

**Btw Update
2019**

Nr. 3

INHOUD

| | |
|--|----|
| Vertrouwen is goed? | 2 |
| Is rijles onderwijs? | 4 |
| De intentie van partijen: een onveilige haven? .. | 5 |
| De zon gaat weer schijnen! | 7 |
| Belastbaarheid afkoopsom voor telefoonabonnement..... | 8 |
| oude wijn in nieuwe zakken..... | 10 |

VERTROUWENSBEGINSEL

VERTROUWEN IS GOED?

Het Nederlandse belastingrecht in het algemeen en het btw-recht in het bijzonder zijn enorm ingewikkeld. Het is dan ook niet gek dat er regelmatig meningsverschillen zijn tussen de Belastingdienst en belastingplichtigen. Die meningsverschillen kunnen zich op verschillende momenten voordoen. In de praktijk gebeurt het dan ook met enige regelmaat dat de Belastingdienst achteraf terug wil komen op een eerder standpunt. Dat kan komen door gewijzigde jurisprudentie of door een gewijzigd inzicht. In het algemeen wordt dan met de belastingplichtige besproken waarom het standpunt wijzigt en per wanneer die wijziging (als die voor belastingplichtige nadelig is) in zou moeten gaan. Daarbij wordt dan een redelijke termijn in acht genomen, die in overeenstemming is met het gewicht van de wijziging. Zo zal een kleine wijziging met weinig financiële en administratieve gevolgen wellicht binnen drie maanden moeten worden doorgevoerd. Terwijl bij een beslissing met grote financiële en/of administratieve gevolgen, zo'n termijn een stuk langer kan zijn tot wel een jaar aan toe. Dat gaat bijna altijd in goed overleg tussen Belastingdienst en belastingplichtige. Echter, soms gaat dat niet zo makkelijk en stelt de Belastingdienst dat er geen sprake is van het achteraf veranderen van mening, maar dat de Belastingdienst nooit een stelling heeft ingenomen. Als de belastingplichtige echter van mening is dat de Belastingdienst eerder een bepaald standpunt heeft gehuldigd, is de vraag in hoeverre die belastingplichtige zich daarop kan beroepen. Met andere woorden; wanneer is

door de Belastingdienst bij belastingplichtige een in rechte te beschermen vertrouwen gewekt?

Als de Belastingdienst een expliciet standpunt inneemt in een brief of controlerapport (bijvoorbeeld; “product X valt onder het verlaagde btw-tarief”), dan zal er niet veel twijfel bestaan over het vertrouwen dat bij de belastingplichtige is gewekt. Maar soms is zo’n standpuntinname veel minder duidelijk. Zo is het aanmelden (meestal via inschrijving bij de Kamer van Koophandel) van een nieuw opgerichte rechtspersoon en de beslissing van de Belastingdienst daarop via een standaard brief met de belastingplicht voor de diverse belastingmiddelen, in het algemeen niet iets waar men zich op kan beroepen. De informatie die de Belastingdienst ter beschikking stelt bij zo’n aanmelding is meestal te summier om een goed oordeel te kunnen vellen. Maar wat als die informatie wel aan de Belastingdienst ter beschikking staat? Een dergelijk geval was aan de orde in de zaak die leidde tot de uitspraak van Rechtbank Noord Nederland van 26 februari 2019 ([ECLI:NL:RBNNE:2019:718](#)).

