

## De nieuwe Toelichting tabel II: wat zijn de aandachtspunten?

Op 22 december 2023 heeft het ministerie van Financiën de '[Toelichting tabel II](#)' ('Toelichting') gepubliceerd. In dit besluit zijn regels en beleid over de toepassing van het nultarief in de btw opgenomen. Dit tarief wordt onder andere toegepast bij export of intracommunautaire leveringen van goederen. Het zorgt voor aanmerkelijke vereenvoudigingen en cashflowvoordelen in de internationale handel. Met juiste toepassing van het btw-nultarief is bovendien een groot belang gemoeid. Onterechte toepassing van dat tarief brengt immers een materieel bedrijfsrisico met zich mee.

Dit besluit is een nieuwe versie van het 'Voorschrift tabel II' ('Voorschrift'), dat na enkele decennia en diverse updates aan vervanging toe was. In het nieuwe besluit is de terminologie weer up-to-date en is alle nieuwe rechtspraak verwerkt, maar zijn ook andere wijzigingen doorgevoerd. Het nieuwe besluit treedt in werking op **1 april 2024**.

De nieuwe Toelichting is flink uitgebreid ten opzichte van het eerdere Voorschrift. Zo zijn er praktijkvoorbeelden en achtergronden toegevoegd, zijn er nieuwe regelingen (vooral in de e-commerce) beschreven en is in dit besluit ook een aantal nu nog afzonderlijke besluiten verwerkt. Een groot deel van het besluit beschrijft daarmee de staande praktijk. Enkele beleidsstandpunten zijn echter ook veranderd of anderszins opvallend. Daarnaast is de tekst van een aantal vereiste verklaringen geüpdatet, zoals we hierna zullen bespreken. Neem voor deze nieuwe versies contact op met uw adviseur.

Hieronder gaan wij in op de in onze visie belangrijkste onderwerpen en wijzigingen. Gezien de grote hoeveelheid detailonderwerpen van het besluit, hebben wij daarbij niet voor ogen om compleet te zijn. Deels zal in de praktijk ook duidelijk moeten worden wat de consequenties van het nieuwe besluit zijn. Uiteraard beoordelen wij graag met u welke aspecten van de nieuwe Toelichting voor uw organisatie relevant (kunnen) zijn. In veel gevallen zijn bij toepassing van het nultarief juist de details van belang.

Hierna bespreken wij achtereenvolgens de aandachtspunten in de volgende situaties:

- I. levering van niet-ingevoerde goederen;
- II. uitvoer van goederen;
- III. intracommunautaire leveringen;
- IV. goederen in accijnsgoederenplaatsen, minerale oliën en bulkgoederen;
- V. prestaties met betrekking tot plezierjachten;
- VI. overige observaties.

### I. Het nultarief voor leveringen van nog niet ingevoerde goederen

#### **Samenloop met intracommunautaire levering**

Bij leveringen van nog niet ingevoerde goederen die zich al wel op Nederlands grondgebied bevinden, staat Nederland onder voorwaarden toepassing van het nultarief toe (post a.1). Het kan voorkomen dat de levering van de niet-ingevoerde goederen gepaard gaat met vervoer naar een andere lidstaat en dus tevens sprake is van een intracommunautaire levering (post a.6). Net als voorheen staat in het besluit dat voor de toepassing van het nultarief alleen aan de bewijsvoering voor post a.1 hoeft te worden voldaan en niet aan de zwaardere eisen van post a.6.

In dat verband wordt voor het eerst expliciet goedgekeurd dat de levering dan ook niet als intracommunautaire levering hoeft te worden opgenomen in de btw-aangifte en de opgaaf intracommunautaire prestaties. Hetzelfde geldt voor de intracommunautaire verwerving als een niet-ingevoerd goed wordt vervoerd van een andere lidstaat naar Nederland. Deze handelwijze is overigens ook nu al de gangbare praktijk. Wij wijzen erop dat hieruit mismatches kunnen ontstaan met andere lidstaten indien daar een andere praktijk geldt. De Toelichting gaat daar niet op in.

