

Veel leveranciers onderschatten de administratieve eisen **Toepassen van het nultarief vergt goede documentatie**

BTW - Het op de juiste wijze toepassen van het nul procenttarief blijft onderwerp van discussie. Ondernemingen mogen dit tarief toepassen bij grensoverschrijdend verkeer van goederen (intracommunautaire levering of uitvoer). Hierbij moeten zij aan een aantal voorwaarden voldoen. Zo moeten de goederen worden vervoerd naar een andere lidstaat of de EU verlaten. Ondernemingen moeten dit grensoverschrijdende vervoer van goederen kunnen aantonen; hierbij is een naam of een adres in het buitenland niet voldoende. Een goede documentatie blijkt dan ook zinvol te zijn.

Ondernemingen mogen het nul procenttarief (hierna: nultarief) toepassen bij een intracommunautaire levering (ICL), een levering van een goed van het ene EU-land naar het andere EU-land.

Voorwaarden intracommunautaire levering

Op een intracommunautaire levering is in principe het nultarief van toepassing, mits men voldoet aan twee voorwaarden. De onderneming moet kunnen aantonen 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 nultarief van toepassing. Aangezien er geen vrijstelling van toepassing is, heeft de leverancier van de goederen wel gewoon recht op aftrek van voorbelasting.

Boeken en bescheiden

Om te voldoen aan het criterium 'aantonen', zijn er voor het intracommunautair leveren van goederen tegen het nultarief administratieve voorwaarden in de wet en besluiten opgenomen. Deze komen erop neer dat een

aanspraak op de levering tegen nul procent slechts geldt, als de toepasselijkheid hiervan blijkt uit boeken en bescheiden. De leverancier moet dus kunnen aantonen dat hij de goederen aan een ondernemer in een ander EU-land heeft geleverd en dat de goederen daadwerkelijk naar een ander EU-land zijn vervoerd. Onder boeken en bescheiden worden 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;
- correspondentie met de koper, zoals bijvoorbeeld een orderbevestiging, waaruit blijkt dat de goederen in het buitenland moeten worden of zijn 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.

Het begrip 'boeken en bescheiden' kan nogal breed worden geïnterpreteerd. 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;
- CMR-vrachtbrieven;
- pakbonnen;
- betalingsbewijzen;
- kopiefacturen waarop voor ontvangst is getekend;
- een verklaring van de vervoersonderneming.

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

Vaak nog onduidelijkheid

Dat de toepassing van het nultarief nog altijd tot onduidelijkheid leidt, blijkt wel uit de voorgekomen casus bij Rechtbank Breda. Een Nederlandse ondernemer leverde in 2002 spijkerbroeken aan een in Duitsland gevestigde afnemer. De Nederlander paste het nul procenttarief toe.

De goederen werden contant of met een cheque betaald. Op de facturen stonden vermeld: het btw-identificatienummer van de Duitse afnemer, 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 Breda heeft geoordeeld dat de ondernemer er niet in is geslaagd aan de hand van boeken en bescheiden aan te tonen dat terecht nul procent 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 negentien procent 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 de boeken en bescheiden wordt onderschat. Dit geldt helaas ook voor het checken van het verkregen btw-identificatienummer van de afnemer.

Naheffing & boete

Als de toepassing van het nultarief niet blijkt uit de boeken en bescheiden, kan de inspecteur een naheffingsaanslag opleggen wegens het ten onrechte toepassen ervan. 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 de leverancier deze claim niet meer op de afnemer verhalen, aangezien deze voor zijn verbintenis reeds bevrijdend heeft betaald. Daarnaast kan de Belastingdienst nog een boete opleggen, wegens het ten onrechte toepassen van het nultarief. Natuurlijk is beroep tegen de naheffingsaanslag altijd mogelijk.

Btw-identificatienummer

Het vaststellen dat het gaat om een ondernemer in een ander EU-land, kan door het btw-identificatienummer van de afnemer op te vragen en dit schriftelijk te controleren bij de Belastingdienst. Dit is mogelijk via de website ► ec.europa.eu/taxation_customs/vies. Het is echter beter om een schriftelijke verklaring over de juistheid van het btw-nummer van de Belastingdienst te hebben en deze in de administratie te bewaren. Dit in verband met de bewijspositie! Geef ook het volledige adres en de

vestigingsplaats van de afnemer op. Dit kan doorslaggevend zijn als de opgegeven naam en de naam waaronder de afnemer geregistreerd staat bij de buitenlandse Belastingdienst niet volledig overeenstemmen.

Periodiek controleren

Btw-identificatienummers kunnen wijzigen. Zo heeft België in 2005 het aantal posities van het btw-identificatienummer gewijzigd. Dit nummer bestond uit de landencode BE gevolgd door negen cijfers. Dit is nu de landencode, gevolgd door tien cijfers. Om tot tien cijfers te komen is voor de huidige cijferreeks een nul 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 nultarief bij een intracommunautaire levering is het volgens de Hoge Raad niet noodzakelijk over een juist btw-identificatienummer te beschikken. Wel moet men aannemelijk maken dat de goederen in het kader van de levering worden vervoerd vanuit Nederland naar een ander EU-land. Bovendien moeten de goederen 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. Ook is het btw-identificatienummer nodig bij het invullen van de Opgaaf ICP (ook wel listing genoemd).

Bewijs voorkomt problemen

Om het nultarief 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. Ook moeten de goederen bij een intracommunautaire levering 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 nultarief leidt nog steeds tot discussie. Het is in ieder geval noodzakelijk dat de ondernemer beschikt over voldoende bewijsmateriaal, waaruit blijkt dat toepassing van het nultarief gerechtvaardigd is. Dit voorkomt veel problemen! (*mr. C. van Vilsteren*)

Rechtbank Breda, 24 juli 2009, LJN BJ4759, nr. 09/425