

Rechtbank: recht op 4% rente bij teruggaaf in strijd met Unierecht geheven btw

Op 4 juni 2020 heeft Rechtbank Noord-Nederland uitspraak gedaan over de verplichting van de Belastingdienst tot het vergoeden van invorderingsrente als bedoeld in artikel 28c IW. Artikel 28c IW bepaalt dat als de ontvanger gehouden is belasting terug te geven omdat deze in strijd met het Unierecht is geheven, hij op verzoek van de belastingplichtige invorderingsrente over deze terugbetaling dient te vergoeden over de periode tussen het moment van betalen en dat van teruggave van de onverschuldigde belasting. De rechtbank oordeelt dat de woorden 'in strijd met het Unierecht geheven' neutraal moeten worden opgevat. Er worden geen eisen gesteld aan de reden of oorzaak van de onverschuldigde betaling. Het maakt volgens de rechtbank niet uit dat de oorzaak van de achteraf gezien onterechte heffing bij de belastingplichtige ligt. Over recent ontvangen teruggaafbeschikkingen btw bestaat dus mogelijk recht op 4% rente vanaf het moment dat de btw ten onrechte is voldaan.

Achtergrond

Belanghebbende in deze zaak is een vennootschap die wereldwijd handelt in onderdelen voor met name klassieke motoren. Vanuit haar Nederlandse magazijn verstuurt zij de onderdelen naar btw-ondernemers en niet-btw-ondernemers in binnen- en buitenland. Na een brief van de Finse belastingdienst in 2016 blijkt dat belanghebbende de regeling voor afstandsverkopen (artikel 33 Btw-richtlijn en artikel 5a Wet omzetbelasting 1968 ('Wet OB')) ten onrechte niet heeft toegepast. Er is Nederlandse btw voldaan over verkopen aan niet-btw-ondernemers uit andere EU-lidstaten, terwijl btw voldaan had moeten worden in de EU-lidstaat waar deze afnemers waren gevestigd. Belanghebbende verzoekt begin december 2016 om een teruggaaf van de in Nederland te veel voldane btw in de jaren 2011 tot en met 2016. Deze verzoeken worden toegekend, de bedragen worden bij teruggaafbeschikkingen btw vastgesteld en terugbetaald aan belanghebbende. Als gevolg van de juiste toepassing van de regeling afstandsverkopen was belanghebbende over de betreffende jaren per saldo geen btw verschuldigd, maar zou zij in een teruggaafpositie hebben verkeerd. De teruggaafbeschikkingen betreffen derhalve de eerder voldane btw alsmede een teruggaaf aan btw.

Bij de vaststelling van de teruggaafbeschikkingen verzuimt de inspecteur heffingsrente (2011) en belastingrente (2012-2016) te vergoeden. Volgens de wettelijke bepalingen heeft belanghebbende hier wel recht op. Over 2011 loopt de heffingsrente vanaf 1 april 2012. Omdat op het verzoek om teruggaaf niet binnen acht weken is beslist, is er over de jaren 2012 tot en met 2016 vanaf dat moment belastingrente verschuldigd. Binnen zes weken na de teruggaafbeschikkingen heeft belanghebbende hiertegen geageerd. Ook heeft zij verzocht om vergoeding van invorderingsrente op grond van artikel 28c Invorderingswet 1990 ('IW'). Dit verzoek dekt de periode tussen het betalen van de onverschuldigde btw tot het moment van de terugbetaling daarvan, onder aftrek van de periode waarover heffings- respectievelijk belastingrente wordt vergoed. Voor 2011 is dit een gering belang, namelijk de periode tussen de datum van voldoening van de onterecht betaalde btw en 1 april 2012. Over de jaren 2012-2016 betreft dit echter rente over de periode van het moment van voldoening van de btw tot begin februari 2017 (acht weken na het verzoek om teruggave). En dit naar het geldende percentage van de invorderingsrente (vanaf 1 april 2014: 4%).

