



Ministerie van Financiën

## Advies van de Commissie van deskundigen BSN en btw-identificatienummer

Datum 10 december 2018  
Status Definitief



## Colofon

Titel	Advies van de Commissie van deskundigen BSN en btw-identificatienummer
Auteur(s)	[REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]
Bijlagen	2
Inlichtingen	<b>Concerndirectie Uitvoerings- en handhavingsbeleid</b> [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]@minfin.nl



## Inhoud

### **Samenvatting—6**

- 1 Inleiding—8**
    - 1.1 Aanleiding—8
    - 1.2 Samenstelling en opdracht van de commissie—8
    - 1.3 Gevolgde werkwijze en opzet van het rapport—9
  
  - 2 Beschouwing van de context en omgeving—11**
    - 2.1 Omgeving en ontwikkelingen rond de heffing van de omzetbelasting—11
    - 2.2 Bevindingen van de Autoriteit Persoonsgegevens—13
  
  - 3 Juridisch beoordelingskader—14**
    - 3.1 Wetgeving inzake omzetbelasting—14
    - 3.2 Wetgeving inzake elektronische handel en diensten van de informatiemaatschappij—15
    - 3.3 Algemene verordening gegevensbescherming en Uitvoeringswet AVG—16
    - 3.4 Wet algemene bepalingen burgerservicenummer—16
    - 3.5 Kanttekeningen bij het juridische beoordelingskader—17
  
  - 4 Technisch en organisatorisch beoordelingskader—18**
    - 4.1 Maakbaarheid—18
    - 4.2 Implementeerbaarheid—18
    - 4.3 Complexiteit—18
    - 4.4 Continuïteit—19
    - 4.5 Invoeringsaspecten—19
  
  - 5 Beoordeling van de door de Belastingdienst onderzochte varianten—20**
  
  - 6 De factuurvariant—22**
    - 6.1 Beschrijving van de variant—22
    - 6.2 Toetsing van de factuurvariant aan de kaders—23
      - 6.2.1 Juridische aspecten—23
      - 6.2.2 Technische en organisatorische aspecten—23
  
  - 7 Randvoorwaarden en risico's—26**
    - 7.1 Mensen en middelen—26
    - 7.2 Toekomstbestendige nummersystematiek—26
    - 7.3 Implementatie—26
  
  - 8 Conclusie en advies—27**
- Bijlage 1 Geraadpleegde documenten—28**
- Bijlage 2 Overzicht IV-ontwikkelactiviteiten OB—29**

## Samenvatting

Ondernemers moeten in het kader van de heffing van de omzetbelasting een btw-identificatienummer vermelden op facturen aan andere ondernemers die belastingplichtig zijn voor de omzetbelasting. Op grond van wetgeving inzake elektronische handel zijn zij ook verplicht dit nummer te vermelden op hun website.

Het btw-identificatienummer is voor ondernemers die als natuurlijke persoon ondernemen (eenmanszaken) gebaseerd op hun burgerservicenummer (BSN), als uitvloeisel van de fiscale herkomst van dit identificatienummer. De afgelopen jaren is, mede in het licht van ontwikkelingen rond identiteitsfraude en privacybescherming, maatschappelijk en politiek weerstand gerezen tegen dit gebruik van het BSN in dit kader. Verandering van de nummersystematiek van het btw-identificatienummer is echter – vanwege de oorsprong en diepe worteling van het BSN in de processen en systemen van de Belastingdienst – complex en niet zonder risico's voor continuïteit van de heffing van de omzetbelasting. De Staatssecretaris van Financiën heeft in de zomer van 2018 opdracht verstrekt aan een commissie van deskundigen om verschillende onderzoeken naar een alternatief voor gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer te beoordelen.

De commissie heeft zich aan de hand van ter beschikking gestelde documenten en gesprekken met deskundigen binnen de Belastingdienst een oordeel gevormd over eerder onderzochte alternatieven. De commissie acht de door de Belastingdienst genoemde uitvoeringsbelemmeringen van de onderzochte varianten reëel, evenals de conclusie van de Belastingdienst dat een structurele nieuwe nummersystematiek alleen gerealiseerd kan worden bij vernieuwing van het sterk verouderde OB-systeem, waarvoor een periode van circa vijf jaar staat. Wel acht zij een tijdelijke variant mogelijk – op weg naar vernieuwing van het OB-systeem – die de uitvoerbaarheidsproblemen van eerder onderzochte varianten beperkt. Zij duidt deze aan als de *factuurvariant*.

In deze variant wordt aan alle eenmanszaken een nieuw btw-identificatienummer uitgereikt, dat zij gebruiken voor vermelding op hun facturen en op hun website. De Belastingdienst gebruikt dit nummer bij de afhandeling van btw-heffing en – verrekening bij intracommunautaire transacties en bij andere transacties op basis van EU-regelingen, zoals mini one stop shop (MOSS) en VAT-refund. Voor overige transacties of communicatie in het kader van de heffing van omzetbelasting blijft hun BSN-gebaseerde nummer in gebruik; dit is in lijn met het doel van het BSN. Voor situaties waarin het oude en nieuwe nummer elkaar 'raken', wordt een service ingericht waarmee conversie van het oude naar het nieuwe nummer of vice versa kan plaatsvinden.

De commissie heeft de factuurvariant op haalbaarheid getoetst aan de hand van een juridisch en technisch-organisatorisch beoordelingskader. De variant is naar haar oordeel in lijn met de wetgeving op het gebied van omzetbelasting, bescherming van persoonsgegevens (inclusief gebruik van het BSN) en elektronische handel. Door het gebruik van het nieuwe btw-identificatienummer te beperken tot vermelding op facturen en websites, wordt het nieuwe nummer zo veel mogelijk 'buiten' het systeemlandschap van de Belastingdienst gehouden. Het aantal koppelingen tussen applicaties en conversieservice wordt beperkt tot de systemen voor de afhandeling van btw-heffing (nationaal en intracommunautair) en er zijn

geen systeemwijzigingen nodig in het (verouderde) OB-systeem. Bovendien sluit de nieuwe nummersystematiek aan op het ontwerp van het nieuw te ontwikkelen OB-systeem, zodat de factuurvariant ook toekomstbestendig is. Op deze wijze worden toename van complexiteit en risico's van discontinuïteit in de btw-heffing geminimaliseerd.

De commissie heeft op basis van een impactbepaling door de Belastingdienst geconstateerd dat de factuurvariant maakbaar is binnen een jaar na eerste opdrachtverlening, mits daarvoor de benodigde capaciteit (mensen en middelen) beschikbaar zijn. Dat betekent dat alle eenmanszaken na dat jaar over een nieuw btw-identificatienummer beschikken.

De commissie wijst er op dat dit niet betekent dat het nieuwe nummer na een jaar ook volledig geïmplementeerd zal zijn in de bedrijfsvoering van de ondernemer. Er zal een gedegen implementatie- en communicatieplan moeten worden opgesteld om ondernemers zo goed mogelijk op de hoogte te stellen en te begeleiden in de omschakeling naar het nieuwe nummer.

## 1 Inleiding

### 1.1 Aanleiding

Sinds 2011 heeft het gebruik van het burgerservicenummer (BSN) in het btw-identificatienummer van ondernemers die als natuurlijk persoon hun onderneming drijven (eenmanszaken) de aandacht van de Tweede Kamer (TK). Er zijn met regelmaat schriftelijke vragen over gesteld aan de opeenvolgende staatssecretarissen van Financiën en in 2013 en 2015 zijn ook moties ingediend waarin de regering werd gevraagd gebruik van het BSN te beëindigen.

In reactie op deze vragen en moties is steeds aangegeven dat het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer verklaarbaar was in het licht van de fiscale oorsprong van het BSN. Daardoor zit het als identificerend kenmerk diep verweven in de processen en systemen van de Belastingdienst. In 2014, 2017 en 2018 zijn intern onderzoeken uitgevoerd (onder meer in de vorm van een uitvoeringstoets) naar alternatieven. Deze onderzoeken geven inzicht in de complexiteit van wijziging in nummersystematiek. Op basis van deze onderzoeken werd het niet mogelijk geacht om het gebruik van het BSN te beëindigen zonder risico's voor de continuïteit van de heffing en inning van de omzetbelasting.