De stichting in deze zaak hield zich bezig met gesubsidieerde activiteiten. Zonder inhoudelijk op de zaak in te willen gaan, moge duidelijk zijn dat een dergelijke organisatie per definitie goed moet worden bekeken voor wat betreft het btw-ondernemerschap. Dat is bij gesubsidieerde activiteiten immers altijd een heikel punt. De accountant van de stichting meent dat de stichting een btw-ondernemer is en vraagt in september 2012 een btw-nummer aan, waarbij hij verzoekt om aangiften uit te reiken vanaf 2010. In de brief waarin hij dit verzoekt, beschrijft hij uitgebreid de feiten en dat hij van

mening is dat er sprake is van een recht op aftrek van voorbelasting. De reactie van de Belastingdienst komt via een standaardbrief waarin de stichting is aangemerkt als btw-ondernemer. Blijkbaar zit het de accountant toch nog niet lekker, want hij besluit er nog een extra briefje aan te wagen, waarin hij stelt dat hij er van uitgaat dat de Belastingdienst zijn standpunt deelt omdat aangiften zijn uitgereikt, maar waarin hij toch vraagt om een expliciet akkoord van de Belastingdienst.

Dan wordt een inspecteur wakker, en leest de brief van de accountant blijkbaar nog eens goed. Hij komt tot de conclusie dat er toch geen sprake is van btw-ondernemerschap en laat dit in maart 2013 ook aan de stichting weten. De rechter is het dan wel inhoudelijk met de inspecteur eens, maar accepteert het beroep op het vertrouwensbeginsel van de stichting. Tot en met maart 2013 kan de inspecteur de op aangifte teruggegeven btw niet meer naheffen. De stichting had volgens de rechter inderdaad mogen aannemen dat de Belastingdienst zijn uitgebreide brief goed had gelezen alvorens aangiften uit te reiken en teruggaven te accepteren.

We kunnen dus concluderen dat – zolang er maar een goede en complete feitenbeschrijving wordt neergelegd – we ook mogen vertrouwen op een beslissing van de Belastingdienst in de vorm van het uitreiken van aangiften. Als deze uitspraak standhoudt, zou dat overigens wel invloed kunnen hebben op de werkwijze van de Belastingdienst en daardoor tot vertragingen kunnen leiden bij de afgifte van btw-nummers en aangiften.

Rick Franke RB

VRIJSTELLINGEN

IS RIJLES ONDERWIJS?

De Duitse A & G Fahrschul-Akademie GmbH gaf autorijlessen die uitzicht boden op het verkrijgen van een rijbewijs in de categorieën B (auto) en C1 (lichte vrachtwagen of camper). De Duitse rijkschool verzorgde het theorie-onderwijs en het praktische rij-onderwijs. De rijkschool meende, dat de vergoedingen voor haar lessen onder de onderwijsvrijstelling van artikel 132, lid 1, onderdelen i of j, Btw-richtlijn, vielen. Zij maakte bezwaar tegen de door haar voldane btw. De autorijschool betoogt met name dat het door de nationale wetgever beoogde doel van het rijonderricht via een autorijschool, bestaat uit het opleiden van verantwoordelijke weggebruikers. Verder zou er sprake zijn van strijd met het neutraliteitsbeginsel, omdat de verkeersveiligheidsstraining van onder andere de Allgemeine Deutsche Automobil-Club (de Duitse ANWB) kennelijk wel was vrijgesteld voor de Duitse omzetbelasting.

De Duitse verwijzende rechter stelde vast, dat de rijlessen naar nationaal recht niet waren vrijgesteld, maar wellicht wel waren vrijgesteld op grond van het hierboven al genoemde artikel 132, lid 1, onderdelen i of j, van de Btw-richtlijn. Zij stelde daarover een vraag aan het Europese Hof van Justitie. Het Europese Hof van Justitie kwam in haar [arrest van 14 maart 2019, nr. C-449/17, A & G Fahrschul-Akademie GmbH, ECLI:EU:C:2019:202](#), met de bekende mantra, dat vrijstellingen binnen de btw strikt moeten worden uitgelegd. Het Hof stelde ook vast, dat genoemd artikel 132 van de Btw-richtlijn zelf geen enkele definitie van het begrip 'school- of

universitair onderwijs' bevat. Eerder had het Hof echter al overwogen dat de overdracht van kennis en vaardigheden tussen docent en studenten een bijzonder belangrijk element van de onderwijsactiviteit is ([arrest van 14 juni 2007, Horizon College, C-434/05, EU:C:2007:343](#), punt 18). Het begrip „school- of universitair onderwijs” verwijst voor de btw-regeling dus algemeen naar een geïntegreerd stelsel van overdracht van kennis en vaardigheden op het gebied van een brede en diverse reeks van onderwerpen, alsmede naar de verdieping en de ontwikkeling van die kennis en vaardigheden door de leerlingen en studenten naarmate zij vorderen en zich specialiseren binnen de verschillende niveaus van dit stelsel.

