

## BTW-fraude

Mr. R. Vos , Mr. P.W.M. Huisman , datum 01-02-1995

### Datum

01-02-1995

### Auteur

Mr. R. Vos [\[i\]](#), Mr. P.W.M. Huisman [\[i\]](#)

### Auteursprofiel

Mr. R. Vos

Mr. P.W.M. Huisman

### Vakgebied(en)

Omzetbelasting / Algemeen

Er wordt de laatste tijd nogal veel aandacht besteed aan BTW-fraude. In dit artikel wordt ingegaan op een drietal BTW-fraudes.

Mr. R. Vos [\[i\]](#), Mr. P.W.M. Huisman [\[i\]](#)

De laatste jaren is regelmatig door de media en in de politiek aandacht besteed aan BTW-fraude. In de 'Effectrapportage fiscale grenzen' over het tweede kwartaal 1995 berichtte de staatssecretaris van Financiën dat 'afgezien van incidentele fraudezaken tot op heden niet is gebleken van een fraudepatroon in verband met de afschaffing van de fiscale grenzen in de Europese Unie'. Hierna wordt nader aandacht besteed aan een drietal BTW-fraudes.

## BTW-systeem is fraudegevoelig

In het huidige BTW-systeem wordt de BTW van de leverancier geheven. De leverancier brengt de verschuldigde BTW in rekening aan zijn afnemer en draagt de BTW vervolgens af aan de fiscus. De afnemer kan deze aan de leverancier betaalde BTW van de fiscus terugvorderen. Het recht op teruggaaf staat in principe los van de BTW-afdracht. Dit betekent dat als de leverancier de BTW niet afdraagt, de afnemer toch in aanmerking komt voor teruggaaf van de BTW door de fiscus. De fiscus loopt hierdoor in het huidige BTW-systeem een aanzienlijk risico; dit systeem van BTW-heffing is - uitermate fraudegevoelig. Voor een aantal sectoren is daarom door de wetgever een verleggings-regeling ingevoerd (o.a. bouw, confectie-industrie). De verleggingsregeling brengt met zich mee dat niet de leverancier, maar de afnemer de BTW is verschuldigd. De afnemer betaalt dan de verschuldigde BTW op zijn eigen BTW-aangifte en kan deze BTW hoogstens op dezelfde aangifte als voorbelasting in aftrek brengen. Op die wijze is het risico van de -fiscus dat zij enerzijds BTW moet terug-geven en anderzijds geen BTW ontvangt, tot een minimum beperkt.

## De traditionele BTW-fraude: omzetverzwijging

De wellicht meest bekende vorm van BTW-fraude is de ondernemer die (een gedeelte van) zijn verkopen niet boekt. Om niet al te snel tegen de lamp te lopen blijft het administreren van de inkoop eveneens achterwege. De BTW op de inkoop wordt derhalve niet in aftrek gebracht en de BTW over de verkopen wordt niet afgedragen. De fraude betreft dus de BTW over de winst die niet wordt af-gedragen. Voorbeelden: het bouwbedrijf dat de omzet op verbouwingen bij particulieren verzwijgt, de kapper die niet alle ontvangsten aangeeft voor de BTW en de horeca die een gedeelte van de drankomzet niet aangeeft.

De horeca-exploitant zal in laatstgenoemd voorbeeld de inkoop van de groothandel buiten zijn -administratie laten. Het wekt dan ook -weinig verbazing dat menige horeca-exploitant de groot-handel verzoekt hem geen verkoop-factuur (zogeneten contante verkoop) te geven. Zoals bekend dient de groothandel, voor zover aan ondernemers wordt geleverd, een factuur uit te reiken waarop de naam en het adres van de afnemer is vermeld, op straffe van een geldboete. Deze verplichting geldt niet als de af-nemer een particulier is. Wellicht dat menig groothandel zich op het standpunt stelt dat de desbetreffende -goederen aan particulieren zijn geleverd. De vraag is overigens of de groothandel zich niet schuldig maakt aan valsheid in geschrifte en/of een ander strafbaar feit.