In 2017 is door een ondernemer op grond van artikel 40 van de Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp) verzet aangetekend tegen de verwerking van haar BSN in het btw-identificatienummer. Tegen de afwijzende beslissing van de staatssecretaris van Financiën op dit verzet en haar bezwaar tegen deze beslissing is zij in beroep gegaan bij de Rechtbank Amsterdam. Dit beroep loopt nog. Eveneens in 2017 is de Autoriteit Persoonsgegevens (AP) een onderzoek gestart naar het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer. Dit heeft in juni 2018 geleid tot een onderzoeksrapport waarin de AP het gebruik van het BSN voor dit doel onrechtmatig achtte. Ook stelde de AP dat de aard van het BSN – een nummer voor registratie van personen bij overheidsorganisaties en voor identificatie van personen in hun contacten met de overheid – zich niet verdraagt met gebruik als btw-identificatienummer. Dit omdat het BSN daardoor veelvuldig gedeeld moet worden met andere ondernemers, via vermelding op facturen en de website.

Deze ontwikkelingen hebben de druk op het alsnog vinden van een alternatief voor gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer vergroot. De staatssecretaris van Financiën heeft in zijn brief aan de TK van 13 juli 2018 aangekondigd een externe commissie van deskundigen in te stellen om de tot dan toe uitgevoerde onderzoeken naar alternatieven te beoordelen en op basis daarvan te adviseren over een oplossing.<sup>1</sup> Dit rapport bevat de analyse en het advies van de commissie.

### 1.2 Samenstelling en opdracht van de commissie

De commissie is ingesteld bij besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 1 oktober 2018, nr. 2018-000015942 (Stcrt. 59959).

In de commissie is deskundigheid op het gebied van omzetbelastingheffing, privacy en ICT bijeen gebracht. Hij bestaat uit:

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2017/18, 32761, nr. 124.



- mr. P.J. Hustinx, oud-voorzitter van de Registratiekamer respectievelijk het College bescherming persoonsgegevens en oud Europees toezichthouder voor gegevensbescherming.
- prof. mr. dr. R.A. Wolf, hoogleraar belastingrecht (kostprijsverhogende belastingen) aan de Rijksuniversiteit Groningen en senior counsel bij advocatenkantoor Baker McKenzie.
- dr. ir. H. Henseler, lector digital forensics aan de Hogeschool Leiden en director digital evidence review bij Magnet Forensics Inc.

In de genoemde brief van de staatssecretaris van Financiën van 13 juli 2018 is een omschrijving van de opdracht van de commissie opgenomen. Deze is op grond van overleg met de beoogde leden aangevuld met een uitdrukkelijker positie voor de juridische aspecten van de problematiek.

De opdracht zoals opgenomen in het instellingsbesluit van de commissie luidt:

- a. Het beoordelen van de technische en organisatorische complexiteit alsmede de juridische aspecten van tot nu toe onderzochte varianten voor het beëindigen van het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer, teneinde de bevindingen uit de uitgevoerde onderzoeken te kunnen bevestigen dan wel falsificeren.
- b. Het op basis van dit oordeel en een analyse van de juridische kaders voor gebruik van het BSN en het btw-identificatienummer, formuleren van alternatieven om tot een structurele oplossing te komen voor samenstelling van het btw-identificatienummer, met eventueel flankerende maatregelen voor een overgangperiode.

### 1.3

#### **Gevolgde werkwijze en opzet van het rapport**

De commissie heeft de rapportages over de in 2014, 2017 en 2018 uitgevoerde onderzoeken naar alternatieven voor gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer en een aantal aanvullende (interne) documenten als basis genomen voor haar werkzaamheden. Een overzicht van de documenten die aan de commissie ter beschikking zijn gesteld is opgenomen in bijlage 1.

Daarnaast zijn gesprekken gevoerd met deskundigen bij de Belastingdienst op het gebied van de processen en systemen voor heffing van de omzetbelasting.

Voor de beoordeling van de eerder uitgevoerde onderzoeken en de toetsing van een alternatief voor gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer heeft de commissie een toetsingskader geformuleerd met juridische (in het bijzonder fiscaal- en privacyrechtelijke) en technische en organisatorische aspecten.

De gekozen oplossingsrichting is getoetst aan het beoordelingskader en hierop is een globale impactanalyse uitgevoerd door deskundigen uit de Belastingdienst op het terrein van omzetbelasting (inclusief intracommunautaire transacties), interactie en klantregistratie. Een precieze inschatting van de benodigde mensen en middelen voor realisatie en inpassing in het IV-portfolio<sup>2</sup> moeten nog plaatsvinden.

De opzet van het rapport is als volgt. In hoofdstuk 2 wordt een schets gegeven van de context en omgeving waarin de problematiek van het btw-identificatienummer speelt. In de hoofdstukken 3 en 4 worden het juridische en technisch-organisatorische beoordelingskader beschreven. Hoofdstuk 5 is gewijd aan beoordeling van de alternatieven die in de eerder door de Belastingdienst

<sup>2</sup> IV staat voor informatievoorziening en omvat niet alleen de technische component van de ICT maar ook het bedrijfsvoeringsperspectief.

uitgevoerde onderzoeken zijn beschreven. Op basis daarvan heeft de commissie een alternatief geformuleerd dat in hoofdstuk 6 wordt beschreven en getoetst aan het beoordelingskader. In hoofdstuk 7 is ingegaan op randvoorwaarden en risico's bij invoering van de beoogde oplossing. Hoofdstuk 8 bevat tot slot de belangrijkste conclusies en een advies voor het vervolg.

## 2 Beschuwing van de context en omgeving

Bij de uitwerking van een alternatief voor het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer kunnen de context van de problematiek en de omgeving waarin de Belastingdienst opereert niet buiten beschouwing worden gelaten. Deze aspecten zijn mede bepalend voor de criteria waaraan een alternatief getoetst moet worden. In dit hoofdstuk wordt in dit licht ingegaan op de omgeving en ontwikkelingen rond de heffing van de omzetbelasting en de bevindingen uit het onderzoek van de Autoriteit Persoonsgegevens.

### 2.1

#### **Omgeving en ontwikkelingen rond de heffing van de omzetbelasting**

Er zijn in Nederland circa 1,7 mln. btw-plichtige ondernemers, waarvan 1,3 miljoen die de rechtsvorm eenmanszaak hebben en dus als natuurlijke persoon ondernemen. De overige 400.000 zijn rechtspersonen.<sup>3</sup> Bij de Belastingdienst waren in 2017 ruim 1,5 mln. NP-ondernemers geregistreerd, waaronder ruim 250.000 zonnepaneelhouders.<sup>4</sup>

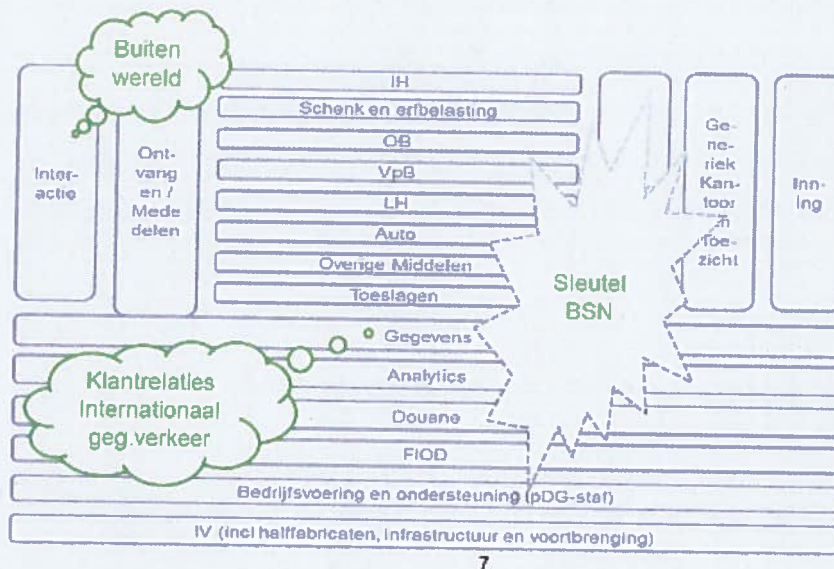
Er zijn circa 50.000 NP-ondernemers die opgave doen van intracommunautaire prestaties (ICP, leveringen door Nederlandse ondernemers aan ondernemers in andere lidstaten). Er zijn circa 240.000 NP-ondernemers die opgave doen van intracommunautaire verwervingen (ICV, leveringen door ondernemers in andere lidstaten aan Nederlandse ondernemers).

