

Btw Update 2019

Nr. 1

INHOUD

Aftrek van voorbelasting bij een grensoverschrijdende entiteit.....	2
Btw-naheffing op basis van geschatte omzet is mogelijk.....	3
Btw-last weggepoetst, nu in hoger beroep en met een veeg uit de pan van de AG	5
Margeregeling bij internationale kunsthandel	7
Afstand doen om baat of om niet.....	9
Vakantiewoningen en reisbureauregeling.....	10

AFTREKRECHT

AFTREK VAN VOORBELASTING BIJ EEN GRENDOVERSCHRIJDEN- DE ENTITEIT

In zijn arrest van 24 januari 2019 (zaak C-165/17; [ECLI:EU:C:2019:58](#)), heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ) meer zicht gegeven op de aftrek van voorbelasting in situaties waarbij een hoofdhuis (Hoofdhuis) in de ene lidstaat en een vaste inrichting voor de btw (VI) in een andere lidstaat een verschil hebben in de omvang van hun aftrekrecht.

Het ging hier om een financiële instelling (Morgan Stanley) in het VK, met een VI in Frankrijk. Bij de VI kwamen kosten op, waarvoor de VI voorbelasting claimde. Dit omdat in Frankrijk was geopteerd voor btw-heffing op haar prestaties¹. Bepaalde kosten echter, zagen volledig of deels op de activiteiten van het Hoofdhuis. In het arrest legt het HvJ uit hoe hier mee omgegaan moet worden. Voor de achtergrond verwijst ik graag naar de tekst van het arrest. Maar om de uitspraak ook voor de praktijk duidelijk uit te leggen kan deze het beste in formules worden gevangen. De parameters in deze formules zijn:

Belaste omzet Hoofdhuis = HB

Vrijgestelde omzet Hoofdhuis = HV

Belaste omzet VI = VB

¹ Nederland kent deze mogelijkheid niet.

Vrijgestelde omzet VI = VV

Belaste omzet van het Hoofdhuis die ook belast zou zijn in de lidstaat van de VI=HBVB²

Voor zover het gaat om de btw op kosten die de VI maakt op kosten die alleen zien op de prestaties van het hoofdhuis, moet de pro-rata als volgt worden vastgesteld:

HBVB

HB + HV

Men kijkt dus naar de totale omzet van het Hoofdhuis (HB+HV), maar bepaalt de teller (die de mate van aftrek immers bepaalt) alleen op basis van omzet voor zover die ook in het land van de VI aftrek zou opleveren.

Voor de algemene kosten binnen de VI die zien op zowel de VI handelingen als op handelingen van het Hoofdhuis wordt dan de formule:

VB + HBVB

HB + HV + VB + VV

De facto dus de omzet van de hele entiteit³, waartegen dan de daadwerkelijk belaste omzet van de hele entiteit wordt afgezet, maar waarbij de omzet van het Hoofdhuis nog wel een keer extra langs de lat van de aftrekbevestigingen van de lidstaat van de VI wordt gelegd.

Op zich een heel logische benadering. Immers in het geval van Morgan Stanley, waarin de Fransen wel de keuze voor belastingheffing kennen voor de financiële prestaties en de Britten niet, zou het vreemd zijn als de entiteit extra btw-aftrek kon genereren door heel

² Alle omzet is exclusief btw. Daar waar geschreven wordt "Belaste omzet" wordt bedoeld; omzet die tot aftrek van btw leidt, en met "Vrijgestelde omzet" omzet die geen recht op aftrek van btw geeft.

eenvoudig de kosten via de VI te laten lopen. En als deze formules in de omgekeerde situatie worden toegepast (waarbij de Franse activiteiten tot meer aftrek leiden dan de Britse en de kosten in het VK worden gemaakt) is de aftrek ook eerlijk. Immers, de aftrek wordt gebracht op het niveau dat in Frankrijk ook van toepassing zou zijn.

Hoewel het arrest is gewezen voor een Frans/Britse situatie, zijn de door het Hof van Justitie gegeven regels en daarmee ook deze formules ook van belang voor de Nederlandse praktijk. Zoals reeds aangegeven, kent Nederland alleen niet de mogelijkheid om te opteren voor een btw –heffing op financiële prestaties.

