



Universiteit
Leiden
The Netherlands

Btw en Belastingplan 2019

Merkx, M.M.W.D.

Citation

Merkx, M. M. W. D. (2018). Btw en Belastingplan 2019. *Weekblad Fiscaal Recht*, 2018(7257), 1295-1305. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/68776>

Version: Not Applicable (or Unknown)

License: [Leiden University Non-exclusive license](#)

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/68776>

Note: To cite this publication please use the final published version (if applicable).

Btw en belastingplan 2019

Mevr. mr. dr. M.M.W.D. Merkkx, datum 09-10-2018

Datum

09-10-2018

Auteur

Mevr. mr. dr. M.M.W.D. Merkkx^[1]

Folio weergave

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

Vakgebied(en)

Omzetbelasting (V)
Omzetbelasting / Levering van goederen en diensten
Belastingrecht algemeen (V)
Omzetbelasting / Bijzondere OB-regelingen
Omzetbelasting / Tarief
Omzetbelasting / Vrijstelling
Belastingrecht algemeen / Wetgeving in wording

Op 18 september 2018 presenteerde het kabinet de fiscale plannen voor 2019 in het Belastingplan 2019 en enkele aanverwante wetsvoorstellen. In het Belastingplan 2019 en twee aanverwante wetsvoorstellen zijn vier maatregelen voor de btw opgenomen: 1. de verhoging van het verlaagde btw-tarief, 2. een verruiming van de sportvrijstelling, 3. implementatie van enkele vereenvoudigingen uit de e-commercerichtlijn en 4. wijziging van de kleineondernemersregeling. In dit artikel worden deze voorgestelde wijzigingen voor de btw op kritische wijze besproken.

1 Inleiding

Op 18 september 2018 presenteerde het kabinet de fiscale plannen voor 2019 in het Belastingplan 2019 en enkele aanverwante wetsvoorstellen. In het Belastingplan 2019 en twee aanverwante wetsvoorstellen zijn vier maatregelen voor de btw opgenomen: 1. de verhoging van het verlaagde btw-tarief, 2. een verruiming van de sportvrijstelling, 3. implementatie van enkele vereenvoudigingen uit de e-commercerichtlijn en 4. wijziging van de kleineondernemersregeling. Al deze wijzigingen waren van tevoren voorzien en zijn dus geen verrassing. De btw-opbrengsten zullen met deze maatregelen toenemen door de verhoging van het verlaagde btw-tarief en in sommige gevallen door de verruiming van de sportvrijstelling. In het geval organisaties niet kostendekkend sportaccommodaties exploiteren, zoals gemeenten, pakt de verruiming van de sportvrijstelling voor hen nadelig uit. De wijziging van de kleineondernemersregeling is budgetneutraal^[2] en moet vereenvoudiging bieden. De maatregelen uit de e-commercerichtlijn bieden eveneens vereenvoudiging. In dit artikel zal ik ingaan op de voorgestelde wijzigingen in de onderdelen 2 tot en met 5. Ik sluit in onderdeel 6 af met een conclusie.

2 Tariefsverhoging

Het kabinet stelt voor het verlaagde btw-tarief van thans 6% te verhogen naar 9% per 1 januari 2019. De maatregel was al eerder aangekondigd in het regeerakkoord^[3] en dient ter dekking van de structurele verlaging van de belastingen op inkomen.^[4] Er is niet voorzien in een overgangsmaatregel. Dit betekent dat de reguliere regels rondom het moment van verschuldigheid bepalend zijn voor welk btw-tarief van toepassing is. Deze momenten zijn:

- In de gevallen waarin een factuur moet worden uitgereikt, het moment waarop de factuur is uitgereikt of indien de factuur niet is uitgereikt het moment waarop deze uiterlijk had moeten worden uitgereikt, art. 13 lid 1 onderdeel a Wet OB 1968. Er geldt een factureringsverplichting voor prestaties aan andere ondernemers en rechtspersonen/niet-ondernemers, art. 34c Wet OB 1968. Het tijdstip waarop de prestatie wordt verricht is niet van belang.
- In gevallen waarin geen factuur hoeft te worden uitgereikt, op het moment waarop de levering of dienst is verricht, art. 13 lid 1 onderdeel b Wet OB 1968. Er geldt geen factureringsverplichting bij transacties met particulieren (met uitzondering van afstandsverkopen).
- In geval van vooruitbetalingen, het moment waarop de vooruitbetaling wordt ontvangen, art. 13 lid 2 Wet OB

- 1968.
- Indien de ondernemer het kasstelsel toepast, op het moment van ontvangst van de vergoeding, art. 26 Wet OB 1968.

Wanneer de afnemers de btw niet in aftrek kunnen brengen, kan het interessant zijn nog in 2018 te werken met vooruitbetalingen. De btw is dan tegen het 6%-tarief verschuldigd in 2018 in plaats van tegen het 9%-tarief in 2019. Hierbij is wel van belang dat alleen gesproken wordt van een vooruitbetaling als ook alle relevante elementen van de toekomstige levering of van de toekomstige dienst reeds bekend zijn op het moment van de vooruitbetaling. De goederen of diensten moeten op het moment van de vooruitbetaling nauwkeurig zijn omschreven.^[5] In geval van een gedeeltelijke vooruitbetaling geldt mijns inziens dat bij de ontvangst van de gedeeltelijke vooruitbetaling in 2018 btw is verschuldigd naar het 6%-tarief en over het restant bij de uitreiking van de factuur of als de prestatie is verricht 9% btw is verschuldigd. De regeling over de verschuldigdheid van btw bij vooruitbetaling geldt namelijk in afwijking van de regeling voor verschuldigdheid wanneer een factuur wordt uitgereikt of de prestatie wordt verricht. Deze vormt dus een *lex specialis* die voorgaat op de andere regelingen rondom de verschuldigdheid van btw. Mocht een ondernemer overigens in 2018 of daarvoor een overeenkomst hebben gesloten voor het verrichten van prestaties in 2019 en geen rekening hebben gehouden met de tariefswijziging, dan is hij op grond van art. 52 Wet OB 1968 bevoegd de btw-verhoging door te berekenen aan zijn afnemer. Of dat commercieel ook wenselijk is, is uiteraard maar de vraag.

Hoewel de verhoging van het verlaagde btw-tarief maatschappelijk gezien op het nodige commentaar kan rekenen, is wetenschappelijk bewezen dat de doelen die met verlaagde btw-tarieven beoogd worden niet of met andere maatregelen gericht kunnen worden bereikt. De Raad van State noemt dan ook in het nader rapport dat evaluaties hebben laten zien dat de positieve werkgelegenheidseffecten van een lager btw-tarief op arbeidsintensieve diensten niet kunnen worden aangetoond en dat de met verlaagde btw-tarieven bereikte herverdeling klein is en het instrument van het verlaagde tarief erg ongericht is om in te zetten voor de herverdeling.^[6] Door een verlaagd btw-tarief te hanteren ontstaat ook afbakeningsproblematiek (voor welk product geldt wel een verlaagd btw-tarief en voor welk product niet?), wat leidt tot kosten voor belastingplichtigen enerzijds en bij de Belastingdienst en rechterlijke macht anderzijds.