De voor 2019 begrote inkomsten uit de omzetbelasting bedragen €59,6 miljard. De Belastingdienst verwerkt circa 8,5 miljoen aangiftes omzetbelasting per jaar. Deze cijfers tonen het massale karakter van de processen in de omzetbelasting en het maatschappelijk belang van een ongestoorde belastingheffing.

De Belastingdienst gebruikt voor het identificeren van belastingplichtigen voor alle belastingmiddelen en in alle processen het BSN als het natuurlijke personen betreft, en het RSIN (rechtspersonen en samenwerkingsverbanden identificatienummer) als het rechtspersonen betreft. Deze nummers worden aan natuurlijke personen en rechtspersonen toegekend op basis van hun inschrijving in respectievelijk de Basisregistratie personen en het Handelsregister. Ze zijn echter ontleend aan de fiscale nummers die de Belastingdienst al sinds de opkomst van de automatisering eind jaren '60 gebruikte voor het identificeren en registreren van belastingplichtigen. Zoals ook in de brief aan de Tweede Kamer van 13 juli 2018 is aangegeven, verklaart dit de diepe verwevenheid van deze nummers in de processen en systemen van de Belastingdienst. Voor het beeld: het gaat hier om een IV-landschap dat bestaat uit 19 domeinen met in totaal ongeveer 900 applicaties. In onderstaande figuur zijn de domeinen en de verwevenheid van het BSN daarin verbeeld.

<sup>3</sup> Bron: CBS.

<sup>4</sup> Deze zijn niet ingeschreven bij het Handelsregister en worden (daardoor) voor de CBS-cijfers niet als ondernemer gekwalificeerd. Omdat zij slechts eenmalig een btw-teruggaaf genieten en voor het overige zijn vrijgesteld van administratieve verplichtingen onder de Wet OB, hoeven zij geen nieuw nummer te krijgen.



Voor de heffing van de omzetbelasting beschikt de Belastingdienst over een ICT-systeem dat dateert uit begin jaren '80. In de loop van de jaren zijn verschillende, vooral EU-gerelateerde wijzigingen in de btw-wetgeving doorgevoerd, die zich niet altijd (in het gewenste tempo) lieten implementeren in het bestaande systeem of waarvoor aansluitingen op Europese systemen gerealiseerd moesten worden. Dit heeft geleid tot een complex 'systeemlandschap', bestaande uit negen belangrijke applicaties waarvan er vijf zodanig slecht onderhoudbaar zijn dat zij op de nominatie staan om geëlimineerd te worden.

Ook in de OB-applicaties vervult het BSN een centrale rol als unieke identifier. Deze complexiteit en de verwevenheid van het BSN hebben de Belastingdienst in de afgelopen jaren steeds tot de conclusie geleid dat het niet mogelijk was om het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer te beëindigen zonder aanzienlijke risico's voor discontinuïteit in de heffing van de omzetbelasting. Deze conclusie klinkt ook door in antwoorden op Kamervragen en reacties op moties die sinds 2011 door de Kamer zijn gesteld en ingediend.

De afgelopen jaren is het bewustzijn over privacy en over de risico's van identiteitsfraude als gevolg van het brede gebruik van het BSN aanzienlijk toegenomen. Het Ministerie van BZK heeft in publiekscampagnes aandacht besteed aan het belang van het 'geheim' houden van het BSN, ook al is dit in principe een betekenisloos nummer waaraan niet zelfstandig rechten kunnen worden ontleend. De verplichte vermelding van het BSN – opgenomen in het btw-identificatienummer – op facturen en op de website van eenmanszaken staat hiermee op gespannen voet. De Belastingdienst heeft zich hiervan in het najaar van 2017 expliciet rekenschap gegeven en in correspondentie met de AP uitgesproken dat een oplossing voor deze situatie gezocht zou worden.

Inmiddels is een traject in gang gezet voor vernieuwing van het OB-systeem waarin de in de loop van de jaren gegroeide complexiteit teruggebracht wordt en waarin ook uitgegaan wordt van een nieuwe nummersystematiek die de problematiek van het BSN-gebruik op termijn zal oplossen. De verwachting is dat dit systeem rond 2023 gerealiseerd zal zijn. Dit vernieuwingstraject is echter onderdeel van een veelheid aan IV-ontwikkelactiviteiten in het OB-domein, waartussen afhankelijkheden bestaan. Dat kan de planning van de realisatie onder druk zetten. De lopende trajecten en hun afhankelijkheden zijn verbeeld in de figuur bijlage 2.

## 2.2

### **Bevindingen van de Autoriteit Persoonsgegevens**

In juni 2018 heeft de AP een rapport uitgebracht met zijn bevindingen over het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer.

De AP bestrijdt niet dat de heffing van de omzetbelasting tot de taken behoort van de Belastingdienst en dat daarom artikel 10 van de Wet algemene bepalingen burgerservicenummer (Wabb) een grondslag biedt voor het gebruik van het BSN. Dat geldt echter alleen het gebruik waarvoor het BSN is bedoeld, namelijk in de communicatie met burgers, en als hulpmiddel voor het registreren en uitwisselen van gegevens tussen overheidsorganisaties.

De AP acht het echter niet in lijn met de Wabb dat de Belastingdienst het BSN 'omdoopt' tot btw-identificatienummer, een nummer dat bedoeld is om veelvuldig te worden gedeeld in het zakelijke verkeer. Dit strookt niet met de doelen van het BSN, te weten communicatie tussen burger en overheid, gegevensuitwisseling tussen overheidsorganen onderling, of tussen overheid en andere bij wet aangewezen partijen.

De AP overweegt dat er geen verplichting is om het btw-identificatienummer af te leiden van het BSN en dat dat evenmin noodzakelijk is in het kader van de uitvoering van de taak van de Belastingdienst. De Europese regelgeving inzake de btw, waaruit de verplichting tot het gebruik van een btw-identificatienummer voortvloeit, stelt niet de eis dat dit gekoppeld moet zijn aan een nationaal identificerend nummer.

De AP komt op basis van zijn analyse tot de conclusie dat het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer een expliciete wettelijke grondslag vereist. Nu deze ontbreekt, is het gebruik in strijd met artikel 46 van de Uitvoeringswet AVG en met de artikelen 5 en 6 van de AVG.

### 3 Juridisch beoordelingskader

In dit hoofdstuk is de wetgeving beschreven waaraan een alternatief voor het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer moet voldoen.

#### 3.1 Wetgeving inzake omzetbelasting

Artikel 214 van de BTW-richtlijn 2006<sup>5</sup> verplicht de lidstaten tot identificatie van ondernemers op basis van een individueel nummer. Artikel 215 van de BTW-richtlijn bepaalt daarover slechts dat het nummer voorafgegaan moet worden door een code overeenkomstig de ISO-code 31 66 alpha 2, die aangeeft welke lidstaat het nummer heeft toegekend. Voor Nederland is dit de code NL. De nadere invulling van het nummer is dus een zaak van iedere lidstaat afzonderlijk.

