

## **HvJ in Dong Yang-zaak: dochtermaatschappij mogelijk toch vaste inrichting voor btw**

Op 7 mei 2020 heeft het Europese Hof van Justitie ('HvJ') uitspraak gedaan in de zaak Dong Yang Electronics (C-547/18). Hierin gaat het over de vraag of een dochtervennootschap voor de btw een vaste inrichting kan vormen en zo ja, hoe de dienstverlener moet vaststellen of hij zijn diensten aan de moedermaatschappij of aan de vaste inrichting verricht.

Het HvJ oordeelt dat strikt kijkende naar de btw-regelgeving een dochtervennootschap voor de btw onder omstandigheden aangemerkt kan worden als een vaste inrichting van een moedervennootschap, maar dat een dienstverlener de relatie tussen de moedervennootschap en de dochtervennootschap niet hoeft te onderzoeken wanneer hij moet bepalen of hij zijn dienst aan de moedermaatschappij of aan een eventuele vaste inrichting verricht.

### **1. Achtergrond en rechtsvragen**

Dong Yang Electronics (Polen, 'Dong Yang') assembleert printplaten voor LG Display gevestigd in Korea ('LG Korea'). Deze assemblage kwalificeert voor de btw als een dienst waarbij het heffingsrecht is toegekend aan het land waar de afnemer is gevestigd of een vaste inrichting heeft.

Dong Yang stuurt voor deze dienst facturen zonder Poolse btw aan LG Korea. Hij heeft het Koreaanse hoofdhuis van LG Korea als afnemer van zijn diensten gekwalificeerd, omdat hij een dienstverleningsovereenkomst heeft gesloten met LG Korea en er door LG Korea van is verzekerd dat deze voor de btw geen vaste inrichting in Polen heeft.

De Poolse belastingdienst stelt echter dat Dong Yang Poolse btw in rekening had moeten brengen aan LG Korea. Volgens de Poolse belastingdienst kwalificeert de in Polen gevestigde dochtermaatschappij van LG Korea (LG Polen) voor de btw als vaste inrichting van LG Korea en zijn de diensten van Dong Yang Polen verleend aan deze vaste inrichting. LG Korea heeft volgens de Poolse belastingdienst namelijk de beschikking over het personeel en de technische middelen van LG Polen op grond van een contractuele relatie tussen LG Korea en LG Polen, zodat LG Polen in feite een vaste inrichting is van LG Korea.

Dong Yang had volgens de Poolse belastingdienst aan de hand van de aard en het gebruik van de verrichte dienst moeten vaststellen voor welke inrichting van de afnemer de dienst werd verricht (het hoofdhuis van LG Korea in Korea of de vermeende vaste inrichting in Polen). Volgens de Poolse belastingdienst had Dong Yang moeten concluderen dat LG Korea een vaste inrichting in Polen heeft en dat de diensten aan die vaste inrichting zijn verricht, en niet aan het hoofdhuis in Korea.

De prejudiciële vragen die voorliggen zijn:

1. Kan uit de enkele omstandigheid dat een vennootschap met zetel buiten de Europese Unie een dochteronderneming met zetel in Polen heeft, worden afgeleid dat deze vennootschap in Polen beschikt over een vaste inrichting?
2. Zo nee, dient de leverancier verplicht de contractuele verhoudingen tussen de buiten de Europese Unie gevestigde afnemer en zijn dochteronderneming in de Europese Unie te onderzoeken, om vast te stellen of sprake is van een vaste inrichting?

## **2. Arrest HvJ**

Hoewel de einduitkomst waartoe het HvJ komt conform die van de [conclusie van advocaat-generaal \('A-G'\) Kokott van 14 november 2019](#) is, kiest het HvJ toch zijn eigen weg. Het oordeelt dat niet kan worden uitgesloten dat LG Polen voor de btw als vaste inrichting van LG Korea moet worden aangemerkt. Tegelijkertijd kan volgens het HvJ uit het enkele feit dat LG Korea een dochtervennootschap binnen de EU heeft, niet worden geconcludeerd dat inderdaad sprake is van een vaste inrichting. Het HvJ benadrukt dat kwalificatie als vaste inrichting niet afhangt van de juridische vorm, maar van de materiële voorwaarden die moeten worden beoordeeld in het licht van de economische en commerciële realiteit. Anders dan A-G Kokott in haar conclusie doet, betreft het HvJ het leerstuk van misbruik van recht niet in zijn overwegingen.

Of sprake is van een vaste inrichting en of de diensten van Dong Yang worden verricht aan LG Korea of aan deze vermeende vaste inrichting (LG Polen) moet in dit geval worden bepaald door Dong Yang als dienstverlener. Met zijn tweede vraag wil de verwijzende Poolse rechter weten of Dong Yang ertoe verplicht is de contractuele verhoudingen tussen LG Korea en LG Polen te onderzoeken om te bepalen of LG Korea beschikt over een dergelijke vaste inrichting in Polen, en of de diensten aan die vaste inrichting zijn verricht.

Het HvJ benadrukt dat de Btw-uitvoeringsverordening een reeks criteria bevat die Dong Yang in aanmerking moet nemen om te bepalen of hij zijn diensten aan een vaste inrichting van de afnemer verleent. Ten eerste moet hij onderzoek doen naar de aard en het gebruik van de dienst door de afnemer. Wanneer het op basis van dit onderzoek niet mogelijk is om de vaste inrichting van de afnemer die de dienst afneemt te bepalen, moet worden onderzocht of in het bijzonder het contract, de bestelbon of het door de lidstaat van de afnemer toegekende en door de afnemer aan hem meegedeelde btw-identificatienummer de vaste inrichting aanduiden als afnemer van de dienst. Daarbij moet ook in aanmerking worden genomen of de vaste inrichting degene is die voor de dienst betaalt.

