

WIJ WILLEM ALEXANDER,
BIJ DE GRATIE GODS,
KONING DER NEDERLANDEN,
PRINS VAN ORANJE-NASSAU,
ENZ. ENZ. ENZ.

**Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet implementatie artikel 1
richtlijn elektronische handel)**

VOORSTEL VAN WET

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

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het noodzakelijk is de wetgeving inzake omzetbelasting aan te passen overeenkomstig artikel 1 van Richtlijn (EU) 2017/2455 van de Raad van 5 december 2017 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG en Richtlijn 2009/132/EG wat betreft bepaalde btw-verplichtingen voor diensten en afstandsverkopen van goederen (PbEU 2017, L 348);

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 6h** worden vijf leden toegevoegd, luidende:

3. Het eerste lid is niet van toepassing wanneer:

a. de dienstverrichter is gevestigd, of bij gebreke van een vestiging, heeft zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats in slechts één lidstaat;

b. de diensten worden verricht voor andere dan ondernemers die gevestigd zijn, hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben in een andere lidstaat dan de lidstaat, bedoeld in onderdeel a; en

c. het totaal van de vergoedingen ter zake van de diensten, bedoeld in onderdeel b, in het lopende kalenderjaar niet meer beloopt dan € 10.000 of de tegenwaarde daarvan in de nationale munteenheid, en in het voorafgaande kalenderjaar ook niet meer heeft belopen dan dit bedrag.

4. Wanneer de drempel, genoemd in het derde lid, onderdeel c, in de loop van een kalenderjaar wordt overschreden, is het eerste lid vanaf die datum van toepassing.

5. In afwijking van het derde lid, is het eerste lid van toepassing wanneer de dienstverrichter, bedoeld in het derde lid, in de lidstaat op het grondgebied waar hij is gevestigd of,

bij gebreke van een vestiging zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, daarvoor kiest overeenkomstig de in die lidstaat geldende regels.

6. Wanneer de lidstaat, bedoeld in het vijfde lid, Nederland is, meldt de dienstverrichter die het eerste lid wil toepassen dit bij de inspecteur. Deze melding geldt tot wederopzegging door die dienstverrichter doch ten minste voor twee kalenderjaren. De melding wordt gedaan op een door de inspecteur vast te stellen wijze. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de melding.

7. De tegenwaarde in de nationale munteenheid van het in het tweede lid, onderdeel c, bedoelde bedrag wordt berekend volgens de wisselkoers die op 5 december 2017 door de Europese Centrale Bank bekend is gemaakt.

B. Artikel 28q, onderdeel a, komt te luiden:

a. niet in de Unie gevestigde ondernemer: een ondernemer die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet op het grondgebied van de Unie heeft gevestigd noch daar over een vaste inrichting beschikt; .

C. Artikel 28r, derde lid, onderdeel c, komt te luiden:

c. een verklaring dat de ondernemer de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet op het grondgebied van de Unie heeft gevestigd noch daar over een vaste inrichting beschikt.

D. Artikel 34b komt te luiden:

Artikel 34b

1. Voor facturering gelden de regels die van toepassing zijn in de lidstaat waar de goederenlevering of de dienst geacht wordt te zijn verricht, zoals deze plaats van verrichting is vastgesteld overeenkomstig het bepaalde in hoofdstuk II van deze wet.

2. In afwijking van het eerste lid gelden voor facturering:

a. de regels die van toepassing zijn in de lidstaat waar de leverancier of dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de goederenlevering of de dienst verricht, of, bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, in de lidstaat waar hij zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, wanneer:

1°. de leverancier of dienstverrichter die niet gevestigd is in de lidstaat waar de goederenlevering of de dienst overeenkomstig het bepaalde in hoofdstuk II van deze wet geacht wordt te zijn verricht, of zijn inrichting in die lidstaat niet betrokken is bij het verrichten van de goederenlevering of de dienst in de zin van artikel 192bis, onder b, van de BTW-richtlijn 2006, en de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de goederenlevering of de dienst wordt verricht, tenzij de afnemer zelf de factuur uitreikt ("self-billing");

2°. de goederenlevering of de dienst overeenkomstig het bepaalde in hoofdstuk II van deze wet, niet geacht wordt in de Unie te zijn verricht; of

b. de regels die van toepassing zijn in de lidstaat waar de leverancier of de dienstverrichter die gebruikmaakt van een van de regelingen, bedoeld in hoofdstuk V, afdeling 7 en 8, is geïdentificeerd.

