

## Btw-verklaring voor pleziervaartuigen

Mr. D.C. Molenaars en R.F.M. Gerritsen, datum 15-07-2021

**Datum**

15-07-2021

**Auteur**

Mr. D.C. Molenaars en R.F.M. Gerritsen<sup>[1]</sup>

**Folio weergave**

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

**JCDI**

JCDI:ADS276435:1

**Vakgebied(en)**

Belastingrecht algemeen (V)

De btw-verplichtingen bij pleziervaartuigen kunnen voor discussies tussen eigenaren/schippers van pleziervaartuigen en de Nederlandse douane zorgen. Zelfs met een zogeheten btw-verklaring, een verklaring dat btw is betaald voor het pleziervaartuig waardoor het vaartuig, bij terugkeer in Nederland, met vrijstelling kan worden toegelaten, is het nog niet altijd een uitgewezen zaak. Zo bleek ook onlangs weer in een uitspraak van de Rechtbank Haarlem van 25 oktober 2010 die om voor ons onbekende redenen ruim tien jaar na dato pas is gepubliceerd (ECLI:NL:RBHAA:2010:4945). Aanleiding om de btw-verplichtingen voor pleziervaartuigen nog eens onder de aandacht te brengen.

### In beginsel dient btw te drukken op een pleziervaartuig

Op een pleziervaartuig dat door particulieren wordt gebruikt dient btw te drukken conform het karakter van verbruiksbelasting dat de omzetbelasting heeft. Vanwege het vrije verkeer in het douanegebied van de Europese Unie (EU) sinds 1 januari 1993, geldt dat een plezierjacht dat zich in het vrije verkeer van het douanegebied van de EU bevindt ergens in de EU in de heffing moet zijn betrokken om zich op de Europese binnenwateren te mogen begeven. Voor buiten de EU woonachtige particulieren die zich op de Europese wateren bevinden, geldt dat zij gebruik kunnen maken van de tijdelijke vrijstelling bij invoer met als gevolg dat zij zijn vrijgesteld van heffing en in een aaneengesloten periode van twaalf maanden maximaal zes maanden in Nederland mogen varen zonder dat btw-heffing is verschuldigd, maar dit geldt niet voor in Europa woonachtige particulieren. De Nederlandse douane controleert regelmatig of jachten waarmee op de Nederlandse wateren wordt gevaren in de heffing betrokken zijn.

Dat betekent dus dat op enig moment een belastbaar feit voor de omzetbelasting moet hebben plaatsgevonden waardoor btw op het vaartuig drukt. Voor Nederland geldt dat indien het gaat om een pleziervaartuig dat in Nederland is aangeschaft, de levering van een goed een belastbaar feit is in de zin van art. 3 Wet OB 1968. Nu een particulier deze btw bij de aanschaf niet in aftrek kan brengen, drukt deze btw op de particulier en derhalve op het vaartuig.

Voor een pleziervaartuig dat in een andere lidstaat van de Unie nieuw is aangeschaft door een particulier die in Nederland is gevestigd, geldt dat omzetbelasting wordt geheven conform het bestemmingslandbeginsel. Dit houdt in dat de omzetbelasting wordt voldaan in de lidstaat waar de koper van het vaartuig is gevestigd. Dit wordt bij uitzondering ook voor particulieren gekwalificeerd als een intracommunautaire verwerving van een nieuw vervoermiddel.

Een andere situatie kan zijn dat een schip van buiten het douanegebied van de EU in het vrije verkeer wordt gebracht of dat sprake is van tijdelijke invoer met gedeeltelijke vrijstelling. Op dat moment is sprake van invoer. Het binnenvaren van het douanegebied van de Unie met een pleziervaartuig wordt in die gevallen gekwalificeerd als de invoer van goederen ex art. 18 lid 1 onder b Wet OB 1968. Dit is een belastbaar feit voor de omzetbelasting op grond van art. 1 Wet OB 1968 waarna de btw op het pleziervaartuig rust zolang deze btw niet is teruggevraagd.

