

# FISCAAL PRAKTIJKBLAD



Vaktijdschrift voor de fiscale praktijk

**Fiscaal Praktijkblad is een uitgave van Fiscaal up to Date – onderdeel van Rendement Uitgeverij BV**

Conradstraat 18  
3013 AP Rotterdam  
E-mail: [redactie@futd.nl](mailto:redactie@futd.nl)

**Hoofredacteur**

J.H.P.M. Raaijmakers  
Belastingadviseur, Raaijmakers Belastingadvies en Educatie

**Redactieraad**

drs. J. van der Struis  
Partner bij Baker Tilly (Netherlands) N.V.  
Mr. Peter F.J. de Kock  
DeKock DHK Tax & Legal  
Mr. D. van der Veen  
Civra

**Abonnementenadministratie**

Rendement Uitgeverij BV  
Postbus 27020  
3003 LA Rotterdam  
Telefoon: (010) 243 39 33  
E-mail: [info@rendement.nl](mailto:info@rendement.nl)

**Abonnementen**

Fiscaal Praktijkblad verschijnt 10 keer per jaar. (Proef)abonnementen kunnen ieder moment ingaan, maar slechts worden beëindigd indien uiterlijk twee maanden voor het einde van de abonnements-periode is opgezegd. Zonder of bij niet-tijdige opzegging wordt het abonnement automatisch verlengd met een jaar. Abonnementen worden geacht zakelijk te zijn. Wilt u een particulier abonnement, dan dient u dit binnen één maand na het aangaan van het abonnement aan ons door te geven. Rendement behoudt zich het recht voor om prijzen en inhoud van de algemene voorwaarden te wijzigen. U kunt de volledige algemene voorwaarden nalezen op [www.rendement.nl/av](http://www.rendement.nl/av).

**ISSN 1569-4151**

Niets uit deze uitgave mag, noch geheel, noch gedeeltelijk, worden overgenomen en/of vermenigvuldigd zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave uiterste zorg is besteed, aanvaarden de auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten en onvolkomenheden, noch voor de gevolgen hiervan.

© Rendement Uitgeverij BV 2024



Marjolein van Wingerden-Groenewegen van der Weijder<sup>1</sup> en Othleo Gemin<sup>2</sup>

# Van grenzen tot belastingen: beperkt fiscaal vertegen- woordiging verklaard

2024-0106

**Het Nederlandse vestigingsklimaat is dit jaar meer dan eens het onderwerp van een discussie tussen de politiek en het bedrijfsleven. Fiscaal beleid is één van de speerpunten.<sup>3</sup> Binnen de context van de indirecte belastingen en de internationale handel, is het voor de buitenlandse ondernemer vaak de vraag of Nederland voor de invoer van goederen als toegangspoort tot de Europese Unie (EU) gebruikt dient te worden. Meer in het bijzonder, komt dan de vraag aan bod of de omzetbelasting daadwerkelijk betaald dient te worden of kan worden verlegd naar de periodieke aangifte.**

Om als buitenlandse ondernemer te kunnen profiteren van de verleggingsregeling heeft de Belastingdienst een aanspreekpunt nodig: een fiscaal vertegenwoordiger.<sup>4</sup>

## Cashflow-neutrale omzetbelasting bij invoer

B.V. Nederland heeft profijt van de gunstige geografische ligging, de uitstekende logistieke faciliteiten, de aanwezige ervaring op het gebied van internationale handel en tot slot de pragmatische alsook proactieve houding van de Belastingdienst en de Douane. Daarbij geldt dat de cashflow-neutrale invoer van goederen voor veel buitenlandse ondernemers nog steeds van belang is in de afweging om te kiezen voor Nederland.<sup>5</sup> Wanneer goederen worden ingevoerd (of in formele termen: in het vrije verkeer worden gebracht), is namelijk omzetbelasting verschuldigd.<sup>6</sup> De heffing van de omzetbelasting verloopt in beginsel in overeenstemming met de bepalingen in het douanerecht.<sup>7</sup> Dit betekent dat de omzetbelasting als hoofdregel op het moment van de invoer betaald moet worden.<sup>8</sup> In Nederland bestaat een belangrijke uitzondering op deze hoofdregel. De omzetbelasting kan geheven worden van degene voor wie de goederen zijn bestemd.<sup>9</sup> In dat geval wordt de omzetbelasting verlegd naar de binnenlandse periodieke aangifte en wordt deze niet betaald op het moment van invoer. De omzetbelasting bij invoer wordt zodoende cashflow-neutraal.