Rick Franke RB

BEPALEN OMZET

BTW-NAHEFFING OP BASIS VAN GESCHATTE OMZET IS MOGELIJK

De ondernemer staat centraal in het btw-systeem waarbij hij in feite optreedt als onbezoldigd belastingontvanger. De berekende en aftrekbare btw moet worden geadministreerd en per kwartaal (of maand) moet het saldo aan btw aan de fiscus op aangifte worden aangegeven en doorbetaald (lees: worden voldaan). De Algemene Wet Rijkbelastingen

³ Als die bestaat uit alleen deze VI en het Hoofdhuis. Bij meerdere VI's zou de omzet daarvan in beginsel niet mee moeten tellen. Behalve als de kosten ook op die VI's zien, zo lijkt mij uit het arrest voort te vloeien.

(ÁWR) en de Wet omzetbelasting (Wet OB) leggen aan de ondernemer een aantal administratieve verplichtingen op teneinde de juiste afdracht zeker te stellen en de fiscus in staat te stellen de afdracht te controleren. Er moet regelmatig aantekening worden gehouden van de ontvangsten, in- en verkoopfacturen moeten doorlopend worden geboekt, en de administratie moet ten minste zeven jaar worden bewaard. Bij onroerende zaken geldt een bewaartermijn van tien jaar.

De fiscus heeft een aantal mogelijkheden om in te grijpen wanneer de administratie niet aan de wettelijke eisen voldoet. Een van de mogelijkheden is het maken van een theoretische omzetberekening. De fiscus moet zich hierbij wel aan de Europese spelregels houden, zo leert de zaak Fontana (HvJ C-648/16; 21 november 2018, [ECLI:EU:C:2018:932](#)).

Fontana, een Italiaanse btw-plichtige, had een naheffingsaanslag gekregen die, bij gebrek aan omzetgegevens, slechts gebaseerd was op cijfers uit een brancheonderzoek voor de categorie accountants en belastingconsulenten. Deze mogelijkheid is in de Italiaanse wetgeving opgenomen en de Italiaanse fiscus was van mening dat artikel 273 van de Btw-richtlijn haar daartoe de ruimte biedt. Fontana was het daar niet mee eens.

Het HvJ oordeelt dat de Italiaanse regeling niet strijdig is met de Richtlijn maar dat de algemene (ongeschreven) EU rechtsbeginselen wel moeten worden gewaarborgd. Zo mag er geen strijd zijn met het neutraliteitsbeginsel, zodat de theoretisch verschuldigde btw moet worden

verminderd met (theoretisch) aftrekbare btw op aankopen en kosten. Ten tweede moet worden voldaan aan het evenredigheidsbeginsel. De theoretisch verschuldigde btw is 'slechts' een vermoeden welke door de belastingplichtige kan worden betwist aan de hand van tegenbewijs. Aan dit tegenbewijs mogen geen buitensporige eisen worden gesteld.

Nederland hanteert primair het uitgangspunt dat de btw wordt voldaan over de werkelijk ontvangen (en geadministreerde) bedragen en dat er slechts in uitzonderingssituaties bij controle een andere berekeningsmethodiek kan worden gebruikt. Het is dus niet zo dat de fiscus, bij aanwezigheid van een deugdelijke administratie, zomaar een afwijkende berekening kan maken bijvoorbeeld op basis van branchegegevens.

Het is in dit kader interessant hoe de uitspraak van het HvJ inzake Fontana zich verhoudt tot de soms door de Nederlandse fiscus gebruikte controle methode van het berekenen, en extrapoleren, van btw-verschuldigdheid op basis van steekproef resultaten. Artikel 273 van de Richtlijn is ruim geformuleerd en ook de Hoge Raad heeft in het verleden reeds bepaald dat de steekproeven mogen worden gebruikt. Ik denk dan ook niet dat de zaak Fontana op dit punt tot andere inzichten leidt.

Fontana waarborgt de rechten van belastingplichtige onder verwijzing naar de Europese rechtsbeginselen. De fiscus zal zich aan deze beginselen moeten houden. Ik vraag me hierbij overigens af of het leveren van tegenbewijs door belastingplichtige, een recht dat is gebaseerd op het evenredigheidsbeginsel,

in de praktijk niet vaak een dode letter is. Belastingplichtige zal namelijk in een dergelijke situatie feiten en omstandigheden moeten stellen en onderbouwen dat de gebruikte branchegegevens in zijn situatie afwijken van wat gebruikelijk is. Maar waarop moet belastingplichtige zich baseren als er geen deugdelijke administratie aanwezig is?

