

Ministerie van Financiën
Postbus 20201
2500 EE DEN HAAG

Overveen, 3 juni 2019

Betreft: consultatie nieuwe btw-wetgeving met betrekking tot quick fixes

Geachte heer, mevrouw,

1. Inleiding

Op 4 december 2018 heeft de Raad voor de Europese Unie een btw-richtlijn vastgesteld met als doel een verdere harmonisatie en vereenvoudiging van het intracommunautaire handelsverkeer. Het onderhavige wetsvoorstel voorziet in de implementatie van de nieuwe richtlijn in de Nederlandse wet- en regelgeving per 1 januari 2020. Behoudens enkele kleine afwijkingen in terminologie en woordvolgorde is de tekst van de richtlijn letterlijk overgenomen in het wetsvoorstel. Naast genoemde richtlijn zijn ook per dezelfde datum Verordening (EU) 2018/1909 en Uitvoeringsverordening (EU) 2018/1912 van de Raad aangenomen. Deze verordeningen zijn (uiteraard) niet meegenomen in het wetsvoorstel.

2. Europees overleg quick fixes

Het Europese bedrijfsleven, vertegenwoordigd in de VAT Expert Group (VEG), heeft, wellicht ook vanwege de tijdsdruk, geen gelegenheid gekregen om te reageren op de eerdere conceptteksten van de nieuwe btw-richtlijn en de verordeningen. Tijdens een overleg op 1 april jl. van de VEG over de praktische uitwerking en toepasbaarheid van de richtlijn bleek dat er nog veel onduidelijkheden bestonden. Deze zijn besproken met vertegenwoordigers van de lidstaten in de Group for the Future of VAT (GFV). Wellicht ten overvloede merk ik op dat het Europese bedrijfsleven heeft aangedrongen op zogenoemde Explanatory Notes.

De nieuwe richtlijn en de verordeningen bieden, zoals terecht al geconstateerd in de MvT, geen enkele beleidsruimte. De door het Europese bedrijfsleven genoemde onduidelijkheden uit de richtlijn en de verordeningen worden dus 'meegenomen' in de Wet OB (en dus ook in de wet- en regelgeving van de overige lidstaten).

Hieronder volsta ik uitsluitend met opmerkingen over de regeling inzake voorraad op afroep. Deze regeling kent naar mijn mening de meeste, soms onoplosbare, uitvoeringstechnische problemen. De overige regelingen zijn mijns inziens vrij duidelijk, waarbij uiteraard het goed functioneren van VIES – nog steeds – een zeer belangrijk aandachtspunt is.

3. Regeling voorraad op afroep (call-off stock)

3.1 Eén voorraad voor meerdere afnemers

Het is niet ongebruikelijk dat een leverancier die meerdere afnemers heeft in een lidstaat, de voorraad op afroep aanhoudt op één centrale voorraadlocatie. Daarbij wordt aangenomen dat de leverancier al deze afnemers kent voorafgaande aan de overbrenging naar de voorraadlocatie. Veelal zal per afnemer een bepaalde voorraad op afroep zijn gereserveerd.

Wanneer goederen worden afgenomen door een andere dan de oorspronkelijke afnemer, kan, mits wordt voldaan aan alle andere voorwaarden, gebruik worden gemaakt van de regeling van artikel 3b, lid 6. Dit is uiteraard een vrije simpele casus.

Het komt ook voor dat een afnemer meer of minder van de voorraad wenst over te nemen of dat de leverancier al een bepaalde voorraad neerlegt waarbij nog niet precies bekend is hoeveel eenheden van de voorraad iedere afnemer nodig heeft. In dat geval zal de leverancier met zijn afnemers overigens per afnemer wel een bepaalde hoeveelheid moeten afspreken, anders wordt niet voldaan aan de voorwaarde van de regeling.

Stel dat de voorraad op afroep verschillende soorten producten bevat, waarbij de vervanging niet alleen de hoeveelheid, maar ook de aard van de goederen betreft. De leverancier heeft voor afnemer X een voorraad van 20 fietsen liggen, voor afnemer Y een voorraad van 10 scooters. En voor afnemer Z 100 pakken hagelslag. Wat wordt de situatie wanneer afnemer X uiteindelijk 10 fietsen en 3 scooters afneemt, afnemer Y alleen 6 fietsen en afnemer Z (naast de reeds afgesproken pakken hagelslag) 4 fietsen en 7 scooters.

Kan dit allemaal worden opgelost aan de hand van genoemd artikel 3b, lid 6?

3.2 Vestiging of vaste inrichting in de lidstaat van bestemming

Wanneer aan alle voorwaarden wordt voldaan, is de leverancier verplicht om de regeling voorraad op afroep toe te passen. De regeling is in ieder geval niet van toepassing als de leverancier in de lidstaat van bestemming is gevestigd of een vaste inrichting heeft. De bedoelde vereenvoudiging is dan niet nodig, omdat de leverancier in de lidstaat van bestemming toch al is geregistreerd voor de btw.

Het komt voor dat de leverancier onderdeel uitmaakt van een multinationale groep van ondernemingen waarbij een ander onderdeel van deze groep in de lidstaat van bestemming is gevestigd of daar een vaste inrichting heeft. Het lijkt mij voor de hand liggen dat de leverancier de regeling voorraad op afroep kan toepassen. Is dit een juiste constatering?