De fiscus heeft een aantal keren gerichte acties -ondernomen tegen de omzetverzwijging.

U herinnert zich vast nog wel de actie schuimkraag van de FIOD van een aantal jaren ge-leden in verband met omzetverzwijging door de horeca. De werkelijke bieromzet werd door de FIOD vastgesteld aan de hand van het aantal zuurstofflessen dat door de horeca-exploitant was ingekocht. De zuurstofflessen waren door de horeca-exploitant als inkoop

in zijn administratie geboekt; hij vermoedde immers niet dat het aantal zuurstofflessen nog eens als basis voor de berekening van de omzet zou worden gehanteerd.

## Teruggaaf van BTW aan (startende) ondernemers

Naar verluidt komt het voor dat BV's of andere rechtspersonen worden opgericht met als enig -oogmerk niet betaalde BTW terug te vragen. De vennootschap wordt bij de lokale belastingdienst als ondernemer voor de BTW aangemeld en vervolgens worden negatieve BTW-aangiften in-gediend. Het gaat dan om teruggaaf van aan -andere ondernemers 'betaalde' BTW. Negatieve aangiften van grote bedragen aan omzetbelasting door startende ondernemers wekken al snel argwaan bij de fiscus en de fraude zal dan ook snel aan het licht komen. Stuur de ondernemer vals opgemaakte -inkoopfacturen met de negatieve aangifte mee die er professioneel uitzien (bijvoorbeeld op naam van een bekend bedrijf), dan zal het ongetwijfeld langer duren voordat de fiscus argwaan krijgt. Intussen wordt een behoorlijk bedrag aan BTW terug-gevraagd. Bij ontdekking van de fraude blijkt meestal dat de vennootschap weinig verhaal biedt en dat de fiscus achter het net vist. De fraudeur maakt in dit geval misbruik van het huidige soepele beleid van de fiscus. Een BTW-aangifte van een terug te geven bedrag, mits het bedrag niet al te hoog is of goed vervalste inkoopfacturen worden overgelegd, wordt immers niet of nauwelijks gecontroleerd en teruggaaf wordt vrijwel altijd verleend. De con-trole vindt veeleer achteraf plaats tijdens een boeken-onderzoek door de fiscus. Om die reden wordt bij de teruggaafbeschikking vermeld dat de teruggaaf wordt verleend be-houdens de uitkomsten van een nader onderzoek.

## Carrouselfraude

Tijdens de lopende parlementaire enquête over de opsporingsmethoden door de politie is fraude met BTW uitgebreid aan de orde gesteld. Carrouselfraude kwam al voor in de tijd voordat de fiscale grenzen in de Europese Unie in 1993 werden opgeheven. Voor de opheffing van de grenzen in de EU kwam de carrouselfraude met name voor in transacties met België. Reden daarvan was dat bij export naar België de heffing van BTW bij invoer in België auto-matisch naar de afnemer werd verlegd. Sinds 1993 hebben wij een verleggings-regeling bij transacties met goederen met alle EU-landen, waaruit mag worden -geconcludeerd dat de carrouselfraude nog steeds kan worden toegepast.

De BTW-carrouselfraude gaat als volgt in zijn werk:

Het in Nederland gevestigde bedrijf Zwartjes levert aan de eveneens in Nederland gevestigde tussenhandelaar De Goede goederen, zoals bijvoorbeeld computerapparatuur. Zwartjes fac-tureert aan De Goede met 17,5% BTW. De Goede levert de goederen door aan de firma Desmet in België met -toepassing van het nul-tarief (voor 1993 een exportlevering en vanaf 1993 een intracommunautaire -levering). Desmet verkoopt de goederen aan de eveneens in België gevestigde tussenhandelaar De-koninck en Desmet brengt Dekoninck 20,5% Belgische BTW in rekening. Vervolgens verkoopt DeKoninck de -goederen aan de firma Zwartjes in Nederland en de carrousel is een feit.

