

Btw Update 2019

Nr. 7

INHOUD

Koop-aan neem overeenkomsten; een verstandige keuze?	2
De nieuwe Kleine Ondernemersregeling	4
Fiscale eenheid: welk vertrouwen kan je hieraan ontlenen?	5
Ketenzorg, voor de btw een hoofdpijn-dossier...7	
Aftrek van voorbelasting op creditfacturen.....9	
Bezint eer men opteer(t).....11	

BOUW

KOOP-AANNEEM- OVEREENKOMSTEN; EEN VERSTANDIGE KEUZE?

In de – met name – woningbouw, is het al jaren een gebruikelijke route om koop-aan neem overeenkomsten te sluiten. Bij dergelijke overeenkomsten levert een partij grond aan een afnemer en sluit diezelfde afnemer een overeenkomst tot de bouw van (bijvoorbeeld) een huis met een aannemer. Afhankelijk van de status van de grond (bouwterrein of niet, bebouwd met oude opstallen) zal deze met btw belast worden verkocht of van btw zijn vrijgesteld. Nu heeft zo'n overeenkomst meerdere voor- en nadelen, maar een zeer belangrijke reden voor deze route is de fiscale. Een voorbeeld:

Een projectontwikkelaar wil op een stuk grond een nieuwbouwwoning realiseren. De marktwaarde van die woning is € 500.000 vrij op naam (dus inclusief btw en/of overdrachtsbelasting). Stel dat hierbij de kosten van de aannemer voor het bouwen van de woning € 242.000 inclusief € 42.000 btw zijn. Als de projectontwikkelaar de woning laat bouwen en als nieuwe woning verkoopt, is zijn opbrengst $€ 500.000 * 100/121 = € 413.223$. De kosten van het bouwen waren € 200.000 (de btw is immers aftrekbaar voor de projectontwikkelaar), dus de winst bedraagt € 213.223.

Indien nu wordt gekozen voor een koop-aan neem overeenkomst, zal de aannemer

€ 242.000 aan de koper in rekening brengen voor de bouw. Dit betekent dat de projectontwikkelaar nog € 258.000 aan de koper in rekening mag brengen. De koper is immers bereid om € 500.000 te betalen voor het totaal. Als nu de grond niet als bouwterrein, maar als onbebouwde grond wordt verkocht, is dat vrijgesteld van btw. Wel is 6% overdrachtsbelasting verschuldigd. De nettowinst voor de projectontwikkelaar is dan ook

$€ 258.000 * 100/106 = € 243.396.$

Ruim € 30.000 hoger dus!

Bovenstaand voorbeeld geeft al aan dat het zeer lucratief kan zijn om koop-aanneemovereenkomsten te sluiten in plaats van bouwen en nieuwbouw te verkopen. Zeker als er ook nog sprake is van bijvoorbeeld oude woningen die gesloopt moeten worden, waardoor de overdrachtsbelasting teruggebracht kan worden naar 2% (hoewel de niet aftrekbare btw op de sloopkosten dan weer wat nadeliger zal uitpakken). Ook in situaties waarin de grondwaarde (en projectwinst) relatief hoog is ten opzichte van de bouwkosten, zal de projectontwikkelaar verlekkerd naar de koop-aanneem variant kijken. Wel moet het natuurlijk mogelijk zijn “van papier” te verkopen, omdat de koper niet meer koopt dan kale grond (of oude opstallen). Maar in de huidige markt lijkt dat meestal geen probleem te vormen.

De vraag is echter wel vaker gesteld, in hoeverre de koop -en de aanneemovereenkomst niet moeten worden samengevoegd vanuit btw-optiek. Immers, hoewel er twee partijen zijn die

de verschillende prestaties verrichten (een verkoper van grond en een aannemer), is vaak wel sprake van een zekere samenhang. Er gaan dan ook wel stemmen op om in voorkomende gevallen het geheel te zien als de (met btw belaste) verkoop van het nieuwbouwproject.

