

btw: bent u eveneens een "gecertificeerd btw-plichtige" (en geniet u ook van andere fiscale voordelen ...)? (4 november 2017)

Christian Amand, Advocaat Xirius

Op 4 oktober 2017 diende de Europese commissie drie voorstellen in inzake de btw. De voornaamste is een voorstel tot wijziging van richtlijn 2006/112/EG inzake de harmonisering en vereenvoudiging van bepaalde regels in het btw-systeem en tot invoering van het definitieve belastingsysteem van uitwisselingen tussen de lidstaten. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_proposal_-_definitive_system_for_the_taxation_of_trade_between_member_states_fr.pdf

De twee andere voorstellen zijn toepassingsregelingen, waarvan er één betrekking heeft op intracommunautaire leveringen.

Die documenten vormen geen volledig en coherent voorstel van een nieuw belastingsysteem, maar een principiële verklaring in de vorm van wetteksten. Terwijl vandaag intracommunautaire leveringen van goederen en diensten vrijgesteld zijn van btw, stelt de Commissie voor om deze transacties vanaf 2019 (!) te onderwerpen aan de btw van het land van bestemming. Aangezien die wijziging een administratief en financieel bijzonder zware last inhoudt, zullen "gecertificeerde btw-plichtigen" intracommunautaire handelingen net als vandaag zonder btw kunnen toepassen. Dit heeft een directe impact op de concurrentievoorwaarden. De Commissie biedt enkel en alleen aan "gecertificeerde btw-plichtigen" faciliteiten aan inzake formaliteiten voor intracommunautaire kettingverkoop en consignatieverkoop.

Belasting van intracommunautaire handelingen in het land van bestemming

De Commissie stelt eerst en vooral voor om vanaf 1 januari 2019 de huidige vrijstellingsregeling voor intracommunautaire handelingen aan btw-plichtigen in een andere lidstaat te vervangen, door een belasting in de lidstaat van bestemming van de goederen- en dienstenleveringen.

De btw-schuldige in het land van bestemming zal zijn:

- hetzij de leverancier middels een éénloketsysteem (MOSS), dat al bestaat voor e-services en telecommunicatiediensten aan private niet-btw-plichtige personen. Dat éénloketsysteem zou ook de btw-af trek moeten toelaten. Dit brengt voor de leverancier dezelfde financiële lasten mee, maar waarschijnlijk meer dan voor handelingen binnen een enkele lidstaat;
- hetzij de koper in zoverre deze een statuut van "gecertificeerd btw-plichtige" heeft. Dat zal een voortzetting zijn van het huidige regime, met zijn voordelen van prefinanciering van de btw bij internationale handelingen.

Het huidige systeem van uitstel van betaling zou behouden moeten blijven voor "gecertificeerde btw-plichtigen", dat wil zeggen btw-plichtigen die het volgende kunnen aantonen:

- afwezigheid van ernstige of herhaaldelijke inbreuken op de btw- of douanewetgeving, alsook iedere strafrechtelijke inbreuk in verband met de economische activiteit van de aanvrager;
- een hoger controleniveau op handelingen en bewegingen;
- een financiële solvabiliteit.

Volgens het voorstel zouden alle btw-plichtigen van een dergelijke regeling moeten kunnen genieten, behalve de btw-plichtigen van wie de activiteiten zijn vrijgesteld, occasioneel zijn of onder het landbouw- of forfaitair stelsel vallen.

Deze regeling is vergelijkbaar met die van de geautoriseerde marktdeelnemer (AEO) die de douanediensdiensten toelaat om betrouwbare economische marktdeelnemers te identificeren en ze van een persoonlijke behandeling en minder strenge controle te laten gebruikmaken. Het doel van de AEO is om de douaneprocedures te versnellen en de uitwisseling vlotter en zekerder te laten verlopen. Het laat de douane ook toe om zich te focussen op de controle van potentieel frauduleuze transacties. Dit statuut is in werking getreden op 1 januari 2008 en geldt in de volledige EU. Volgens de Commissie zal deze regeling worden uitgebreid tot de btw in verschillende lidstaten. In tegenstelling tot de AEO heeft de regeling van de "gecertificeerde btw-plichtige" betrekking op een groot aantal bedrijven en zal het ook rechtstreeks de prijzen beïnvloeden via de voorfinanciering van de btw en de aftrek van de btw. Het zal de administratieve last verlichten en bijdragen tot een vermindering van risico's op fouten bij begunstigde ondernemingen die niet verplicht zullen worden om zich te informeren over de in het land van bestemming toepasselijke btw.

