



Btw Update 2018



Nr. 02



INHOUD

| | |
|---|---|
| Btw bij schuldsanering via preventief akkoord ... | 2 |
| Rijksbijdragen tellen niet mee bij pro rata | 3 |
| Samen nemen of toch afzonderlijk | 5 |
| Verwevenheid toetsen | 6 |
| Btw-aftrek op vooruitbetalingen | 8 |
| Btw naar de volgende keten | 9 |

TERUGGAVE VAN BTW

BTW BIJ

SCHULDSANERING VIA PREVENTIEF AKKOORD

T-2 is een Sloveense ondernemer die in de financiële problemen raakt. Onder Sloveens recht wordt door de rechter een preventief crediteurenakkoord gehomologeerd. Zo'n akkoord houdt in dat de schuldenaar en schuldeisers overeenkomen dat een bepaald deel van de schuld wordt afbetaald binnen een bepaalde termijn. Als de schuldenaar hieraan voldoet, worden alle schulden daarmee geacht te vervallen. In het geval van T-2 moest de onderneming binnen negen jaar 44% van de schulden afbetalen.

T-2 had waarschijnlijk gehoopt hiermee op termijn uit de problemen te komen en weer verder te kunnen met zijn onderneming. Echter, T-2 had buiten de Sloveense fiscus gerekend. Die stelde namelijk vast dat als 56% van de schuld op basis van het akkoord niet betaald hoeft te worden, op dat moment ook duidelijk is dat door T-2 56% van de voorbelasting moet worden gecorrigeerd. Immers, die voorbelasting was in rekening gebracht over 100% van de vergoeding en ook als zodanig in aftrek gebracht. Nu 56% niet hoeft te worden betaald, zal dit bij T-2 moeten worden gecorrigeerd. Het is immers niet betaalde voorbelasting, dus mag het ook niet worden afgetrokken. De schuldeisers kunnen overigens de teveel op aangifte voldane btw weer terugvragen, waardoor het bedrag dat de fiscus van T-2

claimde (ruim 7 miljoen euro!), weer zal worden uitbetaald aan die schuldeisers. Op die manier komt immers de btw weer keurig volgens de basisregel (percentage over daadwerkelijk ontvangen vergoeding) in de btw aangiften.

Het zal gezien de omvang van het bedrag en het feit dat T-2 al in financiële problemen verkeerde, geen verbazing wekken dat T-2 de claim van de fiscus wenste te bestrijden. De redenering die T-2 volgt om gelijk te krijgen is met name gebaseerd op de stelling dat de Sloveense wetgeving niet helder is op dit punt. In de Sloveense btw wetgeving is expliciet gesteld dat de homologatie van een preventief akkoord ertoe moet leiden dat de schuldeiser de teveel voldane btw terugkrijgt. De tekst van de wet die ziet op de terugbetaling van btw door de schuldenaar die zijn schuld ziet verminderen, is echter veel minder duidelijk. Daar wordt namelijk heel algemeen gesproken over “wijzigingen [...] in de elementen die voor het bepalen van het bedrag van de aftrek in aanmerking zijn genomen”.

T-2 ruikt een kans en stelt dat met deze vage omschrijving blijkbaar niet is bedoeld een bepaling op te nemen om de schuldenaar de eerder afgetrokken btw terug te laten betalen.

De Sloveense rechter stelt daarop vragen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ).

Het HvJ stelt echter in zijn [arrest](#) van 22 februari 2018, nr. C-396/16, ECLI:EU:C:2018:109, vast, dat de bepaling prima in overeenstemming is met de tekst van de Richtlijn op dit punt, die ook uitgaat van wijzigingen in de elementen die tot de aftrek hebben geleid. Een crediteurenakkoord als in deze casus is volgens het HvJ duidelijk

een wijziging in de elementen die tot herziening van de btw aftrek moet leiden. Immers, het akkoord leidt ertoe dat de schuld, en dus ook de vergoeding die is betaald, lager wordt.

