

Ministerie van Financiën  
Postbus 20201  
2500 EE DEN HAAG

Dordrecht, 29 oktober 2019

Onze ref. : 101/6423  
Behandeld door: mr. M.D.J. van der Wulp

Betreft : Reactie op de internetconsultatie Implementatie btw elektronische handel

Geachte dames en heren,

Met belangstelling hebben wij kennis genomen van de internetconsultatie "Implementatie btw elektronische handel (Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (implementatie artikelen 2 en 3 richtlijn elektronische handel)" (hierna: het wetsvoorstel). Het wetsvoorstel betreft de implementatie van de richtlijn (EU) 2017/2455 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG en Richtlijn 2009/132/EG wat betreft bepaalde btw-verplichtingen voor diensten en afstandsverkopen van goederen en de richtlijn (EU) 2019/... tot wijziging van de Richtlijn 2006/112/EG wat betreft de bepalingen inzake afstandsverkopen en bepaalde binnenlandse leveringen van goederen. Graag maken wij van de gelegenheid gebruik om op het wetsvoorstel te reageren.

Hieronder treft u een reactie aan op enkele specifieke punten in het wetsvoorstel en de Memorie van Toelichting (hierna: de toelichting) daarop.

### **Wetsvoorstel en de toelichting**

#### Toelichting op artikel 3b

In de toelichting op artikel 3b wordt melding gemaakt van de *fictieve belastingplicht* in artikel 3b. Deze bepaling voorziet naar onze mening niet in een fictieve belastingplicht, maar in een fictieve *levering*.

In de toelichting op artikel 3b wordt verwezen naar de uitleg van het begrip 'faciliteren' in art. 5ter Btw-uitvoeringsverordening. Hieruit blijkt dat als cumulatief aan drie voorwaarden is voldaan geen sprake is van faciliteren als bedoeld in artikel 3b.

Bezoekadres  
Merwedestraat 86  
3313 CS Dordrecht  
Nederland

Correspondentieadres  
Postbus 9179  
3301 AD Dordrecht  
Nederland

T: 078 - 622 54 52  
F: 078 - 622 55 24  
E: [info@btwinstituut.nl](mailto:info@btwinstituut.nl)  
Bank: NL67INGB0008075422  
KvK: 24428170

Wij vragen ons af hoe een elektronische interface die niet betrokken is bij de betaling, maar niet voldoet aan alle voorwaarden, aan de door hem te betalen btw moet komen. Het zou naar onze mening wenselijk zijn om in de toelichting aan dit potentiële uitvoeringsprobleem aandacht te besteden.

#### Artikel 28rb

In artikel 28rb van het wetsvoorstel staat dat de niet in de EU gevestigde ondernemer opgave doet van het begin en de beëindiging *van zijn activiteit als ondernemer*, alsook van wijziging ervan in die mate dat hij niet langer aan de voorwaarden voldoet om van de niet-Unieregeling gebruik te maken. Deze formulering is ontleend aan art. 360 Richtlijn 2006/112/EG (hierna: Btw-richtlijn).

Naar onze mening stroken deze bewoordingen niet met de strekking van de bepaling. Het toepassen van de niet-Unieregeling is een keuze. Bovendien kan een ondernemer ook voor andere activiteiten dan die onder de niet-Unieregeling vallen (reeds lang) ondernemer zijn. Het begin van de activiteit als ondernemer hoeft dus niet samen te vallen met de aanvang van het toepassen van de niet-Unieregeling. Om die reden verdient het naar onze mening aanbeveling om in artikel 28rb op te nemen dat de niet in de EU gevestigde ondernemer opgave doet van het begin en de beëindiging van zijn activiteit *die onder de niet-Unieregeling valt*, alsook van wijziging ervan waardoor hij niet langer aan de voorwaarden voldoet om van de niet-Unieregeling gebruik te maken.

