

## Administratieve samenwerking inzake btw: een wetgeving voor op zijn tijd of onaangepast? (3 juni 2017)

Christian Amand, Advocaat Xirius

Er gaat geen week voorbij of politieke verantwoordelijken beklagen zich over het gebrek aan middelen van de belastingadministratie om de internationale activiteiten van haar btw-plichtigen te controleren. Hoe gaat dat echter concreet in de praktijk?

De arresten *Hydratec* van 24 maart 2015 van het administratief hof van beroep van Nancy en de zaak *C-419/14 WebMindLicences* van het Hof van Justitie zijn bijzonder verhelderend. In een commentaar op die arresten vermeldt Jean-Claude Bouchard een hele opeenvolging van tekortkomingen in de juridische interpretaties van de nationale belastingadministraties, de nationale gerechtelijke instanties, maar ook van de Europese Commissie en het Hof van Justitie (zie "La double imposition en matière de TVA: une situation kafkaïenne" - *Revue de Droit Fiscal* van 9 maart 2017).

### *Cross-border lease en "sites de charme"*

*Hydratec* had haar maatschappelijke zetel in het Groothertogdom Luxemburg en verhuurde wagens aan Franse inwoners, maar paste de Luxemburgse btw toe (toepasselijke regels voor 2013). De Franse fiscus oordeelde dat de activiteit was uitgevoerd vanuit een vestiging in Frankrijk en eiste de toepassing van de Franse btw op diezelfde verrichtingen. Het administratief hof van beroep van Nancy had geen weet van alle documenten die waren meegedeeld bij een controle in Luxemburg en oordeelde dat *Hydratec* voor de sluiting van het onderzoek geen enkel document van de Luxemburgse belastingadministratie had voorgelegd dat aantoonde dat er sprake zou zijn geweest van een dubbele belasting. Bouchard vroeg zich daarop af waarom men een in het buitenland gevestigde onderneming strenger zou behandelen, terwijl het voor de Franse belastingadministratie makkelijk zou zijn geweest om de Luxemburgse administratie te bevragen.

*WebMindLicences* (WML) was gevestigd in Hongarije en had van een in Portugal gevestigde onderneming knowhow gekocht (interactieve audiovisuele diensten met erotisch karakter) waarop het die had verhuurd aan het in Madeira gevestigde *Lalib*. De Hongaarse fiscus oordeelde dat de overdracht van WML naar *Lalib* niet overeenstemde met een echte economische verrichting en dat de exploitatie van de knowhow in kwestie plaats had gevonden op Hongaarse bodem. Welnu, in voorliggend geval beschikte de Portugese administratie over nuttige en zelfs noodzakelijke informatie om na te gaan of de btw verschuldigd was in Hongarije en niet in Portugal, zoals WML dacht. Het geschil kwam voor het Hof van Justitie dat vaststelde dat verordening nr. 904/2010 niet aangeeft onder welke voorwaarden de belastingautoriteiten van een lidstaat verplicht zouden kunnen worden om een verzoek tot administratieve samenwerking aan een andere lidstaat te richten. Het Hof oordeelde echter dat een nationale administratie een dergelijk verzoek om inlichtingen moet doen wanneer dat nuttig en zelfs onontbeerlijk is om te bepalen of de btw opeisbaar is.

Bouchard verzet zich tegen het feit dat, als de belastingadministratie de kans heeft om een beroep te doen op administratieve samenwerking, de verplichting van de rechter eerder theoretisch dan reëel lijkt.

Bouchard herinnert eraan dat het beginsel van wederzijds vertrouwen en samenwerking een algemeen rechtsbeginsel van de Unie is waarover de artikelen 4(3) en 26 van het EU-werkingsverdrag handelen. Een dergelijk algemeen beginsel heeft een verplicht karakter, eens te meer daar een weigering van de nationale belastingadministratie om samen te werken met de andere nationale administraties een dubbele belasting zou meebrengen. Een dergelijke verplichting tot administratieve samenwerking was eerder al de inzet van het EHVJ in zijn arrest van 11 mei 1989, zaak C-25/88, *Wurmser*. Men zou ook kunnen verwijzen naar de rechtspraak van het Hof rond de aftrek van beroepskosten inzake de inkomstenbelastingen (zie in het bijzonder de zaken C-55/98, *Vestergaard*; C-254/97, *Baxter* en C-250/95, *Futura en Singer*).

#### *De Belgische fiscus ook ...*

De Belgische fiscus weigerde eveneens een beroep te doen op de administratieve samenwerkingsprocedures wanneer dat de btw-plichtige ten goede zou komen, ook al laat de traagheid van de rechtspraak hem toe om genante publiciteit te vermijden. Het is verrassend de Belgische staat de passiviteit van haar ambtenaren te horen rechtvaardigen omdat ze de andere nationale administraties niet wil overbelasten. De Belgische staat verwijst hiervoor naar de zaak C-148/05, *Twoh* van het EHVJ, om te bevestigen dat de richtlijnen omtrent wederzijdse bijstand en de verordening rond administratieve samenwerking niet werden aangenomen om een systeem in te voeren van uitwisseling tussen de belastingadministraties van de lidstaten dat hen toelaat om vast te stellen dat de voorwaarden van niet-belasting niet zijn vervuld door een btw-plichtige die niet in staat is om hiervoor zelf het nodige bewijs voor te leggen (zelfs als de btw-plichtige in de feitelijke onmogelijkheid verkeert om zelf een dergelijk bewijs voor te leggen). Als de btw-plichtige aandringt, richt de Belgische staat dergelijke vragen om inlichtingen aan andere nationale administraties. Deze verzoeken zijn echter op een danig onbegrijpelijke wijze geformuleerd dat de buitenlandse fiscus er niet kan op antwoorden. Zo komt men ertoe om niet zonder reden te bevestigen dat de administratieve samenwerking niet werkt en nooit zal werken.