Herziening is in dit geval volgens het HvJ zeker aan de orde. Het HvJ stelt ook heel helder vast dat de herziening van de btw bij de schuldenaar en bij de schuldeiser communicerende vaten zijn. Als bij de één btw wordt teruggegeven, moet bij de ander worden nageheven. De btw moet immers uiteindelijk neutraal zijn tussen ondernemers. Als zeker is dat de vorderingen deels niet zullen worden betaald (dus het is niet mogelijk ondanks het akkoord alsnog de vordering te laten herleven), dan geldt gewoon dat de btw door T-2 moet worden terugbetaald.

Hoewel het laatste woord aan de verwijzende rechter is, zal T-2 hier waarschijnlijk niet mee weggelaten en blijft de naheffing in stand.

Overigens precies zoals dat in Nederland ook in de praktijk zou gebeuren.

Rick Franke RB

AFTREKRECHT

RIJKSBIJDAGEN TELLEN NIET MEE BIJ PRO RATA

Een instelling voor hoger onderwijs ontving collegegelden als vergoeding voor het door haar verzorgde – van omzetbelasting vrijgestelde - onderwijs. Daarnaast ontving de instelling vergoedingen voor prestaties die aan de heffing van omzetbelasting waren onderworpen, waaronder de detachering van personeel, de exploitatie van een kantine en de verkoop van

onderwijsmaterialen. Verder ontving de instelling diverse bijdragen van het Rijk (hierna: de rijksbijdragen). Deze rijksbijdragen vormden geen vergoeding voor de btw.

De Inspecteur vond dat de rijksbijdragen in aanmerking moesten worden genomen in de noemer van de breuk ('pro rata') die moet worden gehanteerd bij de bepaling van de mate van aftrek van de omzetbelasting.

Het Gerechtshof Arnhem/Leeuwarden verwierp in zijn [uitspraak](#) van 28 juni 2016, ECLI:NL:2016:GHARL:5204, de redenering van de inspecteur. Volgens het Hof deed de inspecteur in wezen een beroep op artikel 11, lid 2, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (hierna: de Uitvoeringsbeschikking). Hij maakte echter niet aannemelijk dat het werkelijke gebruik van de gemengd gebruikte goederen en diensten als geheel genomen, afweek van de verhouding waarin de door de belanghebbende ontvangen vergoedingen voor prestaties (waarvoor recht op aftrek bestond) stonden tot de in totaal door haar ontvangen vergoedingen.

Daarnaast beriep de inspecteur zich op een onredelijke uitwerking van de berekening van de pro rata, gezien de financieringsbronnen. Artikel 11, lid 2, van de Uitvoeringsbeschikking bood volgens het Hof echter niet de mogelijkheid het aftrekbare gedeelte van omzetbelasting ter zake van gemengd gebruikte goederen en diensten, te berekenen aan de hand van de financiering daarvan. Deze mogelijkheid was niet door de Nederlandse wetgever geïmplementeerd, aldus het Hof.

De Staatssecretaris nam in cassatie het standpunt in, dat het niet in aanmerking nemen van de rijksbijdragen bij de bepaling van het aftrekbare gedeelte van omzetbelasting, leidde tot een wanverhouding tussen de door de onderwijsinstelling in omvang beperkt ondernomen belaste activiteiten en de mate van aftrek van de omzetbelasting ter zake van de door belanghebbende gemengd gebruikte goederen en diensten. Volgens de Staatssecretaris moest recht worden gedaan aan de feitelijke situatie, te weten dat de activiteiten van de instelling nagenoeg geheel bestonden uit het verzorgen van vrijgesteld onderwijs.

Verder vormden alle financieringsbronnen die behoorden bij de diverse activiteiten, waaronder dus ook de rijksbijdragen die met het onderwijs verbonden baten waren, volgens de Staatssecretaris een objectieve graadmeter voor het werkelijke gebruik.

De Hoge Raad verwierp in zijn [arrest](#) van 23 februari 2018, ECLI:NL:HR:2018:267, de opvatting van de Staatssecretaris dat in artikel 11 van de Uitvoeringsbeschikking gebruik was gemaakt van de mogelijkheid die de lidstaten geboden wordt in de slotzin van artikel 174, lid 1, letter b, van Btw-richtlijn 2006. Ook ging de Hoge Raad niet mee in het standpunt van de Staatssecretaris dat artikel 11 van de Uitvoeringsbeschikking richtlijnconform moest worden uitgelegd. Een richtlijnconforme uitleg zou inhouden dat de rijksbijdragen wel in de noemer van de pro rata moesten worden opgenomen. Dit zou leiden tot een veel lagere aftrek van btw op de gemengde kosten. De tekst van artikel 11 van de Uitvoeringsbeschikking en

de toelichting op (de wijzigingen van) die bepaling ondersteunden echter de opvatting van de Staatssecretaris niet.