Naar aanleiding van een WOB verzoek, heeft het ministerie van Financiën bij een brief van 26 juli 2019 (kenmerk [20190000120691](#)) het interne beleid van de Belastingdienst over koop-aanneemovereenkomsten gepubliceerd. Hoewel de overwegingen om tot het beleid te komen niet zijn vrijgegeven, is het beleid zelf helder. Er zijn maar twee situaties waarin de Belastingdienst bij koop-aanneemovereenkomsten – het gaat dan om de levering van een onbebouwd terrein, niet zijnde een bouwterrein en de oplevering van een bouwwerk op dat terrein – voor de btw één enkele prestatie onderkent, namelijk als de koper zich bij het sluiten van de koopovereenkomst met verkoper van de grond verbindt om een aannemingsovereenkomst bij een aangewezen aannemer te sluiten, indien de verkoper en de aannemer op een zodanige manier samenwerken:

1. dat zij gezamenlijk één ondernemer zijn;
2. of dat één van hen beide als de ondernemer jegens de koper als verkoper en als aannemer voor het geheel optreedt.

Als bovenstaande situaties zich niet voordoen, dan moeten koop en aanneming als aparte prestaties worden gezien. Let wel, dit beleid is van december 2015. Het is dus niet ondenkbaar dat het nog eens wordt aangepast. Voor het

moment echter, kan de praktijk zich op dit beleid beroepen!

Rick Franke RB

KLEINE ONDERNEMERSREGELING

DE NIEUWE KLEINE ONDERNEMERSREGELING

De nieuwe Kleine Ondernemersregeling (KOR) werpt haar schaduw vooruit. Deze regeling moet ingaan op 1 januari 2020. Aanmeldingen voor de nieuwe KOR dienen uiterlijk op 20 november a.s. door de Belastingdienst ontvangen te zijn. Ondernemers die nu een ontheffing administratieve verplichtingen hebben, vallen automatisch onder de nieuwe KOR.

De nieuwe KOR vervangt de huidige variant. Nu hoeft er nog helemaal geen btw betaald te worden, als het per saldo te betalen bedrag aan btw op jaarbasis maximaal € 1.345 bedraagt. Ligt het per saldo te betalen bedrag aan btw tussen € 1.345 en € 1.883, dan bedraagt de vermindering 2,5 maal het verschil tussen € 1.883 en de af te dragen belasting. De vermindering bedraagt ten hoogste het bedrag van de belasting.

De nieuwe KOR krijgt de vorm van een vrijstelling. Dit betekent dat er geen recht bestaat op aftrek van omzetbelasting, wat een gebruik van de nieuwe KOR niet aantrekkelijk maakt als er in een jaar per saldo recht bestaat op aftrek van btw. Toepassing van de nieuwe KOR is gelukkig niet verplicht. Er mag worden

gekozen om als “normale” btw ondernemer behandeld te worden.

Anders dan onder de huidige KOR kunnen rechtspersonen wel onder de nieuwe KOR vallen. Net zoals nu staat deelname aan de nieuwe KOR alleen open voor buitenlandse ondernemers, voor zover zij in Nederland over een vaste inrichting beschikken en van daaruit met btw belaste omzet realiseren.

De nieuwe KOR is alleen van toepassing als de omzet in Nederland niet meer bedraagt dan € 20.000 per jaar. Dit betekent, dat voor ondernemers die met 21% btw goederen leveren of diensten verrichten, de omzetgrens voor de KOR stijgt. Nu ligt de grens voor toepassing van de KOR bij een omzet van € 8.969 exclusief btw. Voor ondernemers die goederen leveren of diensten verrichten tegen het tarief van 9%, ligt de grens nu bij een omzet van € 20.927 exclusief btw.

