

# Opslag van goederen

De opslag van goederen kan een hoofdregeldienst zijn, maar ook een dienst met betrekking tot een onroerende zaak. De kwalificatie van de opslagdienst is van belang voor de btw-heffing. In een recent arrest heeft het Europese Hof van Justitie bepaald wanneer bij opslag van goederen sprake is van een dienst met betrekking tot een onroerende zaak.

De btw-wetgeving kent verschillende 'plaats van dienst'-regels. Met deze regels is te bepalen in welk land de dienst wordt verricht en daarmee wordt ook bepaald in welk land de desbetreffende diensten voor de btw belast zijn. Er zijn twee hoofdregels:

- als sprake is van een dienst tussen een ondernemer en een niet-belastingplichtige voor de btw (bijvoorbeeld particulieren), dan is de dienst belast daar waar de dienstverrichter (ondernemer) is gevestigd;
- als sprake is van een dienst tussen twee btw-ondernemers dan is de dienst belast daar waar de afnemer is gevestigd. Als de ondernemers in verschillende EU-lidstaten zijn gevestigd, geldt verplicht de verleggingsregeling. Deze regeling houdt in dat de verschuldigdheid van btw wordt verlegd van de dienstverrichter naar de afnemer.

Op deze twee hoofdregels bestaan uitzonderingen (zie hiervoor het schema in de online versie van dit artikel). Eén van die uitzonderingen is de plaats van dienst bij diensten die worden verricht aan onroerende zaken. Diensten die betrekking hebben op onroerende zaken zijn belast in het land waar de onroerende zaak is gelegen.

In een recent arrest oordeelde het Europese Hof van Justitie over de vraag of de opslag van goederen moet worden aangemerkt als een dienst met betrekking tot een onroerende zaak of dat sprake is van een hoofdregeldienst. Als opslag een dienst met betrekking tot een onroerende zaak is, dan heeft dat gevolgen voor bijvoorbeeld buitenlandse ondernemers die in Nederland goederen opslaan. De Nederlandse dienstverlener moet dan Nederlandse btw in rekening brengen. De buitenlandse afnemer kan die btw vervolgens terugvragen via een teruggaafprocedure. Dit is onslachtiger dan wanneer de opslag van goederen onder de hoofdregel voor plaats van dienst zou vallen. De btw wordt dan immers verlegd naar de buitenlandse ondernemer. De zaak betrof een Poolse vennootschap die diensten levert op het gebied van goederenopslag. De vennootschap ontvangt, plaatst, bewaart, verpakt, laadt en lost goederen in opslagruimten in binnen- en buitenland voor andere ondernemingen. Volgens de Poolse belastingdienst hebben deze diensten betrekking op onroerende zaken en moeten ze daarom worden belast op de plaats waar de onroerende zaak is gelegen. De Poolse vennootschap is het hier niet mee eens. Volgens haar geldt de hoofdregel voor plaats van dienst.

## Gebruiksrecht

Volgens het Hof van Justitie kwalificeert de opslag van

goederen pas als een dienst ten aanzien van een onroerende zaak, als aan de afnemer een gebruiksrecht wordt verleend op een uitdrukkelijk bepaalde onroerende zaak of een gedeelte daarvan. Als een Nederlandse ondernemer een dienst verricht aan een ondernemer met betrekking tot een onroerende zaak, dan moet hij Nederlandse btw in rekening brengen en aangeven bij vraag 1 a van zijn btw-aangifte. De buitenlandse ondernemer kan de btw terugvragen via een teruggaafprocedure. Wanneer bijvoorbeeld niet het recht bestaat om het gedeelte van het gebouw te betreden waar de goederen zijn opgeslagen, dan is sprake van een 'gewone' hoofdregeldienst. De Nederlandse ondernemer mag dan geen btw op de factuur vermelden, maar moet aangeven dat de btw-verlegd is. De Nederlandse ondernemer moet de dienst vermelden bij vraag 3b van zijn Nederlandse btw-aangifte en een opgaaf ICP indienen. De buitenlandse ondernemer moet de btw zelf berekenen en aangeven in zijn eigen nationale btw-aangifte. In de praktijk zal per geval moeten worden bekeken of een dergelijk gebruiksrecht is verleend.

## Opslag en ompakken

Vervolgens gaat het Hof van Justitie in op de situatie waarin de opslag van goederen gepaard gaat met het ompakken van die goederen. Het Hof geeft aan dat het ompakken een afzonderlijke dienst is voor de btw. Dit is anders als het ompakken noodzakelijk is om en betere opslag van de goederen te waarborgen. Als het ompakken moet worden aangemerkt als een afzonderlijke dienst, dan is sprake van een hoofdregeldienst. Als de dienst plaatsvindt tussen ondernemers, dan is de dienst belast in het land waar de afnemer is gevestigd. Als de afnemer in een andere EU-land is gevestigd dan de dienstverrichter, dan geldt verplicht de verleggingsregeling en hoeft de dienstverrichter geen btw in rekening te brengen. De Nederlandse ondernemer moet de dienst vermelden bij vraag 3b van zijn Nederlandse btw-aangifte en een opgaaf ICP indienen.

## Conclusie

Ondernemers die zich bezighouden met de opslag van goederen moeten goed in de gaten houden wat voor soort dienst zij verrichten. Als de ondernemer aan een afnemer een gebruiksrecht verleend op een uitdrukkelijk bepaalde onroerende zaak of een gedeelte daarvan, dan verricht de ondernemer een dienst met betrekking tot een onroerende zaak. Is dit niet het geval, dan valt de opslag van goederen onder de hoofdregel voor diensten. ■

Bron: HvJ 27-06-2013, C-155/12 (RR Donnelly Turnkey Solutions)  
Meer info: Belastingzaken.nl