

De kleine ondernemersregeling

De Wet OB kent een regeling voor kleine ondernemers: de kleine ondernemersregeling (verder: KOR). Deze regeling houdt in dat ondernemers-natuurlijke personen die per jaar na aftrek van voorbelasting niet meer dan € 1.883 aan btw zijn verschuldigd, een belastingvermindering krijgen. Bovendien voorziet de regeling ook in een ontheffing van administratieve en factureringsverplichtingen en het doen van btw-aangifte.

OMZETBELASTING

Wie

Alleen (samenwerkingsverbanden van) natuurlijke personen die in Nederland woonachtig of gevestigd zijn, kunnen de KOR toepassen: de eenmanszaak, vennootschap onder firma of maatschap. De regeling geldt dus niet voor individuele personen die bijvoorbeeld samenwerken in een maatschap of firma. Daarentegen geldt de KOR wel voor de maatschap of firma in haar totaliteit.

De KOR is niet van toepassing bij:

- landbouwers die (op eigen verzoek) in de heffing van btw zijn betrokken;
- verhuurders van onroerende zaken die hebben geopteerd voor belaste verhuur;
- personen die niet in Nederland wonen (of in Nederland niet over een vaste inrichting beschikken);
- niet-natuurlijke personen;
- de btw die een ondernemer of een niet-ondernemer op een factuur heeft vermeld, maar die volgens de gewone regels niet is verschuldigd, bijvoorbeeld onterecht gefactureerde btw;
- leveringen van nieuwe vervoermiddelen vanuit Nederland naar een ander EU-land met toepassing van het nultarief.

Uitzondering: BV en NV in oprichting

Een BV of NV kan geen gebruikmaken van de KOR met uitzondering van een BV of NV in oprichting.

Mevr. mr. C.W. van Vilsteren

directeur van Vilsteren BTW advies BV te Heelsum

Verplichtingen

Als een ondernemer in aanmerking wil komen voor de KOR moet hij voldoen aan de volgende verplichtingen:

- het bijhouden van een boekhouding; en
- het voldoen aan de factureringsverplichtingen.

Wanneer hij hieraan niet voldoet, kan de inspecteur bij een controle de reeds genoten vermindering(en) naheffen. Ook als de onderneming maar uit een paar klanten bestaat, moet zij toch een (eenvoudige) boekhouding bijhouden. Een vennootschap onder firma met twee firmanten kan slechts één keer gebruikmaken van de vermindering van maximaal € 1.345. En dus niet maximaal tweemaal € 1.345.

Werking van de KOR

De KOR houdt een vermindering van de te betalen btw in. Een ondernemer is een 'kleine ondernemer' als hij na aftrek van voorbelasting per jaar niet meer dan € 1.883 aan btw moet betalen.

De KOR werkt per ondernemer. Als een ondernemer meerdere bedrijven heeft, dan moeten deze bedrijven voor toepassing van de KOR bij elkaar opgeteld worden.

Haalt de ondernemer het bedrag van € 1.883 niet? Dan is het het overwegen waard om dat betreffende jaar nog investeringen te doen om de KOR optimaal te benutten.

Mocht de verschuldigde btw na aftrek van voorbelasting minder bedragen dan € 1.883, dan moet een onderscheid worden gemaakt tussen de volgende twee situaties:

- de verschuldigde btw na aftrek van voorbelasting bedraagt tussen de € 1.883 en € 1.345; of
- de verschuldigde btw bedraagt minder dan € 1.345.

Verschuldigde btw bedraagt tussen de € 1.883 en € 1.345

De ondernemer komt in aanmerking voor de toepassing van de KOR. De vermindering bedraagt 2,5 maal het verschil tussen € 1.883 en de af te dragen btw vóór toepassing van de KOR.

Voorbeeld 1

De jaaromzet bedraagt exclusief btw € 100.000, belast met 21% btw. De voorbelasting in dat jaar is € 19.200. De vermindering wordt als volgt berekend:

verschuldigde btw	€ 21.000
voorbelasting	€ -19.200
af te dragen btw	€ 1.800
vermindering KOR (2,5 x € 1.883 - € 1.800 =)	€ -207
uiteindelijk te betalen btw	€ 1.593

Verschuldigde btw bedraagt € 1.345 of minder

Indien de door de ondernemer verschuldigde btw na aftrek van voorbelasting, maar voor toepassing van de KOR minder dan € 1.345 bedraagt, komt hij voor de volledige vermindering in aanmerking.

