



T: +31 5.1.2e
E: 5.1.2e@bdo.nl
www.bdo.nl

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

Belastingdienst/kantoor Rotterdam

5.1.2e

Postbus 30206
2500 GE DEN HAAG

Eindhoven, 5 september 2022

Kenmerk: 5.1.2e

Betreft: afstemming btw-aspecten LCH-activiteiten door het CIBG binnen het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, 5.1.5

Geachte mevrouw 5.1.2e

Vorig jaar hebben wij samen met Loyens & Loeff met u en uw collega's van de Belastingdienst in Utrecht de overdracht van de activiteiten en de voorraad binnen het Landelijk Consortium Hulpmiddelen door Mediq Nederland BV (hierna: Mediq) aan de Staat der Nederlanden - vertegenwoordigd door het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (hierna: VWS) - afgestemd. Op de overdracht was artikel 37d Wet OB van toepassing (zoals bevestigd door Belastingdienst Utrecht d.d. 28 september 2021 met referentie 5.1.2e). VWS heeft de LCH-activiteiten op 30 november 2021 volledig overgenomen. In onze brief van 22 april 2022 hebben wij u namens VWS verzocht om afstemming van een aantal btw-aspecten. U heeft daarop recent in een overleg gevraagd naar de visie van het Fiscaal Loket. Wij hebben daarop onze eerdere brief van 22 april jl. met het Fiscaal Loket besproken, en hebben tezamen een nieuw document - het onderhavige - opgesteld. Met deze brief leggen wij daarom nogmaals een aantal btw-aspecten voor die wij graag binnenkort met u bespreken.

Algemeen

Mediq heeft binnen het Landelijk Consortium Hulpmiddelen (hierna: LCH) van 23 maart 2020 tot en met 30 november 2021 zorggedragen dat er voor de zorg en diverse hulporganisaties in Nederland voldoende en betaalbare hulpmiddelen aanwezig waren tijdens de coronacrisis. Het gaat hierbij om allerlei persoonlijke beschermingsmiddelen, zoals mondkapjes, handschoenen en beschermende kleding en brillen, medische hulpmiddelen en coronatesten. Per 1 oktober 2020 heeft de minister voor Medische Zorg en Sport het agentschap CIBG, uitvoeringsorganisatie van VWS, opdracht gegeven om de verantwoordelijkheid voor de aansturing en ondersteuning van het LCH op zich te nemen. Binnen het CIBG is hiervoor een afdeling opgezet, genaamd: Bureau LCH.

Zoals reeds bij u bekend, zijn er sinds oktober 2020 geleidelijk contracten overgegaan naar VWS/het CIBG en zijn nieuwe contracten veelal aangegaan door VWS/het CIBG. De schriftelijke overeenkomst tussen VWS en Mediq liep tot en met 24 juni 2021. Vanaf 25 juni 2021 is Mediq daarom geen nieuwe overeenkomsten meer aangegaan voor de inkoop van hulpmiddelen (wel nog een beperkt aantal diensten). Mediq heeft tussen 25 juni 2021 tot en met 30 november 2021 nog wel een groot deel van de LCH-activiteiten verzorgd zoals daarvoor.

Statutair gevestigd te Eindhoven en ingeschreven in het handelsregister onder nummer 17171188.

BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. handelt tevens onder de namen BDO Accountants, BDO Belastingadviseurs, BDO Direct, BDO Global Outsourcing, BDO International Tax Services, BDO IT Audit & Security, BDO Tax Consultants.

BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. is lid van BDO International Ltd, een rechtspersoon naar Engels recht met beperkte aansprakelijkheid, en maakt deel uit van het wereldwijde netwerk van juridisch zelfstandige organisaties die onder de naam "BDO" optreden. BDO is de merknaam die wordt gebruikt ter aanduiding van het BDO netwerk en van elk van de BDO Member Firms.



Partijen hadden de bedoeling de volledige LCH-activiteiten van Mediq zo spoedig mogelijk aan VWS over te dragen. Zoals u weet is de overdracht een aantal keer uitgesteld, en heeft uiteindelijk plaatsgevonden op 30 november 2021. Het CIBG heeft vanaf die datum de volledige LCH-activiteiten van Mediq overgenomen, inclusief de voorraden, administraties en lopende contracten.

1. Ondernemerschap

Vorig jaar hebben wij namens VWS samen met de btw-adviseur van Mediq (Loyens & Loeff) met u en uw collega's van de Belastingdienst Utrecht afgestemd dat op de overdracht van de LCH-activiteiten van Mediq naar VWS artikel 37d Wet OB van toepassing is. Hiermee heeft u ermee ingestemd dat VWS de LCH-activiteiten als btw-ondernemer voortzet. Graag lichten wij in deze brief toch het btw-ondernemerschap van VWS nader toe.

Het doel waarmee de LCH-activiteiten begin 2020 zijn gestart, is tot op heden nog hetzelfde: het als collectieve inkooporganisatie ('groothandel') tegen betaalbare prijzen beschikbaar houden van hulpmiddelen voor de Nederlandse zorg en hulporganisaties tijdens de coronacrisis. Het was en is nog steeds de bedoeling dat de zorg een beroep kan doen op de LCH-voorraad, als zij niet of onvoldoende in staat is om de hulpmiddelen via reguliere kanalen in te kopen. Inmiddels zijn de distributiekkanalen en het aanbod van hulpmiddelen al geruime tijd hersteld en kan de zorg goed terecht bij haar reguliere inkoopkanalen. Zoals u weet is de LCH-noodvoorraad mede daarom te groot en heeft de minister aangegeven om de noodvoorraad af te bouwen. De minister heeft aangegeven de omvang van de noodvoorraad zodanig te houden dat deze de zorg gedurende zes maanden in crisistijd van hulpmiddelen kan voorzien (zie de reeds eerder verstrekte brieven van de minister voor Medische Zorg en Sport aan de Tweede Kamer van 14 april 2021, Kamerstuk 32 805, nr. 114, en van de staatssecretaris van VWS aan de Tweede Kamer van 10 december 2021, Kamerstuk 32 805, nr. 128). Ook bij die afbouw is vanuit de politiek duidelijk aangegeven dat het de voorkeur heeft om de goederen te blijven verkopen tegen (een marktconforme) vergoeding.

