



T: +31 (0)40 269 82 22  
E: info@bdo.nl  
www.bdo.nl

BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V.  
Postbus 229, 5600 AE Eindhoven  
Dr. Holtropaan 15, 5652 XR Eindhoven  
Nederland

# Memo

Aan	CIBG/Bureau LCH
Van	5.1.2e
Datum	14 januari 2022
Betreft	instructie btw- en douanegevolgen verkopen en donaties LCH-goederen

In dit memo geven wij aan wat de fiscale gevolgen zijn van de verkoop en donatie van de LCH-goederen door CIBG. Omdat de uiteindelijke uitgaande goederenbeweging telkens start met de intentie van VWS/CIBG om goederen te gaan verkopen of te doneren, is dat voor elke situatie in dit memo het startpunt van waaruit wij de fiscale gevolgen beschrijven. In hoofdstuk 1 behandelen wij de verkoop en in hoofdstuk 2 de donatie, met telkens drie mogelijke bestemmingen: Nederland, een ander EU-land of een bestemming buiten de EU. In hoofdstuk 3 komt het duurzaam verwerken aan bod.

Wij hanteren in dit memo de volgende definities:

- ▶ **EU goederen:** Goederen die in Nederland of vanuit een ander EU-land zijn ingekocht, waarbij btw op de inkoop in aftrek is gebracht of kan worden gebracht.<sup>1</sup>
- ▶ **Douanegoederen:** Goederen die afkomstig zijn van buiten de EU en door CIBG (of voorheen door Mediq) zijn ingevoerd met gebruikmaking van de door de Douane aan VWS/CIBG (of Mediq) verleende invoervrijstelling.
- ▶ **Erkende hulporganisaties:** Ziekenhuizen, zorginstellingen en zorgaanbieders die zijn geregistreerd in het AGB-register, alsmede veiligheidsregio's, het Nederlandse Rode Kruis en het Leger des Heils.
- ▶ **Slachtoffers van rampen:** Personen die getroffen zijn door of risico lopen als gevolg van COVID-19 of betrokken zijn bij de bestrijding van de COVID-19-uitbraak. Dit mag ruim worden uitgelegd en betreft bijvoorbeeld de donatie van PBM aan gemeenten, voedselbanken, scholen, GGD'en, GHOR's, testlocaties, mantelzorgers, sociale/maatschappelijke organisaties, of in het openbaar vervoer, mits de PBM worden gebruikt als beschermende maatregel en tegen verdere verspreiding van COVID-19

Aan de hand van de toelichting en de illustraties in dit memo is eenvoudig de fiscaal gunstigste keuze te maken bij het pikken van goederen uit de voorraad (vanuit welk lotnummer). Is de meest gunstige uitwerking niet mogelijk, dan zijn ook de fiscale gevolgen van een andere keuze af te lezen. Doormiddel van de illustraties maken wij visueel inzichtelijk of een bepaalde verkoop/donatie fiscaal 'goed' (groen) of 'fout' (rood) gaat. 'Goed' betekent voor de EU goederen dat recht op aftrek van de btw op de inkoop bestaat c.q. in stand blijft. Voor de douanegoederen blijft de genoten vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw in stand. 'Fout' betekent voor de EU goederen dat geen recht op aftrek van btw op de inkoop bestaat, en CIBG de reeds (door CIBG of Mediq) genoten aftrek moet terugbetalen aan de Belastingdienst. Voor de douanegoederen komt de (door CIBG of Mediq) genoten vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw te vervallen, waardoor voor CIBG een douaneschuld ontstaat.

In de bijlage hebben wij alle schematische uitwerkingen van de verschillende situaties onder elkaar gezet, wat een handig en snel overzicht biedt.

