

## University of Groningen

### BTW-carrouselfraude; wanneer moet je beter weten?

Wolf, Redmar

*Published in:*  
 Tijdschrift voor Compliance

**IMPORTANT NOTE: You are advised to consult the publisher's version (publisher's PDF) if you wish to cite from it. Please check the document version below.**

*Document Version*  
 Publisher's PDF, also known as Version of record

*Publication date:*  
 2022

[Link to publication in University of Groningen/UMCG research database](#)

*Citation for published version (APA):*  
 Wolf, R. (2022). BTW-carrouselfraude; wanneer moet je beter weten? *Tijdschrift voor Compliance*, 2022(6), 284-287.

#### Copyright

Other than for strictly personal use, it is not permitted to download or to forward/distribute the text or part of it without the consent of the author(s) and/or copyright holder(s), unless the work is under an open content license (like Creative Commons).

The publication may also be distributed here under the terms of Article 25fa of the Dutch Copyright Act, indicated by the "Taverne" license. More information can be found on the University of Groningen website: <https://www.rug.nl/library/open-access/self-archiving-pure/taverne-amendment>.

#### Take-down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

*Downloaded from the University of Groningen/UMCG research database (Pure): <http://www.rug.nl/research/portal>. For technical reasons the number of authors shown on this cover page is limited to 10 maximum.*

# BTW-carrouselfraude; wanneer moet je beter weten?

*prof. mr. dr. R.A. Wolf<sup>1</sup>*

De omzetbelasting (of btw) is sinds jaar en dag een belangrijke inkomensbron van de Nederlandse rijksoverheid. Zo werd in 2021 met deze belasting een bedrag van bijna 65 miljard binnengehaald; 20% van de totale inkomsten van het Rijk.<sup>2</sup> De btw is ook de enige echt Europese belasting; in alle lidstaten is deze heffing op dezelfde Europese richtlijnen gebaseerd.<sup>3</sup>

Helaas blijkt het Europese btw-stelsel in zijn huidige opzet nogal fraudegevoelig. De gezamenlijke EU-lidstaten zouden per jaar tientallen miljarden aan btw-inkomsten mislopen. Vooral de zogenoemde carrouselfraude is een groot probleem. Deze fraude zorgt niet alleen voor onvoorstelbare belastingverliezen, de fraude werkt concurrentieverstorend en kan leiden tot reputatieschade en (btw) aansprakelijkheden bij partijen die nietsvermoedend bij fraude betrokken zijn geraakt.

## 1. Hoe werkt de btw?

De btw is in wezen een eenvoudige belasting. De centrale figuur in de btw is de ondernemer. Deze ondernemer brengt berekent btw over zijn verkoopprijzen. De afnemers betalen de prijs plus de btw aan de ondernemer en de ondernemer betaalt de btw uiteindelijk aan de belastingdienst. De ondernemer handelt aldus als onbezoldigd kassier van de fiscus. Afnemers die zelf ondernemer zijn, kunnen de betaalde btw terugvragen, tenminste als het gaat om kosten voor btw-belaste omzet. Essentieel hierbij is wel een deugdelijke factuur van de leverancier. Men spreekt in dit verband van het recht op vooraftek.

Het btw-stelsel werd altijd een zekere fraudedempende werking toegeschreven. Deze werking houdt verband met het volgende. Een afnemer zal niet willen betalen zonder deugdelijke factuur. Immers, geen btw-teruggave zonder factuur. De facturen stellen de fiscus in staat om de btw-betalingen van de leverancier te controleren. Fraude is dan minder aantrekkelijk. Een ander fraudedempend aspect van het stelsel zijn de zogenoemde gefractioneerde betalingen. De btw wordt niet in één keer door één ondernemer betaald, maar stukje bij beetje door alle ondernemers die bij het economische proces betrokken zijn. Iedere ondernemer betaalt per saldo belasting over zijn toegevoegde waarde; het verschil tussen omzet en kosten. Geen enkele ondernemer kan er met het hele btw-bedrag vandoor gaan.

## 2. Wat is carrouselfraude?

Carrouselfraude is niets anders dan diefstal van btw. Hierbij draait het om een fraudeur die btw factureert en incasseert, maar de btw niet aan de fiscus betaalt. Zijn afnemers brengen de btw wel in aftrek. De fiscus restitueert hierdoor btw die nooit is ontvangen. Carrouselfraude leidt dan tot negatieve belastinginkomsten.

