

Fiscaal advies

Europese BTW ontwikkelingen

'VAT in the Digital Age'

De Europese Commissie (hierna: EC) heeft op 8 december 2022 haar voorstel met betrekking tot de modernisering van de BTW-regels binnen de Europese Unie geïntroduceerd. Het betreft drie pakketten binnen één richtlijn, gezamenlijk bekend als 'ViDA'. De drie belangrijkste onderdelen waar ViDA uit bestaat, lichten wij hieronder kort toe. Dit is nog onder voorbehoud van wijzigingen maar kan mogelijk grote impact hebben.

a. BTW in het digitale tijdperk: De platformeconomie
De EC stelt voor om met ingang van 1 januari 2025 een maatregel in te voeren om bepaalde platforms verantwoordelijk te maken voor BTW. Dit geldt voor platforms in de sectoren verhuur van toeristische accommodatie voor korte duur (zoals AirBnB) en personenvervoer (zoals Uber). Indien de onderliggende leverancier geen BTW in rekening brengt, moeten platforms verplicht BTW in rekening brengen. Het platform zal BTW heffen over de onderliggende levering omdat het geacht wordt de prestatie aan de afnemer te verrichten. De levering van de onderliggende leverancier aan het platform wordt beschouwd als 'vrijgesteld' zonder recht op aftrek van BTW. Het doel van deze maatregel is om de ongelijke BTW-behandeling en concurrentievervalsing in deze sectoren weg te nemen.

b. BTW in het digitale tijdperk: één BTW-registratie
Om de BTW-nalevingskosten en de administratieve lasten van grensoverschrijdende handel binnen de Europese Unie te verlagen zullen het éénloketmodel (hierna: OSS) en de verleggingsregeling worden uitgebreid. De EC stelt voor om een verplichte verleggingsregeling voor leveringen van goederen en diensten voor alle B2B-leveringen in te voeren. De OSS wordt uitgebreid tot B2C-leveringen van goederen binnen de Europese Unie door EU-bedrijven.

c. BTW in het digitale tijdperk: digitale rapportage en E-facturatie
De EC stelt voor om met ingang van 1 januari 2028 een tweedaagse digitale rapportageverplichting en e-facturatie voor alle intracommunautaire B2B-prestaties in te voeren. Dit voorstel kan helpen bij het efficiënter en

nauwkeuriger indienen van BTW-aangiften en het verminderen van administratieve lasten. Het facturatieproces kan op die manier sneller plaatsvinden. Daarnaast zorgt de digitale rapportage voor een betere transparantie en toegankelijkheid van BTW-gerelateerde gegevens. Hiermee streeft de Europese Unie naar een snelle opsporing van intracommunautaire BTW-fraude om het 'BTW-gat' (dat de gederfde of niet gemelde BTW-inkomsten) te dichten.

De ViDA-voorstellen zullen door de EU-lidstaten worden besproken en uiteindelijk zullen de voorstellen unaniem door alle lidstaten moeten worden goedgekeurd om in wetgeving te kunnen worden omgezet. Daarom wordt verwacht dat er in de loop van 2023 een aantal ontwikkelingen met betrekking tot de ViDA zullen plaatsvinden.

Kleineondernemersregeling

Op 1 januari 2025 wordt de kleineondernemersregeling (KOR) aangepast. Ondernemers die hiervan gebruik (willen) maken moeten rekening houden met administratieve verplichtingen.

Ondernemers met een beperkte omzet kunnen gebruik maken van een vrijstelling voor de BTW. Hierdoor hoeven zij geen BTW te berekenen en aan de bijbehorende administratieve verplichtingen te voldoen. Zij kunnen ook geen voorbelasting in aftrek brengen. De regeling wordt aangeduid als de kleineondernemersregeling of simpelweg KOR.

Een in Nederland gevestigde ondernemer met activiteiten in een andere lidstaat kan op dit moment aldaar de KOR niet toepassen. Toepassing van de regeling is namelijk beperkt tot prestaties die in Nederland belast zijn. Vanaf 1 januari 2025 worden de BTW-richtlijn en de BTW-verordening aangepast en wordt het mogelijk om gebruik te maken van een KOR in een andere EU-lidstaat dan waar de ondernemer is gevestigd. Lidstaten mogen hierbij zelf een nationale omzeldrempel voor de KOR bepalen, mits deze het bedrag van € 85.000 niet overschrijdt. Daarnaast wordt het ook mogelijk voor lidstaten om voor verschillende sectoren verschillende omzeldrempels te hanteren. Het toepassen van de KOR in een andere lidstaat brengt echter wel verplichtingen met zich.