## II. Het nultarief bij uitvoer

### **Bewijsvoering nultarief bij uitvoer**

Grootste aandachtspunt bij toepassing van het nultarief bij leveringen die gepaard gaan met de uitvoer van goederen is uiteraard de bewijsvoering dat het goed daadwerkelijk is uitgevoerd. De nieuwe Toelichting bespreekt deze bewijsuitvoering uitgebreid en sluit beter aan bij de huidige handelspraktijken, de doorgaans beschikbare bescheiden en de toegenomen digitalisering van deze bewijsvoering. Merkwaardig in dat verband is wel dat voor bepaalde digitale documenten die als bewijs kunnen dienen (zoals de e-CMR of de 'confirmation of exit') uitsluitend een papieren print als bewijs lijkt te kunnen worden aangevoerd. Aangezien dit enkele malen wordt herhaald, lijkt het erop dat een vastlegging in bijvoorbeeld een (beveiligde) pdf niet voldoende wordt geacht. Hier is de praktijk in onze visie niet bij gebaat, maar het verdient aanbeveling de processen hier wel op aan te passen of digitale vastlegging af te stemmen met de Belastingdienst.

Een (verouderde) handelwijze om uitvoer per post te bewijzen door een certificaat van uitvoer via het postbedrijf door de douane te laten tekenen is geschrapt. De impact hiervan lijkt beperkt. In de praktijk is door de verder doorontwikkelde digitalisering ook zonder dit certificaat bij uitvoer per post ondertussen voldoende bewijsmateriaal voorhanden om de uitvoer te bewijzen. Mogelijk dienen de interne processen hierop nog wel te worden aangepast.

### **Bewijsvoering bij uitvoer en ketentransacties: nieuwe versie opdracht tot uitvoer**

Indien de uitvoer van goederen deel uitmaakt van een ketenlevering van goederen (bijvoorbeeld van een zogenoemde ABC-transactie), kan onder voorwaarden in iedere schakel van de keten het nultarief worden toegepast. Een van de voorwaarden is dat iedere afnemer in de keten (behalve de laatste) aan zijn leverancier een getekende opdracht tot uitvoer (ook wel Benedictus-verklaring genoemd) moet uitreiken. De nieuwe Toelichting gaat hier uitgebreider op in dan het oude Voorschrift.

De Toelichting hecht veel belang (in sommige gevallen in onze visie te veel) aan dit document als bewijsvoering. Het is daarom aan te raden om er bij ketentransacties zorg voor te dragen dat een getekende versie van dit document – waar mogelijk – deel uitmaakt van het leveringsproces en als bewijsvoering wordt vastgelegd.

Vrijwel gelijktijdig met de nieuwe Toelichting is een nieuwe versie van de opdracht tot uitvoer gepubliceerd (*Staatscourant* 2023, 34571). Hoewel de wijzigingen niet materieel zijn maar verduidelijkingen en actualisering van terminologie betreffen, verdient het aanbeveling om voortaan de nieuwe versie van de opdracht tot uitvoer te gebruiken.

## **Temporeel en materieel verband tussen levering en uitvoer**

In de Toelichting wordt meer dan voorheen ingegaan op de toepassing van het nultarief in gevallen dat de uitvoer niet direct op het moment van levering plaatsvindt. De Toelichting zoekt aansluiting bij de rechtspraak over intracommunautaire leveringen en bepaalt dat er een temporeel en materieel verband moet zijn tussen de levering en uitvoer. Als de geleverde goederen voorafgaand aan de uitvoer binnen de Unie worden gebruikt, wordt het temporele en materiële verband tussen levering en uitvoer verbroken. Voorbeelden die genoemd worden waarbij het nultarief niet kan worden toegepast, zijn de levering van een paard dat voorafgaand aan de uitvoer bereiden wordt in wedstrijdverband en goederen die nog bewerkt of verwerkt worden (meer dan alleen verpakt) na de levering en voorafgaand aan de uitvoer.

Dit beleid komt enerzijds logisch voor, maar vloeit in onze visie anderzijds niet dwingend voort uit de huidige stand van de rechtspraak. Het kan in de praktijk tot onduidelijkheid en onverwachte uitkomsten leiden. Wij raden aan zorgvuldig naar toepassing van het nultarief te kijken als er enige tijd verstrijkt tussen levering en uitvoer van een goed.