<sup>1</sup> Voor de levering van mondmaskers in Nederland gold vanaf 25 mei 2020 tot en met 30 september 2021 het btw-nultarief. Voor de levering van COVID-19-testkits hebben verschillende goedkeuringen gegolden voor een 0%-tarief, welke allen eveneens per 1 oktober 2021 zijn vervallen. Op de aankoop van deze goederen drukte derhalve in de tijd dat de goedkeuringen golden geen btw. Voor deze mondmaskers en testkits maakt het daarom geen verschil of deze worden verkocht of gedoneerd en aan wie of waar. Waar in dit memo wordt gesproken over 'EU goederen' wordt derhalve niet bedoeld de mondmaskers en testkits die met toepassing van het tijdelijke nultarief zijn ingekocht.



## 1. VERKOOP VAN GOEDEREN

Met verkoop wordt bedoeld de levering van goederen tegen vergoeding. Die vergoeding hoeft niet kostendekkend te zijn. De vergoeding mag echter niet zo laag zijn dat sprake is van een symbolische vergoeding (vrijgevigheid). Een symbolische vergoeding staat gelijk aan geen vergoeding, zodat de transactie als donatie kwalificeert, zie hoofdstuk 2. Wat precies onder symbolisch moet worden verstaan, is niet uitgekristalliseerd. Dit dient in elke individuele situatie te worden bepaald aan de hand van alle feiten en omstandigheden. Raadpleeg in een situatie waarin een (zeer) lage vergoeding wordt berekend daarom altijd een btw-specialist.

De verkoop van de goederen betreft een btw-belaste levering. CIBG treedt hierbij op als ondernemer voor de btw, met als gevolg dat:

- ▶ over de verkoop van zowel EU goederen als douanegoederen btw is verschuldigd (0%, 9% of 21%); en
- ▶ de btw op de inkoop van die goederen aftrekbaar is. Dat betekent dat bij de verkoop van de goederen de (door CIBG of Mediq) in aftrek gebrachte btw op de inkoop daarvan definitief komt vast te staan en CIBG niets aan de Belastingdienst hoeft terug te betalen.

### 1.1 Verkoop goederen in Nederland

In deze paragraaf gaat het om de verkoop van goederen die in Nederland worden geleverd. De woon- of vestigingsplaats van de afnemer is niet van belang, het gaat om de goederenbeweging. De bestemming is Nederland en de goederen verlaten ons land niet. Voor CIBG is in beginsel ook sprake van een binnenlandse levering als de eigendom van de goederen wordt overgedragen in Nederland, maar de afnemer (binnenlands of buitenlands) zelf zal zorgdragen voor het transport van de goederen naar een bestemming buiten Nederland.<sup>2</sup>

De verkoop van goederen in Nederland is als volgt schematisch samen te vatten:



**EU goederen:** De verkoop is btw-belast, ongeacht wie de afnemer is en hoe hoog de vergoeding is (mits meer dan symbolisch). De btw op de inkoop is aftrekbaar. Bij de verkoop van de goederen komt de in aftrek gebrachte btw op de inkoop definitief vast te staan en er hoeft niets aan de Belastingdienst te worden terugbetaald.

**Douanegoederen:** De verkoop van douanegoederen in Nederland valt binnen de voorwaarden van de vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw als:

- ▶ de vergoeding niet hoger is dan de kostprijs van de betreffende goederen; én
- ▶ de afnemer een **erkende hulporganisatie** is.

**Let op!** Is de vergoeding hoger dan de kostprijs of is de afnemer geen erkende hulporganisatie, dan leidt de verkoop van die douanegoederen ertoe dat CIBG

<sup>2</sup> Onder voorwaarden is hierop een uitzondering mogelijk. Omwille van de eenvoud en standaardisering hebben wij dit niet verder uitgewerkt.





invoerrechten en invoer-btw moet betalen aan de Douane. Omdat de goederen btw-belast zijn geleverd, kan CIBG wel de invoer-btw weer in aftrek brengen. Per saldo leiden dan alleen de invoerrechten tot een financiële last.