In art. 22 Wet OB 1968 is geregeld dat ten aanzien van de heffing van omzetbelasting bij invoer aansluiting wordt gezocht bij het douanerecht. Zo dient bij het binnenbrengen van het pleziervaartuig in het douanegebied de schipper/eigenaar een summiere aangifte te doen. Hierna zal een douaneaangifte ingediend worden. Het tijdstip van verschuldigdheid wordt gekoppeld aan het moment dat de douane de aangifte aanvaardt. De douane dient het bedrag aan btw dat voortvloeit uit de douaneschuld vervolgens mede te delen middels een 'Uitnodiging tot Betaling (UTB)' waarmee de heffing wordt opgelegd op grond van art. 7:6 Algemene douanewet. Op dat moment is btw over het pleziervaartuig betaald en indien dit niet wordt teruggevraagd, drukt er dus btw op het pleziervaartuig.

Van invoer is ook sprake indien een goed meer dan drie jaar buiten het douanegebied van de EU is geweest. Dit is geregeld

in de regeling terugkerende goederen. Art. 203 DWU bepaalt dat niet-Uniegoederen die eerder als Uniegoederen zijn uitgevoerd en binnen drie jaar opnieuw in het vrije verkeer worden gebracht, zijn vrijgesteld van invoerrechten. Op grond van art. 21 aanhef en onder a Wet OB 1968 wordt tevens vrijstelling van belasting verleend voor de invoer van goederen waarvoor aanspraak op vrijstelling van douanerechten bestaat. Indien buiten die termijn van drie jaar goederen terug in het vrije verkeer worden gebracht, geldt dus in beginsel dat wel opnieuw invoerrechten en btw verschuldigd zijn. Dit kan leiden tot een dubbele btw-heffing op het moment dat voor uitvoer ook al btw is betaald.

Ook kan in bepaalde gevallen een pleziervaartuig juist vrijgesteld zijn van btw bij invoer. Dit is bijvoorbeeld het geval indien de verhuisboedelvrijstelling van toepassing is. De verhuisboedelvrijstelling voor vrijstelling van btw is opgenomen in Richtlijn 2009/132/EG van de Raad van 19 oktober 2009. De vrijstelling houdt in dat persoonlijke goederen die door natuurlijke personen worden ingevoerd als gevolg van het overbrengen van hun normale verblijfplaats naar het douanegebied van de gemeenschap zijn vrijgesteld. Pleziervaartuigen vallen onder deze persoonlijke goederen. Voor deze goederen wordt een vrijstelling van btw verleend indien is voldaan aan de voorwaarden, onder andere dat de goederen in beginsel ten minste reeds zes maanden in het bezit zijn geweest buiten de gemeenschap en daar ook gebruikt zijn voor het doel waar ze voor bestemd zijn. Daarnaast moet de persoon zelf ook ten minste twaalf maanden buiten het douanegebied van de gemeenschap zijn vaste woon- of verblijfplaats hebben gehad en moeten de goederen binnen twaalf maanden na de datum waarop de belanghebbende zijn normale verblijfplaats in de gemeenschap heeft gevestigd aangifte van invoer doen. In een dergelijk geval drukt dus geen Nederlandse btw op het pleziervaartuig.