## **Leveringen aan schepelingen**

Het temporele en materiële verband verdient ook extra aandacht bij levering aan schepelingen (bemanning en kapitein van zeeschepen). In het oude Voorschrift was expliciet bevestigd dat bij levering van goederen aan schepelingen aan boord van een schip en ontvangst van een geldig certificaat van uitvoer het nultarief van toepassing is. In de nieuwe Toelichting is deze bevestiging vervallen, maar wordt wel opgemerkt dat leveringen van goederen voor persoonlijk gebruik aan schepelingen onder het nultarief kunnen vallen als ze worden geleverd in het kader van uitvoer. Dit zal daarom voortaan van geval tot geval moeten worden beoordeeld en voldoende moeten worden onderbouwd met bewijsdocumenten. Met name bij goederen die al direct gebruikt kunnen worden voordat het schip het Nederlandse grondgebied verlaat, kan de bewijsvoering tot problemen leiden.

### III. Het nultarief bij intracommunautaire leveringen

#### **Aandacht voor nieuwe vereisten quick fixes**

Veel van de aanvullingen in de nieuwe Toelichting op de toepassing van het nultarief bij intracommunautaire leveringen ('ICL's') hebben logischerwijs betrekking op de nieuwe regels die zijn geïntroduceerd op 1 januari 2020 als onderdeel van de zogeheten [quick fixes](#). Er is onder andere nadrukkelijk aandacht voor het materiële vereiste van een geldig btw-identificatienummer van de afnemer uitgegeven door een andere lidstaat en de verplichting om de ICL op te nemen in de Opgaaf intracommunautaire prestaties. Voor beide vereisten is opgenomen dat een onjuist btw-identificatienummer achteraf kan worden gecorrigeerd ('binnen een door de inspecteur bepaalde termijn') om de aanspraak op het nultarief te behouden. Het besluit stelt zonder voorbehoud dat de zorgvuldigheid (zie ook hierna) vereist dat een btw-identificatienummer via het online VAT Information Exchange System (VIES) wordt geverifieerd.

## **Temporeel en materieel verband tussen levering en vervoer**

Net als bij de uitvoer besteedt het besluit uitgebreider dan voorheen aandacht aan het vereiste temporele en materiële verband tussen levering en vervoer om aanspraak te kunnen maken op het nultarief vanwege een ICL. Bewerking en verwerking in Nederland voorafgaand aan het vervoer verbreekt het materiële verband en maakt toepassing van het nultarief onmogelijk. Als bewerking of verwerking onderweg gebeurt voor aankomst in de lidstaat van eindbestemming, wordt het vervoer ook onderbroken. De contractuele bepalingen tussen partijen spelen een bepalende rol om vast te stellen op welke wijze de levering plaatsvindt en of een bewerking moet worden toegerekend aan de leverancier of afnemer. Levering van de goederen aan de afnemer kan immers pas plaatsvinden als de goederen in de met de afnemer overeengekomen staat zijn gebracht.

Bovendien moet er sprake zijn van enige continuïteit in het vervoer. Deze continuïteit wordt echter niet doorbroken door vervoer door een derdeland onder een douaneregime of het overladen van goederen in een ander transportmiddel (ook niet als dit gepaard gaat met wachttijden).

Deze richtlijnen vloeien in onze visie logisch voort uit de rechtspraak, maar de gedetailleerde aandacht ervoor in de Toelichting duidt op een toenemende aandacht voor deze thematiek bij de Belastingdienst. Wij raden daarom aan om toepassing van het nultarief (opnieuw) tegen het licht te houden in gevallen waarin er enige tijd en/of een bewerking zit tussen contractuele levering en vervoer naar de bestemming.

## **Bewijsvoering voor grensoverschrijdend vervoer: vereiste zorgvuldigheid**

De Toelichting op het nultarief bij ICL's is het ingrijpendst omgewerkt in de paragrafen over de bewijsvoering voor het grensoverschrijdend vervoer. In de praktijk is dit het belangrijkste aandachts- en discussiepunt, uiteraard mede vanwege het met het nultarief voor ICL's gemoeide frauderisico. De uitbreidingen hebben opnieuw deels te maken met de hiervoor genoemde [quick fixes](#). In deze nieuwe regels is ook een 'safe-harbourbewijsvoering' voor het vervoer geïntroduceerd. Deze Europese regels worden besproken in aanvulling op de nationale bewijsregels. Die laatste blijven immers onveranderd van kracht naast de nieuwe bewijsregels.

