

#291 Het neutraliteitsbeginsel voor de btw *'In the Mix'*

De fiscale neutraliteit wordt regelmatig ten tonele gebracht in btw-procedures. Ook bij het Hof van Justitie in Luxemburg. De btw-neutraliteit gaat dan 'In the Mix'¹ van het hof met o.a. andere beginselen. En zo wikt en weegt onze Europese btw-rechter richting een beslissing.² Hoe relevant is dit beginsel nu eigenlijk?

Inbedding neutraliteitsbeginsel in de btw-rechtspraak

In de considerans van de btw-richtlijn is bepaald dat de belasting zo algemeen mogelijk moet worden geheven om de grootste mate van eenvoud en neutraliteit te krijgen. Een interne markt veronderstelt dat in de lidstaten wetgevingen worden toegepast die de mededingingsvoorwaarden niet vervalsen en het vrije verkeer van goederen en diensten niet belemmeren. Op soortgelijke goederen en diensten dient dezelfde belastingdruk te rusten, ongeacht de lengte van de productie- en distributieketen. Het begrip 'belastingplichtige' moet zodanig worden gedefinieerd dat de lidstaten in staat worden gesteld hieronder personen te laten vallen die incidenteel handelingen verrichten, om zo een betere belastingneutraliteit te waarborgen. En de door de lidstaten gehanteerde tarieven moeten de normale aftrek van voorbelasting mogelijk maken om de btw-neutraliteit te waarborgen.

Het Hof van Justitie hanteert het begrip 'fiscale neutraliteit' niet alleen in situaties waarin verhoudingen tussen belastingplichtigen centraal staan ('uitwendige neutraliteit'), maar ook in gevallen waarin de belastingplichtige zelf hinder ondervindt ('inwendige neutraliteit'), gevallen waarin cumulatie dreigt te ontstaan of waarin btw niet aftrekbaar is.

De bestrijding van fraude staat hoog op de agenda en de prioriteit daarvan komt ook tot uitdrukking in de rechtspraak van het Hof van Justitie. Gaat dat boven de toepassing van het neutraliteitsbeginsel? Op grond van art. 273 Btw-Richtlijn kunnen lidstaten maatregelen nemen om de juiste inning van de btw te waarborgen en fraude te voorkomen, onder voorwaarde dat zij niet verder gaan dan strikt noodzakelijk en geen afbreuk doen aan de btw-neutraliteit.

Het neutraliteitsbeginsel is volgens het hof geen regel van primair EU-recht, waarin bijvoorbeeld de geldigheid van een verlaagd tarief kan worden getoetst, maar een uitleggingsbeginsel dat moet worden toegepast tezamen met het uitgangspunt dat verlaagde tarieven strikt moeten worden uitgelegd.³

¹ De titel 'In de mix' is een verwijzing naar de bekende jaarlijkse 'In The Mix'-en van DJ Ben Liebrand

² Prof. Mr. M.E. van Hilten, Het beginsel van fiscale neutraliteit: steunargument of panacee? Een 'pitch' (H23 blz. 95) Btw beschouwd, Kluwer 2021) en Prof. M.E. van Hilten, Oratie aan de VU 'Over de neutraliteit van de omzetbelasting en het hellend vlak van de uitzonderingen, Kluwer 2020.

³ HvJ Deutsche Bank, Zaak C-44/11, EU:C:2012:484) en HvJ Oxygure 9 maart 2017, Zaak C-573-15

Het neutraliteitsbeginsel nader beschouwd

Gezien de stroom aan uitspraken van het Hof van Justitie⁴ is in elk geval helder dat het neutraliteitsbeginsel een belangrijke rol speelt in btw-geschillen. Die stroom is op gang gekomen, nadat het Hof van Justitie al jaren heeft uitgemaakt dat een belastingplichtige een rechtstreeks beroep kan doen op de btw-neutraliteit.

Voor een geslaagd beroep op het neutraliteitsbeginsel dienen wel een aantal hobbels te worden genomen. Betreft het geschil de toepassing van bijvoorbeeld het verlaagde btw-tarief of een btw-vrijstelling dan geldt als eerste dat die strikt dienen te worden uitgelegd. Hierin zie je dus al een behoorlijke vrijheid van lidstaten waardoor een beroep op het neutraliteitsbeginsel soms al strandt.

Ook is het de nationale rechter die in principe bepaalt of sprake is van soortgelijke prestaties. Immers daarvoor is feitenonderzoek nodig in combinatie met een juridische beoordeling en dat past niet bij een Europese rechter die slechts uitleg dient te geven over bepaalde rechtsvragen. Het is hier de nationale rechter die met een strikte uitleg van 'wat soortgelijk is' de werking van het neutraliteitsbeginsel nogal kan inperken.

Het neutraliteitsbeginsel is volgens het Hof van Justitie geen primair EU-recht, maar een uitleggingsbeginsel. Van Hilten noemt het een steunargument. Het Hof van Justitie mixt de btw-neutraliteit met andere beginselen, zoals gelijkheids-, doeltreffendheids-, rechtzekerheids- en evenredigheidsbeginsel. Vooral het gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel leunen dicht tegen het neutraliteitsbeginsel aan. Bij een beroep op het neutraliteitsbeginsel doen procesdeelnemers er dan ook verstandig aan dit beginsel in (onderlinge) samenhang met de andere beginselen goed voor het voetlicht van de rechter te brengen.

Conclusie

Het neutraliteitsbeginsel is een van de fundamenten van ons btw-systeem. Niet voor niets is dit beginsel in de considerans van de btw-richtlijn opgenomen. Er is ook meer aandacht aan besteed in de huidige btw-richtlijn dan in de 'oude' voorafgaande richtlijnen. Een definitie van wat het inhoudt, vind je in de btw-richtlijn niet terug.

⁴ Voor het eerst in HvJ Rompelman 14 februari 1985 (Zaak 268/83) en recent in o.a. in HvJ 22 april 2022 Dyrektor Ixby Administracji Skarbowej w Katowicach (Zaak C-703/19); HvJ 9 september 2021 Phantasialand (Zaak C-406/20); HvJ 3 februari 2022 B AG (Zaak C-515/20); HvJ 30 juni 2022 ARVI (Zaak C-56/21) en HvJ 7 juli 2022 'X' (Zaak C-194/21)

De btw-regelgeving dient simpelweg neutraal te zijn. We moeten het bij de invulling van btw-neutraliteit verder doen met de rechtspraak van het Hof van Justitie. Als ook met de invulling die de nationale rechter eraan geeft. Omdat de neutraliteit veelvuldig in stelling wordt gebracht, hebben we inmiddels redelijk inzicht gekregen in de visie van het Hof van Justitie. Het hof koppelt de term 'uitleggingsbeginsel' aan de btw-neutraliteit. De btw-regelgeving dient btw-neutraal te worden uitgelegd.

Het hof maakt ook de combinatie met andere beginselen, zoals het gelijkheidsbeginsel of heretiketteert naar het gelijkheidsbeginsel. Het argument loopt mee in de mix met overige dragende stellingen richting het finale btw-oordeel dat – door de rechter – in een btw-procedure wordt geveld. Met een zelfstandig beroep op het neutraliteitsbeginsel alleen kom je niet ver bij de rechter. Het is nodig om een beroep hierop aan te vullen met andere beginselen en verweren.

Wil u graag meer lezen over dit onderwerp? Klik dan hier voor het artikel 'Het neutraliteitsbeginsel voor de btw 'In the Mix' in BTW-bulletin 2022/78'.