#### Artikel 28rg en artikel 28se

Correcties van de btw-melding dienen op grond van de artikelen 28rg en 28se in de volgende btw-melding te worden meegenomen, uiterlijk drie jaar na de datum waarop de oorspronkelijke btw-melding moest worden ingediend. In dit verband rijst de vraag hoe gehandeld moet worden indien na deze driejaarstermijn blijkt dat de oorspronkelijke btw-melding gecorrigeerd moet worden. Is een correctie dan niet meer mogelijk of dient dan een afzonderlijk verzoek tot een correctie van de oorspronkelijke btw-melding te worden ingediend? Het verdient aanbeveling om hierover in de toelichting duidelijkheid te verschaffen.

Dat in de artikelen 28rg en 28se staat dat met betrekking tot de in Nederland ingediende btw-melding de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing (hierna: Awr) is als ware de betaalde belasting op aangifte voldaan, roept bij ons vragen op. In de eerste plaats wijkt de wijze van correctie van de btw-melding af van de regeling voor suppletieaangiften op grond van art. 10a Awr jo. art. 15 Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 waardoor op dit punt geen sprake is van overeenkomstige toepassing van de Awr als ware de betaalde btw op aangifte voldaan.

Daarnaast rijst de vraag of deze overeenkomstige toepassing van de Awr ook betrekking heeft op de btw die betrekking heeft op belaste prestaties in andere EU-lidstaten. In de toelichting op artikel 28rg wordt opgemerkt dat deze bepaling de ruimte biedt om de *in Nederland verschuldigde btw* na te heffen. Indien, zoals wij aannemen, beoogd is dat de overeenkomstige toepassing van de Awr uitsluitend betrekking heeft op de te betalen of ten onrechte niet of te weinig betaalde *Nederlandse* btw, dan verdient het aanbeveling om die beperking ook in deze artikelen op te nemen. Dit sluit uit dat op basis van de tekst van deze artikelen in Nederland bezwaar gemaakt kan worden tegen de betaling van btw die betrekking heeft op belaste prestaties in andere lidstaten.

#### Artikel 28sc

In artikel 28sc wordt gesproken van het *uitsluiten van de Unieregeling*, terwijl in artikel 28re wordt gesproken van het *verwijderen uit het identificatieregister*. Deze inconsistente formulering is ook terug te vinden in de artikelen 363 en 369sexties Btw-richtlijn. Naar onze mening verdient het aanbeveling om in de artikelen 28sc en 28rb te kiezen voor een uniforme formulering.

Tevens blijkt uit artikel 28rb dat de *weigering* van het toepassen van de niet-Unieregeling door de inspecteur geschiedt bij voor bezwaar vatbare beschikking, terwijl in artikel 28sc lid 2 de weigering van het toepassen van de Unieregeling niet is aangemerkt als een voor bezwaar vatbare beschikking. Onduidelijk is waarom niet. Naar onze mening zou ook laatstgenoemde weigering bij voor bezwaar vatbare beschikking moeten plaatsvinden.

#### Artikel 28tb

Uit artikel 28tb jo. artikel 2a lid 1 onderdeel x volgt dat de invoerregeling betrekking heeft op afstandsverkopen vanuit derdelandsgebieden of derde landen. Het gaat hierbij om goederen die worden verzonden *door of voor rekening van de leverancier* naar een consument in een lidstaat. Wij gaan ervan uit dat de invoerregeling niet alleen van toepassing is bij de invoer van goederen op naam van de consument, maar ook bij de invoer van goederen op naam van de *leverancier*. Uit de toelichting op de invoerregeling volgt dit impliciet uit het voorbeeld op pagina 10 van het algemene deel van de toelichting. Naar onze mening verdient het aanbeveling om dit in de toelichting te expliciteren.

