

BTW: Bewijsvoering bij afhaaltransacties

De heffing van BTW (omzetbelasting) in het internationaal handelsverkeer is een onderwerp dat niet altijd voldoende aandacht krijgt. Het tarief is toch nul, zo wordt vaak gezegd. Dat klopt, maar alleen als kan worden aangetoond dat de goederen Nederland ook hebben verlaten. Wanneer de verkoper zelf de goederen vervoert naar een andere lidstaat of naar een land buiten de EU, is het gemakkelijk aan te tonen dat de goederen daar zijn aangekomen. Maar hoe kan een verkoper voldoende bewijs leveren als de koper de goederen zelf afhaalt?

Nultarief bij intracommunautaire leveringen

Een levering van goederen die worden verkocht en geleverd aan een afnemer gevestigd in een andere EU-lidstaat, wordt een intracommunautaire levering genoemd. Bij zulke leveringen mag de verkoper in beginsel factureren met het BTW-nultarief. Wel moet de verkoper kunnen aantonen dat de goederen daadwerkelijk Nederland hebben verlaten. Dit kan met behulp van onder andere vervoersdocumenten, vrachtbrieven, factuur van vervoer en douanedocumenten.

Als u zelf voor het vervoer zorgt, dan is het redelijk eenvoudig om over deze documentatie te beschikken. Dat wordt echter anders bij een levering onder de voorwaarde EXW (Ex Works) en de afnemer de goederen dus bij u ophaalt en zelf zorgt draagt voor het vervoer. Het wordt voor de verkoper dan moeilijk om aan te kunnen tonen dat de goederen Nederland hebben verlaten. Dit heeft tot gevolg dat de verkoper een naheffingsaanslag voor de BTW kan verwachten en eventueel ook nog een boete. Het is daarbij niet relevant of de Belastingdienst kan aantonen dat de afnemer de goederen op de Nederlandse markt heeft verkocht, het gaat slechts om de vraag of u kunt aantonen dat de goederen buiten Nederland zijn gekomen.

In het geval u niet voldoende bewijs heeft of u twijfelt of de goederen daadwerkelijk de grens over zijn gegaan? Dan kunt u voor de zekerheid factureren met BTW. De afnemer kan deze BTW dan terugvragen, als hij de goederen daadwerkelijk over de grens heeft gebracht. Hoewel u liever natuurlijk geen BTW wil factureren, is dit wel een veilige aanpak om een forse naheffingsaanslag voor de BTW te voorkomen.

Vrije bewijsleer - vervoersverklaring

Om aan te tonen dat de goederen Nederland hebben verlaten geldt een vrije bewijsleer. Dat betekent dat u in beginsel dus alles mag aanvoeren aan documentatie om

het verlaten van Nederland aan te tonen. Probleem is echter dat uit heel veel documenten niet daadwerkelijk blijkt dat de goederen Nederland fysiek hebben verlaten. Een factuur met de adresgegevens van de afnemer, betaling vanuit de andere lidstaat of een CMR-vrachtbrief die door de chauffeur bij vertrek vanuit uw loods is afgetekend, geven alle geen sluitend bewijs dat de goederen ook echt de andere lidstaat hebben bereikt.

In deze gevallen kunt u werken met de vervoersverklaring, ook wel aangeduid als afhaalverklaring. De Staatssecretaris heeft namelijk speciaal voor deze 'afhaalsituaties' in een besluit (Mededeling 38) de goedkeuring gegeven dat u – samen met uw bestaande administratie met facturen en betalingsbewijzen – de levering kunt aantonen als u zo'n vervoersverklaring kunt overleggen. Het moet dan wel gaan om een vaste afnemer waarmee u dus vaker dan incidenteel handelt. Ook moet de vervoersverklaring door de afnemer of de persoon die de goederen afhaalt worden getekend.

De verklaring moet de volgende gegevens bevatten:

- Naam van de afnemer
- Het kenteken van het voertuig waarmee de goederen worden vervoerd
- Het factuurnummer
- De plaats van bestemming
- De toezegging van de klant dat hij bereid is om de Belastingdienst nadere informatie te geven over de bestemming van de goederen

Zo'n verklaring is niet heilig. Blijkt later dat u twijfels moest hebben bij deze afnemer, dan zult er niet eenvoudig mee weg komen. Voorts wordt de vervoersverklaring ook beoordeeld binnen de context van de andere documenten, zoals de factuur, het betaalbewijs en dergelijke documenten.

De verklaring hoeft niet persé voorafgaand aan de levering te zijn opgesteld. Een achteraf opgestelde vervoersverklaring kan ook geldig zijn. Houd er wel rekening mee dat als uw afnemer failliet is, het achteraf opstellen van een vervoersverklaring niet meer mogelijk. Ook moet u elke keer natuurlijk beoordelen of uw afnemer wel te goeder trouw is.

Vaste afnemer

Om een vervoersverklaring te kunnen gebruiken als 'hét' bewijsmiddel dient er wel sprake te zijn van een vaste afnemer. Maar wanneer is er sprake van een vaste afnemer? Het probleem is dat het antwoord op deze vraag erg casuïstisch is. Uit de jurisprudentie volgen echter wel enkele handvatten.

Zo heeft het Gerechtshof Amsterdam geoordeeld dat er geen sprake is van een vaste afnemer wanneer er slechts twee keer eerder goederen aan de afnemer zijn geleverd (ECLI:NL:GHAMS:2017:1591). Het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden oordeelde dat geen sprake is van een vaste afnemer in het geval van vier leveringen in een tijdsbestek van ongeveer twee maanden (ECLI:NL:GHARL:2016:5199).