Opvallend is de wijze waarop de vereiste zorgvuldigheid van de leverancier is opgenomen in de bespreking van de nationale bewijsregels. De Toelichting verwoordt het als volgt: "De leverancier voldoet aan de op hem rustende bewijslast als hij aantoonbaar dat hij ter zake zorgvuldig heeft gehandeld." Hiermee lijkt de zorgvuldigheid een extra vereiste te zijn geworden om het nultarief te onderbouwen en niet louter een kader om de aangeleverde bewijsmaterialen te wegen in het geval aantoonbaar sprake is van betrokkenheid bij fraude. Om aan de nationale bewijsregels te voldoen, dient dan als eerste toets te worden aangelegd of een voldoende zorgvuldig proces is geïmplementeerd. In onze visie is dit niet juist.

In de meeste gevallen zal dit onderscheid theoretisch van aard zijn, maar de formuleringen en de meermaals op de zorgvuldigheid gevestigde aandacht wijzen erop dat de beoordeling hiervan een speerpunt is in het (controle)beleid van de Belastingdienst. De mate van vereiste zorgvuldigheid wordt daarbij beïnvloed door de

aard van de geleverde goederen en de afnemer. Bij reguliere transacties zal een voldoende zorgvuldig administratief proces om een relevante combinatie van bewijsdocumenten te beoordelen en te bewaren volstaan. Een toename in frauderisico vereist uitgebreidere beheersmaatregelen.

Wij raden u aan om naar aanleiding van de nieuwe Toelichting uw interne processen rond de bewijsvoering van het nultarief en de borging hiervan tegen het licht te houden en waar nodig te intensiveren om onterechte toepassing (in de ogen van de Belastingdienst) te voorkomen.

### **Afhaaltransacties: strengere normen in nieuwe versie afhaalverklaring**

Bewijsvoering van het nultarief voor ICL's is moeilijk als de afnemer zelf het vervoer regelt (afhaaltransacties). In dat geval zijn extra beheersmaatregelen nodig en is in vrijwel alle gevallen naast andere bewijsvoering een door de ontvanger getekende afhaalverklaring vereist of, als de afnemer een transportbedrijf inhuurt, de (e-)CMR van het transportbedrijf. In de nieuwe Toelichting is een aangepaste versie van de afhaalverklaring opgenomen die op een aantal punten strikter is dan voorheen:

- In het nieuwe model wordt de afnemer consequent aangeduid als "vaste afnemer", waarmee benadrukt wordt dat de afhaalverklaring alleen kan bijdragen aan bewijsvoering voor toepassing van het nultarief als sprake is van een bestendige leveranciersrelatie.
- Het vereiste van een geldig btw-identificatienummer in een andere lidstaat is nadrukkelijker opgenomen.
- De afhaalverklaring mag alleen nog maar worden getekend door de afnemer zelf of een personeelslid van de afnemer, waar voorheen 'degene die de goederen in ontvangst neemt' mocht tekenen.
- De afhaalverklaring moet worden getekend op het moment dat de goederen worden opgehaald. Alleen in uitzonderlijke gevallen ('ter beoordeling van de Belastingdienst') mag de afhaalverklaring op een later moment worden getekend.

Wij raden u aan om zo snel als mogelijk de nieuwe tekst van de afhaalverklaring te gebruiken en uw processen hierop aan te passen. Bij afhaaltransacties is medewerking van de afnemer vereist. Dit is eenvoudiger vooraf te regelen dan achteraf. Mochten de strikte vereisten niet in uw processen passen, dan kan het een alternatief zijn om de [quick fixes](#)-bewijsregels voor afhaaltransacties te hanteren, die in bepaalde opzichten meer ruimte bieden, bijvoorbeeld om de verklaring achteraf op te stellen.

### **Goedkeuring overbrenging eigen goederen gevolgd door lokale levering ingeperkt**

In oud, nog geldend beleid is een goedkeuring opgenomen om er in plaats van het aangeven van een ICL aan de afnemer voor te kiezen om eerst een overbrenging eigen goederen aan te geven en daarna een lokale levering in het land van aankomst.<sup>1</sup> Hierbij werd aangegeven dat dit vooral bij groupagezendingen wenselijk kan zijn. In de praktijk wordt geregeld gebruikgemaakt van deze goedkeuring.

---

<sup>1</sup> Besluit van 11 maart 1993, VB 93/666 (Mededeling 1).