Afgelopen juni is besloten dat het voor zorgprofessionals en -instellingen niet meer mogelijk is om hulp- en beschermingsmiddelen uit de LCH-noodvoorraad te bestellen. Zie het nieuwbericht van 14 juni jl. op www.lchulpmiddelen.nl. Naar onze mening doet dat niets af aan het ondernemerschap van VWS binnen de LCH-activiteiten met betrekking tot de huidige voorraad. De LCH-activiteiten en uitgangspunten wijzigen daardoor niet. De activiteiten bestaan vooralsnog nog steeds uit het fungeren als 'groothandel' in tijden van krapte. Die krapte is nu niet aan de orde, maar niemand weet wat (de varianten van) het coronavirus in de tweede helft van dit jaar gaat doen en hoe de markt er dan voor staat. VWS houdt hiervoor (voorlopig) de noodvoorraad aan op de in eerder genoemde kamerbrieven aangegeven omvang. Ook in het nieuwsbericht staat duidelijk dat wanneer er weer tekorten dreigen te ontstaan voor persoonlijke beschermingsmiddelen en medische hulpmiddelen, Bureau LCH ervoor zorgt dat deze op korte termijn weer besteld en uitgeleverd worden. Het betreft dus een tijdelijke stop en geen staking of iets dergelijks. Zie ook de laatste kamerbrief hierover van 30 mei 2022 (kenmerk 3366198-1028975-GMT, als bijlage bijgevoegd). Daarnaast vinden vanuit de huidige voorraad nog steeds verkopen plaats om de noodvoorraad af te bouwen tot de aangegeven omvang.



In de hiervoor genoemde kamerbrief van 14 april 2021 heeft de toenmalige minister tevens zijn toekomstplannen beschreven voor de structurele opvolging van de huidige noodvoorraad met een zogenoemde 'ijzeren voorraad'. De minister schrijft daarover het volgende:

"Uit oogpunt van een heldere afbakening start ik met het onderscheid tussen een nood- en een ijzeren voorraad. Bij de huidige voorraad van het LCH spreken we over een noodvoorraad: de voorraad die ten tijde van de coronacrisis is opgebouwd en nog altijd beschikbaar is. Deze noodvoorraad bij het LCH blijft beschikbaar voor de zorg zolang deze crisis voortduurt. Ook ondanks het feit dat de toevoer naar de zorg via reguliere kanalen (en via de voorraad bij het LCH) op dit moment ruim voldoende is. Regelmatig wordt gemonitord of de voorraad in verschillende scenario's afdoende is voor de korte termijn. Er komt echter een moment dat we deze crisis achter ons laten. Ik wil daarop direct goed anticiperen. Het aanhouden van een noodvoorraad bij het LCH is dan niet meer nodig. Concreet betekent dit het afbouwen van deze huidige voorraden en uiteindelijk ook het beëindigen van de huidige, tijdelijke organisatie van het LCH. Onnodige marktverstoring wordt hiermee eveneens voorkomen. Om in de toekomst tijdens een volgende crisis adequaat te kunnen handelen, is het hebben van een ijzeren voorraad essentieel. Hoe deze structurele opvolging eruit kan gaan zien, bespreek ik hieronder. Wanneer ik in het vervolg dus spreek over de ijzeren voorraad, gaat het over maatregelen en activiteiten om toekomstige crises het hoofd te kunnen bieden; de noodvoorraad heeft dus betrekking op de huidige voorraad die wordt beheerd door het LCH."

In deze kamerbrief beschrijft de toenmalige minister de (mogelijke) plannen voor de ijzeren voorraad. Op basis van die plannen zal de beschikbaarheid van hulpmiddelen zeer waarschijnlijk worden ingevuld op basis van drie met elkaar samenhangende 'dijken':

- Dijk 1: De zorg zal zelf een bepaalde ijzeren voorraad moeten aanhouden;
- Dijk 2: Leveranciers en producenten zullen een bepaalde voorraad moeten aanhouden. Het is daarbij mogelijk dat VWS de dan liggende LCH-noodvoorraad aan de marktpartijen overdraagt om onderdeel uit te maken van de voorraad binnen deze tweede dijk;
- Dijk 3: Producenten in en/of nabij Nederland moeten productielijnen en capaciteit standby hebben om in tijden van crisis de productie op te schalen.

De besluitvorming over dit plan en de datum waarop dit zou moeten ingaan, heeft de toenmalige (demissionaire) minister aan het volgende kabinet overgelaten. Tot op heden is hierover nog geen besluit genomen, niet over de vorm en inhoud en niet over een eventuele (overgangs)datum. De bijgevoegde kamerbrief van 30 mei 2022 lijkt nog gedeeltelijk uit te gaan van de plannen van de toenmalige minister. In de laatste paragraaf van die brief op de laatste pagina geeft de huidige minister aan de huidige noodvoorraad in tot 1 januari 2024 aan te houden. Bureau LCH heeft derhalve intern de opdracht gekregen de noodvoorraad in ieder geval tot 1 januari 2024 te garanderen op de gestelde omvang. Als de plannen doorgaan zoals in de kamerbrief van 14 april 2021 is geschetst, dan zal de noodvoorraad en bevoorrading van de zorg en hulporganisaties niet langer bij VWS liggen. In dat geval zal naar onze mening het ondernemerschap voor VWS eindigen. Het ondernemerschap eindigt dan evenwel na de laatste liquidatie-/ondernemershandeling (zie o.a. HvJ EU 14 februari 1985, nr. 268/83, 'Rompelman' en HvJ EU 3 maart 2005, nr. C-32/03, 'Finis H'). Die laatste ondernemershandeling kan bijvoorbeeld bestaan uit de overdracht van de dan liggende noodvoorraad aan de marktpartijen (dijk 2). Of, wanneer en hoe dit gaat plaatsvinden, zullen wij uiteraard monitoren. Zodra de daadwerkelijke plannen bekend zijn, zullen wij de fiscale gevolgen daarvan in kaart brengen.

Voor de volledigheid merken wij op dat het feit dat op enig moment de huidige LCH-activiteiten eindigen, thans niets afdoet aan het ondernemerschap van VWS in het kader van de LCH-activiteiten. De activiteiten die VWS heeft overgenomen betreffen de in- en verkoop van hulpmiddelen en zullen volgens de laatste berichten in ieder geval nog tot 1 januari 2024 worden voortgezet (zie bijgevoegde kamerbrief van 30 mei jl.). Dit betreft een economische activiteit, ongeacht het oogmerk en resultaat van die activiteit.