De BTW-richtlijn 2006 is geïmplementeerd in de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB). Artikel 2a, eerste lid, onderdeel g, Wet OB, omschrijft het btw-identificatienummer als:

*het nummer dat ingevolge artikel 214 van de BTW-richtlijn 2006 door een lidstaat aan een ondernemer of aan een rechtspersoon, andere dan ondernemer, is toegekend.*

Een nadere regeling over de identificatie van Nederlandse ondernemers – bijvoorbeeld over de aard en de toekenning van een btw-identificatienummer – is in de Wet OB niet opgenomen. Dit is te verklaren uit het feit dat de belastingplicht voor de OB uit de wet voortvloeit; het nummer is slechts een hulpmiddel bij het verifiëren van transacties en juiste afdracht van de belasting. Het nummer wordt ook niet zelfstandig 'toegekend' of 'ingetrokken'; deze feitelijke handeling vloeit voort uit de registratie als ondernemer voor de OB.<sup>6</sup> Eenzelfde systematiek geldt bij 'toekenning' van een BSN op grond van registratie van een natuurlijke persoon in de Basisregistratie personen. Ook dat is een feitelijke handeling, aldus de memorie van toelichting bij de Wet algemene bepalingen burgerservicenummer.<sup>7</sup>

De Wet OB voorziet wel in een voldoende bekendmaking van het nummer in het zakelijke verkeer. Artikel 34c Wet OB bevat de factuurplicht voor btw-plichtige ondernemers. Zij moeten een factuur opmaken bij levering van goederen of diensten aan andere ondernemers en aan rechtspersonen, andere dan ondernemers. In artikel 35a, eerste lid, onderdelen c en d, Wet OB verplicht tot vermelding van het btw-identificatienummer op de factuur:

*1. Op de factuur zijn de volgende vermeldingen aangebracht:  
(...)*

<sup>5</sup> Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEU 2006, L 347), <http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/oj>.

<sup>6</sup> Zie in dit licht ook het arrest van de Hoge Raad van 13 april 2018 (ECLI:NL:HR:2018:505) waarin de HR concludeerde dat de intrekking van een btw-identificatienummer geen voor bezwaar of beroep vatbare beschikking is en dus een rechtsgang bij de bestuursrechter of de belastingrechter ontbreekt. De betrokkene kan een eventueel geschil over intrekking van een btw-identificatienummer echter voorleggen aan de burgerlijke rechter, zodat wel een rechtsgang beschikbaar is. Dit arrest leidt naar het oordeel van de commissie niet tot de noodzaak om een proces voor toekenning of intrekking van btw-identificatienummers in de Wet OB op te nemen. De HR heeft slechts een uitspraak gedaan over de bevoegde rechter.

<sup>7</sup> Kamerstukken II 2005/06, 30312, nr. 3, p. 27.

*c. het btw-identificatienummer waaronder de ondernemer de goederenleveringen of de diensten heeft verricht;*

*d. het btw-identificatienummer van de afnemer waaronder hij een goederenlevering of een dienst heeft afgenomen waarvoor hij tot voldoening van de belasting is gehouden of waaronder hij een goederenlevering als bedoeld in de bij deze wet behorende tabel II, onderdeel a, post 6, heeft afgenomen;*

### 3.2

#### **Wetgeving inzake elektronische handel en diensten van de informatiemaatschappij**

De EU heeft vanaf 2000 verschillende richtlijnen tot stand gebracht die een ordelijk economisch verkeer voor ondernemers en consumenten regelen met betrekking tot ondernemersactiviteiten via internet (bv. webshops). Dit betreft ook informatieverplichtingen jegens potentiële afnemers, waarbij ook aan het btw-identificatienummer een rol is toegekend.

De informatieverplichting die uit de Richtlijn inzake elektronische handel (2000/31/EG) uit 2000 voortvloeide, is overgenomen in de Dienstenrichtlijn (2006/123/EG). Deze omvatte een specifieke verplichting voor het op enigerlei wijze verstrekken of toegankelijk maken van het btw-nummer in bepaalde gevallen (artikel 5, eerste lid, onderdeel g, van de Richtlijn elektronische handel en artikel 22, eerste lid, onderdeel d, van de Dienstenrichtlijn).

Deze bepalingen zijn in de Nederlandse wetgeving geïmplementeerd in artikel 3:15d, eerste lid, aanhef en onderdeel f, van het Burgerlijk Wetboek. Dat artikel bepaalt dat de verplichting voor het gemakkelijk, rechtstreeks en permanent toegankelijk maken van het btw-identificatienummer voor iedereen die de dienst afneemt, geldt voor iedereen die een zogeheten "dienst van de informatiemaatschappij" verleent. Artikel 15d, derde lid, van het Burgerlijk Wetboek definieert dit begrip, op basis van de definitie in de Richtlijn elektronische handel:

*3. Onder dienst van de informatiemaatschappij wordt verstaan elke dienst die gewoonlijk tegen vergoeding, langs elektronische weg, op afstand en op individueel verzoek van de afnemer van de dienst wordt verricht zonder dat partijen gelijktijdig op dezelfde plaats aanwezig zijn. Een dienst wordt langs elektronische weg verricht indien deze geheel per draad, per radio, of door middel van optische of andere elektromagnetische middelen wordt verzonden, doorgeleid en ontvangen met behulp van elektronische apparatuur voor de verwerking, met inbegrip van digitale compressie, en de opslag van gegevens.*

Uit jurisprudentie van het Hof van Justitie van de EU vloeit voort dat voor zover via de website van een onderneming een aanbod wordt gedaan voor de verkoop van goederen of diensten en het via deze website mogelijk is om een overeenkomst te sluiten tot levering van een goed of dienst, sprake is van een dienst van de informatiemaatschappij. Het is dus niet nodig dat de levering ook langs elektronische weg geschiedt.

Indien een onderneming een dergelijke website beheert, moet door deze onderneming worden voldaan aan de relevante informatieverplichtingen, waaronder dus ook het gemakkelijk, rechtstreeks en permanent toegankelijk maken van een btw-identificatienummer. De memorie van toelichting bij het wetsvoorstel Elektronische handel<sup>8</sup> zegt hierover:

<sup>8</sup> Kamerstukken II 2001/02, 28197, nr. 3, blz. 37.

*Aan het vereiste van permanente toegang wordt voldaan als de gegevens voortdurend op een voor afnemers toegankelijke plaats worden aangeboden en zo nodig bijgewerkt, bijvoorbeeld op een website met algemene toegang. Eenmalige informatieverstrekking is in dit verband niet voldoende, bijvoorbeeld omdat dan veelal niet vastgesteld zal kunnen worden aan wie de informatie al dan niet is verstrekt. Voorts komt het uiteraard de transparantie voor gebruikers ten goede als de afnemer de informatie steeds kan raadplegen.*

De Autoriteit Consument en Markt wijst op de website op de verplichting om dit nummer via de website van de ondernemer bekend te maken.<sup>9</sup>

### 3.3

#### **Algemene verordening gegevensbescherming en Uitvoeringswet AVG**

De Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) van de EU<sup>10</sup> geeft regels voor de bescherming van persoonsgegevens. In artikel van 5 AVG zijn de beginselen geformuleerd die bij verwerking van persoonsgegevens in acht genomen moeten worden. Belangrijke beginselen zijn rechtmatigheid, behoorlijkheid en transparantie, doelbinding, minimale gegevensverwerking en juistheid.

De AVG bevat evenmin als zijn voorganger (de richtlijn inzake het verwerken van persoonsgegevens die voor Nederland geïmplementeerd was in de Wet bescherming persoonsgegevens) materiële bepalingen over het verwerken van persoonsidentificerende nummers. Wel bepaalt artikel 87 van de AVG dat lidstaten specifieke voorwaarden kunnen vaststellen voor de verwerking van een nationaal identificatienummer en dat in dat geval het nummer wordt gebruikt met passende waarborgen voor de rechten en vrijheden van betrokkenen.

Artikel 46 van de Uitvoeringswet AVG geeft voor Nederland invulling aan dit artikel, op dezelfde wijze als de Wbp dat deed. Het artikel luidt:

- 1. Een nummer dat ter identificatie van een persoon bij wet is voorgeschreven, wordt bij de verwerking van persoonsgegevens slechts gebruikt ter uitvoering van de desbetreffende wet dan wel voor doeleinden bij de wet bepaald.*
- 2. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen andere dan in het eerste lid bedoelde gevallen worden aangewezen waarin een daarbij aan te wijzen nummer als bedoeld in het eerste lid, kan worden gebruikt. Daarbij kunnen nadere regels worden gegeven over het gebruik van een zodanig nummer.*

Hieruit volgt dat het verwerken van een persoonsidentificerend nummer zoals het BSN in principe een basis in een formele wet moet hebben. Het tweede lid bevat een mogelijkheid om gebruik van een persoonsnummer zoals het BSN bij amvb te regelen. Op basis hiervan is in het verleden het gebruik van het sofinummer voor andere doeleinden geregeld. Voor het BSN is van de mogelijkheid om het toepassingsbereik ervan via een dergelijke amvb uit te breiden tot dusverre zeer terughoudend gebruik gemaakt.