Om gebruik te kunnen maken van de verleggingsregeling als buitenlandse ondernemer, is het hebben van een fiscaal vertegenwoordiger een pre. Nederland kent twee vormen: de algemeen fiscaal vertegenwoordiger en de beperkt fiscaal vertegenwoordiger. In dit artikel gaan wij nader in op het instituut van de beperkt fiscaal vertegenwoordiger (hierna: BFV), met name binnen de

context van de verlegging van de omzetbelasting bij invoer. Hierna zetten wij het juridisch kader uiteen, alvorens wij ingaan op de risico's en eventuele beheersmaatregelen. Wij geven dan een aantal praktijkvoorbeelden en lichten de aandachtspunten uit voor de accountant. Wij sluiten dit artikel af met onze conclusie.

## Juridisch kader

De ondernemer binnen de context van de omzetbelasting is ieder die een bedrijf zelfstandig uitoefent.<sup>10</sup> Het belang van het ondernemersbegrip kan niet onderschat worden. Zo is enkel een ondernemer gerechtigd om betaalde omzetbelasting in aftrek te brengen.<sup>11</sup> Bovendien is het in beginsel de ondernemer die gehouden is tot voldoening van de omzetbelasting.<sup>12</sup> Uit de term "ieder" kan worden afgeleid dat er geen territoriale beperking bestaat. Het maakt voor het ondernemersbegrip dus niet uit of deze gevestigd is in Nederland of Nieuw-Caledonië. Beiden kunnen omzetbelasting verschuldigd zijn in Nederland. De ondernemer die niet in Nederland woont of is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft, kan een fiscaal vertegenwoordiger aanstellen.<sup>13</sup> Het voordeel voor de Belastingdienst ziet op compliance: het is met een fiscaal vertegenwoordiger immers eenvoudiger om toezicht te houden op de fiscale verplichtingen dan het geval waarin de Belastingdienst zich rechtstreeks moet wenden tot de buitenlandse ondernemer.<sup>14</sup>

De fiscaal vertegenwoordiger treedt op namens de ondernemer en treedt in zijn plaats met betrekking tot alle rechten en verplichtingen die hij heeft inzake de aangifte en de betaling van de omzetbelasting, en het indienen van de opgaaf intracommunautaire pres-taties.<sup>15</sup>

Een vergunning om op te treden als fiscaal vertegenwoordiger kan worden verleend aan iedere ondernemer die in Nederland woont of is gevestigd, als hij voldoet aan de onderliggende voorwaarden.<sup>16</sup> Aan een fiscaal vertegenwoordiger kan een algemene of een beperkte vergunning worden verleend.<sup>17</sup> De algemeen fiscaal vertegenwoordiger (hierna: AFV) treedt op namens de buitenlandse ondernemer voor alle leveringen en diensten waarover de buitenlandse ondernemer omzetbelasting is verschuldigd. De BFV treedt namens de buitenlandse ondernemer op voor een beperkt aantal handelingen, waaronder de invoer van goederen en de daaropvolgende levering.<sup>18</sup>

Een cruciaal onderscheid tussen een algemene vergunning en een beperkte vergunning is dat de buitenlandse ondernemer in het eerstgenoemde geval zelf ook moet zijn geregistreerd voor de omzetbelasting in Nederland. Als de buitenlandse ondernemer gebruikmaakt van een BFV hoeft hij zelf niet geregistreerd te zijn. In plaats daarvan wordt het B02-nummer van de BFV gebruikt. Dit is een afzonderlijk BTW-identificatienummer dat wordt gebruikt voor de aangiften van alle buitenlandse ondernemers, die BFV vertegenwoordigt.

