

Zaak C-695/20

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

22 december 2020

Verwijzende rechter:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Verenigd Koninkrijk)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

15 december 2020

Verzoekende partij:

Fenix International Limited

Verwerende partij:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

FIRST-TIER TRIBUNAL

Zaaknummer: [omissis]

TAX CHAMBER (belastingrechter in eerste aanleg, Verenigd Koninkrijk)

TUSSEN

FENIX INTERNATIONAL LIMITED

verzoekster

en

COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS (belasting- en douanediens
van het Verenigd Koninkrijk)

verweerder

[omissis]

BESCHIKKING

De First-tier Tribunal (Tax Chamber)

[omissis]

GEEFT DE VOLGENDE BESCHIKKING:

1. [omissis]
2. De in de bijgevoegde bijlage opgenomen vraag betreffende de geldigheid van het recht van de Europese Unie wordt, krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en artikel 86, lid 2, van het akkoord inzake de terugtrekking van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland uit de Europese Unie en de Europese Gemeenschap voor Atoomenergie, voorgelegd aan het Hof van Justitie van de Europese Unie voor een prejudiciële beslissing.
3. De behandeling van de zaak wordt geschorst totdat het Hof van Justitie de [vraag] heeft beantwoord of tot nader order.
4. [omissis]

[omissis]

FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER) (belastingrechter in eerste aanleg, Verenigd Koninkrijk)

15 december 2020 [or. 2]

BIJLAGE

VERZOEK VAN DE FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER) VAN HET VERENIGD KONINKRIJK OM EEN PREJUDICIËLE BESLISSING OVEREENKOMSTIG ARTIKEL 267 VAN HET VERDRAG BETREFFENDE DE WERKING VAN DE EUROPESE UNIE

A. INLEIDING

1. Met dit verzoek om een prejudiciële beslissing vraagt de Tax Chamber van de First-tier Tribunal van het Verenigd Koninkrijk (hierna: „UK Tax Tribunal”) aan het Hof van Justitie om uitspraak te doen over de geldigheid van artikel 9 bis van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011, zoals gewijzigd bij artikel 1, lid 1, onder c), van uitvoeringsverordening (EU) nr. 1042/2013 van de Raad van 7 oktober 2013, houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „artikel 9 bis”).

2. De vraag over de geldigheid betreft de vraag of de werkingssfeer van artikel 9 bis verder gaat dan wat is toegestaan door artikel 397 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”), dat bepaalt dat „[d]e Raad [...] op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen de nodige maatregelen ter uitvoering van deze richtlijn [vaststelt]”.
3. Deze prejudiciële verwijzing geschiedt in het kader van een beroep dat is ingesteld door Fenix International Limited (hierna: „Fenix”), die voor de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) in het Verenigd Koninkrijk is geregistreerd, tegen een door de Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (belasting- en douanediens van het Verenigd Koninkrijk; hierna: „HMRC”) afgegeven btw-aanslag.

B. VERZOEKSTER

4. Verzoekster (Fenix) exploiteert een social media-website die bekend staat als Only Fans (www.onlyfans.com; hierna: „platform”), waarover zij de exclusieve controle heeft.

C. VERWEERDER

Verweerder (HMRC) is verantwoordelijk voor de inning en het beheer van de btw in het Verenigd Koninkrijk.

D. SAMENVATTING VAN DE FEITEN

6. Het platform wordt ter beschikking gesteld van „Users” (gebruikers) uit de hele wereld. Deze Users worden onderverdeeld in „Creators” (makers) en „Fans”. Creators hebben een profiel en kunnen inhoud zoals foto’s en video’s naar hun profiel uploaden en posten. Zij kunnen eveneens live-webcamvideo’s streamen en private berichten sturen naar Fans die zich bij hen abonneren. De Creator bepaalt het maandelijkse abonnementsgeld, maar Fenix stelt het minimumbedrag vast zowel voor abonnementen als voor fooien.
7. Fans krijgen toegang tot geüploade inhoud door ad hoc betalingen te verrichten of door een maandelijks abonnement te betalen voor elke Creator wiens inhoud ze willen bekijken en/of met wie ze willen communiceren. Fans kunnen tevens fooien geven of giften doen – zogenoemde „fundraising” (fondsenwerving) – in ruil waarvoor geen inhoud wordt verschaft.
8. Creators vragen dus geld voor en verdienen geld aan inhoud en Fans betalen voor inhoud. **[or. 3]**