### 3.4

#### **Wet algemene bepalingen burgerservicenummer**

<sup>9</sup> <https://www.acm.nl/nl/onderwerpen/verkoop-aan-consumenten/verkoopen-aan-consumenten/checklist-verkoop-via-internet>.

<sup>10</sup> Verordening (EU) 2016/679 van het Europees Parlement en de Raad van 27 april 2016 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens en tot intrekking van Richtlijn 95/46/EG (algemene verordening gegevensbescherming), <http://data.europa.eu/eli/req/2016/679/oj>,



De Wet algemene bepalingen burgerservicenummer (Wabb) regelt het gebruik van het BSN door overheidsorganisaties. De kernbepaling van de Wabb staat in artikel 10:

*Overheidsorganen kunnen bij het verwerken van persoonsgegevens in het kader van de uitvoering van hun taak gebruik maken van het burgerservicenummer, met inachtneming van hetgeen bij of krachtens dit hoofdstuk is bepaald.*

Het moet hierbij gaan om noodzakelijk gebruik. De memorie van toelichting<sup>11</sup> bij het wetsvoorstel Wabb zegt hierover:

*Persoonsnummers moeten alleen gebruikt worden wanneer dat nodig is. Als een overheidsorgaan een dienst kan leveren zonder dat het nodig is om gegevens van de persoon vast te leggen of te raadplegen, dan is het niet nodig om een persoonsnummer bij deze transactie te betrekken.*

### **3.5 Kanttekeningen bij het juridische beoordelingskader**

Bij kennisneming van het hierboven gepresenteerde overzicht van Europese en nationale wetgeving is de commissie opgevallen dat de wetgeving inzake omzetbelasting (paragraaf 3.1) en elektronische handel en diensten in de informatiemaatschappij (paragraaf 3.2) de nadruk legt op bekendmaking en toegankelijkheid van het btw-identificatienummer in het zakelijk verkeer en vrijwel niet ingaat op de aard van dat nummer en de wijze waarop dit aan de betrokken ondernemers wordt toegekend. De wetgeving inzake gegevensbescherming en gebruik van het BSN (paragrafen 3.3 en 3.4) voorziet daarentegen in een besloten systeem voor het gebruik van dat nummer. Het in de Nederlandse praktijk gegroeide gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer lijdt dus aan een 'systeemfrictie' tussen het juridische kader voor de omzetbelasting en dat voor de bescherming van persoonsgegevens.

Nu het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer slechts berust op een bestendige bestuurspraktijk en ook de AP terecht heeft vastgesteld dat dit gebruik een wettelijke grondslag mist, wil de commissie erop wijzen dat het scheppen van een wettelijke grondslag voor die praktijk zonder aanpassing daarvan niet goed mogelijk is. Dit zou immers afstuiten op artikel 87 van de AVG op grond waarvan een nationale regeling dient te voorzien in passende waarborgen voor de rechten en vrijheden van betrokken personen. Het is nu juist de eerder bedoelde 'systeemfrictie' die zich daartegen verzet.

Het ontbreken van een wettelijke regeling over de aard en de toekenning van het btw-identificatienummer laat echter in beginsel alle alternatieven onverlet waarbij het nummersysteem met inachtneming van de bestaande randvoorwaarden feitelijk anders wordt ingericht.

<sup>11</sup> Kamerstukken II 2005/06, 30312, nr. 3, <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/kst-30312-3.html>.

## 4 Technisch en organisatorisch beoordelingskader

In dit hoofdstuk zijn de technische en organisatorische vereisten opgenomen waaraan een alternatief voor het gebruik van het BSN in het btw-identificatienummer moet voldoen. Daarbij zijn ook invoeringsaspecten betrokken.

### 4.1 Maakbaarheid

Het alternatief moet in lijn zijn met relevante architecturen binnen de Belastingdienst.<sup>12</sup> Toepasselijke principes uit de Enterprise Architectuur van de Belastingdienst zijn:

- Uniek beheer en meervoudig gebruik van gegevens: het btw-identificatienummer dient uniek te worden beheerd, maar te worden gebruikt door alle betrokken processen en applicaties.
- De capability Ontsluiten van gegevens (buiten de context waar deze worden beheerd) ondersteunt het meervoudig gebruik.
- Platform- en sourcingsbeleid:
  - Het platformallocatiebeleid bevat kaders die bepalen welke IT-omgevingen de Belastingdienst inzet voor het hosten en exploiteren van applicaties met verschillende karakteristieken.
  - Het sourcingsbeleid bevat strategische kaders voor het afnemen van diensten van andere organisaties als onderdeel van of in aanvulling op intern geleverde IV-diensten.
- Ontwikkeling van applicaties geschiedt met toepassing van MTHV-standaarden van de IV-organisatie.<sup>13</sup>
- Gegevensbescherming en informatiebeveiliging: de Belastingdienst werkt met gegevens over burgers en bedrijven. Bescherming van die gegevens tegen ongeoorloofd gebruik of tegen verlies heeft hoge prioriteit bij elk aspect van het eigen werk en in de samenwerking met anderen.

### 4.2 Implementeerbaarheid

Eventuele ICT-voorzieningen die nodig zijn voor het alternatief moeten inpasbaar zijn in het systeemlandschap van de Belastingdienst en compatibel met EU-voorzieningen (MOSS, e-commerce, intracommunautaire prestaties).

### 4.3 Complexiteit

Het alternatief moet zo min mogelijk bijdragen aan verhoging van complexiteit in de systemen en werkprocessen van de Belastingdienst en bij voorkeur bijdragen aan een vermindering van de complexiteit.

Wat betreft de *systemen* betekent dit in elk geval:

- rekening houden met de verwevenheid van het BSN in de systemen van de Belastingdienst
- zo min mogelijk toevoegingen aan het huidige, verouderde en (daardoor) zeer complexe applicatielandschap.;
- niet in de weg staan aan en bij voorkeur bijdragen aan structurele oplossing van de problematiek in de toekomstige inrichting/vernieuwing van het OB-systeemlandschap.

<sup>12</sup> Deze zijn afgestemd op relevante architecturen in het verband van EU en (rijks)overheid.

<sup>13</sup> MTHV staat voor Methoden, Technieken, Hulpmiddelen en Voorschriften.

Wat betreft de *werkprocessen* betekent dit in elk geval dat extra handelingen of werkzaamheden voor medewerkers zoveel mogelijk voorkomen moeten worden. Hierbij kan gedacht worden aan het veelvuldig raadplegen van een conversietabel.

#### 4.4

##### **Continuïteit**

Het alternatief mag de continuïteit van de heffing van de omzetbelasting niet in gevaar brengen. Een bepalende factor hierbij is het bestaande, sterk verouderde OB-systeem, waarin elke majeure aanpassing kan leiden tot onvoorspelbaar gedrag. De oplossing moet dit systeem en ook andere bestaande systemen dus zo min mogelijk raken in de reguliere uitvoering van processen.

#### 4.5

##### **Invoeringsaspecten**

Het alternatief moet begrijpelijk en werkbaar zijn voor ondernemers:

- duidelijk moet zijn in welke gevallen zij het nieuwe btw-identificatienummer moeten gebruiken;
- het nieuwe nummer moet eenvoudig en tegen redelijke kosten inpasbaar zijn in hun administratie;
- er moet een periode zijn waarin ondernemers zich kunnen instellen op gebruik van het nieuwe nummer en waarin (abusievelijk) gebruik van het oude nummer geen consequenties heeft voor de afhandeling van hun btw-transacties.

