



Datum van inontvangstneming : 13/05/2013

TPT

C-163/13 - ①<sup>u</sup>

Luxembourg  
Entrée 02 AVR. 2013

# Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

Nr. 11/01551

8 maart 2013

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>931.289</u>	
Luxemburg.	03-04-2013
Fax / E-mail: .....	De Griffier, voor deze
Neergelegd op: <u>02.04.13</u>	<u>p.o. Aames</u> M <sup>rs</sup> Maria Manuela Ferreira Hoofdadministrateur

## Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van Turbu.com B.V. te Bergeijk (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch van 25 februari 2011, nr. 07/00436, betreffende een naheffingsaanslag in de omzetbelasting.

### 1. Het geding in feitelijke instanties

Aan belanghebbende is over de periode 1 augustus 2001 tot en met 31 december 2001 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is gehandhaafd.

De Rechtbank te Breda (nr. AWB 06/1318) heeft het tegen die uitspraak ingestelde beroep ongegrond verklaard.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof.

Het Hof heeft de uitspraak van de Rechtbank bevestigd. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

## 2. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft de zaak doen toelichten door mr. J.J. Vetter, advocaat te Amsterdam.

De Advocaat-Generaal M.E. van Hilten heeft op 19 april 2012 geconcludeerd tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie. De conclusie van de Advocaat-Generaal is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

## 3. Beoordeling van de middelen

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. Belanghebbende drijft een groothandel in computers, computeronderdelen, netwerken, telecom- en communicatieapparatuur en software.

3.1.2. Volgens haar administratie heeft belanghebbende in de maanden augustus tot en met december 2001 mobiele telefoons geleverd aan buiten Nederland gevestigde ondernemers. Ter zake van deze leveringen heeft zij facturen opgemaakt waarbij geen omzetbelasting in rekening is gebracht. In haar aangiften omzetbelasting heeft belanghebbende de leveringen verwerkt als leveringen naar lidstaten van de Europese Unie en het nultarief toegepast.

3.1.3. Bij de hiervoor in 3.1.2 vermelde aangiften heeft belanghebbende bedragen aan omzetbelasting in aftrek gebracht en om teruggaaf verzocht. De Inspecteur heeft bij beschikkingen de teruggaven verleend.

3.1.4. In februari 2002 heeft de Inspecteur bij belanghebbende een boekenonderzoek verricht met betrekking tot de in de jaren 2000 en 2001 gedane aangiften omzetbelasting. Na afloop van dat boekenonderzoek is aan belanghebbende geen verslag gedaan van de resultaten.

3.1.5. In september 2002 is ten aanzien van de directeur van belanghebbende en anderen door de FIOD/ECD een strafrechtelijk onderzoek ingesteld. De directeur is strafrechtelijk vervolgd voor het medeplegen van valsheid in geschrifte en het opzettelijk onjuist of onvolledig doen van een bij de belastingwet voorziene aangifte. Bij vonnis van 6 oktober 2005 van de rechtbank te Arnhem (strafkamer) is de directeur in verband met deze strafbare feiten veroordeeld tot een gevangenisstraf en een geldboete. Tegen dit vonnis is hoger beroep ingesteld. Nadat ook het gerechtshof te Arnhem (strafkamer) de directeur heeft veroordeeld, heeft de Hoge Raad (strafkamer) het tegen dat vonnis gerichte beroep in cassatie verworpen.

3.1.6. De Inspecteur heeft zich naar aanleiding van het hiervoor in 3.1.5 vermelde strafrechtelijke onderzoek op het standpunt gesteld dat belanghebbende ter zake van leveringen van mobiele telefoons aan bepaalde afnemers ten onrechte het nultarief heeft toegepast. Op grond daarvan heeft hij de onderhavige naheffingsaanslag opgelegd.