Het oude beleid wordt ingetrokken en in de nieuwe Toelichting wordt de regeling beperkter uitgelegd:

- De goedkeuring kan (nu expliciet) uitsluitend bij groupagezendingen worden toegepast.
- Bij uitgaande verzendingen is de goedkeuring alleen van toepassing als aan alle voorwaarden voor overbrenging eigen goederen is voldaan in Nederland *en de andere betrokken lidstaat*.
- Bij inkomende verzendingen is de goedkeuring alleen van toepassing als de lidstaat van vertrek hier ook mee instemt.

### **Aandachtspunten bij toepassing vereenvoudigde ABC-levering**

Bij ICL's waarbij het goed over twee schakels wordt geleverd (ABC-leveringen) bestaat er een speciale regeling, de vereenvoudigde ABC-regeling, die in bepaalde gevallen een registratieplicht van de tussenpersoon (partij B) in de lidstaat van aankomst voorkomt. De nieuwe Toelichting kent enkele aandachtspunten met betrekking tot deze regeling:

- Niet nieuw, maar belangrijk om nogmaals te vermelden is dat toepassing van de vereenvoudigde ABC-regeling een materieel factuurvereiste kent.<sup>2</sup> De factuur in de schakel B-C moet 'Btw verlegd' of 'VAT reverse charged' vermelden. Eerder werd ook toegestaan dat de levering als ICL werd aangeduid, maar naar aanleiding van het arrest *Luxury Trust* (HvJ 8 december 2022, C-247/21) is dit ingetrokken.
- De vereenvoudigde ABC-levering kan alleen worden toegepast als het vervoer kan worden toegerekend aan de eerste schakel. Als het vervoer door B wordt geregeld, moet worden bepaald in welke schakel B het vervoer verricht. De nieuwe Toelichting koppelt dit vraagstuk terecht aan de nieuwe toerekeningsregels die deel uitmaken van de quick fixes (zie ons [alert](#) hierover). In oud, maar nog geldend beleid lijkt een enigszins soepelere toerekening bij vervoer door B toegestaan.<sup>3</sup> Dit besluit wordt per 1 juli 2024 ingetrokken. Vanaf die datum kan hierop dus geen beroep meer worden gedaan.
- In de Toelichting wordt het standpunt ingenomen dat de vereenvoudigde ABC-levering niet mag worden toegepast als B een *betrokken* vaste inrichting heeft in de lidstaat van aankomst. Niet alle lidstaten denken hierover hetzelfde. Verder lijkt het erop dat, door intrekking van het in de vorige bullet genoemde beleid (per 1 juli 2024), een loutere btw-registratie van B in de lidstaat van aankomst voortaan in de weg staat aan toepassing van de regeling. Wij vragen ons af of dit bedoeld is.

Wij raden aan om de publicatie van deze Toelichting als aanleiding te gebruiken om vast te stellen of de processen rond toepassing van de vereenvoudigde ABC-levering (nog steeds) juist zijn ingeregeld in uw systemen.

### **Aanscherping goedkeuringen geweigerde ICL's en garantieretouren**

Als intracommunautair geleverde goederen terugkomen van de afnemer of naar een andere lidstaat worden doorgezet, bijvoorbeeld omdat de afnemer de goederen geweigerd heeft of omdat de goederen vanwege garantie moeten worden vervangen

<sup>2</sup> Deze wijziging is reeds doorgevoerd bij het Besluit van 30 augustus 2023, nr. 2023-17125.

<sup>3</sup> Besluit van 29 maart 1993, nr. VB 98/837 (Mededeling 3).

of gerepareerd, zou dit voor de leverancier volgens de letter van de wet vaak tot een btw-registratie in het land van de afnemer leiden. Omdat dit onwenselijk werd bevonden, hebben de lidstaten al in 1994 unaniem afgesproken dat een dergelijke registratie onder voorwaarden achterwege kon blijven.

In Nederland zijn deze in de praktijk veelgebruikte goedkeuringen tot nu toe vastgelegd in een besluit.<sup>4</sup> Dit besluit vervalt en de goedkeuringen zijn opgenomen in de nieuwe Toelichting. Dit gaat gepaard met enkele aanscherpingen:

- De goedkeuringen voor terugname van goederen mogen alleen nog worden toegepast als de leverancier niet beschikt over informatie dat de andere lidstaat deze handelwijze afwijst (dat wil zeggen: de leverancier weet dat de andere lidstaat wel een registratie voor een ICL vereist). Dit is een belangrijke aanpassing, alleen al omdat de meerderheid van de huidige lidstaten in 1994 nog geen lid was van de EU en dus niet betrokken is geweest bij de eerdere unanieme afspraken.
- In de nieuwe Toelichting is nadrukkelijker als voorwaarde voor toepassing van de goedkeuringen opgenomen dat uit de administratie blijkt waar de goederen zich bevinden.
- De goedkeuringen in het geval van latere ontbinding van de koopovereenkomst (in plaats van directe weigering door de afnemer) zijn niet meer afzonderlijk opgenomen. Wij nemen aan dat hiermee geen beleidswijziging is beoogd.