Voorts is de aansprakelijkheid ingeval van een AFV per kalenderjaar gemaximeerd tot een door de inspecteur vastgesteld bedrag van de zekerheid. De aansprakelijkheid van de BFV is niet beperkt.<sup>19</sup>

De BFV kan de inspecteur verzoeken om een aanwijzing als bedoeld in artikel 23 Wet OB 1968 (hierna: artikel 23-vergunning).<sup>20</sup> Dit stelt hem in staat om de omzetbelasting bij invoer te verleggen voor alle ondernemers die hij vertegenwoordigt.<sup>21</sup>

### Risicobeheer en aanverwante processen

Uit de wetgeving volgt een reeks aan voorwaarden om op te mogen treden als BFV, waaronder het voeren van een toereikende administratie.<sup>22</sup> Hieruit kan worden opgemaakt dat er inherente risico's bestaan ten aanzien van het vaststellen van de verschuldigde belasting. Gelet op het bovenstaande is het voor de BFV geen overbodige luxe om de risico's en beheersmaatregelen in kaart te brengen.

In dit verband merken wij op dat er een interessante parallel bestaat met de douanewetgeving. Een logistiek dienstverlener die optreedt als BFV, treedt veelal ook op als douanevertegenwoordiger van de buitenlandse ondernemer ("de vertegenwoordigde"). De logistiek dienstverlener moet dan in het bezit zijn van een toelating douanevertegenwoordiger. De voorwaarden voor deze toelating vallen grotendeels samen met de voorwaarden voor de status van Authorised Economic Operator (hierna: AEO).<sup>23</sup> De AEO-vergun-

ning is een overkoepelende vergunning die gericht is op het faciliteren van betrouwbare marktdeelnemers. Daarom is risicobeheer door deze marktdeelnemers essentieel. Zo is een AEO-vergunninghouder verplicht om processen te beschrijven in procedures en hierop interne controles uit te voeren. Vastlegging is een sleutelwoord binnen AEO. De logistiek dienstverlener die in het bezit is van zowel een BFV- als een AEO-vergunning, kan daarom zijn fiscale risico's en beheersmaatregelen borgen in de structuur van de AEO-Control Framework.<sup>24</sup> Het reikt in het kader van dit artikel te ver om een risicomatrix uit te werken. Daarom concreetiseren wij het bovenstaande hierna aan de hand van een voorbeeld.

#### *Een voorbeeld: de goederenstroom*

Een buitenlandse ondernemer maakt gebruik van de diensten van een BFV voor de invoer en de daaropvolgende levering van goederen. Uit de administratie van laatstgenoemde moet de goederenstroom kunnen worden gevolgd. De BFV is namelijk gehouden om aantekeningen zodanig te houden "dat *de herkomst en de bestemming* van de goederen op eenvoudige wijze kunnen worden gevolgd en de verschuldigde belasting op eenvoudige wijze kan worden vastgesteld".<sup>25</sup>

Een AEO-vergunninghouder moet kunnen aantonen dat hij "zijn handelingen en de goederenstroom goed onder controle heeft dankzij een handels- en, in voorkomend geval, vervoersadministratie die passende douanecontroles mogelijk maakt".<sup>26</sup> De wetgever heeft de implicaties van het bovenstaande nader uitgewerkt in een uitvoeringsverordening,<sup>27</sup> alsook in toelichtingen ofwel "AEO guidance-documenten".