9. Fenix stelt niet alleen het Platform ter beschikking, maar ook een faciliteit waarmee Fans betalingen kunnen verrichten en Creators betalingen kunnen ontvangen. Fenix is verantwoordelijk voor de inning en de distributie van de betalingen, waarbij zij gebruikmaakt van een externe betalingsdienstaanbieder. Fenix rekent de Creator een vergoeding van 20 % aan voor verrichte diensten, in de vorm van een inhouding (hierna: „kost”) op het door de Fan betaalde bedrag. [omissis]
10. Zowel betalingen van een Fan als betalingen aan een Creator verschijnen op het bankafschrift van de betreffende User als een betaling aan of van Fenix.
11. Fenix heeft op de kost steeds een btw-tarief van 20 % aangerekend en de overeenkomstige btw afgedragen.
12. Het gebruik van het platform is steeds onderworpen geweest aan de algemene voorwaarden van Fenix (hierna: „AV”). Tijdens de periode waarop de belastingaanslag betrekking heeft, zijn verschillende versies van de AV van kracht geweest. [omissis]
13. Op 22 april 2020 heeft HMRC aan Fenix aanslagen voor verschuldigde btw verstuurd [omissis].
14. Het standpunt van HMRC was en is dat de rechtsgrondslag voor de aanslagen erin bestond dat Fenix op grond van artikel 9 bis moest worden geacht op eigen naam te handelen.
15. Op 27 juli 2020 heeft Fenix beroep ingediend waarin zij de rechtsgrondslag voor de aanslag alsook het bedrag ervan betwistte.
16. Het argument inzake de rechtsgrondslag bestond erin dat artikel 9 bis ongeldig en niet van toepassing was, en verder, of subsidiair, dat Fenix buiten het vermoeden van artikel 9 bis viel en/of dit vermoeden weerlegde.

HMRC heeft geen besluit genomen over de hoedanigheid – onder het Engelse recht – waarin Fenix handelde ten aanzien van het platform (te weten als vertegenwoordiger of als opdrachtgever). Zijn besluit om Fenix een btw-aanslag te sturen, is uitsluitend op basis van artikel 9 bis genomen. HMRC heeft de toepassing van artikel 28 van de btw-richtlijn (hierna: „artikel 28”) niet in se beschouwd, zonder te verwijzen naar artikel 9 bis (waaronder met name de laatste alinea van lid 1 van dat artikel 9 bis).

E. TOEPASSELIJKE BEPALINGEN

Unierecht

Artikel 113 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: „VWEU”), voorheen artikel 93 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap (VEG), bepaalt:

„De Raad stelt na raadpleging van het Europees Parlement en het Economisch en Sociaal Comité met eenparigheid van stemmen, volgens een bijzondere wetgevingsprocedure, de bepalingen vast die betrekking hebben op de harmonisatie van de wetgevingen inzake de omzetbelasting, de accijnzen en de andere indirecte belastingen, voor zover deze harmonisatie noodzakelijk is om de instelling en de werking van de interne markt te bewerkstelligen en concurrentievervalsingen te voorkomen.” [or. 4]

Artikel 291 VWEU bepaalt:

- „1. De lidstaten nemen alle maatregelen van intern recht die nodig zijn ter uitvoering van de juridisch bindende handelingen van de Unie.
 2. Indien het nodig is dat juridisch bindende handelingen van de Unie volgens eenvormige voorwaarden worden uitgevoerd, worden bij die handelingen aan de Commissie, of, in naar behoren gemotiveerde specifieke gevallen en in de bij de artikelen 24 en 26 van het Verdrag betreffende de Europese Unie bepaalde gevallen, aan de Raad uitvoeringsbevoegdheden toegekend.
 3. Voor de toepassing van lid 2 leggen het Europees Parlement en de Raad volgens de gewone wetgevingsprocedure bij verordeningen vooraf de algemene voorschriften en beginselen vast die van toepassing zijn op de wijze waarop de lidstaten de uitoefening van de uitvoeringsbevoegdheden door de Commissie controleren.
 4. In de titel van uitvoeringshandelingen wordt ‚uitvoerings-‘ toegevoegd.”
20. Krachtens artikel 113 VWEU en de voorlopers ervan heeft de Raad de verschillende btw-richtlijnen vastgesteld, waaronder de btw-richtlijn (PB 2006, L 347, blz. 1).
 21. Artikel 28 van de btw-richtlijn bepaalt:

„Wanneer door tussenkomst van een belastingplichtige, handelend op eigen naam, maar voor rekening van een ander, een dienst wordt verricht, wordt de betrokken belastingplichtige geacht deze dienst zelf te hebben afgenomen en te hebben verricht.”
 22. Artikel 397 van de btw-richtlijn bepaalt:

„De Raad stelt op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen de nodige maatregelen ter uitvoering van deze richtlijn vast.”
 23. Artikel 397 van de btw-richtlijn is in de plaats gekomen van artikel 29 bis van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake

omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1) (hierna: „Zesde richtlijn”). Artikel 29 bis van de Zesde richtlijn is ingevoegd bij artikel 1, lid 2, van richtlijn 2004/7/EG van de Raad van 20 januari 2004 tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, wat de procedure voor het treffen van afwijkende maatregelen alsmede de verlening van uitvoeringsbevoegdheden betreft (PB 2004, L 27, blz. 44).

24. Krachtens artikel 397 heeft de Raad uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (herschikking) vastgesteld (PB 2011, L 77, blz. 1).
25. Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 is gewijzigd bij artikel 1, lid 1, onder c), van uitvoeringsverordening (EU) nr. 1042/2013 van de Raad van 7 oktober 2013 tot wijziging van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 wat betreft de plaats van een dienst (PB 2013, L 284, blz. 1), waarbij artikel 9 bis is ingevoegd, dat bepaalt: **[or. 5]**

„1. Wanneer de langs elektronische weg verrichte diensten worden verricht via een telecommunicatienetwerk, een interface of een portaal zoals een marktplaats voor applicaties, wordt een belastingplichtige door wiens tussenkomst de dienst wordt verricht, voor de toepassing van artikel 28 van richtlijn 2006/112/EG geacht in eigen naam maar voor rekening van de verrichter van deze diensten te handelen, tenzij die dienstverrichter door die belastingplichtige uitdrukkelijk wordt aangewezen als degene die de dienst verricht en dat in de contractuele regelingen tussen de partijen duidelijk wordt gemaakt.

Teneinde de verrichter van de langs elektronische weg verrichte diensten te beschouwen als zijnde uitdrukkelijk door de belastingplichtige aangewezen als degene die deze diensten verricht, moet aan de volgende voorwaarden worden voldaan:

- a) in de factuur die wordt opgemaakt of beschikbaar wordt gesteld door elke belastingplichtige door wiens tussenkomst de langs elektronische weg verrichte diensten worden verricht, moeten deze diensten en de dienstverrichter worden vermeld;
- b) in de rekening of het betalingsbewijs die c.q. dat wordt opgemaakt of ter beschikking van de afnemer wordt gesteld, moeten de elektronische diensten en de dienstverrichter worden vermeld.

Voor de toepassing van dit lid is het een belastingplichtige die, wat langs elektronische weg verrichte diensten betreft, goedkeuring verleent om de

afnemer de diensten in rekening te brengen of om de diensten te verrichten, of de algemene voorwaarden voor het verrichten van de diensten vaststelt, niet toegestaan uitdrukkelijk een andere persoon aan te wijzen als de verrichter van deze diensten.

2. Lid 1 is ook van toepassing wanneer telefoondiensten die worden aangeboden via het internet, daaronder begrepen Voice over Internet Protocol (VoIP), worden verricht via een telecommunicatienetwerk, een interface of een portaal zoals een marktplaats voor applicaties en worden verricht onder dezelfde voorwaarden als vermeld in dat lid.

3. Dit artikel is niet van toepassing op een belastingplichtige die alleen voorziet in de verwerking van betalingen met betrekking tot langs elektronische weg verrichte diensten of tot telefoondiensten die worden aangeboden via het internet, daaronder begrepen Voice over Internet Protocol (VoIP), en waarbij die langs elektronische weg verrichte diensten of telefoondiensten niet door zijn tussenkomst worden verricht.”