Het Hof merkte op dat het hierboven genoemde rijonderricht door een autorijschool, als het al betrekking heeft op verschillende praktische en theoretische kennis, gespecialiseerd onderwijs vormt dat op zich niet gelijkstaat aan de overdracht van kennis en vaardigheden op het gebied van een brede en diverse reeks van onderwerpen, noch aan de verdieping en de ontwikkeling van die kennis en vaardigheden, hetgeen kenmerkend is voor school- of universitair onderwijs. Het rijonderricht door een autorijschool voor het Duitse B of C1 onderwijs viel daarom niet onder de onderwijsvrijstelling.

Er werd in deze procedure niet ingegaan op de vraag of het rijonderricht wellicht als beroepsopleiding zou kunnen worden aangemerkt. In Nederland vallen rijlessen voor het rijbewijs B niet onder het begrip beroepsopleiding. Als echter sprake is van rij-onderwijs ter verkrijging van het rijbewijs C of D (vrachtwagen c.q. bus) is veelal wel sprake van

een beroepsopleiding. Ik verwijs hiervoor naar paragraaf 4.2 van het [besluit onderwijsvrijstelling](#) van 30 juli 2014, nr. BLKB/2014/125M. Dit besluit is voor het laatst aangepast bij [besluit van 14 december 2018](#), nr. 2018-12850.

Dick Roemeling RB

VASTGOED

DE INTENTIE VAN PARTIJEN: EEN ONVEILIGE HAVEN?

Deze bijdrage is gebaseerd op een recente conclusie van AG Bobek (C-71/18) in de zaak [Skatteministeriet v KPC Herning](#). Het gaat in deze zaak om de reikwijdte van de intentie van partijen bij de fiscale duiding van een transactie.

De feiten

KPC koopt, voorwaardelijk, een magazijn van het havenbedrijf van Odense (Denemarken). Een gedeelte van de gevel van het magazijn moet bewaard worden. Daarna verkoopt KPC, wederom voorwaardelijk, het pand door aan een woningbouwvereniging.

Met de woningbouwvereniging wordt een aantal overeenkomsten gesloten, waaronder een turnkey contract voor de bouw van woningen in het magazijn. De woningbouwvereniging zal zorgen voor de sloop van het magazijn (m.u.v. het gedeelte van de gevel dat bewaard moet blijven). Ten tijde van de koop van het magazijn was het magazijn echter nog volledig intact en functioneel; het werd verhuurd door het havenbedrijf.

De definitie van een bouwterrein in de Deense wetgeving is als volgt: als levering van een bouwterrein is mede te beschouwen de levering van grond met daarop een (oud) gebouw als de verkoper het gebouw gaat slopen of als uit het (koop)contract volgt dat de koper het gebouw koopt met het oog op de sloop daarvan; e.e.a ingegeven door [Don Bosco \(C-461/08\)](#). De vraag is of deze definitie verenigbaar is met de Richtlijn.

AG Bobek – één of meer prestaties?

Gegeven het feit dat er meerdere partijen betrokken zijn bij de transacties en dat de transacties niet complementair zijn aan elkaar, kan allereerst niet worden gesproken van één enkele prestatie, aldus de AG. Het is echter aan de nationale rechter om dit vast te stellen, aldus het alom bekende credo. Het lijkt mij dat er inderdaad sprake is van meerdere prestaties.