Het lijkt er verder op, dat het Nederlandse systeem met een informatiebeschikking voldoet aan de eisen van het Fontana-arrest. Het is verder vaste rechtspraak, dat de Belastingdienst ook bij omkering en verzwaring van de bewijslast, een aanslag niet naar willekeur mag vaststellen.

Tenslotte nog het volgende. De administratieplicht geldt voor iedere ondernemer. Onvolkomenheden in de administratie kunnen diverse oorzaken hebben. Hierbij moet de goedwillende belastingplichtige, die niet voldoende boekhoudkundig is onderlegd, naar mijn mening worden onderscheiden van de kwaadwillende belastingplichtige die geen, of onvoldoende zijn ontvangsten administreert met als enig doel de btw-afdracht en controle te ondermijnen. De voorwaarden voor het verwerpen van de administratie maken dit onderscheid formeel niet. Misschien moet de wetgever hierin voorzien?

Hugo Dams RB

FISCALE EENHEID

BTW-LAST

WEGGEPOETST, NU IN HOGER BEROEP EN MET EEN VEEG UIT DE PAN VAN DE AG

In Btw Update 1 van 2018 schreef ik over de weggepoetste btw-last. Daarbij ging het om een uitspraak van Rechtbank Gelderland ([ECLI:NL:RBGEL:2017:6889](#)) waarbij een schoolorganisatie met meerdere locaties, een Facility bv oprichtte voor het verrichten van de schoonmaakwerkzaamheden bij de locaties. De rechtbank oordeelde dat sprake was van een fiscale eenheid tussen de schoolorganisatie en Facility bv, en tevens dat de door Facility bv verrichte werkzaamheden zonder btw aan de schoolorganisatie konden worden doorbelast. Er was naar het oordeel van de rechtbank geen sprake van misbruik van recht.

In een soortgelijke casus heeft AG Ettema op 8 februari jongstleden haar conclusie gepubliceerd ([ECLI:NL:PHR:2018:1435/1436](#)). De AG gaat in deze conclusie in op de vereisten van de fiscale eenheid, met name de positie van een niet-belastingplichtige en het begrip economische verwevenheid in het bijzonder.

Niet-belastingplichtige

In de eerste plaats wordt vastgesteld dat artikel 11 van de Btw-richtlijn het opnemen van niet-belastingplichtigen in de fiscale eenheid niet uitsluit ([ECLI:EU:C:2013:217](#) Commissie tegen Ierland C-85/11). De volgende vraag is dan of de

kan-bepaling in de Richtlijn aan individuele lidstaten de mogelijkheid openlaat om niet-belastingplichtigen uit te sluiten van de fiscale eenheid. Al eerder had AG Van Hilten ([ECLI:NL:HR:2015:2498](#)) het standpunt ingenomen dat ook niet-belastingplichtigen in de FE kunnen worden opgenomen. Voor de beantwoording van deze vraag moet worden aangesloten bij de Btw-richtlijn waarbij de tekst van deze Richtlijn autonoom is en door ieder der lidstaten uniform moet worden toegepast binnen de context van het doel van de regeling. Zowel uit de *bewoordingen* (personen i.p.v. belastingplichtige personen), uit de *context* (de artikelen 9 lid 1 en 11 binnen titel III van de Btw-richtlijn) als uit het *doel* van de Btw-richtlijn volgt dat niet-belastingplichtigen niet van de fiscale eenheid kunnen worden uitgesloten. Indien en voor zover hierdoor misbruik zou kunnen optreden, geeft artikel 11 tweede alinea voldoende mogelijkheden om dat misbruik uit te sluiten.

Volgens AG Ettema volgt uit *Laurentia Minerva* ([ECLI:EU:C:2015:496](#) C-108/14) bovendien dat bij implementatie van de fiscale eenheid in de nationale regelgeving de verplichting bestaat ook niet-belastingplichtigen toe te laten. Ten overvloede merkt de AG op dat een “gedeeltelijk belastingplichtige” ook niet van deelname aan de fiscale eenheid kan worden uitgesloten.