#### Artikel 28td

In artikel 28td lid 3 staat dat de 'ondernemer bedoeld in het tweede lid wordt opgenomen in het identificatieregister invoerregeling'. Uit de artikelen 28tf lid 2 en 28tg lid 2 blijkt dat ook de tussenpersoon van deze ondernemer in dit register wordt opgenomen. Het verdient daarom aanbeveling om in artikel 28td lid 3 ook op te nemen dat de tussenpersoon bedoeld in het tweede lid in het identificatieregister invoerregeling wordt opgenomen.

#### Artikel 28tf

In artikel 28tf leden 1 en 2 wordt (net als artikel 369 octodecies Btw-richtlijn) enkel voorzien in het toekennen van een individueel btw-identificatienummer aan de niet in de Unie gevestigde ondernemer en een tussenpersoon en niet in het toekennen van een individueel btw-identificatienummer aan de *in de EU gevestigde ondernemer die afstandsverkopen vanuit derdelandsgebieden of derde landen verricht*.

Niettemin kan uit artikel 28tf lid 4 worden opgemaakt dat het de bedoeling is dat bij de toepassing van de invoerregeling altijd – dus ook aan de in de EU gevestigde ondernemer - een afzonderlijk btw-identificatienummer voor de invoerregeling moet worden gebruikt. Naar onze mening is dat ook wenselijk, aangezien het eenvoudig is om het gewone btw-identificatienummer van een ondernemer te achterhalen en dit bij de invoer van goederen op te geven. Een dergelijk oneigenlijk gebruik van de invoerregeling kan beter voorkomen worden.

Uit het voorbeeld op pagina 10 van het algemene deel van de toelichting volgt dat bij het toepassen van de invoerregeling waarbij een tussenpersoon is aangewezen, bij de invoer het invoerregelingsnummer van de tussenpersoon in de vereenvoudigde douaneaangifte vermeld moet worden.

Aangezien bij de aanwijzing van de tussenpersoon zowel de ondernemer als de tussenpersoon beschikken over een eigen invoerregelingsnummer, rijst de vraag of in de douaneaangifte uitsluitend het invoerregelingsnummer van de tussenpersoon vermeld moet worden of ook het invoerregelingsnummer van de ondernemer. Het verdient aanbeveling dat de toelichting op dit punt wordt verduidelijkt.

#### Artikel 28v

In art. 28v lid 2 staat dat de persoon die de regeling post- en koeriersdiensten toepast gehouden is *passende maatregelen* te nemen om te garanderen dat het juiste bedrag aan belastingen wordt betaald. In de toelichting wordt volstaan met een herhaling hiervan zonder voorbeelden te noemen van mogelijke maatregelen. Naar onze mening is het wenselijk om hierover meer duidelijkheid te geven. In de praktijk zullen de pakketjes of enveloppen dicht zijn. Betekent dit dat de persoon die de regeling post- en koeriersdiensten toepast met enige regelmaat dichte pakketten en enveloppen moet openmaken om te controleren of de goederen tegen de juiste maatstaf van heffing worden aangebracht en het juiste btw-tarief wordt toegepast?

#### Artikel 28w

Het artikel 28w staat tussen vierkante haken. Ook een toelichting op dit artikel ontbreekt. Het is voor ons onduidelijk wat de status is van dit artikel. Wordt dit artikel voorgesteld of niet? Uit de toelichting op artikel 28v, waarin staat dat de persoon die de regeling post- en koeriersdiensten toepast passende maatregelen moet nemen om te waarborgen dat het *juiste btw-tarief* wordt toegepast, leiden wij af dat deze vraag ontkennend moet worden beantwoord. Het verdient aanbeveling hierover duidelijkheid te scheppen.

#### **Ten slotte**

Desgewenst zijn wij graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Onderhavige reactie wordt gepubliceerd op onze website. Wij hebben geen bezwaar tegen verdere publicatie.

Hoogachtend,  
BTW-INSTITUUT



mr. M.D.J. van der Wulp



mr. G.B. van Driel RB