Voor schepen die vóór 1985 zijn gebouwd geldt tevens een uitzondering. De douane gaat er in dergelijke gevallen van uit dat op enig moment btw is betaald voor het pleziervaartuig, met als gevolg dat het pleziervaartuig is vrijgesteld van btw. Uiteraard moet dan blijken dat het schip vóór 1985 gebouwd is. Dat kan bijvoorbeeld worden aangetoond aan de hand van documenten waarop het bouwjaar staat genoemd zoals de aankoopfactuur, verzekeringsdocumenten of het bouwcertificaat. Iemand die een pleziervaartuig in het douanegebied van de Unie invoert moet dus in beginsel, als geen sprake is van een vrijstelling, kunnen aantonen dat het vaartuig in de btw-heffing betrokken is geweest en die btw niet is teruggevraagd. De Nederlandse douane kan de eigenaar/schipper van het schip hierom vragen en controleert dit ook regelmatig. Het is daarom van belang als eigenaar/schipper van een pleziervaartuig de btw-administratie op orde te hebben. Om aan te tonen dat de btw op een eerder moment is voldaan, kan bijvoorbeeld de aankoopfactuur of koopovereenkomst worden getoond, maar om het eigenaren/schippers van pleziervaartuigen makkelijker te maken, kan tevens een zogeheten btw-verklaring worden aangevraagd aan de hand waarvan in het vervolg kan worden aangetoond dat aan de btw-verplichtingen is voldaan.

## De btw-verklaring

De btw-verklaring heeft geen formele status op grond van de wet. Deze verklaring dient ertoe dat eenvoudig kan worden aangetoond dat btw drukt op het pleziervaartuig zodat bijvoorbeeld bij terugkeer in Nederland het vaartuig met een vrijstelling kan worden toegelaten. Nu er geen wettelijke grondslag voor de btw-verklaring bestaat, is het enkel een soort service van de Nederlandse douane zodat op een eenvoudige manier duidelijkheid kan worden verschaft over de fiscale status van een vaartuig. Een praktisch hulpmiddel voor de eigenaar/schipper van een pleziervaartuig nu een dergelijke 'btw-verklaring voor een pleziervaartuig' als voldoende bewijs aanvaard wordt om aan te tonen dat aan de vereiste btw-verplichtingen is voldaan.

Met een btw-verklaring voor een pleziervaartuig kan in het vervolg bij invoer aan worden getoond dat het pleziervaartuig (eerder) uit het vrije verkeer van het douanegebied van de Unie is uitgevoerd en dat bij uitvoer geen btw is teruggekregen. Met andere woorden, er moet btw op het pleziervaartuig drukken. De verklaring hoort dan ook bij het vaartuig en is dus objectgebonden en niet persoonsgebonden.

Om in aanmerking te komen voor de btw-verklaring moet zijn voldaan aan vier voorwaarden zo vermeldt het aanvraagformulier op de website van de Belastingdienst: i) u bent een particulier, ii) de rechten bij invoer zijn eerder betaald en niet terugbetaald, iii) de btw in Nederland is eerder betaald en niet terugbetaald en iv) het gaat niet om een nieuw pleziervaartuig.

De btw-verklaring kan door particulieren worden aangevraagd bij de Nederlandse douane, landelijk team jachten in Vlissingen, door middel van een formulier op de website van de Belastingdienst. Een onderneming kan dus geen btw-verklaring aanvragen (voorwaarde i) en het mag niet gaan om een nieuw pleziervaartuig (voorwaarde iv). De btw-verklaring is overigens ook niet bedoeld voor reizigers die buiten de EU-landen wonen en die voor korte tijd met hun pleziervaartuig in Nederland blijven. In een dergelijk geval kan een tijdelijke vrijstelling van de invoerrechten en btw worden verkregen voor een tijdvak van niet meer dan zes maanden per jaar.

Om aan te tonen dat aan de vereisten zoals genoemd onder ii en iii is voldaan, dienen de koopovereenkomst, de (aankoop)factuur en een kopie verzekeringsbewijs te worden meegestuurd bij de aanvraag. Daaruit moet blijken dat de btw reeds is betaald en de douane zal nagaan of de btw ooit is terugbetaald. Indien dat niet het geval is, is op enig moment btw afgedragen over het pleziervaartuig en is aan de voorwaarden ii) en iii) voldaan.