3. Het eerste en het tweede lid zijn van toepassing onverminderd het bepaalde in artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en artikel 35c.

Artikel II

Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2019.

Artikel III

Deze wet wordt aangehaald als: Wet implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel.

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.

Gegeven

De Staatssecretaris van Financiën,

Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel)

Memorie van toelichting

Inhoudsopgave

I. ALGEMEEN.....	2
1. Inleiding.....	2
2. Hoofdpijnen van het wetsvoorstel.....	2
3. Budgettaire aspecten.....	4
4. EU-aspecten.....	4
5. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger.....	4
6. Uitvoeringskosten Belastingdienst.....	5
7. Advies en consultatie.....	5
8. Transponeringstabel.....	5
II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING.....	6

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Op 5 december 2017 heeft de Raad van de Europese Unie een richtlijn vastgesteld voor bepaalde btw-verplichtingen voor diensten en afstandsverkopen van goederen (hierna: richtlijn elektronische handel).¹ De richtlijn elektronische handel is met name gericht op de modernisering en vereenvoudiging van de heffing en inning van de btw op grensoverschrijdende internetverkopen aan particulieren. Een klein deel van deze richtlijn moet met ingang van 1 januari 2019 worden geïmplementeerd. Het gaat daarbij om de bepalingen van artikel 1, waarbij Richtlijn 2006/112/EG wordt gewijzigd.² Het belangrijkste onderwerp daarbij is een tegemoetkoming aan vaak kleinere ondernemers die in beperkte mate digitale diensten verkopen aan andere dan ondernemers in andere lidstaten. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om een Nederlandse ondernemer die digitaal aan een particuliere afnemer in Spanje een softwareprogramma levert. Dit wetsvoorstel strekt tot de implementatie van dat genoemde artikel 1 richtlijn elektronische handel met ingang van 1 januari 2019. De bepalingen van de artikelen 2 en 3 richtlijn elektronische handel moeten worden geïmplementeerd met ingang van 1 januari 2021. Het kabinet zal in een latere fase de bepalingen daarvoor opnemen in een afzonderlijk wetsvoorstel. In deze memorie is een transponeringstabel opgenomen waarin wordt aangegeven hoe de wijzigingen opgenomen in artikel 1 richtlijn elektronische handel in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968) worden geïmplementeerd.

2. Hoofdpijnen van het wetsvoorstel

2.1 Tegemoetkoming kleinere ondernemers met grensoverschrijdende digitale diensten

Sinds 1 januari 2015 worden ondernemers die grensoverschrijdend digitale diensten verkopen aan andere dan ondernemers (hierna in dit onderdeel: consumenten) binnen de Europese Unie de btw daarover verschuldigd in die lidstaten en naar het tarief van de lidstaat waar de consument gevestigd is dan wel zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft. Bij digitale diensten gaat het in dit verband om elektronische diensten, telecommunicatiediensten en omroepdiensten. Voor de afdracht van de btw aan de lidstaat van de consument, kan de ondernemer kiezen voor een vereenvoudigde regeling van het zogenoemde mini éénloketsysteem (mini One-Stop Shop System, hierna: MOSS), waarbij de ondernemer de buitenlandse btw kan afdragen aan zijn eigen belastingdienst die deze vervolgens verrekent met de belastingdienst van de lidstaat van de consument. Wanneer een ondernemer niet voor het MOSS zou kiezen, moet hij zich registreren in elke afzonderlijke lidstaat waarin een consument woont aan wie hij digitale diensten levert. Hij moet dan in elk van die lidstaten periodiek de btw over zijn verkopen voldoen overeenkomstig de daar geldende verplichtingen.