Een fraudeur streeft naar inkoop zonder btw. Hierdoor wordt zijn 'voordeel' immers maximaal. Oorspronkelijk werd hiervoor vooral gebruik gemaakt van goederen die in een andere EU-lidstaat waren ingekocht. Voor deze inkoop geldt een btw-nultarief. Vervolgens verkoopt de fraudeur de goederen lokaal met btw. Deze btw wordt wel van de lokale afnemer geïnd, maar nooit aan de lokale belastingdienst betaald. De fraudeur draagt er zorg voor dat de btw-bedragen worden weggesluisd en dat uiteindelijk een lege vennootschap achterblijft (de 'ploffer'). Hierna kan het trucje met een andere vennootschap worden herhaald.

Niet zelden draaien de goederen rondjes tussen telkens dezelfde partijen; bij elke 'draai' wordt dan de btw gestolen (of beter gezegd: verduisterd). Het is dit ronddraaien van goederen dat carrouselfraude zijn naam gaf. Kostbare, eenvoudig te transporteren en goed verhandelbare goederen zoals mobiele telefoons of computergeheugens de produkten waarmee fraudeurs oorspronkelijk hun geluk beproefden.

Carrouselfraude wordt ook wel aangeduid met de term 'missing trader fraud', vernoemd naar de vennootschap die de btw wel int van zijn afnemers, maar deze bedragen nooit aan de fiscus betaalt (en 'ploft' als de fiscus verhaal komt halen). Een centrale rol bij dit alles is dikwijls weggelegd voor de 'ringmaster'; de kwade genius die de fraude opzet en zelf zoveel mogelijk buiten zicht blijft.

Plegers van carrouselfraude weten ook wel dat hun

1. Redmar is Wolf advocaat en belastingadviseur te Amsterdam, hoogleraar belastingrecht (indirecte belastingen) bij de Rijksuniversiteit Groningen en raadsheer-plaatsvervanger bij het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden.
2. Bron: Financieel Jaarverslag Rijk 2021, Kamerstukken II, 2021-2022, 36 100, nr.1.
3. Vooral de zogenoemde Btw-richtlijn (Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006.

fraude vroeg of laat door de belastingdienst ontdekt wordt. Fraudeurs maken echter misbruik van het gegeven dat de btw pas na afloop van een belastingtijdvak betaald moet worden. Voor de btw is een ondernemer onbezoldigd belastinggaarder voor de belastingdienst. Afnemers betalen de btw tezamen met de koopprijs en de ondernemer moet de aldus ontvangen btw-bedragen apart houden en pas na afloop van het betreffende belastingtijdvak op aangifte voldoen. Tot dat moment is van fraude nog geen sprake.

Bij carrouselfraude komt het erop aan om in een zo kort mogelijke periode zoveel mogelijk te verkopen, over deze verkopen btw te berekenen en deze btw daadwerkelijk te innen van de verschillende afnemers. Anderzijds is het zaak om ontdekking van de fraude zo lang mogelijk uit te stellen. Voor dit laatste worden ingewikkelde handelsketens opgezet met soms tientallen verschillende vennootschappen door de gehele EU. Alles om ontdekking van de ordinaire btw-diefstal (een ploffer die btw int, maar uiteindelijk niet aan de belastingdienst betaalt) zo lang mogelijk uit te stellen. In ieder geval lang genoeg om de btw-bedragen met onbekende bestemming weg te sluizen.

Inmiddels is wel duidelijk geworden dat carrouselfraude niet alleen wordt gepleegd door 'gelegenheidscriminelen' maar dat ook professionele misdaadorganisaties bestaan voor wie deze vorm van fraude 'big business' is. De fraude wordt dan opgezet met behulp van een kerstboom aan vennootschappen in verschillende EU lidstaten. Producten die alle kanten opgaan. En ergens in deze - zo onoverzichtelijk mogelijke - handelsketen bevindt zich dan een ploffer die wel btw in rekening brengt, maar deze niet aan de belastingdienst zal voldoen. Het is dan aan de belastingdienst om een en ander te ontrefelen. En dat kost tijd. Tijd die de fraudeur kan gebruiken om de plaat te poetsen (met medeneming van de btw, uiteraard).

### 3. Carrouselfraude met emissierechten: 'a perfect storm'

De eerste carrouselfraudes werden gepleegd met eenvoudig verhandelbare goederen zoals computergeheugens en mobiele telefoons. Carrouselfraude bleek echter ook mogelijk met niet tastbare producten. Met emissierechten bijvoorbeeld.

Rond 2008 werd de wereldwijde markt in emissierechten getroffen door grootschalige btw-fraude.<sup>4</sup> Deze fraude werkte als volgt. Fraudeurs kochten de rechten zonder btw van leveranciers in een ander land. Vervolgens werden de emissierechten doorverkocht aan lokale afnemers. Op deze verkopen werd

lokale btw in rekening gebracht. De fraudeurs inden deze btw van hun afnemers, maar deden nooit aangifte van de aldus ontvangen bedragen. Na enige tijd werd de betreffende frauderende vennootschap "opgedoekt" (waarbij de belastingdienst met lege handen achterbleef) en werd het btw-kunstje herhaald met een andere vennootschap.

