

## **Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet omzetgerelateerde vrijstelling voor ondernemers van omzetbelasting)**

### **VOORSTEL VAN WET**

Wij Willem-Alexander, bij de gratie Gods, Koning der Nederlanden, Prins van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Allen, die deze zullen zien of horen lezen, saluut! doen te weten:

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het wenselijk is de bijzondere regeling voor kleineondernemers in de Wet op de omzetbelasting 1968 te wijzigen in een omzetgerelateerde vrijstelling van omzetbelasting;

Zo is het, dat Wij, de Afdeling advisering van de Raad van State gehoord, en met gemeen overleg der Staten-Generaal, hebben goedgevonden en verstaan, gelijk Wij goedvinden en verstaan bij deze:

#### **Artikel I**

De Wet op de omzetbelasting 1968 wordt als volgt gewijzigd:

A. Aan **artikel 23** wordt een vijfde lid toegevoegd, luidende:

5. Dit artikel is niet van toepassing voor ondernemers die artikel 25 toepassen, met uitzondering van ondernemers die zonder verzoek worden aangewezen voor toepassing van dit artikel.

B. Het opschrift van **hoofdstuk V**, afdeling 1, komt te luiden:

**Afdeling 1 Omzetgerelateerde vrijstelling van belasting.**

C. **Artikel 25** komt te luiden:

#### **Artikel 25**

1. Een ondernemer die in Nederland is gevestigd of aldaar een vaste inrichting heeft en van wie de omzet in het onderhavige kalenderjaar in Nederland niet meer bedraagt dan € [PM] kan kiezen voor toepassing van vrijstelling van belasting ter zake van door hem verrichte leveringen van goederen en diensten.

2. De omzet, bedoeld in het eerste lid, wordt gevormd door de som van de vergoedingen, de omzetbelasting daaronder niet begrepen, voor:

1°. de in Nederland verrichte leveringen van goederen en diensten, voor zover deze zonder toepassing van het eerste lid belast zouden zijn;

2°. de in Nederland verrichte leveringen van goederen en diensten die zijn vrijgesteld krachtens artikel 11, eerste lid, onderdelen a, b, i en j, en verzekerings- en

herverzekeringsdiensten, tenzij die leveringen van goederen en diensten met andere handelingen samenhangende handelingen zijn.

3. In afwijking van het tweede lid wordt bij de vaststelling van de omzet het afstoten van goederen die de ondernemer in zijn bedrijf heeft gebruikt niet in aanmerking genomen. Deze handelingen zijn uitgesloten van de toepassing van vrijstelling van belasting, bedoeld in het eerste lid.

4. De ondernemer die de vrijstelling, bedoeld in het eerste lid, toepast, heeft geen recht op aftrek van belasting als bedoeld in artikel 2 en mag op de factuur op geen enkele wijze melding maken van omzetbelasting.

5. De ondernemer die de vrijstelling, bedoeld in het eerste lid, toepast, is ontheven van verplichtingen, opgelegd bij of krachtens de artikelen 34, 34b tot en met 35b en 37a. De ontheffing geldt niet met betrekking tot de aan deze ondernemer verrichte leveringen van goederen en diensten als bedoeld in:

- a. artikel 12, tweede, derde en vijfde lid; en
- b. artikel 17f, tenzij het een verworven goed betreft, bedoeld in artikel 1a, eerste lid, onderdeel a.

6. Indien de ondernemer kiest voor de toepassing van vrijstelling van belasting, bedoeld in het eerste lid, dient deze ondernemer hiervan melding te doen uiterlijk vier weken voorafgaand aan het belastingtijdvak waarin de vrijstelling toepassing vindt op een door de inspecteur voorgeschreven wijze. Wanneer evenwel uit de omstandigheden blijkt of komt te blijken dat waarschijnlijk niet wordt voldaan aan de gestelde voorwaarden voor de toepassing van de vrijstelling, kan de inspecteur per voor bezwaar vatbare beschikking beslissen dat de ondernemer zich niet kan aanmelden voor toepassing van de vrijstelling.

7. De toepassing van de vrijstelling, bedoeld in het eerste lid, geldt tot wederopzegging door belanghebbende doch ten minste voor drie jaren na aanvang van de toepassing van de vrijstelling, behoudens het achtste lid. De ondernemer kan pas drie jaren na die wederopzegging opnieuw kiezen voor de toepassing van de vrijstelling.

8. Bij overschrijding van de omzeldrempel, genoemd in het eerste lid, gedurende een kalenderjaar is de vrijstelling niet van toepassing op de levering van het goed of de dienst, waardoor die overschrijding tot stand komt, en op alle daaropvolgende leveringen van goederen en diensten. De overschrijding wordt aangemerkt als wederopzegging als bedoeld in het zevende lid.

9. De vorige leden zijn niet van toepassing op leveringen van nieuwe vervoermiddelen met toepassing van de bij deze wet behorende tabel II, onderdeel a, post 6.

10. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld inzake de toepassing van dit artikel.

D. **Artikel 28b**, tweede lid, onderdeel c, komt te luiden:

c. een ondernemer die ingevolge artikel 25, vijfde lid, is ontheven van de verplichtingen, opgelegd bij of krachtens de artikelen 34, 34b tot en met 35b en 37a, mits het een afstoten van goederen betreft welke de ondernemer in zijn bedrijf heeft gebruikt;.

E. In **Artikel 37a** wordt, "uitgezonderd die bedoeld in het artikel 7, zesde lid" vervangen door: uitgezonderd die bedoeld in het artikel 7, zesde lid en artikel 25.

## **Artikel II**

Artikel 25 van de Wet op de omzetbelasting 1968 en de krachtens dat artikel bij ministeriële regeling vastgestelde regels, zoals dat artikel en die regels luiden op 31 december 2019, blijven van toepassing met betrekking tot de omzetbelasting die verschuldigd is vóór 1 januari 2020.

## **Artikel III**

De ondernemer die met ingang van 1 januari 2020 de vrijstelling, bedoeld in artikel 25, eerste lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968, zoals dat artikel komt te luiden na inwerkingtreding van artikel I, wil toepassen, dient hiervan melding te doen bij de inspecteur uiterlijk 20 november 2019 op een door de inspecteur voorgeschreven wijze.

## **Artikel IV**

1. Onder toepassing van artikel 12 van de Wet raadgevend referendum treedt deze wet in werking met ingang van 1 januari 2020.

2. In afwijking van het eerste lid treedt artikel III in werking met ingang van 1 juni 2019.

## **Artikel V**

Deze wet kan worden aangehaald als: Wet omzetgerelateerde vrijstelling voor ondernemers van omzetbelasting.

Lasten en bevelen dat deze in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat alle ministeries, autoriteiten, colleges en ambtenaren die zulks aangaat, aan de nauwkeurige uitvoering de hand zullen houden.

# Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (modernisering kleineondernemersregeling)

## Memorie van toelichting

### Inhoudsopgave

A.	ALGEMEEN .....	5
1.	<i>Inleiding</i> .....	5
2.	<i>Hoofdpijnen van het voorstel</i> .....	5
2.1.	Toelichting van de huidige regeling .....	5
2.2.	De huidige regeling is toe aan modernisering .....	5
2.3.	Toelichting van de OVOB .....	7
2.3.1.	Toepassingsbereik .....	7
2.3.2.	Omzetgrens, omzetdefinitie en overschrijding .....	7
2.3.3.	Aangifte- en administratieve verplichtingen met betrekking tot inkopen .....	8
2.3.4.	Sfeerovergang .....	9
2.3.5.	Toekenning en ingangsdatum OVOB .....	10
2.4.	Afschaffing van de landbouwregeling per 1 januari 2018 .....	10
3.	<i>EU-aspecten</i> .....	11
3.1.	Europese regeling(en) voor kleine ondernemers .....	11
3.2.	EU-richtlijnvoorstel voor de bijzondere regeling voor kleine ondernemers .....	11
4.	<i>Gevolgen voor ondernemers</i> .....	12
4.1.	Geen effect op aanzienlijk deel van de ondernemers .....	13
4.2.	Effect: wel KOR, wel OVOB .....	13
4.3.	Effect: wel KOR, geen OVOB .....	13
4.4.	Effect: niet KOR, wel OVOB .....	14
5.	<i>Budgettaire effecten</i> .....	15
6.	<i>Uitvoeringsaspecten</i> .....	15
7.	<i>Advies en consultatie</i> .....	15
8.	<i>Overgangsregeling en inwerkingtreding</i> .....	15
B.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING .....	17

# A. ALGEMEEN

## 1. Inleiding

Het kabinet stelt voor om de huidige kleineondernemingsregeling (hierna: KOR) in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968) te moderniseren door de introductie van een facultatieve omzetgerelateerde vrijstellingsregeling van omzetbelasting (hierna: OVOB). De OVOB kent een [budgetneutrale] omzetgrens van [PM]. Met de modernisering creëert het kabinet een regeling die beter aansluit bij het beoogde doel: een vereenvoudigde vrijstellingsregeling voor kleine ondernemers, ongeacht de rechtsvorm, om daarmee hun administratieve lasten te verlichten. De modernisering van de KOR levert een flinke vereenvoudiging van het fiscale stelsel en de uitvoering daarvan op. De nieuwe regeling treedt in werking op 1 januari 2020.