Volgens de Hoge Raad rust de bewijslast van het artikel 11, lid 2, van het Uitvoeringsbesluit bedoelde werkelijke gebruik, op degene die van de in artikel 11, lid 1, letter c, van de Uitvoeringsbesluit bedoelde berekeningswijze wil afwijken. Daarbij moet de vaststelling van het werkelijke gebruik berusten op objectief en nauwkeurig vast te stellen gegevens. De Hoge Raad verwees daarvoor naar zijn [arrest](#) van 15 juni 2012, nr. 10/01746, ECLI:NL:HR:2012:BU1929, rechtsoverweging 3.5.2). Deze gegevens moeten van zodanige aard zijn dat het werkelijke gebruik daarmee ook objectief en nauwkeurig is vast te stellen. Volgens de Hoge Raad had de Staatssecretaris niet aan deze bewijslast voldaan.

Dick Roemeling RB

EEN OF MEER DIENSTEN/TARIEF

SAMEN NEMEN OF TOCH AFZONDERLIJK

Het komt regelmatig voor dat er, ogenschijnlijk, meerdere prestaties worden geleverd terwijl het er voor de modale consument maar één lijkt te zijn. Zolang alle prestaties maar belast zijn tegen hetzelfde btw-tarief, zal niemand daar een probleem van maken. Dat wordt echter anders indien verschillende tarieven van toepassing zijn. In die situatie kan de ondernemer er belang bij hebben om te betogen dat feitelijk sprake is van één prestatie die dan tegen het lage tarief

zou moeten worden belast. Andersom kan de Belastingdienst er belang bij hebben meerdere prestaties samen te voegen tot één prestatie, te belasten tegen het hoge btw-tarief. In meerdere zaken heeft het Hof van Justitie zich over dit vraagstuk gebogen, onder andere [Field Fisher](#) (ECLI:EU:C:2012:597), [Levob](#) (ECLI:EU:C:2005:649), [Bastova](#) (ECLI:EU:C:2016:855) en [Stadion Amsterdam](#) (ECLI:EU:C:2018:22).

In de zaak [ECLI:NL:RBGEL:2018:789](#) heeft de Rechtbank Gelderland zich gebogen over dit vraagstuk ten aanzien van een vakantiebestedingsbedrijf (camping en huisjes) en de vraag of bij de verstrekking van wifi en flessengas sprake was van afzonderlijke prestaties (naast de verhuur van vakantiewoning of campingplaats), of dat deze verstrekking geacht moest worden op te gaan in de hoofdprestatie. De rechtbank zet de van belang zijnde criteria mooi op een rij.

1. Uitgangspunt is dat elke prestatie als onderscheiden en zelfstandig moet worden beschouwd (Field Fisher).
2. Bij een serie elementen en handelingen moet op basis van alle omstandigheden bepaald worden of het om één enkele prestatie gaat. Dit gebeurt door vast te stellen wat de kenmerkende elementen zijn en of vanuit het gezichtspunt van de modale consument sprake is van één prestatie of van meerdere prestaties (Levob).
3. Indien sprake is van een (hoofd-)prestatie en één of meerdere bijkomende prestaties en deze bijkomende prestaties voor de klant geen doel op zich zijn, maar een middel om optimaal gebruik te kunnen maken van de

hoofdprestatie, dan volgen de bijkomende prestaties het fiscale lot van de hoofdprestatie (Bastova en Stadion Amsterdam).

Rechtbank Gelderland overwoog ten aanzien van het gebruiken van wifi dat het tegenwoordig normaal is dat bij de verhuur van een vakantiewoning of hotelkamer wifi beschikbaar is. Afwezigheid van wifi kan de klant zelfs doen besluiten elders accommodatie te zoeken. Daarmee is wifi een element dat ertoe bijdraagt dat de consument optimaal gebruik kan maken van de hoofdprestatie. De rechtbank nam in haar overweging ook mee dat het wifi-bereik beperkt was tot de woning zelf. Op grond van deze overweging gaat het gebruik van wifi op in de hoofdprestatie (verhuur vakantiewoning) en is dus over de totale vergoeding het lage btw-tarief van toepassing.