Als omzet telt mee de in Nederland belastbare omzet. Verder tellen mee de omzet behaald met de vrijgestelde levering en verhuur van onroerend goed en de financiële – van artikel 11, lid 1, onderdeel i, j – verzekeringsdiensten. De leveringen van in het eigen bedrijf gebruikte onroerende zaken, beperkte rechten daarop en roerende investeringsgoederen tellen niet mee voor de drempel van € 20.000. De levering van in het eigen bedrijf gebruikte onroerende zaken en beperkte rechten daarop valt sowieso niet onder de nieuwe KOR. Daarvoor geldt het normale btw regime. Uiteraard kan er dan nog wel een vrijstelling van toepassing zijn als het gaat om de levering van oud onroerend goed.

Ook de levering van nieuwe vervoermiddelen naar een andere lidstaat van de Europese Unie valt buiten de nieuwe KOR.

Wordt in de loop van een jaar de omzetgrens van € 20.000 overschreden, dan heeft dat tot gevolg dat alle leveringen en diensten die worden verricht na deze overschrijding en de omzetgrensoverschrijdende handeling zelf niet langer onder de vrijstelling vallen. Op de voorafgaande leveringen en diensten, die onder de nieuwe KOR vielen, wordt niet teruggekomen. Indien een ondernemer bijvoorbeeld tot en met september 2020 leveringen en diensten heeft verricht voor een totaal bedrag van € 19.800,- en daarna een levering verricht voor een bedrag van € 500, dan valt deze gehele levering van € 500 onder de btw. Ook alle leveringen en diensten in de drie jaar na de overschrijding van de drempel van € 20.000 zullen dan gewoon belast zijn met btw.

Indien ondernemers onder de nieuwe KOR komen te vallen, zullen zij te maken kunnen krijgen met herziening. Zij komen immers onder een vrijstelling te vallen. In de nieuwe tekst van artikel 13, lid 4, van de Uitvoeringsbeschikking OB 1968 is aangegeven dat de herziening achterwege blijft als deze in een boekjaar minder bedraagt dan € 500. Dit geldt zowel bij de toetreding tot de nieuwe KOR als bij het niet meer van toepassing zijn van de nieuwe KOR.

Dit is met name van belang voor houders van zonnepanelen. Bij niet geïntegreerde zonnepanelen zal er doorgaans sprake zijn van een herzieningsperiode van vijf jaar. Het omslagpunt voor wel of niet gebruik maken van

de KOR ligt dan bij een investering destijds van € 11.890, exclusief btw. Dit is € 14.399 inclusief btw. Bij deze investering wordt het bedrag van de jaarlijkse herziening 1/5 van 21% over € 11.890 is € 499. Voor particulieren is het overigens onverstandig om in het jaar van aanschaf van de zonnepanelen tussentijds over te stappen op de nieuwe KOR.

Dick Roemeling RB

FISCALE EENHEID

FISCALE EENHEID: WELK VERTROUWEN KAN JE HIERAAN ONTLENEN?

Algemeen

Voor de vorming van een fiscale eenheid moeten (rechts)personen aan de volgende voorwaarden voldoen:

- De (rechts)persoon is ondernemer voor de btw;
- De (rechts)persoon is woonachtig/gevestigd in Nederland;
- De te voegen (rechts)personen moeten:
 1. economisch zijn verweven met elkaar. Dit betekent dat sprake is van de bediening van een gemeenschappelijke klantenkring, de prestaties complementair zijn aan elkaar of dat sprake is van niet verwaarloosbare economische betrekkingen;
 2. organisatorisch zijn verweven met elkaar. Dit betekent dat sprake is van

- een gezamenlijke althans onder eenheid functionerende leiding;
3. financieel zijn verweven met elkaar.
- Dit betekent dat sprake is van de meerderheid van de aandelen met inbegrip zeggenschap.

De financiële, organisatorische en economische verwevenheden moeten in onderlinge samenhang worden beoordeeld (zie hiervoor Hoge Raad, 5 juli 2019, 18/01450, [ECLI:NL:HR:2019:1118](#)).