## 2. Hoofdpijnen van het voorstel

### 2.1. Toelichting van de huidige regeling

De KOR bestaat in Nederland uit twee onderdelen: een degressieve belastingvermindering en een mogelijke ontheffing van administratieve verplichtingen. Daarmee worden kleine ondernemers ontzien van de (administratieve) verplichtingen, die samenhangen met het btw-ondernemerschap en krijgen zij de mogelijkheid om geleidelijk over te gaan naar de volledig btw-belaste ondernemersfeer met bijbehorende (administratieve) verplichtingen. Een in Nederland gevestigde ondernemer die op jaarbasis na aftrek van voorbelasting niet meer dan € 1883 aan btw is verschuldigd, maakt aanspraak op een degressieve vermindering van de te betalen btw. Deze vermindering bedraagt maximaal de per saldo verschuldigde btw en kan dus nimmer resulteren in een hogere vermindering dan het bedrag van de btw. Op basis van het tweede onderdeel van de KOR kan een ondernemer, die op basis van de regeling per saldo geen btw verschuldigd is, de inspecteur verzoeken om ontheffing van administratieve en factureringsverplichtingen. De KOR sluit daarmee niet aan bij de omzetgerelateerde vrijstellingsregeling in de btw-richtlijn 2006, die de meeste andere lidstaten toepassen.<sup>1</sup> De btw-richtlijn 2006 staat Nederland echter toe – op basis van een zogenoemde stand-still bepaling – om de KOR toe te passen.

### 2.2. De huidige regeling is toe aan modernisering

De KOR is toe aan modernisering, omdat deze een drietal belangrijke nadelen kent. Het eerste nadeel van de KOR heeft te maken met de administratieve lasten van de ondernemers en de toenemende uitvoeringskosten van de Belastingdienst. Als gevolg van de degressieve vermindering en het doen van aangifte op kwartaalbasis is er een systematiek van voorlopige en definitieve teruggaven. Bijbetalingen of teruggaven van btw, die zien op eerdere jaren of het gevolg zijn van commerciële prijscorrecties na afloop van een jaar, kunnen leiden tot een herberekening van de vermindering. Deze omstandigheden kunnen tot gevolg hebben dat ondernemers met een

<sup>1</sup> Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (Pb EU 2006, L 347).

onthefving van administratieve en factureringsverplichtingen alsnog aangifte btw moeten doen en de volledige (administratieve) verplichtingen van de Wet OB 1968 moeten naleven. Een extra complicatie daarbij is dat alle KOR-bedragen per jaar gelden, terwijl in de regel elk kwartaal aangifte moet worden gedaan. De KOR kent door dit complexe proces een hoog foutengehalte. In de afgelopen tien jaar zijn er ruim een half miljoen btw-plichtige ondernemers bijgekomen. De sterke toename van de populatie kleine ondernemers leidt dan ook tot steeds hoge uitvoeringskosten voor de Belastingdienst en administratieve lasten voor ondernemers, terwijl het financiële belang gering is.

Een tweede nadeel is dat Nederland nu gebruik maakt van een stand still-bepaling in de btw-richtlijn 2006 voor de KOR. Het nadeel van een stand-still bepaling is dat Nederland binnen de huidige opzet beperkte beleidsvrijheid heeft. De btw-richtlijn 2006 staat het namelijk niet toe de voorwaarden voor de toekenning van de KOR gunstiger te maken. Zo mag de bovengrens van de vermindering in de KOR niet worden verhoogd. Ook kan de keuze van Nederland bij invoering om de KOR alleen toepasbaar te laten zijn voor natuurlijke personen vanwege de stand still-bepaling niet worden herzien ten gunste van rechtspersonen, zoals BV's, stichtingen en verenigingen.<sup>2</sup> De KOR blijft daardoor alleen toegankelijk voor ondernemers die natuurlijke personen zijn. Deze niet rechtsvormneutrale vormgeving past niet in het streven van het kabinet om een gelijk speelveld te creëren. Juist voor de vele verenigingen en stichtingen in Nederland met een geringe omzet zou toepassing van een kleineondernemersregeling een forse verlichting van hun fiscale verplichtingen kunnen betekenen.

Een derde nadeel is dat de KOR zijn doel soms voorbij schiet, omdat de regeling niet alleen wordt toegepast door de doelgroep: ondernemers met een geringe omzet. Bij de invoering van de KOR in 1969 stond de kleinhandel centraal (detailhandel en ambachten). In de destijds besproken voorbeelden werden genoemd: het melkwinkelbedrijf, het kruideniersbedrijf, het groentewinkelbedrijf, het kappersbedrijf en het loodgietersbedrijf.<sup>3</sup> De samenstelling van de groep belastingplichtigen die gebruik maakt van de KOR is in de loop der tijd meer divers geworden. Doordat de KOR momenteel gekoppeld is aan de per saldo verschuldigde btw kunnen ook ondernemers met hoge omzetten, maar met een laag bedrag aan verschuldigde btw, gebruik maken van de KOR. Dit zijn bijvoorbeeld ondernemers die veel goederen exporteren tegen het btw-nultarief of ondernemers met veel voorbelasting. Deze groepen ondernemers kunnen de KOR tot een veel hogere omzetgrens toepassen dan ondernemers met prestaties in het algemene btw-tarief en weinig voorbelasting. De KOR sluit daardoor niet goed aan bij de beoogde doelgroep van ondernemers met een geringe omzet.

Het uitgangspunt van de huidige btw-richtlijn 2006, namelijk een omzetgerelateerde vrijstellingsregeling, vormt een goed alternatief dat de nadelen van de KOR ondervangt.

---

<sup>2</sup> Artikel 284 van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (Pb EU 2006, L 347).

<sup>3</sup> Kamerstukken II 1967-1968, 9 324, nr. 3, blz. 23 en 24.

### 2.3. Toelichting van de OVOB

Het kabinet stelt voor om de KOR te moderniseren door de regeling te vervangen door een facultatieve OVOB met een omzetgrens van [PM]. Een facultatieve omzetterelateerde vrijstellingsregeling maakt de heffing van btw bij ondernemers met een geringe omzet een stuk eenvoudiger. De complexiteit wordt verminderd, doordat handmatige (her)berekeningen, die noodzakelijk zijn voor toepassing van de degressieve vermindering, komen te vervallen. De kans op het maken van fouten neemt hierdoor af.

Met een dergelijke vrijstelling kunnen ondernemers, net als onder de KOR, zelf bepalen of zij gebruik willen maken van de regeling (optioneel systeem). De kern van de OVOB is dat een ondernemer, die onder de omzetgrens blijft en ervoor kiest om de OVOB toe te passen, geen btw in rekening brengt aan zijn afnemers. Daar staat tegenover dat hij de btw die andere ondernemers hem in rekening brengen niet in aftrek kan brengen. Ondernemers die voor toepassing van de OVOB kiezen, zijn als hoofdregel ontheven van het doen van btw-aangifte en de daarbij horende administratieve verplichtingen met betrekking tot de door hen verrichte goederenleveringen en diensten in Nederland. Dit geldt ook voor intracommunautaire leveringen die deze ondernemer verricht, waarbij de plaats van levering in Nederland ligt. De ondernemers die de OVOB niet (kunnen) toepassen, doen op reguliere wijze btw-aangifte. De bestaande mogelijkheid tot het doen van jaaraangifte in de btw komt te vervallen.