#### IV. Goederen in accijnsgoederenplaatsen, minerale oliën en bulkgoederen

Om de administratieve lasten bij internationale handel in accijnsgoederen (waaronder minerale oliën) en bulkgoederen die in Nederland liggen opgeslagen te verminderen, geldt hiervoor een nultarief. Voorwaarde hierbij is dat als de ondernemer/leverancier of de ondernemer/afnemer in het buitenland (binnen of buiten de Unie) is gevestigd, hij voor de bewuste levering in Nederland een fiscaal vertegenwoordiger moet aanstellen.

##### *Bijzondere bepaling*

Zowel het regime voor minerale oliën (post a.7) als voor bepaalde aangewezen bulkgoederen (post a.8) kent een bijzondere bepaling. Deze houdt in dat zolang goederen opgeslagen zijn op een speciaal daarvoor aangewezen locatie in Nederland, de ondernemer/leverancier of ondernemer/afnemer die in het buitenland (binnen of buiten de Unie) is gevestigd zich voor de bewuste levering niet in Nederland voor de btw-heffing hoeft te registreren en geen fiscaal vertegenwoordiger hoeft aan te stellen. Dit geldt zolang de goederen in verband met de levering opgeslagen blijven op de aangewezen locatie. Bij beëindiging van de opslag wordt echter wel btw geheven (tegen het algemene tarief van 21 %) over de levering die aan de beëindiging van de opslag voorafgaat. De belasting wordt daarbij geheven van de ondernemer aan wie die levering is verricht.

Omdat dergelijke goederen vaak over meerdere schakels zijn verhandeld totdat de opslag wordt beëindigd, is voor de praktijk relevant dat duidelijk is welke levering bedoeld is met 'de levering die aan de beëindiging van de opslag voorafgaat'. De

---

<sup>4</sup> Besluit van 19 december 1995, nr. VB 95/3635 (Mededeling 28).

letterlijke tekst geeft in de praktijk nog wel eens aanleiding tot discussie. De Toelichting bevestigt nu duidelijk in de tekst en twee voorbeelden dat het gaat om de levering als gevolg waarvan de opslag van de goederen wordt beëindigd. Bij het beëindigen van de opslag wordt de btw die is verschuldigd voor de levering die voorafging aan die beëindiging geheven van de ondernemer die de opslag van de goederen heeft beëindigd. Uit de voorbeelden blijkt dat dit de ondernemer is die de goederen buiten de opslaglocatie wenst te ontvangen. Feitelijk gaat het om een verlegging van de btw-heffing naar die afnemer. Wanneer dit een buitenlandse ondernemer is, geldt daarbij de verplichting om een fiscaal vertegenwoordiger aan te stellen.

#### V. Nultarief bij handelingen met betrekking tot plezierjachten

### **Nieuwe versies model-afhaalverklaringen**

In de nieuwe Toelichting zijn de teksten overgenomen van in 2002 en 2003 verschenen besluiten over (het aantonen van) export en intracommunautaire levering van pleziervaartuigen. Er is geen sprake van inhoudelijke beleidswijzigingen.

Wel zijn er nieuwe versies opgenomen van de door een afnemer te verstrekken en ondertekenen modelverklaringen in het geval van een afhaaltransactie van een pleziervaartuig (vervoer op eigen kiel). Hierin staan enkele tekstuele aanpassingen ten opzichte van de huidige verklaringen. Deze betreffen echter geen materiële wijzigingen. Niettemin zullen leveranciers van jachten, zoals werven, de nieuwe teksten moeten gebruiken en waar nodig in het Engels laten vertalen.