## 5 Beoordeling van de door de Belastingdienst onderzochte varianten

De commissie heeft op basis van de geraadpleegde stukken geconstateerd dat in de onderzoeken van 2014 en 2017 een zeer brede vraag naar een nieuwe systematiek voor het btw-identificatienummer aan de orde was. Daarbij werd uitgegaan van invoering van een nieuw btw-identificatienummer in alle aan de omzetbelasting gerelateerde werkprocessen en systemen.

Als antwoord op deze brede vraag is in de onderzoeken een aantal varianten naar voren gebracht door de Belastingdienst, met verschillende maten van haalbaarheid. De varianten worden hier kort weergegeven, met de genoemde beperkingen. Deze weergave is ontleend aan het in bijlage 1 genoemde interne document 2018-2 Opties BTW-identificatienummer.<sup>14</sup>

1. Alleen nieuwe ondernemers een nieuw nummer toekennen.  
*Een onderscheid tussen nieuwe en bestaande ondernemers is niet te rechtvaardigen.*
2. Alle ondernemers een nieuw nummer toekennen dat zowel in interne als externe systemen en processen wordt ingevoerd.  
*Dit vergt zeer vergaande aanpassingen in processen en systemen. Omdat het hier in feite gaat om beëindiging en nieuwe registratie van een OB-ondernemer, kan ook de historie van transacties die relevant kunnen zijn voor naheffing ed. niet worden verzekerd.*
3. "Afsterren" van het nummer op de factuur, zodat alleen de laatste cijfers zichtbaar blijven.  
*Dit is niet haalbaar in het licht van de EU-regelgeving, dat vermelding van het btw-identificatienummer nu juist voorschrijft, en gelet op het doel (verificatie van juiste afdracht en verrekening van omzetbelasting).*
4. Ondernemers op verzoek een nieuw nummer toekennen.  
*Niet haalbaar omdat voor ondernemers die geen nieuw nummer krijgen, ongeoorloofd gebruik van het BSN wordt gecontinueerd. Toestemming is namelijk geen voldoende grond voor verwerking van het BSN.*
5. Wettelijk regelen van het gebruik van het BSN voor dit doel.  
*Een wettelijke regeling kan geen volwaardige oplossing bieden omdat het BSN breed gedeeld moet worden (ligt ver af van het oorspronkelijke doel van het nummer) en een harde noodzaak (vanuit EU-regelgeving) tot gebruik van het BSN als basis voor het btw-identificatienummer ontbreekt.*
6. Vervanging van het OB-systeem.  
*De architectuur die voor het nieuwe systeem wordt ontwikkeld voorziet in een nieuwe nummersystematiek, los van het BSN. Deze variant biedt een structurele oplossing en moet daarom ook nagestreefd worden, maar zal niet op korte termijn (binnen een jaar) gerealiseerd kunnen worden.*

De commissie acht de inschatting van de beperkingen aan haalbaarheid van de verschillende varianten reëel, mede in het licht van de beschrijving in hoofdstuk 2 van het complexe en verouderde systeemlandschap voor de OB-heffing, waaruit blijkt dat het realiseren van een structurele oplossing op een kortere termijn dan vijf jaar in feite onmogelijk is. Zij heeft daarom in haar onderzoek gefocust op een zevende oplossing:

<sup>14</sup> Vanwege de opzet van deze rapportage is de nummering aangepast ten opzichte van document 2018-2.

7. Alle ondernemers een nieuw nummer toekennen dat alleen in externe processen wordt gebruikt (facturen, websites).  
*Deze variant omvat realisatie van een vertaaltabel van nieuwe nummers naar de oude BSN-gebaseerde nummers, waardoor in interne processen en systemen het BSN c.q. BSN-gebaseerde nummer gebruikt kan blijven worden voor identificatie en communicatie met de ondernemer zelf.*

Deze variant is onder de noemer 'conversievariant' door de Belastingdienst uitgewerkt in het onderzoek dat in de zomer van 2018 is verricht (in de vorm van een zogenoemde uitvoeringstoets nieuwe stijl). De term 'conversie' ziet op de koppeling bij contacten met de Belastingdienst van het nieuwe btw-identificatienummer aan de BSN-gebaseerde nummers die intern worden gebruikt voor identificatie van de desbetreffende ondernemer in een bepaald proces of systeem. Het gaat dus niet om het creëren of 'omdopen' van het BSN in een nieuw nummer.

De commissie heeft echter geconstateerd dat bij uitwerking van variant 7 een verbreding van de scope heeft plaatsgevonden ten opzichte van de oorspronkelijke beschrijving in document 2018-2. Het gebruik van het nieuwe nummer is in het uitgevoerde onderzoek namelijk niet beperkt tot vermelding op facturen en website, maar omvatte ook gebruik in uitingen aan en transacties met de Belastingdienst, zoals het indienen van aangiften en bezwaarschriften. Daarnaast is in de uitwerking ook conversie van het nieuwe naar het oude nummer voorzien bij de afhandeling van intracommunautaire transacties.

De gekozen scope brengt met zich dat de invoering van het nieuwe nummer een grote impact heeft op het portaal voor het indienen van aangiften door ondernemers (persoonlijk domein ondernemers, PDO) en op het proces voor afhandeling van intracommunautaire transacties. Het huidige PDO is dermate verouderd dat implementatie van een nieuwe nummersystematiek niet mogelijk is.

Ook voor de intracommunautaire transacties is de impact groot. Daarbij geldt dat het naast elkaar bestaan van twee nummers (intern en extern) tot problemen kan leiden bij de heffing en verrekening van btw bij grensoverschrijdende transacties. Daarnaast is in het onderzoek gewezen op de aanzienlijke impact van toepassing van de conversietool in handmatige processen, bijvoorbeeld in het toezicht en in contacten met de BelastingTelefoon.

De commissie deelt de conclusie van de Belastingdienst over de beperkingen aan de uitvoerbaarheid van de variant in deze vorm.

## 6 De factuurvariant

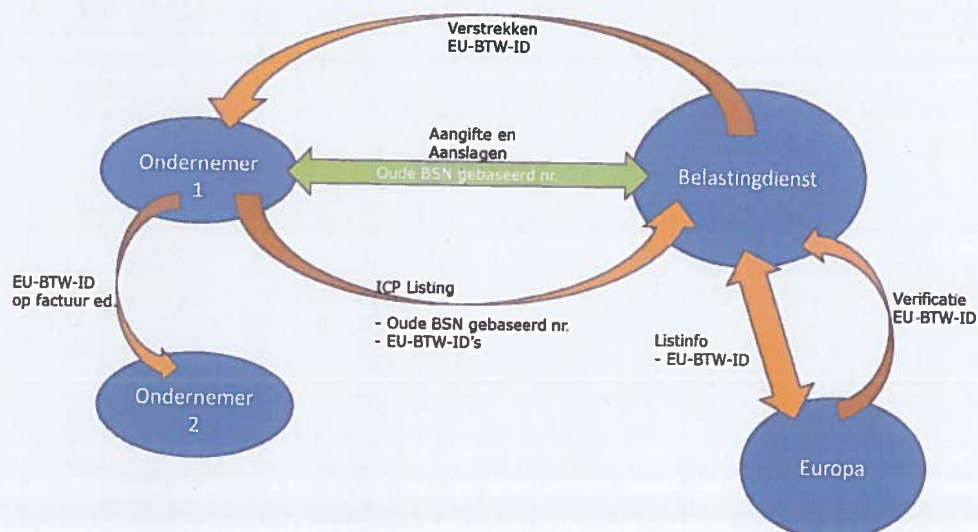
### 6.1 Beschrijving van de variant

De commissie komt op grond van de geraadpleegde documentatie en gesprekken met betrokkenen tot een nieuwe variant, waarin het nieuwe btw-identificatienummer geen gebruik meer maakt van het BSN en zo veel mogelijk 'buiten' de processen en systemen van de Belastingdienst wordt gehouden. Dat betekent dat het gebruik van het nieuwe nummer beperkt wordt tot vermelding op facturen en op de website van de ondernemer. De commissie heeft hiervoor de aanduiding *factuurvariant* gekozen.