Het feit dat VWS een overheidslichaam is, heeft hierop geen invloed. VWS heeft middelen ingezet en zet nog steeds middelen in die te vergelijken zijn met die welke een fabrikant, handelaar of dienstverrichter aanwendt. De LCH-activiteiten betreffen bovendien geen overheidshandelingen die voortvloeien uit een wettelijke taak. Zelfs al zou daar wel sprake van zijn, dan nog handelt een publiekrechtelijk lichaam bij het uitvoeren van een wettelijke taak alleen als overheid als het daarbij gebruik maakt van specifieke overheidsbevoegdheden, waarbij private partijen diezelfde werkzaamheden niet kunnen verrichten omdat zij niet beschikken over die overheidsbevoegdheden. Zelfs als de verkoop van goederen direct of indirect uit een overheidstaak zou volgen, handelt het publiekrechtelijke lichaam voor de verkoop van die goederen als btw-ondernemer. Denk aan de verkoop van ingezameld oud papier of glas (HR 16 mei 2003, ECLI:NL:HR:2003:AF8705), alsmede de verkoop van slib door een waterschap (HvJ EU 2 juni 2005, nr. C378/02, 'Waterschap Zeeuws Vlaanderen'). Het leveren van hulpmiddelen is niet terug te voeren op enige wettelijke verplichting of taakstelling van VWS en vindt ook niet plaats vanuit of met gebruikmaking van specifieke overheidsbevoegdheden. Daarenboven wordt VWS op basis van artikel 13, lid 1, laatste alinea van de Btw-richtlijn, juncto Bijlage I, sub 6 bij de Btw-richtlijn, in elk geval als btw-ondernemer aangemerkt voor de levering van nieuwe goederen die voor de verkoop zijn geproduceerd. De hulpmiddelen zijn nieuw en zijn geproduceerd voor de verkoop. Het gaat om de verkoop van hulpmiddelen, waarmee VWS in beginsel in directe concurrentie treedt met private partijen en handelt onder dezelfde juridische voorwaarden als private partijen. Ook het feit dat VWS de activiteiten heeft overgenomen van Mediq (een private marktpartij) laat geen andere conclusie open. Omdat geen sprake is van een wettelijke taak en/of specifieke overheidsbevoegdheden, kan VWS voor de LCH-activiteiten nimmer als overheid handelen.

Zoals gezegd zal een nadere fiscale beoordeling plaatsvinden op het moment dat duidelijk is of, wanneer en hoe VWS de LCH-activiteiten gaat beëindigen. Dat staat verder los van het huidige ondernemerschap van VWS en hetgeen wij in deze brief met u willen afstemmen.

VWS-orders

Aan het begin van de coronapandemie, voordat Mediq dit namens het LCH deed, heeft de directie Geneesmiddelen en Medische Technologie (hierna: GMT) binnen VWS een aantal inkoopcontracten gesloten voor hulpmiddelen. Deze inkoopcontracten worden geduid als 'VWS-orders', ter onderscheiding van de inkopen welke via het LCH zijn gelopen. Deze goederen zijn altijd eigendom van VWS gebleven (voor zover niet verkocht of gedoneerd), en maakten geen onderdeel uit van de overdracht op 30 november 2021. Het betreft overigens een beperkt aantal goederen in relatie tot het totaal aantal ingekochte hulpmiddelen: ca. 36,3 miljoen stuks, waarvan er ca. 15,4 miljoen stuks zijn verkocht (gefactureerd door Mediq) tegenover in totaal ca. 2,7 miljard stuks. Van deze goederen is de btw op de inkoop nooit in aftrek gebracht.

2. Gebruik btw-nummer CIBG

Het CIBG is een onzelfstandige uitvoeringsorganisatie binnen en onder de verantwoordelijkheid van VWS. Ook GMT is een onzelfstandig organisatieonderdeel binnen en onder de verantwoordelijkheid van VWS. VWS is op haar beurt onderdeel van de publiekrechtelijke rechtspersoon de Staat der Nederlanden.

Omdat het CIBG de gehele regie en administratie voert van de LCH-activiteiten, wordt sinds 1 december 2021 het btw-nummer van het CIBG **5.1.2e** op de verkoopfacturen voor de levering van goederen vermeld, gebruikt voor het voldoen en in aftrek brengen van btw op aangifte en verstrekt aan eventuele buitenlandse leveranciers.



Verzoek: Wij verzoeken u te bevestigen dat voor de LCH-activiteiten gebruik kan worden gemaakt van het btw-nummer van het CIBG voor zowel de inkoop, verkoop als het doen van de btw-aangiften.

3. Recht op aftrek van voorbelasting

Het CIBG kan de voorbelasting in aftrek brengen *indien en voor zover* deze is toe te rekenen aan btw-belaste prestaties. Het uitgangspunt bij de aftrek van voorbelasting is dat de ondernemer de voorbelasting op ontvangen facturen toerekent aan zijn activiteiten. Het CIBG beoogt in de eerste plaats de hulpmiddelen (zowel nieuwe als de onder toepassing van artikel 37d Wet OB overgenomen voorraad) aan de zorg en andere hulporganisaties te leveren tegen een vergoeding. Het doel waarmee de LCH-voorraad begin 2020 is opgezet is niet gewijzigd: het als collectieve inkooporganisatie ('groothandel') tegen betaalbare prijzen beschikbaar houden van hulpmiddelen voor de Nederlandse zorg en hulporganisaties. Het was en is de bedoeling dat de zorg een beroep kan doen op de LCH-voorraad, als zij niet of onvoldoende in staat is om de hulpmiddelen via reguliere kanalen in te kopen. Inmiddels zijn de distributiekkanalen en het aanbod van hulpmiddelen al geruime tijd hersteld en kan de zorg goed terecht bij haar reguliere inkoopkanalen. Zoals u weet is de LCH-noodvoorraad mede daarom te groot en heeft de minister besloten om de voorraad af te bouwen tot een voorraad die genoeg is om de zorg gedurende zes maanden in crisistijd van hulpmiddelen te kunnen voorzien. Zie paragraaf 1 voor een nadere toelichting hierop, alsmede het ondernemerschap van VWS. Ook bij die afbouw is vanuit de politiek duidelijk aangegeven dat het de voorkeur heeft om de goederen te verkopen tegen vergoeding. Dat is ook primair de opdracht aan het CIBG. Het CIBG beoogt dus in beginsel alleen maar btw-belaste prestaties te verrichten. Wij zijn daarom van mening dat het CIBG de btw op de inkoop van goederen en diensten in het kader van de LCH-activiteiten in eerste instantie volledig dient af te trekken.