#### 2.3.1. Toepassingsbereik

De OVOB wordt, in vergelijking tot de KOR, verruimd voor rechtspersonen. Hierdoor kunnen, naast natuurlijke personen, ook rechtspersonen (stichtingen, verenigingen en BV's) gebruikmaken van de bijzondere regeling voor kleine ondernemers. Deze rechtsvormneutrale vormgeving past in het streven van het kabinet om een gelijk speelveld te creëren voor ondernemers. Door de omzetgrens van [PM] wordt de OVOB toegespitst op de beoogde doelgroep, namelijk (startende) ondernemers en ondernemers met een beperkte omzet. Deze beoogde doelgroep is ook de groep ondernemers, waarvoor het reguliere btw-proces van de Belastingdienst en de toepassing van de KOR in de praktijk zeer complex is gebleken. De OVOB kan, net als de KOR, alleen worden toegepast door ondernemers die in Nederland zijn gevestigd of in Nederland een vaste inrichting hebben. Daarnaast is de OVOB niet van toepassing op leveringen van goederen en diensten die deze ondernemers verrichten buiten Nederland. Ook geldt dat de OVOB niet van toepassing is op de levering van nieuwe vervoermiddelen die door of voor rekening van de ondernemer of afnemer worden verzonden of vervoerd naar een plaats in een andere lidstaat in het kader van de levering aan de afnemer. Een ondernemer die de OVOB toepast en daarmee bewust kiest voor ontheffing van aangifte- en administratieve verplichtingen kan niet op verzoek worden aangewezen voor voldoening van de bij invoer verschuldigde btw op aangifte.

#### 2.3.2. Omzetgrens, omzetdefinitie en overschrijding

Het kabinet heeft gekozen voor een [budgetneutrale] omzetgrens van [PM] per kalenderjaar. Dat betekent dat de kosten van de voorgestelde OVOB even hoog zijn als de kosten van de huidige KOR. Deze omzetgrens geldt ook indien het eerste kalenderjaar feitelijk één maand is, bijvoorbeeld omdat de ondernemer pas in december zijn onderneming is gestart.

De btw-richtlijn 2006 voorziet in een relatief lagere omzetgrens van € 5000.<sup>4</sup> Voor de hoogte van de voorgestelde omzetrempel dient daarom een derogatieverzoek te worden ingediend bij de Commissie. De omzetgrens is gekozen op een niveau dat mogelijke concurrentievervalsing met ondernemers in de belaste sfeer beperkt is. De omzetgrens van [PM] is ten opzichte van andere lidstaten relatief [PM]. De gemiddelde omzetgrens, exclusief de omzetgrens van het Verenigd Koninkrijk, is € 26.000.<sup>5</sup> In België geldt een omzetgrens van € 25.000, in Luxemburg van € 30.000, in Duitsland van € 17.500, in Oostenrijk van € 30.000 en in Verenigd Koninkrijk van £ 83.000 (ongeveer € 95.000). De hoogte van de omzetgrens zal periodiek worden beoordeeld en indien nodig herijkt.

Voor het bepalen van de relevante omzet moet worden aangesloten bij de btw-richtlijn 2006. Het kan gebeuren dat de ondernemer in de loop van een kalenderjaar, al dan niet verwacht, een dusdanig hoge omzet genereert dat hij boven de omzetgrens uitkomt. In dat geval voldoet hij bij het verrichten van de omzetgrensoverschrijdende prestatie niet meer aan de voorwaarden. Dit betekent dat alle leveringen en diensten die worden verricht na die overschrijding en de omzetgrensoverschrijdende handeling zelf niet langer onder de vrijstelling vallen. Vanaf dat moment gaan de normale btw-regels gelden en is de ondernemer bijvoorbeeld ook verplicht op de reguliere wijze btw-aangifte te doen. Daarnaast zijn de gebruikelijke aangifteverplichtingen uit de Algemene wet rijksbelastingen inclusief de regels die betrekking hebben op verzuim van overeenkomstige toepassing. Ook dient de desbetreffende ondernemer weer ten volle te voldoen aan zijn administratieve verplichtingen, zoals deze zijn neergelegd in de Wet OB 1968. In lagere regelgeving is vastgelegd hoe bij deze sfeerovergang omgegaan moet worden met de btw die ten tijde van de overschrijdende prestatie nog drukt op investeringen.

### 2.3.3. Aangifte- en administratieve verplichtingen met betrekking tot inkopen

Ondernemers die voor toepassing van de OVOB kiezen, zijn ontheven van het doen van btw-aangifte, voor zover zij geen btw zijn verschuldigd. Zij zijn ook ontheven van de daarbij horende administratieve verplichtingen voor de door hen verrichte goederenleveringen en diensten in Nederland. Ondernemers die de OVOB toepassen, zijn daarnaast ook ontheven van de administratieve verplichtingen voor de intracommunautaire leveringen, zoals een btw-aangifte en listing. De ondernemer kan volstaan met het ordelijk bewaren van de aan hem uitgereikte facturen.

De OVOB geldt ook voor bepaalde in Nederland verrichte leveringen van goederen en diensten door de ondernemer waarvoor de heffing van btw onder de reguliere btw-regels zou worden verlegd naar de afnemer. Een voorbeeld is het door de ondernemer overdragen van broeikasgasemissierechten of het leveren van mobiele telefoons voor een totaalbedrag meer dan € 10.000. De omzet van deze prestaties wordt meegerekend voor het bepalen van de omzet van de ondernemer voor toepassing van de OVOB. Blijft de ondernemer onder de omzetgrens, dan is de

<sup>4</sup> Artikel 284 van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (Pb EU 2006, L 347).

<sup>5</sup> Deloitte, Special scheme for small enterprises under the VAT Directive 2006/112/EC – Options for review, Final Report, Volume II, Mei 2017, p. 176. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/vat\\_sme\\_scheme\\_vol\\_2\\_2017\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_sme_scheme_vol_2_2017_en.pdf).



OVOB ook van toepassing op deze prestaties. Door toepassing van de OVOB komt de verlegging van de verschuldigheid van de btw te vervallen, is de ondernemer vrijgesteld van het doen van btw-aangifte en ontheven van de daarbij horende administratieve verplichtingen.

Voor deze ondernemers blijft wel een aangifte- en administratieplicht bestaan voor btw op ingekochte goederenleveringen en diensten, wanneer deze ondernemers verantwoordelijk zijn voor de voldoening van deze btw. Te denken valt aan btw op ingekochte goederen en diensten die naar de ondernemer is verlegd (bijvoorbeeld de aankoop in Nederland van een buitenlandse leverancier) of btw die hij is verschuldigd voor intracommunautaire goederenverwervingen in Nederland. Intracommunautaire goederenverwervingen door een ondernemer die de OVOB toepast, zijn belast in Nederland als deze in het lopende of vorige kalenderjaar meer bedragen dan € 10.000. Beneden deze grens van € 10.000 betaalt de ondernemer die de OVOB toepast buitenlandse btw over de aankoop van goederen in andere lidstaten en heeft hij ter zake in Nederland geen btw-verplichtingen. Accijnsgoederen, margegoederen en nieuwe vervoermiddelen tellen niet mee voor de berekening van het drempelbedrag van € 10.000.

#### 2.3.4. Sfeerovergang

Ondernemers die opteren voor de OVOB kunnen bij het ingaan van die vrijstelling te maken krijgen met een herziening van de eerder in aftrek gebrachte voorbelasting met betrekking tot investeringsgoederen, zoals onroerende zaken en bepaalde roerende zaken, bijvoorbeeld een computer. In lagere regelgeving is voor investeringsgoederen bepaald dat herziening achterwege blijft in het boekjaar waarin de btw welke op basis van de voor dat boekjaar geldende gegevens voor aftrek in aanmerking komt, niet meer dan tien percent verschilt van de in aftrek gebracht btw. De ministeriële regeling zal op dit punt worden gewijzigd en aangevuld. Hierbij zal vastgelegd worden hoe bij een sfeerovergang omgegaan moet worden met de btw die ten tijde van de overgang nog drukt op investeringen. Dit moet voorkomen dat kleine ondernemers gedwongen worden de in het jaar van aanschaf genoten teruggaaf van btw (bijvoorbeeld voor aangekochte zonnepanelen of een computer) te herzien als op een later moment wordt geopteerd voor de OVOB. Onwenselijke administratieve lasten voor de ondernemers en extra uitvoeringskosten voor de Belastingdienst worden daarbij meegewogen.

De keuze van de belastingplichtige om de OVOB toe te passen, geldt, net als bij de KOR, in beginsel voor onbepaalde tijd. Vanwege het facultatieve karakter van de OVOB, kunnen ondernemers de keuze voor toepassing van de OVOB echter herzien. Het is ongewenst dat belastingplichtigen strategisch gedrag gaan vertonen en bijvoorbeeld per aangiftetijdvak of investering kunnen kiezen of zij de OVOB willen toepassen. Om ongewenst jojo-effect tegen te gaan, ook gezien vanuit de daarmee samenhangende uitvoeringsaspecten, voorziet het voorstel in een bezinningsperiode. De ondernemer kan de vrijstelling vrijwillig opzeggen nadat deze ten minste drie jaren van toepassing is geweest. Na ingang van de opzegging kan de ondernemer pas na drie jaren weer in aanmerking komen voor hernieuwde toepassing van de vrijstelling. Deze bezinningsperiode van drie jaren is naar het voorkomt lang genoeg om ongewenste jojo-effecten te voorkomen.