Er is dan ook een roep tot tariefuniformering.^[7] Het is niet duidelijk of het kabinet de verhoging van het verlaagde btw-tarief als een eerste stap ziet richting deze tariefuniformering in Nederland.^[8]

Het kabinet heeft gekozen voor een generieke verhoging van het verlaagde btw-tarief. Op grond van de Btw-richtlijn is het ook toegestaan twee verlaagde btw-tarieven te hanteren van ten minste 5%. Met deze wetenschap kan ik mij voorstellen dat er bijvoorbeeld amendementen komen om het verlaagde btw-tarief van 6% te behouden voor bepaalde producten. Lidstaten mogen zelf bepalen voor welke producten uit bijlage III Btw-richtlijn zij het verlaagde btw-tarief toepassen en zo ja, welk tarief. Daarbij moet echter het neutraliteitsbeginsel in acht worden genomen. Wanneer twee producten vanuit het oogpunt van de gemiddelde consument soortgelijk zijn en met elkaar concurreren, mag niet voor het ene product het ene verlaagde btw-tarief en voor het andere het andere, hogere, verlaagde btw-tarief worden toegepast.^[9] Zo kan bijvoorbeeld het 6%-tarief niet worden gehandhaafd voor biologisch vlees zonder het 6%-tarief tevens te handhaven voor ander vlees. Tevens leidt nog een extra btw-tarief weer tot afbakeningsproblematiek met bijbehorende kosten en zullen de beoogde effecten, zoals hiervoor reeds besproken, beperkt zijn. Ik ben er dus geen voorstander van dat Nederland twee verlaagde btw-tarieven gaat hanteren.

3 Verruiming sportvrijstelling

3.1 Kern van de nieuwe vrijstelling

Sinds het arrest-Bridport & West Dorset Golf Club^[10] was bekend dat de Nederlandse sportvrijstelling mogelijk te ruim is. Na uitgebreid onderzoek of de sportvrijstelling toch kon worden gehandhaafd zoals deze momenteel is vormgegeven, werd geconcludeerd dat dit niet mogelijk was.^[11] Het toepassingsbereik van de vrijstelling moet daarom worden verruimd. Thans is de vrijstelling namelijk alleen van toepassing op prestaties op het gebied van sport die verenigingen aan hun leden verrichten. Dit wordt aangepast per 1 januari 2019. De vrijstelling wordt van toepassing op alle instellingen die diensten verrichten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of lichamelijke opvoeding. Ook diensten aan niet-leden vallen daarmee onder de vrijstelling, waaronder het exploiteren van sportaccommodaties. De vrijstelling is niet van toepassing op commerciële instellingen. Alleen instellingen zonder winstoogmerk vallen onder de vrijstelling. Ik kom later terug op dit winstoogmerk in onderdeel 3.2.

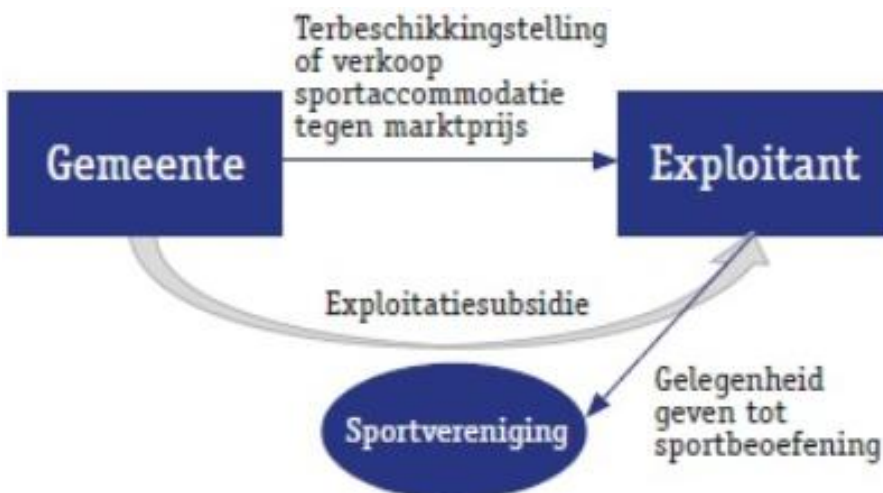
De sportvrijstelling heeft als doel om sport te bevorderen en goedkoper te maken. In Nederland leidt toepassing van de vrijstelling echter voor exploitanten van sportaccommodaties, waaronder gemeenten die de sportaccommodaties niet kostendekkend exploiteren, tot een financieel nadeel. De reden hiervoor is dat de exploitatie van sportaccommodaties kan kwalificeren als gelegenheid geven tot sportbeoefening. Het gelegenheid geven tot sportbeoefening is belast met 6% btw. Dit terwijl de btw op gemaakte kosten, investeringen, onderhoud- en exploitatiekosten, vaak 21% bedraagt. In verband met

dit financiële nadeel is voorzien in een tweetal subsidieregelingen per 1 januari 2019: de Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties en de Regeling specifieke uitkering stimulering. Daarnaast wordt voorzien in een antimisbruikregeling voor niet-winstbeogende partijen die door middel van bijvoorbeeld subsidies of lage prijzen overschotten willen creëren om aldus onder de vrijstelling uit te komen. Ik ga hierna zowel op de antimisbruikregeling (onderdeel 3.2) als de subsidieregeling (onderdeel 3.3) in. Ten slotte ga ik nog in op de overgangsregeling (onderdeel 3.4).

3.2 Winstoogmerk en antimisbruikregeling

De sportvrijstelling geldt niet voor organisaties die winst beogen. Commerciële sportorganisaties worden dus niet door de aanpassing geraakt. Het winstoogmerk wordt thans bekeken per activiteit. Ook dit verandert. Voorgesteld wordt het winstoogmerk per organisatie te beoordelen. Dat betekent dat een organisatie die met de sportprestaties winst behaalt, maar als geheel niet winstbeogend is, valt onder de vrijstelling. Andersom, een organisatie die met de sportprestaties geen winst behaalt, maar als geheel wel, valt niet langer onder de vrijstelling.^[12] De wijziging van art. 11 lid 2 Wet OB 1968 (dat in het voorstel art. 11 lid 3 Wet OB 1968 wordt) heeft niet alleen gevolgen voor sportprestaties, maar ook voor prestaties die vallen onder de vrijstelling van art. 11 lid 1 onderdeel c (verplegen en verzorgen van in een inrichting opgenomen personen) en onderdeel t (prestaties van werkgevers- en werknemersorganisaties, organisaties van politieke, godsdienstige, vaderlandslievende, levensbeschouwelijke of liefdadige aard aan hun leden tegen een statutair vastgestelde contributie) Wet OB 1968. Volledigheidshalve merk ik op dat recent prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie EU zijn gesteld over het begrip “instelling zonder winstoogmerk”. De vraag betreft of lidstaten de mogelijkheid hebben om dit begrip zelf in te vullen, zoals de Nederlandse regering doet, of dat sprake is van een autonoom begrip van Unierecht.^[13] In het nieuwe art. 11 lid 4 Wet OB 1968 wordt daarnaast een antimisbruikmaatregel getroffen specifiek voor de aangepaste sportvrijstelling. De antimisbruikregeling is bedoeld om btw-structuren met sportaccommodaties te voorkomen en is driedelig.