Het CIBG wenst hierover volledige zekerheid en heeft om die reden tot op heden nog geen voorbelasting in aftrek gebracht. Zodra wij van u hierover de bevestiging ontvangen, zullen wij samen met het CIBG suppleties opstellen over 2020 tot en met heden.

Verzoek: Wij verzoeken u te bevestigen dat het CIBG de btw op alle inkoopfacturen in eerste instantie in aftrek kan brengen. Op het moment van ontvangst van de inkoopfactuur hebben de ingekochte goederen en/of diensten immers louter de bestemming om te worden gebruikt voor btw-belaste prestaties.

3.1 Donaties

Het recht op aftrek van voorbelasting moet evenwel op meerdere tijdstippen worden beoordeeld. Het eerste tijdstip is het moment waarop het CIBG de factuur ontvangt. Zoals hiervoor al aangegeven bestaat op dat moment recht op aftrek van de volledige voorbelasting, aangezien het CIBG beoogt de hulpmiddelen btw-belast te leveren. Het tweede tijdstip waarop het recht op aftrek moet worden beoordeeld, is het moment van ingebruikneming (artikel 15, lid 4, tweede volzin Wet OB). Bij de ingekochte hulpmiddelen betreft dat het moment waarop zij worden geleverd. De levering tegen vergoeding betreft een btw-belaste prestatie, zodat het recht op aftrek van de btw op de inkoop volledig in stand blijft. Als op dat moment echter blijkt dat de goederen niet worden verkocht, maar bijvoorbeeld worden gedoneerd, dan komt de vraag op of de initiële aftrek moet worden gecorrigeerd.

Op basis van artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB wordt als belaste levering aangemerkt een verstrekking van goederen om niet of het bestemmen van goederen voor andere dan bedrijfsdoeleinden. Bij een donatie is sprake van een verstrekking om niet. Een donatie leidt echter niet altijd tot heffing van btw. Wij behandelen de verschillende situaties hierna.



Motie Voedselbanken

De staatssecretaris van Financiën is van mening dat niet in alle situaties een correctie op de genoten aftrek van btw op de inkoop van goederen moet worden gemaakt. In de brief van de staatssecretaris van 16 september 2014 met kenmerk AFP/2014/806 (pagina 7), onderdeel 'Motie Voedselbanken' keurt hij goed dat de donatie aan een voedselbank of een daarmee vergelijkbare instelling buiten het BUA blijft. De goedkeuring beoogt te voorkomen dat het vernietigen van niet langer verkoopbare voedingsmiddelen door de toepassing van het BUA voordeliger is dan het doneren van deze voedingsmiddelen aan voedselbanken of daarmee vergelijkbare instellingen. Dat is maatschappelijk niet wenselijk.

Hoewel deze goedkeuring ziet op het BUA, menen wij dat een redelijke wetstoepassing meebrengt dat deze goedkeuring ook geldt voor situaties die onder de reikwijdte van artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB vallen. De ratio en de uitwerking van beide regelingen is immers gelijk (correctie van btw-aftrek). Bovendien heeft Mediq in haar brief van 22 december 2021 aan de Belastingdienst Utrecht eveneens een beroep gedaan op bovenstaande goedkeuring voor de donaties die zij in het kader van het LCH heeft verricht aan 'kwalificerende instellingen', te weten *"een voedselbank of een daarmee vergelijkbare instelling"*. Daarbij heeft Mediq als definitie voor een 'kwalificerende instelling' gebruikt: *"Naar onze mening zou in ieder geval sprake van een 'kwalificerende instelling' moeten zijn als de begunstigde actief is in het sociale domein. Wij denken dan concreet aan LCH-hulpmiddelen die worden gebruikt door teststraten, onderwijsinstellingen en in de mantelzorg."* Aan de Belastingdienst is een opstelling verstrekt waarin ook andere sociale instellingen staan, waaronder ziekenhuizen, zorginstellingen, laboratoria en andere hulporganisaties. De Belastingdienst heeft daarmee ingestemd.

Naar onze mening kan ook het CIBG van deze goedkeuring gebruik maken, net als Mediq waarvan zij de gehele LCH-activiteiten heeft overgenomen. Wel willen wij voor het CIBG het begrip kwalificerende instelling iets concreter omschrijven, zodat daarover geen discussie ontstaat. Wij zouden als kwalificerende instellingen in ieder geval (zonder helemaal volledig te zijn) willen benoemen:

- ▶ voedselbanken
- ▶ teststraten
- ▶ GGD'en
- ▶ onderwijsinstellingen
- ▶ zorginstellingen (cure en care) en zorgverleners die zijn geregistreerd in het BIG-register
- ▶ mantelzorgers en mantelzorgorganisaties
- ▶ ambulance en andere ziekenvervoer
- ▶ overheidslichamen (onder andere ministeries, provincies, gemeenten, waterschappen, veiligheidsregio's) en overheidsorganisaties zoals de politie
- ▶ instellingen met een liefdadig of filantropisch karakter
- ▶ Leger des Heils
- ▶ Rode Kruis (zowel in Nederland als het buitenland)
- ▶ overheden/ministeries in andere landen
- ▶ het COA en andere instellingen voor opvang van vluchtelingen of dak- en thuislozen

Verzoek: Graag vernemen wij of u instemt met het toepassen van de goedkeuring in de Motie Voedselbanken en de omschrijving en verdere verduidelijking van het begrip 'kwalificerende instelling'. Op de donatie aan een kwalificerende instelling is artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB dan niet van toepassing.



Geen aftrek genoten

Artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB is alleen van toepassing ingeval met betrekking tot de gedoneerde goederen recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van voorbelasting is ontstaan. Op de inkoop van een groot deel van de goederen is geen btw in aftrek gebracht. Enerzijds omdat deze zijn ingekocht ten tijde dat een tijdelijk 0%-tarief voor die goederen gold. Anderzijds omdat de goederen zijn ingevoerd met een vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw, zodat ook voor die goederen geen btw op inkoop/invoer in aftrek is gebracht. Verder heeft tot op heden nog geen aftrek plaatsgevonden op de inkopen van de VWS-orders (goederen die door GMT zijn ingekocht buiten het LCH om, zoals beschreven in de paragraaf 1 van deze brief), voor zover deze al met btw zijn ingekocht en niet vrijgesteld zijn ingevoerd of met 0% btw zijn ingekocht.

