

Juiste toepassing 0 tarief voorkomt problemen

Geschreven door Carola van Vilsteren.



Het 0%-tarief mag worden toegepast bij grensoverschrijdend verkeer van goederen (intracommunautaire levering of uitvoer). Hierbij moet voldaan worden aan een aantal voorwaarden. De goederen moeten worden vervoerd naar een andere lidstaat of de EU verlaten. Dit grensoverschrijdende vervoer van goederen moet wel kunnen worden aangetoond en hierbij is een naam of een buitenland adres niet voldoende. Het op de juiste wijze toepassen van het 0%-tarief blijft onderwerp van discussie.

BTW wordt geheven ter zake van leveringen welke in Nederland door een ondernemer worden verricht. In deze situatie wordt dan ook Nederlandse BTW geheven. In de huidige internationale handel worden echter ook veelvuldig leveringen verricht aan ondernemers die buiten Nederland gevestigd zijn. Over de vergoeding voor dergelijke leveringen dient ook BTW berekend te worden. Hoofregel bij grensoverschrijdende leveringen is dat goederen belast zijn in het land waar de goederen heen gaan. Dit wordt ook wel het bestemmingslandbeginsel genoemd. Om te zorgen dat de levering van de goederen belast is in het land waar de goederen naartoe gaan, vindt in Nederland eerst een zogenaamde "intracommunautaire levering" plaats.

Intracommunautaire levering

Het 0%-tarief mag worden toegepast bij een intracommunautaire levering (ICL). De goederen gaan dus zonder BTW de grens over. De ondernemer die in de andere lidstaat gevestigd is moet daarentegen wel BTW voldoen. Dit doet hij door een zogenaamde intracommunautaire verwerving aan te geven en over dit bedrag moet hij BTW voldoen.

Voorbeeld 1 intracommunautaire levering aan ondernemer

Een Nederlandse ondernemer verkoopt goederen aan een Duitse ondernemer. De goederen worden vervoerd vanuit Amsterdam naar Berlijn. De Duitse ondernemer beschikt over een Duits BTW-identificatienummer. De Nederlandse ondernemer verricht een intracommunautaire levering tegen het nultarief en de Duitse ondernemer verricht een intracommunautaire verwerving en is hier Duitse BTW over verschuldigd.

Let op: Leveringen van een ondernemer aan particulieren in de EU zijn wel belast in het land van aankoop. Dit op grond van het zogenaamde "oorsprongsbeginsel".

Voorbeeld 2 levering aan buitenlandse particulier

Een Nederlandse ondernemer verkoopt goederen aan een Duitse particulier. De goederen worden vervoerd vanuit Amsterdam naar Berlijn. De Nederlandse ondernemer verricht in dit geval een levering die belast is met Nederlandse BTW. Hij dient NL BTW te vermelden op de factuur.

Een intracommunautaire levering is een levering van een goed van het ene EU-land naar een ander EU-land. Op een intracommunautaire levering is in principe het nultarief (0%-tarief) van toepassing mits voldaan worden aan twee voorwaarden.

Voorwaarden intracommunautaire levering

Op een intracommunautaire levering van goederen vanuit Nederland is in principe het 0% tarief van toepassing, mits aangetoond kan worden dat:

- de goederen in het kader van de levering zijn vervoerd vanuit Nederland naar een ander EU-land; én,
- de goederen in het andere EU-land onderworpen zijn aan de BTW-heffing in het kader van een intracommunautaire verwerving van die goederen.

Er is sprake van een intracommunautaire verwerving als de goederen worden afgenomen door een ondernemer met een BTW-identificatienummer in het betreffende land. Met andere woorden omdat de BTW wordt geheven in het kader van de intracommunautaire verwerving, is op de intracommunautaire levering in principe het 0%-tarief van toepassing. Aangezien er geen vrijstelling van toepassing is, heeft de leverancier van de goederen wel gewoon recht op aftrek van voorbelasting.

BTW-valkuil

De levering van goederen aan ondernemers in andere EU-lidstaten is belast met het nultarief. Voorwaarden zijn dat de leverancier kan aantonen dat de goederen daadwerkelijk het land hebben verlaten en dat de goederen in het land van aankomst in de heffing worden betrokken. Met name bij afhaaltransacties is het moeilijk om aan te tonen dat de goederen over de grens zijn gegaan, omdat de leverancier het vervoer niet in de hand heeft.

