



Omzetbelasting. Fiscaal vertegenwoordiging

15 december 2013

Nr. BLKB/2013/2291M

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisering van het besluit van 10 november 1995, nr. VB 95/2288. Om de uniformiteit van het beleid te waarborgen bevat het besluit richtlijnen voor het vaststellen van de zekerheid bij fiscaal vertegenwoordigers. Verder is de tekst van het besluit geactualiseerd in verband met wijzigingen in de btw-regelgeving. Ook is de procesbeschrijving in het besluit ingekort; hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd. Verder zijn in de tekst van het besluit redactionele wijzigingen aangebracht.

1. Inleiding

In artikel 33g van de Wet op de omzetbelasting 1968 is de mogelijkheid opgenomen voor een buitenlandse ondernemer om zich in Nederland te laten vertegenwoordigen door een fiscaal vertegenwoordiger. Deze vertegenwoordiger treedt op namens de buitenlandse ondernemer voor al diens rechten en verplichtingen bij het doen van btw-aangifte, het voldoen van btw en het indienen van de Opgaaf intracommunautaire prestaties.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

wet: Wet op de omzetbelasting 1968

uitvoeringsbesluit: Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968

uitvoeringsbeschikking: Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968

btw-richtlijn: Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

btw: Omzetbelasting

EU: Europese Unie

HvJ: Hof van Justitie van de Europese Unie

Tabel II: De bij de wet behorende Tabel II

AFV: Fiscaal vertegenwoordiger met een algemene vergunning

BFV: Fiscaal vertegenwoordiger met een beperkte vergunning

buitenlandse ondernemer: Ondernemer die niet in Nederland woont of is gevestigd en aldaar geen vaste inrichting heeft

2. Vormen van fiscaal vertegenwoordiging

Aan een fiscaal vertegenwoordiger kan een algemene vergunning of een beperkte vergunning worden verleend (artikel 24c, vierde en vijfde lid van het uitvoeringsbesluit). Hierna worden deze twee soorten vergunningen besproken.

2.1. Algemene vergunning

De AFV treedt op namens de buitenlandse ondernemer voor alle leveringen en diensten waarvoor hij (de buitenlandse ondernemer) btw is verschuldigd, de intracommunautaire verwervingen en de invoer, met uitzondering van gevallen wanneer hij daarvoor een BFV heeft aangesteld (artikel 24c, vierde lid, onderdeel a, van het uitvoeringsbesluit). De buitenlandse ondernemer kan slechts van de diensten van één AFV gebruik maken. Bij deze vorm van fiscaal vertegenwoordiging moet de buitenlandse ondernemer ook zelf in Nederland zijn geregistreerd bij Belastingdienst/Kantoor Buitenland te Heerlen.

Een buitenlandse ondernemer is verplicht om een AFV aan te stellen voor de in artikel 24d, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit beschreven situatie. Het gaat om het geval dat de buitenlandse ondernemer in Nederland btw is verschuldigd voor het verrichten van afstandsverkopen als bedoeld in artikel 5a, eerste lid, van de wet. Deze verplichting geldt alleen als het hoofdkantoor of de vestiging van de buitenlandse ondernemer zich bevindt in een derde-land, waarmee geen rechtsinstrument bestaat inzake wederzijdse bijstand als bedoeld in artikel 204, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn. Verder moet een buitenlandse ondernemer een fiscaal vertegenwoordiger aanstellen voor de in artikel



24d, tweede lid, van het uitvoeringsbesluit bedoelde situatie. Hij heeft hierbij de keuze tussen een AFV en een BFV. Het gaat hier om de levering van goederen aan de buitenlandse ondernemer die valt onder de bijzondere bepaling bij respectievelijk post a 7 of post a 8 van Tabel II en de levering die volgt op laatstbedoelde levering.

Een AFV kan verzoeken om een vergunning als bedoeld in artikel 23 van de wet¹ voor de buitenlandse ondernemer (artikel 18, tweede lid, onderdelen a en b, en artikel 18a, tweede lid, onderdeel a, van de uitvoeringsbeschikking). Een AFV moet steeds per buitenlandse ondernemer afzonderlijk een artikel 23-vergunning aanvragen.