Verwevenheidsvereisten

Er moet wel sprake zijn van een nauwe verwevenheid op een drietal onderdelen (organisatorisch, financieel en economisch). Nationale overheden zijn verplicht deze verwevenheden in hun nationale bepalingen

verder uit te werken. De Nederlandse overheid heeft dit echter niet gedaan. Om die reden heeft de Hoge Raad ([ECLI:NL:HR:1989:ZC3993](#)) hieraan invulling gegeven. Aan elk van de drie voorwaarden moet afzonderlijk worden voldaan. Hierbij geldt als uitgangspunt dat de beginselen die aan het btw-stelsel van de Unie ten grondslag liggen, door de nationale regelgeving moeten worden geëerbiedigd. Met andere woorden, de nationale overheid moet de verwevenheidsvereisten binnen haar eigen bepalingen vastleggen, maar is daarbij gebonden aan de beginselen van het btw-stelsel. Dit beperkt derhalve de nationale vrijheid om afwijkende bepalingen in haar regelgeving op te nemen.

Economische verwevenheid

Onder economische verwevenheid wordt verstaan “de verwezenlijking van eenzelfde economisch doel (klantenkring)” of “in hoofdzaak ten behoeve van de andere rechtspersoon (complementair)”. In de loop der jaren is deze term in de jurisprudentie nader uitgewerkt. In [ECLI:NL:HR:2013:837](#) is ten aanzien van de complementaire toets bepaald dat het daarbij moet gaan om het “onderling-niet-verwaarloosbaar-criterium”. De casus betrof een holding die een energie-installatie verhuurde aan de dochter. Deze huur maakte 22% van de omzet van belanghebbende uit. De Hoge Raad oordeelde dat sprake was van een niet-verwaarloosbare verwevenheid. Hierbij heeft wel meegewogen dat sprake was van een 100% deelneming.

Kennelijk wordt belang gehecht aan het feit dat sprake is van een sterke verwevenheid op het

ene onderdeel (financieel) en kan dit worden meegewogen bij de boordeling van een minder grote verwevenheid op het andere onderdeel (economische verwevenheid). Daarmee lijkt de Hoge Raad voor een andere benadering te kiezen, niet een per element verwevenheidstoets, maar een benadering op basis van een complex-benadering. In het verlengde hiervan zou gesteld kunnen worden dat bij een beperkte financiële verwevenheid, maar wel in combinatie met een sterke organisatorische en/of economische verwevenheid, ook wordt voldaan aan de verwevenheidstoets. In de voorliggende casus (schoolorganisatie met Facility bv) concludeert de AG dat sprake is van een fiscale eenheid en dat het bij de toets van de economische verwevenheid niet van belang is dat de diensten van de Facility bv in hoofdzaak worden verricht ten behoeve van de niet-economische activiteiten van de schoolorganisatie.

De AG stelt verder vast dat de wetgever in gebreke is gebleven door de bepalingen inzake de verwevenheidsvereisten uit de Btw-richtlijn niet wettelijk vast te leggen. Nu dit, zelfs drie jaar na het Larentia + Minerva-arrest, nog niet is gedaan is het aan de HR om hieraan invulling te geven. En passant merkt de AG op dat de wetgever ook in gebreke is gebleven ten aanzien van het vaststellen van een algemene methode voor de berekening van een pro rata voor economische en niet-economische activiteiten (ruim tien jaar na het Securenta-arrest).

Harry Hendriks RB

MARGEREGELING

MARGEREGELING BIJ INTERNATIONALE KUNSTHANDEL

In Nederland kennen we de margeregeling. Hierbij wordt de vergoeding bepaald op het verschil tussen de verkoopprijs en de aankoopprijs. De margeregeling is van toepassing indien een wederverkoper gebruikte goederen levert. De goederen moeten dan wel zijn verkregen van:

- Een niet-ondernemer;
- Een ondernemer die het goed uitsluitend heeft gebruikt voor vrijgestelde prestaties; het moet dan wel gaan om een roerende zaak;
- Een ondernemer die op grond van de Kleine Ondernemersregeling ontheven is van de administratieve verplichtingen; het moet dan gaan om een in het bedrijf gebruikt bedrijfsmiddel;
- Een andere wederverkoper die de margeregeling heeft toegepast;
- Een vrijgestelde of onder de Kleine Ondernemersregeling vallende ondernemer of wederverkoper uit een andere Lidstaat van de Europese Unie.

Toepassing van de margeregeling is niet verplicht. Een wederverkoper heeft de mogelijkheid om gebruik te maken van de normale btw regeling. De margeregeling kan op verzoek ook gebruikt worden bij de levering van kunstvoorwerpen.