Boeken en bescheiden

Om te voldoen aan het criterium 'aantonen' zijn er voor het intracommunautair leveren van goederen tegen 0% administratieve voorwaarden in de wet en besluiten opgenomen. Zij komen erop neer dat een aanspraak op de levering tegen 0% slechts geldt, indien de toepasselijkheid hiervan blijkt uit boeken en bescheiden. De leverancier moet dus kunnen aantonen dat de goederen zijn geleverd aan een ondernemer in een ander EU-land en dat de goederen daadwerkelijk naar een ander EU-land zijn vervoerd. Onder boeken en bescheiden wordt onder andere begrepen:

- een schriftelijke bestelling vanuit het buitenland met de aanduiding dat de geleverde goederen op een plaats in het buitenland moeten worden afgeleverd;
- een commercieel gebruikelijke bevestiging door de koper van de ontvangst van de goederen in het buitenland;
 - de op naam van een buitenlandse koper gestelde factuur;
 - een betaling vanuit het buitenland;
 - een verzekeringspolis met betrekking tot het internationale transport van de goederen;

Aangezien de reikwijdte over het begrip 'boeken en bescheiden' nogal breed kan worden geïnterpreteerd, heeft Hof Den Haag hierover een uitspraak gedaan. Hof Den Haag heeft geoordeeld dat de ondernemer in elk geval aan zijn bewijslast voldoet als hij de volgende bescheiden aan de Belastingdienst kan overleggen:

- kopieën van de facturen die op de transacties betrekking hebben;
- de CMR-vrachtbrieven;
- pakbonnen;
- betalingsbewijzen;
- kopiefacturen waarop voor ontvangst is getekend;
- een verklaring van de vervoersonderneming.

Het spreekt voor zich dat aan deze bescheiden uiteraard geen gebreken mogen kleven.

Dat de toepassing van het 0%-tarief nog altijd tot onduidelijkheid leidt, blijkt wel uit de onlangs voorgekomen casus bij Rechtbank Arnhem.

Een Nederlandse ondernemer leverde in 2002 spijkerbroeken aan een in Duitsland gevestigde afnemer. De Nederlandse ondernemer paste het 0%-tarief toe. De goederen werden contant of met een cheque betaald. Op de facturen stond het BTW-identificatienummer van de Duitse afnemer vermeld, een aantekening dat de goederen naar Duitsland waren vervoerd en een paraaf van de afnemer. Gebleken is dat in Duitsland geen intracommunautaire verwervingen zijn aangegeven.

Rechtbank Arnhem oordeelt dat de ondernemer er niet in slaagt aan de hand van boeken en bescheiden aan te tonen dat terecht 0% BTW is berekend. Niet duidelijk is of de ondernemer de goederen heeft vervoerd naar Duitsland of dat de afnemer de goederen heeft opgehaald. De paraaf op de factuur, acht de Rechtbank onvoldoende. De Belastingdienst had derhalve terecht 19% BTW nageheven.

Uit deze casus blijkt eens te meer dat de verplichting van leveranciers om de toepassing van het nultarief aan te tonen aan de hand van "boeken en bescheiden" wordt onderschat. Dit geldt helaas eveneens voor het checken van het verkregen BTW-identificatienummer van de afnemer.

BTW-identificatienummer

Voor toepassing van het nultarief bij intracommunautaire leveringen is vereist dat de goederen worden vervoerd naar een ander EU-land. Daarnaast is vereist dat in het EU-land van aankomst een belastbare intracommunautaire verwerving wordt verricht. Deze verwerving wordt in beginsel aangenomen als uw afnemer u een zogenaamd BTW-identificatienummer verstrekt. Als uw afnemer geen BTW-identificatienummer verstrekt dan kunt u het nultarief niet toepassen voor uw intracommunautaire levering. Het BTW-identificatienummer moet worden opgenomen op de factuur die wordt verstrekt aan de afnemer van de goederen. Daarnaast moet u het nummer gebruiken bij uw opgaaf intracommunautaire leveringen.

Om zekerheid te krijgen of het door uw afnemer verstrekte BTW identificatie juist is kan het nummer ter verificatie worden aangeboden bij de Belastingdienst. Geef ook het volledige adres en de vestigingsplaats van de afnemer op. Dit kan van doorslag zijn als de opgegeven naam en de naam waaronder de afnemer geregistreerd staat bij de buitenlandse Belastingdienst niet volledig overeenstemmen.

Als u wilt vaststellen dat het gaat om een ondernemer in een ander EU land kan u dit doen door het BTW identificatienummer van de afnemer op te vragen en dit schriftelijk te controleren bij de Belastingdienst. Dat kan schriftelijk, telefonisch (0800-0543), per fax of aan de balie. U krijgt altijd een schriftelijke bevestiging.

U kunt het BTW-identificatienummer ook checken via de [website](#) maar beter is een schriftelijke verklaring van uw eigen Belastingdienst te hebben dat het BTW-identificatienummer van de afnemer juist is en deze in uw administratie te bewaren. Dit in verband met de bewijspositie! Checken via de website heeft namelijk geen rechtskracht. Voor veel landen wordt slechts getoond of het een geldig BTW-identificatienummer betreft zonder dat de naam van de ondernemer wordt getoond. Bovendien wijst de Europese Commissie elke aansprakelijkheid af als het gaat om de rechtsgeldigheid van toepassing van het nultarief.