## Gebrek aan fiscale rechtsbescherming?

Indien de btw-verklaring niet wordt afgegeven, staat de eigenaar/schipper van een pleziervaartuig met lege handen. De rechtsbescherming voor eigenaren/schippers van een pleziervaartuig die een btw-verklaring hebben aangevraagd, laat te wensen over. Het gesloten stelsel van rechtsbescherming heeft tot gevolg dat tegen een afwijzing van een verzoek om een btw-verklaring geen bezwaar of beroep bij de fiscale rechter kan worden ingesteld omdat de afwijzing van een aanvraag voor een btw-verklaring geen in de belastingwet genoemd besluit is. Dat wil zeggen dat er – afgezien van een civiele procedure – pas een procedure kan worden gevoerd op het moment dat door de inspecteur een uitnodiging tot betaling, dat wil zeggen een navorderingsaanslag, wordt opgelegd wegens het niet voldoen aan de btw-verplichting. Er ligt dan al een – weliswaar niet onherroepelijk – besluit waarbij wordt nagevorderd.

Indien een uitnodiging tot betaling is verstuurd, staat daarentegen juist een dubbele rechtsgang open. Er kan op dat moment een bezwaarschrift worden ingediend en/of een verzoek om terugbetaling dan wel kwijtschelding worden gedaan bij de douaneautoriteiten. Het voordeel van een verzoek om terugbetaling of kwijtschelding is dat hieraan niet de strikte termijn van zes weken zoals bij een bezwaarschrift is verbonden, maar dat dit verzoek in een periode van drie jaar kan worden ingediend. Tegen de afwijzing van het bezwaar en een dergelijk verzoek om terugbetaling of kwijtschelding staat in latere instantie beroep bij de fiscale rechter open.

Omtrent de aanvraag van een btw-verklaring bestaat daarentegen dus geen mogelijkheid om een afwijzing daarvan aan te vechten bij de fiscale rechter. Dit gebrek aan rechtsbescherming leidt onzes inziens tot onnodige procedures, nu juist in die voorfase – waarbij de btw-verklaring de praktische functie van het scheppen van duidelijkheid heeft – eventuele problemen omtrent de fiscale status verholpen kunnen worden. Het zou onzes inziens beter zijn als daar niet al het mes of tafel ligt in de vorm van een uitnodiging tot betaling, waarbij het gevoel bestaat dat David tegenover Goliath als machtige overheid staat.

## In drie jaar de wereld rond of liever iets korter?

Een voorbeeld van een situatie dat een procedure is gevoerd voor een geschil over de btw-verklaring is de zaak van Rechtbank Haarlem van 25 oktober 2010 die wij in de inleiding van dit artikel al noemden. In deze zaak die om voor ons onbekende redenen recent pas gepubliceerd is, ging het om een pleziervaartuig dat werd aangemerkt als een terugkerend goed. In 1996 was door de douane een btw-verklaring voor het pleziervaartuig afgegeven met de volgende tekst:

*“Deze verklaring is afgegeven door de Nederlandse douane. Zij dient als bewijs dat de BTW is betaald voor het pleziervaartuig dat hiernaast wordt omschreven. Met deze verklaring kan het vaartuig, bij terugkeer in Nederland, met vrijstelling worden toegelaten. Deze verklaring geldt voor onbepaalde duur en hoort bij het vaartuig. Als het vaartuig van eigenaar wisselt, kan de verklaring aan de nieuwe eigenaar worden overgedragen. Het is raadzaam deze verklaring bij het varen aan boord te bewaren.”*

Het schip is vervolgens in 2001 naar de VS, buiten het douanegebied van de gemeenschap, verscheept. Bij verkoop in oktober 2005 in de VS is het schip in eigendom van belanghebbende, een Nederlands ingezetene, gekomen. Op 30 december 2005 is door belanghebbende aangifte ten invoer voor het vrije verkeer van de gemeenschap gedaan. Er is vervolgens een uitnodiging tot betaling opgelegd waartegen door belanghebbende bezwaar is ingediend.