Recht van het Verenigd Koninkrijk

26. Uitvoeringsverordening 282/2011/EU was te allen tijde rechtstreeks van toepassing in het Verenigd Koninkrijk (en in de hele [Europese] Unie). De door de UK Tax Tribunal gestelde prejudiciële vragen hebben uitsluitend betrekking op de geldigheid van artikel 9 bis. [or. 6]

F. HOOFDGEDING

Samenvatting van de argumenten van Fenix

27. Artikel 9 bis wijzigt de toepassing van artikel 28 in twee fundamentele opzichten.

Ten eerste wordt het vermoeden geïntroduceerd dat een platform via hetwelk bepaalde elektronische diensten worden verricht, op eigen naam en voor rekening van de dienstverrichter handelt. Er wordt met andere woorden van uitgegaan dat het platform deze diensten zelf heeft afgenomen en verricht, waardoor het de btw in rekening moet brengen. Dit vermoeden kan alleen worden weerlegd indien aan bepaalde voorwaarden is voldaan, bijvoorbeeld indien de opdrachtgever van de vertegenwoordiger door deze laatste uitdrukkelijk wordt aangewezen als de dienstverrichter en dit in de contractuele regelingen tussen de partijen duidelijk wordt gemaakt.

Ten tweede wordt er voorkomen dat het vermoeden wordt weerlegd, zelfs indien de identiteit van de opdrachtgever van een vertegenwoordiger is bekendgemaakt, wanneer het digitale platform:

goedkeuring verleent om de afnemer de diensten in rekening te brengen; of

goedkeuring verleent om de diensten te verrichten, of

de algemene voorwaarden voor het verrichten van de diensten vaststelt.

28. Samenvattend kan worden gesteld dat artikel 9 bis, zelfs wanneer het duidelijk is dat er sprake is van vertegenwoordiging en de identiteit van de opdrachtgever bekend is, de nieuwe situatie creëert waarin de vertegenwoordiger wordt beschouwd als de verrichter en de afnemer van de dienst. Dit betekent een fundamentele wijziging van de aanpak van de aansprakelijkheid van vertegenwoordigers voor hun handelingen op het gebied van de btw. Dat artikel ontnemt de partijen hun contractuele autonomie en gaat veel verder dan artikel 28.
29. Deze belangrijke wijziging in de aansprakelijkheid van vertegenwoordigers komt neer op een wijziging en/of aanvulling van artikel 28 door de toevoeging van nieuwe regels. Artikel 9 bis gaat veel verder dan de door artikel 397 toegestane uitvoering van artikel 28. Het is niet louter een verduidelijking van artikel 28.
30. Artikel 9 bis komt neer op een beleidsbeslissing om zowel de belastingplichtigheid als de belastingdruk te verschuiven naar een internetplatform, aangezien het vermoeden weliswaar technisch weerlegbaar is, maar in de praktijk vrijwel onmogelijk kan worden weerlegd gezien de reikwijdte van de bepalingen.

Samenvatting van de argumenten van HMRC

31. Artikel 28 is in algemene en ruime bewoordingen opgesteld. Uiteraard moet er naar Unierecht een autonome betekenis aan worden gegeven. Artikel 9 bis geeft verduidelijking en/of „nadere bijzonderheden” over die autonome Unierechtelijke betekenis in de specifieke context van de toepassing van artikel 28 en verschaft nadere bijzonderheden met betrekking tot wanneer een belastingplichtige handelt „op eigen naam, maar voor rekening van een ander”, wanneer in dat kader „door tussenkomst van [de] belastingplichtige [...] een [bepaalde] dienst wordt verricht” en bijgevolg, wanneer de belastingplichtige „wordt [...] geacht deze dienst zelf te hebben afgenomen en te hebben verricht”.
32. Artikel 9 bis strekt louter tot verduidelijking van artikel 28. Het houdt geen wijziging van artikel 28 in. Het wijkt niet af van dit artikel.
33. Indien artikel 9 bis geldig is, is het duidelijk van toepassing op verzoekster en haar activiteiten en kan verzoekster het door artikel 9 bis geïntroduceerde vermoeden niet weerleggen, ongeacht of er sprake is van vertegenwoordiging.
34. Artikel 9 bis [or. 7]

- i) is in overeenstemming met de wezenlijke algemene doelstellingen van artikel 28 en de btw-richtlijn in haar geheel, en
- ii) is noodzakelijk of geschikt voor de uitvoering van artikel 28 en de btw-richtlijn in haar geheel, zonder dat het deze richtlijn aanvult of wijzigt.