Harmonisering van de regeling van consignatiezendingen

De Commissie stelt voor dat de regeling van voorraad op afroep aanleiding geeft tot een enige levering in de lidstaat van vertrek en tot een intracommunautaire aankoop in de lidstaat waar de voorraad is opgeslagen in zoverre de verrichting plaatsvindt tussen twee gecertificeerde btw-plichtigen. Deze bepaling zal de leverancier toelaten om zich te identificeren in elke lidstaat waar hij goederen heeft opgeslagen onder de regeling van voorraad op afroep. Om een adequate opvolging van goederen door de belastingadministratie te garanderen zullen zowel de leverancier als de koper verplicht zijn om een register bij te houden van de voorraden op afroep waarop die regels van toepassing zijn. Overigens moet de samenvattende opgave van de leverancier de identiteit vermelden van de kopers aan wie de onder de regeling van voorraad op afroep verzonden goederen in een later stadium zullen worden geleverd.

De maatregel van vereenvoudiging is alleen voorbehouden aan "gecertificeerde btw-plichtigen".

Opheldering van kettingverkopen (A-B-C) in de twee lidstaten

Daarmee wordt bijvoorbeeld het geval bedoeld waarbij de in België gevestigde B handelsgoederen koopt van A in Duitsland en B de goederen verstuurt naar een in België gevestigde btw-plichtige C. In het arrest EMAG, zaak C-245/04 had de in België gevestigde onderneming B zich moeten identificeren voor de btw in Duitsland, handelsgoederen moeten kopen met toepassing van de Duitse btw en vervolgens vanuit Duitsland een vrijgestelde intracommunautaire levering moeten doen naar de in België gevestigde klant C.

De Commissie stelt voor dat, wanneer het transport wordt uitgevoerd door of voor rekening van tussenpersoon B in de keten, het transport zal worden toegerekend:

- i) op de levering uitgevoerd door deze intermediaire leverancier B als deze laatste is geïdentificeerd voor de btw in een andere lidstaat dan die van de levering (lidstaat van A) en hij aan zijn leverancier A de naam van de lidstaat van aankomst van de goederen heeft meegedeeld;
- ii) op de levering uitgevoerd door de intermediaire leverancier B aan de operator die volgt op C in de keten wanneer een van de twee onder punt i) aangegeven voorwaarden niet is vervuld. De regels en de rechtszekerheid die ze bieden zijn enkel van toepassing wanneer de intermediaire leverancier en de btw-plichtige, die hem de goederen heeft bezorgd, beiden het statuut van gecertificeerde btw-plichtige hebben.

Geen enkele regel van dat type is nodig wanneer het transport wordt uitgevoerd voor rekening van de eerste leverancier in de keten (in welk geval het transport enkel kan worden verrekend op de eerste levering van goederen) of voor rekening van de laatste btw-plichtige in de keten (in welk geval het transport enkel kan worden verrekend op de levering van goederen bestemd voor de btw-plichtige).

Identificatienummer van de klant als voorwaarde voor vrijstelling van bepaalde intracommunautaire handelingen

De Commissie stelt voor dat de koper geïdentificeerd moet zijn bij de btw in een andere lidstaat dan diegene van waaruit de goederen zijn verzonden. De correcte indiening van de listing van driemaandelijke handelingen wordt een grondvoorwaarde voor de vrijstelling van de intracommunautaire levering.

Dat laat toe om de gevolgen van meerdere arresten van het Hof van Justitie te corrigeren voor wie het feit dat men geen btw-nummer heeft in het buitenland geen impact heeft op het recht op vrijstelling van intracommunautaire leveringen.