In het toen geldende art. 185 lid 1 Communautair Douanewetboek (CDW) – het huidige art. 203 lid 1 Douanewetboek van de Unie (DWU) – is geregeld dat goederen die opnieuw in het douanegebied worden binnengebracht en binnen een termijn van drie jaar in het vrije verkeer worden gebracht, op verzoek van de belanghebbende zijn vrijgesteld van rechten bij invoer. Op grond van art. 21 aanhef en onder a Wet OB 1968 wordt tevens vrijstelling van belasting verleend voor de invoer van goederen waarvoor aanspraak op vrijstelling van douanerechten bestaat.

Het pleziervaartuig in kwestie is buiten de termijn van drie jaar opnieuw in het vrije verkeer gebracht. De Hoge Raad heeft dan ook geoordeeld dat de vrijstelling van art. 21 aanhef en onder a Wet OB 1968 toepassing mist. Na terugverwijzing was in eerste instantie voor de Rechtbank Haarlem in geschil of, nu de tekst van de btw-verklaring die in 1996 was afgegeven vermeldt dat deze geldt voor onbepaalde duur, met de btw-verklaring het in rechte te beschermen vertrouwen is gewekt dat bij wederinvoer geen omzetbelasting zou worden geheven.

De rechtbank heeft deze vraag beoordeeld aan de hand van de maatstaf of de afgifte van de btw-verklaring bij de voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer een redelijk vertrouwen kan hebben gewekt. In deze zaak is een douane-expediteur aangetrokken voor het afhandelen van de invoer van het vaartuig met het oog op haar specifieke deskundigheid ter zake. Onder die omstandigheden, de status van eiseres als deskundige en professionele marktdeelnemer in combinatie met het doel van art. 185 lid 1 CDW, het faciliteren van kortstondige reizen buiten het douanegebied, oordeelt de rechtbank dat de verklaring moet worden gelezen in samenhang met de wettelijke bepaling en dat het beroep op gerechtvaardigd vertrouwen dus niet slaagt.

Dit oordeel van de rechtbank heeft in hoger beroep bij Hof Amsterdam geen stand gehouden (ECLI:NL:GHAMS:2011:BU6821). Het hof oordeelt als volgt:

*“Met betrekking tot de stelling van inspecteur dat belanghebbende, mede gelet op de omstandigheid dat zij een toegelaten douane-expediteur is, niet mocht rekenen op nakoming van hetgeen is opgenomen in de afgegeven (BTW) verklaring, omdat dit onmiskenbaar niet in overeenstemming is met artikel 185 van het CDW, geldt het volgende. De goedkeuring dat ingeval reeds omzetbelasting drukt op een pleziervaartuig, niet nogmaals omzetbelasting verschuldigd is bij wederinvoer, is gelet op doel en strekking van de heffing van omzetbelasting – een verbruiksbelasting – en ook gelet op de jurisprudentie van het Hof van Justitie van de EU inzake invoertransacties binnen de Unie, naar 's Hofs oordeel niet zodanig onbegrijpelijk dat belanghebbende niet op nakoming mocht rekenen. Het feit dat de wettelijke bepalingen anders luiden, leidt in dit geval dus niet tot een ander oordeel.”*