Het gaat bij carrouselfraude om ABC-trans-acties. Dit betekent dat de goederen (als er tenminste echt goederen worden geleverd) recht-streeks door Zwartjes aan de firma Desmet in België worden geleverd. De facturering geschiedt echter door Zwartjes aan de tussenhandelaar De Goede en De Goede factureert aan de firma Desmet in België. Het verschil tussen de verkoop- en de inkoopprijs is in dat geval de commissie die De Goede ontvangt door de door hem verleende diensten. De truc in de carrouselfraude is vervolgens dat zowel Zwartjes als Desmet de BTW die zij aan de koper in rekening brengen niet afdragen; zij zijn in deze carrousel in elk geval de echte fraudeurs. Om de carrouselfraude minder snel aan het licht te laten komen, wordt gebruik gemaakt van tussenhandelaren, zoals in genoemd voorbeeld De Goede en Dekoninck, die ofwel te goeder trouw zijn, dan wel in elk geval nog een goede reputatie bij de fiscus hebben. Immers, (startende) bedrijven die uitsluitend BTW terugvragen, lopen snel in de gaten en de fiscus zal spoedig een nader onderzoek instellen. Tussenhandelaren die afgezien van voornoemde ABC-transacties nog andere reguliere binnenlandse transacties verrichten waarvoor BTW wordt afgedragen, zijn extra aantrekkelijk om de carrousel zo lang mogelijk te laten draaien.

De carrouselfraude heeft tot een aantal fiscale procedures geleid die betrekking hebben op de periode voor 1993. In de rechtspraak is aandacht besteed aan de BTW-positie van de tussenhandelaren (de firma De Goede in bovenvermeld voorbeeld). De activiteiten van de personen die in de carrousel de verschuldigde BTW niet afdragen (de firma's Zwartjes en Desmet) leveren weinig fiscaal-juridische discussie op. De berekende BTW is ten onrechte niet afgedragen. Echter, tegen de tijd dat de fraude door de fiscus wordt ontdekt, zorgen de firma's Zwartjes en Desmet ervoor dat de fiscus weinig verhaalsmogelijkheden op hen heeft.

In de fiscale procedures is onderscheid gemaakt tussen het geval dat er sprake is van een reële transactie tussen de leverancier en de tussenhandelaar en het geval dat er sprake is van een schijntransactie. Is er sprake van een reële transactie, dan heeft de leverancier terecht 17,5% BTW aan de tussenhandelaar in rekening gebracht. De tussenhandelaar heeft in dat geval recht op aftrek van BTW, ondanks dat de leverancier de BTW niet heeft afgedragen. Als de transactie tussen de leverancier en de tussenhandelaar als een schijntransactie moet worden aangemerkt, heeft de leverancier

volgens de Hoge Raad ten onrechte BTW aan de tussenhandelaar in rekening gebracht. De BTW is in dat geval uitsluitend verschuldigd op grond van art. 37 Wet OB 1968. Op grond van een uitspraak van het Hof van Justitie komt ten onrechte in rekening gebrachte BTW niet voor aftrek in aanmerking. Volgens de Hoge Raad is uitsluitend sprake van een schijntransactie als ook de tussenhandelaar op de hoogte is van het niet-reële karakter van de transactie. De carrouselfraude kan zoals hiervoor reeds is opgemerkt nog steeds worden toegepast. Sterker nog: deze vorm van fraude is nu ook toepasbaar bij transacties met andere EU-landen dan België. De leverancier factureert met 17,5% BTW aan de tussenhandelaar. De tussenhandelaar past het nultarief toe omdat hij een intracommunautaire levering verricht, waarbij de afnemer in het andere EU-land zijn BTW-nummer of dat van een ander aan de tussenhandelaar verstrekt. De afnemer geeft de BTW op de verwerving van de goederen niet aan op zijn BTW-aangifte en tegen de tijd dat de fiscus een 'mismatch' constateert, is de buit al binnen.

#### Voetnoten

[\*]

Mr. R. Vos is advocaat en belastingadviseur bij Arthur Andersen & Co in Amsterdam.

[\*\*]

Mr. P.W.M. Huisman is rechter in de Arrondissementsrechtbank te Amsterdam.