Beschikking

Het is niet van belang of de Belastingdienst een beschikking fiscale eenheid heeft opgelegd. De Hoge Raad heeft namelijk geoordeeld dat de beschikking geen constitutieve voorwaarde is voor de totstandkoming van de fiscale eenheid (zie hiervoor Hoge Raad, 22 april 2005, 38659, [ECLI:NL:HR:2005:AT4477](#)). De beschikking is wel noodzakelijk voor de Belastingdienst voor het aansprakelijk stellen van de afzonderlijke entiteiten van de fiscale eenheid voor btw-schulden van de fiscale eenheid (zie hiervoor: Hoge Raad 9 november 2012, 11/03524, [ECLI:NL:HR:2012:BU7276](#)).

Wat heb je aan een beschikking?

Als de Belastingdienst een beschikking btw fiscale eenheid heeft afgegeven, is de vraag wat belastingplichtigen die samen een fiscale eenheid vormen, hieraan hebben. Ook zonder beschikking mag je immers handelen alsof sprake is van een btw fiscale eenheid. Een voordeel is dat de fiscale eenheid maar één aangifte hoeft in te dienen in plaats van

meerdere btw-aangiften.

In een digitaal tijdperk waarbij uit het softwarepakket zonder veel inspanning de aangifte btw voortvloeit, lijkt dit niet echt een groot voordeel. Ook is de fiscale eenheid ermee bekend dat haar onderdelen aansprakelijk kunnen worden gesteld voor eventuele btw-schulden. Dat kan men echter moeilijk een voordeel noemen. Een voordeel kan wel bestaan in het verkrijgen van een liquiditeitsvoordeel: bij een fiscale eenheid kan een btw-teruggave van een onderdeel van de fiscale eenheid direct verrekend worden met de afdracht van btw in hetzelfde tijdvak.

Als (rechts)personen twijfelen of sprake is van een fiscale eenheid zou het aantrekkelijk kunnen zijn om een beschikking fiscale eenheid aan te vragen. Als deze beschikking wordt verleend, zou men kunnen stellen dat de fiscale eenheid hieraan vertrouwen kan ontleneren. Voorwaarde hierbij is natuurlijk wel dat de onderdelen van de fiscale eenheid de juiste en volledige informatie hebben verstrekt aan de Belastingdienst.

Een ziekenhuis met haar dochtervennootschap kwam erachter dat de beschikking fiscale eenheid volgens het Gerechtshof Den Bosch (24 mei 2019, 17/00806, [ECLI:NL:GHSHE:2019:1974](#)) geen bescherming biedt, ondanks het feit dat het ziekenhuis alle informatie had verstrekt aan de Belastingdienst. Het Gerechtshof oordeelt namelijk dat het ziekenhuis en haar dochtervennootschap aan de beschikking niet de zekerheid dan wel het vertrouwen kunnen ontleneren dat zij tot een fiscale eenheid behoorden.

Het Gerechtshof volgt het Unierecht (Btw-richtlijn 2006) dat doorslaggevend is of aan de materiële voorwaarden voor een fiscale eenheid is voldaan. Het Gerechtshof verwijst hiervoor naar rechtsoverweging 36 van de uitspraak van het Hof van Justitie van 16 juli 2015, Larentia en Minerva, C-108/14 en C-109/14, [ECLI:EU:C:2015:496](#). Wat mij betreft is de uitspraak niet sterk gemotiveerd. De vraag is echter wel of de nationale beginselen van behoorlijk bestuur dezelfde inhoud hebben als de Europese beginselen.