Als de ondernemer door de vermindering in het geheel geen btw hoeft te betalen, kan hij ontheffing krijgen voor de administratieve verplichtingen en voor het verplicht uitreiken van een factuur.

Als een ondernemer ontheffing voor administratieve lasten wenst te verkrijgen, dan moet hij daarvoor een verzoek indienen bij de Belastingdienst. De inspecteur beslist op dit verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Voorbeeld 2

De jaaromzet bedraagt exclusief btw € 64.000, belast met 21% btw. De voorbelasting in dat jaar is € 12.900. De vermindering wordt als volgt berekend:

verschuldigde btw	€ 13.440
voorbelasting	€ -12.900
af te dragen btw	€ 540
vermindering KOR	€ -540
uiteindelijk te betalen btw	€ 0

De voordelen van de ontheffing van de administratieve verplichtingen zijn dat de ondernemer alleen de inkoopfacturen hoeft te bewaren, geen verkoopfacturen hoeft te sturen, geen boekhouding hoeft bij te houden voor de btw en geen btw-aangifte hoeft in te dienen.

Een nadeel is dat, als een ondernemer meer btw kan aftrekken dan dat hij verschuldigd is over een kalenderjaar, hij deze btw niet kan terugvragen bij de Belastingdienst.

Ontheffing administratieve verplichtingen

In het besluit van 26 maart 2013 (Fida 20132172) heeft de staatssecretaris van Financiën goedgekeurd dat de ontheffing van de administratieve verplichtingen terugwerkt tot de dag waarop het verzoek is ingediend. Vóór dit besluit gold dat de ontheffing van de administratieve verplichtingen pas inging op 1 januari volgend op het jaar waarin het

verzoek werd ingediend. Voor commissarissen, niet-uitvoerende bestuurders en artsen geldt een afwijkende goedkeuring. Deze worden hierna besproken.

Ontheffing administratieve verplichtingen bij commissarissen en niet-uitvoerende bestuurders

Voor commissarissen en niet-uitvoerende bestuurders keurt de staatssecretaris goed dat de inspecteur verzoeken om ontheffing van de administratieve verplichtingen inwilligt en daarbij terugwerkende kracht verleent tot 1 januari 2013. Het moet gaan om een commissaris of een niet-uitvoerende bestuurder die met ingang van 1 januari 2013 in de btw-heffing wordt betrokken en het moet aannemelijk zijn dat een commissaris of een niet-uitvoerende bestuurder na toepassing van de KOR geen btw hoeft te voldoen.

Ontheffing administratieve verplichtingen bij artsen

Door de wijziging van de medische vrijstelling per 1 januari 2013 kan het voorkomen dat (para)medici die tot 1 januari 2013 alleen vrijgestelde prestaties verrichtten met ingang van 1 januari 2013 voor bepaalde prestaties in de btw-heffing worden betrokken.

De staatssecretaris heeft in een besluit (Fida 20131592) goedgekeurd dat het verzoek om ontheffing van de administratieve verplichtingen terugwerkt tot 1 januari 2013. Hierbij gelden de volgende voorwaarden:

- het gaat om een ondernemer die per 1 januari 2013 in de btw-heffing wordt betrokken;
- het is aannemelijk dat de ondernemer geen btw hoeft te voldoen op grond van de KOR;
- de ondernemer heeft vanaf ingangsdatum van de ontheffing geen melding gemaakt van btw op de facturen die hij heeft uitgereikt;
- het verzoek moet zijn ingediend vóór 1 juli 2013.

Intracommunautaire verwerving van goederen

Algemeen

Van een intracommunautaire levering (verder: ICL) is sprake als een ondernemer goederen verkoopt aan een andere ondernemer in een ander EU-land en de goederen worden verzonden van het ene EU-land naar het andere EU-land. De leverancier vermeldt geen btw op de factuur, omdat een ICL belast is tegen 0% btw. Tegenover de ICL staat de intracommunautaire verwerving (verder: ICW) in het EU-land van de afnemer. De afnemer moet de btw zelf berekenen en aangeven in zijn eigen

btw-aangifte. In Nederland moet de ICW worden aangegeven bij vraag 3b van de btw-aangifte. Deze btw is bij de afnemer ook weer aftrekbaar in dezelfde btw-aangifte (bij vraag 5), mits de afnemer recht op aftrek van voorbelasting heeft.

