernemer dient de lidstaat van identificatie ook opgave te doen van wijzigingen van zijn activiteit waardoor hij niet langer voldoet aan de voorwaarden om van de invoerregeling gebruik te maken. Deze opgaves dienen langs elektronische weg te worden verstrekt.

De mededeling die de ondernemer, of de voor zijn rekening handelende tussenpersoon, aan de lidstaat doet voordat hij van de invoerregeling gebruik gaat maken bevat de naam, het postadres en elektronisch adres, met inbegrip van websites van de ondernemer en het eventuele belastingnummer dat aan de ondernemer is verstrekt door zijn nationale belastingautoriteit.

Volgens artikel 28tf, Wet OB 1968, verstrekt de lidstaat van identificatie langs elektronische weg een individueel btw-identificatienummer (hierna: invoerregelingnummer) aan de niet in de Unie gevestigde ondernemer die gebruikmaakt van de invoerregeling. Dat geldt eveneens voor de tussenpersoon van een al dan niet in de Unie gevestigde ondernemer die afstandsverkopen vanuit buiten de Unie verricht. Wanneer een dergelijke tussenpersoon als zodanig optreedt voor verschillende ondernemers, verstrekt de lidstaat van identificatie een invoerregelingnummer voor iedere ondernemer waarvoor hij is aangesteld. Het op de voet van voornoemd artikel verstrekte invoerregelingnummer kan uitsluitend worden gebruikt voor de toepassing van deze bijzondere regeling. Ingeval de ondernemer of zijn tussenpersoon ervoor kiest zich in Nederland te identificeren voor de invoerregeling, wordt het invoerregelingnummer toegekend door de inspecteur.

In artikel 28tg, Wet OB 1968, worden specifieke regels gegeven voor wanneer ondernemers of tussenpersonen uit het identificatieregister voor de invoerregeling worden verwijderd. Zo wordt de ondernemer die niet gebruikmaakt van een tussenpersoon uit dit register verwijderd door de lidstaat van identificatie als hij meedeelt dat hij niet langer afstandsverkopen vanuit buiten de Unie verricht of als anderszins kan worden aangenomen dat zijn belastbare handelingen betreffende afstandsverkopen vanuit buiten de Unie zijn beëindigd. Ook wordt hij uit dit register verwijderd als hij niet langer voldoet aan de voorwaarden voor toepassing van de invoerregeling of als hij bij voortduring niet aan de voorschriften voor die regeling voldoet.

Met betrekking tot die verwijdering zijn nadere regels opgenomen in de artikelen 58, 58bis en 58ter UV. Als de verwijdering uit het identificatieregister plaatsvindt in Nederland dan gebeurt dit bij voor bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur (artikel 28tg, vierde lid, Wet OB 1968).

Uiteraard is het ook mogelijk dat het gebruik van de invoerregeling vrijwillig wordt beëindigd, ook al verricht de ondernemer nog afstandsverkopen die onder de toepassing van de invoerregeling zouden kunnen vallen. Nadere regels hierover zijn opgenomen in artikel 57octies, tweede lid, UV. Ook in het geval van vrijwillige beëindiging van het gebruik van de invoerregeling zal de ondernemer worden verwijderd uit het identificatieregister.

Een tussenpersoon wordt uit het identificatieregister invoerregeling verwijderd als hij gedurende twee opeenvolgende kalenderkwartalen niet heeft gehandeld als tussenpersoon voor een ondernemer die van de invoerregeling gebruikmaakt. Een tussenpersoon wordt ook uit dat register verwijderd als hij niet langer voldoet aan de voorwaarden om als tussenpersoon te kunnen optreden of als hij bij voortduring niet aan de voorschriften van de invoerregeling voldoet. Zie in dit verband ook de bepalingen van de artikelen 58, vijfde lid en 58ter, UV.