¹ Richtlijn (EU) 2017/2455 van de Raad van 5 december 2017 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG en Richtlijn 2009/132/EG wat betreft bepaalde btw-verplichtingen voor diensten en afstandsverkopen van goederen (PbEU 2017, L 348).

² Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L347).

Veel ondernemers die in de Europese Unie grensoverschrijdend digitale diensten leveren hebben ervoor gekozen de btw over die diensten aan te geven en te betalen via het MOSS. In Nederland maken momenteel ongeveer 1300 hier gevestigde ondernemers gebruik van het MOSS. Niettemin brengt ook deze in 2015 ingevoerde regeling voor ondernemers nog wel administratieve lasten met zich mee. Dit heeft ermee te maken dat het bij de verkoop van diensten via het internet niet altijd eenvoudig is vast te stellen in welke lidstaat de consument woont, en voor welke lidstaat en dus ook naar welk tarief de ondernemer de btw in rekening moet brengen en afdragen. Afdracht via het MOSS betekent bovendien een extra aangifte naast de binnenlandse btw-aangifte in de eigen lidstaat. Deze problematiek wordt vaak het sterkst gevoeld door kleinere ondernemers die over beperkte middelen beschikken.

Om deze ondernemers tegemoet te komen, is bij de richtlijn elektronische handel de BTW-richtlijn 2006 zo gewijzigd dat ondernemers die in maar één lidstaat gevestigd zijn, voor de verkoop van grensoverschrijdende digitale diensten aan consumenten binnen de Europese 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 diensten onder een jaarlijkse drempel van € 10.000 blijft. Daarmee kunnen voor veel kleinere ondernemers de hiervoor geschetste administratieve lasten achterwege blijven.

Overigens kunnen de ondernemers met een grensoverschrijdende omzet van minder dan € 10.000 er ook voor kiezen om toch de btw in de lidstaat van de consument te blijven voldoen. Dit zou bijvoorbeeld aantrekkelijk kunnen zijn voor de ondernemer wanneer het tarief in de lidstaat van de consumenten aanzienlijk lager is dan het tarief in de eigen lidstaat.

Deze hiervoor genoemde wijzigingen in de BTW-richtlijn 2006 worden met dit wetsvoorstel geïmplementeerd in de Wet OB 1968.

In dit verband wordt nog opgemerkt dat in de Europese Unie gevestigde ondernemers die niet in omvangrijke mate digitale diensten verrichten voor consumenten in een andere lidstaat nog op een andere wijze worden tegemoet gekomen. Gebleken is dat het voor die ondernemers in bepaalde omstandigheden zeer belastend is om de vereiste twee afzonderlijke, niet tegenstrijdige bewijsstukken te verkrijgen van de plaats waar de consument is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft. Bij deze bewijsstukken gaat het om bijvoorbeeld het factuuradres van de afnemer, het internetprotocoladres (IP-adres) van het door de afnemer gebruikte toestel, bankgegevens van de afnemer en gegevens op de door de afnemer gebruikte simkaart. Wanneer een dergelijke ondernemer jaarlijks voor niet meer dan € 100.000 aan digitale diensten aan consumenten in andere lidstaten levert, gaat daarom in die omstandigheden met ingang van 1 januari 2019 de eis gelden dat één bewijsstuk van een derde betrokkene bij die dienst voldoende is voor het vaststellen van de woonplaats van de consument.³ Deze wijziging wordt gerealiseerd door een aanpassing van de Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 bij Uitvoeringsverordening (EU) 2017/2459 van de Raad en behoeft als zodanig niet te worden geïmplementeerd in de nationale wetgeving van de lidstaten van de Europese Unie.⁴

³ Artikel 24ter, onderdeel d, van Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2011, L 77).

⁴ Uitvoeringsverordening (EU) 2017/2459 van de Raad van 5 december 2017 tot wijziging van Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2017, L 348).