BTW-identificatienummers kunnen ook wijzigen. Zo heeft België het aantal posities van het BTW-identificatienummer gewijzigd. Het Belgische BTW-identificatienummer bestond uit de landencode BE gevolgd door 9 cijfers. Dit is nu de landencode gevolgd door 10 cijfers. Om tot 10 cijfers te komen is voor de huidige cijferreeks een 0 ingevoegd. Niet alle nummers zijn in een keer gewijzigd. Meestal is een overgangperiode van toepassing. Het is dus belangrijk om periodiek de BTW-identificatienummers te controleren.

Voor het 0% tarief bij een intracommunautaire levering is volgens de Hoge Raad niet noodzakelijk over een juist BTW-identificatienummer te beschikken. Wel moet u aannemelijk maken dat de goederen in het kader van de levering worden vervoerd vanuit Nederland naar een ander EU-land en de goederen moeten in het andere EU-land onderworpen zijn aan BTW-heffing terzake een intracommunautaire verwerving van die goederen. Dit laatste is het makkelijkst aan te tonen door over het juiste BTW-identificatienummer te beschikken.

Blijkt dat u een onjuist BTW-identificatienummer heeft gebruikt dan kan dit leiden tot naheffing van BTW. In een dergelijk geval wordt aangenomen dat u geen recht heeft gehad om het nultarief toe te passen. Over de levering wordt

daarom 19% BTW berekend welke de ondernemer verschuldigd is.

Het BTW-identificatienummer is opgebouwd uit een aantal componenten. De eerste twee posities bestaan uit de landcode. Daarnaast heeft ieder EU-land de code op een ander manier opgebouwd. Hieronder volgt een schema met de BTW-landcodes.

Land	Landcode	Posities
België	BE	+ 10 cijfers
Denemarken	DK	+ 8 cijfers
Duitsland	DE	+ 9 cijfers
Finland	FI	+ 8 cijfers
Frankrijk	FR	+ 2 tekens en 9 cijfers
Griekenland	EL	+ 9 cijfers
Groot-Brittannië	GB	+ 9 cijfers of
1	GB	+ 9 + 3 cijfers of
2	GB	+ 2 letters + 3 cijfers
Ierland	IE	+ 8 tekens
Italië	IT	+ 11 cijfers
Luxemburg	LU	+ 8 cijfers
Oostenrijk	AT	+ letter U + 8 cijfers
Portugal	PT	+ 9 cijfers
Spanje	ES	+ 9 letters
Zweden	SE	+ 12 cijfers, waarbij de laatste positie > 0
Cyprus	CY	+ 9 tekens
Estland	EE	+ 9 cijfers
Hongarije	HU	+ 8 cijfers
Letland	LV	+ 11 cijfers
Litouwen	LT	+ 11 cijfers
Malta	MT	+ 8 cijfers
Polen	PL	+ 10 cijfers
Slovenië	SI	+ 8 cijfers
Slowakije	SK	+ 10 cijfers
Tsjechië	CZ	+ 8 cijfers of + 9 cijfers of + 10 cijfers
Roemenië	RO	+ minimaal 2 cijfers tot maximaal 10 cijfers
Bulgarije	BG	+ 9 cijfers of + 10 cijfers

Naheffing & boete

Als de toepassing van het 0%-tarief niet blijkt uit de boeken en bescheiden kan de inspecteur een naheffingsaanslag opleggen wegens het ten onrechte toepassen van het 0%-tarief. Het is dus belangrijk om altijd over voldoende bewijzen te beschikken zodat deze naheffingen kunnen worden voorkomen. Het is verstandig om de leverancier bij afhaaltransacties vervoersverklaringen te laten invullen. Dit kan dienen als bewijs.

Voor de naheffing zal het normale, voor vergelijkbare binnenlandse leveringen, geldende tarief worden toegepast. In de meeste gevallen kan deze claim niet meer worden verhaald op de afnemer aangezien deze voor zijn verbintenis reeds bevrijdend heeft betaald. Daarnaast kan de Belastingdienst nog een boete opleggen, wegens het ten onrechte toepassen van het 0%-tarief.

Natuurlijk kunt u altijd tegen de naheffingsaanslag in beroep gaan.

Conclusie

Om het 0%-tarief te mogen toepassen bij een intracommunautaire levering of bij uitvoer van goederen moet de ondernemer aannemelijk kunnen maken dat de goederen in het kader van de levering worden vervoerd vanuit Nederland naar een ander land. Tevens moeten bij een intracommunautaire levering de goederen in het andere EU-land onderworpen zijn aan BTW-heffing in het kader van het binnen de EU verwerven van die goederen.

De toepassing van het 0%-tarief leidt nog steeds tot discussie. Het is in ieder geval noodzakelijk dat u beschikt over voldoende bewijsmateriaal waaruit blijkt dat toepassing van het 0%-tarief gerechtvaardigd is. Dit voorkomt veel problemen!