De markt in emissierechten bleek bij uitstek geschikt voor carrouselfraude.

Snelle handel en volledig elektronisch. Kostbaar transport (of vervalsen van transportdocumenten) was hierbij niet meer nodig. Omdat de meeste handel via elektronische beurzen liep, was het eenvoudig om in korte tijd gigantische omzetten te genereren. Fraudeurs verkochten de emissierechten net onder de marktprijs en trokken daarmee alle handel naar zich toe. Verkopen met verlies was geen probleem, want de winstmarge bestond feitelijk uit de btw die niet aan de fiscus betaald zou worden. Zo wisten fraudeurs in korte tijd bonafide partijen uit de markt te drukken. Inmiddels explodeerde de handel en iedereen stond te juichen; het Europese handelssysteem in emissierechten werkte, een zegen voor het klimaat. Helaas zou blijken dat de toegenomen handel vooral met btw-fraude te maken had.

De fraude werd in 2009 ontdekt. Vrij snel was duidelijk dat het om enorme btw-bedragen ging. Een aantal lidstaten wijzigde daarop zijn btw-regels, zodat geen btw was verschuldigd op lokale verkoop van de rechten. Frankrijk legde de elektronische beurs Bluenext een aantal dagen stil en introduceerde hierna een btw-vrijstelling. Het Verenigd Koninkrijk voerde een nultarief in en Nederland kwam met een verlegging. Bij een verlegging moet de afnemer de btw Maatregelen die op dat moment niet waren toegestaan onder de Btw richtlijn. Inmiddels is echter de richtlijn aangepast en mogen lidstaten een verlegging invoeren voor lokale verkopen van emissierechten. Een verlegging van btw houdt in dat de afnemer de btw rechtstreeks aan de belastingdienst moet betalen in plaats van aan zijn leverancier (een leverancier die er anders met de btw vandoor kan gaan). In de lidstaten waar een dergelijke verlegging is ingevoerd, is geen btw-fraude met emissierechten meer mogelijk.

Maar fraudeurs hebben inmiddels hun werkterrein verlegd naar lidstaten zonder een verlegging. Ook bestaan aanwijzingen dat fraudeurs zich richten op 'naastgelegen' producten zoals energie, gas, vrijwillige emissierechten of energiecertificaten. Maar de lijst van producten waarmee een btw-fraude opgezet kan worden is in beginsel eindeloos. Oordopjes, parfums, scheermesjes, laptops, edelmetalen, koper kathoden, nikkel, auto's, frisdrank en alcoholhoudende dranken... Overall waar handel is, bestaat het risico van btw-fraude. Fraude die markten kan ontwrichten en kan leiden tot ernstige reputatieschade voor bedrijven die ongewild bij een dergelijke fraude betrokken raken.

4. Het betrof de handel in "verplichte" emissierechten, die gebruikt kunnen worden in het Europees systeem voor emissiehandel (EU ETS).

#### 4. De dreiging van reputatieschade

Bij carrouselfraude draait het allemaal om timing; in een zo kort mogelijke periode moet zoveel mogelijk btw-belaste omzet gerealiseerd worden. Hierbij zoeken fraudeurs - en de door hen beheerste vennootschappen - meer dan eens aansluiting bij reguliere, gevestigde, marktpartijen. Handelsketens met bonafide partijen zullen minder snel de aandacht van de belastingdienst trekken. Ontdekking wordt dan uitgesteld, zodat in de tussentijd meer btw gestolen kan worden.

De echt gehaaide fraudeurs (en dat zijn er helaas heel wat) zullen er alles aan doen om net een betere 'deal' te bieden dan andere marktpartijen, maar daarbij tevens een plausibele verklaring te geven van hun betere - of speciale - aanbod. Op het eerste gezicht zal het er allemaal betrouwbaar uitzien. Een keurige kantoorruimte op een A-locatie, correcte inschrijvingen in het handelsregister en betrouwbaar ogende vertegenwoordigers. Soms worden medewerkers bij beoogde handelspartners omgekocht om transacties tot stand te brengen.

Dat het allemaal niet klopt, komt pas later aan het licht. Een ondernemer die nietsvermoedend zaken heeft gedaan met een, zo blijkt nu pas, 'foute' partij kan dan opeens betrokken raken in een strafrechtelijk onderzoek. Invallen van de FIOD en bijbehorende reputatieschade zijn dan niet ondenkbeeldig. Maar een ondernemer kan (ook) worden geconfronteerd met fiscale naheffingen wanneer hij nietsvermoedend deelneemt in een handelsketen met btw-fraude.