Derhalve moet ervan worden uitgegaan dat de Raad in artikel 9 bis nadere bijzonderheden heeft verstrekt betreffende artikel 28 en de btw-richtlijn in haar geheel.

G. MOTIVERING VAN DE PREJUDICIËLE VERWIJZING VAN DE UK TAX TRIBUNAL

- 35. [omissis] De UK Tax Tribunal twijfelt eraan of artikel 9 bis geldig is en verwijst de zaak daarom naar het Hof van Justitie. De redenen waarom de UK Tax Tribunal dergelijke twijfels heeft, worden uiteengezet in de volgende punten.¹
- 36. Artikel 9 bis strekt tot uitvoering van artikel 28 van de btw-richtlijn, maar er zijn sterke argumenten om te stellen dat het verder gaat dan deze uitvoering.
- 37. Zoals de advocaat-generaal heeft uiteengezet in zijn conclusie in de zaak Commissie/Parlement en Raad van 19 december 2013 (C-427/12, EU:C:2013:871) [omissis], hebben uitvoeringsmaatregelen een erg beperkte werkingssfeer, in tegenstelling tot gedelegeerde wetgeving waarbij een ruimere discretionaire vrijheid bestaat.²
- 38. Het Europees Hof van Justitie heeft de grenzen van de uitvoeringswetgeving in de zin van artikel 291 VWEU onderzocht in zijn arrest van 15 oktober 2014, Parlement/Commissie (C-65/13, EU:C:2014:2289) [omissis]. Samenvattend kan worden gesteld dat een bepaling die strekt tot uitvoering van een wetgevingshandeling, alleen rechtmatig is wanneer zij voldoet aan de volgende drie criteria:
 - 1) De bestreden bepaling moet „de door de [uit te voeren] wetgevingshandeling nagestreefde algemene hoofddoelen eerbiedigen”.
 - 2) De bestreden bepaling moet „noodzakelijk of nuttig zijn voor de uitvoering” van de wetgevingshandeling tot uitvoering waarvan zij strekt.

¹ De UK Tax Tribunal heeft op het verzoek van Fenix een met redenen omklede beslissing genomen, waarvan een kopie bij deze bijlage is gevoegd en die beschikbaar is op: <http://www.bailii.org/uk/cases/UKFTT/TC/2020/TC07971V.html>.

² Punten 62 en 63.

- 3) De bestreden bepaling mag „de wetgevingshandeling noch [...] wijzigen noch [...] aanvullen, zelfs niet [wat] de niet-essentiële onderdelen ervan [betreft]”.
39. De mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad betreffende de tenuitvoerlegging van artikel 290 VWEU bepaalt:

„[...]

In de tweede plaats hebben de opstellers van het nieuwe verdrag de werkingsfeer van beide artikelen niet volgens hetzelfde patroon geformuleerd. Het begrip ‚gedelegeerde handeling’ wordt gedefinieerd naar strekking en effect – handeling van algemene strekking ter aanvulling of wijziging van niet-essentiële onderdelen – terwijl het begrip ‚uitvoeringshandeling’, dat nergens wordt beschreven, wordt bepaald door de bestaansreden van de handeling – behoefte aan eenvormige [or. 8] uitvoeringsvoorwaarden. Dit verschil vloeit voort uit de verschillende aard en strekking van de bevoegdheden die door elk van beide bepalingen aan de Commissie worden overgedragen.

[...]

Om vast te stellen of een maatregel de basishandeling ‚aanvult’, moet de wetgever naar mening van de Commissie beoordelen of de toekomstige maatregel concreet nieuwe niet-essentiële voorschriften toevoegt die het kader van de wetgevingshandeling veranderen, waarbij een zekere beoordelingsruimte aan de Commissie wordt gelaten. Indien dat het geval is, kan worden gesteld dat de maatregel een ‚aanvulling’ is op de basishandeling. Maatregelen die slechts uitvoering geven aan bestaande regels van de basishandeling moeten daarentegen niet als aanvullende maatregelen worden beschouwd.