### 2.3.5. Toekenning en ingangsdatum OVOB

De ondernemer die een economische activiteit start, kan de OVOB toepassen wanneer hij op de daarvoor voorgeschreven wijze en tenminste 4 weken voor de start melding maakt dat zijn activiteit waarschijnlijk zal voldoen aan de voorwaarden die voor de toepassing van die regeling zijn gesteld.

De ondernemer die verwacht in 2020 de omzetgrens van [PM], exclusief btw, niet te overschrijden kan de vrijstellingsregeling toepassen vanaf 1 januari 2020. De ondernemer moet deze keuze meedelen op de door de inspecteur voorgeschreven wijze. Het is vanaf 1 juni 2019 mogelijk om deze melding in te dienen. Voor toepassing van de vrijstelling vanaf 1 januari 2020 moet de betrokken ondernemer zijn keuze uiterlijk 20 november 2019 melden. Doet een ondernemer later dan 20 november 2019 de melding, dan is de ondernemer vanaf 1 januari 2020 onderworpen aan de normale btw-regels en is de OVOB op zijn vroegst toepasbaar vanaf 1 april 2020. Voor toepassing van de OVOB na 1 januari 2020 geldt een meldingstermijn van vier weken voorafgaand aan het aangiftetijdvak waarin de OVOB wordt toegepast. De OVOB kan nooit met terugwerkende kracht worden toegepast.

#### Voorbeeld:

Een ondernemer doet op 13 augustus 2019 melding dat hij de OVOB toepast. De OVOB kan worden toegepast vanaf 1 januari 2020.

Een ondernemer doet op 17 december 2019 melding dat hij de OVOB toepast. De OVOB kan worden toegepast vanaf 1 april 2020. Voor het eerste kwartaal van 2020 gelden de normale btw-regels.

Een ondernemer doet op 2 maart 2020 melding dat hij de OVOB toepast. De OVOB kan worden toegepast vanaf 1 april 2020. Voor het eerste kwartaal van 2020 gelden de normale btw-regels.

Een ondernemer doet op 21 maart 2020 melding dat hij de OVOB toepast. De OVOB kan worden toegepast vanaf 1 juli 2020. Voor het eerste en tweede kwartaal van 2020 gelden de normale btw-regels.

### 2.4. Afschaffing van de landbouwregeling per 1 januari 2018

Op 1 januari 2018 is de landbouwregeling in de btw afgeschaft. Dit betekent dat agrariërs vanaf 1 januari 2018 btw-plichtig zijn, een btw-administratie moeten voeren en periodiek btw-aangifte moeten doen. In het kader van de afschaffing van de landbouwregeling is op 7 november 2017 de motie Bruins (CU) aangenomen.<sup>6</sup> In de motie verzoekt de Tweede Kamer om de modernisering van de KOR nadrukkelijk onder de aandacht te brengen van de agrariërs die noodgedwongen afscheid moeten nemen van de landbouwregeling. Daarnaast verzoekt de Tweede Kamer de regering om de herziening van de KOR zodanig vorm te geven dat deze aantrekkelijker wordt voor agrariërs die tot op heden gebruik hebben gemaakt van de landbouwregeling, en daartoe uiterlijk in het Belastingplan 2019 een voorstel aan de Kamer voor te leggen. Het aantal agrariërs dat tot 1

<sup>6</sup> Kamerstukken II 2017/18, 34 785 nr. 14.

januari 2018 de landbouwregeling toepaste is [PM]. Het aantal agrariërs dat gebruik maakt van de KOR is sinds 2018 toegenomen met [PM].

### 3. EU-aspecten

#### 3.1. Europese regeling(en) voor kleine ondernemers

De Europese kleineondernemersregeling is in 1969 tot stand gekomen bij de invoering van het geharmoniseerde stelsel in de Europese Economische Gemeenschap voor de btw. De regeling had als doel om kleine ondernemers tegemoet te komen vanwege de administratieve lasten die de invoering van het nieuwe stelsel met zich meebracht. De btw-richtlijn 2006 biedt lidstaten de mogelijkheid om een vereenvoudigde regeling te hanteren voor ondernemers met een geringe omzet door het toekennen van een vrijstelling van btw.

De btw-richtlijn 2006 staat het de lidstaten onder de huidige regels toe vrijstelling van btw te regelen voor ondernemers met een jaaromzet welke ten hoogste gelijk is aan € 5.000. Voor een hogere omzetgrens is het noodzakelijk een derogatie aan te vragen. Het verlenen van de derogatie zal naar verwachting ongeveer negen maanden in beslag nemen. De inwerkingtreding van de OVOB is, mede vanwege het aanvragen en verkrijgen van een derogatie, voorzien op 1 januari 2020.

#### 3.2. EU-richtlijnvoorstel voor de bijzondere regeling voor kleine ondernemers

In het btw-actieplan van de Europese Commissie (Commissie) van april 2016 betreffende een gemeenschappelijke Europese btw-ruimte, heeft de Commissie aangekondigd met een herziening te komen van de bestaande KOR.<sup>7</sup> De huidige regeling is complex, kent veel derogaties en is beperkt tot een nationale toepassing in de lidstaat waar de desbetreffende ondernemer is gevestigd. Dit laatste is volgens de Commissie ook niet meer in lijn met de voorstellen om voor B2C (e-commerce) en B2B (definitief systeem) over te gaan naar een heffing volgens het bestemmingslandprincipe. De Commissie heeft daarom op 18 januari 2018 een richtlijnvoorstel gepubliceerd voor het herzien van de huidige regelgeving in de btw-richtlijn 2006 voor kleine ondernemers met een ingangsdatum van medio 2022.<sup>8</sup> Onderdeel van de herziening is de afschaffing van de door Nederland toegepaste degressieve verminderingsregeling. Reeds 26 lidstaten maken gebruik van omzetgerelateerde vrijstellingsregelingen voor kleine ondernemers. Alleen Nederland en Spanje maken momenteel geen gebruik van de vrijstellingsregeling. Het richtlijnvoorstel anticipeert op de Europese praktijk en toepassing door andere lidstaten. De OVOB anticipeert op het richtlijnvoorstel.

Zowel de kleineondernemersregeling in de btw-richtlijn 2006 als de herziene regeling in het richtlijnvoorstel gaan uit van een omzetgerelateerde vrijstellingsregeling. Nieuw is dat, indien een

<sup>7</sup> Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad en het Europees Economisch en Sociaal Comité over een actieplan betreffende de btw – Naar een gemeenschappelijke btw-ruimte in de EU – Tijd om knopen door te hakken (COM(2016) 148 final) van 7 april 2016 en Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement, de Raad en het Europees Economisch en Sociaal Comité – Follow-up van het actieplan betreffende de btw – Naar een gemeenschappelijke btw-ruimte in de EU – Tijd om in actie te komen (COM(2017) 566 final) van 4 oktober 2017.

<sup>8</sup> Voorstel voor een Richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat betreft de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen (SWD(2018) 9 final - SWD(2018) 11 final).

lidstaat een vrijstelling hanteert, deze ook toegankelijk is voor kleine ondernemers die in een andere lidstaat zijn gevestigd dan die waar de btw is verschuldigd. Daarnaast wordt in het richtlijnvoorstel een maximum omzeldrempel voor lidstaten van € 85.000 per jaar voorgesteld. Deze drempel mag per bedrijfssector variëren op basis van objectieve criteria. Het kabinet is voorstander van het uitgangspunt om de naleving voor kleine ondernemers te vergemakkelijken en daarmee ook de administratieve lasten te verminderen. Wordt het richtlijnvoorstel aangenomen, dan kunnen lidstaten uitsluitend nog kiezen voor een grensoverschrijdende vrijstellingsregeling. Wordt het richtlijnvoorstel niet aangenomen, dan wordt met het voorstel voor een OVOB in Nederland aangesloten bij het uitgangspunt van de huidige btw-richtlijn 2006 en de handelwijze van de meeste andere lidstaten.

