

Praktijkindicatoren intracommunautaire btw-(carrousel)fraude

BTW-bulletin 2021/1

De afgelopen jaren is in *BTW-bulletin* het nodige geschreven over btw-carrouselfraude. Van de jurisprudentie van het HvJ inzake Kittel en Recolta tot het Italmoda-arrest, van de bewijslastverdeling bij het criterium 'wist of behoorde te weten' tot de onthullingen van het project #GrandTheftAuto. Intracommunautaire btw-fraude houdt de gemeederen onverminderd bezig.

Een van de doelstellingen van *BTW-bulletin* is om ondernemers, instellingen en hun adviseurs te informeren over de nieuwste ontwikkelingen, waarbij zo veel mogelijk wordt uitgegaan van de praktijk en ernaar wordt gestreefd om diepgaande theoretische beschouwingen te vermijden. Met dit streven in het achterhoofd is het zinvol ook eens in te zoomen op de gevolgen van de jurisprudentie van het HvJ voor de praktijk.

De Belastingdienst hanteert bij de fraudebestrijding diverse algemene indicatoren van btw-carrouselfraude. Deze indicatoren komen aan bod in waarschuwingenbrieven, in (concept)rapporten van boekenonderzoeken en de daaruit volgende naheffingsaanslagen of weigeringen van supplementen waarin om teruggaaf van voorbelasting is verzocht. Soms leiden deze indicatoren zelfs tot het rauwelijks intrekken van het btw-identificatienummer. In deze bijdrage worden enkele door de Belastingdienst in de dagelijkse praktijk gehanteerde indicatoren van btw-carrouselfraude binnen diverse branches besproken en kritisch belicht.

Voorkom dat u betrokken raakt ...

De eerste bron is de website van de Belastingdienst onder het kopje '*Btw-fraude: voorkom dat u erbij betrokken raakt, let op de signalen*'. De eerste 'tip' die wordt gegeven bestaat uit een aantal open deuren over handelsrelaties:

- Zijn de overgelegde papieren echt?
- Staat het bedrijf ingeschreven bij de Kamer van Koophandel?
- Wat is de geschiedenis van het bedrijf?
- Check het btw-identificatienummer.
- Is het fysieke bedrijfsadres van uw leverancier of afnemer bekend?
- Zijn de facturen van uw leverancier of uw afnemer in orde?

Deze tips zijn zo algemeen en vanzelfsprekend dat een gemiddelde ondernemer er in de praktijk weinig mee kan. Bij twijfel aan de echtheid van overgelegde documenten behoren bij iedereen de alarmbellen af te gaan, valsheid in geschrifte is een strafbaar feit op zichzelf. Maar waar ligt

de grens? Een overheid kan niet van ondernemers verwachten dat zij alle identiteitsbewijzen, facturen, CMR-vrachtbrieven en overige documenten op echtheid gaan controleren. Daar zijn zij ook volstrekt niet op toegerust. In beginsel mag worden uitgegaan van de juistheid van verstrekte gegevens, tenzij er overduidelijke signalen zijn van het tegendeel.

De geschiedenis van een bedrijf is volgens de Belastingdienst relevant, nu bedrijven waarvan wordt vermoed dat zij deel uitmaken van een fraudeketen geregeld helemaal geen (voor)geschiedenis hebben en zeer recent zijn opgericht. Dit enkele feit kan uiteraard op zichzelf beschouwd nooit een vermoeden van fraude rechtvaardigen. De check van een btw-nummer is een vanzelfsprekendheid. Sinds de invoering van de Quick Fixes op 1 januari 2020 is het hebben van een geldig btw-identificatienummer een materieel vereiste geworden voor toepassing van het nultarief. Al met al bieden deze tips een ondernemer weinig houvast.

Opvallend lage prijzen?

Interessanter zijn de door de Belastingdienst op zijn website benoemde algemene signalen van fraude:

- de prijs is opvallend laag;
- er klopt iets niet op de factuur of er ontbreekt iets essentieels (bijvoorbeeld het telefoonnummer of het adres);
- leveranciers of afnemers bestaan maar kort en wisselen veelvuldig;
- de producten passen niet in de branche waar de leverancier in opereert;
- het gaat vaak om kleine goederen die relatief veel geld waard zijn en om relatief dure goederen;
- het hoeven echter geen fysieke producten te zijn maar kunnen ook diensten zijn zoals belminuten;
- een nieuwe ondernemer die gelijk voor grote bedragen en in grote partijen kan handelen;
- uw leverancier geeft al aan wie u de goederen zou kunnen doorverkopen en voor welke prijs;
- leveranciers die vaak van producten wisselen en overstappen naar heel andere branches;
- ze gaan bijvoorbeeld aan hun normale handel een activiteit toevoegen die daar zo ver van verwijderd staat dat het vreemd overkomt.