AG Bobek – de rationale

Daarna wordt vastgesteld dat bij de duiding van een prestatie in het btw-systeem moet worden gekeken naar het objectieve karakter daarvan, waarbij het doel is om de economische en commerciële realiteit van de transactie vast te stellen. De intentie van partijen kan hieraan een kleur geven, maar enkel daar waar zij door objectief bewijs ondersteund wordt.

In dit licht wijst de AG er mijns inziens terecht op dat de Deense wetgeving zich niet met deze gedachte verenigt. Immers, ook als er met de *koper* contractueel is afgesproken dat de bestaande bebouwing gesloopt zal worden, is er volgens de Deense wetgeving sprake van de levering van een bouwterrein. Dit gegeven wordt echter niet per se door *objectieve bewijzen*

gestaafd. Het is in principe zelfs een *onzekere toekomstige* gebeurtenis.

Ten aanzien van de eerste transactie, tussen het havenbedrijf en KPC, wordt geconstateerd dat ten tijde van de levering het magazijn intact en volledig operationeel was, dit in schril contrast ten opzichte van *Don Bosco*. Een ander relevant verschil is dat de koper gaat slopen en dat de sloop nog onzeker is. Sterker nog, het is niet geheel uit te sluiten dat de sloop van het gebouw überhaupt geen doorgang zal vinden.

De AG suggereert dan ook, aan de hand van de zaak [Teleos \(C-409/04\)](#) dat de intentie van partijen als een soort laatste redmiddel moet worden gezien. Het zijn namelijk allereerst de objectieve omstandigheden van het geval welke moeten worden gebruikt voor de duiding van een transactie. Slechts in exceptionele gevallen, zoals *Don Bosco*, kan dit anders liggen. *Don Bosco* moet dan ook zo begrepen worden: de economische realiteit was dat de koper *van de verkoper* een stuk grond kocht dat klaar was om te worden bebouwd. Dat de feitelijk werkzaamheden nog even op zich lieten wachten, was van ondergeschikt belang.

Juist het feit dat de sloopwerkzaamheden al begonnen waren, waarmee het gebouw niet meer bruikbaar was, is, naar ik aanneem, het objectieve element waardoor de intentie van partijen kleur kan geven aan de duiding van de transactie.

Tot slot wordt een tweetal principes aangevoerd. Ten eerste dat door de transactie tussen de haven en KPC, geen waarde wordt toegevoegd. Als hoofdregel geldt immers dat een levering na eerste ingebruikname, geen waarde meer toevoegt. Ten tweede wordt aangevoerd dat

omdat het magazijn exploitabel is, het niet juist zou zijn de intenties van partijen zo zwaar te laten meewegen dat er sprake is van de levering van een bouwterrein. Objectief bekeken wordt er “gewoon” een stuk bebouwde grond geleverd, welk gebouw direct te exploiteren valt. Daarmee is het “oud” onroerend goed en dus, als hoofdregel, vrijgesteld van de heffing van btw.

De tweede transactie, tussen KPC en de woningbouwvereniging, wordt op vergelijkbare wijze behandeld als hiervoor.

HR 5 oktober 2018, ECLI:NL:HR:2018:1866

Interessant is hierbij dat de [HR](#) zich recent ook heeft uitgesproken in een zaak die dezelfde trekken heeft als de zaak van KPC. Het betreft, kort door de bocht, een situatie omtrent vernieuwbouw en op welk moment sprake is van de levering van oud en wanneer van nieuw. Wat van belang is, is dat de HR in deze zaak de onderbouwing van het Hof niet in stand kan laten. Zie ik het goed, dan concludeert de HR dat het Hof te veel waarde toekent aan de intentie van partijen, zonder dat daar objectief bewijs aan ten grondslag ligt. Het is dan ook logisch dat de HR deze zaak heeft doorverwezen: enkele feitelijkheden zoals wie de kosten van sloop en verbouwing heeft gedragen, komen niet eenduidig naar voren. Daardoor kan de intentie van partijen niet in aanmerking worden genomen.