2.2. Beperkte vergunning

De BFV treedt namens de buitenlandse ondernemer op voor een beperkt aantal handelingen. Deze handelingen worden opgesomd in artikel 24c, vijfde lid, onderdeel a, onder 1° tot en met 6° van het uitvoeringsbesluit. Als een buitenlandse ondernemer gebruik maakt van een BFV hoeft de buitenlandse ondernemer zich niet te laten registreren in Nederland.

De BFV kan voor de buitenlandse ondernemer optreden voor zowel de invoer van goederen als de daarop volgende levering van die goederen (artikel 24c, vijfde lid, onderdeel a, onder 1° en 2°, van het uitvoeringsbesluit). Het is mogelijk dat een buitenlandse ondernemer voor deze handelingen gebruik maakt van de diensten van meer dan één BFV. De buitenlandse ondernemer mag geen BFV inschakelen voor de invoer van goederen, die wordt gevolgd door een levering die een afstandsverkoop vormt als bedoeld in artikel 5a, eerste lid, van de wet (uitzondering op artikel 24c, vijfde lid, onderdeel a, onder 2°, van het uitvoeringsbesluit). Het gaat hier om goederen die na invoer worden doorgeleverd aan een afnemer in een andere lid-staat die geen BTW-identificatienummer heeft. Als een buitenlandse ondernemer in deze situatie in aanmerking wil komen voor toepassing van de verleggingsregeling bedoeld in artikel 23 van de wet, moet hij gebruik maken van een AFV.

Een buitenlandse ondernemer kan gebruik maken van een BFV voor de handelingen genoemd in artikel 24c, vijfde lid, onderdeel a, onder 3° t/m 6° van het uitvoeringsbesluit. Als echter de verkrijging van de goederen en de leveringen van goederen elkaar opvolgen moet de buitenlandse ondernemer gebruik maken van dezelfde BFV, zodat in diens administratie de goederenstroom kan worden gevolgd.

Het is niet toegestaan om een BFV in te schakelen voor de situatie omschreven in artikel 24d, eerste lid, van het uitvoeringsbesluit (zie onderdeel 2.1). Als een buitenlandse ondernemer in deze situatie in aanmerking wil komen voor toepassing van de verleggingsregeling bedoeld in artikel 23 van de wet, moet hij gebruik maken van een AFV.

Een BFV kan verzoeken om een vergunning als bedoeld in artikel 23 van de wet voor de buitenlandse ondernemer (artikel 18, tweede lid, onderdelen a en b, en artikel 18a, tweede lid, onderdeel a, van de uitvoeringsbeschikking). Op de aangifte ten invoer moet de BFV dezelfde tenaamstelling gebruiken als voor de artikel 23-vergunning. Dit wil zeggen dat hij het opvolgend subnummer van zijn BTW-identificatienummer (meestal een B02-nummer, zie ook de onderdelen 5.1 en 5.2) op de artikel 23-vergunning gebruikt.

3. Registratie buitenlandse ondernemer

Iedere buitenlandse ondernemer die in Nederland btw is verschuldigd voor het verrichten van prestaties, moet zich in Nederland laten registreren, behalve als hij in Nederland uitsluitend prestaties verricht met inschakeling van een BFV. Een BTW-identificatienummer kan worden aangevraagd bij:
Belastingdienst/Kantoor Buitenland
Postbus 2865
6401 DJ Heerlen
Telefoon 055-5385385 (vanuit buitenland: +31555385385)

4. AFV

4.1. Verzoek

Een ondernemer die als AFV wil gaan optreden moet schriftelijk verzoeken om een vergunning bij de

¹ Een vergunning om de btw-heffing bij de invoer van goederen te verleggen naar de in artikelen 17 tot en met 18a van de uitvoeringsbeschikking aangewezen ondernemers en lichamen als bedoeld in de Algemene wet inzake rijksbelastingen, die geen ondernemer zijn.



inspecteur die voor hem bevoegd is (artikel 33g, derde lid, van de wet). Het verzoek moet de gegevens bevatten die zijn vermeld in artikel 24c, eerste en tweede lid, van het uitvoeringsbesluit. Bij het verzoek moet hij een machtiging overleggen van de buitenlandse ondernemer voor wie hij gaat optreden als AFV (artikel 33g, vijfde lid, van de wet).