Met betrekking tot de levering van flessengas kwam de rechtbank echter tot de conclusie dat deze niet op gaat in de hoofdprestatie van het ter beschikking stellen van een campingplaats. Weliswaar is (flessen)gas onmisbaar voor de campinggast, maar in dit geval wordt het leveren van flessengas niet als een bijkomende prestatie gezien. De rechtbank overwoog daarbij dat ook passanten de mogelijkheid hadden om dit gas te kopen. Daarnaast kwamen campinggasten met gedeeltelijk gevulde flessen naar de camping en als zij aan het eind van de vakantie nog gas over hadden, dan konden zij deze flessen ook gewoon meenemen. Het geleverde gas was derhalve niet "uitsluitend bestemd voor gebruik ter plaatse". De levering van flessengas was

daarom een zelfstandige prestatie en werd in dit geval dus belast met 21% btw.

Harry Hendriks RB

FISCALE EENHEID

VERWEVENHEID TOETSEN

Een stichting voor Christelijk Primair Onderwijs heeft een bv opgericht. Deze bv leent onderwijzend en onderwijsondersteunend personeel uit aan de stichting maar ook aan de aangesloten onderwijsinstellingen. Het uitlenen van personeel aan de Stichting heeft ertoe geleid dat de bv in 2013 daarmee 27,2% van haar inkomsten heeft behaald. De vraag is of tussen de stichting en de bv een fiscale eenheid btw bestaat, zodat de uitleen buiten de heffing van de btw kan blijven. Dat aan de organisatorische- en de financiële verwevenheid wordt voldaan is buiten discussie. De vraag blijft dus of aan het vereiste van de economische verwevenheid is voldaan. Hierbij nemen de stichting en de bv, hierna samen de belanghebbende, het standpunt in dat sprake is van niet verwaarloosbare economische betrekkingen tussen de partijen. Volgens Rechtbank Gelderland is dat in casu aan de orde. Door de inspecteur wordt vervolgens hoger beroep ingesteld. [Hof Arnhem-Leeuwarden d.d. 27-02-2018](#). [ECLI:NL:GHARL:2018:1892](#) stelt de inspecteur in het gelijk en oordeelt dat er geen sprake is van een fiscale eenheid. Hoe komt het Hof tot

haar oordeel? De belanghebbende beroept zich in de procedure op het [arrest van de Hoge Raad d.d. 11-10-2013, nr. 11/05105, ECLI:NL:HR:2013:837](#). Hierin wordt het begrip “onderling niet verwaarloosbaar” geïntroduceerd. Een holding voert in deze procedure het management over 3 deelnemingen. De eerste werkmaatschappij (A) exploiteert een energie installatie in de kelder van een woon-/winkelcentrum. De tweede werkmaatschappij (B) exploiteert een supermarkt in het winkelcentrum. Tot slot exploiteert werkmaatschappij C de onroerende zaken. Tussen werkmaatschappij A en de reeds bestaande fiscale eenheid, waarvan de holding en de werkmaatschappijen B en C deel uitmaken, is voor 22% sprake van onderlinge prestaties en voor 3,3% van prestaties aan gezamenlijke klanten van het concern. De Hoge Raad oordeelt dat er tussen de werkmaatschappijen niet verwaarloosbare betrekkingen bestaan en er dus sprake is van een fiscale eenheid.

In de onderhavige casus stelt het Hof vast dat de Hoge Raad de onderling niet verwaarloosbare betrekkingen heeft getoetst in een horizontale situatie (zustervennootschappen). In verticale verhoudingen, zoals bij deze casus tussen houdster (de stichting) en deelneming (de bv), moet volgens het Hof het criterium van de economische verwevenheid worden getoetst aan het hoofdzakelijkheids criterium als bedoeld in het [arrest van de Hoge Raad d.d. 22 februari 1989, nr. 25.069, ECLI:NL:HR:1989:ZC3993](#).