Nultarief bij uitvoer

Een nultarief kan ook gelden wanneer u de goederen verkoopt aan een afnemer die niet gevestigd is in een EU-lidstaat maar buiten de EU. Ook dan geldt dat u moet kunnen aantonen dat de goederen de EU daadwerkelijk hebben verlaten. Ook hierbij geldt een vrije bewijsleer. De uitvoer kunt u zonder veel discussie aantonen met de uitvoeraangifte of anders met op de plaats van aankomst afgetekende vrachtbrief of de invoeraangifte die in het derde land is gedaan. Al deze bewijsstukken heeft u echter waarschijnlijk niet bij afhaaltransacties ofwel levering onder de voorwaarde Ex Works. Wanneer u Ex Works heeft afgesproken hoeft u als verkoper immers geen uitvoeraangifte te doen, maar regelt de koper dat zelf. En dat geldt ook voor het vervoer. Het is dan dus moeilijk om aan te tonen dat de goederen daadwerkelijk zijn uitgevoerd. Wellicht denkt u ook in zo'n geval de vervoersverklaring in stelling te kunnen brengen, maar deze geldt formeel gezien alleen bij intracommunautaire leveringen.

Voorkom een boete, zorg voor een vervoersverklaring of confirmation of exit!

Dit betekent echter niet dat u geen enkele mogelijkheden meer heeft. Er zijn namelijk ook nog andere mogelijkheden om het fysieke 'uitgaan' van de goederen alsnog aan te tonen. Via het Export Control System kan de Douane namelijk bevestigen dat de goederen daadwerkelijk de EU hebben verlaten. In zo'n geval wordt namelijk een 'confirmation of exit' (bevestiging van uitgaan) afgegeven. De verkoper kan dit document bij de afnemer opvragen. Wanneer de afnemer ook dit niet kan of wil overleggen, dan is het wellicht toch verstandig om te factureren met BTW. Ook in dat geval kan de afnemer de BTW terugvragen bij de Belastingdienst. Hij zal zich dan wel zo nodig nog als buitenlandse ondernemer bij de Belastingdienst moeten laten registreren.

Andere leveringsconditie

Om de hele discussie te vermijden is het overigens handiger om niet Ex Works maar de leveringsconditie Free Carrier (FCA) af te spreken. In dat geval doet u als verkoper wél de uitvoeraangifte – of u besteedt dit uit – en heeft u dus direct bewijs in handen dat de goederen daadwerkelijk zijn uitgevoerd. U bent dan niet meer afhankelijk van uw afnemer of diens vervoerders.

In de praktijk zien we overigens ook nog wel voorkomen dat Ex Works wordt afgesproken (en dus geen uitvoerdocumentatie door de verkoper hoeft te worden opgemaakt) maar toch door de verkoper de uitvoeraangifte wordt gedaan. Dat is niet verboden, maar het is wel vreemd. Want de verkoper doet dan meer dan nodig is en in gevallen waarbij achteraf iets niet goed is gegaan, komt onherroepelijk discussie wie nu waar verantwoordelijk voor was.

Vermijd zulke situaties en doe wat je afspreek en spreek af wat je doet. Ofwel gebruik de juiste leveringsconditie en dat is bij voorkeur niet Ex Works.

Verzuim- en vergrijpboete

Wanneer u gefactureerd heeft met toepassing van het nultarief en u niet kunt aantonen dat de goederen Nederland (bij communautaire leveringen) of de EU (bij leveringen ten uitvoer) hebben verlaten, riskeert u een boete. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen een verzuimboete en een hoge vergrijpboete.

De verzuimboete bedraagt meestal 10% van de belasting die te weinig is betaald. Een vergrijpboete is veelal 25% of zelfs nog hoger.

Hoewel een vergrijpboete alleen kan worden opgelegd als er sprake is van grove schuld of opzet, blijkt hier in de praktijk wel redelijk snel sprake van te zijn. Wanneer u namelijk geen vervoersverklaring of andere sluitend bewijsmateriaal voorhanden heeft, dan heeft u – zo blijkt uit de jurisprudentie – de aanmerkelijke kans aanvaard dat er te weinig BTW wordt afgedragen. Door bewust het risico te lopen om te weinig belasting af te dragen, kan sprake zijn van grove schuld of opzet.

Bij de beoordeling van de boete wordt overigens ook de eventuele (fiscale) deskundigheid van de betrokken belanghebbende meegenomen.

Conclusie

Uit deze publicatie blijkt dat een vervoersverklaring gewenst is bij afhaaltransacties bij intracommunautaire leveringen. Hiermee kan worden aangetoond dat de leverancier aan zijn leveringsverplichting heeft voldaan. Wel moet er sprake zijn van een vaste afnemer. Bij afhaaltransacties betreffende leveringen naar een niet EU-land kunt u met een confirmation of exit aantonen dat de goederen de EU hebben verlaten. Wanneer u niet over deze stukken beschikt, doet u er verstandig aan om BTW in rekening te brengen. Dit kan een naheffingsaanslag en een eventuele boete voorkomen. Om de hele discussie te vermijden is het overigens handiger om niet Ex Works maar de leveringsconditie Free Carrier af te spreken.

Kijk voor meer informatie op de internetsite www.customsknowledge.nl of neem contact op met één van onze adviseurs of juristen via info@douaneadvies.nl.

Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave de uiterste zorg is besteed, aanvaardt Customs Knowledge geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten en onvolkomenheden, noch voor de gevolgen hiervan. Dit artikel is niet bedoeld als een specifiek advies. Zie in dit kader ook de Algemene Voorwaarden van Customs Knowledge BV.