Als fiscaal vertegenwoordiger kan iedere ondernemer optreden die in Nederland woont of is gevestigd, als hij voldoet aan de voorwaarden die worden gesteld in artikel 24c, derde lid, van het uitvoeringsbesluit. Vaste inrichtingen van buitenlandse ondernemers kunnen niet als fiscaal vertegenwoordiger optreden. Het verzoek om als fiscaal vertegenwoordiger te mogen optreden wordt afgewezen, als de verzoeker niet in staat is of zal zijn om aan de gestelde voorwaarden te voldoen. Daarvan kan bijvoorbeeld sprake zijn als de administratie van de ondernemer niet voldoende in orde is om een adequate controle op de handelingen van de buitenlandse ondernemer mogelijk te maken (zie artikel 31a van de uitvoeringsbeschikking). Zo zal de administratie van de fiscaal vertegenwoordiger onder andere moeten bevatten of zal uit zijn administratie moeten blijken:

- de facturen die aan en door de buitenlandse ondernemer zijn uitgereikt;
- de herkomst en de bestemming van de aan en door de buitenlandse ondernemer verrichte leveringen van goederen en de door hem verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen en
- hoeveel btw de buitenlandse ondernemer is verschuldigd.

Op grond van de aanhef van artikel 24c, derde lid, van het uitvoeringsbesluit kan de inspecteur aan de fiscaal vertegenwoordiger verdergaande voorwaarden stellen dan die zijn opgenomen in de onderdelen a tot en met e van dit artikellid. Deze voorwaarden worden vastgelegd in de vergunning van de fiscaal vertegenwoordiger.

De inspecteur stuurt een afschrift van het verzoek met bijbehorende bijlagen aan kantoor Buitenland te Heerlen. Toezending is nodig voor het eventueel toekennen van een Nederlands BTW-identificatienummer en de controle op dubbele registratie. De inspecteur controleert vooraf via het VIES-netwerk de juistheid van het buitenlandse BTW-identificatienummer (voor zover het gaat om ondernemers die in de EU zijn gevestigd).

4.2. Beschikking

De inspecteur beslist op het in onderdeel 4.1 bedoelde verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. In de beschikking neemt de inspecteur de voorwaarden op waaronder de vergunning wordt verleend (zie artikel 24c, derde en vierde lid, van het uitvoeringsbesluit en artikel 31a van de uitvoeringsbeschikking). In de beschikking wordt ook opgenomen wanneer de verleende vergunning zal worden ingetrokken (artikel 24c, achtste lid, van het uitvoeringsbesluit).

4.3. Belastingkantoor

Het belastingkantoor dat het verzoek behandelt van de Nederlandse ondernemer die een verzoek doet om als AFV te mogen optreden, is ook bevoegd voor deze ondernemer in de hoedanigheid van AFV. Het belastingkantoor registreert in het interne systeem de relatie tussen de AFV en de buitenlandse ondernemer.

4.4. Aangifte

De AFV kan bij de invoer van goederen op de gebruikelijke wijze aangifte ten invoer doen voor de buitenlandse ondernemer. Op de aangifte ten invoer vermeldt de AFV het BTW-identificatienummer dat aan de betrokken buitenlandse ondernemer is toegekend en waarop de artikel 23-vergunning aan de buitenlandse ondernemer is afgegeven.

De AFV dient namens de buitenlandse ondernemer ook de Opgaaf intracommunautaire prestaties in onder het aan de buitenlandse ondernemer toegekende BTW-identificatienummer.

5. BFV

5.1. Verzoek

De ondernemer die als BFV wil gaan optreden moet schriftelijk verzoeken om een vergunning bij de inspecteur (artikel 33g, derde lid, van de wet). Het belastingkantoor dat het verzoek behandelt van de ondernemer die verzoekt om als BFV te mogen optreden, is ook bevoegd voor deze ondernemer in zijn hoedanigheid van BFV. Het verzoek moet de gegevens bevatten die zijn vermeld in artikel 24c van het uitvoeringsbesluit. Bij het verzoek moet de ondernemer een machtiging overleggen van de buitenlandse ondernemer die hem wil aanstellen als fiscaal vertegenwoordiger (artikel 33g, vijfde lid, van de



wet). Het meezenden van deze machtiging stuit op administratieve/praktische bezwaren. Met toepassing van artikel 63 van de AWR keur ik daarom het volgende goed.

