

## **Mogelijk btw over schadevergoeding bij voortijdige ontbinding leaseovereenkomst**

Op 3 juli 2019 heeft het Europese Hof van Justitie ('HvJ') uitspraak gedaan in de zaak UniCredit Leasing EAD ('UniCredit'; nr. C-242/18). De belangrijkste vraag in deze zaak is of de lessor de btw terug kan krijgen die hij aan de Bulgaarse belastingdienst over alle leasetermijnen heeft betaald, terwijl hij op een zeker moment geen betaling meer ontvangt van de leasetermijnen en ook niet van de contractuele schadevergoeding die in de plaats treedt van de nog te vervallen leasetermijnen.

Het HvJ oordeelt dat sprake is van een 'niet-betaling' en dat lidstaten bij een niet-betaling die 'redelijk waarschijnlijk' is teruggaaf van reeds voldane btw moeten geven, ook als een lidstaat gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid die de Btw-richtlijn biedt om in geval van een niet-betaling geen teruggaaf te verlenen.

Belangrijk voor de Nederlandse praktijk is dat het HvJ bevestigt dat de schadevergoeding die in het onderhavige geval bij voortijdige ontbinding van de leaseovereenkomst in de plaats treedt van alle nog te vervallen leasetermijnen moet worden aangemerkt als een btw-belastbare vergoeding voor de leaseprestatie en niet als een onbelastbare schadevergoeding.

### **Achtergrond**

Op 6 februari 2006 heeft de rechtsvoorganger van UniCredit ('lessor') met Vizatel OOD ('lessee') een leaseovereenkomst gesloten met betrekking tot een onroerende zaak.

Deze overeenkomst had een looptijd van elf jaar tegen betaling van een maandelijkse leasetermijn. In diezelfde overeenkomst was bepaald dat de lessor de overeenkomst voortijdig kon ontbinden in geval van niet-betaling door de lessee van minstens drie leasetermijnen en dat hij de betaling kon eisen van een schadevergoeding ter hoogte van de contante waarde van alle nog te vervallen leasetermijnen voor de volledige leaseperiode, verminderd met de restwaarde van het activum.

De Bulgaarse belastingdienst heeft begin 2008 een naheffingsaanslag opgelegd voor de btw over het totale bedrag van de verschuldigde leasetermijnen voor de volledige looptijd van de overeenkomst. Daarmee lijkt de Bulgaarse belastingdienst het standpunt in te nemen dat de leaseovereenkomst voor de btw moet worden aangemerkt als de levering van een goed, zodat btw verschuldigd is bij aanvang van de leaseovereenkomst over alle (toekomstige) leasetermijnen.

Hoewel de lessor facturen (met btw) voor de maandelijkse leasetermijnen is blijven uitreiken, heeft de lessee sinds april 2009 de betaling van de verschuldigde leasetermijnen gestaakt. Omdat de lessee zijn verplichtingen niet nakwam, heeft de lessor met ingang van 6 juni 2015 de leaseovereenkomst eenzijdig beëindigd. Daarop heeft de lessor de Bulgaarse belastingdienst verzocht om (gedeeltelijke) terugbetaling van de btw die op grond van een naheffingsaanslag aan de belastingdienst is betaald.

### **Oordeel van het HvJ**

Artikel 90 van de Btw-richtlijn bepaalt dat de maatstaf van heffing (en dus de verschuldigde btw) wordt verlaagd in geval van annulering, verbreking, ontbinding, gehele of gedeeltelijke niet-betaling of in geval van prijsvermindering nadat de

handeling heeft plaatsgevonden. Het tweede lid van dit artikel bepaalt echter dat lidstaten van deze bepaling mogen afwijken in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling.

De Bulgaarse btw-wetgeving kent geen bepalingen op grond waarvan de maatstaf van heffing van de btw kan worden verlaagd in geval van niet-betaling. Bulgarije heeft dus gebruikgemaakt van de mogelijkheid om af te wijken van de verplichting tot verlaging van de maatstaf van heffing in geval van niet-betaling, zodat de lessor zich in beginsel niet op een dergelijk recht kan beroepen.

De verwijzende rechter wenst van het HvJ te vernemen of in casu sprake is van i) een verbreking en dus van een verlaging van de maatstaf van heffing, of ii) van niet-betaling waarvoor de lidstaten afwijkende bepalingen mogen introduceren. Daarbij vraagt de verwijzende rechter in het bijzonder aandacht voor de volgende omstandigheden:

- De ontbinding van de leaseovereenkomst geldt slechts voor de toekomst, zodat de termijnen van de leaseovereenkomst die de lessee *voor* de datum van ontbinding van die overeenkomst niet heeft betaald verschuldigd blijven en de lessor die dus mogelijk nog (in rechte) kan vorderen.
- De lessor heeft recht op een schadevergoeding die overeenkomt met de contante waarde van alle nog te vervallen leasetermijnen tot aan het einde van de looptijd van de overeenkomst, verminderd met de restwaarde van het activum.

Het HvJ oordeelt dat er voor wat betreft de termijnen die door de lessee verschuldigd zijn *voor* de datum van ontbinding geen sprake is van verbreking, maar van niet-betaling. Volgens het HvJ hebben de begrippen 'annulering', 'ontbinding' en 'verbreking' betrekking op situaties waarin de verplichting van de schuldenaar om zijn schuld af te lossen volledig heeft opgehouden te bestaan of is vastgesteld op een definitief bepaald niveau. De niet-betaling heeft volgens het HvJ juist een niet-definitief karakter. Het HvJ bevestigt dat Bulgarije (nu sprake is van niet-betaling) het recht op teruggaaf van btw mag ontzeggen zolang de schuldvordering niet definitief oninbaar is.