Uniformisering van bewijzen van intracommunautaire leveringen

In een voorstel van verordening stelt de Commissie voor om bepaalde omstandigheden toe te lichten waarin de goederen beschouwd moeten worden als vervoerd of verzonden vanaf

het grondgebied van de lidstaat van levering: twee onweerlegbare vermoedens worden ingevoerd met betrekking tot de handelingen waarin gecertificeerde btw-plichtigen een rol spelen.

In afwachting van het vervolg ...

Men moet niet proberen om in deze teksten een coherent en compleet systeem te vinden en in het bijzonder in de nieuwe regels betreffende de btw-verschuldigde en de opeisbaarheid van de btw. Zoals Donato Raponi (tot enkele maanden terug Directeur van de DG Taxud) schreef, zijn die voorstellen enkel beginselen en doet de Europese Commissie niets anders dan een basis leggen voor toekomstige acties. De uitvoering van deze principes zal immers toepassingsmaatregelen vergen die de Commissie moet voorstellen tegen midden volgende jaar (*Le Blog de Taj, Réforme du système TVA: une ambition démesurée*, 5 oktober 2017). De Commissie houdt de ondernemingen of althans de grootste van hen voordelen voor. Het doel is om de unanieme en warme steun van de ondernemingen te verkrijgen tegen nationale administraties in, die vaak als te voorzichtig worden beschouwd.

Reeds kritiek ...

Business Europe, het invloedrijke spreekkanaal van ondernemingen op Europees niveau, was erg blij met de voorstellen van de Commissie. Het wijst er echter op dat zijn leden nog in detail moeten onderzoeken om te weten of het past voor alle ondernemingen, met inbegrip van de kmo's in Europa. De toon is voorzichtig. Te horen aan wat er in de coulissen wordt gezegd, zou die toon wel eens kritisch kunnen worden.

Het is waar dat het begrip "gecertificeerd btw-plichtige" heel wat verschillende reacties oproept. De gecertificeerde btw-plichtige zou volgens de Commissie herkend kunnen worden aan de hand van het btw-nummer. Dat zou willen zeggen dat men zijn btw-nummer moet wijzigen bij iedere statuutwijziging. Op zich is dit danig ingewikkeld, zodat dit voldoende kan zijn om het voorstel van de Commissie te verwerpen.

- in theorie zouden kleine en middelgrote ondernemingen van dit stelsel moeten kunnen genieten: maar zullen de criteria wel uniform worden toegepast door de nationale administraties?
- welke criteria zijn van toepassing op de nieuwe ondernemingen?
- zullen alle nationale administraties de menselijke middelen hebben om dit waardevolle goed te verdelen? Moet men bijna een jaar wachten om het te bekommen, zoals het op dit ogenblik het geval is bij de douaneregeling AEO?
- Hoe moet men de verrichtingen tussen een gecertificeerde btw-plichtige en niet-gecertificeerde btw-plichtige behandelen?
- Komt dat niet neer op het opleggen van een onredelijke financiële last op niet-gecertificeerde operatoren? Heeft men gedacht aan de commerciële impact en de concurrentievervalsingen die deze "labels van fiscale eerlijkheid" met zich meebrengen? Wat zal de impact op de prijzen zijn, in het bijzonder voor de kleine ondernemingen in de grenszones?