Goedkeuring

Onder de volgende voorwaarde keur ik goed dat de machtiging van de buitenlandse ondernemer bedoeld in artikel 33g, vijfde lid, van de wet niet wordt meegezonden met het verzoek om als BFV te mogen optreden.

Voorwaarde

Hierbij geldt als voorwaarde dat de machtiging op verzoek van de inspecteur moet kunnen worden overgelegd.

Iedere ondernemer kan als BFV optreden als hij in Nederland woont of is gevestigd en als hij voldoet aan de voorwaarden die worden gesteld in artikel 24c, derde en vijfde lid, van het uitvoeringsbesluit. Vaste inrichtingen van buitenlandse ondernemers kunnen niet als fiscaal vertegenwoordiger optreden. Als de ondernemer die een verzoek doet om als BFV te mogen optreden niet in staat is of zal zijn om aan de gestelde voorwaarden te voldoen, wordt het verzoek afgewezen. Voor de BFV gelden dezelfde voorwaarden als voor de AFV. Het gestelde in onderdeel 4.1 over de administratie van de AFV en de voorwaarden die de inspecteur kan stellen aan de AFV is van overeenkomstige toepassing op de BFV.

Aan de BFV kan op verzoek, onder de gebruikelijke voorwaarden, een vergunning worden verleend als bedoeld in artikel 23 van de wet (artikel 18, tweede lid, onderdelen a en b, en artikel 18a, tweede lid, onderdeel a, van de uitvoeringsbeschikking). Deze artikel 23-vergunning wordt toegekend onder het opvolgend subnummer van het BTW-identificatienummer van de BFV (meestal een B02-nummer). De BFV kan deze vergunning toepassen voor alle buitenlandse ondernemers waarvoor hij optreedt.

5.2. Beschikking

De inspecteur beslist op het verzoek om als BFV op te treden bij voor bezwaar vatbare beschikking. De inspecteur kent aan de BFV een afzonderlijk BTW-identificatienummer toe. Dit is een opvolgend subnummer van het BTW-identificatienummer van de aanvrager (meestal een B02-nummer). Onder vermelding van dit nummer doet de BFV voor de buitenlandse ondernemer(s) die hij vertegenwoordigt btw-aangifte en vervult hij voor deze buitenlandse ondernemer(s) alle andere btw-verplichtingen.

Als de BFV optreedt voor de intracommunautaire verwerving van de goederen als bedoeld in artikel 24c, vijfde lid, onder 4^o, van het uitvoeringsbesluit, moet de buitenlandse ondernemer daarvoor gebruik maken van het hiervoor bedoelde subnummer.

De inspecteur neemt in de beschikking de voorwaarden op waaronder de vergunning wordt verleend (zie artikel 24c, derde en vijfde lid, van het uitvoeringsbesluit en artikel 31a van de uitvoeringsbeschikking).

Een ondernemer heeft de verplichting tot het indienen van een Opgaaf intracommunautaire prestaties voor onder andere de intracommunautaire levering van goederen die op grond van post a 6, van Tabel II onder het btw-nultarief vallen (artikel 37a, eerste lid, van de wet). Als een buitenlandse ondernemer gebruik maakt van een BFV, is een praktische regeling nodig voor het verkrijgen van de aansluiting tussen de btw-aangifte en de listing. Met toepassing van artikel 63 van de AWR keur ik daarom het volgende goed.

Goedkeuring

In afwijking van artikel 35a, eerste lid, onderdeel c, van de wet keur ik onder de volgende voorwaarde goed dat het BTW-identificatienummer van de BFV wordt vermeld op facturen voor leveringen waarvoor het btw-nultarief geldt op grond van post a 6 van Tabel II.

Voorwaarde

Voor deze goedkeuring geldt de voorwaarde dat ook de naam van de BFV op de factuur wordt vermeld.

Deze goedkeuring zorgt ervoor dat de buitenlandse ondernemer zich niet alleen voor de factuurverplichting in Nederland hoeft te laten registreren en dat het nummer waaronder is gefactureerd correspondeert met het nummer waaronder de Opgaaf intracommunautaire prestaties is ingediend.