Uit jurisprudentie van het HvJ blijkt namelijk dat de nationale rechter zorg heeft te dragen voor de volle doorwerking van het Unierecht. Weliswaar laat het HvJ ruimte aan de invulling van een nationale vertrouwensbeginsel, maar deze is niet gelijk aan het Europese vertrouwensbeginsel. Uit de zaak Nigl (HvJ, 12 oktober 2016, C-340/15, [ECLI:EU:C:2016:764](#)) blijkt immers dat een – naar later blijkt – onjuist standpunt dat is ingenomen door de Belastingdienst bij een boekonderzoek, geen vertrouwen kan wekken. Of dit vertrouwen wel wordt opgewekt bij het afgeven van een beschikking, staat nu dus ter discussie.

Naar mijn mening is een beperkte uitleg van het vertrouwensbeginsel ongewenst; het gevoel dat de overheid een onbetrouwbare partner is, zal hiermee worden versterkt. Dat pleit voor een ruime werking van het vertrouwensbeginsel! Tegen de uitspraak van het Gerechtshof is inmiddels cassatie ingesteld.

Lucas Blom RB

VRIJSTELLINGEN

KETENZORG, VOOR DE BTW EEN HOOFDPIJN-DOSSIER

De zorgverlening is vrijgesteld op grond van artikel 11.1.g Wet OB. De vraag is dan of prestaties die (zijdelings) met de zorg te maken hebben, onder deze vrijstelling kunnen vallen. In het kader van de ketenzorg worden patiënten met een chronische aandoening behandeld vanuit een multidisciplinaire benadering. De Zorggroep sluit contracten met zorgverzekeraars en zorgaanbieders. Zij ontvangt van de zorgverzekeraar een vergoeding op basis van “diagnose behandel combinatietarief” (dbc) en betaalt daarvan een deel door aan de daadwerkelijke zorgverleners. Een deel van het dbc blijft bij de Zorggroep achter ter bekostiging van de door haar verzorgde coördinatie dienst. De inspecteur heeft btw nageheven over het coördinatie-component van het dbc. Rechtbank ([ECLI:NL:RBZWB:2016:2292](#)) en Gerechtshof ([ECLI:NL:GHSHE:2017:5454](#)) laten de naheffing in stand met als argument dat sprake is van twee prestaties, zorg door zorgverlener aan patiënt en coördinatie dienst door Zorggroep aan zorgverzekeraar. Uitsluitend de zorgdienst is vrijgesteld van btw.

Belanghebbende is in cassatie gegaan en Advocaat Generaal Ettema heeft op 15 mei 2019 haar Conclusie ([ECLI:NL:PHR:2019:517](#)) gegeven.

De AG onderzoekt de volgende vragen:

- Wie verricht welke prestatie?
- Wie is de afnemer van de prestatie?
- Is sprake van één gecombineerde prestatie?
- Is de vrijstelling van artikel 11.1.g Wet OB van toepassing?

Vrijgestelde prestatie

De AG komt op basis van de “economische en commerciële realiteit” tot de conclusie dat sprake is van twee prestaties: een (vrijgestelde) zorgprestatie door de zorgverlener aan de patiënt en een coördinatie-prestatie door de Zorggroep. Anders dan Rechtbank en Hof meent de AG dat voor *beide* prestaties de patiënt als afnemer van de prestatie moet worden aangemerkt. De AG merkt de Zorggroep als zelfstandige aan, omdat deze op eigen naam, voor eigen rekening (coördinatie component), onder eigen verantwoordelijkheid (voor het *organiseren* van de zorg) en met een eigen economisch risico (voor de coördinatie component) optreedt. De zorgverlener is zelfstandig voor de daadwerkelijke zorg en draagt daarvan ook het economisch risico. De AG ziet geen aanleiding op basis van de samenwerking tussen Zorggroep en zorgverlener deze tezamen als één entiteit aan te merken waardoor eventueel sprake zou kunnen zijn van één (gecombineerde) prestatie. Ik vraag mij daarbij af in hoeverre de AG in haar onderzoek heeft laten meewegen dat de huisartsencoöperatie en de Zorggroep tezamen een fiscale eenheid voor de btw vormen.