In haar slotakkoord geeft de HR, net als de AG in KPC, aan dat de intentie van partijen als laatste aan bod komt bij de duiding van een transactie. Eerst moet dus aan de hand van objectieve gegevens worden vastgesteld wat er wordt geleverd. Daarna kan er nog kleur worden

gegeven aan de duiding, zolang deze maar gestaafd wordt door objectieve bewijzen.

Conclusie

Het is bijzonder interessant om de KPC-zaak te volgen, zeker in relatie met de verwijzingszaak die hier speelt. De conclusie van al het voorgaande lijkt mij duidelijk. Vaar niet op de intenties van partijen, maar ga uit van de feitelijke situatie.

Querijn Feenstra RB/Harry Hendriks RB

AFTREKRECHT

DE ZON GAAT WEER SCHIJNEN!

Soms beslist het Hof van Justitie over een zaak waar vervolgens nog jarenlang over wordt gesproken. Zo'n zaak was ook de zaak [Fuchs](#), C-219/12, (ECLI:EU:C:2013:413). In deze zaak besliste het Hof van Justitie dat de exploitatie van een fotovoltaïsche installatie op of nabij een woning, die zodanig is ontworpen dat de hoeveelheid geproduceerde elektriciteit altijd minder bedraagt dan de door de exploitant in totaliteit voor privédoeleinden verbruikte hoeveelheid elektriciteit en aan het elektriciteitsnet wordt geleverd in ruil voor een duurzame opbrengst, onder het begrip „economische activiteiten” valt. Het gevolg van deze beslissing was dat recht op aftrek van btw bestaat ter zake van de aanschaf van zonnepanelen.

Met deze uitspraak van het Hof van Justitie ontstonden vervolgens allerlei vraagstukken voor de praktijk over toepassing van het aftrekrecht:

- Wanneer oefent men het recht op aftrek van btw zonnepanelen tijdig toe? Volgens de

Hoge Raad bestaat (onder voorwaarden) ook recht op aftrek van btw voor zonnepanelen die zijn aangeschaft voor de datum van het arrest van het Hof van Justitie in de zaak Fuchs. Er bestaat volgens de Hoge Raad geen wettelijke termijn voor het doen van een verzoek om te worden uitgenodigd tot het doen van aangifte. Zie hiervoor het [arrest](#) van de Hoge Raad van 15 december 2017

(ECLI:NL:HR:2017:3127). Inmiddels heeft de Staatssecretaris de termijn beperkt. In artikel 3, lid 2, van de uitvoeringsregeling AWR is inmiddels bepaald, dat het verzoek om uitreiking van een aangiftebiljet moet worden gedaan binnen zes maanden na afloop van het kalenderjaar. Voor de jaren tot en met 2018 kan een verzoek om uitreiking van een aangiftebiljet worden gedaan tot 1 juli 2019.

- Hoe moet het privégebruik van de opgewekte zonnepanelen worden bepaald? Zie hiervoor de tabel die de Belastingdienst heeft gepubliceerd. De tabel gaat echter tot een opwekvermogen van 10.000 Wattpiek en geldt alleen voor particulieren. Voor ondernemers kunnen – bij gebrek aan goede meters - complicaties ontstaan over hoeveel opgewekte energie is teruggeleverd aan de energiemaatschappij of privé is gebruikt;
- Bestaat ook recht op aftrek van btw op zonnepanelen die een verhuurder aanschaf en vervolgens verhuurt aan de huurder waar hij al eerder een verhuurovereenkomst van een onroerende zaak mee heeft gesloten? De Rechtbank Zeeland-West-Brabant ([ECLI:NL:RBZWB:2018:6701](#)) oordeelt dat in zo'n situatie sprake is van een zelfstandige, met omzetbelasting belaste prestatie. De

verhuurder heeft dan ook recht op aftrek van btw ter zake van de aanschaf van zonnepanelen;

- Bestaat recht op aftrek van btw voor andere goederen/diensten dan de aangeschafte zonnepanelen? In de afgelopen jaren is met name geprocedeerd over de btw-aftrek van kosten van een dak (zie onder andere: [ECLI:NL:GHARL:2017:10387](#) en [ECLI:NL:RBGEL:2019:1163](#)). In deze bijdrage ga ik hierop verder in.