De inspecteur heeft het bezwaar van belanghebbende gehonoreerd en volgens de wettelijke bepalingen heffings- en belastingrente vergoed. Ook heeft hij rente vergoed ter compensatie van de vertraging, berekend over de periode vanaf de ambtshalve teruggaafbeschikkingen (het moment dat de heffings- en belastingrente vastgesteld had moeten worden) tot het moment van uitbetalen van deze rente.

De ontvanger wijst daarentegen het verzoek tot vergoeding van invorderingsrente af en dit geldt ook voor het door belanghebbende daartegen gemaakte bezwaar. Daarop is belanghebbende in beroep gegaan.

Oordeel van de rechtbank

In geschil zijn twee vragen die de uitleg van artikel 28c, lid 1 IW betreffen. De eerste is de vraag wanneer sprake is van belasting die *in strijd met het Unierecht* is geheven. En de tweede vraag is of een teruggaaf btw (omdat de vooraf trek de verschuldigde belasting overtrof) ook moet worden beschouwd als belasting die *is geheven*.

In strijd met het Unierecht geheven

Niet in geschil was dat belanghebbende en haar accountant de regeling voor afstandsverkopen ten onrechte niet hebben onderkend en toegepast. Belanghebbende staat een ruime uitleg voor van de woorden 'in strijd met het Unierecht geheven', wat erop neerkomt dat dit betekent 'niet overeenkomstig het Unierecht geheven'. Daarbij speelt de oorzaak van de geconstateerde onjuistheid volgens belanghebbende geen enkele rol. De ontvanger daarentegen meent dat dit wel een rol speelt. Omdat belanghebbende de regeling voor afstandsverkopen zelf verkeerd heeft toegepast, is er volgens de ontvanger geen sprake van in strijd met het Unierecht geheven belasting en heeft belanghebbende geen recht op vergoeding van rente. Volgens de ontvanger ontstaat dit recht alleen als de aan de orde zijnde strijdigheid volgt uit een uitspraak van het Hof van Justitie ('HvJ'), een arrest van de Hoge Raad of als de staatssecretaris van Financiën zich conformeert aan lagere rechtspraak.

De rechtbank stelt, onder verwijzing naar de wetsgeschiedenis, dat de wetgever met de invoering van artikel 28c IW uitvoering heeft willen geven aan het HvJ-arrest Irimie (HvJ 18 april 2013, C-565/11) en neemt in zijn oordeel dit arrest dan ook als uitgangspunt. De rechtbank oordeelt vervolgens dat de strijdigheid met het Unierecht een neutrale toets is. Het gaat om bedragen die vanwege een met het Unierecht strijdige onverschuldigde betaling niet beschikbaar waren voor de belastingplichtige. Het HvJ stelt volgens de rechtbank geen eisen aan de reden van de oorzaak van de onverschuldigde betaling. Dit is volgens de rechtbank logisch, omdat, zoals volgt uit de jurisprudentie van het HvJ, het doeltreffendheidsvereiste meebrengt dat de rentevergoeding de verliezen compenseert die de belastingplichtige als gevolg van de onverschuldigde betaling heeft geleden. Dit is derhalve een (bedrijfs)economische benadering die volgens de rechtbank dient te worden gezien vanuit het perspectief van de belastingplichtige en niet vanuit dat van de Belastingdienst. De vaststelling dat op grond van de onjuiste toepassing van de regeling van de afstandsverkopen van belanghebbende in Nederland ten onrechte btw is geheven, is dan voldoende voor het

ontstaan van het recht op vergoeding van rente. Het maakt niet uit dat de oorzaak van de achteraf gezien onterechte heffing bij eiseres ligt.

Belasting die is geheven

De rechtbank oordeelt dat er voor wat betreft de grondslag voor de rentevergoeding geen onderscheid mag zijn tussen terugbetaling van eerder voldane btw en een teruggaaf van btw (omdat de vooraf trek de verschuldigde belasting overtrof). De rechtbank verwijst ter onderbouwing van dit oordeel naar jurisprudentie van het HvJ waaruit volgt dat het recht op uitbetaling van een overschotbedrag aan btw gelijk is aan een terugbetaling en dat ook dit kan kwalificeren als in strijd met het Unierecht geheven belasting. In lijn met de bovengenoemde neutrale en bedrijfseconomische benadering wordt dus rente vergoed over het gehele bedrag aan teruggegeven belasting.