Nu geconcludeerd wordt dat sprake is van twee dienstverrichters die ieder een prestatie verrichten, komt de vraag aan de orde in hoeverre de twee prestaties moeten worden samengenomen waardoor er toch sprake zou zijn van één prestatie. De AG stelt vast dat het voor de patiënt om de zorg gaat. Die prestatie wenst hij af te nemen. De patiënt kan kiezen uitsluitend zorg af te nemen, maar dat kan niet via de Zorggroep. Ook kan de coördinatie dienst niet afzonderlijk worden afgenomen, overigens zou deze voor de patiënt ook niet aantrekkelijk zijn. De coördinatie dienst maakt het voor de patiënt aantrekkelijker te kiezen voor de Zorggroep omdat hij daardoor een bredere (betere) en per saldo goedkopere zorg zal ontvangen. De AG concludeert dan ook dat de coördinatie dienst met de hoofddienst (gezondheidskundige verzorging van de mens) één prestatie vormt, zodat de coördinatie dienst wordt meegetrokken onder de medische vrijstelling van art. 11.1.g Wet OB.

Neutraliteitsbeginsel

Het oordeel van Rechtbank en Hof dat sprake is van twee prestaties: één aan de patiënt (zorg) en één aan de zorgverzekeraar (coördinatie). Dit vormt de basis voor de veronderstelling dat het neutraliteitsbeginsel niet is geschonden. Nu de AG vaststelt dat voor beide prestaties (zorg en coördinatie) de patiënt als afnemer moet worden aangemerkt, zou een afzonderlijke behandeling, waarbij sprake is van een vrijgestelde zorgdienst en een belaste coördinatie dienst, in strijd zijn met het neutraliteitsbeginsel. Vergelijkbare diensten worden ook aangeboden door

huisartsenposten en ziekenhuizen en zijn dan wel vrijgesteld.

De AG concludeert dan ook dat de door de Zorggroep verrichte coördinatiedienst wordt meegetrokken in de medische vrijstelling van de zorgdienst, en concludeert daarmee tot vernietiging van de naheffingsaanslag.

Het is aan de Hoge Raad om het uiteindelijke oordeel te vellen.

Harry Hendriks RB

TELEFOONWINKELS

AFTREK VAN VOORBELASTING OP CREDITFACTUREN

Belastingplichtige (hierna: de telefoonwinkel) bemiddelde tussen een telecommunicatiebedrijf en de consument bij het afsluiten van mobiele telefoonabonnementen (met inbegrip van een mobiele telefoon). De telefoonwinkel ontving van het telecombedrijf een provisie voor iedere geaccepteerde klant. Wanneer de klant afzag van de mobiele telefoon, werd de niet genoten korting op het toestel aan de consument terugbetaald door middel van een zelf opgemaakte creditnota onder de benaming 'korting abonnement zonder toestel'. Het abonnement tussen de klant en het telecombedrijf bleef echter ongewijzigd.

De telefoonwinkel verzocht om btw-teruggave op de opgemaakte creditnota's. De inspecteur stelde een boekenonderzoek in en de teruggave

werd aanvankelijk geweigerd vanwege formele gebreken die kleefden aan de creditnota's. Op deze omissie was de telefoonwinkel reeds eerder gewezen. Er werd een naheffingsaanslag met boete en rente opgelegd.

Voor de Rechtbank Gelderland (uitspraak van 29 juli 2019, nummer AWB 17/5618, [ECLI:NL:RBGEL:2019:3432](#)) waren partijen het erover eens dat de omschrijving op de creditfactuur ('korting') bij nader inzien toch niet de lading dekte, maar dat er in feite een deel van de winst aan de klant werd terugbetaald. De telefoonwinkel zag in het terugbetalen van winst een dienst aan de klant. De terug te vragen btw verwerkte zij als een extra bedrag aan voorbelasting in vraag 5b van het aangiftebiljet.