Door de bevestiging van de zonnepanelen aan de woning wijzigt het gebruik van de woning. Een deel van het dak, dat voorheen alleen ten dienste stond van de nuttige ruimtes in de woning, heeft een extra zakelijke functie verkregen en wordt nu ook gebruikt voor de ondersteuning van de zonnepanelen. Dit betekent dat recht op aftrek van btw bestaat ter zake van de kosten van (de aanschaf van) deze woning. De vraag is hoe men dit aftrekrecht dan moet bepalen? Hof Arnhem-Leeuwarden en Rechtbank Gelderland hanteren hierbij de volgende formule:

Oppervlakte zonnepanelen
_____ X btw bouwkosten van de woning
(Oppervlakte woning + oppervlakte zonnepanelen)

Rechtbank Zeeland-West-Brabant ging in zijn [uitspraak \(ECLI:NL:RBZWB:2019:1335\)](#) uit van een andere formule

Oppervlakte zonnepanelen
_____ X btw bouwkosten van de woning
(Oppervlakte woning + oppervlakte dak)

Deze berekeningswijze is ongunstiger voor de belanghebbende in deze zaak.

Bij deze methode krijgt het dak door de plaatsing van zonnepanelen een extra functie. Hierdoor moet deze ruimte worden aangemerkt als nuttige ruimte. Onderdelen van de woning die dienstig zijn aan de nuttige ruimtes (bijvoorbeeld de muren, de fundering en het dak) worden hierbij naar evenredigheid aan de nuttige ruimtes toegerekend. Tegen de uitspraak van het Hof is cassatie ingesteld. Het is dan ook afwachten hoe de Hoge Raad tegen de formule van het Hof en de Rechtbank aankijkt. De zon moet voor het aftrekrecht van deel van de woning dan ook nog definitief gaan schijnen!

Lucas Blom RB

DIENSTEN

BELASTBAARHEID AFKOOPSOM VOOR TELEFOONABONNEMENT

De Portugese telecom aanbieder MEO verkoopt telecommunicatiediensten in abonnementsvorm, waarbij soms een minimum contractduur wordt afgesproken. De klant krijgt voor het commitment uiteraard gunstiger voorwaarden, met name een lagere maandelijkse betaling. Mocht de klant het abonnement annuleren tijdens de contractduur, dan is de klant niettemin betaling verschuldigd tot aan het einde van de afgesproken contracttermijn.

MEO vond de vergoeding die betaald werd na de annulering van het abonnement niet met btw belast vanwege de aanwezigheid van een onbelaste schadevergoeding. Het HvJ ('het Hof') heeft op 22 november 2018 in de [zaak MEO, C-295/17](#), beslist en komt tot de conclusie dat er

geen sprake is van een onbelaste schadevergoeding. Het Hof gaat eerst na of de vergoeding van de klant gekoppeld kan worden aan directe dienstverrichting van MEO, hetgeen een voorwaarde is om binnen het bereik van de btw te komen.

Het Hof oordeelt dat er sprake is van een rechtstreeks verband tussen de ontvangen tegenprestatie en de verrichte dienst. Het hecht met name belang aan het feit dat MEO recht heeft op een gelijk bedrag als wanneer de klant zijn overeenkomst niet vervroegd zou hebben beëindigd, voor de beoordeling van de belastbaarheid van de afkoopsom. Het Hof ziet ook deze vergoeding als betaling voor het recht om van de diensten van MEO gebruik te kunnen maken. Niet van belang is of de klant van dit recht afziet. Volgens het Hof wijzigt er economisch gezien niets aan de betrekking tussen MEO en haar klant en is er geen verschil tussen een klant die de overeenkomst uitdient en de klant die de overeenkomst voortijdig annuleert. Het is niet van belang of de betaling contractueel als 'boete' geldt, dan wel dat de betalingsverplichting feitelijk is opgenomen om de klant ervan te weerhouden de minimum contractduur niet na te leven.