2.2 Vereenvoudiging factureringseisen

Op grond van de BTW-richtlijn 2006 moeten ondernemers die digitale diensten verrichten voor andere dan ondernemers in andere lidstaten daarbij de factureringsregels toepassen van de lidstaat waar die afnemer is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft. Uit de evaluatie van de met ingang van 1 januari 2015 voor hen ingevoerde regels, is naar voren gekomen dat de naleving van al die verschillende regels voor deze ondernemers een zware last vormt. Om die last weg te nemen, gaan voor ondernemers die digitale diensten verrichten voor consumenten in andere lidstaten daarbij steeds alleen de factureringsregels gelden van de lidstaat waarin zij zijn geïdentificeerd voor de toepassing van het MOSS.

2.3 Vergroting toepassingsbereik MOSS

Het MOSS kan ook worden toegepast voor digitale diensten die voor consumenten in de Europese Unie worden verricht door ondernemers die niet in de Europese Unie gevestigd zijn noch hier een vaste inrichting hebben. Een dergelijke buitenlandse ondernemer kan echter onder de bestaande regels geen gebruik maken van het MOSS wanneer hij in de Europese Unie is geïdentificeerd voor bepaalde omzetbelastingdoeleinden, bijvoorbeeld voor incidentele met btw belaste leveringen van goederen in een bepaalde lidstaat. Om de situatie voor deze ondernemers te verbeteren kunnen zij in de nieuwe opzet ook gebruik maken van het MOSS zoals dat kan worden toegepast door de buitenlandse ondernemers die niet in de Europese Unie zijn geïdentificeerd.

3. Budgettaire aspecten

Het budgettaire effect van het wetsvoorstel is nihil.

4. EU-aspecten

Met dit wetsvoorstel wordt artikel 1 richtlijn elektronische handel met ingang van 1 januari 2019 geïmplementeerd.

5. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

Het deel van de zogenoemde implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel dat met ingang van 1 januari 2019 wordt geïmplementeerd in de wet betreft een vereenvoudiging voor ondernemers die grensoverschrijdende digitale diensten aan consumenten verrichten. Het gaat daarbij met name om kleinere ondernemers die een grensoverschrijdende omzet van digitale diensten binnen de EU hebben van minder dan € 10.000 per jaar. Deze ondernemers zijn de btw niet meer verschuldigd in de lidstaat van de consument maar in de eigen lidstaat, waardoor zij niet langer van de MOSS-regeling gebruik hoeven te maken of een afzonderlijke aangifte en betaling hoeven te doen in de lidstaat van de consument. Deze ondernemers kunnen er overigens ook voor kiezen om de btw wel in de lidstaat van de consument te blijven voldoen, al dan niet met gebruikmaking van het MOSS-systeem. Een andere vereenvoudiging voor ondernemers die grensoverschrijdende digitale diensten aan consumenten verrichten heeft betrekking op de vaststelling van de plaats van de consument. Indien de totale grensoverschrijdende omzet voor de digitale diensten minder dan € 100.000 per jaar bedraagt is voortaan voor de vaststelling van de plaats van de afnemer één bewijsstuk voldoende. Dit in tegenstelling tot het huidige vereiste van twee bewijsstukken.

De maatregelen leiden tot een afname van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven van maximaal € 0,25 miljoen.

6. Uitvoeringskosten Belastingdienst

Dit wetsvoorstel is door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets. Voor dit wetsvoorstel geldt dat de Belastingdienst dit uitvoerbaar acht per de voorgestelde inwerkingtredingsdatum. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoets die als bijlage is bijgevoegd.

Dit wetsvoorstel heeft uitvoeringskosten voor de Belastingdienst tot gevolg. Deze zijn opgenomen in de hierna opgenomen tabel. De uitvoeringskosten worden gedekt op begroting IX.