De ondernemer die wel gebruikmaakt van een tussenpersoon wordt door de lidstaat van identificatie uit het identificatieregister invoerregeling verwijderd als de tussenpersoon de lidstaat van identificatie meedeelt dat deze ondernemer niet langer afstandsverkopen vanuit buiten de Unie verricht, of als anderszins aangenomen kan worden aangenomen dat de belastbare activiteiten van deze ondernemer betreffende afstandsverkopen vanuit buiten de Unie zijn beëindigd. Deze ondernemer wordt ook door de lidstaat van identificatie uit dat register verwijderd als hij niet langer voldoet aan de voorwaarden voor de toepassing van de invoerregeling of als hij bij voortduring niet aan de voorschriften voor die regeling voldoet. Ten slotte wordt een zodanige ondernemer ook uit het identificatieregister invoerregeling verwijderd door de lidstaat van identificatie als de tussenpersoon meedeelt dat hij deze ondernemer niet langer vertegenwoordigt.

Ingeval een verwijdering uit het identificatieregister invoerregeling gebeurt door Nederland als lidstaat van identificatie, dient dit in Nederland te geschieden bij een voor bezwaar vatbare beschikking van de inspecteur.

Artikel 28th, eerste lid, Wet OB 1968 ziet op de verplichte maandelijkse btw-melding voor afstandsverkopen van buiten de Unie voor ondernemers die gebruik maken van de invoerregeling.

Deze btw-melding dient uiterlijk ingediend te worden voor het einde van de maand volgend op het verstrijken van de kalendermaand waarop de btw-melding betrekking heeft. Ook als er in een tijdvak geen afstandsverkopen van buiten de Unie zijn verricht dient de ondernemer die de invoerregeling toepast een btw-melding voor afstandsverkopen van buiten de Unie in te dienen. Ingeval de ondernemer of zijn tussenpersoon voor Nederland als lidstaat van identificatie hebben gekozen, moet de btw-melding voor deze bijzondere regeling worden gedaan bij de inspecteur (Artikel 28th, tweede lid, Wet OB 1968).

Zoals wordt bepaald in artikel 28ti, eerste lid, Wet OB 1968, staan in de melding afstandsverkopen van buiten de Unie het invoerregelingnummer en voor elke lidstaat van verbruik waar de belasting verschuldigd is:

- Het totale bedrag, de belasting niet inbegrepen, van de afstandsverkopen van buiten de Unie waarvoor de belasting gedurende het belastingtijdvak verschuldigd is geworden.
- Het totale bedrag van de belasting daarover, uitgesplitst naar belastingtarieven.
- De geldende tarieven en de verschuldigde belasting.

Wijzigingen van de reeds ingediende melding afstandsverkopen van buiten de Unie kunnen gedurende drie jaar in een volgende btw-melding worden opgenomen. In deze volgende melding staan vermeld: de betrokken lidstaat van verbruik, het belastingtijdvak en bedrag waarvoor wijzigingen nodig zijn (Artikel 28ti, tweede lid, Wet OB 1968).

In artikel 28tj Wet OB 1968 wordt bepaald dat de btw-melding voor afstandsverkopen van buiten de Unie in euro wordt verricht. Luiden de leveringen in een andere munteenheid dan wordt voor de omrekening naar euro gebruikgemaakt van de wisselkoers van de Europese Centrale Bank die gold op de laatste dag van de desbetreffende kalendermaand waarop de btw-melding betrekking heeft.

Krachtens het voorgestelde artikel 28tk, eerste lid, Wet OB 1968, maakt de ondernemer die de invoerregeling toepast dan wel zijn tussenpersoon de btw over naar de bankrekening van de lidstaat van identificatie onder verwijzing naar de betreffende btw-melding voor afstandsverkopen vanuit buiten de Unie. Deze ondernemer of tussenpersoon doet dit uiterlijk bij het verstrijken van de termijn waarbinnen de btw-melding moet worden ingediend. Deze termijn eindigt op het einde van de maand volgend op de kalendermaand waarop de btw-melding betrekking heeft. Als de lidstaat van identificatie de euro niet als munteenheid heeft dan kan deze lidstaat eisen dat de betaling wordt overgemaakt naar een bankrekening in hun eigen valuta.

Ingeval de desbetreffende ondernemer of tussenpersoon heeft gekozen voor Nederland als lidstaat van identificatie voor deze bijzondere regeling betaalt hij de btw bij de ontvanger (Artikel 28tk, tweede lid, Wet OB 1968).