#### 4. Gevolgen voor ondernemers

Ondernemers die voor toepassing van de OVOB kiezen, zijn ontheven van het doen van btw-aangifte en de daarbij horende administratieve verplichtingen voor de door hen verrichte goederenleveringen en diensten in Nederland. Voor hen zullen de administratieve lasten afnemen door de toepassing van de OVOB. De OVOB verschilt op een aantal punten met de KOR. Allereerst wordt de OVOB uitgebreid naar andere dan natuurlijke personen. Dit betekent dat de OVOB rechtsvormneutraal wordt en ook kan worden toegepast door rechtspersonen, zoals BV's, verenigingen en stichtingen. Daarnaast wordt voor de toepassing van de OVOB gekeken naar de omzet van de ondernemer per kalenderjaar en niet meer naar de per saldo verschuldigde btw. Hierdoor speelt de omvang van de btw op door de ondernemer aangekochte goederen en diensten of het toe te passen btw-tarief bij de OVOB geen rol meer. Verder wijzigt de positie van de ondernemer door toepassing van de OVOB ten opzichte van de KOR van een btw-belaste positie met een belastingvermindering in een btw-vrijgestelde positie. Een ondernemer die overgaat naar de OVOB brengt geen btw in rekening aan zijn afnemers. De btw die andere ondernemers hem in rekening brengen, kan de ondernemer niet in aftrek brengen. Maakte de ondernemer gebruik van de KOR en de ontheffing van administratieve lasten, dan verandert bij toepassing van de OVOB de btw-positie van de ondernemer niet, in die zin dat hij geen btw op aangifte hoeft af te dragen of in aftrek kan brengen. De financiële gevolgen voor ondernemers hangen sterk af van de verhouding tussen de gegenereerde omzet, de arbeidsintensiteit van de prestaties (toegevoegde waarde) en het toe te passen btw-tarief.

In het jaar 2017 maakte ruim [cijfer 2015: 230.000] ondernemers gebruik van de KOR zonder ontheffing van administratieve lasten en opteerde [cijfer 2015: 200.000] voor ontheffing van administratieve verplichtingen. De verwachting is dat ongeveer [PM] ondernemers die nu de KOR toepassen, niet zullen opteren voor de OVOB. Daarnaast is de verwachting dat [PM] ondernemers, die nu niet de KOR toepassen, wel zullen opteren voor de OVOB. Voor deze ondernemers nemen de administratieve lasten af. Dit betekent dat per saldo naar verwachting [PM] ondernemers zullen opteren voor de OVOB, ten opzichte van [cijfer 2015: 430.000] ondernemers die de KOR gebruiken (met en zonder ontheffing van administratieve lasten). Per saldo leidt de wijziging van de KOR naar de OVOB tot een reductie van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven van circa € [PM].

#### 4.1. Geen effect op aanzienlijk deel van de ondernemers

Voor een deel van de groep ondernemers met een geringe omzet zal de overgang van de KOR naar de OVOB geen gevolgen hebben. Deze ondernemers passen de KOR toe en verzoeken om ontheffing van administratieve verplichtingen en zullen vanaf 1 januari 2020 opteren voor de OVOB. Daarnaast is er een groep ondernemers die tijdelijk (bijvoorbeeld in verband met het starten van een onderneming) of structureel in een btw-teruggaafpositie verkeren. Deze ondernemers passen de KOR niet toe en zullen in eerste instantie niet opteren voor de OVOB. Ook voor deze groep heeft het wetsvoorstel geen gevolgen.

De OVOB heeft waarschijnlijk ook geen effect op natuurlijke personen die eigenaar zijn van zonnepanelen (particuliere eigenaren van zonnepanelen). Op 20 juni 2013 is door het Hof van Justitie van de Europese Unie bepaald dat particuliere eigenaren van zonnepanelen die duurzaam en tegen vergoeding energie leveren aan een energiemaatschappij, voor de btw kwalificeren als ondernemer.<sup>9</sup> Het btw-ondernemerschap brengt naast administratieve verplichtingen, zoals factuurverplichtingen en aangifteplicht, ook het recht op aftrek van voorbelasting met zich mee. Veel van deze ondernemers maken momenteel in het jaar van aanschaf van de zonnepanelen gebruik van hun recht op aftrek van voorbelasting. In dat jaar verkeren zij in een teruggaafpositie en krijgen zij per saldo btw terug. In de daarop volgende jaren passen deze ondernemers de KOR toe en verzoeken om ontheffing van de administratieve verplichtingen. Particuliere eigenaren van zonnepanelen die geen andere economische activiteiten hebben, blijven in de praktijk altijd ver beneden de KOR-grens van € 1345 en zullen ook beneden de omzeldrempel van de OVOB blijven. De verwachting is dat deze ondernemers in het jaar van aanschaf van de zonnepanelen nog steeds gebruik maken van hun recht op aftrek van voorbelasting en het daarop volgende jaar kiezen voor de OVOB (mits geen nadelige herzieningsgevolgen). In 2015 maakten 84.000 particuliere eigenaren van zonnepanelen gebruik van de ontheffing van administratieve verplichtingen. Dit aantal is gestegen naar ruim 200.000 eind 2017.

#### 4.2. Effect: wel KOR, wel OVOB

Ondernemers die momenteel gebruik maken van de KOR zonder verzoek om ontheffing van administratieve verplichtingen en een omzet hebben van niet meer dan [PM] kunnen in de toekomst gebruik maken van de OVOB. Het merendeel van deze ondernemers wordt nu in de btw-heffing betrokken. Dit is het geval indien zij meer dan € 1345 aan btw verschuldigd zijn en daarom niet kunnen verzoeken om ontheffing van administratieve verplichtingen. De administratieve lasten zullen voor hen daarom naar verwachting substantieel afnemen. Deze ondernemers kunnen een financieel nadeel van de overgang van de KOR naar de OVOB ondervinden van maximaal € 1345 plus de btw op inkopen door het verlies aan vooraftrek. Daartegenover staat dan de ondernemers ook een financieel voordeel kunnen ondervinden van de overgang van de KOR naar de OVOB van € [PM] (21% van € [omzetgrens]).

#### 4.3. Effect: wel KOR, geen OVOB

Ondernemers die momenteel gebruik maken van de KOR, maar een omzet hebben van meer dan [PM] kunnen in de toekomst geen gebruik meer maken van de OVOB. Hierbij valt te denken aan

<sup>9</sup> HvJ EU van 20 juni 2013, C-219/12 (Fuchs), ECLI:EU:C:2103:413.

grotere ondernemers met een laag bedrag aan verschuldigde btw, bijvoorbeeld omdat zij veel voorbelasting in aftrek kunnen brengen (o.a. door grote investeringen) of die veel producten exporteren tegen het nultarief. Voor dergelijke ondernemers is een kleineondernemersregeling echter ook niet bedoeld. De OVOB sluit daarmee beter aan bij de maatschappelijke ontwikkelingen en de kansen voor ondernemers met een geringe omzet. Ook kunnen hier ondernemers onder vallen met veel prestaties in het verlaagde btw-tarief. Deze ondernemers overschrijden mogelijk eerder de omzetgrens van de OVOB dan dat zij de grens aan verschuldigde btw van de KOR overschrijden. Deze ondernemers kunnen een financieel nadeel ondervinden van het wegvallen van de degressieve belastingvermindering van maximaal € 1345 plus de btw op inkoop door het verlies aan vooraftrek. Het merendeel van deze ondernemers wordt nu in de btw-heffing betrokken. Dit is het geval indien zij meer dan € 1345 aan btw verschuldigd zijn en daarom niet kunnen verzoeken om ontheffing van administratieve verplichtingen. De administratieve lasten zullen daarom voor hen naar verwachting niet substantieel toenemen. De totale groep van ondernemers in de KOR die boven de voorgestelde omzetgrens voor toepassing van de OVOB uitkomt, bedroeg in 2017 ongeveer [PM] ondernemers. De OVOB leidt voor deze groep ondernemers tot een toename van de administratieve lasten van circa € [PM].

Ondernemers die prestaties leveren aan aftrekgerechtigde ondernemers (B2B) zullen waarschijnlijk geen gebruik gaan maken van de OVOB, omdat het niet leidt tot een financieel voordeel. De vrijstelling zonder recht op aftrek van voorbelasting impliceert dat de voorbelasting op inkoop van de ondernemer blijft drukken, terwijl de afnemer uitgaat van een prijs exclusief btw(-druk) vanwege zijn aftrekrecht. Uitgangspunt is daarom dat ondernemers die de OVOB toepassen geen hogere verkoopprijs exclusief btw kunnen hanteren dan ondernemers die de OVOB niet toepassen. De btw op de ingekochte prestaties, waarvoor dan geen recht op aftrek bestaat, vormt dan een kostenpost voor de ondernemer (cumulatie van btw). Hoe hoger het bedrag aan btw op inkoop, hoe onaantrekkelijker de OVOB zal zijn. Bij de KOR zonder ontheffing administratieve verplichtingen heeft de ondernemer die levert aan aftrekgerechtigde ondernemers bij het hanteren van een gelijke verkoopprijs juist een financieel voordeel van maximaal € 1345 ten opzichte van ondernemers die de KOR niet toepassen. De totale groep van ondernemers in de KOR die B2B-prestaties verrichtten bedroeg in 2017 ongeveer [PM] ondernemers. De verwachting is dat deze groep niet zal opteren voor de OVOB.