De Rechtbank zag dit, niet geheel onverwacht, anders en stelde dat mocht er al sprake zijn van een dienst, deze door de consument aan de telefoonwinkel zou zijn verricht. De inspecteur kreeg daarmee dus op het inhoudelijke punt gelijk. De telefoonwinkel probeerde met een beroep op gewekt vertrouwen de zaak nog te redden en stelde dat in een eerdere controle op dit punt niet was gecorrigeerd. De Rechtbank volgde de telefoonwinkel hierin. De overige door de Belastingdienst aangebrachte correcties bleven in stand. De Rechtbank zag daarnaast aanleiding tot matiging van de boetes.

De telefoonwinkel werd hier gered door een beroep op het vertrouwensbeginsel. Het is echter vaste Nederlandse rechtspraak, dat 'cash backs' niet leiden tot een teruggave van btw. Ik verwijs hiervoor naar de uitspraak van het Gerechtshof Den Bosch, nr. 03/02225,

[ECLI:NL:GHSHE:2007:BA2454](#), en naar de uitspraak van de Rechtbank Breda, nr. 07/25, [ECLI:NL:RBBRE:2008:BC8829](#). De uitkomst van deze zaken zijn mijns inziens enigszins onbevredigend omdat het niet in aftrek brengen van de 'cash back' op de belaste omzet de-facto leidt tot een dubbele heffing van btw. Immers, in het door het telecombedrijf aan de consument in rekening gebrachte bedrag voor het abonnement zit btw, en dat bedrag aan btw wordt niet verminderd door de 'cash back' terwijl die 'cash back' wel de door de consument uiteindelijk betaalde prijs voor het abonnement vermindert.

De zaken doen in eerste instantie denken aan de zaak Ibero Tours (nr. C-300/12, [ECLI:EU:C:2014:8](#)) alwaar het HvJ in soortgelijke omstandigheden van oordeel was dat een door een tussenpersoon (Ibero Tours) zelf verleende korting niet tot teruggave leidt wanneer de tussenpersoon geen onderdeel is van de waardeketen van leverancier naar consument.

Het punt van de waardeketen is later genuanceerd in de zaak Boehringer Ingelheim Pharma (nr. C-462/16) waar het HvJ, anders dan in Ibero Tours, wel tot btw teruggave besliste voor door de farmaceutische ondernemer Boehringer (wettelijk) uitbetaalde kortingen aan particuliere verzekeringsmaatschappijen. Het betrof hier kortingen die werden uitbetaald vanwege rechtstreeks aan de patiënt geleverde medicijnen waarbij de verzekeringsmaatschappij btw-technisch niet was betrokken.

Naar mijn oordeel had de telefoonwinkel beter bij haar eerder ingenomen standpunt kunnen blijven dat er sprake was terugbetaling van cash vanwege een aan de consument verleende korting op het telefoonabonnement, hetgeen overigens ook de tekst was die op creditfacturen stond vermeld. Mijn conclusie is dat teruggave in deze zaak mogelijk zou zijn geweest ervan uitgaande dat de korting uiteindelijk door de belwinkel op het telecom bedrijf werd verhaald. Gezien de tot nu toe bestaande Nederlandse rechtspraak adviseer ik wel om dit standpunt vooraf voor te leggen aan de inspecteur.

Tenslotte rest nog een opmerking voor de praktijk over de boete. Er geldt ingevolge artikel 6 EVRM een (redelijke) termijn van twee jaar waarbinnen er een rechterlijke uitspraak moet zijn gedaan, te rekenen vanaf het moment van bekendmaking van het besluit door de inspectie tot het opleggen van de boete. In deze zaak was de termijn met acht maanden overschreden en werd de boete met 10% gematigd. Een pleitbaar standpunt voorkomt een boete. Het verdient aanbeveling hierop zo nodig een beroep te doen.