Zo wordt van een AEO-vergunninghouder verwacht dat deze beschikt over "een administratieve organisatie die in overeenstemming is met het soort en de omvang van de bedrijfsactiviteiten en geschikt is voor het beheer van de goederenstroom, en over een systeem van interne controles waarmee fouten kunnen worden voorkomen, opgespoord en rechtgezet en onrechtmatige of frauduleuze transacties kunnen worden voorkomen en opgespoord".<sup>28</sup> Bovendien moet een AEO-vergunninghouder een boekhouding voeren die "de Douane in staat stelt bedrijfscontroles te verrichten en voorziet in een historische gegevensregistratie die een controlespoor vormt vanaf het moment van gegevensinvoer".<sup>29</sup>

Concreet kan het voorgaande inhouden dat BFV/AEO ter zake van de leveringen na de invoer:

- aantekening houdt van alle vrachtbrieven (CMRs);
- erop toeziet dat de vrachtbrieven zijn ondertekend door de ontvangers;

- regelmatig controleert of vrachtbrieven goed zijn ingevuld, c.q. of kruiscontroles met de eigen boekhouding gefaciliteerd worden;
- controleert of het aangiftdossier – inclusief douane-documenten en onderliggende stukken zoals factuur bij invoer en factuur voor de opvolgende levering – volledig en juist is;
- uitkomsten van interne controles vastlegt en opvolgt om verbeteringen door te voeren waar nodig.

#### *Aandachtspunten en afwijkende controles voor de administratie omzetbelasting*

Vanuit de wetgeving op de omzetbelasting is de BFV verplicht om een aparte administratie omzetbelasting bij te houden voor de belastbare prestatie waarbij de vertegenwoordiger optreedt. De facto betekent dit dat eenzelfde controleprocedure vereist is voor de eigen administratie als voor de administratie als BFV. Er is echter een groot verschil. De eigen administratie omzetbelasting van een logistiek dienstverlener betreft met name diensten. De administratie als BFV betreft juist de levering van goederen. Dit zijn twee aparte speelvelden met eigen regels en uitzonderingen binnen de omzetbelasting. Denkt u bijvoorbeeld aan de aanvullende factuureisen voor een intracommunautaire levering of een vereenvoudigde abc-transactie. Het uitvoeren van een interne controle kan daarom een uitdaging zijn omdat de expertise binnen de (financiële) afdeling ontbreekt. De oplossing kan worden gevonden in het (vooraf) uitwerken van de verschillende scenario's – waarbij het noodzakelijk kan zijn om alleen specifieke scenario's te faciliteren als beperkt fiscaal vertegenwoordiger –, het toepassen van procedures met duidelijke instructies voor elk scenario, het gebruik van gebruiksvriendelijke software (bij voorkeur eenvoudig te koppelen of geïntegreerd met de douaneaangifte zodat deze naadloos op elkaar aansluiten) en tot slot het regelmatig uitvoeren van controles. Op basis van deze punten kan een externe controle door een boekhouder of accountant snel en efficiënt plaatsvinden op basis van de bestaande vastlegging en het toetsen van de norm versus uitkomst.

#### **Praktijkvoorbeelden**

Casus 1: DDP-leveringen<sup>30</sup> uit het Verenigd Koninkrijk  
Een Duitse retailer koopt goederen vanuit het Verenigd Koninkrijk. De retailer heeft alleen bedrijfsactiviteiten in Duitsland en is daarom in Nederland niet geregistreerd voor de omzetbelasting. De verkoop is gesloten met DDP-leveringsvoorwaarde. De verkoper in het Verenigd Koninkrijk is verplicht om de vervoerskosten en alle douaneformaliteiten te regelen. Als de verkoper een BFV aanstelt, hoeft deze zich niet te registreren voor de omzetbelasting. De belastbare prestaties (invoer en opvolgende intracommunautaire leve-

ring) worden via de fiscaal vertegenwoordiger afgehandeld. De logistiek dienstverlener van de verkoper biedt een all-in pakket aan. Naast vervoer worden ook de douaneformaliteiten verzorgd. De logistiek dienstverlener treedt op als douanevertegenwoordiger en als fiscaal vertegenwoordiger.