Aangiftes omzetbelasting en andere berichten van de ondernemer aan de Belastingdienst in het kader van de omzetbelasting blijven in de factuurvariant onder het oude BSN-gebaseerde nummer geschieden. Ook berichten van de Belastingdienst aan de ondernemer bevatten het oude nummer; alleen voor berichten die de ondernemer met derden moet delen wordt conversie toegepast, zodat het nieuwe nummer op deze correspondentie vermeld kan worden.

Voor de verwerking van intracommunautaire transacties en andere op EU regelingen gebaseerde transacties (zoals mini one stop shop (MOSS) en VAT-Refund) wordt in de factuurvariant een andere benadering gevolgd. Om de afhandeling van deze transacties goed te laten verlopen, moet daarvoor juist het nieuwe nummer gebruikt worden. Ook in het Europese verificatiesysteem voor btw-identificatienummers VIES is vermelding van het nieuwe nummer wenselijk. Dat voorkomt verwarring door abusievelijk gebruik van het 'verkeerde' nummer door ondernemers en fouten in de afhandeling bij de Belastingdienst en bij belastingdiensten van andere lidstaten. Indien gegevens uit het systeem voor intracommunautaire transacties worden doorgeleverd naar andere systemen binnen de Belastingdienst in verband met daarin uit te voeren transacties, vindt koppeling plaats aan het daar gebruikte oude nummer. De beoogde conversietool wordt dus in feite 'achter' het systeem voor intracommunautaire transacties geplaatst.

In de onderstaande figuur zijn de informatiestromen op basis van het btw-identificatienummer in beeld gebracht.



## **6.2 Toetsing van de factuurvariant aan de kaders**

### *6.2.1 Juridische aspecten*

De BTW-richtlijn 2006 stelt slechts één eis aan samenstelling van het btw-identificatienummer, namelijk vermelding van een landcode. Hieraan kan een nieuw uit te geven nummer voldoen (zie ook bij toetsing van de technische aspecten in paragraaf 6.2.2).

De verplichtingen in de Wet OB (die hun oorsprong vinden in de BTW-richtlijn 2006), en in het Burgerlijk Wetboek (die hun oorsprong vinden in de Richtlijn elektronische handel) vormen een voldoende grondslag voor de verwerking van het nieuwe nummer in het verkeer tussen ondernemers en hun afnemers, indien het daarbij gaat om een 'persoonsgegeven'. Het btw-identificatienummer is juist bedoeld om transacties tussen ondernemers en afnemers te kunnen verifiëren en controleren, ten behoeve van een juiste heffing en verrekening van omzetbelasting. Het nummer is voor dat doel ook wettelijk geregeld.

Hiermee wordt voldaan aan de specifieke eis van doelbinding voor bij wet voorgeschreven persoonsidentificerende nummers in artikel 46 van de Uitvoeringswet AVG.

Het gebruik van BSN-gebaseerde nummers in de interne processen en systemen voor de heffing van omzetbelasting strookt met artikel 10 Wabb. De Belastingdienst gebruikt het nummer alleen voor registratie en identificatie belastingplichtigen voor de omzetbelasting, en voor het uitwisselen van informatie met die belastingplichtige. Het interne gebruik van het nummer – als uniek identificerend kenmerk – is noodzakelijk om gegevens over de belastingplichtige en zijn belastingplicht en –schuld juist te kunnen koppelen. Zonder zo'n kenmerk kan niet worden voldaan aan in de AVG geformuleerde eisen van juiste gegevensverwerking en dataminimalisatie (artikel 5, onderdelen c en d).

De commissie acht de factuurvariant juridisch houdbaar. Wel ziet zij aanleiding voor aanvullende maatregelen ten behoeve van een goede invoering van de variant. Deze komen aan de orde in hoofdstuk 7.

### *6.2.2 Technische en organisatorische aspecten*

Voor de toetsing aan het technische en organisatorische kader is gebruik gemaakt van een door de Belastingdienst uitgevoerde globale impactbepaling van de factuurvariant.

#### *Maakbaarheid*

Voor de factuurvariant is een conversietool nodig; deze bestaat uit een koppeltabel met oude en nieuwe nummers, ondergebracht in een voorziening waarmee deze kan worden 'aangeropen' in geautomatiseerde processen en waarmee deze kan worden geraadpleegd in handmatige processen. De Belastingdienst realiseert in het kader van vernieuwing van het OB-systeem een nieuwe Omzetbelasting Klantregistratie (OKR). De OKR is beschreven in de vastgestelde Domeinarchitectuur Omzetbelasting en voldoet daarmee aan de relevante architectuurkaders. In de OKR kan de conversietabel worden gerealiseerd alsmede een service die het aanroepen en raadplegen van de conversietabel ondersteunt. De Belastingdienst houdt hiermee al rekening bij de ontwikkeling en bouw van OKR.

#### *Implementeerbaarheid*

De planning voor de vernieuwing van het OB-systeem strekt zich uit over een periode van vijf jaar, van 2019-2023. Deze planning weerspiegelt de complexiteit waarmee deze vernieuwing gepaard gaat. De factuurvariant loopt vooruit op deze planning en levert daardoor geen risico op voor de planning van de vernieuwing. Daarnaast laat de factuurvariant een kleinere "voetafdruk" achter in het IT landschap; ook daardoor is deze variant eenvoudiger te realiseren.

De factuurvariant heeft niettemin impact op de verwerking van btw-transacties, dienstverlening en toezicht. De relevante factoren komen hierna aan de orde bij de aspecten complexiteit, continuïteit, implementeerbaarheid en invoeringsaspecten,

#### *Complexiteit*

**Systemen:** de factuurvariant levert tijdelijk extra complexiteit op in het systeemlandschap van de Belastingdienst, doordat koppelvlakken nodig zijn tussen de conversietool – die als gezegd ondergebracht wordt in OKR – en de applicaties waarin deze toegepast moet worden. Door het nieuwe btw-identificatienummer zo veel mogelijk 'buiten' de systemen te houden, wordt de complexiteitstoename naar het oordeel van de commissie beheersbaar gehouden. Koppelvlakken zijn alleen nodig met de systemen voor EU-gerelateerde btw-regelingen, zoals de intracommunautaire transacties, Mini one stop shop (MOSS) en VAT-refund. Er hoeven geen wijzigingen plaats te vinden in oude applicaties en de oplossing past binnen het vernieuwde OB-systeem.

**Werkprocessen:** bij bepaalde handmatige processen (bijvoorbeeld wederzijdse bijstand, informatieverstrekking aan belastingdiensten van anderen lidstaten) zal het raadplegen van de conversietool onvermijdelijk zijn. Om het aantal extra handelingen voor medewerkers in veel voorkomende processen te beperken zou het nieuwe btw-identificatienummer bij voorkeur direct zichtbaar moeten zijn in de applicatie Klantbeeld die wordt gebruikt door de informanten bij de Belastingtelefoon en door toezichtmedewerkers. In andere processen (bijvoorbeeld verwerking aangiften voor intracommunautaire leveringen (van NL-ondernemer naar EU-ondernemer) en intracommunautaire verwervingen (van EU-ondernemer naar NL-ondernemer)) kan de conversie geautomatiseerd plaatsvinden met behulp van de service in OKR).

Voorts vergt de invoering van het nieuwe nummer een aanpassing van het proces registratie van nieuwe ondernemers, omdat voor hen niet meer het al bekende BSN gebruikt kan worden, maar een nieuw nummer moet worden gegenereerd. Deze wijzigingen zijn onvermijdelijk, maar naar het oordeel van de commissie niet prohibitief voor invoering van de factuurvariant.

#### *Continuïteit*

Doordat de factuurvariant niet in het oude OB-systeem wordt gerealiseerd, staat de continuïteit van de btw-heffing niet onder druk.

#### *Invoeringsaspecten*

Er moet een eenmalig proces worden ingericht om aan de huidige populatie NP-ondernemers een nieuw btw-identificatienummer uit te reiken. Daarbij hoort aanpassing van het gegevensmodel voor de OB, zodat het nieuwe nummer geadministreerd kan worden. Voorts vereist dit het opstellen en verzenden van brieven aan ondernemers.