[...]”³

40. Hieruit blijkt dat krachtens artikel 290 VWEU toegestane gedelegeerde handelingen het juridische kader wijzigen en dat er een zekere beoordelingsruimte wordt gelaten, maar dat uitvoeringshandelingen in de zin van artikel 291 VWEU het juridische kader niet wijzigen. Dit is in overeenstemming met de conclusie van de advocaat-generaal in de zaak [C-427/12] (zie punt 37 hierboven).

³ Mededeling van de Commissie aan het Europees Parlement en de Raad betreffende de tenuitvoerlegging van artikel 290 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, COM(2009) 673 definitief, Brussel, 9 december 2009, blz. 3 en 4 (hier beschikbaar: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0673:FIN:NL:PDF>).

41. In het voorstel van de Commissie voor artikel 9 bis werd gesteld dat „[d]e maatregelen in kwestie [...] louter technisch van aard [waren] en [...] slechts nadere invulling [gaven] aan de toepassing van reeds door de Raad goedgekeurde bepalingen”, en dat om die reden geen effectbeoordeling werd uitgevoerd.⁴ In de oorspronkelijke versie van artikel 9 bis zoals uiteengezet in het voorstel werd evenwel een vermoeden geïntroduceerd dat [dit] vermoeden van toepassing was „tenzij [de dienstverrichter], met betrekking tot de eindgebruiker, uitdrukkelijk is aangewezen als degene die de dienst verleent”.⁵ Dit is in overeenstemming met de verklaring in het voorstel dat het vermoeden van toepassing is „[t]enzij anderszins vermeld”.⁶
42. De goedgekeurde tekst van artikel 9 bis verschilt drastisch van en is veel uitgebreider dan de tekst van het voorstel. Artikel 28 verwijst naar een belastingplichtige die handelt op eigen naam, maar zoals werkdocument nr. 885 van het Comité voor de belasting over de toegevoegde waarde verduidelijkt, betekende de introductie van het vermoeden in artikel 9 bis dat dit vermoeden in het algemeen moet „gelden voor alle belastingplichtigen”.⁷
43. Het Deloitte Report van 2016, waarop de Commissie zich heeft gebaseerd voor het voorstel van de Commissie van 2016 tot wijziging van de btw-richtlijn⁸, maakt duidelijk dat „[d]e doelstelling van artikel 9 bis om de btw-plichtigheid te verschuiven naar de tussenpersoon [...] wenselijk [blijkt]. Er is nood aan verdere verduidelijking en aan een gemeenschappelijke en bindende uitlegging vanwege de lidstaten.”⁹ **[or. 9]**
44. Er kunnen goede argumenten worden aangevoerd om te stellen dat een verschuiving van de belastingplichtigheid niet louter een technische

⁴ Voorstel voor een verordening van de Raad tot wijziging van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 wat betreft de plaats van een dienst, COM(2012) 763 final, blz. 3 (hier beschikbaar: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52012PC0763&from=NL>).

⁵ Ibid. blz. 12.

⁶ Ibid. blz. 5.

⁷ Europese Commissie, Comité voor de belasting over de toegevoegde waarde, werkdocument nr. 885, 9 oktober 2015, blz. 4 en 5 (hier beschikbaar: <https://circabc.europa.eu/sd/a/ab683366-67b5-4fee-b0a8-9c3eab0e713d/885%20-%20VAT%202015%20-%20Harmonised%20application%20of%20the%20presumption.pdf>).

⁸ Europese Commissie, voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van richtlijn 2006/112/EG en richtlijn 2009/132/EG wat betreft bepaalde btw-verplichtingen voor diensten en afstandsverkopen van goederen, COM(2016) 757 final van 1 december 2016 (hier beschikbaar: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_757_en.pdf).

⁹ Europese Commissie, VAT Aspects of cross-border e-commerce – Options for modernisation, Final report – Lot 3, Deloitte, november 2016, blz. 203-204 (hier beschikbaar: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot3.pdf).

maatregel is. Er was ook sprake van een wijziging van de status-quo, wat erop wijst dat er sterke argumenten zijn om te stellen dat het om een wijziging ging in plaats van om een eenvoudige verduidelijking.