#### *Vraag:*

Kan de logistiek dienstverlener optreden als BFV van de Britse verkoper, om zodoende de omzetbelasting bij invoer te verleggen in Nederland?

#### *Antwoord:*

*Ja, de logistiek dienstverlener kan optreden als beperkt fiscaal vertegenwoordiger voor de Britse verkoper. Op de factuur aan de Duitse retailer vermeldt de Britse verkoper de volledige gegevens van de BFV (inclusief het BTW-identificatienummer van de vertegenwoordiger) en dat sprake is van een intracommunautaire levering. De Duitse retailer kan de levering dan opgeven als intracommunautaire verwerving in Duitsland.*

#### *Belangrijke aandachtspunten:*

1. *Voor de invoeraangifte kan douanevertegenwoordiging worden toegepast. De Britse verkoper is niet gevestigd in de EU en dus is alleen indirecte vertegenwoordiging mogelijk. De logistiek dienstverlener is dan douaneschuldenaar. Bij fouten of correcties verrekent de Douane met de logistiek dienstverlener die deze kosten dan kan doorberekenen aan de Britse verkoper, een en ander afhankelijk van de overeengekomen voorwaarden.*
2. *Er geldt een nultarief voor de intracommunautaire levering.<sup>31</sup> Het bewijs voor het terecht toepassen van het nultarief voor de omzetbelasting is een verplicht onderdeel van de administratie voor de logistiek dienstverlener.<sup>32</sup> Het is daarom verstandig om onder andere de geldigheid te controleren van het BTW-identificatienummer van de ontvanger en de vrachtbrief van het vervoer naar Duitsland in de administratie te bewaren.*

#### **Casus 2: de Zwitserse multinational**

Een Zwitserse vennootschap heeft een loonproductieovereenkomst met een in Nederland gevestigde zuster-vennootschap. Volgens de overeenkomst verwerkt de Nederlandse vennootschap grondstoffen, die zich reeds in het vrije verkeer bevinden, tot eindproducten. Daarbij wordt gebruik gemaakt van eigen fabrieksapparatuur van de Nederlandse vennootschap. De Zwitserse vennootschap slaat de grondstoffen en eindproducten op en verzorgt de distributie naar klanten. Zij blijft dus eigenaar van de grondstoffen en de eindproducten. Naast productie biedt de Nederlandse vennootschap ook aanvullende diensten zoals opslag, technische evaluaties, productieoptimalisatie, kwaliteitscon-

trole en administratieve ondersteuning. Deze diensten worden uitgevoerd volgens de specificaties van de Zwitserse vennootschap, die de producten uiteindelijk op de Europese markten verkoopt.

*Vraag:*

Kan de Nederlandse vennootschap optreden als BFV voor de Zwitserse vennootschap, om zodoende de omzetbelasting bij invoer in Nederland te verleggen?

*Antwoord:*

*Voor de onderhavige casus zouden wij vooreerst acht willen slaan op een goedkeuring van de staatssecretaris over de toepassing van de verlegging bij de veredeling van grondstoffen die in het vrije verkeer worden gebracht. De goederen zijn bestemd voor de Zwitserse vennootschap. Maar onder bepaalde voorwaarden is het toegestaan dat de Nederlandse vennootschap – zijnde de loonveredelaar – in plaats van de Zwitserse vennootschap de omzetbelasting bij invoer in aftrek brengt.<sup>33</sup> Indien deze oplossing niet opportuun is, bijvoorbeeld vanwege het gegeven dat de eindproducten de EU niet verlaten c.q. eerst worden overgebracht naar een andere EU-lidstaat, kan in overweging worden genomen om de Nederlandse vennootschap op te laten treden als BFV van de Zwitserse vennootschap. Om een goede beslissing te kunnen nemen, is het aan te raden om de volledige supply chain in kaart te brengen.<sup>34</sup>*