#### *Een Europese wetgeving die voor is op zijn tijd of ontoepasbaar is?*

Bouchard vraagt zich af of het niet tijd is om de klok gelijk te zetten in Europa en de uitdagingen waarmee een grenzenloze binnenruimte ons confronteert het hoofd te bieden. In de dagelijkse praktijk hebben noch de belastingadministraties en de nationale gerechtelijke instanties, noch het Europees Hof van Justitie en de Europese Commissie de impact van de creatie van een interne markt zonder fysieke grenscontroles zoals ze bestaat sinds 1993 weten te integreren. De Europese wetgeving inzake administratieve samenwerking zou enigszins vooruitlopen op zijn tijd. Het obstakel is niet zozeer de afwezigheid van Europese wetgeving als de interne procedures en interpretaties die ambtenaren ontmoedigen om een beroep te doen op bestaande wetgeving (*in casu* de Europese verordeningen die niet

omgezet hoeven te worden in nationale wetgeving). In de loop der jaren is deze internationale administratieve samenwerking echter een wezenlijk bestanddeel geworden van het Europese btw-systeem: afschaffing van fysieke controles aan de EU-binnengrenzen sinds 1993, Mini One Stop Shop toepasbaar sinds 2015 (een enkele plaats van inning van btw op elektronische diensten aan particulieren binnen de EU). Alle voorstellen tot modernisering van de btw die worden voorgesteld door de Europese Commissie (toepassing van de btw van het land tegen tarief dat geldt in het land van de verkrijger, maar betaling van de belasting aan de belastingadministratie van het land van de leverancier) zijn eveneens gebaseerd op de administratieve samenwerking en wederzijds vertrouwen.

Bouchard voert aan dat het volstaat om de bestaande Europese regels toe te passen. Moet men zich niet eerder afvragen of deze Europese regels wel verenigbaar zijn met de dagelijkse werking van de belastingadministratie en grote organisaties? De belastingadministraties werken net als ondernemingen niet spontaan samen tenzij ze geïntegreerd worden onder een supranationale autoriteit (en niet 28 nationale autoriteiten, zoals vandaag het geval is (zie hierover de *FiscalNet-Wekelijkse analyse* van 17 december 2016, "Oude middelen voor de behandeling van oude kwalen") of er rechtstreeks voordeel uit te halen. Het is een toepassing van het adagium dat niemand twee heeren tegelijk kan dienen. Niemand kan zijn persoonlijke belangen en die van concurrenten tegelijk dienen. Een dergelijk doel van spontane samenwerking zou bereikt kunnen worden, maar dan moet men de impact ervan op de in te zetten middelen duidelijk aanvaarden: ofwel moet men een enkele Europese autoriteit erkennen ofwel regels aannemen die compatibel zijn onder een groot aantal zelfstandige actoren.

#### *Europese instellingen jagen oude dromen na*

Inzake de btw is de goedkeuring van regels die compatibel zijn met het bestaan van onafhankelijke staten een optie die de Europese Commissie al sinds eind jaren '80 lijkt te weigeren. Indertijd hadden de staten de voorstellen voor een btw-richtlijn die de Europese Commissie feitelijke controle zou geven over financiële transfers na de inning van een btw op intracommunautaire verrichtingen verworpen. De Europese Commissie heeft die oude droom echter nooit losgelaten: de belastinginkomsten van de lidstaten of ten minste een deel ervan controleren. De verschillen tussen het voorstel van Lord Cockfield in 1987 en de OSS (One Stop Shop of het uniek loket) van 2016 hebben slechts betrekking op twee bestanddelen: vandaag stelt men eerst en vooral voor om de btw toe te passen op de landen van de levering en niet op die van de productie. De Commissie schermt vervolgens bij de grote onderneming met een certificaat van eerlijkheid dat een aanzienlijke impact zou hebben op hun administratieve en financiële kosten. Sinds er wordt gesproken van een uitbreiding van de One Stop Shop naar alle intracommunautaire verrichtingen zwijgt de Europese Commissie over de praktische modaliteiten van financiële transfers tussen lidstaten. Die vraag is echter essentieel! Ze is essentieel voor de staten die zich beroofd zien van een deel van het beheer van hun inkomsten. Ze is essentieel voor de Europese burgers die het recht hebben om een democratische controle te eisen op de inning van de belasting.



Naast het praktisch nut in geschillen heeft het artikel van Jean-Claude Bouchard de verdienste dat het de aandacht vestigt op het feit dat de Europese instellingen nog altijd niet geven om een toepassing van een btw die compatibel is met de markt en de economische doeltreffendheid.



Christian Amand

Avenue Tedescolaan 7

1160 Bruxelles - Brussel

Tél. : + 32 2 663.14.55

Fax : + 32 2 663.30.78

E-mail: [ca@xirius.be](mailto:ca@xirius.be)

Website: <http://www.xirius.be>