

Btw-vrijstelling op intracommunautaire leveringen: formele voorwaarden en materiële voorwaarden (25 maart 2017)

Christian Amand, Advocaat Xirius

Het Europees Hof van Justitie (EHvJ), 9 februari 2017, zaak C-21/16, *Euro Tyre BV*) veroordeelt nog maar eens de formele vereisten waaraan bepaalde landen uit Zuid-Europa blijkbaar bijzonder verknocht zijn.

Euro Tyre Portugal had met vrijstelling van btw Euro Tyre Spain-banden verkocht. Dat laatste was een filiaal dat toebehoorde aan dezelfde groep. Het filiaal werd geïdentificeerd als btw-plichtige in Spanje, maar was nog niet onderworpen aan het Spaanse regime van belasting op intracommunautaire handelingen, noch ingeschreven in het Europese btw-uitwisselingssysteem (VIES). De Spaanse fiscus zou het filiaal pas later het statuut van intracommunautair handelaar toekennen en met terugwerkende kracht in het VIES-systeem inschrijven.

De Portugese fiscus verwierp de btw-vrijstelling op de intra-communautaire levering door de Portugese leverancier.

Het geschil kwam voor het Europees Hof van Justitie dat oordeelde dat de levering in Portugal van btw vrijgesteld mocht worden. Immers,

- het feit dat de koper over een btw-nummer beschikt, is geen materiële vrijstellingsvoorwaarde van de intracommunautaire levering (zie in het bijzonder het EHvJ, 6 september 2012, zaak C-273/11, *Mecsek-Gabona*).
- A fortiori is de verplichting voor de koper om geregistreerd te worden als intracommunautair handelaar op basis van een nationale wetgeving en ingeschreven te zijn in het Europese VIES-systeem van geen enkel belang.
- De btw-vrijstelling op de intracommunautaire levering hangt bovendien enkel af van de materiële voorwaarden, met name de verzending of het vervoer van een goed voor een btw-plichtige (of een niet-btw-plichtige rechtspersoon) in een andere lidstaat dan die van het vertrek.
- De EU-lidstaten moeten daarnaast de algemene beginselen van het Unierecht, die de weigering van een btw-vrijstelling verbieden, respecteren zonder rekening te houden of er is voldaan aan de materiële voorwaarden.

De btw-richtlijn gelezen in het licht van het evenredigheidsbeginsel verzet zich ook tegen die weigering wanneer de verkoper op de hoogte was van de situatie waarin de afnemer zich voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde bevond, en verwachtte dat de afnemer naderhand met terugwerkende kracht als intracommunautaire handelaar zou worden geregistreerd.

Het hof wees er echter op dat er twee gevallen bestaan waarin niet-eerbiediging van een formele vereiste tot het verlies van het recht op de btw-vrijstelling kan leiden, met name :

- wanneer de btw-plichtige opzettelijk aan belastingfraude heeft deelgenomen en zo de goede werking van het gemeenschappelijke btw-stelsel in gevaar heeft gebracht ;
- en wanneer deze niet-naleving het leveren van het zekere bewijs dat aan de materiële voorwaarden is voldaan, heeft verhinderd.

De gevallen van toepassing van het proportionaliteitsbeginsel

Dit arrest is interessant omdat het evenredigheidsbeginsel toepast op de nationale wetgeving. Volgens dat beginsel moeten de instellingen erop toezien dat in de uitoefening van hun bevoegdheden de aan de ondernemers opgelegde lasten niet verder gaan dan wat nodig is om de doelstellingen te bereiken die de overheid moet verwezenlijken. België heeft zijn wetgeving al moeten aanpassen om tegemoet te komen aan dat beginsel. Het meest ludieke geval was het huwelijk als belastbaar feit op de invoer van een wagen door een Luxemburgse student in Luik. De ambtenaren die indertijd het Hof van Justitie beschuldigden van een politieke beslissing en opperden dat de rechters uit persoonlijke rancune hadden gehandeld konden er helemaal niet om lachen.

Dit evenredigheidsbeginsel is ook van toepassing op de Europese wetgever. Het Hof van Justitie kende aan de Europese Ministerraad echter een ruime beoordelingsbevoegdheid toe in de domeinen die keuzes van politieke, economische en sociale aard betreffen waarin ze wordt opgeroepen om complexe beoordelingen te geven. Enkel het duidelijk ongepaste karakter van een maatregel ten aanzien van de doelstelling kan de wettelijkheid van de maatregel aantasten.

De mogelijkheid om van het Hof van Justitie een nietigverklaring van de bepaling van een Europese richtlijn te bekomen staat immers op het spel. Er bestaan heel wat gevallen in het Europees recht (reclame voor sigaretten, sociaal of landbouwbeleid), maar niet op het vlak van de btw. De reden hiervoor is misschien dat dit vereist dat men een verhoging doorvoert om een onderscheid te maken tussen de door het primair Europees recht toegestane en verboden discriminaties (verdragen, algemene rechtsbeginselen, charters van fundamentele rechten) en het secundair recht (richtlijnen en doelstellingen, structuur van de richtlijn, diverse tijdelijke bepalingen en antifraudemaatregelen ...). Dit veronderstelt dat men toegang heeft tot documenten die men doorgaans in de kelders van bepaalde universiteiten aantreft. In de conclusies voorafgaand aan de zaak C-390/15, RPO stelde advocaat-generaal Juliane Kokott een redelijk eenvoudige methode voor om een onderscheid te maken tussen toegelaten en verboden discriminaties. Dit moest de toevlucht tot een type argumentatie dat wel eens erg doeltreffend zou kunnen blijken vergemakkelijken.