#### 5. De dreiging van fiscale claims

Als de fraudeur gevlogen is, richt de aandacht van de belastingdienst zich namelijk meer dan eens op de overige deelnemers in de betreffende handelsketens. Het is dan de vraag of deze 'meelopers' niet beter hadden moeten weten en of een eventuele bezwarende wetenschap geen fiscale gevolgen moet hebben. Goed beschouwd hebben alle partijen van de btw-fraude geprofiteerd. De winstmarge van de fraudeurs is immers de btw en hiermee kunnen de fraudeurs betere prijzen bieden en aldus handel tot stand brengen die anders was uitgebleven. Alle partijen hebben dus boter op hun hoofd, althans dat is dikwijls de insteek van de belastingdienst op basis van kennis achteraf.

Het Europese Hof van Justitie is bovendien de fiscus te hulp geschoten door te bepalen<sup>5</sup> dat een ondernemer die meedraait in een handelsketen met btw-fraude geen recht heeft op btw-af trek wanneer deze

ondernemer 'van de fraude wist of had moeten weten'. Ook het gebruik van het nultarief voor goederentransacties met het buitenland kan dan geweigerd worden. Dit kan resulteren in substantiële btw-naheffingen, te verhogen met rente en boeten. Dergelijke naheffingen houden echter alleen stand bij een rechter als de fiscus niet alleen de btw-fraude aantoon, maar bovendien aan de hand van objectieve elementen de bezwarende wetenschap van een ondernemer bewijst. Nederlandse rechters achten een dergelijke bezwarende wetenschap niet bewezen, maar in andere EU-landen wordt de lat soms lager gelegd.

Inmiddels biedt het Hof van Justitie ondernemers wel een 'veilige haven' (safe harbour). Ondernemers die namelijk 'alles doen wat redelijkerwijze van hen kan worden verlangd om ervoor te zorgen dat hun transacties geen onderdeel vormen van een fraudeketen' gaan altijd vrijuit, zelfs als naderhand van fraude blijkt. Wat dat 'alles doen' precies inhoudt, is afhankelijk van de specifieke omstandigheden. In ieder geval houdt dit in dat een ondernemer niet zomaar met iedereen in zee moet gaan. Een gedegen know your customer (of: know your supplier) procedure moet standaard onderdeel uitmaken van de bedrijfsvoering. En soms moet de ondernemer doorvragen; bijvoorbeeld wanneer sprake is van ongebruikelijke prijzen of aangeboden hoeveelheden.

Ook niet onbelangrijk; een ondernemer moet openstaan voor voortschrijdend inzicht, bijvoorbeeld ten aanzien van een langer bestaande handelspartner. Als aanwijzingen opduiken dat een dergelijke partij wellicht toch niet helemaal zuiver op de graat is, dan moet de ondernemer hierop acteren. Vragen stellen, afzien van transacties of zelfs inseinen van de belastingdienst.

Dat laatste, het delen van zorgen en vermoedens ten aanzien van btw-fraude met de belastingdienst, is eigenlijk altijd een goed idee. De belastingdienst heeft er belang bij om iedere carrouselfraude in een zo vroeg mogelijk stadium stil te leggen en zo het verlies voor de schatkist te beperken. Signalen uit de markt kunnen hierbij een belangrijke rol spelen. Bovendien, een ondernemer die zijn bange vermoedens deelt met de partij die een groot belang heeft bij dergelijke informatie, heeft in ieder geval al het redelijke gedaan om (verdere) betrokkenheid bij btw-fraude te voorkomen. Aldus wordt fiscale aansprakelijkheid voorkomen.

Het is mijn ervaring dat in ieder geval de Nederlandse belastingdienst informatie gebruikt om fraude te stoppen en niet om achter de betreffende klokkenluider aan te gaan (als deelnemer van een handelsketen waarin fraude wordt vermoed).

#### 6. Tenslotte

Voor het voorkomen van betrokkenheid bij carrouselfraude is het enkel voldoen aan alle btw-formaliteiten niet altijd voldoende. Het is vooral zaak

5. Zie onder meer de uitspraak van Hof van Justitie van 6 juli 2006 in de gevoegde zaken C-439/04 en C-440/04 (Kittel en Recolta Recycling) en de uitspraak van het Hof van Justitie van 18 december 2014 in de zaak C-131/13 (Italmoda).

ogen en oren open te houden voor alles wat afwijkt van 'normale' handelspatronen. Inherent aan carrouselfraude is dat het fraudeurs vooral om snelheid en omzet is te doen en dat scherpe prijzen voor hen van ondergeschikt belang zijn. 'Buitenkansjes' moeten dan ook met argwaan worden bekeken. Bij vermoedens van btw-fraude is het bijschakelen van de belastingdienst soms het overwegen waard.