Tabel 1: Overzicht uitvoeringskosten Belastingdienst (Bedragen x € 1.000)

Implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel						
	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Implementatie artikel 1 richtlijn elektronische handel	490	0	0	0	0	0

7. Advies en consultatie

Tijdens het proces van de onderhandelingen bij de Europese Unie in Brussel over de totstandkoming van de richtlijn elektronische handel is er verschillende keren overleg en afstemming geweest met vertegenwoordigers van het Nederlandse bedrijfsleven. Het ging daarbij voor de bepalingen waarop dit wetsvoorstel betrekking heeft om met name vertegenwoordigers van VNO-NCW en MKB-Nederland. Het bedrijfsleven heeft daarbij kenbaar gemaakt overwegend positief te staan tegenover de maatregelen zoals voorzien in dit wetsvoorstel.

Het wetsvoorstel is ook voorgelegd aan het Adviescollege toetsing regeldruk. Het college heeft vastgesteld dat het nut en de noodzaak van de implementatie van de richtlijn elektronische handel voldoende is toegelicht. Daarnaast heeft het college geconstateerd dat de vermindering van de regeldruk door de implementatie van die richtlijn goed in beeld is gebracht.

8. Transponeringstabel

Tabel 2: Transponeringstabel in verband met de implementatie van artikel 1 richtlijn elektronische handel

Richtlijn elektronische handel	Beleidsruimte bij omzetting	Wet op de OB 1968 of anderszins
Artikel 1, lid 1	nee	Artikel 6h, derde tot en met zevende lid
Artikel 1, lid 2	nee	Artikel 34b
Artikel 1, lid 3	nee	Artikel 28q, onderdeel a
Artikel 1, lid 4	nee	Artikel 28r, derde lid, onderdeel c
Artikel 4, lid 1, 1 ^e en 3 ^e alinea	nee	Artikel II van het onderhavige wetsvoorstel en mededeling aan de Europese Commissie

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I, onderdeel A (artikel 6h van de Wet op de omzetbelasting 1968)

In artikel 6h, eerste lid, Wet OB 1968 is bepaald dat de plaats van dienst voor drie categorieën diensten die worden verricht voor een andere dan ondernemer de plaats is waar deze persoon gevestigd is of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft. Het gaat bij deze drie soorten diensten om elektronische diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisieomroepdiensten. Deze diensten zijn gedefinieerd in onderscheidenlijk artikel 2a, eerste lid, onderdelen q en r, Wet OB 1968 en in artikel 6ter Uitvoeringsverordening (EU) 282/2011.⁵ Ze worden hierna in de toelichting op dit onderdeel tezamen aangeduid als digitale diensten.

Artikel I, onderdeel A, bewerkstelligt de toevoeging van vijf leden aan genoemd artikel 6h. Het gaat daarbij om de tegemoetkoming aan kleinere ondernemers in de Europese Unie die digitale diensten verrichten voor andere dan ondernemers in andere lidstaten zoals uiteengezet in paragraaf 2.1. van het algemene deel van deze memorie.

Artikel 6h, derde lid, Wet OB 1968 regelt dat, in afwijking van artikel 6h, eerste lid, van die wet een digitale dienst aan een andere dan ondernemer niet wordt verricht op de plaats waar die afnemer gevestigd is of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, wanneer aan drie voorwaarden tegelijkertijd wordt voldaan.

De eerste voorwaarde waaraan moet worden voldaan is dat de 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 (derde lid, onderdeel a).

Daarnaast geldt als tweede voorwaarde 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. Het gaat hierbij dus alleen om digitale diensten die binnen de Europese Unie grensoverschrijdend worden verricht (derde lid, onderdeel b).

De derde voorwaarde houdt in dat het totale bedrag van de vergoedingen dat de ondernemer ontvangt voor de in het genoemde derde lid, onderdeel b, bedoelde grensoverschrijdende digitale diensten 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 (derde lid, onderdeel c).

Wanneer een ondernemer aan alle drie genoemde voorwaarden voldoet, is artikel 6h, eerste lid, Wet OB 1968 niet van toepassing, maar gelden de algemene regels van artikel 6, tweede lid, van die wet met betrekking tot het verrichten van diensten voor een andere dan ondernemer. In dat geval is de plaats waar de digitale dienst wordt verricht dus de lidstaat 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.