In artikel 28tl, eerste lid, Wet OB 1968, wordt bepaald dat de btw-melding voor de invoerregeling niet kan worden gebruikt voor het uitoefenen van het recht op aftrek. De niet in de Unie gevestigde ondernemer kan daartoe de zogenoemde Dertiende Richtlijn toepassen.⁶

Als deze ondernemer naast de btw-melding voor de invoerregeling ook een reguliere btw-aangifte doet overeenkomstig artikel 14 Wet OB 1968, dan brengt hij in die aangifte de in die lidstaat betaalde belasting in aftrek die verband houdt met zijn aan de invoerregeling onderworpen belastbare activiteiten (Artikel 28tl, tweede lid, Wet OB 1968). Een voorbeeld ter verduidelijking. Een ondernemer gevestigd in China verkoopt via zijn website digitale fotocamera's aan onder meer consumenten in Nederland. De camera's kosten € 100 per stuk. Deze ondernemer past de invoerregeling toe en zijn lidstaat van identificatie is Nederland. Met als oogmerk het promoten van de verkoop van de camera's, verblijft deze ondernemer enkele keren per jaar in Nederland en maakt dan hotelkosten. Daarnaast verkoopt deze ondernemer software updates voor deze camera's via zijn website aan consumenten in Nederland. Deze digitale diensten zijn belast in Nederland. De ondernemer doet voor deze diensten een btw-aangifte in Nederland (hij past dus niet de niet-Unieregeling toe). De btw begrepen in de hotelkosten brengt de ondernemer dan in aftrek op zijn btw-aangifte in Nederland.

Op grond van artikel 28tm, eerste lid, Wet OB 1968 dient de ondernemer die de invoerregeling toepast een boekhouding te voeren van alle onder deze bijzondere regeling vallende handelingen. Dit voorschrift heeft dan ook extraterritoriale werking. De verplichting geldt ook voor een tussenpersoon voor alle door hem vertegenwoordigde ondernemers. De boekhouding dient voldoende gegevens te bevatten om de belastingautoriteiten van de lidstaat van verbruik in staat te stellen de aangifte te controleren. In dat artikel 28tm, tweede lid, wordt bepaald dat de boekhouding op verzoek langs elektronische weg aan de lidstaat van identificatie en aan de lidstaat van verbruik moeten worden verstrekt. De bewaarplicht van de boekhouding geldt voor 10 jaar na afloop van het jaar waarin de handeling is verricht.

Afdeling 8 (regeling voor post- en koeriersdiensten)

Zoals in paragraaf 2.6 van het algemene deel van deze memorie al is opgemerkt, is de invoerregeling niet verplicht voor ondernemers. Het zal in de praktijk dus ook goed mogelijk zijn dat voor de invoer van goederen in zendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150 toch btw-aangifte ter zake van invoer dient te worden gedaan in iedere lidstaat waar de goederen worden ingevoerd. Dit kan dan door middel van een douaneaangifte dan wel in sommige gevallen bij ondernemers/afnemers op de binnenlandse btw-aangifte wanneer een verleggingsregeling van toepassing is en zij zelf de goederen invoeren.

Bij de elektronische handel met particuliere afnemers wordt de douaneaangifte normaal gesproken echter niet gedaan door de ondernemer die de goederen levert of degene die de goederen afneemt, maar door de post- en koeriersbedrijven die de goederen voor de bestemming/afnemer

⁶ Richtlijn 86/560/EEG van de Raad van 17 november 1968 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet op het grondgebied van de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (PbEG 1986, L 326).

invoeren. In hoofdstuk V, afdeling 8, Wet OB 1968 wordt ten behoeve van deze ondernemers een bijzonder regeling opgenomen om de administratieve lasten in dit kader zo beperkt mogelijk te houden. Deze regeling wordt in Nederland al toegepast op grond van artikel 22, eerste lid, Wet OB 1968. Volgens deze regeling worden de goederen afzonderlijk aangegeven met een aangifte met een beperkte dataset of via een vereenvoudigde procedure (inschrijven administratie aangever). Vervolgens wordt aan het begin van een maand door de inspecteur een opgave aan de aangever gestuurd waarin het bedrag van de in de voorafgaande kalendermaand af te dragen douanerechten en de btw bij invoer wordt vermeld.