3.2.1. Het Hof heeft geoordeeld dat "aannemelijk is dat bij de in de administratie vastgelegde leveranties als vermeld in 2.4 in werkelijkheid geen sprake was van leveringen aan buiten Nederland gevestigde afnemers (intracommunautaire leveringen)". Daarbij heeft het Hof mede in aanmerking genomen hetgeen de rechtbank te Arnhem (strafkamer) daarover heeft overwogen in het hiervoor in 3.1.5 vermelde vonnis. Het Hof heeft voorts geoordeeld dat belanghebbende, in de persoon van haar directeur, ervan op de hoogte was dat geen intracommunautaire leveringen plaatsvonden. Daaruit heeft het Hof afgeleid dat belanghebbende niet te goeder trouw heeft gehandeld doch willens en wetens betrokken is geweest bij btw-fraude. Op grond van dit een en ander heeft het Hof geoordeeld dat geen recht bestaat op toepassing van het nultarief.

3.2.2. Het Hof heeft voorts geoordeeld dat belanghebbende aan het uitblijven van een naheffingsaanslag naar aanleiding van de resultaten van het hiervoor in 3.1.4 vermelde boekenonderzoek niet het in rechte te beschermen vertrouwen kon ontlenen dat op de leveringen het nultarief van toepassing zou zijn, aangezien de Inspecteur pas in 2004 van de gegevens van het hiervoor in 3.1.5 vermelde strafrechtelijke onderzoek in kennis is gesteld.

3.2.3. Ten slotte heeft het Hof verworpen het beroep dat belanghebbende voor de toepassing van het nultarief heeft gedaan op het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 20 juni 1995, nr. VB95/2120, V-N 1995, blz. 2324 (hierna: Mededeling 38), kennelijk aangezien

niet is voldaan aan de voorwaarde dat moet zijn gehandeld met de nodige zorgvuldigheid.

3.3.1. De middelen II en III richten zich tegen de hiervoor in 3.2.1 weergegeven oordelen met rechts- en motiveringsklachten.

Ingevolge artikel 9, lid 2, aanhef en letter b, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet) in verbinding met post a.6 van de bij deze wet behorende tabel II geldt het nultarief voor leveringen van goederen die worden vervoerd naar een andere lidstaat, wanneer deze goederen aldaar zijn onderworpen aan heffing van belasting ter zake van een intracommunautaire verwerving en mits is voldaan aan bij algemene maatregel van bestuur vast te stellen voorwaarden. Ingevolge artikel 12, lid 1, van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 geldt als (enige) voorwaarde dat op een belastingplichtige rust de last te bewijzen dat zich ter zake van de goederen in een andere lidstaat het belastbare feit van een intracommunautaire verwerving voordoet. Aan die last is voldaan wanneer aannemelijk is dat de goederen in het kader van de levering naar een andere lidstaat zijn vervoerd en aldaar zijn ontvangen door een (rechts)persoon die in dat kader belasting ter zake van een intracommunautaire verwerving verschuldigd is. Aan de bewijslevering dat de afnemer hiertoe gehouden was, waren in het onderhavige tijdvak geen bijzondere eisen gesteld. Zie voor dit een en ander het arrest van de Hoge Raad van 15 april 2011, nr. 09/00552, LJN BM9147, BNB 2011/159.

Uit 's Hofs uitspraak blijkt niet aan welke van de hiervoor omschreven voorwaarden voor de toepassing van het nultarief niet is voldaan. Indien het Hof heeft

geoordeeld dat niet aan deze voorwaarden is voldaan omdat de afnemers niet buiten Nederland gevestigd waren, getuigt dat oordeel van een onjuiste rechtsopvatting, omdat voor de toepassing van het nultarief niet van belang is waar de afnemer is gevestigd. Indien in 's Hofs uitspraak besloten ligt het oordeel dat de goederen niet naar een andere lidstaat zijn vervoerd, behoefde dat oordeel nadere motivering in het licht van de door het Hof overgenomen vaststelling in het hiervoor in 3.1.5 vermelde vonnis van de rechtbank te Arnhem (strafkamer) dat belanghebbende "de mobiele telefoons liet brengen naar plaatsen in Duitsland". De middelen slagen in zoverre.