⁵ Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2011, L 77).

Wanneer een ondernemer digitale diensten levert aan andere dan ondernemers in één of meer andere lidstaten en ter zake de in artikel 6h, derde lid, Wet OB 1968 genoemde drempel in de loop van een kalenderjaar overschrijdt, is vanaf die datum artikel 6h, eerste lid, van die wet van toepassing (artikel 6h, vierde lid, Wet OB 1968). Dit betekent dat ook voor de digitale dienst die wordt verricht tegen een vergoeding waardoor de drempel van € 10.000 wordt overschreden, de btw verschuldigd wordt in het land van de afnemer.

Ter verduidelijking van artikel 6h, derde en vierde lid, Wet OB 1968 volgen hierna enkele voorbeelden. Een Nederlandse ondernemer zonder vestiging in een andere lidstaat verkoopt digitale diensten aan ondernemers en andere dan ondernemers. Het grootste deel van zijn omzet is in Nederland, maar hij verkoopt buiten Nederland ook nog digitale diensten aan particulieren in Duitsland en Denemarken. Over het kalenderjaar 2018 verricht hij zo voor een bedrag van in totaal € 5000, exclusief btw, digitale diensten voor deze Duitse en Deense particulieren. Met ingang van 1 januari 2019 is voor de leveringen van digitale diensten door deze Nederlandse ondernemer aan andere dan ondernemers in andere lidstaten, de belasting verschuldigd in Nederland naar het Nederlandse tarief. Dit is het geval zolang over 2019 en de daaropvolgende jaren het totale bedrag van de verrichte digitale diensten voor andere dan ondernemers in andere lidstaten van de Europese Unie per kalenderjaar niet hoger is dan € 10.000. Stel dat deze ondernemer voor het eerst voor de verkopen van digitale diensten aan andere dan ondernemers in de Europese Unie de drempel van € 10.000 per kalenderjaar overschrijdt op 24 november 2022, door de verkoop van een digitale dienst aan een Duitse particulier tegen een vergoeding van € 50. Hij wordt dan ter zake van deze dienst en de digitale diensten die hij hierna verricht voor andere dan ondernemers in andere lidstaten, de btw van die lidstaten verschuldigd. In het kalenderjaar 2023 is de Nederlandse ondernemer dan voor alle digitale diensten die hij verricht aan andere dan ondernemers 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 het MOSS. In het kalenderjaar 2024 zou deze ondernemer weer onder de regeling van artikel 6h, derde lid, Wet OB 1968 kunnen vallen, indien het totaal van de vergoedingen voor alle digitale diensten die hij in 2023 heeft verricht voor andere dan ondernemers in andere lidstaten, beneden de drempel van € 10.000 is gebleven.

Een tweede voorbeeld heeft betrekking op een Belgische ondernemer die digitale diensten verricht voor voornamelijk Belgische afnemers en daarnaast ook voor andere dan ondernemers in alleen Nederland en Luxemburg. Stel dat het totaal van de vergoedingen voor die dienstverrichtingen in 2018 niet hoger is dan € 10.000. Vanaf 1 januari 2019 is dan over de verkopen aan Nederlandse en Luxemburgse afnemers Belgische btw verschuldigd. Dit verandert pas wanneer de Belgische ondernemer op 3 december 2022 de drempel van € 10.000 overschrijdt voor de verrichting van digitale diensten aan andere dan ondernemers in Nederland en Luxemburg. Met ingang van die datum wordt de Belgische ondernemer dan de btw verschuldigd in Nederland en Luxemburg ter zake van de verkoop van die diensten aan andere dan ondernemers in die landen. De Belgische ondernemer kan de btw voor Nederland en Luxemburg in dat geval afdragen via het MOSS in België.