*Belangrijke aandachtspunten:*

*Waar de schoen in dit geval gaat wringen is de levering van de eindproducten. De Nederlandse vennootschap kan voor een beperkt aantal handelingen optreden namens de Zwitserse vennootschap, waaronder de invoer en de levering van dezelfde goederen. De eindproducten zijn doorgaans niet dezelfde producten als de grondstoffen. Dit kan voor de Zwitserse vennootschap een reden zijn om zich juist wel te registreren voor de omzetbelasting in Nederland.*

*Casus 3: auto-onderdelen uit Vietnam*

Een in Vietnam gevestigde fabrikant van auto-onderdelen levert goederen aan een in Tsjechië gevestigde autofabrikant. De partijen hebben een meerjarige overeenkomst gesloten voor de periodieke levering van de onderdelen van versnellingsbakken. De goederen bereiken de EU als zeevracht via de haven van Rotterdam. De Vietnamese leverancier maakt gebruik van de diensten van een in Nederland gevestigde logistiek dienstverlener, c.q. douanevertegenwoordiger, die zorgdraagt voor de invoer en het verdere vervoer naar Tsjechië. Het wegvervoer van Nederland naar Tsjechië vindt plaats onder geleide van een vrachtbrief (CMR).

*Vraag:*

Kan de logistiek dienstverlener optreden als BFV voor de Vietnamese fabrikant, om zodoende de omzetbelasting bij invoer in Nederland te verleggen?

*Antwoord:*

*Ja. Deze casus leent zich perfect voor het verleggen van de omzetbelasting bij invoer door de BFV. Zo is er sprake van industriële goederen, die bestemd zijn voor een vaste afnemer. Het gaat om regelmatige goederenstromen. Dit betekent in de praktijk dat:*

- *reguliere onderaannemers – zoals transporteurs – goed kunnen worden geïnstrueerd;*
- *fouten snel aan het licht komen; en*
- *corrigerende maatregelen adequaat, snel en effectief kunnen worden geïmplementeerd.*

### **Compliance: aandachtspunten**

De accountant van de logistiek dienstverlener voert een controle uit om vast te stellen of de administratie juist, tijdig en volledig is ingediend. Wat zijn de aandachtspunten voor de accountant? Op hoofdlijnen zijn dit de samenloop met de douaneadministratie en de vergunningen zoals de AEO-vergunning, aanvullende eisen voor de administratie omzetbelasting en de benodigde expertise voor het uitvoeren van controles.

*Samenloop*

De logistiek dienstverlener hanteert in het geval van BFV vier relevante administraties. Dit zijn de eigen administratie omzetbelasting, de “externe” administratie omzetbelasting, de douaneadministratie en de logistieke administratie. Deze moeten op elkaar aansluiten. Bij het uitvoeren van een controle op juistheid, tijdigheid en volledigheid is het daarom van belang om alle aangiftes aan te sluiten. Het uitvoeren van een steekproef op aangiftedossiers is hierbij veelal het meest effectief. Het aangiftedossier omvat immers de documentatie voor de invoer en de opvolgende levering, die gekoppeld kunnen worden aan de “externe” administratie omzetbelasting, althans dat zou moeten.

*Aanvullende eisen administratie omzetbelasting*

De BFV is betrokken bij de opvolgende levering na invoer. Voor deze levering zijn, indien geen sprake is van een lokale levering met het standaardtarief omzetbelasting, aanvullende factuurvereisten van toepassing. Dit is bijvoorbeeld het vermelden van het BTW-identificatienummer van de ontvanger en de verwijzing naar het nultarief voor intracommunautaire leveringen op de factuur. Bij het uitvoeren van de controle op de administratie is het daarom essentieel om oog te hebben voor de aanvullende factuurvereisten die de buitenlandse ondernemer moet verwerken op de factuur. Het risico van een onjuiste factuur is immers het corrigeren van het nultarief en een mogelijke weigering van het aftrekrecht aan de BFV.<sup>35</sup>