3.3.2. De middelen II en III voeren voorts aan dat het Hof ten onrechte zijn beoordeling heeft gebaseerd op het vonnis van de rechtbank te Arnhem (strafkamer). De middelen slagen ook in zoverre. Belanghebbende heeft in hoger beroep bescheiden overgelegd om te bewijzen dat zij het nultarief terecht heeft toegepast. Over die schriftelijke stukken heeft de rechtbank te Arnhem (strafkamer) volgens belanghebbende bij het wijzen van haar vonnis niet beschikt. Uit 's Hofs uitspraak blijkt niet dat het Hof bij zijn beoordeling van de feiten vorenbedoelde, in hoger beroep overgelegde stukken heeft betrokken. Zo dit laatste het geval is geweest, had het Hof nader moeten motiveren waarom de overgelegde stukken niet tot een ander oordeel hebben geleid. 's Hofs uitspraak is in zoverre eveneens onvoldoende gemotiveerd.

3.3.3. Middel V bestrijdt 's Hofs oordeel dat belanghebbende niet te goeder trouw heeft gehandeld doch willens en wetens betrokken is geweest bij btw-fraude.

Aangezien uit 's Hofs uitspraak niet valt op te maken waarop het Hof heeft gegrond zijn oordeel dat belanghebbende willens en wetens betrokken is geweest bij het ontduiken van btw, slaagt het middel. Op grond hiervan slaagt ook middel VII, dat zich verzet tegen 's Hofs motivering van het hiervoor in 3.2.3 weergegeven oordeel dat belanghebbende niet met vrucht een beroep kan doen op Mededeling 38.

3.3.4. Middel VI bestrijdt 's Hofs hiervoor in 3.2.2 weergegeven oordeel met het betoog dat het Hof daarbij ten onrechte is voorbijgegaan aan de in hoger beroep aangevoerde stelling van belanghebbende dat haar op 27 februari 2002 - na het verrichten van het hiervoor in 3.1.4 vermelde boekenonderzoek - een teruggaaf is verleend, en voorts dat de belastingdienst op de hoogte was of kon zijn van relevant strafrechtelijk onderzoek dat reeds in 2001 was begonnen. Het middel slaagt omdat het Hof zonder nadere motivering, die ontbreekt, niet mocht voorbijgaan aan deze stelling.

3.4.1. Voor het geval naar aanleiding van het hiervoor in 3.3.1 tot en met 3.3.3 overwogene na verwijzing komt vast te staan dat ter zake van de hiervoor in 3.1.2 bedoelde leveringen is voldaan aan de hiervoor in 3.3.1 omschreven wettelijke voorwaarden voor de toepassing van het nultarief, alsmede dat vorenbedoelde leveringen deel uitmaakten van een keten van handelingen die was gericht op btw-fraude en dat belanghebbende zich daarvan bewust was of had moeten zijn, is het volgende van belang.



3.4.2. Op grond van artikel 28quater, A, aanhef en letter a, van de Zesde richtlijn verlenen de lidstaten onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de in dat artikel vermelde vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen, vrijstelling voor leveringen van goederen in de zin van artikel 5 van de Zesde richtlijn door de verkoper of door de afnemer of voor hun rekening buiten het in artikel 3 van de Zesde richtlijn bedoelde grondgebied, maar binnen de Gemeenschap, verzonden of vervoerd, die worden verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig optreedt in een andere lidstaat dan die van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen (thans: artikel 138, lid 1, BTW-richtlijn 2006).

De in artikel 28quater, A, letter a, van de Zesde richtlijn opgenomen vrijstelling voor zogeheten intracommunautaire leveringen is in de Nederlandse wetgeving ten uitvoer gelegd in artikel 9, lid 2, aanhef en letter b, van de Wet in verbinding met post a.6 van de bij de Wet behorende tabel II. Voor de reikwijdte van deze wettelijke bepalingen wordt verwezen naar hetgeen hiervoor in 3.3.1 is overwogen.