Wanneer een ondernemer in 2025 gebruik wil maken van een KOR in een andere lidstaat, dan moet hij aan de volgende voorwaarden voldoen:

- de jaaronzet van de onderneming in de gehele Europese Unie bedraagt niet meer dan € 100.000; en
- de omzet van de onderneming overschrijdt niet de omzetrempel van de lidstaat waar de prestaties worden verricht/belast zijn.

Wanneer de Europese jaaronzet de drempel overschrijdt moet de belastingplichtige de inspecteur binnen 15 werkdagen inlichten. Daarnaast zijn er ook administratieve vereisten. De ondernemer moet:

- op voorgeschreven wijze kenbaar maken aan de Nederlandse inspecteur dat hij gebruik wil maken van de KOR in een andere lidstaat; en
- in Nederland zijn geïdentificeerd door een individueel nummer het achtervoegsel EX.

Tevens moet bij deze Europese KOR één maand na ieder kwartaal aan de inspecteur de totale Nederlandse omzet en EU-omzet worden doorgegeven.

Een belangrijk voordeel van de nieuwe KOR is dat de ondernemer ervan uit mag gaan dat registratie in de andere lidstaat niet meer noodzakelijk is en zodoende in de betreffende lidstaat ook geen BTW-aangifte meer hoeft in te dienen.

Op dit moment is het in Nederland niet mogelijk om van de KOR af te zien wanneer deze eenmaal is aangevraagd, tenzij niet langer aan de voorwaarden wordt voldaan. De mogelijkheid tot afmelding ontstaat pas na drie jaar.

Vanaf 1 januari 2025 wordt deze termijn gewijzigd van drie naar twee jaar. Ondernemers die geen fiscaal voordeel meer hebben van de KOR kunnen dus eerder afzien van de KOR. Dit geeft ondernemers meer bewegingsvrijheid. Let op: Bij een overgang van de normale BTW regels naar de KOR of andersom kunnen er gevolgen zijn voor de aftrekbare voorbelasting uit het verleden.

In het geval dat een in Nederland gevestigde ondernemer vastgoed heeft in bijvoorbeeld Duitsland, kan de Nederlandse ondernemer in Duitsland (mits hij voldoet aan de voorwaarden) in de toekomst gebruik maken van de KOR. De ondernemer kan zijn voorbelasting dan niet aftrekken voor zover de kosten betrekking hebben op zijn vastgoed in Duitsland. Heeft de ondernemer tevens vastgoed in Nederland en maakt hij daar geen gebruik van de KOR, dan blijft aftrek van de BTW op kosten die betrekking hebben op het Nederlandse vastgoed wel mogelijk. Echter geldt voor de tegenovergestelde situatie waar de Nederlandse ondernemer de KOR toepast op de omzet behaald met zijn Nederlandse vastgoed dat er in Nederland én in het buitenland geen mogelijkheid is van

aftrek van de voorbelasting. Past de ondernemer de KOR dus niet toe op zijn buitenlandse vastgoed dan moet er wel BTW voldaan worden maar is een aftrek van de voorbelasting niet mogelijk.

Prinsjesdag

Btw-tarief op agrarische goederen en diensten

Op Prinsjesdag is voorgesteld om het verlaagde 9 procent BTW-tarief op de leveringen van bepaalde agrarische goederen per 1 januari 2025 af te schaffen. In dit verlaagde tarief werd voorzien voor ondernemers die de landbouwregeling konden toepassen zoals landbouwers, veehouders, tuinbouwers en bosbouwers. De reden hiervan was om hoge voordruk en zodoende cumulatie van BTW te voorkomen op prestaties die doorgaans voornamelijk door dergelijke ondernemers werden afgenomen. BTW was immers niet aftrekbaar onder de landbouwregeling. Deze regeling is per 1 januari 2018 al afgeschaft, maar het verlaagde BTW-tarief was in stand gebleven. Voorbeelden waarop het verlaagde tarief op van toepassing is: peulvruchten en granen die niet als voedingsmiddel kwalificeren, pootgoed, vee, beetwortelen, land- en tuinbouwzaden, rondhout, stro, veevoerders, vlas en wol, zowel ruw als ongewassen.

De landbouwers, veehouders, tuinbouwers en bosbouwers zijn door de afschaffing van de landbouwregeling doorgaans als BTW-ondernemer die BTW-belaste prestaties verrichten te kwalificeren en zij kunnen als gevolg daarvan de aan hen in rekening gebrachte BTW in aftrek brengen. Voor zover zij BTW in aftrek kunnen brengen, kan cumulatie van BTW dus niet meer voorkomen. Daarom wordt voorgesteld het verlaagde BTW-tarief op de leveringen van bepaalde agrarische goederen per 1 januari 2025 af te schaffen.

Samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting bij aandelenoverdracht

Projectontwikkelaars of andere partijen die nieuw onroerend goed laten bouwen worden vanaf 2024 mogelijk geconfronteerd met extra lasten (met name ten behoeve van BTW-vrijgesteld gebruik). Dat blijkt uit het gepubliceerde wetsvoorstel 'Internetconsultatie aanpassing samenloopvrijstelling' van het Ministerie van Financiën. Het wetsvoorstel heeft betrekking op het overdragen van aandelen in een onroerendezaakrechtspersoon (OZR)

waarin zich één of meer 'nieuwe' onroerende zaken (gebouwen die maximaal 2 jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen en BTW-bouwterreinen) bevinden. De levering van deze 'nieuwe' onroerende zaken is belast met BTW bij een levering van het onroerend goed zelf. Voor de overdrachtsbelasting geldt daarbij doorgaans de samenloopvrijstelling.

Middels een beroep op de zogeheten 'doorkijkarresten' van de Hoge Raad is er op dit moment bij verkrijging van een aandelenbelang in een OZR met dergelijk onroerend goed geen BTW en ook geen overdrachtsbelasting verschuldigd. De gedachte van de Hoge Raad achter deze rechtspraak is dat het vervreemden van aandelen voor de overdrachtsbelasting niet ongunstiger mag worden behandeld dan de levering van de onroerende zaken zelf. In een dergelijke situatie mag voor de overdrachtsbelasting door de aandelen heen worden gekeken. Als bij de rechtstreekse levering van het onderliggende onroerend goed de samenloopvrijstelling van toepassing zou zijn, is deze vrijstelling ook van toepassing bij de verkrijging van de aandelen in een OZR (voor zover het nieuw onroerend goed betreft).

De wetgever is van mening dat dit tot ongewenste situaties leidt. Bij de levering van onroerend goed is namelijk BTW verschuldigd. Dat is bij de verkoop van aandelen niet het geval. Bij de verkrijging van aandelen in een OZR wordt dus geen BTW en geen overdrachtsbelasting betaald. De wetgever heeft voorgesteld om met ingang van 1 januari 2025 de verkrijgingen van een gekwalificeerd belang in een OZR met één of meer nieuwe onroerende zaken niet (meer) in aanmerking te laten komen voor deze samenloopvrijstelling. Door de invoering van dit wetsvoorstel wordt de verkrijging van een kwalificerend belang van aandelen in een OZR met 'nieuwe' onroerende zaken vanaf 2025 belast met overdrachtsbelasting. Na een wijziging van het wetsvoorstel is dit uitsluitend het geval in situaties bij de verkrijging van een dergelijk aandelenbelang in een Vastgoed-BV met nieuw vastgoed zal dan alleen gelden in situatie dat dit nieuwe vastgoed op het moment van verkrijging en gedurende twee jaren na het moment van verkrijging voor meer dan 10 procent gebruikt zal worden voor BTW-vrijgestelde prestaties. Het overdrachtsbelastingtarief tijdens de verkrijging van een dergelijk aandelenbelang in een Vastgoed-BV met nieuw vastgoed zal dan 4 procent overdrachtsbelasting (over de waarde van het vastgoed) zijn.

Er is overgangsrecht opgenomen voor vastgoedaandelen-transacties die de betrokken partijen voor 19 september 2023 om 15:15 uur schriftelijk zijn overeengekomen, bijvoorbeeld door middel van een zogenoemde intentieovereenkomst. Hieraan zijn de voorwaarden verbonden dat a) de intentieovereenkomst is gesloten vóór 19 september 2023 om 15:15 uur, b) binnen drie maanden na 1 januari 2024 van deze intentieovereenkomst melding is gedaan door de beoogde verkrijger bij de inspecteur (dit geschiedt door bij het vereiste verzoek om toepassing van het overgangsrecht een afschrift van de betreffende overeenkomst mee te zenden) en c) dat aannemelijk is dat het sluiten van de intentieovereenkomst niet hoofdzakelijk is gericht op het gebruikmaken van het overgangsrecht volgens de vrije bewijsleer. Met dit overgangsrecht wordt volgens de wetgever (op basis van de internetconsultatie) voor de meeste gevallen voorkomen dat reeds lopende projecten worden geconfronteerd met een onverwachte heffing waarmee in de fase voorafgaand aan het vaststellen van de intentieovereenkomst geen rekening kon worden gehouden.

Een dergelijke intentieovereenkomst is in de praktijk een document waarbij twee of meer partijen de afspraken over een te realiseren vastgoedproject vastleggen in een of meer overeenkomsten. In de intentieovereenkomst wordt gedetailleerd vastgelegd op welk vastgoedproject de afspraken betrekking hebben alsmede hoe, onder welke voorwaarden en binnen welke termijn dat project wordt gerealiseerd en de aandelentransactie tussen de betrokken partijen zal plaatsvinden. Het overgangsrecht eindigt van rechtswege per 1 januari 2030.

Mr. C.W. (Carola) van Vilsteren