*Expertise*

Bij invoer zijn de douanewetgeving en de wetgeving op omzetbelasting onlosmakelijk verbonden en tegelijk

kennen beiden eigen regels en uitzonderingen. Dit zorgt voor complexiteit. Het borgen van expertise op beide onderwerpen is daarom essentieel. Dit kan op vele manieren. Zoals eerder benoemd kan dit door het vastleggen van procedures en het uitvoeren van controles. Bovenal is de vastlegging essentieel. Vanuit de vastlegging van processen kan worden gecontroleerd en vanuit controles kunnen verbeteringen worden gerealiseerd. Vraag daarom gerust een kopie van het incidentregister op om te constateren of bevindingen tijdig worden opgevolgd.

## Conclusie

Een buitenlandse ondernemer kan een BFV aanstellen om de omzetbelasting bij invoer te verleggen naar de binnenlandse periodieke aangifte, zodat deze niet hoeft te worden betaald op het moment van invoer. Dit kan zonder dat deze buitenlandse ondernemer zich in Nederland dient te registreren voor de omzetbelasting. Maar voor niets gaat de zon op: het moge duidelijk zijn dat de BFV de risico's draagt. Een gedegen opzet van procedures, het uitvoeren van periodieke controles en simpelweg het inschakelen van een expert waar nodig zijn de beste tools om deze risico's te mitigeren.

## Noten:

1. Mr. N.M.B. van Wingerden-Groenewegen van der Weijden is eigenaar van adviesbureau MGW Advies.
2. O.R.L. Gemin LL.M is belasting- en douaneadviseur bij TradeCollect.
3. Zo zijn vanuit het bedrijfsleven zorgen geuit over het afbouwen van de expat-regeling en de mogelijke versoering van de innovatiebox.
4. Onder het begrip buitenlandse ondernemer valt een bedrijf dat niet is gevestigd in Nederland en ook geen vaste inrichting in Nederland heeft.
5. Ondanks het gegeven dat minstens zestien lidstaten inmiddels een vorm van een verleggingsregeling hebben geïmplementeerd. Zie hiervoor ook WORKING PAPER NO 924 REV6 (taxud.c.1[2020]1226436 – EN).
6. Art. 22, lid 1, Wet OB 1968.
7. Art. 1, aanhef en letter d Wet OB 1968 in verbinding met art. 18 Wet OB 1968.
8. Art. 23 Wet OB 1968.
9. Het reikt zelfs zover dat de goederen slechts kunnen worden vrijgegeven als de omzetbelasting daarvoor is betaald. Zie hiervoor het eerdergenoemde art. 22, lid 1 Wet OB 1968 in verbinding met art. 195, lid 1 Douanewetboek van de Unie.
10. Zie art. 7 Wet OB 1968.
11. Art. 12, lid 1, Wet OB 1968 verwijst meer in het bijzonder naar de ondernemer die de levering of de dienst verricht. Op deze hoofdregel bestaan een aantal uitzonderingen, die onder meer bedoeld zijn om de situaties te onderwerpen waarin de ondernemer niet in Nederland woont of is gevestigd en