## 1.2 Verkoop goederen naar ander EU-land

In deze paragraaf gaat het om de verkoop van goederen die vanuit Nederland door of namens CIBG worden afgeleverd in een ander EU-land. De bestemming is het andere EU-land en **VWS/CIBG regelt het vervoer van de goederen**. Als CIBG niet het vervoer naar het andere EU-land regelt, is in beginsel sprake van een binnenlandse levering en geldt paragraaf 1.1 hiervoor.<sup>3</sup>

De verkoop van goederen naar een ander EU-land is als volgt schematisch samen te vatten:



**EU goederen:** De verkoop is btw-belast, ongeacht wie de afnemer is en hoe hoog de vergoeding is (mits meer dan symbolisch). De btw op de inkoop is aftrekbaar. Bij de verkoop van de goederen komt de in aftrek gebrachte btw op de inkoop definitief vast te staan en er hoeft niets aan de Belastingdienst te worden terugbetaald.

**Douanegoederen:** De verkoop van douanegoederen naar een ander EU-land valt niet binnen de voorwaarden van de vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw. De verkoop van douanegoederen naar een ander EU-land leidt er derhalve toe dat CIBG invoerrechten en invoer-btw moet betalen aan de Douane. Omdat de goederen btw-belast worden geleverd, kan CIBG wel de invoer-btw weer in aftrek brengen. Per saldo leiden dan alleen de invoerrechten tot een financiële last.

## 1.3 Verkoop goederen naar bestemming buiten EU

In deze paragraaf gaat het om de verkoop van goederen die worden geleverd naar een bestemming buiten de EU (uitvoer). CIBG regelt het vervoer van de goederen naar de bestemming buiten de EU, doch op zijn minst tot ná de uitvoer van de goederen uit Nederland (in de haven of op het vliegtuig van vertrek). **De uitvoeraangifte dient plaats te vinden op naam van VWS/CIBG**. Als de uitvoeraangifte niet op naam van VWS/CIBG geschiedt, is in beginsel sprake van een binnenlandse levering en geldt paragraaf 1.1 hiervoor.<sup>2</sup>

<sup>3</sup> Onder voorwaarden is hierop een uitzondering mogelijk. Omwille van de eenvoud en standaardisering hebben wij dit niet verder uitgewerkt. **Let op!** De Douane kan met betrekking tot douanegoederen van mening zijn dat toch sprake is van de verkoop naar een ander EU-land, ondanks dat niet VWS/CIBG het vervoer regelt, maar de afnemer. Een dergelijke stelling is mogelijk als op voorhand duidelijk is dat de douanegoederen een ander EU-land als bestemming hebben en die goederen dus niet ten goede zullen komen aan erkende hulporganisaties in Nederland.



De verkoop van goederen naar een bestemming buiten de EU is als volgt schematisch samen te vatten:



**EU goederen:** De verkoop is btw-belast, ongeacht wie de afnemer is en hoe hoog de vergoeding is (mits meer dan symbolisch). De btw op de inkoop is aftrekbaar. Bij de verkoop van de goederen komt de in aftrek gebrachte btw op de inkoop definitief vast te staan en er hoeft niets aan de Belastingdienst te worden terugbetaald.

**Douanegoederen:** De verkoop van douanegoederen naar een bestemming buiten de EU valt niet binnen de voorwaarden van de vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw. De verkoop van douanegoederen naar een bestemming buiten de EU leidt er derhalve toe dat CIBG invoerrechten en invoer-btw verschuldigd wordt aan de Douane. Omdat de goederen vanwege de uitvoer niet op de EU markt terechtkomen, wordt de douaneschuld **op verzoek** kwijtgescholden. Per saldo leidt de uitvoer dan dus niet tot een financiële last. Hierbij worden verder geen voorwaarden gesteld aan de hoogte van de vergoeding of de hoedanigheid van de afnemer. De Douane kijkt slechts naar de eindbestemming die buiten de EU ligt.

**Let op!** De uitvoer van douanegoederen naar een bestemming buiten de EU moet direct worden gemeld bij de Douane. Onderbouwd met een volledige papertrail (van invoer tot en met uitvoer) moet telkens de Douane worden verzocht om kwijtschelding van de ontstane douaneschuld. Deze melding loopt via BDO.