Het Hof heeft op het gebied van belastbaarheid van annuleringsvergoedingen wisselend geoordeeld. In zaak [Société Thermale \(C-277/05\)](#) was er volgens het Hof wel sprake van een onbelaste schadevergoeding omdat er geen rechtstreeks verband lag tussen de betaalde voorschotten en de afname van hoteldiensten. De overeenkomst werd juridisch ontbonden en de annuleringsvergoeding transformeerden daardoor tot een onbelaste schadevergoeding.

In de [gevoegde zaken Air France-KLM en Hop!-Brit Air SAS \(C-250/14 en C-289/14\)](#) zag het Hof dit rechtstreekse verband wel bij betalingen gedaan vanwege 'no show' en werd de vergoeding daarmee als belastbare betaling gezien voor het recht om van de vlucht gebruik te mogen maken. De overeenkomst bleef in stand en de betaalde vergoeding was geen schadevergoeding.

Op het eerste gezicht lijkt de beslissing in MEO op die van Air France KLM. De vergoeding is belast vanwege het hebben van een recht op dienstverrichting. Anderzijds, in MEO, anders dan in Air France, wordt de overeenkomst opgezegd en lijkt dit recht er dus niet meer te zijn. De redenering van Société Thermale, een onbelaste schadevergoeding, ligt meer voor de hand, tenminste als je er puur juridisch naar kijkt.

Het lijkt er echter op of het Hof in MEO door de juridische realiteit prikt en een meer economische aanpak voorstaat. Daar is wel iets voor te zeggen, denk ik. In de prijsstelling bij MEO is met de minimum contractduur rekening gehouden. Feitelijk wordt MEO met de betaalde annuleringsvergoeding dus gecompenseerd voor de (ten onrechte) verleende korting bij afsluiting. Aanvullende btw-heffing, die ziet op het hele contract, lijkt mij dan ook redelijk.

De zaak leert dat het balletje bij betaling van annuleringsvergoedingen beide kanten uit kan vallen afhankelijk van de feiten en contractueel gemaakte afspraken. Als hoofdregel moet naar mijn idee naar de juridische constellatie worden gekeken en is er bij ontbinding van het contract sprake van een onbelaste schadevergoeding, tenzij. De meer economische benadering in de

zaak MEO lijkt mij dan ook de uitzondering op deze regel.

Een vergelijkbare probleemstelling doet zich voor bij abonnementen voor sportscholen en fitnesscentra. Niet gezegd is dat de (economische) MEO benadering ook geldt bij juridische ontbinding van het contract zonder verband tussen de hoogte van de annuleringsvergoeding en de totale contractprijs. Mogelijk is er dan wel sprake van een onbelaste schadevergoeding.

Hugo Dams

KLEINE ONDERNEMINGSREGELING

OUDE WIJN IN NIEUWE ZAKKEN

De geografisch beperkte kleine ondernemingsregeling

De Hoge Raad heeft in zijn [uitspraak van 8 februari 2019, zaaknummer 17/04018, ECLI:NL:HR:2019:194](#), eigenlijk iets bevestigd dat allang bekend is. Waar ging het om? Om gebruik te kunnen maken van de kleine ondernemersregeling van artikel 25 Wet op de omzetbelasting 1968, is het noodzakelijk dat de ondernemer – een natuurlijk persoon - die een beroep doet op de faciliteit, in Nederland woont of is gevestigd dan wel aldaar een vaste inrichting heeft. De kleine ondernemersregeling is een faciliteit die bij een geringe afdracht een korting verleent. Een tweetal in Duitsland woonachtige eigenaren van een vakantiewoning, welke door tussenkomst van een verhuurkantoor wordt verhuurd, waren van mening dat zij over een vaste inrichting van hun onderneming in