Verzoek: Als geen recht op aftrek is ontstaan vanwege vrijgestelde invoer of 0% btw op de inkoop, volgt reeds uit de wet dat geen correctie hoeft te worden doorgevoerd. Met betrekking tot de goederen die door GMT zijn ingekocht, maar waarvan de btw (voor zover daarop btw in rekening is gebracht) nog niet in aftrek is gebracht, zou kunnen worden gesteld dat formeel wel recht op aftrek is ontstaan. Dit aftrekrecht is alleen nog niet uitgeoefend. Graag vernemen wij of u instemt met het achterwege laten van een fictieve heffing op grond van artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB voor deze goederen. Uiteraard geldt daarbij dan wel dat VWS/het CIBG niet alsnog de btw op die inkopen in aftrek zal brengen. Aanvullend merken wij hierbij op dat het bijna onmogelijk zal zijn om hiervan de juiste maatstaf van heffing te bepalen als bedoeld in artikel 8, lid 3 Wet OB, daar de historische inkoopprijs niet representatief is voor de aankoopprijs/kostprijs berekend op het tijdstip van de donatie.

Geen sprake van bestemming voor andere dan bedrijfsdoeleinden

Naar onze mening is bij donaties van goederen die niet bruikbaar zijn voor het doel waarvoor zij aangekocht zijn, geen sprake van een bestemming 'voor andere dan bedrijfsdoeleinden'. Wij bedoelen hier de goederen die bij ontvangst zijn afgekeurd omdat zij niet voldoen aan de Nederlandse eisen (bijvoorbeeld ontbreken van CE-markering of andere afkeuringsgronden), en goederen waarvan de houdbaarheidsdatum is verstreken of binnen korte tijd zal verstrijken. Een aantal van deze goederen zijn gedoneerd, veelal aan landen of liefdadigheidsorganisaties buiten de EU, omdat die goederen daar nog wel gebruikt kunnen worden (vanwege lagere kwaliteitseisen of -standaarden aldaar). Binnen Nederland kunnen deze goederen niet worden gebruikt. In plaats van het duurzaam verwerken van deze goederen (zie paragraaf 4 hierna), heeft het CIBG ervoor gekozen deze goederen te doneren. Ook hierop is naar onze mening de hierboven beschreven Motie Voedselbanken van toepassing. Daarnaast vinden deze donaties naar onze mening bij uitstek plaats omwille van bedrijfsdoeleinden. Het aanhouden van een niet-bruikbare voorraad goederen - zeker als het om grote aantallen gaat - is een kostbare aangelegenheid wat zwaar op de bedrijfsactiviteiten van een ondernemer drukt. Het besluit om deze te doneren of duurzaam te verwerken is dan ook ingegeven om economische en zakelijke overwegingen.

Verzoek: Graag vernemen wij of u instemt met het standpunt dat het doneren van goederen die in Nederland niet kunnen worden gebruikt (doordat zij niet aan de Nederlandse standaarden voldoen of (bijna) over datum zijn) een bedrijfsbestemming is, zodat artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB niet van toepassing is.

3.2 Hoogte van de vergoeding

Zoals u weet sluit de btw-wetgeving aan bij de vergoeding die verkoper en koper met elkaar afspreken (artikel 8, lid 1 en 2 Wet OB). De kern is een subjectieve maatstaf van heffing. Ook het oogmerk of het resultaat van de activiteiten is voor de btw niet van belang. Wel kennen we een ondergrens, namelijk de zogenoemde 'symbolische vergoeding'.



Graag stemmen wij in dit kader twee representatieve voorbeelden met u af, waarbij sprake is van een lage vergoeding, maar naar onze mening niet van een symbolische vergoeding.

Opkoop hulpmiddelen

Het CIBG heeft inmiddels met een aantal opkopers verkoopovereenkomsten kunnen sluiten voor de verkoop van mondklappers en handschoenen. In één van de overeenkomsten zijn in totaal 290 miljoen maskers type IIR verkocht. De verkoopprijs bedraagt voor 5.1.1c maskers met een houdbaarheidsdatum tot en met december 2022 5.1.1c exclusief btw per stuk (totaal dus € 618.000), en voor 5.1.1c maskers met een houdbaarheidsdatum na december 2022 5.1.1c exclusief btw per stuk (totaal dus € 1.496.000). In totaal betaalt deze opkoper voor de 5.1.1c maskers € 2.114.000 exclusief btw.

Hoewel de vergoeding per stuk relatief laag oogt, betreft dit een vergoeding die met een onafhankelijke derde is overeengekomen. Bovendien worden dezelfde en vergelijkbare prijzen gehanteerd bij meerdere opkopers van grote partijen goederen. De markt is verzadigd door de grote hoeveelheden van de hulpmiddelen die op de markt zijn gebracht. Bovenal betaalt deze opkoper ruim € 2,1 miljoen. Naar onze mening kan derhalve niet gesproken worden van een symbolische vergoeding. De levering betreft dan ook een btw-belaste prestatie onder bezwarende titel. Op de levering van deze mondklappers is overigens het nultarief van toepassing, omdat de goederen worden uitgevoerd naar een bestemming buiten de EU.

Tijdelijk verkoopactie FFP2-maskers

Van 4 januari 2022 t/m 1 april 2022 konden Nederlandse zorgverleners en -instellingen FFP2-maskers van het CIBG bestellen tegen een sterk gereduceerde prijs van 5.1.1c per stuk. De normale prijs waarvoor ziekenhuizen dergelijke maskers op de markt zouden kunnen inkopen ligt tussen de 5.1.1c per stuk. Met de opkomst van de omikronvariant en de daarmee gepaard gaande onzekerheid heeft de minister werkgevers in de zorg ruimte willen bieden voor meer gebruik van FFP2-maskers. Om het gebruik een extra boost te geven en de drempel om deze maskers te gebruiken en beschikbaar te stellen te verlagen, is besloten om via het CIBG tijdelijk FFP2-maskers tegen een sterk gereduceerd tarief te verkopen. Oorspronkelijk was het de bedoeling om deze tijdelijke actie tot 18 januari 2022 te laten lopen, dus slechts 14 dagen. Omdat de vraag tegenviel, is de actie verlengd tot 1 april. Het aantal verkochte maskers onder deze actieprijs is tegen verwachting beperkt gebleven 5.1.1c