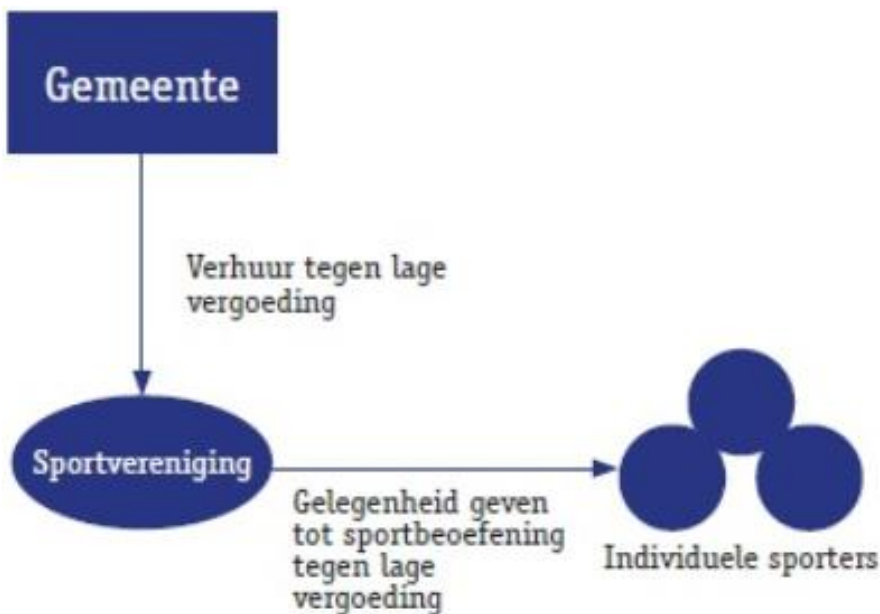
1. Indien een sportinstelling direct of indirect bijdragen ontvangt die niet een vergoeding vormen voor de sportprestatie en de sportinstelling zonder die bijdragen geen overschot zou behalen, wordt de sportinstelling geacht geen winstoogmerk te hebben. Deze regeling ziet mijns inziens op de situatie waarin een partij, bijvoorbeeld een gemeente, een exploitatiesubsidie geeft aan de exploitant van een sportaccommodatie, waardoor de exploitant een overschot behaalt. Dit is een situatie die veel voorkomt bij privatisering van zwembaden en andere sportaccommodaties. Onderstaand wordt deze situatie schematisch weergegeven.



2. Indien een sportinstelling direct of indirect bijdragen ontvangt die wel een vergoeding vormen voor de sportprestaties, maar de vergoeding is daardoor hoger dan de normale waarde voor een dergelijke prestatie en de sportinstelling zou zonder die bijdragen geen overschot behalen, dan wordt ook in dat geval de sportinstelling geacht geen winstoogmerk te hebben. Het kan hier gaan om rechtstreeks aan de instelling verstrekte prijssubsidies. Ook een structuur waarbij een sportvereniging een stichting opricht, waarbij de stichting aan de sportvereniging een marktconforme vergoeding vraagt en de gemeente de sportvereniging een subsidie geeft waardoor de sportvereniging die hoge prijs kan betalen, valt mijns inziens onder de antimisbruikregeling. Er is dan sprake van een indirecte verstrekking van bijdragen aan de sportstichting. Onderstaand is ook deze situatie schematisch weergegeven.



3. De derde situatie betreft een situatie waarin een publiekrechtelijke instelling direct of indirect een sportaccommodatie of een gedeelte ervan ter beschikking stelt aan de sportinstelling, maar daarvoor niet de integrale kosten doorberekent. In dat geval kan de sportinstelling door de lage inkooprijzen winst behalen, ook al vraagt zij zelf geen marktconforme vergoeding aan de sporters. Ook in een dergelijk geval wordt de sportinstelling echter geacht geen winstoogmerk te hebben waardoor haar prestaties zijn vrijgesteld. Deze situatie is hierna schematisch weergegeven. Omdat het zowel gaat om een directe of indirecte terbeschikkingstelling betreft dit zowel de situatie waarin de gemeente rechtstreeks een accommodatie ter beschikking stelt aan een sportinstelling als wanneer zij dit via een BV zou doen. Met het begrip integrale kosten wordt aangesloten bij art. 25i van de Mededingingswet.



De antimisbruikmaatregelen mag het kabinet naar eigen zeggen treffen op grond van art. 131 Btw-richtlijn.^[14] Deze bepaling biedt lidstaten de mogelijkheid om voorwaarden te stellen om een juiste toepassing van de vrijstelling te verzekeren en ontwijking en misbruik te voorkomen. Bedacht dient echter te worden dat de nieuwe maatregel ook bestaande situaties waarin sportaccommodaties zijn geprivatiseerd, raakt. De onder 1 genoemde structuur wordt thans bijvoorbeeld bij veel zwembaden, maar ook bij andere sportaccommodaties toegepast zonder dat men daarbij het oog heeft gehad op de toekomstige verruiming van de sportvrijstelling. Ook deze exploitanten zullen per 1 januari 2019 onder de vrijstelling gaan vallen en kunnen een beroep doen op de hierna te bespreken subsidieregeling voor investeringen in hun accommodatie. De vraag of een maatregel die is gericht op het voorkomen van misbruik ook verder mag gaan en andere situaties mag raken, is reeds aan de orde gekomen ten aanzien van de regeling van de normale waarde bij privégebruik van de auto. De Hoge Raad oordeelde dat het niet voor redelijke twijfel vatbaar was dat de wetgever op grond van art. 80 Btw-richtlijn is toegestaan de normale waarde als vergoeding voor privégebruik van auto's door werknemers te hanteren in alle gevallen waarin al dan niet kunstmatig wordt bewerkstelligd dat ter zake van het gebruik van die goederen minder btw is verschuldigd dan over de vergoeding die normaliter voor een vergelijkbare dienstverrichting zou moeten worden betaald

aan een zelfstandige (niet-verbonden) ondernemer.^[15] Het lijkt er dus op dat ook deze antimisbruikmaatregel volgens ons hoogste college door de beugel kan. Ik sluit echter niet uit dat er partijen zijn die hierover gaan procederen.

3.3 Subsidieregeling

Hierboven worden op schematische wijze de twee subsidieregelingen die per 1 januari 2019 gaan gelden besproken en naast elkaar gezet.

	Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties ^[16]	Regeling specifieke uitkering stimulering ^[17]
Voor wie?	Amateursportorganisaties (privaatrechtelijke rechtspersoon zonder winstoogmerk met als doel om sportaccommodaties ter beschikking te stellen aan de amateursport voor lokale gebruikers).	Gemeenten.
Waarvoor?	Bouw en onderhoud van sportaccommodaties ^[18] en aanschaf en onderhoud van sportmaterialen. ^[19] Niet voor exploitatiekosten, zoals gas, water en energie.	Bestedingen in verband met activiteiten in het kader van sport, met name bouw en onderhoud van sportaccommodaties, maar ook exploitatie van sportaccommodaties, zoals gebruikerskosten, energielasten en kosten voor het inhuren van beheerders. ^[20]
Wanneer?	Activiteit in periode 1 januari 2019 t/m 31 december 2023.	Activiteiten in de periode 1 januari 2019 t/m 31 december 2023.
Hoogte subsidie	20% van de kosten van de subsidiabele activiteiten. Aanvullende subsidie van 15% van de kosten gemaakt voor bepaalde maatregelen op het gebied van energiebesparing of toegankelijkheid (zie bijlage 1 van de regeling).	17,5% van het begrote bedrag voor de activiteiten. ^[21]
Ondergrens (per organisatie)	€ 5.000 ^[22]	Geen
Maximum (per organisatie)	€ 2.500.000	Geen
Duur subsidieverstrekking	3 jaar. De minister kan ontheffing verlenen van de termijn met ten hoogste 1 jaar.	1 jaar
Maximaal totaalbedrag voor subsidies (subsidieplafond) in 2019	€ 87.000.000	€ 152.000.000 ^[23]
Verdeling bij overschrijding subsidieplafond	Verdeling op volgorde van aanvragen. Indien volgorde niet duidelijk via loting.	Verdeling naar rato.
Procedure	Subsidies tot € 25.000: op aanvraag uiterlijk 12 maanden na voltooiing van de activiteit. Subsidies van € 25.000 tot € 125.000: op aanvraag uiterlijk 12 maanden na voltooiing van de activiteit of op aanvraag vooraf. Subsidies vanaf € 125.000: op aanvraag vooraf.	Op aanvraag voor 1 december voorafgaand aan het boekjaar waarvoor de subsidie wordt aangevraagd.