#### 1.4 Samenvatting verkopen

Sterk samengevat geldt voor de verkopen van goederen het volgende beeld:



Hieruit valt goed af te lezen dat de verkoop van EU goederen altijd goed gaat. De verkoop betreft immers een btw-belaste levering, zodat recht op aftrek van de inkoop-btw bestaat. Voor de douanegoederen gaat de verkoop aan een afnemer in een ander EU-land in alle gevallen fout. De verkoop van douanegoederen in Nederland gaat goed mits aan de voorwaarden voor de invoervrijstelling wordt voldaan (maximaal tegen kostprijs leveren aan erkende hulporganisaties). De uitvoer van douanegoederen naar buiten de EU gaat eigenlijk fout, maar de douaneschuld die ontstaat wordt op verzoek kwijtgescholden.



## 2. DONATIE VAN GOEDEREN

Van een donatie is sprake als goederen worden geleverd zonder daarvoor een vergoeding te bedingen ('gratis'). Een symbolische vergoeding wordt gelijkgesteld aan geen vergoeding. De donatie van goederen is voor de btw een onbelastbare handeling. Dat betekent dat CIBG geen recht heeft op aftrek van de btw op de inkoop van de goederen die worden gedoneerd. Als op de inkoop van de goederen btw is betaald en (door CIBG of Mediq) in aftrek is gebracht, moet CIBG deze btw terugbetalen aan de Belastingdienst.

### 2.1 Donatie goederen in Nederland

In deze paragraaf gaat het om de donatie van goederen in Nederland. De woon- of vestigingsplaats van de afnemer is niet van belang, het gaat om de goederenbeweging. De bestemming is Nederland en de goederen verlaten het land niet. Voor CIBG is in beginsel ook sprake van een binnenlandse donatie als de eigendom van de goederen wordt overgedragen in Nederland, maar de verkrijger (binnenlands of buitenlands) zelf zal zorgdragen voor het transport van de goederen naar een bestemming buiten Nederland.<sup>3</sup>

De donatie van goederen in Nederland is als volgt schematisch samen te vatten:



**EU goederen:** De donatie is voor de btw een onbelastbare handeling. De btw op de inkoop is daarom niet aftrekbaar. Als op de inkoop van de goederen btw is betaald en (door CIBG of Mediq) in aftrek is gebracht, moet CIBG deze btw terugbetalen aan de Belastingdienst. Als op de inkoop van de goederen geen btw drukt, dan heeft de donatie daarvan uiteraard geen negatieve fiscale gevolgen. Dit is het geval als op de inkoop het tijdelijke 0%-tarief voor mondmaskers en testkits was toegepast of als de goederen aan CIBG (of voorheen Mediq) zijn gedoneerd.

**Douanegoederen:** De donatie van douanegoederen in Nederland valt binnen de voorwaarden van de vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw als de goederen worden gedoneerd aan **slachtoffers van rampen**.

**Let op!** Is de verkrijger geen slachtoffer van rampen, dan leidt de donatie van die douanegoederen ertoe dat CIBG invoerrechten en invoer-btw moet betalen aan de Douane. Omdat de goederen niet btw-belast worden gebruikt, kan CIBG de invoer-btw in dit geval niet in aftrek brengen. Daardoor leiden zowel de verschuldigde invoerrechten als de invoer-btw daadwerkelijk tot een financiële last.





## 2.2 Donatie goederen naar ander EU-land

In deze paragraaf gaat het om de donatie van goederen die vanuit Nederland door of namens CIBG worden vervoerd naar een ander EU-land. **Let op!** De Douane kan met betrekking tot douanegoederen van mening zijn dat toch sprake is van de donatie naar een ander EU-land, ondanks dat niet VWS/CIBG het vervoer regelt, maar de afnemer. Een dergelijke stelling is mogelijk als op voorhand duidelijk is dat de douanegoederen als eindbestemming een ander EU-land hebben en die goederen dus niet ten goede zullen komen aan slachtoffers van rampen in Nederland.