KOR

Op grond van de Wet OB is een uitzondering van toepassing op de hoofdregel dat ICW's door btw-ondernemers zijn belast met btw. Deze uitzondering is van toepassing bij zogenoemde kleine ondernemers. Bij de berekening van de vermindering voor kleine ondernemers mag de btw over de verrichte ICW's niet meetellen als verschuldigde btw, maar wel als voorbelasting.

Voorbeeld 3

In 2013 heeft een ondernemer een omzet van € 90.000. Deze omzet is belast met 21% btw. In 2013 heeft de ondernemer goederen in Duitsland gekocht voor een bedrag van € 25.000. De goederen worden van Duitsland naar Nederland vervoerd, waardoor sprake is van een ICL. De Nederlandse ondernemer moet de ICW aangeven in zijn eigen btw-aangifte (€ 5.250). De btw op de inkomende kosten bedraagt € 12.300. De btw-afdracht als volgt wordt berekend:

verschuldigde btw over omzet	€ 18.900	
verschuldigde btw over ICW	€ 5.250	
totaal verschuldigde btw		€ 24.150
voorbelasting op inkopen	€ -12.300	
voorbelasting op ICW	€ -5.250	
totale voorbelasting		€ -17.550
af te dragen btw		€ 6.600

De vermindering als gevolg van de KOR wordt als volgt berekend:

verschuldigde btw	€ 18.900
voorbelasting op inkopen	€ -12.300
voorbelasting op ICW	€ -5.250
totale voorbelasting	€ -17.550
af te dragen btw	€ 1.350
vermindering KOR ($2,5 \times € 1.883 - € 1.350 =$)	€ -1.333
te betalen btw	€ 17
verschuldigde btw over ICW	€ 5.250
uiteindelijk te betalen btw	€ 5.267

Invoer van goederen uit niet-EU-landen

Een ondernemer die goederen invoert, is daar btw over verschuldigd. De invoer-btw kan direct bij invoer worden

betaald. Als de btw direct bij invoer wordt betaald, heeft dat verder geen invloed op de berekening van de vermindering voor kleine ondernemers.

Bij invoer in Nederland kan een ondernemer buiten de EU overwegen om gebruik te maken van de mogelijkheid om de heffing van invoer-btw te verleggen naar de periodieke aangifte. Deze verleggingsregeling is gebaseerd op artikel 23 van de Wet OB en staat daarom bekend als de 'Artikel 23-vergunning'. Normaliter wordt de invoer-btw namelijk verschuldigd op het tijdstip dat de aangifte voor invoer in het vrije verkeer van de Europese Unie wordt ingediend bij de douane. Op dat moment worden invoerrechten en invoer-btw verschuldigd en deze moeten in beginsel ook direct betaald worden. De importeur kan de invoer-btw in zijn periodieke btw-aangifte terugvragen. Omdat het tijdstip van invoer en het tijdstip van de aangifte niet samenvallen, moet de invoer-btw dus voor-gefinancierd worden. Bij importeurs die grote aantallen of goederen met een hoge waarde invoeren, kan dat een grote invloed hebben op de liquiditeitspositie. Wanneer gebruik wordt gemaakt van de Artikel 23-vergunning wordt de invoer-btw dus niet meer betaald aan de grens. In de periodieke btw-aangifte geeft de ondernemer de verschuldigde invoer-btw aan bij vraag 4a van de btw-aangifte. De bij vraag 4a verschuldigde belasting kan direct weer bij vraag 5b van de btw-aangifte in aftrek worden gebracht. Per saldo wordt derhalve geen invoer-btw betaald. Dit levert een aanzienlijk liquiditeits- en rentevoordeel op. Voor de KOR betekent dit dat de btw bij invoer niet mag meetellen als verschuldigde btw, maar wel als voorbelasting (zie voorbeeld 3).

Leveringen en diensten door buitenlanders

Als een buitenlandse ondernemer, zonder vaste inrichting in Nederland, goederen levert (geen ICL) of diensten verricht, moet de daarover verschuldigde btw door de afnemer worden aangegeven bij vraag 2a respectievelijk vraag 4b van de btw-aangifte. Deze btw mag de afnemer in dezelfde btw-aangifte weer in aftrek brengen, mits de afnemer recht op aftrek van btw heeft. Bij de berekening van de vermindering voor de KOR mag de aangegeven btw niet meetellen, maar wel als voorbelasting in aanmerking worden genomen.

Geraadpleegd

- Besluit van 26 maart 2013, nr. BLKB/2013/400M, Stcrt. 2013, 8829; Fida 20132172
- Besluit van 24 februari 2013, nr. BLKB/2013/298M, Stcrt. 2013, 5691; Fida 20131592