De tekst van de btw-verklaring waarin werd gesteld dat deze een onbeperkte geldigheidsduur had, heeft hier dus voor verwarring gezorgd in verhouding tot de regeling voor terugkerende goederen, met als gevolg dat een geslaagd beroep op het gerechtvaardigd vertrouwen kon worden gedaan. Hierin speelde ook een rol dat in de eerste versie van het Handboek Douane stond geschreven dat de wederinvoer van plezierjachten ook na de driejaarstermijn onbelast is indien de belanghebbende aan kan tonen dat btw over het vaartuig is betaald die niet in aftrek is gebracht of teruggegeven. De douane heeft van deze discussie geleerd. Tegenwoordig staat uitdrukkelijk op de btw-verklaring vermeld dat wanneer het vaartuig uit het douanegebied van de Europese Unie is uitgevoerd en weer in het vrije verkeer van de Unie wordt gebracht btw en rechten bij invoer verschuldigd kunnen zijn. Daarbij wordt uitdrukkelijk de situatie genoemd dat een pleziervaartuig drie jaar of langer buiten het douanegebied van de Unie is geweest. Een dergelijk beroep op het gerechtvaardigd vertrouwen heeft de inspecteur hiermee nu afgedekt zodat hierover geen onduidelijkheid meer kan bestaan. Van belang is dus om de termijn van drie jaar goed in de gaten te houden als met een plezierjacht het douanegebied van de Unie verlaten wordt en de wereldreis te beperken tot maximaal drie jaar buiten het douanegebied van de Unie. Dat geldt sinds 1 januari 2021 ook voor Engeland, Schotland en Wales, nu deze bestemmingen sinds de Brexit als 'buiten de EU' gekwalificeerd worden en dus ook als zodanig worden behandeld.

## **De verboden vrucht, de cross-border leaseconstructie**

In het verleden zijn de nodige pleziervaartuigen aangekocht met de zogenoemde cross-border leaseconstructie. Van deze btw-vriendelijke structuur werd veelvuldig gebruikgemaakt omdat diverse EU-landen een verschil van interpretatie hadden op het gebied van de btw ten aanzien van de behandeling van financial lease met als gevolg dat niet of nauwelijks btw werd betaald over het pleziervaartuig.

Dit kan eveneens leiden tot discussie, de Nederlandse douane zal bij (weder-)invoer stellen dat niet aan de btw-verplichtingen is gedaan omdat geen btw op het vaartuig rust waardoor een uitnodiging tot betaling volgt.

## **Conclusie en slotopmerkingen**

Indien geen btw is voldaan, niet aangetoond kan worden dat btw drukt op het pleziervaartuig, dan wel na terugkeer van een periode langer dan drie jaar, zijn opnieuw invoerrechten en btw verschuldigd is, wat betekent dat een uitnodiging tot betaling, ofwel een navorderingsaanslag, kan worden opgelegd. Hier bestaat dus het risico van een onaangename verrassing, dan wel in bepaalde gevallen dubbele heffing. Dit kan tevens gepaard gaan met een boete.

Het is daarom aan te raden bij aankoop van een plezierjacht en in de periode daarna te zorgen voor een gedegen btw-documentatie van het plezierjacht. Een btw-verklaring kan daarbij een praktische uitkomst bieden om zekerheid te hebben. Ook blijkt maar weer dat het van belang is de termijnen voor terugkerende goederen scherp voor ogen te houden, zodat dubbele heffing voorkomen kan worden.

Mocht het nog niet goed geregeld zijn of bij twijfel daarover kan er schoon schip gemaakt worden. De praktijk leert dat de douane in onderling overleg bereid is de btw-verplichtingen met de eigenaar/schipper van een pleziervaartuig te regelen, zodat onbezorgd door het douanegebied van de Unie kan worden gevaren.

Al met al zijn er genoeg redenen om de btw-documentatie goed op orde te hebben en de geldende btw- en douaneregelgeving voor plezierjachten goed voor ogen te houden. Het is oppassen geblazen voor eigenaren van plezierjachten die dit niet hebben, dan wel waarbij onduidelijkheid bestaat of in het verleden btw is betaald over het jacht. Het risico van een uitnodiging tot betaling, dat aan kan voelen als dubbele heffing, is daarbij aanwezig. Zaak is om bij aankoop goed op te letten en zo mogelijk het btw-risico op verkoper af te wentelen en bij een onverhoopt geschil met de Belastingdienst of douane professionele bijstand in te schakelen.

Voetnoten

[1]

Mr. D.C. Molenaars is werkzaam als advocaat bij Hertoghs advocaten. R.F.M. Gerritsen is student Fiscaal recht aan de Universiteit Leiden en als student-stagiair werkzaam geweest bij Hertoghs advocaten.