Op grond van artikel 28u Wet OB 1968 moet het in het kader van deze bijzondere regeling gaan om invoer van goederen in zendingen met een intrinsieke waarde van niet meer dan € 150. Accijnsgoederen worden uitgesloten van de toepassing van de bijzondere regeling. De ondernemer die de douaneaangifte doet voor het plaatsen van de goederen onder de regeling in het vrije verkeer brengen in Nederland, kan gebruik maken van deze bijzondere regeling, mits het gaat om goederen waarvan de verzending of het vervoer in die lidstaat van invoer wordt beëindigd.

In artikel 28v Wet OB 1968 wordt bepaald dat voor de toepassing van de bijzondere regeling de belasting bij invoer overeenkomstig artikel 22, eerste lid, Wet OB 1968 wordt geheven van de persoon die de douaneaangifte doet voor het plaatsen van de goederen onder de regeling in het vrije verkeer brengen in Nederland. Hierbij wordt geen zekerheid voor de btw gesteld als bedoeld in artikel 110 van het Douanewetboek van de Unie.

De persoon die voor de goederen voor het plaatsen onder de regeling in het vrije verkeer brengen in Nederland een douaneaangifte doet, dient passende maatregelen te nemen om te garanderen dat het juiste bedrag aan belasting wordt betaald. Zo zal hij er voor moeten zorgen dat de goederen tegen de juiste maatstaf van heffing worden aangebracht en dat het van toepassing zijnde btw-tarief daarover correct wordt toegepast. De persoon voor wie de goederen bestemd zijn moet de omzetbelasting betaald door de hiervoor genoemde aangever, en die hem door deze aangever in rekening is gebracht, betalen

In artikel 28x, eerste lid, Wet OB 1968, wordt bepaald dat de personen die van de regeling post- en koeriersdiensten gebruikmaken een boekhouding dienen bij te houden van alle handelingen die onder deze regeling vallen. Deze boekhouding moet zodanig ingericht zijn dat hij de inspecteur voldoende inzicht verschaft om de juistheid van de aangegeven belasting te beoordelen.

In artikel 28x, tweede lid, Wet OB 1968 wordt bepaald dat desgevraagd de boekhouding langs elektronische weg aan de inspecteur beschikbaar moet worden gesteld. De boekhouding moet gedurende 10 jaar worden bewaard, gerekend vanaf het jaar waarin de desbetreffende aangiften zijn gedaan. Deze termijn van 10 jaar in dit artikel wijkt af van de algemene termijn van 7 jaar in het via artikel 22, eerste lid, Wet OB 1968 in samenhang met artikel 1:32 van de Algemene douanewet van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 10, derde lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek.

Artikel I, onderdeel P (artikel 34 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 34 Wet OB 1968 zijn een aantal boekhoudkundige verplichtingen voor ondernemers opgenomen. In dit artikelonderdeel wordt aan dat artikel een drietal leden toegevoegd die specifiek zien op de boekhoudplicht voor ondernemers die leveringen faciliteren met elektronische interfaces. De boekhouding van deze ondernemers dient voldoende gegevens te bevatten voor de belastingdienst om de juistheid van een aangifte te kunnen bepalen. Deze boekhoudplicht voor die ondernemers heeft zowel betrekking op de levering van goederen als op het verrichten van diensten. De boekhouding dient tien jaar te worden bewaard en op verzoek beschikbaar worden gesteld aan de betrokken lidstaat.

In artikel 54quater UV wordt de boekhoudplicht voor elektronische interfaces nader ingevuld. Het artikel onderscheidt daarbij ten eerste een ondernemer die via een elektronische interface zelf goederen levert op grond van de fictie in artikel 14a BTW-richtlijn 2006 (artikel 3b Wet OB 1968) of zelf diensten verricht op grond van artikel 4, vierde lid, Wet OB 1968 juncto artikel 9bis UV.