Aanvullende verplichtingen	<p>– Gedurende de herzieningsperiode die loopt voor de gesubsidieerde investeringen mag de subsidieontvanger geen recht op aftrek of recht op btw-compensatie via het btw-compensatiefonds krijgen.</p> <p>– Gesubsidieerde sportaccommodaties moeten gedurende tien jaar na afloop van de subsidieperiode beschikbaar blijven voor de amateursport voor lokale gebruikers.</p>	<p>– Gedurende tien jaar geen recht op aftrek of recht op compensatie.</p>
-----------------------------------	---	--

Voor beide regelingen geldt dat geen subsidie kan worden verkregen wanneer recht op aftrek of recht op compensatie bestaat. Wordt niet aan de aanvullende verplichtingen voldaan, zoals hiervoor genoemd, dan ontstaat een meldplicht bij de minister. In de regeling is echter niet opgenomen wat de gevolgen zijn van het niet voldoen aan de aanvullende verplichtingen. Mogelijk wordt de subsidie dan (deels) teruggenomen. Er bestaat slechts eenmaal recht op een subsidie. Wanneer bijvoorbeeld een gemeente en een vereniging co-eigenaar van een sportaccommodatie zijn, dan kan slechts van één van de twee hiervoor genoemde subsidieregelingen gebruik worden gemaakt. Alleen de organisatie op wiens naam de offerte en factuur staan kan de aanvraag indienen.^[24] Gelet op de verschillen tussen de beide regelingen, waarop ik hierna nog inga, moet worden overwogen welke regeling het gunstigste is en op wiens naam de offerte en facturen moeten worden gezet.

In de toelichting, behorende bij de Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties, is opgenomen dat de regeling niet geldt voor professionele sport. Hierdoor komen Betaald Voetbal Organisaties (BVO's) of organisaties 'waar op professioneel niveau wordt gedaan aan sport' niet voor de regeling in aanmerking. De vraag is of de scheiding tussen professionele sport en amateursport zo gemakkelijk te maken is. Bijvoorbeeld in de gevallen waarbij sporters met een A-status^[25] ook gebruikmaken van een sportaccommodatie. Dit kan het geval zijn als eerste teams met dergelijke sporters op bepaalde avonden gezamenlijk trainen op de sportaccommodaties.

Wanneer men beide regelingen tegenover elkaar zet is er een aantal zaken die opvallen:

1. Dat exploitatiekosten wel onder de regeling voor gemeenten worden gesubsidieerd, maar niet onder de regeling voor amateursportorganisaties, tenzij het gaat om bepaalde investeringen in energiebesparing. Door middel van de extra uitkering voor energiebesparingsmaatregelen is het de bedoeling dat dergelijke investeringen extra worden gestimuleerd.^[26]
2. Bij de regeling voor gemeenten is geen sprake van een ondergrens en een maximum per gemeente.
3. De subsidie wordt bij gemeenten voor één jaar verstrekt en bij sportorganisaties voor drie jaar. Ik neem aan dat als een gemeente betrokken is bij een bouwproject dat meerdere jaren in beslag neemt de gemeente voor elk jaar opnieuw een aanvraag kan doen op basis van de voor dat jaar begrote uitgaven.
4. De verdeling van de subsidie vindt bij gemeenten naar rato plaats; zij dienen voorafgaand aan het boekjaar waarin de investering plaatsvindt een aanvraag te doen. Sportorganisaties kunnen in de loop van een kalenderjaar een aanvraag doen, maar ze lopen dan wel het risico dat het subsidieplafond is bereikt. Dit kan ertoe leiden dat aanvragen worden uitgesteld tot het begin van een volgend jaar of, indien het gaat om subsidies voor bedragen van € 125.000, de start van het project wordt uitgesteld tot het volgende jaar. Mijns inziens is uit praktische overwegingen ervoor gekozen om de aanvragen op volgorde van aanvraag te behandelen. Amateursportorganisaties hoeven niet al op grond van een begroting voorafgaande aan een jaar aanvragen in te dienen. Latere herziening van de subsidie bij amateursportorganisaties als het plafond is bereikt lijkt mij ook niet wenselijk.

Hoewel men met de subsidieregeling de beoogde nadelen van de verruiming van de sportvrijstelling beoogt weg te nemen, zal door de beperkingen, zoals de subsidieplafonds, de ondergrens en maxima voor amateursportorganisaties en het ontbreken van de mogelijkheid subsidie te krijgen voor exploitatiekosten bij amateursportorganisaties, de btw-last die drukt op sportaccommodaties naar mijn verwachting toenemen. Sporten wordt op die manier dus duurder. Het kan in dat kader interessant zijn om te kijken of uitgaven naar voren kunnen worden gehaald en nog in 2018 kunnen worden gedaan, gelet op de hierna te bespreken gunstige overgangsregeling.

3.4 Overgangsregeling

Het wetsvoorstel voorziet in een zeer ruime overgangsregeling. Als gevolg van het feit dat het toepassingsbereik van de vrijstelling wordt verruimd kunnen ondernemers die thans btw-belaste prestaties verrichten per 1 januari 2019 onder de vrijstelling vallen. Dit heeft mogelijk gevolgen voor investeringen die zij in het verleden hebben gedaan. Op grond van de herzieningsregels kunnen zij namelijk een deel van de btw die zij in het verleden in aftrek hebben gebracht alsnog

verschuldigd zijn. De overgangsregeling voorkomt dit grotendeels. De overgangsregeling is driedelig:

1. Allereerst kan sprake zijn van onroerende zaken en roerende zaken waarop wordt afgeschreven voor de inkomstenbelasting/vennootschapsbelasting die in 2018 al in gebruik zijn genomen, maar waarvoor nog een herzieningstermijn loopt. De herzieningen na het jaar van ingebruikname in 2019 en volgende jaren kan achterwege blijven wanneer de herzienings-btw verschuldigd is als gevolg van de aanpassing van de sportvrijstelling. Het gaat hier om de herziening op grond van art. 15 lid 6 Wet OB 1968 jo. art. 13 Uitvoeringsbeschikking OB 1968.
2. Ten tweede kan sprake zijn van onroerende zaken en roerende zaken waarop wordt afgeschreven voor de inkomstenbelasting/vennootschapsbelasting die in 2018 wel zijn aangeschaft of vervaardigd, maar in 2018 nog niet in gebruik zijn genomen. Herziening bij ingebruikname kan hier eveneens achterwege blijven wanneer deze het gevolg is van de verruiming van de sportvrijstelling. Anders dan bij de onder 1 genoemde situatie gaat het hier om de herziening ineens in het jaar van ingebruikname op grond van art. 15 lid 4 Wet OB 1968.
3. Ten derde geldt bij de bouw van een sportaccommodatie die voor 1 januari 2019 nog niet gereed is, dat als een koop-/aannemingsovereenkomst is gesloten voor 1 januari 2019 en ook met de bouw is aangevangen voor 1 januari 2019 niet alleen herziening bij de ingebruikname achterwege kan blijven, maar ook de btw op termijnen die op of na 1 januari 2019 worden betaald in aftrek kan worden gebracht.