### **Bevoorrading pleziervaartuigen**

In (de toelichting op) post a.2 wordt bevoorrading van pleziervaartuigen altijd uitgezonderd van het nultarief. In de corresponderende bepaling, artikel 146 Btw-richtlijn, wordt deze bevoorrading echter alleen uitgezonderd van het nultarief als de goederen worden vervoerd door de afnemer. Als bijvoorbeeld een jacht in Nederland wordt bevoorrad als onderdeel van een reparatie- of bewerkingsopdracht en het jacht daarna door of voor rekening van de werf zelf wordt (weder)uitgevoerd naar internationale wateren, dan zou het nultarief in onze visie moeten gelden voor de goederen waarmee het jacht wordt bevoorrad.

### **Tijdelijke terugkeer pleziervaartuig naar Nederland voor garantiewerkzaamheden**

Het komt geregeld voor dat uitgevoerde plezierjachten voor garantiewerkzaamheden tijdelijk terugkeren naar Nederland. In zowel het huidige Voorschrift als in de nieuwe Toelichting is als beleid opgenomen dat een dergelijke tijdelijke terugkeer geen invloed heeft op het bij uitvoer toegepaste nultarief. De nieuwe Toelichting lijkt echter wel striktere voorwaarden te hanteren:

- Waar in de oude tekst gebruik van het plezierjacht in het kader van de garantiewerkzaamheden binnen de grenzen moesten blijven “van wat gebruikelijk is in de branche”, is in de nieuwe tekst ieder gebruik anders dan wat nodig is voor het uitvoeren van de garantiewerkzaamheden uitgesloten.
- Ook is in de oude tekst opgenomen: “De fiscale verplichtingen bij de hier bedoelde terugkeer van het pleziervaartuig rusten vooral op de eigenaar of de gebruiker van



het pleziervaartuig. De werf staat daarbuiten.” Deze tekst komt in de nieuwe tekst niet terug. Het is onduidelijk of hiermee een beleidswijziging is beoogd.

In onze visie kan het door de bouwer toegepaste nultarief na een voltooide en door de bouwer aangetoonde export niet meer ter discussie worden gesteld als het desbetreffende pleziervaartuig nadien terugkeert naar de Unie. Het zal dan onder een douaneregeling tijdelijke invoer of actieve veredeling kunnen worden bewerkt.

#### VI. Selectie overige onderwerpen

- Bij de ICL van nieuwe vervoermiddelen is opgenomen dat aan toepassing van het nultarief niet de voorwaarde is verbonden dat de afnemer van het vervoermiddel is gevestigd of woonachtig is in de lidstaat van bestemming van het vervoermiddel. Ook is het niet mogelijk om de toepassing van het nultarief te weigeren, omdat het nieuwe vervoermiddel slechts tijdelijk is ingeschreven in de lidstaat van bestemming. Dit is in overeenstemming met Europese rechtspraak.
- Het onderscheid tussen wanneer wordt toegekomen aan een afstandsverkoop en wanneer aan een ICL bij leveringen aan niet-aftrekgerechtigde afnemers (verschil tussen jaarlijkse afnemer van meer of minder dan € 10.000) wordt uitgebreider toegelicht, inclusief de toepasselijke bewijsregels.
- Het valt op dat er ondanks nieuwe rechtspraak weinig of geen aanpassingen zijn in het beleid omtrent aanpalende diensten waarop het nultarief van toepassing is. Nederland lijkt hier zijn relatief soepele beleid te handhaven.
- De goedkeuring voor toepassing van het nultarief bij termijnhandel in reeds ingevoerde koffievoorraden bij veembedrijven vervalt door intrekking van het Besluit van 26 maart 1976, nr. 27-604919. Het besluit geeft aan dat dit besluit verouderd is. Het is onduidelijk of deze intrekking in de praktijk tot veranderingen van de handelwijze bij termijnhandel in koffie leidt.

#### **Slotopmerking**

Zoals opgemerkt hebben wij ons in dit memorandum gericht op de in onze visie belangrijkste onderwerpen en wijzigingen. De nieuwe Toelichting Tabel II bevat echter een veelheid aan btw-technische (detail)onderwerpen die voor uw organisatie van belang zouden kunnen zijn. Uiteraard beoordelen wij graag met u welke aspecten van de nieuwe Toelichting dit in uw geval kunnen zijn. Ook kunt u contact met ons opnemen voor de nieuwe tekst van de vereiste (afhaal)verklaringen.

KPMG Meijburg & Co  
15 februari 2023

*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.*