Indien de ondernemer hierbij gebruikmaakt van de Unieregeling of de niet-Unieregeling dan dient de boekhouding de volgende gegevens opgesomd in artikel 63quater, eerste lid, UV te bevatten:

- de lidstaat van verbruik waar de goederenlevering of dienst wordt verricht;
- het soort verrichte dienst of de omschrijving en de hoeveelheid van de geleverde goederen;
- de datum waarop de goederenlevering of dienst is verricht;
- de maatstaf van heffing met vermelding van de gebruikte munteenheid;
- latere verhogingen of verlagingen van de maatstaf van heffing;
- het toegepaste btw-tarief;
- het verschuldigde btw-bedrag met vermelding van de gebruikte munteenheid;
- de datum en het bedrag van ontvangen betalingen;
- eventuele ontvangen vooruitbetalingen voordat de goederenlevering of dienst is verricht;
- indien een factuur wordt uitgereikt, de op de factuur vermelde gegevens;
- met betrekking tot diensten, de gegevens om de plaats te bepalen waar de afnemer gevestigd is of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, en met betrekking tot goederen, de gegevens om de plaats te bepalen waar de verzending of het vervoer van de goederen naar de afnemer begint en eindigt;
- enig bewijs van eventueel retourneren van goederen, met inbegrip van de maatstaf van heffing en het toegepaste btw-tarief.

Indien de ondernemer hierbij gebruikmaakt van de invoerregeling dan dient de boekhouding de gegevens opgesomd in artikel 63 quater, tweede lid, UV te bevatten:

- de lidstaat van verbruik waar de goederenlevering wordt verricht;
- de omschrijving en de hoeveelheid van de geleverde goederen;
- de datum waarop de goederenlevering is verricht;
- de maatstaf van heffing met vermelding van de gebruikte munteenheid;
- latere verhogingen of verlagingen van de maatstaf van heffing;
- het toegepaste btw-tarief;
- het verschuldigde btw-bedrag met vermelding van de gebruikte munteenheid;
- de datum en het bedrag van ontvangen betalingen;

- indien een factuur wordt uitgereikt, de op de factuur vermelde gegevens;
- de gegevens om de plaats te bepalen waar de verzending of het vervoer van de goederen naar de afnemer begint en eindigt;
- bewijs van eventueel retourneren van goederen, met inbegrip van de maatstaf van heffing en het toegepaste btw-tarief;
- het ordernummer of het uniek transactienummer;
- het uniek verzendingsnummer wanneer die belastingplichtige rechtstreeks betrokken is bij de levering.

In het geval de ondernemer waarvoor de elektronische interface de goederenlevering of dienstverrichting faciliteert, niet gebruikmaakt van één van de drie hiervoor genoemde regelingen dan dient de boekhouding te voldoen aan de regels gesteld ingevolge artikel 242 van BTW-richtlijn 2006 (artikel 34 Wet OB 1968).

Artikel 54quater UV onderscheidt ten tweede ondernemers van elektronische interfaces die zelf geen goederen leveren of diensten verrichten, maar wel deze prestaties aan particuliere afnemers faciliteren. Het gaat daarbij dus om gevallen waarvoor geldt dat artikel 14a BTW-richtlijn 2006 (artikel 3b Wet OB 1968) voor de levering van goederen of artikel 28 BTW-richtlijn 2006 (artikel 4, vierde lid, Wet OB 1968) voor het verrichten van diensten niet van toepassing is. Doordat de ondernemer van de elektronische interface in dit kader niet zelf de goederen levert of de diensten verricht, zijn de boekhoudverplichtingen minder streng dan in de hiervoor beschreven situatie. De ondernemer die de elektronische interface exploiteert bewaart in dat geval de volgende gegevens:

- de naam, postadres en elektronisch adres of website van de leverancier wiens leveringen worden gefaciliteerd via het gebruik van de elektronische interface en indien beschikbaar:
 - o het btw-identificatienummer of nationaal belastingnummer van de leverancier;
 - o het bankrekeningnummer of het virtuele rekeningnummer van de leverancier;
- een beschrijving van de goederen, de waarde ervan, de plaats waar de verzending of het vervoer van de goederen eindigt, samen met het tijdstip van de levering en, indien beschikbaar, het ordernummer of het uniek transactienummer;
- een beschrijving van de diensten, de waarde ervan, informatie voor de vaststelling van de plaats en het tijdstip van de dienstverrichting en, indien beschikbaar, het ordernummer of het uniek transactienummer.