5.3. Aangifte

De BFV kan bij de invoer van goederen op de gebruikelijke wijze aangifte ten invoer doen voor de buitenlandse ondernemer. Op de aangifte ten invoer vermeldt de BFV het BTW-identificatienummer dat aan hem als BFV is toegekend (zie onderdeel 5.2) waarop aan hem de artikel 23-vergunning is afgegeven.

De heffing van btw bij invoer wordt bij de hiervoor beschreven handelwijze verlegd naar de periodieke btw-aangifte van de BFV. De BFV dient deze aangifte in onder het aan hem (als BFV) toegekende BTW-identificatienummer. Op deze aangifte kan de BFV de btw in aftrek brengen die aan de buitenlandse ondernemer in rekening is gebracht voor zover die btw betrekking heeft op levering van goederen waarvoor de fiscaal vertegenwoordiger optreedt.

De BFV dient namens de buitenlandse ondernemer ook de Opgaaf intracommunautaire prestaties in onder het aan hem als BFV toegekende BTW-identificatienummer.

5.4. Vergunning voor het niet-plaatsgebonden entrepot

De buitenlandse ondernemer moet voor de toepassing van het btw-nultarief op grond van post a 8 van Tabel II beschikken over een vergunning voor een niet-plaatsgebonden entrepot als bedoeld in artikel 36c van de uitvoeringsbeschikking. Als de buitenlandse ondernemer gebruik maakt van een BFV, mag de BFV het verzoek om een vergunning voor een niet-plaatsgebonden-entrepot indienen namens de buitenlandse ondernemer. De BFV moet dit verzoek doen bij het belastingkantoor dat voor hem bevoegd is. De buitenlandse ondernemer krijgt dan geen BTW-identificatienummer en moet gebruik maken van het nummer van de BFV.

Een buitenlandse ondernemer kan maar één vergunning krijgen voor een niet-plaatsgebonden entrepot op grond van artikel 36c van de uitvoeringsbeschikking. Dit geldt ook als hij gebruik maakt van de diensten van meer dan één BFV.

6. Zekerheid en aansprakelijkheid

6.1. Algemeen

De inspecteur stelt bij het verlenen van een vergunning aan een fiscaal vertegenwoordiger de hoogte vast van het bedrag van de te stellen zekerheid. De vergunning wordt niet eerder afgegeven dan nadat de zekerheid is aanvaard door de ontvanger van het bevoegde belastingkantoor.

Voor de te accepteren vormen van zekerheidsstelling is onderdeel 27.00.00, hoofdstuk 13, bijlage 1 van Handboek Douane van overeenkomstige toepassing.

6.2. AFV

Voor de AFV wordt voor de hoogte van het bedrag aan zekerheid tot uitgangspunt genomen het gemiddelde bedrag aan btw dat per kwartaal wordt voldaan of, als dit meer is, de btw die gemiddeld per maand verschuldigd zou zijn, als de verrichte leveringen, diensten en intracommunautaire verwervingen en invoer niet onder een btw-vrijstelling of onder het btw-nultarief zouden vallen. Als goederen voor meer dan één belastbaar feit in de btw-heffing kunnen worden betrokken, wordt voor het bepalen van de hoogte van de zekerheid uitgegaan van één van die feiten.

De inspecteur stelt de hoogte van de zekerheid vast volgens de normen die zijn opgenomen in onderdeel 6.4.

Als een AFV voor meerdere buitenlandse ondernemers optreedt kan de inspecteur op verzoek van de AFV toestaan dat voor (een deel van) deze vertegenwoordigingen één bedrag aan zekerheid wordt gesteld (een collectieve zekerheid). De AFV moet in zijn verzoek aangeven voor welke buitenlandse ondernemers hij collectief zekerheid wil stellen. De collectieve zekerheid kan worden uitgewonnen voor het voldoen van de vordering op één of meer buitenlandse ondernemers waarvoor de collectieve zekerheid is gesteld. In onderdeel 6.4 is aangegeven hoe de hoogte van de collectieve zekerheid wordt vastgesteld.