Belang voor de praktijk

Deze uitspraak geeft nieuwe inzichten voor wat betreft de bepaling wanneer sprake is van in strijd met het Unierecht geheven belasting. Het standpunt van de ontvanger dat daarvan alleen sprake is in het geval de strijdigheid volgt uit een rechterlijke uitspraak lijkt ons niet juist. Wij onderschrijven het oordeel dat bij een door de belastingplichtige onjuiste toepassing van de btw-regelgeving (zoals in dit geval de regeling afstandsverkopen) ook sprake kan zijn van een strijdigheid met het Unierecht. Wij verwijzen in dit verband ook naar de zaak KrakVet (C-276/18), waarin het HvJ op 18 juni 2020 in gelijke zin oordeelde over een situatie waarin de afstandsverkopenregeling aan de orde was. Daarin bevestigt het HvJ zijn eerdere oordelen dat teruggaaf van onterecht geheven btw valt onder het recht op terugvordering van het onverschuldigd betaalde, dat ertoe strekt de economische last die ten onrechte heeft gedrukt te neutraliseren.

Met het oordeel van de rechtbank is echter nog niet gezegd dat elke suppletie die leidt tot een teruggaaf van btw te kenmerken is als een teruggaaf van in strijd met het Unierecht geheven belasting. Als voorbeeld noemen wij een suppletie waarbij een administratieve onvolkomenheid in een eerder tijdvak wordt hersteld. De onjuiste toepassing van, zoals in dit geval, de regeling van afstandsverkopen lijkt van een andere orde dan een administratieve onvolkomenheid binnen een juiste toepassing van het Unierecht.

Ook is niet duidelijk hoe de rechtbank zou hebben geoordeeld in de situatie dat de achteraf gezien onterecht geheven btw zou zijn berekend aan een Nederlandse belastingplichtige afnemer die de btw in aftrek zou hebben gebracht. De rechtbank oordeelt dat voor het recht op vergoeding van rente moet worden uitgegaan van het perspectief van de belastingplichtige en niet van dat van de Belastingdienst. Dat tegenover de onterechte voldoening door de leverancier een onterechte aftrek van voorbelasting bij de afnemer staat, speelt dan mogelijk geen rol bij de beoordeling of de leverancier recht heeft op vergoeding van invorderingsrente. Aan teruggaaf van dergelijke onterecht berekende btw zijn de voorwaarden gesteld dat de leverancier de onterecht berekende btw aan de belastingplichtige afnemer terugbetaalt en dat de

belastingplichtige afnemer de genoten aftrek corrigeert. De afnemer kan bij het corrigeren van de aftrek van voorbelasting belastingrente verschuldigd zijn. Het is raadzaam om hiermee in de commerciële afspraken rekening te houden.

Wat kunt u nu doen?

Op grond van de uitspraak van de rechtbank kan bij teruggaaf van in strijd met het Unierecht geheven belasting mogelijk nog om een aanvullende rentevergoeding tegen 4% worden verzocht, ondanks dat de oorzaak van de onterechte heffing bij de belastingplichtige ligt. Het is nog onbekend of de Belastingdienst tegen de uitspraak van de rechtbank in hoger beroep gaat. Als u recent een teruggaafbeschikking btw hebt ontvangen, raden wij u aan om niet alleen na te gaan of de belastingrente op de juiste manier is vastgesteld, maar ook of u een verzoek tot 4% invorderingsrente op grond van artikel 28c IW kunt indienen. Het verzoek om invorderingsrente moet binnen zes weken na de dagtekening van de teruggaafbeschikking btw worden ingediend.

Indien u van gedachten wilt wisselen over deze uitspraak, neemt u dan gerust contact op met de adviseurs van de Indirect Tax Group van Meijburg & Co of met uw gebruikelijke adviseur.

Meijburg & Co
juni 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.