Artikel I, onderdeel Q (artikel 34b van de Wet op de omzetbelasting 1968)

De verwijzing naar de bijzondere regeling in hoofdstuk V wordt aangepast overeenkomstig de voorgestelde aangepaste indeling van de afdelingen.

Artikel I, onderdeel R (artikel 34c van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 34c, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968 wordt de oude tekst vervangen door een geheel nieuwe tekst. De oude tekst heeft betrekking op de thans nog bestaande regeling afstandsverkopen. Deze regeling komt met ingang van 1 januari 2021 te vervallen en de tekst in artikel 34c, eerste lid, onderdeel b, Wet OB 1968, verliest daarmee zijn betekenis. Zie de toelichting bij de wijziging van artikel 5a Wet OB 1968 (artikel I, onderdeel D) hiervoor. In plaats

daarvan wordt voorgesteld om in onderdeel b een nieuwe tekst op te nemen. Hierdoor dient iedere ondernemer ervoor te zorgen dat door hemzelf, dan wel in zijn naam en voor zijn rekening door zijn afnemer of een derde, een factuur wordt uitgereikt ter zake van goederenleveringen als bedoeld in artikel 5a, Wet OB 1968. Voor een toelichting bij deze goederenleveringen wordt verwezen naar de toelichting hiervoor op de wijziging van genoemd artikel 5a (artikel I, onderdeel D). De ondernemer is niet gehouden er voor te zorgen dat een factuur wordt uitgereikt als gebruik wordt gemaakt van de Unieregeling van hoofdstuk V, afdeling 7, paragraaf 3, Wet OB 1968.

Artikel I, onderdeel S (artikel 40 van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Bij dit onderdeel wordt in artikel 40, eerste lid, Wet OB 1968 bepaald dat een bestuurlijke boete is verschuldigd in onder meer het geval van het niet of niet tijdig indienen van de in artikel 28q Wet OB 1968 bedoelde btw-melding. De sanctie geldt eveneens als de ingediende btw-melding onvolledig of onjuist is. Hiermee bestaat er een middel om ondernemers het naleven van fiscale verplichtingen af te dwingen. De huidige tekst van dit artikel wordt in lijn gebracht met de aangepaste lettering van artikel 28 Wet OB 1968.

Artikel I, onderdeel T (tabel II bij de Wet op de omzetbelasting 1968)

Zoals hiervoor in paragraaf 2.7 van het algemene deel van deze memorie is uiteengezet, wordt een ondernemer die via een elektronische interface verkopen van goederen faciliteert voor ondernemers gevestigd buiten de Unie, in bepaalde gevallen geacht deze goederen zelf te hebben ontvangen en geleverd. Deze gevallen worden aangegeven in het nieuwe artikel 3b, eerste en tweede lid, Wet OB 1968. In de situatie van dat artikel 3b, tweede lid, gaat het om goederen die zich in het vrije verkeer van de Unie bevinden en als zodanig vanuit een lidstaat, in dit geval Nederland, worden geleverd. Omdat het vervoer van de goederen wordt toegerekend aan de levering van de ondernemer die het elektronische interface faciliteert aan de afnemer, vindt de levering van de eigenlijke leverancier aan die ondernemer plaats in Nederland omdat de goederen zich in Nederland bevinden ten tijde van de verkoop. Deze levering aan de ondernemer die het elektronische interface exploiteert is belast tegen het 0%-tarief. Deze levering wordt daartoe toegevoegd aan tabel II, onderdeel a, Wet OB 1968.

Artikel II (inwerkingtreding)

Dit artikel betreft de inwerkingtreding met ingang van 1 januari 2021.

De Staatssecretaris van Financiën,