De AFV is mede aansprakelijk voor de verschuldigde btw en de daarmee samenhangende heffings- en invorderingsrente en administratieve boetes (artikel 24c, vierde lid, onderdeel b, van het uitvoeringsbesluit). Deze aansprakelijkheid is per kalenderjaar beperkt tot het door de inspecteur vastgestelde bedrag van de zekerheid. Als een naheffingsaanslag wordt opgelegd die betrekking heeft op meerdere kalenderjaren, is de AFV voor de betrokken kalenderjaren aansprakelijk tot het bedrag van de per



kalenderjaar gestelde zekerheid. Als een naheffingsaanslag over twee kalenderjaren wordt opgelegd, kan de AFV tweemaal aansprakelijk worden gesteld voor het bedrag van de zekerheid. In het voorbeeld dat is opgenomen in onderdeel 6.4 is aangegeven hoe deze regels uitwerken.

6.3. BFV

Voor de BFV wordt voor de hoogte van het bedrag van de zekerheid tot uitgangspunt genomen het gemiddelde bedrag dat per maand aan btw verschuldigd zou zijn, als bij de invoer en/of de levering geen btw-vrijstelling of btw-nultarief van toepassing zou zijn. Als goederen voor meer dan één belastbaar feit in de btw-heffing kunnen zijn betrokken, wordt het bepalen van de hoogte van de zekerheid uitgegaan van één van die feiten.

De inspecteur stelt de hoogte van de zekerheid vast volgens de normen die zijn opgenomen in onderdeel 6.4. De BFV is mede aansprakelijk voor de door al zijn cliënten verschuldigde btw en de daarmee samenhangende heffings- en invorderingsrente en administratieve boetes (artikel 24c, vijfde lid, onderdeel b, van het uitvoeringsbesluit). Daarbij staat het bedrag aan zekerheid dat de inspecteur heeft vastgesteld voor het totaal van de cliënten waarvoor de BFV optreedt, volledig ter beschikking. Dit geldt ook als de vordering van de Belastingdienst het gevolg is van het handelen of de nalatigheid van slechts één of een deel van de cliënten van de BFV. De aansprakelijkheid van de BFV is – in tegenstelling tot de aansprakelijkheid van de AFV² – dus niet gemaximeerd tot het bedrag van de zekerheid.

6.4. Normen voor hoogte zekerheid fiscaal vertegenwoordigers

Voor de hoogte van de bij fiscaal vertegenwoordigers te stellen zekerheid gelden de normen die zijn opgenomen in de tabel hierna.

| Categorie goederen | Percentage zekerheid | Minimumbedrag zekerheid | Maximumbedrag zekerheid |
|--|----------------------|-------------------------|-------------------------|
| 1. Bulkgoederen, halffabrikaten en productiemiddelen | 5% | € 5.000 | € 100.000 |
| 2. Consumptiegoederen | 5% | € 5.000 | € 500.000 |

De zekerheid bedraagt per vergunning 5% van de btw-bedragen die worden bedoeld in de onderdelen 6.2 en 6.3, met dien verstande dat de zekerheid is gebonden aan het in de tabel opgenomen minimum- en maximumbedrag. De goederen zijn in twee categorieën ingedeeld. Bij twijfel over de indeling van de goederen in categorie 1 of 2 moeten de goederen worden ingedeeld in categorie 2.

Categorie 2 heeft betrekking op alle goederen die zonder verdere be- of verwerking in het vrije verkeer kunnen worden gebracht. De goederen die worden bedoeld artikel 42c van de Invorderingswet 1990 vallen (ook) onder categorie 2. Het gaat om de goederen, de toebehoren en onderdelen van de goederen die zijn aangewezen in artikel 40a van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990³.

Als een BFV optreedt namens één of meerdere buitenlandse ondernemers, is het mogelijk dat deze of die buitenlandse ondernemer(s) zowel 'categorie 1'-goederen als 'categorie 2'-goederen invoeren. Als dit het geval is, moet voor het bepalen van de hoogte van de zekerheid van de fiscaal vertegenwoordiger worden uitgegaan van categorie 2-goederen. Bij een AFV is per vergunning duidelijk welke buitenlandse ondernemer hij vertegenwoordigt en welke categorie goederen die ondernemer invoert. Bij een AFV wordt voor de hoogte van de zekerheid uitgegaan van categorie 2-goederen als hij een buitenlandse ondernemer vertegenwoordigt die óf alleen categorie 2-goederen invoert óf zowel categorie 1- als categorie 2-goederen invoert.