Aan het hoofdzakelijkheids criterium is voldaan indien:

1. De activiteiten van de lichamen in hoofdzaak strekken tot verwezenlijking van eenzelfde economisch doel, zoals de bediening van een gemeenschappelijke klantenkring; dan wel
2. De activiteiten van het ene lichaam in hoofdzaak ten behoeve van het andere lichaam worden uitgeoefend.

Nu de bv is opgericht om docenten en onderwijsondersteunend personeel te detacheren en niet om leerlingen die primair onderwijs volgen bij de aangesloten onderwijsinstellingen te bedienen is aan het eerste criterium niet voldaan. Evenmin zijn de activiteiten van de stichting en de bv complementair aan elkaar. Aan de voorwaarde van economische verwevenheid is dus volgens het Hof niet voldaan. De inspecteur wordt in het gelijk gesteld.

Op zichzelf is de uitspraak van het Hof begrijpelijk. De toets “onderling niet verwaarloosbaar” kan (nog) niet worden losgelaten op een verticale verhouding. De relaties tussen de houdster vennootschap en haar deelnemingen moeten dus voorlopig getoetst worden op het hoofdzakelijkheids criterium, waarbij wel de vraag is hoe dit criterium moeten worden gemeten. Voldoen de holding en deelneming A aan het hoofdzakelijkheids criterium wanneer de holding:

- meer dan 50% van de aandelen en de zeggenschap heeft in deelneming A;

- voor meer dan 50% haar inkomsten genereert uit een managementfee aan deelneming A;
- slechts 70% van haar tijd besteedt aan de minderheidsdeelneming B?

Ik ben bang van niet.

Ad Fruijtjer RB

AFTREKRECHT

BTW-AFTREK OP VOORUITBETALINGEN

De Btw-richtlijn (hierna: de Richtlijn) beoogt volstreekte neutraliteit van btw-aftrek te bewerkstelligen. Neutraliteit bestaat uit een gehele ontlasting voor de ondernemer van de in het kader van zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het recht op aftrek dat de afnemer heeft, is direct gekoppeld aan de btw die de leverancier is verschuldigd.

Als basisregel voor verschuldigdheid van btw geldt het tijdstip waarop de levering of dienst wordt verricht. Maar hoe zit het met aftrek van btw op vooruitbetalingen van nog te ontvangen prestaties? De leverancier moet over de vooruit ontvangen bedragen btw betalen ingevolge artikel 65 van de Richtlijn, maar dit geldt slechts wanneer er geen onzekerheid is dat het belastbare feit (de levering of dienst) zich zal voordoen ([C-107/13, ECLI:EU:C:2014:151; Firin](#)). Is er onzekerheid over het belastbare feit, dan bestaat er geen btw-verschuldigdheid bij de leverancier en kan de afnemer geen btw-aftrek op de vooruitbetaling claimen.

De praktische invulling van het begrip onzekerheid was het onderwerp van geschil in een Duitse zaak. In de gevoegde zaken [Kollross/Wirtl, C-660/16 en C-661/16, ECLI:EU:C:2018:45](#), werd door de afnemers btw-aftrek verzocht op een gedane vooruitbetaling voor de levering van een verwarmingsinstallatie. Partijen hadden nog geen leveringsdatum afgesproken. De installatie werd uiteindelijk niet geleverd. Naar later bleek was de leverancier bij frauduleuze handelingen betrokken waarvoor deze strafrechtelijk werd veroordeeld.

De Duitse fiscus weigerde Kollross/Wirtl btw-aftrek te verlenen op de gedane vooruitbetaling vanwege het feit dat er geen leveringsdatum was afgesproken en er dus onzekerheid bestond of de installatie wel zou worden geleverd. Het HvJ werd de vraag voorgelegd hoe moet worden beoordeeld of er sprake is van onzekerheid en of de intentie van de leverancier om fraude te plegen, waarvan de afnemer niet op de hoogte was, van belang is voor het bepalen of het zeker (of eerder onzeker) is dat het belastbare feit plaats zal vinden. Tevens werd het HvJ gevraagd in hoeverre deze btw in aanmerking komt voor herziening op basis van de artikelen 185 en 186 van de Btw-richtlijn, als er recht zou bestaan op btw-aftrek op de vooruitbetaling.