Ook in Duitsland bestaat de margeregeling, ook voor kunstvoorwerpen. Een Duitse kunsthandelaar, de heer Mensing, had galerieën in diverse steden. Hij betrok daarvoor kunstvoorwerpen van kunstenaars uit diverse Europese Lidstaten. Deze kunstvoorwerpen werden aan Mensing geleverd als een Intracommunautaire levering (ICL). Mensing betaalde de in verband met een Intracommunautaire Verwerving (ICV) verschuldigde Mehrwertsteuer, maar bracht deze vervolgens niet in aftrek. Hij wilde op de daarna plaats hebbende leveringen namelijk de margeregeling toepassen. De Duitse Belastingdienst verbood toepassing van de margeregeling op grond van het feit, dat er aan de wederverkoper intracommunautair geleverd was.

De Duitse rechter stelde twee vragen aan het Europese Hof van Justitie. De eerste vraag hield in of Mensing de margeregeling mocht toepassen bij de wederverkoop van de door de kunstenaars uit andere landen van de Europese Unie geleverde kunstvoorwerpen, ook al vielen deze kunstenaars niet onder de hierboven genoemde opsomming van toegestane leveranciers van wederverkopers.

De tweede vraag was of Mensing de in verband met de ICV betaalde Mehrwertsteuer toch in aftrek mocht brengen, als toepassing van de margeregeling wel toegestaan werd.

Het Europese Hof van Justitie benadrukte in zijn [arrest](#) van 29 november 2018, nr. C-264/17, Mensing, ECLI:EU:C:2018:968, dat de toepassing van de margeregeling bij de levering van kunstvoorwerpen een bijzondere regeling is,

die afwijkt van de “normale” margeregeling. In de tekst van artikel 316, onder b, van de Btw-richtlijn, is namelijk de hierboven genoemde lijst van kwalificerende toeleveranciers niet opgenomen. Kunstvoorwerpen die door kunstenaars worden geleverd vallen daarom onder de bijzondere regeling van artikel 316 lid 1 letter b en dat was voldoende.

Het verbod op toepassing van de margeregeling zou ook leiden tot een verschil tussen aankopen van kunstvoorwerpen in het binnenland en aankopen van diezelfde kunstvoorwerpen uit andere landen van de Europese Unie. Bij aankopen in Duitsland zou de margeregeling wel gelden en bij aankopen uit andere landen van de Europese Unie niet. Mensing mocht daarom de margeregeling toepassen ten aanzien van de doorverkoop van de in het buitenland aangekochte kunstvoorwerpen.

Ten aanzien van de tweede vraag besliste het Europese Hof dat Mensing bij toepassing van de margeregeling niet ook nog de verschuldigde btw in verband met de ICV in aftrek mocht brengen. Het toestaan van de aftrek zou in strijd zijn met het systeem van de margeregeling. Het verbod op een recht op aftrek is expliciet neergelegd in artikel 322, onder b, van de Btw-richtlijn.

In Nederland werd de beslissing van het Hof al gevolgd. Ik verwijs hiervoor naar paragrafen 5.6.1 en 5.7 van het [besluit margeregeling](#) van 17 juli 2014, nr. BLKB2014/546M. Voor de goede orde merk ik op, dat de in deze paragrafen gegeven goedkeuring alleen voor kunstvoorwerpen geldt. Het besluit is onlangs nog aangepast in verband met de verhoging van

het lage btw tarief naar 9%. Zie voor de meest recente versie van het besluit margeregeling deze [link](#).

In de praktijk moeten Nederlandse ondernemers die gebruikte goederen in het buitenland aankopen, er goed op letten of deze goederen aan hen worden geleverd met toepassing van de margeregeling of met toepassing van het 0% tarief. Als de Nederlandse ondernemer er namelijk ten onrechte van uitgaat dat er vanuit het buitenland wordt geleverd met toepassing van de margeregeling, kan hem dit veel geld kosten. Hij voldoet dan namelijk ten onrechte bij de daarop volgende levering in Nederland per saldo geen Nederlandse btw over de inkoopprijs.

Dick Roemeling RB

ARTIKEL 29

AFSTAND DOEN OM BAAT OF OM NIET

Sinds 1 januari 2017 gelden nieuwe regels met betrekking tot btw en oninbare vorderingen. Een ondernemer heeft recht op teruggaaf van btw die hij heeft betaald aan de Belastingdienst, als een vordering oninbaar is. Als een vordering uiterlijk één jaar na het tijdstip waarop de vergoeding opeisbaar is geworden, niet is ontvangen, wordt de vordering fictief als oninbaar aangemerkt. Dit betekent dat op dit tijdstip recht op teruggaaf van btw ontstaat. Als de vordering nadien toch nog geheel of gedeeltelijk wordt ontvangen, moet de schuldeiser de btw die in de ontvangst is begrepen alsnog voldoen aan de Belastingdienst.