De 'opvallend lage prijs' komt voort uit de veronderstelling dat een btw-fraudeur met zijn prijsstelling onrealistisch ver onder de gangbare marktprijs kan gaan zitten, nu ergens in de keten btw niet wordt afgedragen en de fraudeur dit virtueel tot zijn (winst)marge kan rekenen. Met deze marge kan hij een dermate lage verkoopprijs hanteren die geen enkele bonafide marktdeelnemer zich kan veroorloven. Maar wat is dan opvallend? Een inkoopprijs onder de kostprijs zegt op zichzelf beschouwd niets. In de praktijk kunnen er talloze valide redenen zijn waarom een lage marktprijs wordt gehanteerd. Bij het veroveren van marktaandeel door agressieve ondernemingen is het niet onge-

¹ Mr. R.J. de Jong is advocaat en verbonden aan Hertoghs advocaten te Rotterdam.

bruikelijk dat de concurrentie – aanvankelijk – bewust uit de markt wordt geprijsd.

Het signaal dat een handelaar producten levert die niet passen in zijn branche of die ver verwijderd staan van de normale handel en activiteiten, doet denken aan het Italmoda-arrest waarin een schoenenimporteur ging handelen in computeronderdelen. Ook dit hoeft geen red flag te zijn, nu juist im- en exporteurs vaak zeer snel inspelen en meebewegen op de grillen van de markt en de wereldhandel.

Im- en export: missing traders?

In de praktijk zien wij dat de Belastingdienst bij de im- en exportbranche de volgende kenmerken of indicatoren van btw-carrouselfraude hanteert:

- leveranciers zijn aan te merken als 'missing traders';
- handel in partijen risicovolle goederen, te weten goederen met geïdentificeerde kenmerken (type), een geringe fysieke omvang, hoge waarde per item;
- goederen worden in groot transactievolume aangeboden, hoge waarde en soms onder de gangbare marktprijs; vaak wordt er gesproken over parallelhandel;
- leveranciers en afnemers in de keten wisselen veelvuldig, het betreft vaak nieuwe bedrijven, of opnieuw gestarte bedrijven of bedrijven met nieuwe bestuurders/aandeelhouders;
- door derden wordt bepaald van wie de ondernemer kan c.q. moet inkopen of aan wie de ondernemer kan c.q. moet leveren. Deze derden kunnen een leverancier, afnemer of een bemiddelaar zijn;
- er is sprake van snelle handel, goederen die worden ingekocht worden veelal direct doorgeleverd, er worden geen voorraden aangehouden;
- soms wijst de leverancier zelf een partij aan waar de goederen aan kunnen worden doorverkocht;
- er vinden stelselmatig deelbetalingen aan leveranciers plaats;
- het vestigingsadres is een postadres, er is geen website en er zijn geen werknemers bekend.

De Belastingdienst staft deze indicatoren veelal met vermoedens en verdachtmakingen, die zelden tot nooit feitelijk worden onderbouwd. Zo wordt bijvoorbeeld gesteld dat geen contact mogelijk is met buitenlandse handelspartijen, dat contante stortingen worden verricht, dat vestigingsadressen als risicovol worden beoordeeld, dat bepaalde bestuurders vermoedelijk stromannen betreffen of dat bepaalde handelspartijen als 'remote missing trader met het karakter van een conduit' worden beoordeeld. Ook wordt volstaan met de enkele constatering dat een handelspartij onbereikbaar is en niet aan zijn of haar fiscale verplichtingen voldoet. Een onderbouwing van deze beoordelingen en vermoedens blijft achterwege. Soms wordt volstaan met een blote verwijzing naar informatie die uit het buitenland zou zijn verkregen, zonder ook maar een tipje van de sluier van het resultaat van het (vermoedelijke) ambts-hulpverzoek op te lichten. Voor belastingplichtigen wordt het in zo'n situatie nagenoeg onmogelijk om zich tegen deze verdachtmakingen te verweren.

Het zoeklicht op de autohandel

De internationale (tweedehands) autohandel is een branche die zich van oudsher op grote belangstelling van de Belastingdienst mag verheugen. De Belastingdienst kwalificeert auto's als risicogoederen. In de praktijk stelt de Belastingdienst dat een keten die eigenschappen vertoont van intracommunautaire btw-fraude met auto's, vaak één of meer van de volgende kenmerken vertoont:

- de auto's worden niet getransporteerd naar het bedrijfsadres van de koper;
- het betreft afhaaltransacties, waarbij de goederen afgehaald worden door een ander dan de daadwerkelijke koper;
- de auto's worden voor de intracommunautaire transactie op een buitenlands kenteken gezet, anders dan een kenteken van het land van de koper;
- personen die gemandateerd zijn om de auto's te halen doen dat in de tijd gezien voor meerdere bedrijven. Een controle van btw-identificatienummers van bedrijven waarvoor dit in het verleden gebeurde kan aantonen dat deze bedrijven momenteel geen geldig btw-identificatienummer meer bezitten;
- er vinden regelmatig contante betalingen en deelbetalingen plaats. Daarnaast wordt er betaald aan anderen dan de leveranciers zelf;
- er is sprake van grensoverschrijdende (intracommunautaire) handel;
- leveranciers en afnemers in de keten wisselen veelvuldig, het betreft veelal nieuwe bedrijven, een herstart van een bestand bedrijf of bedrijven met nieuwe bestuurders/aandeelhouders;
- door anderen wordt bepaald van wie de ondernemer kan of moet inkopen en aan wie de ondernemer kan of moet leveren. Deze anderen kunnen een leverancier, afnemer of bemiddelaar zijn.

Een ondernemer behoort alles te doen wat *redelijkerwijs* van hem verwacht kan worden om te voorkomen dat hij met zijn transacties onderdeel gaat uitmaken van een keten waarin btw-fraude wordt gepleegd. Indien een ondernemer wist of had moeten weten van de btw-fraude in zijn handelsketen kan de aftrek van voorbelasting of de toepassing van het nultarief worden geweigerd. De Belastingdienst lijkt hier in de praktijk met deze eigen indicatoren en vermoedens een invulling aan te geven die een rechterlijke toets niet zal doorstaan.

Een ander oneigenlijk instrument dat bij de voornoemde signalen en kenmerken in de praktijk geregeld wordt gehanteerd betreft het intrekken van het btw-identificatienummer. Dit verregaande middel heeft tot gevolg dat een onderneming direct wordt stilgelegd. In de praktijk zien wij dat dit besluit wordt genomen met de enkele toelichting dat deze intrekking zou strekken tot 'voorkoming van verdere belastingschade'. De reguliere fiscale rechtsbescherming ontbreekt. Bezwaar en beroep zijn niet mogelijk, nu volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad het intrekken van een btw-identificatienummer een ingevolge de belastingwet genomen besluit betreft, maar géén voor bezwaar of beroep vatbare beschikking. Dit betekent dat een ondernemer dit draconische besluit alleen nog kan aan-

vechten in een zeer kostbare en langdurige procedure bij de civiele (rest)rechter, die veelal slechts marginaal zal toetsen.

Conclusie

In de praktijk hanteert de Belastingdienst uiteenlopende abstracte indicatoren, signalen en kenmerken van btw-(carrousel)fraude die zelden tot nooit concreet worden gemaakt of deugdelijk worden onderbouwd. Voor belastingplichtigen wordt het in zo'n situatie moeilijk, zo niet onmogelijk, zich tegen deze verdachtmakingen te verweren. Het is van belang in het oog te houden dat de Belastingdienst hier de stelplicht en bewijslast heeft en daar met de veelal abstracte verdachtmakingen niet aan voldoet. De enkele verwijzing naar algemene indicatoren en kenmerken van (vermeende) fraude zullen bij een belastingrechter geen stand houden. Het kwaad is dan vaak al geschied. Ook de rechtsbescherming raakt steeds meer in het geding, nu een ondernemer aanzienlijke kosten zal moeten maken om zich tegen deze aantijgingen te verweren. Ook bij een goede afloop zal de schade voor de bedrijfsvoering immens zijn. Het rauwelijks intrekken van een btw-identificatienummer leidt – ongeacht de heractivering – veelal tot acute maandenlange omzetsderving, liquiditeitsproblemen en onherstelbare reputatieschade. Het weigeren van toepassing van het nultarief in combinatie met de weigering van het recht op vooraf trek leidt effectief tot een dubbele belasting. Sinds het Italmoda-arrest is er een perverse prikkel voor de Belastingdienst opgekomen, nu de Nederlandse schatkist feitelijk kan verdienen aan vermeende fraude die buiten de eigen landgrenzen zou zijn gepleegd. Deze dubbele heffing en schending van de fiscale neutraliteit behoort geen regel maar een uitzondering te zijn. Met een klantscreening en Know Your Customer (KYC) of Customer Due Diligence (DDC) procedure kan door een belastingplichtige worden aangetoond dat alles is gedaan wat redelijkerwijs van hem kan worden verwacht. Aan een belastingplichtige mogen op dat vlak geen onrealistische en onredelijke eisen worden gesteld. Een eerlijke en rechtvaardige belastingheffing behelst dat aan een ondernemer geen onevenredige compliance-kosten, administratieve lastendruk en risicoaansprakelijkheid voor naheffingen worden opgelegd.