Op zich oogt ook hier weer de vergoeding laag. Wij menen dat geen sprake is van een symbolische vergoeding. Allereerst omdat daadwerkelijk een vergoeding wordt gevraagd. Als de minister of het CIBG de FFP2-maskers had willen weggeven, dan waren deze wel gedoneerd aan de zorg. Ten tweede bedroeg het totaal potentieel te verkopen FFP2-maskers ca. 40 miljoen. De opbrengst was dan € 400.000 geweest, wat naar onze mening niet symbolisch kan worden genoemd. Ten derde liggen de mogelijke verkoopprijzen voor het CIBG ook erg laag door de verzadiging in de markt en omdat de zorg haar eigen inkoopkanalen (inmiddels weer) heeft. Zoals ook hiervoor aangegeven bij de opkoopcontracten, is de prijs die het CIBG kan krijgen erg laag. Ook in vergelijking met die opkoopovereenkomsten met prijzen tussen 5.1.1c niet extreem laag, hoewel het bij de tot op heden opgekochte maskers om andere soort maskers gaat. Ten vierde betrof het een eenmalige verkoopactie (in oorsprong eigenlijk slechts bedoeld voor 14 dagen). Het hanteren van erg lage prijzen voor een korte periode is een beproefde verkoopmethode die ook veel in de 'commerciële' handel wordt toegepast om vraag en bekendheid te creëren. Naar onze mening zijn dat vier goede argumenten op basis waarvan duidelijk is dat hier niet sprake is van een symbolische vergoeding.



Verzoek: Wij verzoeken u te bevestigen dat in de twee beschreven voorbeelden geen sprake is van een symbolische vergoeding, zodat sprake is van een 'normale' btw-belaste prestatie, en daardoor de aftrek van voorbelasting in stand blijft.

3.3 Kosten vóór overname LCH-activiteiten

Wij zijn van mening dat het CIBG in ieder geval vanaf 1 oktober 2020 recht heeft op aftrek van voorbelasting. Vanaf 1 oktober 2020 is namelijk volledig duidelijk dat het CIBG de LCH-activiteiten zou overnemen. Wij menen dat ook al recht op aftrek van voorbelasting bestond vóór die datum. De overeenkomst met Mediq is immers in het begin slechts aangegaan tot en met 23 juni 2020. In het tweede addendum is dat met een jaar verlengd tot en met 24 juni 2021. Vanaf het begin was duidelijk dat VWS/het CIBG de activiteiten zou overnemen. Mediq is destijds tijdelijk ingeschakeld omdat VWS op dat moment nog niet voldoende geëquipeerd was om een logistieke organisatie van die omvang zelf te kunnen behappen.

Als gevolg van de afspraken met Mediq hebben tot en met 24 juni 2021 facturen voor kosten en inkopen met betrekking tot de LCH-activiteiten voornamelijk via Mediq gelopen. Het CIBG heeft derhalve tot en met 24 juni 2021 weinig facturen zelf ontvangen en betaald. Vanaf 25 juni 2021 ontvangt en betaalt het CIBG wel een groot aantal facturen. Dat aantal is in aanloop naar de overdracht per 30 november 2021 steeds verder toegenomen. Tot op heden heeft het CIBG deze btw nog niet als voorbelasting in aftrek gebracht. Hierna geven wij aan dat het CIBG naar onze mening recht heeft op aftrek van de btw op die facturen.

Deze kosten zijn enerzijds gemaakt in het kader van de nog over te nemen LCH-activiteiten. Anderzijds in het kader van de goederen die GMT reeds had ingekocht en al in bezit had (de VWS-orders), de door het CIBG ingekochte goederen vanaf 25 juni 2021 en de reeds door het CIBG van Mediq overgenomen (regie- en toezichts)taken. Omdat reeds vanaf het begin af aan duidelijk was dat de LCH-activiteiten door VWS zouden worden overgenomen, was het CIBG reeds ondernemer voor de btw. De kosten die het CIBG vóór de daadwerkelijke overname van de volledige LCH-activiteiten per 30 november 2021 heeft gemaakt, kwalificeren naar onze mening deels als voorbereidende handelingen en deels als daadwerkelijk en direct toerekenbaar aan de btw-belaste prestaties met de goederen uit de VWS-orders en de goederen die vanaf 25 juni 2021 door het CIBG zijn ingekocht. Volgens vaste jurisprudentie vereist het neutraliteitsbeginsel dat de eerste investeringsuitgaven die worden gedaan ten behoeve en ter verwezenlijking van een onderneming, als economische activiteiten worden aangemerkt. Volgens diezelfde jurisprudentie zou het in strijd zijn met het neutraliteitsbeginsel, als de economische activiteiten pas zouden worden geacht aan te vangen op het tijdstip waarop daadwerkelijke belastbare inkomsten ontstaan. Iedere andere uitleg zou de ondernemer bij het verrichten van zijn economische activiteit belasten met de kosten van btw, zonder dat hij die zou kunnen aftrekken, en zou neerkomen op een willekeurig onderscheid tussen investeringsuitgaven vóór en tijdens de daadwerkelijke ondernemingsactiviteiten. Wij verwijzen hiervoor onder andere naar de HvJ EU-arresten 'Rompelman' (14 februari 1985, nr. 268/83), 'INZO' (29 februari 1996, nr. C-110/94), 'Faxworld' (29 april 2004, nr. C-137/02) en in het bijzonder 'Polski Trawertyn' (1 maart 2012, nr. C-280/10).

Dat ook af en toe goederen worden gedoneerd en dat er nog meer goederen zullen worden gedoneerd, heeft op het moment dat het CIBG de inkoopfacturen heeft ontvangen (nog) geen effect op het aftrekrecht. Op dat moment is namelijk nog niet duidelijk of, en zo ja welke goederen eventueel zullen worden gedoneerd. De bestemming van ingekochte goederen en diensten was en is de levering van de goederen tegen vergoeding, en derhalve btw-belaste prestaties.



De aftrek van btw op de factuur van Mediq aan het CIBG van 15 juli 2021 stemmen wij graag met u af. Mediq heeft met die factuur € 3.000.000 in rekening gebracht en daarover € 630.000 btw berekend. Dit betreft een betaling op basis van nadere financiële afspraken die VWS en Mediq op 30 december 2020/13 januari 2021 zijn overeengekomen. Het betreft de vergoeding voor het in de periode 24 juni 2020 tot en met 24 juni 2021 opzetten van een separate en omvangrijke financiële infrastructuur ten behoeve van het LCH, alsmede de opslag, distributie, financiële diensten en eventuele facturatie van de producten uit de VWS-orders. Reeds omdat een deel van deze prestatie van Mediq ziet op de goederen in eigendom van VWS, kan de btw op deze factuur in aftrek worden gebracht. Het andere deel van de prestatie is toe te rekenen aan de btw-belaste LCH-activiteiten die het CIBG (toen nog) zou overnemen. De door Mediq opgezette financiële infrastructuur is uiteindelijk bij de overdracht op 30 november 2021 overgaan op het CIBG. Het betreft derhalve op zijn minst kosten die samenhangen met voorbereidende handelingen zoals wij hiervoor hebben beschreven. Ook voor dat deel heeft het CIBG derhalve recht op aftrek van voorbelasting.