Ook zal naar belastingdiensten in andere lidstaten gecommuniceerd moeten worden dat een nieuw btw-identificatienummer is ingevoerd, zowel door de Belastingdienst (bijvoorbeeld om lidstaten te informeren over het nieuwe nummer van MOSS-deelnemers) als door de ondernemer (om zijn leveranciers te informeren over het nieuwe nummer dat zij moeten gebruiken op facturen).

Om het risico op verwarring over te gebruiken nummers te verkleinen moet het nieuwe btw-identificatienummer op het portaal MBD-zakelijk te raadplegen zijn voor de ondernemer.

Ondernemers moeten zich welbewust zijn dat zij het nieuw uitgereikte btw-identificatienummer *moeten* gebruiken op hun facturen en website. Een communicatiecampagne is nodig waarin duidelijk wordt gemaakt dat het OB-systeem toekomstbestendig gemaakt wordt en dat vooruitlopend daarop een wijziging in nummersystematiek wordt doorgevoerd met het oog op de bescherming van persoonsgegevens.

Deze communicatiecampagne moet zich ook richten tot ondernemers in andere lidstaten, aangezien ook zij op de hoogte moeten zijn dat hun afnemers/leveranciers een ander btw-identificatienummer hanteren, en dat dit gevolgen heeft voor administratie en facturering.

## 7 Randvoorwaarden en risico's

Op basis van de toetsing van de factuurvariant aan de kaders acht de commissie de factuurvariant technisch en organisatorisch haalbaar, maar ziet zij een aantal randvoorwaarden en risico's waarvoor maatregelen getroffen zouden moeten worden.

### 7.1 Mensen en middelen

Op basis van een globale impactanalyse op de factuurvariant heeft de Belastingdienst geconcludeerd dat de aangepaste conversievariant realiseerbaar zou zijn binnen een jaar na het definitief verstrekken van een opdracht hiertoe. Noodzakelijke randvoorwaarde voor het halen van deze termijn is uiteraard (het creëren van) ruimte in het IV-portfolio van de Belastingdienst en de beschikbaarheid van de benodigde capaciteit en middelen.

### 7.2 Toekomstbestendige nummersystematiek

De Belastingdienst werkt als gezegd aan vernieuwing van het OB-systeem, die een structurele oplossing kan bieden voor de nummerproblematiek. Als de nieuwe nummers die in het kader van de factuurvariant aan ondernemers worden uitgereikt, zodanig zijn opgebouwd dat zij ook in het nieuwe OB-systeem kunnen worden gebruikt, vormt deze variant in feite de opmaat naar de structurele oplossing in de vorm van het nieuwe OB-systeem. Dat is een voordeel voor de continuïteit bij de Belastingdienst, maar bovenal voor ondernemers. Daarmee wordt voorkomen dat zij twee keer met een wijziging van nummer worden geconfronteerd. De commissie ziet ook dit als een noodzakelijke randvoorwaarde bij invoering van de factuurvariant.

### 7.3 Implementatie

De kans is aanwezig dat buitenlandse ondernemers het oude btw-identificatienummer zullen (blijven) gebruiken. Daardoor zullen bij de afhandeling van intracommunautaire transacties vaker mismatches voorkomen die *false positives* opleveren, waardoor ten onrechte gesignaleerd wordt dat btw-totalen niet overeenkomen. Dat levert meer handwerk op.

Bij de inrichting van de nieuwe nummersystematiek zou ervoor gezorgd moeten worden dat gebruik van het oude nummer moeilijk of zelfs onmogelijk wordt gemaakt. Daarvoor ziet de commissie mogelijkheden, zoals het afdwingen van gebruik van het nieuwe nummer in de 'techniek' (invullen oud nummer geeft foutmelding), of in de wetgeving. Het was in de tijd die de commissie ter beschikking stond niet mogelijk om dit verder uit te werken, maar zij acht het noodzakelijk om een strategie te bepalen waarmee het gebruik van het oude nummer op korte termijn daadwerkelijk uitgefaseerd wordt.

Een belangrijk aspect is de implementatie van het nieuwe nummer in de dagelijkse praktijk van de ondernemer. Dit vergt aanpassing van de software waarin hij zijn administratie voert en facturen opmaakt. De mate waarin softwareleveranciers in staat zijn om het nieuwe nummer te implementeren in deze software is bepalend voor de benodigde invoeringstermijn. Het is van groot belang om op korte termijn met de softwarebranche om tafel te gaan om de mogelijkheden hiertoe te bezien.

## 8 Conclusie en advies

De commissie heeft de onderzoeken naar alternatieven voor het BSN in het btw-identificatienummer die de Belastingdienst heeft uitgevoerd beoordeeld en concludeert dat deze een reëel beeld schetsen van de (on)haalbaarheid van daarin onderzocht varianten.

De commissie heeft echter geconstateerd dat een andere variant, aangeduid als de *factuurvariant*, waarbij een aan NP-ondernemers nieuw uit te reiken btw-identificatienummer alleen voor vermelding op facturen en website wordt gebruikt, mogelijkheden biedt voor oplossing van de problematiek van het BSN in het btw-identificatienummer.

De commissie concludeert op basis van toetsing van de factuurvariant aan het door haar opgestelde beoordelingskader, dat het technisch mogelijk is om deze variant binnen een periode van een jaar te realiseren. Aan het eind van die periode kunnen alle eenmanszaken over een nieuw btw-identificatienummer beschikken. De commissie adviseert dan ook om de uitvoering ervan op zo kort mogelijke termijn ter hand te nemen.

Zij constateert wel dat een zorgvuldige invoering van het nieuwe nummer in de praktijk van de ondernemer meer tijd zal vergen en dat gebruik van oude nummers na invoering van het nieuwe nummer – ondanks hiertegen te nemen maatregelen – niet uitgesloten kan worden.

Hoewel de benodigde invoeringsondersteuning (communicatie, overleg met softwareleveranciers etc.) al kan starten gedurende het jaar waarin de variant binnen de Belastingdienst wordt gerealiseerd, verdient het naar de mening van de commissie aanbeveling om voor dit aspect nadrukkelijk aandacht te vragen bij de AP. De Belastingdienst heeft immers op (ongeoorloofd) gebruik van het oude btw-identificatienummer na de datum waarop een door de AP mogelijk uit te vaardigen verwerkingsverbod ingaat, slechts in beperkte mate invloed.

## Bijlage 1 Geraadpleegde documenten

De volgende documenten zijn aan de commissie ter beschikking gesteld, een deel bij de start van de werkzaamheden en een aantal later in het onderzoekstraject. Aan de drie cursief gedrukte documenten wordt in dit rapport gerefereerd als "de onderzoeken uit 2014, 2017 en 2018".

### **Initiële documenten**

#### **2014**

- 2014-1 Advies BTW-identificatienummer loskoppelen van BSN (11 februari 2014)*
- 2014-2 Intern memo loskoppelen BSN en btw-nummer (25 februari 2014)*
- 2014-3 Kamerbrief diverse btw-onderwerpen (9 juli 2014)*

#### **2017**

- 2017-1 Uitvoeringstoets BSN/btw-identificatienummer (4 december 2017)*
- 2017-2 Eerste indruk impact maatregel BSN en btw-nummer (niet gedateerd)*
- 2017-3 Verweerschrift beroepszaak Rb. Amsterdam (1 november 2017)*

#### **2018**

- 2018-1 Uitvoeringstoets (tussen)oplossing BSN en btw-identificatienummer (4 september 2018)*
- 2018-2 Opties BTW-identificatienummer (niet gedateerd)*
- 2018-3 Intracommunautaire transacties buiten conversie (niet gedateerd)*
- 2018-4 Kamervragen Van der Molen, Omtzigt en Lodders (20 april 2018)*

Onderzoeksrapport van de Autoriteit Persoonsgegevens "Onderzoek naar de verwerking van het BSN in btw-identificatienummers door de Belastingdienst" (juni 2018)

Kamerbrief over het onderzoeksrapport van de Autoriteit Persoonsgegevens (13 juli 2018)

### **Aanvullende documenten**

Presentatie DG bij AP - versie 20180824 def

Variant Commissie van deskundigen [v09-11-2018] (impactbepaling factuurvariant)