De AG heeft de zaak van commentaar voorzien en concludeert dat de frauduleuze intenties van de leverancier het aftrekrecht op de vooruitbetaling niet mogen beïnvloeden, tenzij de afnemer van de frauduleuze bedoelingen wist, of had kunnen weten. Het niet opnemen van een leveringsdatum heeft echter niet tot

gevolg dat het ontstaan van het belastbare feit onzeker is.

De AG verwijst naar de zaak [BUPA, C-419/02, ECLI:EU:C:2006:122](#), waar was geoordeeld dat bij vooruitbetalingen geen verschuldigdheid van btw bestaat wanneer het onzeker is of de handeling (levering) zou worden verricht. Dit is anders in de voorliggende zaak Kollross/Wirtl omdat er ten tijde van het aangaan van de overeenkomst geen onzekerheid bestond dat er een levering zou worden verricht. Er bestond slechts onzekerheid over het tijdstip van levering.

De artikelen 184 tot en met 186 van de Richtlijn staan de Lidstaten toe de aftrek te herzien wanneer er zich na de btw-aangifte wijzigingen hebben voorgedaan in de elementen die voor het bepalen van de aftrek in aanmerking zijn genomen. Diefstal van goederen kan zo'n omstandigheid zijn. De AG meent dat fraude in dit kader gelijk moet worden gesteld aan diefstal. De Duitse btw-wetgeving stelt herziening van aftrek bij diefstal/fraude afhankelijk van terugbetaling van de vooruitbetaling. Volgens de AG mag Duitsland deze voorwaarde stellen.

Het is interessant te constateren dat de AG de lijn doorzet welke uit constante jurisprudentie van het HvJ voortvloeit. De afnemer die niet weet, of niet kan weten, dat de leverancier zijn btw-verplichtingen niet zou nakomen, wordt beschermd. Bij vooruitbetalingen wordt de afnemer in een dergelijke situatie het aftrekrecht dus niet ontzegd. Herziening van aftrek is echter wel mogelijk onder voorwaarden welke de Lidstaten stellen. In Nederland vindt geen herziening plaats in geval van diefstal. Dit geldt

ook voor fraude, volgens de AG. We wachten de beslissing van het HvJ af.

Hugo Dams RB

INTERNATIONAAL

BTW NAAR DE VOLGENDE KETEN

Intracommunautaire ketentransacties leveren voor de btw volop discussie op. In essentie is de vraag welke keten(s) het nultarief mag/mogen toepassen. Deze vraag kwam ook naar voren in de zaak '[Kreuzmayr GmbH](#)' (HvJ 21 februari 2018, nr. C-628/16, ECLI:EU:C:2018:84). De feiten in deze zaak lagen als volgt: BP Marketing GmbH (A) levert aardolieproducten aan BIDI Ltd (B). B is verantwoordelijk voor het vervoer van de goederen van Duitsland (lidstaat I) naar Oostenrijk (lidstaat II). B geeft zijn Oostenrijkse btw-identificatienummer aan A. BIDI Ltd verkoopt de goederen voordat hij ze afhaalt door aan Kreuzmayr GmbH (C). Hierbij is afgesproken dat C de goederen bij A ophaalt. B informeert A niet over het feit dat hij de goederen heeft doorverkocht aan C.

De intracommunautaire levering kan men slechts aan één keten toewijzen. Dit vloeit voort uit het arrest van het HvJ in de zaak [Emag](#) (HvJ 6 april 2006, C-245/04, ECLI:EU:C:2006:232, Emag Handel Eder). Dit is de schakel waaraan het vervoer wordt toegewezen. De btw-wetgeving maakt namelijk onderscheid tussen levering van goederen die niet worden verzonden (in dat geval: de plaats waar de macht om als eigenaar te beschikken overgaat)

en de levering van goederen waarbij wel sprake is van verzending of vervoer (in dat geval: de plaats waar de verzending of het vervoer een aanvang neemt). Uit de richtlijn en de wet blijkt niet op basis waarvan toerekening plaatsvindt. Het HvJ is dan ook met een eigen regeling hierover gekomen.