Verzoek: Wij verzoeken u te bevestigen dat het CIBG recht op aftrek van voorbelasting heeft in de periode vóór de overdracht op 30 november 2021, en in het bijzonder de btw op de beschreven factuur van Mediq van 15 juli 2021 (ad € 630.000).

3.4 Correctiefacturen donaties Caribisch Nederland

Eind 2021 werd duidelijk dat Mediq voor leveringen naar de eilanden in Caribisch Nederland in 2020 en 2021 abusievelijk het 0%-tarief wegens export in rekening heeft gebracht op haar facturen. Aanvankelijk verkeerde Mediq in de veronderstelling dat het hier exportleveringen betrof. Het werd echter duidelijk dat niet Mediq heeft geëxporteerd, maar VWS. Derhalve heeft Mediq de aan deze export voorafgaande verkoop van goederen aan VWS alsnog facturen uitgereikt aan het CIBG met btw. De totale btw-correctie bedroeg € 254.135,85 (over een omzet van € 1.241.645), welke Mediq alsnog in haar aangifte over het vierde kwartaal 2021 heeft verwerkt en voldaan. Mediq heeft dit op 22 december 2021 met de Belastingdienst Utrecht afgestemd.

De hier bedoelde goederen heeft VWS in 2020 en 2021 gedoneerd aan de Caribische eilanden. Als uitzondering op hetgeen wij eerder in deze brief hebben beschreven, is in dit specifieke geval duidelijk dat de goederen bestemd waren om te worden gedoneerd. De btw op de gecorrigeerde facturen van Mediq (in totaal € 254.135,85) kan het CIBG daarom niet in aftrek brengen. Zoals al aangegeven, heeft het CIBG tot op heden nog geen btw in aftrek gebracht. Hierop hoeft dan ook geen correctie plaats te vinden. Dit btw-bedrag blijft volledig buiten de nog in te dienen suppleties.

4. Geen herziening bij duurzame verwerking

Zoals al eens kort met u besproken, is een deel van de goederen binnen de LCH-voorraad afgekeurd voor gebruik in Nederland en is voor een deel de houdbaarheidsdatum verlopen of verloopt die datum binnen afzienbare tijd. Het ligt dan ook voor de hand dat dergelijke goederen op een gegeven moment duurzaam zullen worden verwerkt. Het besluit om tot duurzame verwerking over te gaan is een politieke, en is aan de minister van VWS en/of het kabinet. Tot op heden is dit besluit nog niet genomen en zijn er ook nog geen goederen uit de LCH-voorraad verwerkt. Het 'duurzaam verwerken' kan kortgezegd op twee manieren:

- a. Duurzame vernietiging zonder recycling: De bij de vernietiging van de goederen ontstane verbrandingshitte wordt opgevangen en gebruikt.



- b. Recycling: Duurzame verwerking waarbij (onderdelen van) de goederen als grondstof kunnen worden gebruikt of op andere manier kunnen worden gerecycled. Of en in hoeverre dit mogelijk of haalbaar is, is op dit moment nog niet duidelijk.

Ad a.

In het geval goederen duurzaam worden vernietigd, treedt naar onze mening geen herziening op van de in aftrek gebrachte voorbelasting. Ingevolge artikel 15, lid 7 Wet OB blijft herziening namelijk achterwege ingeval van vernietiging, verlies of diefstal van goederen, mits dit naar behoren wordt bewezen of aangetoond. Uiteraard zal het CIBG een dergelijke vernietiging naar behoren documenteren en in haar administratie vastleggen. Wij merken hierbij op dat het CIBG ook voor het vernietigen van goederen die zijn ingevoerd met de douanevrijstelling een aantal verplichtingen zal moeten naleven vanuit douane-optiek. Wij gaan ervan uit dat de verplichtingen en documenten die in de administratie zullen moeten worden opgenomen voor de Douane, ook voldoende zullen zijn voor de btw als bedoeld in voornoemd artikel 15, lid 7 Wet OB.

Ad b.

In het geval goederen geheel of gedeeltelijk kunnen worden gerecycled of voor andere doeleinden gebruikt, komt naar onze mening evenmin herziening van voorbelasting aan de orde. In het geval VWS hiervoor van een verwerkings- of recyclingbedrijf een vergoeding zou ontvangen, dan betreft dit een btw-belaste levering van grondstoffen, zodat de goederen voor btw-belaste prestaties worden gebruikt. De btw op de inkoop is dan direct toe te rekenen aan een btw-belaste prestatie, zodat volledig recht op aftrek van voorbelasting bestaat en blijft bestaan (dus geen herziening).

In het geval VWS hiervoor geen vergoeding ontvangt, of zelfs moet bijbetalen aan een verwerkings- of recyclingbedrijf, dan is naar onze mening sprake van vernietiging of verlies als bedoeld in voornoemd artikel 15, lid 7 Wet OB. De goederen hebben immers hun waarde verloren en zullen worden verwerkt. Daardoor gaan de goederen ook fysiek verloren. Het maakt daarbij naar onze mening niet uit op welke wijze de goederen verloren gaan; door volledige verbranding of door gehele of gedeeltelijke recycling (waarbij de niet-recyclebare restanten zeer waarschijnlijk alsnog duurzaam zullen worden verbrand). Dat past ook binnen de bedoeling van artikel 15, lid 7 Wet OB. Dat artikel is gebaseerd op artikel 20, lid 1, onderdeel b van de Zesde Richtlijn. Uit de Officiële Toelichting bij het Voorstel voor een Zesde Richtlijn blijkt immers dat bij voldoende bewezen vernietiging, verlies of diefstal geen enkele aanleiding tot herziening van de aftrek bestaat, om te vermijden dat het verlies in economisch opzicht zou toenemen door een verlies van fiscale aard. Ook kan worden gesteld dat het CIBG vanwege de gebreken aan de goederen (afgekeurd of verstreken houdbaarheidsdatum) niet langer in staat is de beoogde btw-belaste prestaties daarmee te verrichten. De goederen zijn onverkoopbaar geworden. Volgens vaste rechtspraak blijft het verworven recht op aftrek van voorbelasting bestaan, zelfs als de beoogde economische activiteit niet tot belaste handelingen heeft geleid. Zie hiervoor onder andere de HvJ EU-arresten 'INZO' (29 februari 1996, nr. C-110/94), 'Ghent Coal Terminal' (15 januari 1998, nr. C-37/95) en 'Breitsohl' (8 juni 2000, nr. C-400/98). Als dan blijkt dat de onverkoopbare goederen toch nog op een milieuverantwoorde manier kunnen worden verwerkt, dan kan dat naar onze mening tot geen andere uitwerking leiden dan de uitwerking via de lijn van artikel 15, lid 7 Wet OB.