#### 4.4. Effect: niet KOR, wel OVOB

De verwachting is dat het aantal ondernemers dat kiest voor toepassing van de OVOB ongeveer met [PM] toeneemt. Dit betreft onder andere de ondernemers andere dan natuurlijk personen, zoals stichtingen en verenigingen. Daarnaast zijn dit ondernemers die per saldo méér dan € 1883 aan btw verschuldigd zijn, maar wel onder de voorgestelde omzetgrens van [PM] blijven en weinig voorbelasting hebben. Dit zijn bijvoorbeeld ondernemers die arbeidsintensieve diensten verrichten en vooral niet-aftrekgerechtigde afnemers bedienen, zoals consumenten. De modernisering beoogt daarmee met name ondernemers die leveringen of diensten verrichten aan consumenten (B2C) in de OVOB te betrekken. Deze ondernemers hebben een financieel voordeel van de OVOB van maximaal € [PM] (21% van € [omzetgrens]) ten opzichte van ondernemers die de OVOB niet toepassen, uitgaande van een hogere verkoopprijs exclusief btw die gelijk is aan de verkoopprijs

inclusief btw. De afnemers kunnen de btw immers niet in vooraftrek brengen. De toepassing van de OVOB leidt voor deze groep ondernemers tot een afname van de administratieve lasten van circa € [PM].

### 5. Budgettaire effecten

De verwachting is dat de OVOB budgettair neutraal is ten opzichte van de KOR. Deze verwachting is gebaseerd op ramingen van effecten aan de hand van aangiftegegevens omzetbelasting 2017 en aannames over de gedragseffecten van ondernemers. Hierbij is een keuze gemaakt voor een omzetgrens van [PM], waarbij alleen die ondernemers die een jaaromzet exclusief btw hebben van [PM] of minder kunnen opteren voor de OVOB. De btw-opbrengst van de groep ondernemers die wel de KOR toepast, maar niet de OVOB zal toepassen dekt de misgelopen btw van de groep ondernemers die niet van de KOR gebruik maakt, maar wel voor toepassing van de OVOB zal kiezen. Enerzijds is er een groep ondernemers die nu niet van de KOR gebruik kan maken, maar wel van de OVOB (teveel btw verschuldigd, niet-natuurlijke personen). Anderzijds is er een groep ondernemers die wel van de KOR gebruik kunnen maken, maar niet van de OVOB, onder andere als gevolg van een te hoge omzet.

### 6. Uitvoeringsaspecten

Dit wetsvoorstel is door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets nieuwe stijl. Voor dit wetsvoorstel geldt dat de Belastingdienst dit uitvoerbaar en handhaafbaar acht per de nagestreefde inwerkingtreddingsdatum van 1 januari 2020. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die als bijlage is bijgevoegd. Het wetsvoorstel betekent voor de Belastingdienst een vereenvoudiging van de uitvoering. Tegenover de incidentele kosten die nodig zijn om deze vereenvoudigingen te realiseren, staan structurele besparingen. Deze zijn opgenomen in de hierna opgenomen tabel. De uitvoeringskosten bij de Belastingdienst zullen binnen begroting [PM] worden ingepast.

Tabel X: Overzicht additionele uitvoeringskosten Belastingdienst (Bedragen x € 1.000)

Modernisering kleineondernemersregeling	2017	2018	2019	2020	2021
Modernisering kleineondernemersregeling	[PM]	[PM]	[PM]	[PM]	[PM]

### 7. Advies en consultatie

[PM]

### 8. Overgangsregeling en inwerkingtreding

De OVOB treedt in werking met ingang van 1 januari 2020. Voorafgaand aan dat tijdstip van inwerkingtreding worden zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst in de gelegenheid gesteld

zich goed voor te bereiden op de nieuwe situatie. Het kabinet zal er bij het regelen van de inwerkingtreding van de OVOB zorg voor dragen dat er genoeg tijd is voor ondernemers om tijdig te kunnen opteren voor de OVOB. Om die reden is niet voorzien in een overgangsregeling. Dit is de reden om ondernemers vanaf 1 juni 2019 de mogelijkheid te bieden om melding te doen van het toepassen van de OVOB met ingang van 1 januari 2020.

CONCEPT



## B. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

### *Artikel I, onderdeel A (artikel 23 van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

Artikel 23, vijfde lid, van de Wet OB 1968 geeft aan dat ondernemers die kiezen voor toepassing van de OVOB niet in aanmerking komen voor de aanwijzing op verzoek voor toepassing van artikel 23 van de Wet OB 1968. Op grond van artikel 23 van die wet kunnen ondernemers op verzoek worden aangewezen om de btw bij invoer van goederen te voldoen op btw-aangifte. Een keuze voor toepassing van de OVOB impliceert een ontheffing van administratieve verplichtingen, waaronder de verplichting tot het doen van aangifte. Een keuze voor het doen van aangifte op basis van artikel 23 van die wet verhoudt zich niet met de keuze voor toepassing van de OVOB en de daarmee samenhangende ontheffing van administratieve verplichtingen. Om tot een zo ruim en eenvoudig mogelijke toepassing van de OVOB en de beoogde administratieve lastenvermindering te komen, is ervoor gekozen om bij toepassing van de OVOB de ontheffing van administratieve verplichtingen zoveel mogelijk in stand te laten en de keuze voor een aanwijzing op verzoek van de ondernemer voor toepassing van artikel 23 van de wet niet open te stellen. Voor ondernemers die de OVOB toepassen, gelden ingevolge artikel 22 van de Wet OB 1968 de wettelijke bepalingen, bedoeld in artikel 1:1, eerste en tweede lid, van de Algemene douanewet. De toepassing van artikel 23, vijfde lid, van de Wet OB 1968 geldt alleen voor ondernemers die ingevolge artikel 18 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 verzoeken om aanwijzing voor de toepassing van artikel 23 Wet OB 1968 bij de inspecteur. OVOB-ondernemer moeten wel de faciliteit van artikel 23 van die wet toepassen, indien zij van rechtswege aangewezen zijn voor toepassing van dit artikel ingevolge artikel 17 en 17a van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968.

### *Artikel I, onderdeel B (artikel 25 van de Wet op de omzetbelasting 1968)*

Voorzien wordt in een nieuw artikel 25 van de Wet OB 1968. Daarin is een optionele vrijstelling opgenomen die van toepassing is op ondernemers die aan de voorwaarden in het artikel voldoen. Het gaat daarbij om een in Nederland gevestigde ondernemer of om een niet in Nederland gevestigde ondernemer die een vaste inrichting in Nederland heeft. Ondernemers die buiten Nederland zijn gevestigd en hier geen vaste inrichting hebben komen niet in aanmerking voor toepassing van de OVOB. Verder komt een ondernemer alleen in aanmerking voor de vrijstellingsregeling, indien zijn omzet in het onderhavige kalenderjaar in Nederland niet meer bedraagt dan [PM]. Het bedrag van de btw wordt daarbij niet in de omzet begrepen. De vrijstelling is niet van toepassing op belastbare handelingen die de ondernemer buiten Nederland verricht.

