

Systematische belemmering recht op aftrek btw in strijd met doeltreffendheidsbeginsel

BTW-bulletin 2016/27

Op 19 augustus 2015 heeft de Rechtbank Zeeland-West-Brabant (de rechtbank) geoordeeld dat het weigeren van een teruggaaf van btw naar aanleiding van het Fuchs-arrest in strijd is met het Europeesrechtelijke doeltreffendheidsbeginsel. De belanghebbende is in de onderhavige zaak door een combinatie van telefonisch verstrekte informatie en gepubliceerd beleid door de belastingdienst ervan weerhouden zich tijdig te melden als ondernemer. Het strikt vasthouden aan formele vervaltermijnen in combinatie met de verstrekte inlichtingen levert volgens de rechtbank een ongeoorloofde belemmering op van het recht op aftrek van btw. De rechtbank verleent met terugwerkende kracht de teruggaaf aan de belanghebbende ondanks het feit dat het verzoek niet in het juiste tijdvak is gedaan. In deze bijdrage besteden wij aandacht aan de uitgangspunten van deze uitspraak en de betekenis voor de praktijk.

Het Fuchs-arrest

Op 12 april 2013 kocht belanghebbende zonnepanelen inclusief btw, waarna hij tegen een vergoeding energie leverde aan zijn energiemaatschappij. Op 20 juni 2013 bepaalde het HvJ in het Fuchs-arrest (zaak C-219/12) – kort samengevat – dat particulieren als ondernemer kunnen kwalificeren en derhalve recht hebben op teruggaaf van btw op de aanschaf en installatie van zonnepanelen. Als het saldo aan af te dragen btw per jaar € 1.345 of minder is, hoeft er door dezelfde particulier op basis van de kleineondernemersregeling vervolgens niets te worden afgedragen. Het Ministerie van Financiën voorzag dan ook dat de uitkomst van de Fuchs-zaak tot ongewenste budgettaire gevolgen en een aanzienlijke extra werklast voor de belastingdienst zou leiden, niet in de laatste plaats vanwege de explosief groeiende populariteit van zonnepanelen.

De feiten

Nadat het arrest bekend werd in de media, informeerde belanghebbende in juli en augustus 2013 bij de belastingtelefoon hoe hij de btw over zijn aangeschafte zonnepanelen kon terugvragen. Door medewerkers werd hem verteld dat er geen duidelijkheid kon worden gegeven nu het Ministerie van Financiën nog geen besluit had genomen hoe hiermee moest worden omgegaan. In afwach-

ting van dit besluit werden in ieder geval geen btw-identificatienummers verstrekt. Op de website van de belastingdienst stond op 25 juli 2013 de volgende passage:

“(…) Particulieren krijgen nog geen btw-nummer voor het produceren van elektriciteit met zonnepanelen. Volgens het Hof van Justitie van de Europese Unie zijn particulieren die met zonnepanelen opgewekte elektriciteit tegen betaling terug leveren aan het net, ondernemers voor de btw. Het Hof deed deze uitspraak op 20 juni 2013. Het ministerie van Financiën beraadt zich op de gevolgen van de uitspraak van het Hof. In afwachting daarvan geven wij nog geen btw-nummers af. Hebt u bij ons een btw-nummer aangevraagd omdat u zonnepanelen hebt? Dan krijgt u van ons een brief waarin staat dat wij het btw-nummer nog niet afgeven. Zodra het ministerie een standpunt heeft ingenomen over de gevolgen van de uitspraak van het Hof, handelen wij de aanvragen af.”

In zijn verweerschrift schreef de inspecteur over deze gang van zaken:

“Naar aanleiding van dit arrest heeft de Staatssecretaris van Financiën zich beraden op de ontstane situatie en op 25 september 2013 kamervragen over dit onderwerp beantwoord. Met de beantwoording van de kamervragen werd het standpunt van de Staatssecretaris duidelijk dat duurzame exploitatie van zonnepanelen door particuliere huiseigenaren waarbij tegen vergoeding energie wordt teruggeleverd aan het energiebedrijf leidt tot ondernemerschap voor de btw. Tot 25 september 2013 was het standpunt van de Belastingdienst dat er geen sprake is van economische activiteiten, waardoor ook geen sprake is van ondernemerschap voor de btw. (…). De Belastingdienst neemt het standpunt in dat aan het arrest (…) geen terugwerkende kracht wordt toegekend.”

Na het bekend worden van dit standpunt heeft belanghebbende telefonisch het formulier ‘startende ondernemer’ aangevraagd en op 10 oktober 2013 ingediend. Als startdatum van de onderneming heeft hij 1 april 2013 ingevuld. Op 13 november 2013 diende belanghebbende het uitgereikte aangiftebiljet omzetbelasting in waarbij in totaal om € 1.026 aan teruggaaf werd verzocht. Na enige correspondentie over en weer weigerde de inspecteur op 29 december 2013 de teruggaaf omdat belanghebbende zich niet voor 1 augustus 2013 als ondernemer had gemeld.