De donatie van goederen naar een ander EU-land is als volgt schematisch samen te vatten:



**EU goederen:** De donatie is voor de btw een onbelastbare handeling. De btw op de inkoop is daarom niet aftrekbaar. Als op de inkoop van de goederen btw is betaald en (door CIBG of Mediq) in aftrek is gebracht, moet CIBG deze btw terugbetalen aan de Belastingdienst. Als op de inkoop van de goederen geen btw drukt, dan heeft de donatie daarvan uiteraard geen negatieve fiscale gevolgen (zie ook paragraaf 2.1).

**Douanegoederen:** De donatie van douanegoederen naar een ander EU-land valt niet binnen de voorwaarden van de vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw. De donatie van douanegoederen naar een ander EU-land leidt er derhalve toe dat CIBG invoerrechten en invoer-btw moet betalen aan de Douane. Omdat de goederen niet btw-belast worden gebruikt, kan CIBG de invoer-btw in dit geval niet in aftrek brengen. Daardoor leiden zowel de verschuldigde invoerrechten als de invoer-btw daadwerkelijk tot een financiële last.

## 2.3 Donatie goederen naar bestemming buiten EU

In deze paragraaf gaat het om de donatie van goederen die worden vervoerd naar een bestemming buiten de EU (uitvoer). CIBG regelt het vervoer van de goederen naar de bestemming buiten de EU, doch op zijn minst tot ná de uitvoer van de goederen uit Nederland (in de haven of op het vliegtuig van vertrek). **De uitvoeraangifte dient plaats te vinden op naam van VWS/CIBG.** Als de uitvoeraangifte niet op naam van VWS/CIBG geschiedt, is in beginsel sprake van een binnenlandse levering en geldt paragraaf 2.1 hiervoor.<sup>2</sup>

De donatie van goederen naar een bestemming buiten de EU is als volgt schematisch samen te vatten:





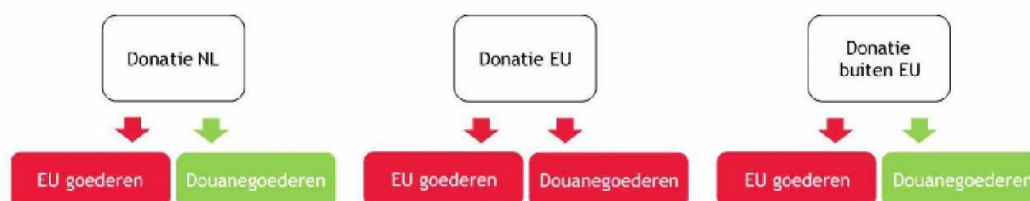
**EU goederen:** De donatie is voor de btw een onbelastbare handeling. De btw op de inkoop is daarom niet aftrekbaar. Als op de inkoop van de goederen btw is betaald en (door CIBG of Mediq) in aftrek is gebracht, moet CIBG deze btw terugbetalen aan de Belastingdienst. Als op de inkoop van de goederen geen btw drukt, dan heeft de donatie daarvan uiteraard geen negatieve fiscale gevolgen (zie ook paragraaf 2.1).

**Douanegoederen:** De donatie van douanegoederen naar een bestemming buiten de EU valt niet binnen de voorwaarden van de vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw. De donatie van douanegoederen naar een bestemming buiten de EU leidt er derhalve toe dat CIBG invoerrechten en invoer-btw verschuldigd wordt aan de Douane. Omdat de goederen vanwege de uitvoer niet op de EU markt terechtkomen, wordt de douaneschuld echter kwijtgescholden. Per saldo leidt de donatie met uitvoer dan dus niet tot een financiële last. Er worden verder geen voorwaarden gesteld aan de hoedanigheid van de afnemer. De Douane kijkt slechts naar de eindbestemming die buiten de EU ligt.

**Let op!** De uitvoer van douanegoederen naar een bestemming buiten de EU moet wel direct worden gemeld bij de Douane. Onderbouwd met een volledige papertrail (van invoer tot en met uitvoer) moet telkens de Douane worden verzocht om kwijtschelding van de ontstane douaneschuld. Deze melding loopt via BDO.