De coulante overgangsregeling houdt verband met het feit dat de subsidieregeling alleen van toepassing is voor activiteiten (bouw, onderhoud of aanschaf) die aangevangen vanaf 1 januari 2019.

Ten aanzien van de overgangsregeling zoals genoemd onder punt 2 en 3 zijn mij enkele zaken niet duidelijk. Ten aanzien van punt 2 valt mij op dat alleen de herziening op onroerende zaken en roerende zaken achterwege kan blijven. Investerings in sportaccommodaties, zoals een ingrijpende verbouwing die niet leidt tot de vervaardiging van een onroerende zaak, kwalificeert als dienst. Voor diensten geldt eveneens een herzieningsmoment in het jaar van ingebruikname. Omdat deze niet onder de overgangsregeling vallen, lijkt nu herziening als gevolg van de verruiming van de sportvrijstelling wel aan de orde, terwijl dit bij onroerende en roerende zaken niet het geval is. Dit terwijl ook voor de dienst geen gebruik kan worden gemaakt van de subsidieregeling wanneer aanschaf of bouw voor 1 januari 2019 heeft plaatsgevonden. Dit kan naar mijn mening niet de bedoeling zijn. Wellicht dat sprake is van een omissie.

Ten aanzien van punt 3 valt mij op dat sprake moet zijn van een koop-/aannemingsovereenkomst. Daarmee lijkt de overgangsregeling niet te gelden voor de situatie waarin een instelling al eigenaar is van grond en daarop een nieuwe sportaccommodatie laat bouwen. Ook komt de vraag op wat in dit kader moet worden verstaan onder "bouw". Wanneer een instelling een bestaande accommodatie koopt en daar vervolgens een verbouwing laat uitvoeren of een stuk aanbouwt, is dan nog sprake van bouw in de zin van de overgangsregeling? Ook verwacht ik in de praktijk discussies over de vraag of de koop-/aannemingsovereenkomst voor 1 januari 2019 is gesloten en wanneer sprake is van aanvang met de bouw voor 1 januari 2019. Ik verwijs in dit kader naar vergelijkbare zaken bij de Nederlandse rechter bij de overgangsregeling die in het kader van de afschaffing van de integratieheffing is getroffen.^[27] Ten slotte is er een onduidelijkheid in de onder 3 genoemde overgangsregeling door de memorie van toelichting. De memorie van toelichting spreekt namelijk van aftrek van btw op termijnen die in 2019 worden betaald.^[28] De tekst van de overgangsregeling kent die beperking niet. Ik neem daarom aan dat ook wanneer de bouw en ingebruikname van de sportaccommodatie bijvoorbeeld pas in 2020 plaatsvindt^[29] en in verband daarmee ook in 2020 nog termijnen worden betaald, de btw nog in aftrek kan worden gebracht. Dit omdat ook in dat geval geen aanspraak kan worden gemaakt op de subsidieregeling. Het is te hopen dat dit bij de verdere parlementaire behandeling nog wordt verduidelijkt.

Ten slotte kan herziening alleen achterwege blijven wanneer de herziening het gevolg is van de verruiming van de sportvrijstelling. De vraag is of hieronder ook situaties worden begrepen waarin een partij, bijvoorbeeld een gemeente, een sportaccommodatie btw-belast verhuurt aan een sportinstelling die met deze accommodatie btw-belast gelegenheid geeft tot sportbeoefening. In de praktijk zijn bijvoorbeeld modellen geïmplementeerd waarbij een stichting is opgericht, de gemeente btw-belast een sportaccommodatie verhuurt aan de stichting en de stichting deze, inclusief het overige dienstbetoon, ter beschikking stelt aan een sportvereniging. De stichting doet dat btw-belast omdat de terbeschikkingstelling kwalificeert als gelegenheid geven tot sportbeoefening. Wanneer de stichting geen winstoogmerk heeft, zal deze vanaf 1 januari 2019 onder de sportvrijstelling vallen. Opteren voor een btw-belaste verhuur met de gemeente is dan niet mogelijk omdat de stichting de sportaccommodatie niet langer voor 90% of meer gebruikt voor btw-belaste prestaties. De gemeente kan de btw op kosten gemaakt in verband met de sportaccommodatie dan niet langer in aftrek brengen en zal eveneens worden geconfronteerd met een herziening voor investeringen uit het verleden. De vraag is of dit indirecte gevolg van de verruiming van de vrijstelling ook kwalificeert als 'een herziening die het gevolg is van de wijziging van de sportvrijstelling. Het is belangrijk dat hier duidelijkheid over komt, zodat belastingplichtigen weten waar zij aan toe zijn.

4 Implementatie e-commercerichtlijn

Het Belastingplan 2019 gaat gepaard met een tweetal wetsvoorstellen die louter betrekking hebben op de btw. Eén van de twee wetsvoorstellen ziet op de implementatie van enkele vereenvoudigingen uit art. 1 van de e-commercerichtlijn voor ondernemers die telecommunicatie-, omroep- en elektronische diensten verrichten aan particulieren. In mijn artikel 'Nieuwe btw-regels voor e-commerce' [\[30\]](#) ben ik reeds uitgebreid op deze wijzigingen ingegaan. Ik volsta in dit artikel daarom met een verwijzing naar dat artikel. Het wetsvoorstel en de memorie van toelichting bieden geen bijzonderheden of nieuwe inzichten in de e-commercerichtlijn. De wijzigingen uit de e-commercerichtlijn die een grote impact zullen hebben op zowel de ondernemers als de Belastingdienst en de douane zullen pas per 1 januari 2021 in werking treden. Vanaf die datum zullen alle afstandsverkopen van goederen aan particulieren belast zijn in het land van aankomst van de goederen. Dit geldt zowel voor de goederen die worden ingevoerd in de EU als die uit andere EU-landen afkomstig zijn.