Het HvJ heeft in de zaak [Euro Tyre](#) (16 december 2010, nr 430/09, ECLI:EU:C:2010:786) beslist dat de intracommunautaire levering aan de eerste schakel moet worden toegewezen indien:

1. B in lidstaat I de macht heeft gekregen om als eigenaar over het goed te beschikken;
2. B uiting heeft gegeven aan zijn voornemen om dat goed naar een andere lidstaat te vervoeren;
3. B zich kenbaar heeft gemaakt met zijn btw-identificatienummer van de lidstaat van bestemming; en
4. de macht om als eigenaar over het goed te beschikken op C is overgegaan in de lidstaat van bestemming van het intracommunautaire vervoer.

In de zaak 'Kreuzmayr' ging de macht om als eigenaar te beschikken over het goed echter in lidstaat I al over van B naar C. Op dit punt wijkt de 'Kreuzmayr' zaak af van de zaak 'Euro Tyre'. Het HvJ is van mening dat het moment en de plaats van overgang van de macht om als eigenaar te beschikken over een goed, beslissend is voor de toerekening van het vervoer aan één van de schakels in een keten. Dit was in dit geval dus de schakel B-C. Het gevolg was dat Kreuzmayr geen recht had op aftrek van btw. Dit oordeel van het HvJ roept de vraag op of A in rechte wordt beschermd indien

hij niet op de hoogte is (of kan zijn) dat de goederen voordat een grens van een lidstaat wordt gepasseerd, reeds overgedragen zijn aan een volgende schakel. Een ruime onderzoeksplicht voor A is voor de internationale handel uiterst ongewenst. Het lijkt in ieder geval voor A bij afhaaltransacties noodzakelijk te zijn dat hij beschikt over een afhaalverklaring waarin staat dat B de goederen naar een andere lidstaat vervoert en A beschikt over het btw-identificatienummer van B. Of dit voldoende zal zijn voor toepassing van het nultarief, zal moeten blijken uit nieuwe jurisprudentie dan wel uit nieuw beleid. Voor de Nederlandse praktijk is daarbij op grond van [Mededeling 38](#) van belang dat de Belastingdienst alleen het werken met afhaalverklaringen toestaat, als er sprake is van een vaste afnemer.

De richtlijngever is aan zet om deze problematiek op te lossen. Helaas is één van de snelle oplossingen die is opgenomen in een richtlijnvoorstel van 4 oktober 2017 (COM (2017) 568) slechts mogelijk voor Certified Taxable Persons. In dit richtlijnvoorstel wordt gewerkt met bewijsvermoedens. Het zou de richtlijngever sieren als hij de toewijzing verruimt voor meerdere situaties.

Mr. Lucas Blom AA RB

COLOFON

REDACTIE:

MR. DICK ROEMELING RB (HOOFDREDACTEUR)

MR. RICK FRANKE LL.M. RB

MR. AD FRUIJTIER RB

HARRY HENDRIKS RB

MR. LUCAS BLOM AA RB

HUGO DAMS RB

Btw Update is een uitgave van de specialistengroep Btw voor het Register Belastingadviseurs en verschijnt 10x per jaar op het RB-plaza. Voor vragen of meer informatie kunt u contact opnemen met het RB via communicatie@rb.nl.

De informatie in Btw Update heeft een signalerend karakter, is niet bedoeld als advies en de ontvanger/gebruiker kan hieraan geen rechten ontleen. Ondanks de zorgvuldige samenstelling van de inhoud van Btw Update kunnen het RB en de betrokken btw-specialisten geen enkele aansprakelijkheid aanvaarden voor schade, direct of indirect, als gevolg van eventuele fouten, vergissingen of onvolledigheden van de aangeboden informatie.

Btw Update kan verwijzen naar andere websites of andere bronnen. Het RB heeft geen controle of zeggenschap over zulke andere websites en bronnen en is niet verantwoordelijk of aansprakelijk voor de beschikbaarheid, de inhoud en de veiligheid daarvan, noch voor eventuele inbreuken op auteursrechten of andere intellectuele eigendomsrechten via zulke websites of bronnen.

Het is de ontvanger/gebruiker van Btw Update niet toegestaan deze te vermenigvuldigen, te distribueren, te verspreiden of tegen vergoeding beschikbaar te stellen aan derden, zonder uitdrukkelijke, schriftelijke toestemming van het RB.