## 2.4 Samenvatting donaties

Sterk samengevat geldt voor de donaties van goederen het volgende beeld:



Hieruit valt goed af te lezen dat de donatie van EU goederen altijd fout gaat. De donatie betreft immers een voor de btw onbelastbare handeling, zodat geen recht op aftrek van de inkoop-btw bestaat. Voor de douanegoederen gaat de donatie aan een afnemer in een ander EU-land in alle gevallen fout. De donatie van douanegoederen in Nederland gaat goed, mits de donatie plaatsvindt aan slachtoffers van rampen. De donatie waarbij de douanegoederen worden uitgevoerd naar een bestemming buiten de EU gaat eigenlijk fout, maar de douaneschuld die ontstaat wordt na een verzoek kwijtgescholden.



### 3. DUURZAME Vernietiging OF VERWERKING

Ook bij het duurzaam vernietigen of verwerken dient een onderscheid te worden gemaakt tussen EU goederen en douanegoederen. Wij gaan ervan uit dat in beginsel sprake zal zijn van daadwerkelijke vernietiging op een duurzame manier, waarbij de goederen volledig teniet gaan.

Als sprake is van een vorm van verwerking/recycling, waarbij de goederen worden verwerkt tot nieuwe goederen of grondstoffen (en voor of na verwerking worden verkocht), dan gelden voor de EU goederen mogelijk dezelfde gevolgen als omschreven in hoofdstuk 1. Met betrekking tot de douanegoederen heeft de Douane aangegeven in het voorkomende geval van verwerking/recycling vóóraf nader overleg te willen voeren en afspraken te willen maken over de procedure (mogelijk onder douanetoezicht) en verdere gevolgen. Derhalve dient bij plannen voor verwerking/recycling van goederen vooraf overleg plaats te vinden met BDO en de Douane.

#### 3.1 EU goederen



Er vindt géén herziening van voorbelasting plaats in geval van *vernietiging, verlies of diefstal* van de goederen. De vernietiging moet dan wel worden aangetoond. Als VWS/CIBG besluit om de goederen duurzaam te vernietigen, dan moet dat dus op een goede manier worden vastgelegd en dienen alle relevante documenten (contracten, correspondentie, vrachtbrieven, facturen verwerker enz.) ordelijk te worden bewaard. CIBG blijft bij vernietiging van de goederen recht houden op de eerder (door CIBG of Mediq) in aftrek gebrachte btw op de inkoop van die goederen. Er hoeft dan dus niets te worden terugbetaald aan de Belastingdienst, mits voldoende onderbouwd.

#### 3.2 Douanegoederen



Op het moment dat douanegoederen duurzaam worden vernietigd, wordt niet aan de voorwaarden voldaan voor de vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw. Op dat moment ontstaat een douaneschuld.

Deze douaneschuld kan tenietgaan als de goederen **onder douanetoezicht** worden vernietigd. De goederen moeten dan onder de **regeling Actieve Veredeling - vernietiging** worden geplaatst en er dient een melding te worden gedaan middels het formulier Verklaring Vernietiging van goederen onder toezicht van de Douane. Er dient vóóraf contact te worden opgenomen met de Douane. De Douane heeft aangegeven vooraf te willen afstemmen op welke manier het douanetoezicht op de vernietiging zal gaan plaatsvinden. Derhalve dient bij plannen voor de vernietiging van douanegoederen vooraf overleg plaats te vinden met BDO en de Douane.

**Let op!** Als de douanegoederen naar een bestemming buiten de EU worden vervoerd om buiten de EU te worden vernietigd (of gerecycled), dan is sprake van uitvoer van de goederen. In dat geval is de regeling Actieve Veredeling niet nodig, maar geldt de (eenvoudigere) mogelijkheid om de ontstane douaneschuld te laten kwijtschelden zoals is beschreven in paragraaf 2.3 hiervoor.





## BIJLAGE SCHEMATISCH OVERZICHT FISCALE GEVOLGEN VERKOOP EN DONATIE