Voor de collectieve zekerheid die een AFV (na toestemming van de inspecteur, zie onderdeel 6.2) stelt, gelden dezelfde normen, berekeningswijze en minimum- en maximumbedragen als voor de individuele zekerheid.

In de situatie dat er aanwijzingen zijn voor het optreden van btw-fraude van de fiscaal vertegenwoordiger en/of zijn cliënt(en) wijst de inspecteur het verzoek om op te treden als fiscaal vertegenwoordiger

² Zie artikel 24c, vierde lid, onderdeel b, van het uitvoeringsbesluit.

³

- telecommunicatie- en computerapparatuur en -programmatuur;
- foto-, film-, video- en geluidsapparatuur alsmede beeld- en geluidsdragers zoals video- en muziekcassettes en compactdiscs en digitale videodiscs;
- landvoertuigen die zijn uitgerust met een motor van meer dan 48cc cilinderinhoud of met een vermogen van meer dan 7,2 kW.



af of trekt hij de verleende vergunning in. In situaties waarbij er geen aanwijzingen zijn maar wel een verhoogd risico op fraude kan de inspecteur een hoger bedrag aan zekerheid vaststellen.

Fiscaal vertegenwoordigers die in het verleden een zekerheid hebben gesteld waarbij voor de berekening van de zekerheid is afgeweken van de hiervoor opgenomen normen, kunnen de voor hen bevoegde inspecteur verzoeken om de hoogte van de zekerheid aan te passen conform de in dit onderdeel opgenomen normen. Voor zover de in het verleden gestelde zekerheid hoger is dan de zekerheid die wordt vastgesteld volgens de normen die in dit onderdeel zijn opgenomen, zal de in het verleden gestelde zekerheid worden vervangen door de nieuwe (lagere) zekerheid, met overnameclausule⁴. Bij een verlaging van het bedrag van de zekerheid wordt de 'bovenwaarde' van de in het verleden gestelde zekerheid vrijgegeven op het moment dat de ontvanger de nieuwe zekerheid aanvaardt. De 'bovenwaarde' blijft niet vijf jaar lang vaststaan (zie onderdeel 6.5). De AFV is per jaar hoofdelijk aansprakelijk voor het bedrag van de zekerheid dat is berekend volgens de normen die zijn opgenomen in dit onderdeel. Aan de hand van het volgende voorbeeld wordt de uitwerking geïllustreerd.

Voorbeeld:

In 2012: zekerheid gesteld van € 100.000
In 2014: zekerheid verlaagd tot € 5.000

Stel dat in 2014 een naheffingsaanslag wordt opgelegd over 2012 en 2013 van € 100.000. De AFV is hoofdelijk aansprakelijk voor de nieuwe zekerheid voor twee jaren⁵, dus voor 2 x € 5.000.

6.5. Duur zekerheid

Een bij een fiscaal vertegenwoordiger gestelde zekerheid wordt niet eerder vrijgegeven dan in het jaar waarin de btw-heffing definitief is komen vast te staan. De bevoegdheid tot naheffing vervalt vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan of de teruggaaf is verleend (artikel 20, lid 3, Algemene wet inzake rijksbelastingen). Als in de tussentijd een naheffingsaanslag wordt opgelegd die nog niet onherroepelijk vaststaat, kan het nog langer duren voordat de btw-heffing definitief vaststaat. Dit betekent dat de gestelde zekerheid ten minste vijf jaar lang vaststaat.

7. Samenloop met accijns

Bij de invoer van accijnsgoederen is verlegging van de verschuldigde accijnsheffing via een fiscaal vertegenwoordiger niet mogelijk. De Wet op de accijns voorziet daarin niet.

8. Ingetrokken regeling

Het besluit van 10 november 1995, nr. VB 95/2288, is met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit ingetrokken.

9. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 15 december 2013

*De Staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers*

⁴ De overnameclausule houdt in dat de bank de verplichtingen die voortvloeien uit de oude zekerheid overneemt.
⁵ zie voetnoot 2.