Wanneer het op grond van de hierboven vermelde criteria niet mogelijk is om de vaste inrichting van de afnemer die de dienst afneemt aan te duiden, mag Dong Yang er als dienstverlener rechtsgeldig van uitgaan dat de diensten worden verricht aan het hoofdhuis van LG Korea in Korea.

Het HvJ concludeert dat hieruit volgt dat Dong Yang als dienstverlener geen onderzoek hoeft te doen naar contractuele verhoudingen tussen zijn afnemer en diens dochtermaatschappijen om vast te stellen of die dochtermaatschappij kan worden aangeduid als een vaste inrichting voor de btw.

### **3. Impact Nederlandse praktijk**

Het is positief dat het HvJ benadrukt dat een dienstverlener bij het bepalen van de belastbaarheid van zijn diensten geen onderzoek hoeft te doen naar contractuele relaties binnen het concern van zijn afnemer, aangezien de dienstverlener daar immers over het algemeen geen zicht op heeft. Het HvJ voorkomt daarmee een onredelijk bezwarende bewijslast en additionele administratieve lasten voor dienstverleners.

Het HvJ sluit in deze zaak echter niet principieel uit dat een dochtervennootschap een vaste inrichting van een moedermaatschappij kan vormen. Dat is in overeenstemming met het arrest DFDS van het HvJ (C-260/95), maar dit uitgangspunt wordt in Nederland zelden toegepast. Als hoofdregel wordt een dochtervennootschap niet als vaste inrichting van de moedermaatschappij aangemerkt. Indachtig het onderhavige arrest blijft het aan te raden om binnen uw organisatie tegen het licht te houden of er toch een risico bestaat dat een dochtervennootschap in Nederland, maar vooral ook in andere EU-lidstaten, als vaste inrichting moet worden gekwalificeerd. We kunnen ons voorstellen dat verschillende lidstaten in dit arrest vooral een bevestiging zullen zien dat een dochtervennootschap een vaste inrichting kan vormen en veel minder oog zullen hebben voor het oordeel dat de dienstverlener er in dit geval van uit mocht gaan dat hij de dienst verleende aan het buitenlandse hoofdhuis. Deze problematiek zien we vaak in de context van discussies over winstallocatie aan een vaste inrichting voor de directe belastingen (zoals vennootschapsbelasting). Daarbij wordt in voorkomende gevallen door buitenlandse belastingautoriteiten ook aangevoerd dat een dochtervennootschap een vaste inrichting voor de btw van een buitenlandse moedervernootschap vormt.

Het begrip 'vaste inrichting' is voor de btw sterk in ontwikkeling. We zien binnen de EU in toenemende mate discussies ontstaan over de vermeende aanwezigheid van vaste inrichtingen voor de btw (al dan niet geïnspireerd door het arrest Welmory, C-605/12). Zo heeft recent ook een Oostenrijkse rechtbank een prejudiciële vraag gesteld over het begrip vaste inrichting in de zaak Titanium Ltd (C-931/19). Wij verwijzen in dit kader naar onze [alert](#). Het is onze ervaring dat er nog altijd verschillen zijn tussen EU-lidstaten bij de uitleg van het begrip vaste inrichting. Dit arrest zal deze vermoedelijk niet wegnemen.

Het begrip vaste inrichting speelt niet alleen bij het bepalen van de belastbaarheid van een dienst, maar is ook relevant bij het internationale goederenverkeer. Als onderdeel van de zogenoemde quick fixes die per 1 januari 2020 zijn ingegaan is een vereenvoudiging geïntroduceerd voor de btw-behandeling van 'call off-stock' die een belastingplichtige in een andere EU-lidstaat aanhoudt. Die vereenvoudiging is echter niet van toepassing wanneer de leverancier een vaste inrichting heeft in het land waar de call off-stock zich bevindt. In de praktijk komt vaak de vraag op of het aanhouden van een lokale voorraad leidt tot de aanwezigheid van een vaste inrichting, en die vraag is niet

altijd eenvoudig te beantwoorden. We raden daarom aan om dit goed in kaart te brengen. Voor meer informatie over de btw quick fixes verwijzen wij naar onze eerdere [alert](#).

#### **4. Wat kunt u nu doen?**

Het arrest benadrukt dat het van groot belang is om na te gaan of voor de btw sprake is van een vaste inrichting. We adviseren u om na te gaan of binnen uw organisatie op de juiste wijze wordt bepaald of uw afnemer over een vaste inrichting beschikt. Bovendien raden we aan om na te gaan of uw organisatie mogelijk zelf over vaste inrichtingen in het buitenland beschikt.

In dat kader is het belangrijk om de fiscale ontwikkelingen op het gebied van vaste inrichtingen goed in de gaten te houden en te beoordelen of deze ontwikkelingen van toepassing zijn op uw situatie, aangezien het begrip vaste inrichting sterk in beweging is. Het is daarbij raadzaam om de uitkomsten van uw beoordeling goed vast te leggen, voor het geval u daarover vragen krijgt van de Nederlandse of buitenlandse belastingautoriteiten.

Uiteraard kunnen de adviseurs van de Indirect Tax-groep van Meijburg & Co u helpen bij het in kaart brengen van de gevolgen van het arrest in de zaak Dong Yang. Neemt u gerust contact op met een van hen of met uw gebruikelijke adviseur.

Meijburg & Co  
mei 2020

*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.*