Een ondernemer die de btw verschuldigd wordt in zijn lidstaat van vestiging over digitale diensten die hij verricht voor andere dan ondernemers 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. Zo zou de Belgische ondernemer in het hiervoor gegeven tweede voorbeeld er voor kunnen kiezen vanaf 1 januari 2019 toch de btw over de digitale diensten die hij verricht voor andere dan ondernemers in Nederland en Luxemburg, in die landen verschuldigd te worden en niet in België.

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 als bedoeld in artikel 6h, eerste lid, in plaats van die als bedoeld in artikel 6h, derde lid, Wet OB 1968 (artikel 6h, vijfde lid, van die wet).

De bepalingen op de voet waarvan de in artikel 6h, derde lid, Wet OB 1968 bedoelde ondernemer in Nederland de keuze kan maken voor de toepassing van artikel 6h, eerste lid, van die wet zijn voor Nederlandse ondernemers vastgelegd in artikel 6h, zesde 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 digitale diensten die hij verricht voor andere dan ondernemers in andere lidstaten verschuldigd worden in Nederland, uiteraard alleen voor zover hij overigens voldoet aan de voorwaarden van artikel 6h, derde lid, van die wet. De inspecteur stelt de regels vast die gelden voor de wijze van de melding. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de melding. Hierbij wordt in het bijzonder gedacht aan de termijnen die gelden voor de melding. Daarbij zal aansluiting worden gezocht bij de bepalingen van artikel 57quinquies, Uitvoeringsverordening (EU) 282/2011 waarin is aangegeven hoe wordt gehandeld wanneer een ondernemer gebruik wil gaan maken van het MOSS-systeem.

De in artikel 6h, derde lid, onderdeel c, Wet OB 1968 bedoelde drempel belooft € 10.000 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 I, onderdeel B (artikel 28q van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Ondernemers die elektronische diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisieomroepdiensten verrichten voor andere dan ondernemers, zijn overeenkomstig het bepaalde in artikel 6h, eerste lid, Wet OB 1968 voor deze dienstverrichtingen de btw verschuldigd op de plaats waar de afnemer is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, tenzij het derde lid van dat artikel toepassing vindt. Dat geldt ook voor een niet in de Europese Unie gevestigde ondernemer die deze digitale diensten verricht voor andere dan ondernemers in de Europese Unie. De niet in de Europese Unie gevestigde ondernemers kunnen voor de heffing van de voor deze dienstverrichtingen in de Europese Unie verschuldigde btw, kiezen voor één bepaalde lidstaat als lidstaat van identificatie, waar zij zich registreren voor het MOSS. Via het MOSS in die lidstaat kunnen zij dan de btw over genoemde diensten aangeven en betalen voor alle lidstaten

waar zij elektronische diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisieomroepdiensten verrichten voor andere dan ondernemers.

Voor de toepassing van het MOSS wordt onder een niet in de Europese Unie gevestigde ondernemer verstaan een ondernemer die niet in de Europese Unie woont of is gevestigd noch aldaar een vaste inrichting heeft (artikel 28q, onderdeel a, Wet OB 1968). Een dergelijke ondernemer is niettemin soms voor btw-doeleinden geïdentificeerd in de Europese Unie, bijvoorbeeld vanwege een incidentele levering van goederen in een bepaalde lidstaat. In dat geval werd de ondernemer onder de bestaande regeling niet aangemerkt als een niet in de Europese Unie gevestigde ondernemer. Omdat een dergelijke ondernemer ook niet kan worden aangemerkt als een ondernemer die in de Europese Unie is gevestigd dan wel daar een of meer vaste inrichtingen heeft, kon de ondernemer dan ook niet in aanmerking komen voor de toepassing van het MOSS. Bij de inwerkingtreding van artikel I, onderdeel B, wordt een dergelijke ondernemer voor de toepassing van het MOSS aangemerkt als een niet in de Europese Unie gevestigde ondernemer. Zo wordt bewerkstelligd dat ook deze ondernemers gebruik kunnen maken van het MOSS.