5 Kleineondernemersregeling

5.1 Vormgeving en bezwaren huidige regeling

De kleineondernemersregeling, beter bekend als KOR, gaat op de schop. De regeling is momenteel vormgegeven als een degressieve vermindering. Ondernemers die per saldo een btw-bedrag moeten voldoen van niet meer dan € 1883 krijgen een vermindering van 2,5 x het verschil tussen het btw-bedrag dat zij moeten voldoen en € 1883. Indien een ondernemer bijvoorbeeld per saldo € 1650 aan btw is verschuldigd, krijgt hij een vermindering van 2,5 x (€ 1883 -/ € 1650) = € 108 en moet hij nog € 1542 btw voldoen. De vermindering kan nooit leiden tot een teruggaaf. Ondernemers die niet meer dan € 1345 btw moeten voldoen komen door de vermindering uit op nul. Zij kunnen een ontheffing krijgen van administratieve, aangifte- en factureringsverplichtingen. De huidige vormgeving van de regeling kent enkele bezwaren waardoor Nederland de regeling wil wijzigen. Het grootste bezwaar is naar mijn mening dat de regeling niet alleen wordt toegepast door de doelgroep van (startende) ondernemers met een geringe omzet, maar bijvoorbeeld ook door ondernemers die veel goederen exporteren onder het nultarief. Ook is de regeling niet rechtsvormneutraal, omdat deze enkel geldt voor natuurlijke personen. Ten slotte wijst de staatssecretaris nog op de steeds hogere uitvoeringskosten van de bestaande regeling bij de Belastingdienst. [\[31\]](#)

5.2 Nieuwe regeling

Het kabinet stelt een nieuwe kleineondernemersregeling voor die per 1 januari 2020 in werking moet treden. De nieuwe regeling wordt vormgegeven als een vrijstelling voor ondernemers met een omzet die niet hoger is dan € 20.000. De regeling is rechtsvormneutraal en geldt niet alleen voor natuurlijke personen. Ondernemers moeten zelf verzoeken om toepassing van de vrijstelling uiterlijk vier weken voorafgaand aan het belastingtijdvak waarin zij de vrijstelling willen toepassen. De keuze geldt dan voor ten minste drie jaren. Ondernemers die per 1 januari 2020 de nieuwe KOR willen toepassen dienen hun verzoek uiterlijk 20 november 2019 in te dienen. Zij kunnen een dergelijk verzoek doen vanaf 1 juni 2019. Ondernemers die onder de bestaande kleineondernemersregeling ontheven zijn van administratieve verplichtingen worden geacht per 1 januari 2020 voor de regeling te hebben gekozen, tenzij aannemelijk is dat niet zal worden voldaan aan de voorwaarden. Willen zij geen gebruikmaken van de vrijstelling dan moeten zij opzeggen. Zij zijn daarbij niet gebonden aan de termijn van drie jaar die normaal gesproken geldt en kunnen dus op enig moment voor 2023 opzeggen.

Een ondernemer kan de reguliere btw-regels weer toepassen wanneer hij de toepassing van de vrijstelling wederopzegt. Hiervoor is in het wetsvoorstel geen termijn gegeven. Pas drie jaar na de wederopzegging kan de ondernemer weer kiezen voor de vrijstelling. Hij zal dus drie jaar gebonden zijn aan de toepassing van de reguliere btw-regels. Hiermee wordt een "jojo-effect" voorkomen [\[32\]](#) waarbij de ondernemer elk jaar beziet wat voor hem de meest gunstige regeling is, de reguliere btw-regels omdat hij veel kosten maakt waarvan hij de btw wil aftrekken of de vrijstelling, omdat hij juist veel opbrengsten heeft waarover hij dan geen btw hoeft te voldoen.

De vrijstelling kan niet met terugwerkende kracht worden toegekend. Dat kan een probleem opleveren voor startende ondernemers. Zij moeten vier weken voorafgaand aan de start van hun activiteit reeds aangeven dat zij gebruik willen maken van de vrijstelling. [\[33\]](#) Volgens de memorie van toelichting is terugwerkende kracht niet mogelijk vanwege de rechtszekerheid en uitvoerbaarheid van de vrijstelling. [\[34\]](#) Wellicht dat de effecten in de praktijk meevallen, omdat ondernemers over het algemeen in de opstartfase van hun activiteit veel kosten hebben en toepassing van de vrijstelling niet interessant is, zodat zij daarvoor niet kiezen. Het lijkt mij goed te monitoren wat de gevolgen zijn van het ontbreken van de mogelijkheid om de vrijstelling met terugwerkende kracht toe te kennen. Ik zie overigens geen bezwaren van terugwerkende kracht tot het moment waarop de ondernemer het verzoek tot toepassing van de vrijstelling doet wanneer de startende ondernemer vanaf dat moment heeft gehandeld als ware de vrijstelling van toepassing. Hooguit moet dan geconstateerd worden dat de ondernemer niet voldoet aan de voorwaarden en btw moet worden nageheven, maar dat zal in het leeuwendeel van de gevallen niet zo zijn. Aan de hand van de informatie die de ondernemer moet bewaren om te laten zien dat zijn omzet niet meer is dan € 20.000, kan naar mijn mening worden bepaald hoeveel btw hij verschuldigd is. Ik ben dus niet overtuigd door de toelichting dat terugwerkende kracht op bezwaren stuit.

Om te bepalen of het drempelbedrag is overschreden moet de volgende omzet worden meegenomen:

- Behaald met leveringen en diensten die belast zouden zijn in Nederland als de nieuwe kleineondernemersregeling niet van toepassing zou zijn op de ondernemer. Ook leveringen die zijn onderworpen aan het nultarief, zoals intracommunautaire leveringen en leveringen en diensten waarbij de btw-heffing is verlegd tellen hierbij mee. Leveringen en diensten die op grond van de plaats-van-dienst-regels belast zijn in een ander land dan Nederland tellen niet mee.
- Behaald met in Nederland vrijgestelde leveringen van onroerend goed, vrijgestelde verhuur van onroerend goed en vrijgestelde financiële en verzekeringsdiensten.
- Behaald met bepaalde leveringen waarbij de goederen worden uitgevoerd en de afnemer teruggaaf of ontheffing wordt verleend op de voet van art. 24 lid 1 en 2 Wet OB 1968.
- Behaald met leveringen en diensten waarvoor vrijstelling is verleend op basis van het volkenrecht dan wel naar internationaal gebruik op grond van art. 39 AWR.

De omzet die de ondernemer behaalt met levering van onroerende zaken, rechten op onroerende zaken of roerende zaken waarop voor de inkomstenbelasting/vennootschapsbelasting wordt afgeschreven, hoeft niet te worden meegenomen wanneer het gaat om goederen die hij in zijn bedrijf heeft gebruikt. Op grond van art. 288 Btw-richtlijn blijven lichamelijke en onlichamelijke investeringsgoederen die binnen de onderneming zijn gebruikt, buiten de berekening of het drempelbedrag is overschreden. Nederland heeft voor toepassing van de herzieningsregels diensten niet als investeringsgoederen bestempeld. De vraag is echter of Nederland dan ook de diensten die kenmerken hebben van investeringsgoederen, zoals bijvoorbeeld een niet tot een nieuw vervaardigde onroerende zaak leidende verbouwing of een investering in software, voor toepassing van de kleineondernemersregeling buiten de berekening of het drempelbedrag is overschreden mogen laten. Gelet op het arrest-Vof X^[35] waarin het Hof van Justitie EU oordeelde dat de aanleg van twee dakkappen en een portaal kwalificeerde als investeringsgoed en het feit dat lidstaten — in tegenstelling tot bij de herzieningsregeling (zie art. 190 Btw-richtlijn) — geen bevoegdheid hebben investeringsgoederen voor de kleineondernemersregeling te omschrijven, denk ik dat ook de omzet behaald met investeringsdiensten die zijn gebruikt in de onderneming buiten de berekening moet blijven. Voor verbouwingen is het overigens in de opzet van de regeling zoals die nu is voorgesteld, maar de vraag hoe daarmee wordt omgegaan. Immers, over het algemeen zal niet de verbouwing als zodanig, maar de onroerende zaak waarvan deze deel uitmaakt worden geleverd. Mijns inziens wordt in dat geval de omzet behaald met de levering van de gehele onroerende zaak (dus inclusief de verbouwing) buiten de berekening gelaten.