- aldaar geen vaste inrichting heeft van waaruit de levering of de dienst wordt verricht.
12. Zie art. 2 en 15 Wet OB 1968. Voorts wordt verwezen naar artikel 168 BTW-richtlijn.
  13. Hiervoor verwijzen wij naar het persbericht van de Europese Commissie d.d. 17 oktober 2000 (referentienummer: IP/00/1168).
  14. Zie art. 33g Wet OB 1968: de Nederlandse implementatie van art. 204 BTW-richtlijn.
  15. Zie art. 24c, lid 3 tot en met lid 5, Uitvoeringsbesluit OB. Zo mag de ondernemer in de afgelopen vijf jaar niet onherroepelijk zijn veroordeeld wegens overtreding van de wettelijke bepalingen inzake rijksbelastingen dan wel douane. Bovendien moet hij een administratie voeren die voldoet aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden en dient hij een zekerheid stellen.
  16. Zie art. 33g Wet OB 1968.
  17. Art. 24c, lid 5 Uitvoeringsbesluit OB.
  18. Art. 24c, lid 4 en 5 Uitvoeringsbesluit OB.
  19. Wij merken op dat voor de specifieke goederen de aanwijzing volgt uit de wet, zie artikel 17 en 17a Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968.
  20. Zie ter vergelijking art. 211 BTW-richtlijn.
  21. Dit ziet op de verschuldigde omzetbelasting en de daarmee samenhangende heffings- en invorderingsrente en administratieve boetes.
  22. Zie bijvoorbeeld art. 18, lid 3, DWU voor de voorwaarden. Daar wordt verwezen naar art. 39 DWU, waarin de AEO-voorwaarden zijn opgenomen.
  23. Naast het voornoemde kan gewezen worden op de voorwaarden voor het verkrijgen van de vergunningen. Zo wordt de vergunning voor een fiscaal vertegenwoordiger slechts verleend als de verzoeker in de afgelopen vijf jaar niet wegens overtreding van de wettelijke bepalingen inzake rijksbelastingen **dan wel douane** onherroepelijk is veroordeeld. Een voorwaarde voor de AEO-vergunning is dat de aanvrager geen ernstige of herhaalde overtredingen van de douanewetgeving **en belastingvoorschriften** heeft begaan.
  24. Zie art. 24c, lid 3, Uitvoeringsbesluit OB in verbinding met art. 31a Uitvoeringsbeschikking OB.
  25. Art. 25 Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2447.
  26. Zie art. 39, onder b DWU en afdeling II van AEO-richtlijnen d.d. 11 maart 2016, TAXUD/B2/047/2011 – Rev.6.
  27. Zie art. 31a, onder b Uitvoeringsbeschikking OB.
  28. Art. 9, lid 2 Wet OB 1968 in combinatie met tabel II, post A6 Wet OB 1968.
  29. Art. 25, lid 1, onder a Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2447.
  30. DDP staat voor Delivered Duties Paid. Het is een standaard leveringsvoorwaarde volgens de standaard "International Commercial Terms" opgesteld door de internationale kamer van koophandel (ICC), ook wel Incoterms genoemd. DDP houdt in dat de verkoper alle kosten betaalt tot aan het afleveradres. Dit is dan inclusief de kosten van een douaneaangifte en eventueel te betalen belastingen bij invoer. Ook is het risico van verlies of schade aan de goederen tot dit punt voor de verkoper.
  31. Art. 25, lid 1, onder f Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2447.
  32. Uit het bovenstaande kan bijvoorbeeld blijken dat het juist wel nodig kan zijn dat de Zwitserse vennootschap zich registreert voor de omzetbelasting. De redenen hiervoor kunnen uiteenlopen, maar het komt uiteindelijk vaak neer op een kostenafweging. Zo kan het zijn dat deze multinationale onderneming mede vanwege de IT-implicaties een gecentraliseerd operationeel model wil implementeren, met zo min mogelijk lokale afwijkingen.
  33. Zie bijvoorbeeld de arresten Kittel (HvJ EU 6 juli 2006, C-439/04, ECLI:EU:C:2006:446, zie FutD 2006-1233), Italmoda (HvJ EU 18 december 2014, C-131/13, ECLI:EU:C:2014:2455, zie FutD 2014121815) en Stehcemp (HvJ EU 22 oktober 2015, C-277/14, ECLI:EU:C:2015:719, zie FutD 2015-2586).
  34. Zie hiervoor het Besluit van 24 november 2007, nr. CPP2007/1150M.
  35. Art. 12 Uitvoeringsbesluit OB.