Artikel I, onderdeel C (artikel 28r van de Wet op de omzetbelasting 1968)

Een niet in de Europese Unie gevestigde ondernemer die in de Europese Unie elektronische diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisieomroepdiensten verricht voor andere dan ondernemers die in de Europese Unie zijn gevestigd of hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben, kan ter zake van de daarvoor verschuldigde btw kiezen voor de toepassing van het MOSS. De ondernemer kiest daarvoor een lidstaat uit waar hij zich voor het MOSS wil identificeren. Hij moet dan in die lidstaat elektronisch opgave doen van onder meer het begin en het einde van het verrichten van de hiervoor genoemde digitale diensten aan andere dan ondernemers die in de Europese Unie zijn gevestigd of hun woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats hebben.

Bij opgave voor het MOSS in Nederland moet de ondernemer ingevolge artikel 28r, derde lid, Wet OB 1968 een aantal gegevens verstrekken zoals zijn naam, postadres en elektronische adressen. Tevens moet de ondernemer overeenkomstig het derde lid, onderdeel c, van genoemd artikel verklaren dat hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet op het grondgebied van de Europese Unie heeft gevestigd noch daar over een vaste inrichting beschikt. Laatstgenoemde bepaling wordt daarmee in overeenstemming gebracht met de toegelichte wijziging van artikel 28q, onderdeel a, Wet OB 1968 bij artikel I, onderdeel B. Met de inwerkingtreding van het gewijzigde artikel 28r, derde lid, onderdeel c, van die wet behoeft de ondernemer derhalve niet langer te verklaren dat hij niet anderszins in de Europese Unie is geïdentificeerd (artikel 28r, derde lid, onderdeel c, Wet OB 1968).

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

Dit artikel bewerkstelligt de vervanging van artikel 34b Wet OB 1968. In dit artikel wordt bepaald van welke lidstaat de factureringsregels van toepassing zijn voor de verschillende goederenleveringen en dienstverrichtingen die ondernemers verrichten. Op één uitzondering na die hierna aan de orde komt, is deze bepaling alleen redactioneel gewijzigd in verband met een overeenkomstige redactionele wijziging van de desbetreffende bepaling van de BTW-richtlijn 2006.

Artikel 34b Wet OB 1968 zoals dat luidt tot de inwerkingtreding van deze wet is in de Wet OB 1968 opgenomen bij de Wet implementatie richtlijn factureringsregels.⁶ De bepaling is in de memorie van toelichting bij het toenmalige voorstel voor die laatstgenoemde wet uitvoerig toegelicht in de toelichting op artikel I, onderdeel H.⁷

Materieel nieuw in artikel 34b Wet OB 1968 is het bepaalde in het tweede lid, onderdeel b. Deze bepaling is een tegemoetkoming aan zowel binnen als buiten de Europese Unie gevestigde ondernemers die grensoverschrijdende elektronische diensten, telecommunicatiediensten en radio- en televisieomroepdiensten verrichten voor andere dan ondernemers in de Europese Unie. Wanneer bedoelde ondernemers ter zake van de in de lidstaat van de afnemer verschuldigde belasting gebruik maken van het MOSS, kunnen ze voor alle bedoelde dienstverrichtingen de factureringsregels toepassen van de lidstaat waarin zij zich voor het MOSS hebben geïdentificeerd. Voor EU-ondernemers is dit de eigen vestigingsstaat en voor niet-EU-ondernemers is dit de gekozen lidstaat van identificatie voor het MOSS. Voor de ondernemers die geen gebruik maken van het MOSS maar wel de btw verschuldigd zijn in het land van de afnemer, geldt dat ze ook na de inwerkingtreding van deze bepaling voor bedoelde diensten in beginsel gehouden zijn de factureringsregels van de lidstaat van de afnemer toe te passen.

De Staatssecretaris van Financiën,

⁶ Wet van 15 maart 2012 tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met nieuwe factureringsregels (implementatie richtlijn factureringsregels), Stb. 2012, 115.

⁷ Kamerstukken II 2010/11, 32877, nr.3.