Een belangrijke vraag is dus wanneer een vordering is betaald. De jurisprudentie van voor de wetwijziging is in dat kader nog steeds relevant. De wetwijziging ziet namelijk slechts op het tijdstip waarop btw kan worden teruggevorderd en heeft geen wijziging beoogd in het begrip 'betaald'.

In dit kader breng ik graag de uitspraak van Rechtbank Den Haag (4 oktober 2018, nr. SGR 18/640, [ECLI:NL:RBDHA:2018:13071](#)) onder de aandacht. In deze zaak ging het om een belanghebbende die een vordering had op een derde (hierna vordering D). Deze derde betwistte deze vordering D. Daarnaast bestonden tussen belanghebbende en de derde andere geschillen. In een vaststellingsovereenkomst besloten de partijen tot beëindiging van de tussen hun lopende geschillen. Hierbij deed belanghebbende afstand van haar vordering D en zou zij het desbetreffende bedrag crediteren. De vraag in deze procedure is of de derde middels het door de belanghebbende afstand doen van haar vordering, toch heeft betaald.

In de kern komt het erop neer of het afstand doen van een vordering om niet of om baat heeft plaatsgevonden. Bij een afstand om niet is er geen sprake van een betaling. In dat geval heeft belanghebbende recht op teruggaaf van btw. Dit ligt anders als sprake is van afstand om baat. In dat geval staat tegenover het afstand doen een tegenprestatie van de derde. Zo'n tegenprestatie kan bestaan in het sluiten van een nieuwe verbintenis (bijvoorbeeld het aangaan van een lening) of betaling in natura. Ook is hiervan sprake als schuldverrekening heeft plaatsgevonden. Van schuldverrekening is

sprake als twee partijen elkaars schuldenaar en schuldeiser zijn. In dat geval wordt een schuld met een vordering verrekend.

De Rechtbank oordeelt dat belanghebbende en de derde over en weer vorderingen hebben prijsgegeven. Tevens is expliciet bepaald dat over en weer niets meer is te vorderen. Belanghebbende heeft daardoor geen recht op teruggaaf van btw. Het afstand doen heeft om baat plaatsgevonden.

Het zou anders kunnen liggen als belanghebbende voor het sluiten van de vaststellingsovereenkomst aan de derde kenbaar had gemaakt dat zij op dat moment definitief van haar vordering af zag. In dat geval deed belanghebbende namelijk eerst afstand om niet van haar vordering. Dit arrest wijst de praktijk er nogmaals op dat het van belang is om vast te stellen op welke grond kwijtschelding van een vordering plaatsvindt. Schuldvernieuwing, schuldverrekening en schuldvermenging of betaling in natura leiden er toe dat sprake is van betaling. Het btw-recht sluit hierbij nauw aan bij de civielrechtelijke praktijk.

De wetswijziging heeft het de praktijk makkelijker gemaakt om btw bij oninbare debiteuren terug te vorderen. Het is echter nog steeds opletten als afstand van een vordering wordt gedaan. De wijze waarop dit plaatsvindt is van wezenlijk belang voor een eventueel recht op btw-teruggaaf.

Lucas Blom RB

REISBUREAUREGELING

VAKANTIEWONINGEN EN REISBUREAUREGELING

In deze - en mijn volgende - bijdrage ga ik nader in op een tweetal arresten van het Hof van Justitie die de toepassing van de reisbureauregeling raken. Allereerst behandel ik de zaak Alpenchalets Resorts GmbH, d.d. 19 december 2018, nummer C-552/17, [ECLI:EU:C:2018:1032](#). Naar aanleiding van dit arrest kan de vraag gesteld worden in hoeverre de goedkeuring in het Besluit Reisbureauregeling d.d. 17 juli 2014, BLKB 2014/645M met betrekking tot de exploitanten van vakantieparken, die bungalows verhuren aan reizigers, nog in stand kan en mag blijven. Voor een goed begrip geef ik eerst de speelruimte zoals de reisbureauregeling deze biedt weer. Uiteraard voor zover relevant.