45. Hoewel het voorstel van de Commissie van 2016 uiteindelijk niet tot de voorgestelde wijziging van artikel 28 heeft geleid, heeft de Commissie economische en monetaire zaken van het Europees Parlement tijdens het legislatief overleg, op 16 oktober 2017, over het voorstel niettemin het volgende gerapporteerd¹⁰:

„De rapporteur staat gunstig tegenover de door de Commissie voorgestelde wijziging van artikel 28 waardoor onlineplatformen gehouden worden tot voldoening van de btw op diensten [...]”¹¹ (eigen cursivering).

46. Hoewel niet bekend is waarom het voorstel van de Commissie van 2016 niet is uitgevoerd, wordt het argument dat er twijfel bestond over de geldigheid van artikel 9 bis ondersteund door het feit dat het voorstel het stadium heeft bereikt waarin het zich bevond en dat de rapporteur het ermee eens was dat de wijziging noodzakelijk was.

47. Ten slotte heeft het Hof van Justitie in het arrest van 14 juli 2011, Belgische Staat/Pierre Henfling (C-464/10, EU:C:2011:489), [omissis] vastgesteld dat artikel 6, lid 4, van de Zesde richtlijn, de voorloper van artikel 28:

„[...] een juridische fictie [creëert] waarbij twee identieke diensten achtereenvolgens worden verricht. Volgens deze fictie wordt de marktdeelnemer die bij de dienstverrichting als tussenpersoon handelt en de commissionair is, geacht in eerste instantie de betrokken diensten van de marktdeelnemer voor wiens rekening hij handelt en die de opdrachtgever is, te hebben ontvangen en in tweede instantie deze diensten zelf aan de klant te verstrekken. Bijgevolg wordt in de rechtsverhouding tussen de opdrachtgever en de commissionair hun respectieve rol van dienstverrichter en uitbetaler fictief omgekeerd voor de toepassing van de btw.”¹²

48. Het Hof ging verder als volgt:

*„Met betrekking tot de activiteit van de in het hoofdgeding zijnde zelfstandig exploitanten van een wedkantoor zij benadrukt dat hoewel de voorwaarde van artikel 6, lid 4, van de Zesde richtlijn dat de belastingplichtige op eigen naam maar voor rekening van een derde handelt, **aan de hand van de betrokken contractuele verhoudingen moet worden uitgelegd**, zoals blijkt uit punt 40 van het onderhavige arrest, dit niet*

¹⁰ A8-0307/2017

¹¹ Bladzijde 15/18.

¹² Punt 35.

wegneemt dat de goede werking van het bij deze richtlijn ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel **van de verwijzende rechter vereist dat hij concreet onderzoekt of kan worden aangetoond of, gelet op alle gegevens van de zaak**, deze zelfstandig exploitanten bij de inzameling van de weddenschappen daadwerkelijk op eigen naam handelen.”¹³ (eigen nadruk).

49. Het in artikel 9 bis ingevoerde vermoeden schrapt de eis om rekening te houden met de economische en commerciële realiteit en alles wat daarmee samenhangt.

50. Er zijn zeer sterke argumenten om te stellen dat:

de introductie van het vermoeden in artikel 9 bis geen technische maatregel is, maar een drastische wijziging, en dat

het juridische kader, op significante wijze, werd gewijzigd door de introductie van het vermoeden in de bewoordingen van het laatste lid van artikel 9 bis. Naar alle maatstaven zou dit een kennelijke fout zijn in een uitvoeringsverordening. **[or. 10]**

H. PREJUDICIËLE VRAAG

51. De First-tier Tribunal verzoekt derhalve het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 86, lid 2, van het terugtrekkingsakkoord en artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„1. Is artikel 9 bis van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011, dat is ingevoegd bij artikel 1, lid 1, onder c), van uitvoeringsverordening (EU) nr. 1042/2013 van de Raad van 7 oktober 2013, ongeldig op grond dat het verder gaat dan de bij artikel 397 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 voor de Raad vastgestelde uitvoeringsbevoegdheid of -plicht, voor zover het artikel 28 van richtlijn 2006/112/EG aanvult en/of wijzigt?”

15 december 2020

BIJLAGE

[omissis] **[or. 11]**

¹³ Punt 42.