Artikel 25 tweede lid, van de Wet OB 1968 geeft aan welke vergoedingen worden meegerekend voor het bepalen van de omzet, bedoeld in het eerste lid, die als maatstaf dient om in aanmerking te komen voor vrijstelling van btw. Deze bedragen zijn gebaseerd op artikel 288 van de BTW-richtlijn 2006. De omzet wordt gevormd door de som van de vergoedingen, exclusief btw, van alle in Nederland verrichte leveringen van goederen en diensten, voor zover deze hier belast zouden zijn als de OVOB geen toepassing zou vinden. Het gaat om alle handelingen die zonder rekening te houden met de OVOB belast zijn naar het algemene btw-tarief, het verlaagde btw-tarief of het nultarief van Tabel II behorende bij de Wet OB 1968, waarvoor de ondernemer recht op aftrek van

voorbelaasting zou hebben (artikel 25, tweede lid, onder 1°, van de Wet OB 1968). De omzet die is behaald met het verrichten van intracommunautaire leveringen en exportleveringen vanuit Nederland valt hier ook onder. Tot de omzet, als bedoeld in dit lid, wordt ook meegerekend de vergoedingen voor de levering van goederen die in bij ministeriële regeling aan te wijzen gevallen als reizigersbagage of als zending waaraan elk handelskarakter vreemd is, worden uitgevoerd uit de Unie. Ditzelfde geldt voor de vergoedingen voor de leveringen van goederen, waarvoor aan de afnemer teruggaaf of ontheffing wordt verleend op de voet van artikel 24, eerste of tweede lid van de Wet OB 1968. Ook de vergoedingen voor de leveringen van goederen en diensten, waarvoor aan de afnemer vrijstelling van btw wordt verleend, ingevolge het bepaalde bij of krachtens artikel 39 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, worden meegerekend tot de omzet, als bedoeld in dit lid. Bij leveringen van goederen waar de btw wordt betaald over de winstmarge, zoals de reisbureau-regeling en de margeregeling voor gebruikte goederen, wordt alleen de winstmarge meegerekend als omzet voor toepassing van de OVOB. De zinsnede "voor zover deze zonder toepassing van het eerste lid belast zouden zijn" brengt de verduidelijking aan dat het gaat om de leveringen van goederen en diensten die belast zouden zijn als de OVOB niet zou gelden. Met de term vergoedingen wordt de vergoeding bedoeld die op grond van afdeling 2, 5 en 10 van de Wet OB 1968 de belastbare maatstaf van heffing vormt.

De omzet uit leveringen van goederen en diensten die vrijgesteld zijn op grond van artikel 11 van de Wet OB 1968 blijft buiten de omzetbepaling voor de OVOB. Hierop zijn conform de btw-richtlijn 2006 twee uitzonderingen gemaakt. De eerste betreft de omzet behaald met de vrijgestelde handelingen bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdelen a, b, i en j, van die wet (artikel 25, tweede lid, onder 2°, van de Wet OB 1968). Het gaat daarbij om bijvoorbeeld de omzet verkregen uit bepaalde vrijgestelde leveringen van goederen en diensten in het binnenlandse verkeer, zoals de levering en verhuur van onroerende goederen en financiële diensten op het gebied van het betaalverkeer, de handel in effecten en kredietverlening. Daarnaast telt ook omzet uit verzekerings- en herverzekeringsdiensten in dit verband mee. Deze handelingen zijn in artikel 11, lid 1, onderdeel k van de Wet OB 1968 vrijgesteld van btw. Voor deze uitzonderingen is nauw aangesloten bij de tekst van de btw-richtlijn 2006. Er is daarom ook bewust geen verwijzing naar artikel 11, eerste lid, onderdeel k van de Wet OB 1968 gemaakt. Wanneer genoemde vrijgestelde leveringen van goederen en diensten samenhangend zijn met andere handelingen – opgaan in een levering van een goed of dienst – wordt voor het bepalen van de omvang van de omzet die andere handeling gevolgd.

Artikel 25, derde lid, van de Wet OB 1968 bepaalt overeenkomstig artikel 288 van de btw-richtlijn 2006 dat het afstoten van goederen die de ondernemer in zijn bedrijf heeft gebruikt niet wordt meegerekend voor het bepalen van de omzet van de ondernemer. Daarmee vallen deze handelingen niet onder de OVOB maar onder de reguliere btw-regels. Voorbeelden hiervan zijn de levering van een bedrijfspand of in het bedrijf gebruikte computers. Het afstoten van roerende zaken kan onder de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel r, van de Wet OB 1968 vallen. Het afstoten van onroerende zaken kan onder de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel a van die wet of onder de belaste uitzonderingen in artikel 11, eerste lid, onderdeel a, ten eerste en ten tweede van die wet vallen. Voor zover de levering van in het bedrijf van de ondernemer gebruikte goederen belast is met btw en er ter zake van de goederen nog een herzieningstermijn

loopt, kan de btw-aftrek ter zake van het goed worden herzien volgens artikel 15, vierde en zesde lid van de wet en de regelingen in Hoofdstuk VI van de Uitvoeringsbeschikking OB 1968.

Artikel 25, vierde lid, van de Wet OB 1968 geeft aan dat ondernemers die de vrijstelling toepassen, bedoeld in het eerste lid van dat artikel, geen recht op aftrek hebben van de voorbelasting ter zake van aan hen verrichte leveringen van goederen of diensten. Als een ondernemer op enig moment kiest om van de btw-belaste sfeer over te gaan op de OVOB of vice versa, gelden de herzieningsregels van artikel 15, vierde en zesde lid van de wet en de regelingen in Hoofdstuk VI van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968. De herziening blijft achterwege als de wijziging in aftrek in het desbetreffende boekjaar minder bedraagt dan tien procent van de in aftrek gebrachte btw. De ministeriële regeling zal op dit punt worden gewijzigd en aangevuld. Bij lagere regelgeving zal vastgelegd worden hoe bij een sfeerovergang omgegaan moet worden met de btw die ten tijde van de overgang nog drukt op investeringen. De ondernemers die gebruik maken van de OVOB mogen in de gevallen waarin zij ter zake van een vrijgestelde levering of dienst een factuur aan de afnemer uitreiken of doen uitreiken, op die factuur op geen enkele wijze melding maken van omzetbelasting.

Artikel 25, vijfde lid, van de Wet OB 1968 geeft aan dat ondernemers die de vrijstelling toepassen, bedoeld in artikel 25, eerste lid, van die wet ontheven zijn van administratieve verplichtingen als bedoeld in artikel 34, 34b tot en met 35b en 37a van die wet, waaronder de verplichting tot het doen van aangifte, factureren en de indiening van een listing voor de intracommunautaire levering van goederen. Wel blijft de ondernemer op basis van artikel 35c van die wet verplicht om kopieën van de door hem dan wel, in zijn naam en voor zijn rekening, door zijn afnemer of door een derde uitgereikte facturen en alle door hem zelf ontvangen facturen in zijn administratie te bewaren. Aangezien de vrijstelling ziet op btw ter zake van door de betrokken ondernemer verrichte leveringen en diensten is de OVOB niet van toepassing op de btw verschuldigd ter zake van de aan hem verrichte leveringen van goederen en diensten, de invoer van goederen of de intracommunautaire verwervingen van goederen door deze ondernemers. Die handelingen blijven daarom te allen tijde buiten de toepassing van deze vrijstelling. De vrijstelling geldt dan ook niet voor de levering van goederen of diensten aan de ondernemer die de OVOB toepast, voor zover de btw ter zake van die inkoop naar hem is verlegd op basis van artikel 12, tweede, derde en vijfde lid van de Wet OB 1968 (verleggingsregelingen). Verlegging naar de OVOB-ondernemer in verband met de optie voor een btw-belaste levering van onroerende zaken kan niet aan de orde zijn in verband met het ontbreken van aftrekrecht bij de OVOB-ondernemer. Ook geldt de vrijstelling niet voor zover de btw van de ondernemer wordt geheven ter zake van de intracommunautaire verwerving als bedoeld in 17f van die wet. Op grond van artikel 1a, tweede lid, onderdeel b van de Wet OB 1968 is heffing in verband met een intracommunautaire verwerving alleen aan de orde als de intracommunautaire verwervingen door de ondernemer in het lopende of voorafgaande kalenderjaar meer hebben bedragen dan € 10.000. In de genoemde gevallen moet de ondernemer, die de OVOB toepast en is ontheven van administratieve verplichtingen voor de door hem verrichte leveringen van goederen en diensten, wel de btw over deze ingekochte prestaties op aangifte voldoen en tijdig verzoeken om uitreiking van een aangifte. Een uitzondering geldt voor de verwerving van goederen door de ondernemer die niet is belast op grond van artikel 1a, eerste lid, onderdeel a, van die wet. In dit geval wordt het verworven goed geleverd door een ondernemer in

een andere lidstaat die daar de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemers, bedoeld in de artikelen 282 tot en met 292 van de BTW-richtlijn 2006, toepast.