- Wanneer zal de btw aftrekbaar zijn? Wat zal de impact zijn van de voorfinanciering van de btw door de ondernemingen die geen gecertificeerde btw-plichtigen zijn?
- Wanneer zal dat certificaat verlopen? Wat te doen met de btw-eenheden? Riskeert men geen dubbele belastingen?
- Zou er geen sprake zijn van een schending van het door de grondwet gegarandeerde gelijkheidsbeginsel voor de belastingen?
- Waarom dan de essentiële verduidelijkingen aan de intracommunautaire btw-regeling enkel voorbehouden voor "gecertificeerde btw-plichtigen"?
- Het systeem is tijdelijk zegt men, maar heeft men de omvang van de aanpassingen aan de informaticasystemen die dit vereist geëvalueerd? Als het voorstel gaat om de invoering van een overgangsregeling (voor de dertig komende jaren), waarom dan geen verzameling van volledige teksten indienen?
- De maatregel is gericht tegen carrouselfraude. Maar is hij niet te algemeen? En schendt hij zodoende niet artikel 113 van het EU-Werkingsverdrag (dat expliciet betrekking heeft op het verbod op concurrentievervalsing en het evenredigheidsbeginsel dat primeert op de teksten van de Europese richtlijnen). Dat zou meteen ook de gelegenheid zijn om eraan te herinneren waarom België veroordeeld werd wegens schending van de Europese verdragen wanneer ze in haar rechtsorde bepalingen van de zesde btw-richtlijn omzette die haar toelaten om een forfaitaire waarde op het doorverkopen van voertuigen in te voeren (EHVJ, 10 april 324/82, *Commissie vs. België*).
- enz.

De belasting in de staat van bestemming is een uitstekend voorstel, ook al creëert dit praktische problemen voor de ondernemingen die geconfronteerd worden met 27 verschillende btw-tarieven. Het éénloketsysteem is al operationeel, maar zal fors worden uitgebreid, in het bijzonder met betrekking tot de btw-aftrek. Is men zeker dat dit systeem, dat lijkt te werken voor beperkte transacties, op grote schaal zal werken? Heeft men enige zekerheid dat dit systeem werkt? Trouwens, dat systeem verschilt niet van het systeem dat door de EC werd voorgesteld in 1988 en dat door de lidstaten werd verworpen om goede redenen, al is de EC altijd discreet gebleven over de werkelijke motieven van deze verwerping: hoe zullen de door een lidstaat ontvangen belastingen voor rekening van andere staten worden overgedragen? Men zal compensatie- of clearingsystemen moeten invoeren. Hoe zullen deze systemen echter in de praktijk functioneren? Welke belastingadministratie zal zichzelf benadelen en belastingen innen voor andere administraties? Wie zal de verzamelde bedragen beheren die toekomen aan de staten? De door de Commissie gepubliceerde teksten gaan hier niet op in. Welnu, het is essentieel voor de bepaling van de belastinginkomsten van iedere lidstaat!

In zijn blog van Taj merkt Donato Raponi op dat de Commissie zelf heeft benadrukt dat de belasting van intracommunautaire leveringen een aanzienlijke uitbreiding van de administratieve samenwerking vereist. Zolang die niet effectief is, zal het niet mogelijk zijn om het principe van de belasting voor alle intracommunautaire transacties uit te voeren. Dat

klopt, maar de oplossing bestaat niet noodzakelijk uit een Europese belastingadministratie beheerd door een EC met uitgebreide bevoegdheden. Waarom heeft de Commissie de voorbije jaren niet de moeite genomen om voor de ondernemingen minder discriminerende en voor de belastingopbrengsten van de lidstaten veel zekerdere oplossingen te onderzoeken. De professoren Frans Vanistendael en Jacques Autenne hadden al voorstellen gelanceerd die fraude gemakkelijker zouden oplossen, wat de huidige voorstellen van de Commissie niet kunnen doen.

Dringend aandachtig te onderzoeken!

Die voorstellen moeten nu worden onderzocht door het Europees parlement en het Sociaal-economisch comité, die slechts een adviserende bevoegdheid hebben. De uiteindelijke beslissing komt toe aan de unanieme Staten en dus aan onze minister van Financiën om amendementen op die voorstellen te weigeren of voor te stellen. Het kan voor de minister van Financiën dus nuttig zijn om de praktische moeilijkheden mee te delen die deze voorstellen kunnen teweegbrengen. Voor ondernemingen is het nog niet te laat, maar men moet dringend de concrete impact van de teksten, die de concurrentievoorwaarden definitief zouden kunnen wijzigen, evalueren, vooral in de grensgebieden en voor ondernemingen die slechts occasioneel transacties verrichten met het buitenland.

Voorstellen die dringend aandachtig onderzocht dienen te worden!



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