Het drempelbedrag van € 20.000 geldt ook als het kalenderjaar waarin de ondernemer zijn activiteiten uitoefent korter is, bijvoorbeeld omdat hij pas in de maand december zijn onderneming start.^[36] Indien de ondernemer btw is verschuldigd over zijn winstmarge, dan telt alleen de winstmarge mee om te bepalen of het drempelbedrag is overschreden.^[37] Ik merk over deze laatste situatie nog op dat er momenteel prejudiciële vragen liggen bij het Hof van Justitie EU waarin de vraag aan de orde komt of de winstmarge of de totale omzet moet worden meegenomen om te bepalen of het drempelbedrag van de kleineondernemersregeling is overschreden.^[38] Indien het Hof van Justitie EU beslist dat de totale omzet en niet de winstmarge in aanmerking moet worden genomen, kan dit voor de toekomst dus nog veranderen.

Het kan voorkomen dat het drempelbedrag van € 20.000 in de loop van het jaar wordt overschreden. De ondernemer is dan vanaf de levering of dienst waarmee het drempelbedrag wordt overschreden btw verschuldigd. De ondernemer kan pas drie jaar na de overschrijding van de omzetrempel opnieuw kiezen voor de vrijstelling, mits hij dan uiteraard aan de voorwaarden voldoet. Het valt mij op dat hier geen enkele vorm van coulance voor eenmalige overschrijdingen wordt gegeven en dat ondernemers bij een geringe, incidentele overschrijding verplicht worden gedurende drie jaren de reguliere btw-regels toe te passen. Dit zou ertoe kunnen leiden dat ondernemers aan het einde van het jaar omzet uitstellen.

5.3 Gevolgen van toepassing van de vrijstelling

Als gevolg van toepassing van de vrijstelling zijn de prestaties van de kleine ondernemer niet langer belast. Een uitzondering geldt voor leveringen van nieuwe vervoermiddelen en levering van onroerende zaken en rechten waaraan deze zijn onderworpen die de ondernemer in zijn bedrijf heeft gebruikt. Deze leveringen zijn dus altijd belast, zij het dat bij de levering van een onroerende zaak de vrijstelling voor levering van onroerend goed van toepassing kan zijn. Waarom deze leveringen zijn uitgezonderd van toepassing van de vrijstelling blijkt niet uit de toelichting. Voor de levering van nieuwe vervoermiddelen worden particulieren als ondernemer beschouwd voor de btw, maar alleen wanneer het vervoermiddel wordt verzonden of vervoerd naar een andere EU-lidstaat, art. 7 lid 6 Wet OB 1968. De kleine ondernemer is altijd btw verschuldigd bij de levering van een nieuw vervoermiddel ongeacht of dit in Nederland blijft. De levering van een onroerende zaak is belast wanneer sprake is van de levering van een bouwterrein of van een gebouw voor, op of binnen twee jaar na eerste ingebruikneming. In dat geval loopt waarschijnlijk ook nog een herzieningstermijn voor de btw. De kleine ondernemer die de vrijstelling toepast en de btw oorspronkelijk niet in aftrek heeft gebracht, kan dan een deel van de btw terugkrijgen. In andere gevallen is de levering vrijgesteld, maar kan worden geopteerd voor een btw-belaste levering wanneer de koper de onroerende zaak gaat gebruiken voor prestaties waarvoor hij voor 90% of meer recht op aftrek van

voorbelasting voor heeft.

De kleine ondernemer die kiest voor de vrijstelling heeft geen recht op aftrek van voorbelasting. Opteren voor de vrijstelling is daarom over het algemeen niet interessant als de ondernemer afnemers heeft die de voorbelasting in aftrek kunnen brengen. Wanneer sprake is van een sfeerovergang van de huidige kleineondernemersregeling naar de vrijstelling of als de ondernemer eerst de reguliere regels toepast en dan kiest voor de vrijstelling moet de ondernemer mogelijk op grond van de herzieningsregels btw op investeringen uit het verleden terugbetalen. Uit de memorie van toelichting blijkt dat als de terug te betalen btw in totaal niet meer bedraagt dan € 500 deze herziening achterwege kan blijven. Hoe de regeling er precies gaat uitzien is nog niet bekend. Omdat de regeling in de toelichting in één adem wordt genoemd met de regeling waarbij herziening achterwege kan blijven bij een verschil van niet meer dan 10%^[39] en die laatste regeling alleen geldt voor herziening na het jaar van eerste ingebruikname, neem ik aan dat deze regeling ziet op de herziening na het jaar van eerste ingebruikname.

De ondernemer die kiest voor de vrijstelling wordt ontheven van administratieve, facturerings- en aangifteverplichtingen. Hij hoeft geen Opgaaf Intracommunautaire Prestaties in te dienen. Als de ondernemer toch facturen uitreikt mag hij daarop geen enkele melding van btw maken. De ondernemer is wel verplicht btw aan te geven indien leveringen en diensten aan hem zijn verricht in Nederland waarbij de heffing aan hem is verlegd. Ook intracommunautaire verwervingen moet hij aangeven. Onder andere in verband daarmee moet hij inkoopfacturen bewaren.^[40] Tevens moet hij gegevens opnemen in zijn administratie waaruit blijkt dat hij een omzet heeft van niet meer dan € 20.000.

Ondernemers die de nieuwe kleineondernemersregeling toepassen en van wie handelingen zijn vrijgesteld kunnen als zij een onroerende zaak verhuren niet opteren voor een btw-belaste verhuur. Zij kunnen ook als huurder niet opteren voor een btw-belaste verhuur, omdat hiervoor vereist is dat zij de onroerende zaak voor 90% of meer voor belaste prestaties gebruiken. Door keuze voor de kleineondernemersregeling is dat niet het geval.

Ten slotte kunnen ondernemers die de nieuwe kleineondernemersregeling toepassen geen art. 23-vergunning aanvragen op basis waarvan zij de btw bij invoer kunnen verleggen naar de reguliere btw-aangifte.

5.4 Verhouding tot het Europese voorstel voor aanpassing van de kleine ondernemersregeling

Met de aanpassing wordt de Nederlandse kleineondernemersregeling in lijn gebracht met de regeling uit de Btw-richtlijn. De huidige regeling is gebaseerd op een standstillbepaling. Alleen Nederland en Spanje passen nog een kleineondernemersregeling toe op basis van deze bepaling. De Europese Commissie heeft begin dit jaar een voorstel gedaan tot wijziging van de kleineondernemersregeling uit de Btw-richtlijn.^[41] De beoogde inwerkingtreding van deze nieuwe Europese regels is 1 juli 2022. De Raad van State merkt in dit kader op dat de kleine ondernemers twee keer worden geconfronteerd met nieuwe regelgeving, eenmaal in 2020 als de nieuwe Nederlandse regeling in werking treedt en één keer in 2022 als de nieuwe Europese regelgeving in werking treedt. Binnen de nieuwe Europese regeling kan de Nederlandse kleineondernemersregeling zoals die per 1 januari 2020 wordt voorgesteld echter blijven bestaan. De regeling zal alleen ook opengesteld moeten worden voor niet in Nederland, maar in een ander EU-land gevestigde ondernemers, die een EU-omzet hebben van niet meer dan € 100.000. Ik deel dan ook de visie van het kabinet dat het geen probleem is als tweemaal in korte tijd een wijziging van de regeling voor kleine ondernemers plaatsvindt.^[42]

6 Conclusie

Hoewel de wijzigingen in het Belastingplan 2019 niet als een verrassing komen, leveren zij wel de nodige vraagstukken op. De praktijk zal daar het komende jaar mee uit de voeten moeten zien te komen. Hopelijk wordt in het kader van de verdere parlementaire behandeling een aantal zaken nog verduidelijkt dan wel aangevuld. Ondernemers, waaronder gemeenten, die zich bezighouden met het exploiteren van sportaccommodaties zullen zich zowel in de aanpassing van de vrijstelling als de subsidieregelingen moeten gaan verdiepen. De conclusie daarbij zal mijns inziens in het grootste deel van de gevallen zijn dat de kosten voor de exploitatie van een sportaccommodatie toenemen. Het wetsvoorstel implementatie art. 1 richtlijn elektronische handel en het wetsvoorstel modernisering kleineondernemersregeling zullen administratieve vereenvoudiging met zich brengen. Een coulantere regeling op het gebied van overschrijdingen van de omzeldrempel bij de kleineondernemersregeling is mijns inziens gewenst. Ook ben ik nog niet overtuigd waarom terugwerkende kracht voor toepassing van de vrijstelling niet mogelijk is.