Als de leverancier geen vestiging of vaste inrichting in het land van bestemming heeft, maar wel een bepaalde aanwezigheid, kan dit er toe leiden dat, bijvoorbeeld na een gerechtelijke procedure, wordt vastgesteld dat de leverancier toch een vaste inrichting heeft in het land van bestemming. Kan worden bevestigd dat de regeling voorraad op afroep dan niet met terugwerkende kracht moet worden geannuleerd, maar pas vanaf het moment dat daadwerkelijk vaststaat dat er een vaste inrichting is?

Wellicht ten overvloede wordt opgemerkt dat een voorraad op afroep als zodanig nimmer als een vaste inrichting kan worden aangemerkt.

3.3 Vernietiging, verlies en diefstal

De bepaling van artikel 3b, lid 7, onderdeel c, althans de achterliggende bepaling uit de richtlijn, is ongetwijfeld ingegeven door de wens om misbruik tegen te gaan. Hoe makkelijk en verleidelijk is het voor een ondernemer om goederen aan te merken als vernietigd, verloren of gestolen en deze goederen vervolgens op niet legale wijze op de markt te brengen. Voor een bonafide ondernemer die met vernietiging, verlies of diefstal wordt geconfronteerd, is deze regeling echter een enorme administratieve lastenverzwaring, waarbij het hele voordeel van de regeling verkoop op afroep verloren lijkt te gaan.

Het lijkt erop dat wanneer de leverancier in de lidstaat van bestemming een voorraad op afroep heeft van 100.000 fietsen en er wordt ééntje gestolen, de leverancier voor deze diefstal verplicht is om terzake van deze verwerving – want de vereenvoudiging is niet meer van toepassing voor deze ene fiets – zich alsnog te registreren en aangifte btw te doen in de desbetreffende lidstaat.

In dat opzicht had de btw-richtlijn beter geheel of gedeeltelijk kunnen aansluiten bij de praktijk van de accijnsgoederenplaatsen. Daar zijn vernietiging, verlies en diefstal min of meer gemeengoed. Zowel in de regelgeving als in de praktijk wordt hier zeer goed mee omgegaan. Daarnaast speelt in de accijns ook nog het fenomeen vermissen. Te denken valt aan een voorraad wijn waarvan een deel letterlijk verdampt. Of er is sprake van verwisseling van bepaalde producten (bijvoorbeeld afname van twee halve liters in plaats van de gewenste hele liter wijn, motorolie, azijn etc.). Hierdoor ontstaan, al dan niet tijdelijk, overschotten en tekorten.

Het zou in ieders belang zijn wanneer de Nederlandse Belastingdienst – maar feitelijk de belastingdienst van iedere lidstaat – toch wat pragmatisch met deze problematiek zou omgaan. Anders zou het kunnen gebeuren dat 'de praktijk dit dan maar zelf oplost'. Daar is natuurlijk niemand bij gebaat.

Om (toch) te kunnen voldoen aan de vrije strenge tekst van de richtlijn, zou kunnen worden gedefinieerd wanneer er sprake is van vernietiging, verlies of diefstal. In wet- en regelgeving van diverse lidstaten worden overigens al bepaalde normen per bedrijfstak gehanteerd. Onder deze norm is er geen sprake van vernietiging, verlies of diefstal, maar daarboven wel. Voorts zou vernietiging van grotere hoeveelheden alleen als vernietiging in de zin van de regeling kunnen worden aangemerkt als deze niet heeft plaats gevonden onder ambtelijk toezicht. Is deze praktische speelruimte aanwezig? Zo ja, hoe wordt dit verder uitgewerkt?

3.4 Ondernemingen van buiten de EU

In de MvT wordt steeds gesproken van overbrenging naar een andere lidstaat. De suggestie wordt wellicht gewekt dat de regeling voorraad op afroep uitsluitend kan worden toegepast door leveranciers die zijn gevestigd (of een vaste inrichting hebben) binnen de EU. Ik veronderstel dat de regeling bijvoorbeeld ook kan worden toegepast door ondernemingen van buiten de EU die goederen importeren, zich in de lidstaat van invoer registreren en de goederen vervolgens naar een voorraadlocatie in een andere lidstaat overbrengen.

3.5 Maatstaf van heffing en valutaverschillen

De regeling voorraad op afroep schrijft voor dat zowel de leverancier als de afnemer een register bijhoudt waarbij ook de maatstaf van heffing moet worden vermeld. Het spreekt voor zich dat in de situatie dat de

leverancier en de afnemer verschillende valuta hanteren, de maatstaf van heffing voor dezelfde voorraad kan verschillen. Hoe moet hier in de praktijk mee worden omgegaan?

4. Tot slot

Ik stel het zeer op prijs dat belanghebbenden in de gelegenheid worden gesteld om te reageren op voorgestelde regelgeving, zelfs al is er weinig tot geen beleidsruimte. De praktijk is altijd weerbarstig en het is goed dat de diverse praktische problemen bij de toepassing en uitvoering van de regelgeving aan de orde komen. Het zou goed zijn als de door mij geschetste problematiek wordt opgenomen in een toelichting bij de voorgestelde wetgeving.

Uiteraard ben ik te allen tijde bereid om zonedig mijn opmerkingen mondeling toe te lichten.

Met vriendelijke groet,

INSENSE ROADS BV

Ron Nikken