Het oordeel van de rechtbank

Art. 31 lid 5 Wet Omzetbelasting 1968 (tekst 2013) luidt:

“Indien een verzoek om teruggaaf als bedoeld in het

¹ Mr. R. Vos (advocaat) en mr. R.J. de Jong (advocaat) zijn beiden verbonden aan Hertoghs Advocaten te Rotterdam.

tweede lid, wordt ingediend door een ander dan een ondernemer genoemd in het derde lid of vierde lid, dient het verzoek betrekking te hebben op belasting waarvoor het recht op teruggaaf is ontstaan in een kwartaal en moet het verzoek worden ingediend binnen drie maanden na afloop van dat kwartaal."

De rechtbank stelde vast dat het verzoek om teruggaaf moest worden ingediend voor 1 oktober 2013, dat belanghebbende naar de letter van de wet te laat is en zijn recht op teruggaaf heeft verspeeld. Dit rechtsgevolg achtte de rechtbank gezien de voornoemde omstandigheden en de jurisprudentie van het HvJ echter niet aanvaardbaar. De rechtbank verwijst in haar overwegingen naar het HvJ-arrest Ecotrade (zaak C-95/07), waarbij voor recht is verklaard dat de Zesde richtlijn zich niet verzet tegen een nationale regeling die voorziet in een vervaltermijn voor het uitoefenen van het recht op aftrek, voor zover het gelijkwaardigheidsbeginsel en doeltreffendheidsbeginsel worden geëerbiedigd. Belanghebbende kon volgens de rechtbank niet worden verweten dat hij zich niet eerder bij de belastingdienst heeft gemeld. Daarbij is het gepubliceerde beleid om geen omzetbelastingnummers af te geven in strijd met het oordeel van het HvJ. De temporele werking van het Fuchs-arrest was niet beperkt in de tijd en uit vaste Europeesrechtelijke jurisprudentie volgt dat aan de uitleg van Unierecht terugwerkende kracht toekomt. De rechtbank overweegt:

"4.2.2. (...) Op grond van vaste jurisprudentie geldt immers dat (i) de uitlegging die het HvJ geeft aan een voorschrift van gemeenschapsrecht, de betekenis en de strekking van dat voorschrift zoals het sedert het tijdstip van de inwerkingtreding ervan moet of had moeten worden verstaan en toegepast, verklaart en preciseert; (ii) het aldus uitgelegde voorschrift ook kan en moet worden toegepast op rechtsbetrekkingen die zijn ontstaan en tot stand gekomen vóór het arrest waarbij op het verzoek om uitlegging is beslist; (iii) slechts bij uitzondering het HvJ krachtens het unierechtelijke beginsel van rechtszekerheid aanleiding kan vinden om daaraan beperkingen te stellen; (iv) een dergelijke beperking slechts kan worden aangebracht in het arrest waarin de gevraagde uitlegging wordt gegeven."

Het landelijke beleid hield echter in dat geen sprake was van een economische activiteit, er geen btw-nummers werden afgegeven en geen verzoeken om teruggaaf konden worden ingediend.

Naar het oordeel van de rechtbank heeft de handelswijze van de belastingdienst en het strikt vasthouden aan de – in beginsel geoorloofde – formele vervaltermijn van drie maanden gezorgd voor een systematische belemmering van het recht op aftrek dat in strijd komt met het doeltreffendheidsbeginsel. De rechtbank verleent belanghebbende de teruggaaf. Het feit dat belanghebbende het verzoek om teruggaaf heeft gedaan in een ander tijdvak dan het tijdvak waarin het recht op aftrek is ontstaan, doet hier niet aan af. De weigering om een aangiftebiljet uit te reiken hing immers samen met de systematische en onrechtmatige belemmering van het recht op aftrek.

Conclusie

Een belastingplichtige die een zonnepaneel exploiteert, krijgt eerst te horen dat hij geen btw-nummer en -teruggaaf krijgt omdat hij moet wachten tot een definitief besluit is genomen. Nadat dit besluit is genomen en hij zijn recht op teruggaaf wil claimen, krijgt hij tegengeworpen dat hij zich niet tijdig zou hebben gemeld. Een dergelijke handelswijze – hoewel formeel juist – is volgens de Rechtbank Zeeland-West-Brabant in strijd met (Unierechtelijke) beginselen. Daar komt bij dat uit het in juli 2015 gewezen Salomie en Oltean-arrest (zaak C-183/14) volgt dat het recht op aftrek een fundamenteel beginsel is. Dit recht op aftrek kan niet worden geweigerd omdat niet aan bepaalde (nationale) formele vereisten – zoals als het identificeren als btw-ondernemer of het indienen van een btw-aangifte – is voldaan.

Deze uitspraak van de rechtbank past in de door het HvJ ingezette lijn. De fiscale neutraliteit brengt mee dat geen uitsluiting van het recht op aftrek of weigering van het nultarief hoeft te volgen indien niet is voldaan aan formele voorwaarden zoals het tijdig doen van aangifte. Art. 15 Wet OB 1968 bepaalt dat het recht op aftrek dient te geschieden binnen het tijdvak van de aangifte waarop de btw in rekening is gebracht of verschuldigd is. Mede uit het door de rechtbank aangehaalde Ecotrade-arrest van het HvJ volgt dat het wenselijk zou zijn om deze wettelijke mogelijkheid om het recht op aftrek te effectueren te verruimen.