Nederland beschikten. En dus voor de saldo afdracht over het jaar 2013 van € 228 (!) recht hebben op toepassing van de kleine ondernemersregeling. Dit laatste heeft de Hoge Raad dus niet gevolgd. Het verhuurkantoor speelt een belangrijke rol in dit verhaal. Vooropgesteld is dat belanghebbenden geen personeel in Nederland in dienst hebben en dat de vakantiewoning zelf niet als vaste inrichting is aan te merken. Daarmee richt de discussie zich op de vraag of het verhuurkantoor als vaste inrichting is aan te merken van de eigenaren van de vakantiewoning. De verhuur van de vakantiewoning vindt uitsluitend plaats door tussenkomst van een verhuurkantoor. Belanghebbenden zijn daartoe met het verhuurkantoor een overeenkomst met standaardvoorwaarden (hierna: de overeenkomst) aangegaan. Volgens de overeenkomst verhuurt het verhuurkantoor de vakantiewoning op eigen naam, maar voor rekening en risico van belanghebbenden (commissionairsfictie). Zonder in detail op de overeenkomst in te gaan, blijkt uit de feiten dat het verhuurkantoor veel te vertellen heeft over de prijsstelling, bezetting en de uitbetaling. Allereerst worden de criteria geschetst waaraan een vaste inrichting moet voldoen, wil het als zodanig kwalificeren. Een inrichting kan alleen als vaste inrichting worden aangemerkt als deze beschikt over een voldoende mate van duurzaamheid en een – wat personeel en technische middelen betreft – geschikte structuur om diensten te kunnen verrichten en om de voor haar eigen behoeften verrichte diensten te kunnen afnemen en ter plaatse te gebruiken. Daarbij komt dat een inrichting alleen dan als vaste inrichting kan worden aangemerkt

als zij onlosmakelijk verbonden is met de ondernemer van wie zij de vaste inrichting is. De ondernemer en de vaste inrichting vormen als het ware één belastingplichtige. Deze criteria worden getoetst aan het functioneren van het verhuurkantoor om te beoordelen of het verhuurkantoor is aan te merken als vaste inrichting van de Duitse belanghebbenden.

De Hoge Raad gaat mee in het oordeel van het Hof dat het verhuurkantoor haar activiteiten los van de onderneming van belanghebbenden verricht. Het verhuurkantoor is een zelfstandig optredend tussenpersoon. Dit oordeel is mede ingegeven vanwege het feit dat het verhuurkantoor haar activiteiten geheel zelfstandig verricht voor meerdere opdrachtgevers (eigenaren van vakantiewoningen gelegen op het vakantiepark) tegen betaling van een provisie. Het verhuurkantoor bepaalt welke vakantiewoning wanneer wordt verhuurd, de huurovereenkomsten worden op naam van het verhuurkantoor gesloten en een huurder weet niet wie de eigenaar is van de vakantiewoning die hij huurt. Op basis van dit feitencomplex kan niet gesteld worden dat het verhuurkantoor als eigen personeel van belanghebbenden moet worden aangemerkt. Evenmin is er sprake van een structuur waarmee belanghebbenden beslissingen van dagelijks bestuur nemen. Er is dus geen sprake van een vaste inrichting van belanghebbenden in Nederland.

Belanghebbenden konden alleen de kleine ondernemersregeling toepassen via de weg van de vaste inrichting, omdat zij in het buitenland woonachtig waren. De kleine ondernemersregeling – en na 1 januari 2020 de

omzet gerelateerde vrijstellingsgrens – kent dus nog steeds een geografische beperking. Het is de vraag of deze beperking met alle moderne communicatiemiddelen nog wel up-to-date is. De berechte ongelijkheid wordt er mee in het leven geroepen.

Ad Fruijtner 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.