Artikel 25, zesde lid, van die wet geeft aan dat de ondernemer die kiest voor toepassing van de vrijstelling van btw als bedoeld in het eerste lid van dat artikel hiervan melding dient te doen uiterlijk vier weken voorafgaand aan het aangiftetijdvak waarin de vrijstelling voor het eerst wordt toegepast. De melding dient plaats te vinden op een door de inspecteur voorgeschreven wijze. Deze termijn is gesteld om de melding administratief te verwerken en te controleren of is voldaan aan de driejaarstermijn van artikel 25, zevende en achtste, van die wet. De inspecteur heeft de mogelijkheid om bij voor bezwaar vatbare beschikking te beslissen dat de melding door de ondernemer niet rechtsgeldig is, wanneer uit de omstandigheden blijkt dat waarschijnlijk niet wordt voldaan aan de gestelde voorwaarden voor de toepassing van de vrijstelling. In dat geval blijven de reguliere btw-regels van toepassing. Op dat moment zijn ook de gebruikelijke aangifteverplichtingen uit de AWR, inclusief de regels die betrekking hebben op verzuim, van toepassing.

Ingevolge artikel 25, zevende lid, van de Wet OB 1968 geldt de toepassing van de vrijstelling in beginsel voor onbepaalde tijd. De ondernemer kan de toepassing van de vrijstelling evenwel opzeggen nadat deze ten minste drie jaren van kracht is geweest. In een dergelijk geval kan de ondernemer pas na drie jaren na ingang van de opzegging opnieuw kiezen voor toepassing van de vrijstelling. Hij zal dan opnieuw een tijdige melding conform het zesde lid van artikel 25 van de wet moeten doen.

Artikel 25, achtste lid, van de Wet OB 1968 geeft aan wat de consequenties zijn, indien de ondernemer op enig moment de omzetgrens van [PM] overschrijdt. In dat geval voldoet de ondernemer niet langer aan de voorwaarden genoemd in het eerste lid van die wet en kan hij niet meer gebruik maken van de vrijstelling. Dit is ook het geval wanneer de overschrijding plaats vindt binnen de eerste drie jaren volgend op de ingangdatum dat de vrijstelling wordt toegepast. De overschrijding van de omzetgrens wordt aangemerkt als een wederopzegging van de in genoemd artikel 25, eerste lid, bedoelde vrijstelling en de daarbij behorende ontheffing van administratieve verplichtingen. Alle leveringen en diensten die worden verricht na die overschrijding en de overschrijdende handeling zelf vallen niet langer onder de vrijstelling. Alsdan zal de btw ter zake van de desbetreffende leveringen en diensten moeten worden voldaan en zal de ondernemer tijdig moeten verzoeken om uitreiking van een aangifte. De ondernemer zal in voorkomend geval pas na het verstrijken van drie jaren opnieuw in aanmerking kunnen komen voor toepassing van de vrijstelling. Bij ministeriële regeling is vastgelegd hoe bij deze sfeerovergang omgegaan moet worden met de btw die ten tijde van de overschrijdende prestatie nog drukt op investeringen. Hier gelden de herzieningsregels van artikel 15, vierde en zesde lid van de wet en de regelingen in Hoofdstuk VI van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968.

Artikel 25, negende lid, van de Wet OB 1968 geeft aan dat de OVOB niet van toepassing is voor de met nul procent btw-belaste intracommunautaire levering van nieuwe vervoermiddelen die door of voor rekening van de verkoper of de afnemer worden verzonden of vervoerd naar een plaats in een andere lidstaat. Deze in artikel 283 van de BTW-richtlijn 2006 voorgeschreven uitzondering past in het systeem van de richtlijn waarin alle leveringen van nieuwe vervoermiddelen worden belast via

de systematiek van de met nul procent btw-belaste intracommunautaire levering in de lidstaat van vertrek en de afdracht van btw over de intracommunautaire verwerving in de lidstaat van aankomst. Dit geldt ongeacht of de levering en/of de verwerving gebeurt door een ondernemer of een particulier. Deze systematiek vereist ter controle van de aangifte van de belaste intracommunautaire verwerving in de lidstaat van aankomst van het vervoermiddel dat de leverancier aangifte en opgaaf doet van de intracommunautaire levering bij de inspecteur op basis van artikel 37a, eerste lid, van de Wet OB 1968.

Artikel 25, tiende lid, van de Wet OB 1968 bepaalt dat bij ministeriële regeling nadere regels kunnen worden gesteld voor toepassing van dit artikel. Hierbij kan gedacht worden aan het stellen van nadere regels bij het vaststellen van de omzet voor toepassing van de OVOB, bedoeld in het derde lid, indien in de Wet OB 1968 bijzondere regels zijn gesteld voor het bepalen van de maatstaf van heffing waar btw over is verschuldigd. Zo zal bij ministeriële regeling worden verduidelijkt dat de vergoedingen voor de levering van goederen die als reizigersbagage worden uitgevoerd uit de Unie, waarvoor aan de afnemer teruggaaf of ontheffing wordt verleend op de voet van artikel 24, eerste of tweede lid van de Wet OB 1968 of waarvoor aan de afnemer vrijstelling van btw wordt verleend ingevolge het bepaalde bij of krachtens artikel 39 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, worden gerekend tot de omzet, als bedoeld in artikel 25, tweede lid van de Wet OB 1968.

Bij ministeriële regeling zullen nadere regels worden gesteld over de mogelijkheid tot opteren voor belaste verhuur van onroerende zaken als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, ten vijfde van de Wet OB 1968. In artikel 6a van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 zal worden opgenomen dat ondernemers die kiezen voor toepassing van de OVOB en de daarmee samenhangende ontheffing niet kunnen opteren voor btw-belaste verhuur van onroerende zaken als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, ten vijfde van de Wet OB 1968. Een dergelijke optie zou betekenen dat de ondernemer kiest voor het doen van een aangifte ter zake van de btw over de verhuur van de onroerende zaak, terwijl hij anderzijds kiest voor ontheffing van die verplichting in het kader van de OVOB waar de verhuur dan ook onder valt. Om deze tegenstrijdigheid te voorkomen, kan de ondernemer die de OVOB toepast niet opteren voor met btw-belaste verhuur van onroerende zaken. Als de ondernemer onroerende zaken met btw wenst te verhuren, moet hij zich niet aanmelden of afmelden voor toepassing van de OVOB en voor al zijn prestaties regulier aangifte doen.

Verder kunnen de bij ministeriële regeling bepaalde nadere regels voor herziening in Hoofdstuk VI van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 aangepast worden naar aanleiding van de OVOB. Zo kunnen ondernemers die opteren voor de OVOB bij het ingaan van die vrijstelling te maken krijgen met een herziening van de eerder in aftrek gebrachte voorbelasting met betrekking tot onroerende zaken en bepaalde roerende zaken, zoals een computer. De daarvoor algemeen geldende regels van artikel 15 van de Wet OB 1968 zijn nader uitgewerkt in Hoofdstuk VI van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968. In artikel 13, vierde lid, van genoemde ministeriële regeling is bepaald dat herziening voor deze zaken achterwege blijft in het boekjaar waarin de belasting welke op basis van de voor dat boekjaar geldende gegevens voor aftrek in aanmerking

komt, niet meer dan tien percent verschilt van de in aftrek gebrachte belasting. Deze regeling zal worden aangepast voor de kleine ondernemers, waarvoor toepassing van de OVOB is beoogd.

#### *Artikel II (Overgangsrecht)*

Het overgangsrecht voorziet in het volgende. De ondernemer die gebruik maakt van de KOR past tot 1 januari 2020 de KOR toe op btw die hij is verschuldigd. De huidige regels van de Wet OB 1968 en de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 blijven vervolgens ook na 1 januari 2020 van toepassing op de levering van goederen en diensten die hij tot die datum heeft verricht.

#### *Artikel III (Overgangsrecht)*

Alle ondernemers die in Nederland zijn gevestigd of hier een vaste inrichting hebben, kunnen opteren voor de OVOB, zoals voorzien in artikel 25, eerste lid, van de Wet OB 1968 zoals dat artikel luidt met ingang van 1 januari 2020. In artikel III is aangegeven dat de ondernemer, die met ingang van 1 januari 2020 de vrijstelling wil toepassen, hiervan melding moet doen bij de inspecteur en wel uiterlijk 20 november 2019 op een door de inspecteur voorgeschreven wijze. Hiervoor is gekozen, omdat wordt verwacht dat een grote hoeveelheid meldingen zal worden gedaan. Deze termijn is gesteld om de melding administratief te verwerken en te controleren of is voldaan aan de driejaarstermijn van artikel 25, zevende en achtste, van die wet.

#### *Artikel IV (Inwerkingtreding)*

Deze wet treedt onder toepassing van artikel 12 van de Wet raadgevend referendum in werking met ingang van 1 januari 2020 (artikel IV, eerste lid). Om ondernemers de mogelijkheid te bieden tijdig een melding te doen voor toepassing van de nieuwe vrijstellingsregeling, voorziet artikel IV, tweede lid er in dat het overgangrecht al op 1 juni 2019 in werking treedt.