3.4.3. Gedurende het onderwerpelijke jaar gold in Nederland voor de toepassing van het nultarief niet als wettelijke voorwaarde dat de belastingplichtige niet bewust betrokken is bij ontduiking van btw of btw-fraude.

Uit de jurisprudentie van het Hof van Justitie volgt dat de justitiabele die betrokken is bij bedrog of misbruik geen beroep op het recht van de Europese Unie

kan doen en dat het in voorkomend geval door een lidstaat toepassen van een in een nationale wet neergelegde antifraudebepaling niet in strijd is met het recht van de Europese Unie (vgl. HvJ 6 juli 2006, Kittel en Recolta, gevoegde zaken C-439/04 en C-440/04, V-N 2006/42.13, HvJ 7 december 2010, R, C-285/09, V-N 2011/2.11 en HvJ 6 december 2012, Bonik EOOD, C-285/11, V-N 2013/2.21).

De vraag rijst of de nationale autoriteiten en rechterlijke instanties de toepassing van de vrijstelling dienen te weigeren wanneer op basis van objectieve gegevens vaststaat dat sprake is van fraude of misbruik en de belastingplichtige wist of had moeten weten dat hij daaraan deelnam, ook indien de nationale wet niet erin voorziet de vrijstelling te weigeren. Met andere woorden, heeft het in de bedoelde arresten van het Hof van Justitie neergelegde beginsel van Europees recht dat een belastingplichtige die betrokken is bij btw-fraude of misbruik geen recht kan doen gelden op de vrijstelling voor intracommunautaire leveringen en het recht op aftrek, rechtstreekse werking?

Of dient voor de toepassing van dit beginsel een grondslag aanwezig te zijn in nationale wettelijke bepalingen?

Voor een bevestigend antwoord op de eerste vraag kan worden aangevoerd dat uit de arresten van het Hof van Justitie kan worden afgeleid dat het gaat om een beginsel van Europees recht dat zich zou kunnen lenen voor rechtstreekse werking en daarmee voor toepassing door de nationale autoriteiten en rechterlijke instanties.

Voor een bevestigend antwoord op de laatste vraag pleit het beginsel van legaliteit. Artikel 28quater, A, aanhef, van de Zesde richtlijn houdt bovendien in dat het aan de lidstaten is om wettelijke maatregelen te nemen ter voorkoming van fraude of misbruik. Belanghebbende heeft met betrekking tot de toepassing van de vrijstelling geen beroep gedaan op het recht van de Europese Unie, maar uitsluitend op het nationale recht.

3.5. Gelet op het voorgaande zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU een vraag voorleggen aan het Hof van Justitie met betrekking tot de uitlegging van het Unierecht.

#### 4. Beslissing

De Hoge Raad verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vraag:

Dienen de nationale autoriteiten en rechterlijke instanties op grond van het recht van de Europese Unie de toepassing te weigeren van de btw-vrijstelling ter zake van een intracommunautaire levering wanneer op basis van objectieve gegevens vaststaat dat met betrekking tot de desbetreffende goederen sprake is van btw-fraude en de belastingplichtige wist of had moeten weten dat hij daaraan deelnam, indien de nationale wet niet erin voorziet onder die omstandigheden de vrijstelling te weigeren?

De Hoge Raad houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie naar

aanleiding van vorenstaand verzoek uitspraak heeft  
gedaan.

Dit arrest is gewezen door de vice-president  
J.A.C.A. Overgaauw als voorzitter, en de raadsheren  
D.G. van Vliet, E.N. Punt, C.H.W.M. Sterk en  
M.A. Fierstra, in tegenwoordigheid van de waarnemend  
griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op  
8 maart 2013.

*E. Cichowski*