Voetnoten

[1]

Partner bij Bureau Vaktechniek van BDO Accountants en Belastingadviseurs B.V. te Tilburg en als universitair hoofddocent verbonden aan de afdeling belastingrecht van de Universiteit Leiden.

[2]

—
Zie p. 5 van de memorie van toelichting bij dit voorstel.

[3]

'Vertrouwen in de toekomst', Regeerakkoord 2017-2021 van 10 oktober 2017,
www.kabinetsformatie2017.nl/documenten/publicaties/2017/10/10/regeerakkoord-vertrouwen-in-de-toekomst.

[4]

Zie p. 25 van de memorie van toelichting Belastingplan 2019.

[5]

HvJ EG 21 februari 2006, nr. C-419/02 (*BUPA Hospitals*), *BNB* 2006/172, r.o. 48.

[6]

Nader Rapport inzake Belastingplan 2019 van 14 september 2018, 2018-0000147139, p. 13.

[7]

Zie bijvoorbeeld Koen Caminada & Leo Stevens, 'Blauwdruk voor belastinghervorming', *WFR* 2017/101.

[8]

Het vorige kabinet had het voornemen tot een dergelijke tariefuniformering. Zie bijvoorbeeld Brief Staatssecretaris van Financiën van 19 juni 2015, nr. AFP2015/512, *V-N* 2015/29.3.

[9]

Zie bijvoorbeeld HvJ EG 3 mei 2001, nr. C-481/98, *V-N* 2001/42.18 (*Commissie/Frankrijk*) en HvJ EU 11 september 2014, nr. C-219/13, *V-N* 2014/47.19 (*K Oy*).

[10]

HvJ EU 19 december 2013, nr. C-495/12, *BNB* 2014/163.

[11]

Brief Staatssecretaris van Financiën van 23 november 2015, nr. IZV/2015/968 U, *V-N* 2015/66.16.

[12]

Zie p. 54 van de artikelsgewijze toelichting op het Belastingplan 2019.

[13]

Zaak-*Golfclub Schloss Isling*, nr. C-488/18.

[14]

P. 54 van de artikelsgewijze toelichting op het Belastingplan 2019.

[15]

HR 21 april 2017, nr. 15/02180, *V-N* 2017/22.18, r.o. 2.3.8.

[16]

Regeling van de Minister voor Medische Zorg van 12 juli 2018, kenmerk 1373516-177691-S, houdende regels voor de subsidiëring van de bouw en het onderhoud van sportaccommodaties en de aanschaf van sportmaterialen, *Stcrt.* 2018, 40859.

[17]

Regeling van de Minister voor Medische Zorg van 12 juli 2018, kenmerk 1379613-177691-S houdende regels voor de subsidiëring van gemeentelijke uitgaven aan sport (Regeling specifieke uitkering stimulering), *Stcrt.* 2018, 40847.

[18]

Gedefinieerd als een voorziening bestemd en in gebruik voor activiteiten op het gebied van amateursport, bijvoorbeeld sporthallen, sportvelden, maneges, atletiekbanen, wielervedbanen of dojo's. Zie p. 15 van de toelichting op de regeling.

[19]

Bij sportmaterialen kan gedacht worden aan klimrekken, trampolines of doelen, maar bijvoorbeeld ook de aanschaf van nieuwe ballen, discussen of matten. Zie p. 15 van de toelichting op de regeling.

[20]

Zie p. 5 van de toelichting op de regeling.

[21]

Herziening vindt plaats wanneer de gerealiseerde bestedingen lager zijn dan de verleende subsidie, zie art. 12 van de regeling.

[22]

Subsidies van minder dan € 5000 worden niet verstrekt. Activiteiten mogen worden samengevoegd in één aanvraag indien zij elk individueel recht geven op minder dan € 5000 subsidie, maar in totaal meer dan € 5000 aan subsidie betreffen. Zie p. 18 van de toelichting op de regeling.

[23]

Indien het plafond niet is bereikt, wordt het resterende deel naar rato verdeeld over de gemeenten die naast de activiteiten waarvoor uitkeringen zijn verleend aanvullende activiteiten in het kader van sport hebben verricht. De uitkering is ten hoogste 17,5% van de totale gerealiseerde bestedingen, zie art. 13 van de regeling.

[24]

Zie p. 15 en 16 van de toelichting op de Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties.

[25]

www.nocnsf.nl/athleteservices/a-status.

[26]

Zie p. 12 van de toelichting op Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties.

[27]

Zie bijvoorbeeld Hof Arnhem-Leeuwarden 24 juli 2018, nr. 17/00846, *V-N Vandaag* 2018/1687.

[28]

P. 57 van de artikelsgewijze toelichting op het Belastingplan 2019.

[29]

Aangezien de gemiddelde duur van een bouwproject in de sport anderhalf jaar is, acht ik het heel goed mogelijk dat de afronding en ingebruikname na 2019 plaatsvindt. Zie toelichting Subsidieregeling stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties, p. 16.

[30]

M.M.W.D. Merckx, 'Nieuwe btw-regels voor e-commerce', *WFR* 2018/146.

[31]

Zie p. 3 en van de memorie van toelichting.

[32]

Zie p. 8 en 18 van de toelichting.

[33]

Ik ga er hierbij overigens van uit dat de belastinginspecteur hen uitnodigt tot het doen van aangifte vanaf het moment waarop zij hun activiteit zijn gestart en zij mogelijk dus voor het eerste belastingtijdvak een afwijkend tijdvak hebben.

[34]

Zie p. 19 van de toelichting.

[35]

HvJ 19 juli 2012, nr. C-334/10, *BNB* 2012/271.

[36]

Zie p. 5 van de toelichting.

[37]

Zie p. 6 van de toelichting. Dit moet nog worden opgenomen in een ministeriële regeling, zie p. 25 van de toelichting.

[38]

Zaak-B, nr. C-388/18.

[39]

Zie p. 7 van de toelichting.

[40]

Tevens kan aan de hand van de inkoopfacturen de herziening bij een sfeerovergang van de vrijstelling naar de reguliere btw-regels worden berekend, zie p. 24 van de toelichting.

[41]

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 van 18 januari 2018, COM (2018) 21 def.

[42]

Nader rapport inzake het voorstel tot wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet modernisering kleineondernemersregeling van 14 september 2018, nr. 2018-0000147243, p. 4.