De reisbureauregeling is van toepassing als het reisbureau een vakantiewoning ter beschikking stelt aan een reiziger en daarbij één of meerdere andere diensten verricht, zoals bijvoorbeeld het geven van informatie en advies. Dit geldt ook voor de verhuur van andere accommodaties, zoals appartementen en hotels, die het reisbureau van andere ondernemers afneemt.

De reisbureauregeling vindt geen toepassing als er sprake is van een eigen prestatie aan de reiziger.

Er is sprake van een 'eigen prestatie' als een van een andere ondernemer, voor ten minste een aaneengesloten periode van drie jaren, gehuurde vakantiewoning op een bungalowpark

of appartementencomplex wordt verhuurd door de exploitant van dat park of complex aan een consument. Daarbij moet deze exploitant tevens voor eigen rekening en risico ten minste zeven van de tien volgende aanvullende diensten op het park verrichten: groenvoorziening, receptie, horecadiensten, sport- en spelfaciliteiten, bewaking, schoonmaakwerkzaamheden, informatie/welkomstpakket, afvalverwerking, gastenregistratie inclusief reserveringssysteem en klachtenafhandeling. In dat geval vallen zowel de verhuur van de (ingehuurde) vakantiewoning als de aanvullende diensten niet onder de reisbureauregeling.

Als de huurperiode korter is dan drie jaren, zal aan de hand van de feiten en omstandigheden moeten worden beoordeeld of ook in die situatie sprake is van een 'eigen prestatie'.

Het voordeel van de goedkeuring is dat zowel de verhuur aan de exploitant als de verhuur door de exploitant aan de uiteindelijke consument kan delen in het verlaagde tarief. De gehele btw druk is als dan het verlaagd tarief. Tot zover geen onduidelijkheid.

In 2011 huurde Alpenchalets Resorts GmbH woningen in Duitsland, Oostenrijk en Italië van de eigenaren en verhuurde deze woningen vervolgens op eigen naam als vakantieverblijf aan particuliere klanten. Naast accommodatie omvatte de dienstverlening het schoonmaken van de accommodatie en in bepaalde gevallen een wasserij- en broodjesservice. Er ontstond een discussie met de Belastingdienst in Duitsland over de wijze waarop de btw moest worden berekend. Was Alpenchalets Resorts GmbH alleen over haar winstmarge btw

verschuldigd of moest zij het verlaagde tarief toepassen over de verhuur van de vakantiewoningen?

Het Hof van Justitie heeft in onderhavige casus allereerst overwogen dat reisbureaus een grote verscheidenheid aan vakantie- en reisformules aanbieden, die de consument in staat stelt de diensten van deze reisbureaus terzake van vervoer, onderdak of andere zaken, naar eigen keuze te kunnen samenstellen. Als de door een reisbureau verrichte diensten van de werkingssfeer van de reisbureauregeling zouden worden uitgesloten enkel en alleen maar op grond van het feit dat alleen sprake is van de verhuur van een accommodatie, zou dit leiden tot een zeer ingewikkeld belastingstelsel. De bestanddelen van de aan iedere afzonderlijke reiziger aangeboden diensten, zouden dan namelijk bepalen welke btw-regeling van toepassing is. Een dergelijk belastingstelsel zou in strijd zijn met de doelstellingen van deze richtlijn. Vervolgens stelt het Hof van Justitie dat een reisbureau bij de totstandkoming van de reis, jegens de reiziger slechts één enkele dienst verricht welke niet kan delen in het verlaagde tarief.

Het Hof van Justitie vindt dan ook dat op de enkele verhuur van accommodatie de reisbureauregeling ook van toepassing is en ziet geen ruimte voor toepassing van het verlaagde tarief.

Als Nederland op basis van deze uitspraak van het Hof van Justitie haar reisbureauregeling aanpast, zal dit voor de branche verstrekkende gevolgen hebben. De parkbeheerder wordt dan "reisbureau" en is over zijn winstmarge btw

verschuldigd naar het normale tarief.

De btw, welke de eigenaar van de vakantiewoning in rekening brengt bij de parkbeheerder, komt dan niet meer voor aftrek in aanmerking. Dit vergt dus weer allerlei creatieve oplossingen om de btw druk op het verlaagde tarief te houden!

In mijn volgende bijdrage ga ik in op de margeregeling binnen de reisbureauregeling. De voorfinanciering van btw is wellicht verleden tijd.

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 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.