Hugo Dams RB

OPTIEBELASTE LEVERING

BEZINT EER MEN

OPTEER(T)

De uitspraak van Hof Arnhem-Leeuwarden in de zaak [ECLI:NL:GHARL:2019:6522](#) is weer een zaak om iets van te leren. Niet zozeer fiscaal rechtelijk, maar meer contractrechtelijk.

Y BV is onderdeel van belanghebbende en heeft in 2012 een registergoed geleverd gekregen. Belanghebbende heeft een deel van het registergoed, deel B, gebruikt voor belaste verhuur. Per 1 oktober 2013 is deel B leeg komen te staan. Het resterende deel, deel A, is nooit in gebruik genomen.

Belanghebbende heeft op 26 juni 2015 het registergoed overgedragen aan C BV. Bij deze levering is deel A van rechtswege belast geleverd, dit deel was immers nog niet in gebruik genomen. Deel B is geleverd met toepassing van de optie 'belaste levering'.

In de leveringsakte is een bepaling opgenomen dat C BV Y BV (onderdeel van belanghebbende) vrijwaart voor eventuele verschuldigheid van omzetbelasting op grond van de herzieningsregels. Hiertoe is een bankgarantie gesteld van € 1.010.451.

C BV heeft het registergoed op haar beurt vrijgesteld geleverd aan het waterschap. Door deze levering, wordt niet voldaan aan de voorwaarden voor de geopteerde belaste levering tussen belanghebbende en C BV. C BV heeft met deze levering immers het registergoed niet gebruikt voor prestaties waarvoor een

volledig of nagenoeg volledig recht op aftrek van belasting bestaat. In dit kader heeft belanghebbende de Inspecteur per email verzocht een naheffingsaanslag op te leggen. De Inspecteur heeft conform de correspondentie een naheffingsaanslag voor het tweede kwartaal van 2015 opgelegd. Hiertegen heeft belanghebbende bezwaar en beroep aangetekend.

Belanghebbende voert onder andere aan dat aan de naheffingsaanslag een materieel gebrek kleeft omdat de verschuldigheid van btw pas later is gebleken. De nationale wetgeving voorziet niet in een later tijdstip waarop de omzetbelasting verschuldigd wordt. Als omzetbelasting toch met terugwerkende kracht wordt verschuldigd over het tijdvak waarin de levering plaats vindt, dan kan de verkoper de btw namelijk niet op aangifte voldoen. De ingediende aangiftes zijn tot op het moment waarop de verkoper de mededeling van de koper ontvangt, volledig en juist.

Het Hof beredeneert dat de herzienings-btw verschuldigd wordt op het moment dat de vrijgestelde levering van het herzieningsgoed plaatsvindt. De Nederlandse wetgever is bevoegd om zelf voorwaarden te stellen aan de optie voor belaste levering. Dat zich achteraf een omstandigheid voordoet waarbij blijkt dat niet aan alle voorwaarden is voldaan en het belaste karakter van de levering dus achteraf vervalt, is inherent aan deze bevoegdheid. Derhalve is het aldus het Hof in lijn met het stelsel van de btw om herziening achteraf met terugwerkende kracht te formaliseren.

Ik heb sympathie voor het standpunt van belanghebbende, namelijk verschuldigdheid op het moment dat je er achter komt dat er over een eerder tijdvak ten onrechte is geopteerd voor een belaste levering. Het Hof legt de formele regels echter in het nadeel van belanghebbende uit. Wat voor mij belangrijker is, is het feit dat partijen in de koopovereenkomst vaak vergeten vast te leggen voor wiens rekening de schade komt – en tot welke omvang – als er geopteerd wordt. De koper meldt dat hij niet langer aan de voorwaarden voldoet en verkoper zit, zonder een goede bepaling in de koopovereenkomst, met de gebakken peren. En denk hierbij niet alleen aan de btw schade, maar ook aan de eventuele boete en renteschade die opkomt.

Ad Fruijtjer 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 ontnemen. 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.