De nationale autoriteiten moeten echter in verband met de fiscale neutraliteit wel een verlaging van de maatstaf van heffing toestaan indien de belastingplichtige aantoont dat het redelijk waarschijnlijk is dat de schuld niet zal worden voldaan. De afwijkingmogelijkheid van artikel 90, lid 2 Btw-richtlijn kan in een dergelijk geval dus niet worden toegepast. Het HvJ overweegt dat artikel 90, lid 2 Btw-richtlijn alleen is bedoeld om onzekerheid over de niet-betaling weg te nemen. In casu blijkt dat de lessee al bijna negen jaar niet heeft betaald. Volgens het HvJ lijkt daarmee te zijn bewezen dat het redelijk waarschijnlijk is dat de schuld niet zal worden voldaan. De nationale autoriteiten moeten beoordelen of dit inderdaad het geval is.

Voor de verschuldigde leasetermijnen *na* het beëindigen van de leaseovereenkomst treedt een contractuele schadevergoeding in de plaats. De Bulgaarse belastingdienst meent dat de schadevergoeding in werkelijkheid geen (onbelastbare) verbrekingsvergoeding is, maar een (belastbare) vergoeding voor de leaseprestaties. Het HvJ is het daarmee eens. Onder verwijzing naar eerdere rechtspraak oordeelt het

HvJ dat de schadevergoeding moet worden beschouwd als een vergoeding voor een prestatie, omdat de schadevergoeding gelijk is aan het bedrag dat de ondernemer gedurende de resterende contractduur zou hebben ontvangen indien de overeenkomst niet was beëindigd. In principe is over de schadevergoeding dus ook btw verschuldigd.

Wanneer de betaling van de schadevergoeding achterwege blijft, moet dit ook worden aangemerkt als niet-betaling in de zin van de Btw-richtlijn. Ook hier geldt dat de maatstaf van heffing wordt verlaagd en de lessor de btw dus alsnog terug kan krijgen indien hij aantoont dat het redelijk waarschijnlijk is dat de schadevergoeding niet zal worden voldaan.

De verwijzende rechter vroeg zich voorts nog af of het recht op teruggaaf wel kan worden ingeroepen als de btw verschuldigd is geworden op grond van een definitief geworden naheffingsaanslag. Het HvJ oordeelt dat een verlaging van de maatstaf van heffing die bij naheffingsaanslag forfaitair is vastgesteld is toegestaan, ook al is deze naheffingsaanslag definitief geworden.

### **Analyse**

In Nederland bestaat op grond van artikel 29, lid 1 Wet op de omzetbelasting 1968 recht op teruggaaf van btw in geval van annulering, verbreking, ontbinding of gehele of gedeeltelijke niet-betaling of in geval van prijsvermindering nadat de goederenlevering of dienst is verricht. Nederland heeft geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid om bijzondere regels te implementeren voor gevallen van niet-betaling.

Het recht op teruggaaf ontstaat op het tijdstip waarop de annulering, verbreking, ontbinding, gehele of gedeeltelijke niet-betaling of de prijsvermindering komt vast te staan, met dien verstande dat in geval van (gedeeltelijke) niet-betaling het recht op teruggaaf geacht wordt te zijn ontstaan uiterlijk één jaar na het tijdstip waarop de vergoeding opeisbaar is geworden. De wettelijke mogelijkheden om bij niet-betaling btw terug te vorderen van de Belastingdienst zijn in Nederland dus ruimer dan in Bulgarije. Ook de btw die bij wege van een naheffingsaanslag verschuldigd is geworden, kan in Nederland om bovengenoemde redenen worden teruggevraagd van de Belastingdienst indien is voldaan aan de voorwaarden.

Voor de Nederlandse praktijk is het in het bijzonder van belang dat de schadevergoeding die in de plaats treedt van de nog te vervallen leasetermijnen volgens het HvJ moet worden aangemerkt als een btw-belastbare vergoeding voor de leaseprestatie en (dus) niet als een onbelastbare schadevergoeding. In de praktijk blijkt het niet eenvoudig om te beoordelen of een schadevergoeding btw-belastbaar is. De recente rechtspraak van het HvJ wijst bij een vooraf overeengekomen schadevergoeding bij voortijdige ontbinding van een overeenkomst in de richting van een btw-belastbare vergoeding. Toch zal dat steeds van geval tot geval moeten worden beoordeeld.

Wij raden aan om bestaande overeenkomsten met een vooraf overeengekomen schadevergoeding opnieuw te beoordelen in het licht van het oordeel van het HvJ in deze zaak. Dit geldt niet alleen voor leaseovereenkomsten, maar ook voor andere

overeenkomsten waarin een schadevergoeding is overeengekomen die verschuldigd is in geval van voortijdige ontbinding.

Uiteraard kunnen de adviseurs van de Indirect Tax Group van Meijburg & Co u helpen bij het in kaart brengen van de mogelijke fiscale gevolgen van dit arrest. Neemt u gerust contact op met een van hen of met uw gebruikelijke adviseur.

Meijburg & Co  
juli 2019

*De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.*