Mocht u dit anders zien, dan is naar onze mening in ieder geval ook geen sprake van een onttrekking als bedoeld in artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB. Naast hetgeen wij hiervoor al hebben beschreven, geven wij daarbij de volgende aanvullende redenen:

- ▶ Er is geen sprake van een bestemming 'voor andere dan bedrijfsdoeleinden'. Het duurzaam verwerken van goederen die niet (langer) bruikbaar zijn, is bij uitstek een bedrijfsbestemming, namelijk de laatste bedrijfsbestemming voor die goederen. Het aanhouden van een niet-bruikbare



voorraad goederen - zeker als het om grote aantallen gaat - is een kostbare aangelegenheid wat zwaar op de bedrijfsactiviteiten van een ondernemer drukt. Het besluit om duurzaam te verwerken is dan ook ingegeven om economische en zakelijke overwegingen.

- ▶ Er is geen sprake van eindverbruik. Artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB heeft tot doel te voorkomen dat goederen in de consumptieve sfeer geraken zonder dat daarover btw is betaald. Een dergelijke situatie doet zich hier niet voor. Het verwerkingsbedrijf dat de goederen mogelijk geheel of gedeeltelijk zou kunnen recyclen bevindt zich immers nog volledig in de ondernemerssfeer.
- ▶ Zoals wij in paragraaf 3.1 hiervoor aangeven, is de staatssecretaris van Financiën van mening dat niet in alle situaties een correctie op de genoten aftrek van btw op de inkoop van goederen moet worden gemaakt (de goedkeuring in de 'Motie Voedselbanken'). De staatssecretaris keurt goed dat de donatie aan kwalificerende instellingen buiten het BUA blijft. Daarmee wordt namelijk voorkomen dat het vernietigen van niet langer verkoopbare voedingsmiddelen door de toepassing van het BUA voordeliger is dan het doneren van deze voedingsmiddelen aan voedselbanken. Dat is maatschappelijk niet wenselijk. Hetzelfde geldt naar onze mening voor het zondermeer vernietigen versus het waar mogelijk recyclen van de onbruikbare goederen uit de LCH-voorraad. Hoewel deze goedkeuring ziet op het BUA, menen wij dat een redelijke wetstoepassing meebrengt dat deze goedkeuring ook geldt voor situaties die onder de reikwijdte van artikel 3, lid 3, onderdeel a Wet OB vallen. De ratio en de uitwerking van beide regelingen is immers gelijk (correctie van btw-aftrek). Zie ook onze toelichting in paragraaf 3.1 hiervoor.
- ▶ Op de inkoop van een groot deel van de goederen is geen btw in aftrek gebracht. Enerzijds omdat deze zijn ingekocht ten tijde dat een tijdelijk 0%-tarief voor die goederen gold. Anderzijds omdat de goederen zijn ingevoerd met een vrijstelling van invoerrechten en invoer-btw, zodat ook voor die goederen geen btw op inkoop/invoer in aftrek is gebracht.

Verzoek: Wij verzoeken u te bevestigen dat het duurzaam verwerken van de niet (langer) bruikbare goederen, al dan niet via gehele of gedeeltelijke vernietiging en/of recycling, geen herziening van in aftrek gebrachte voorbelasting teweeg brengt.

5. Overtollig verklaring

Zeer recent heeft de Minister van VWS akkoord gegeven op de bijgevoegde nota waarin wordt voorgesteld een zeer groot deel van de huidige voorraad van het Bureau LCH overtollig te stellen. Hiermee wordt ca. 90% van de voorraad in aantallen overtollig gesteld. In de nota leest u hierover meer. Door de overtolligstelling wordt het beheer van de betreffende goederen overgedragen aan de directie Domeinen Roerende Zaken (DRZ) van het Ministerie van Financiën. DRZ kan het Bureau LCH/VWS vragen om een rol te (blijven) spelen in het verkopen, doneren of duurzaam verwerken van de overtollig verklaarde middelen. Een samenwerking tussen DRZ en VWS/CIBG/Bureau LCH ligt in de lijn der verwachting, aldus de nota.

Verzoek: Dit betreft een zeer recente ontwikkeling. Wij hebben de eventuele btw-gevolgen nog niet volledig geanalyseerd. Graag spreken wij de eventuele btw-gevolgen van dit besluit in een open gesprek met u door.

6. Teruggaaf btw oninbare vorderingen (artikel 29 Wet OB)

Op basis van artikel 29, lid 1 Wet OB heeft een ondernemer recht op teruggaaf van de door hem voldane btw in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling door de afnemer. Op grond van lid 2 van genoemd artikel ontstaat het recht op teruggaaf uiterlijk één jaar na het tijdstip waarop de vergoeding opeisbaar is geworden.



In het kader van de overdracht van de LCH-activiteiten hebben wij met Mediq afgesproken dat zij de btw terugvraagt op de oninbare vorderingen die tot en met september 2021 (het derde kwartaal 2021) ten minste één jaar na het opeisbaar worden onbetaald zijn gebleven. Volgens artikel 29, lid 4 Wet OB wordt het bedrag van de teruggaaf namelijk in mindering gebracht in de aangifte over het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. Het CIBG is door artikel 37d Wet OB in de plaats getreden van Mediq (artikel 8, lid 1 Uitvoeringsbeschikking OB). Op het moment dat de aangifte over het vierde kwartaal moet worden ingediend, en dus het recht op teruggaaf voor het eerst kan worden uitgeoefend, doet niet langer Mediq aangifte over de LCH-activiteiten, maar het CIBG. Naar onze mening heeft Mediq ingevolge artikel 37d Wet OB het recht op teruggaaf van de btw, die op grond van artikel 29, lid 2 Wet OB in oktober en november 2021 is ontstaan, overgedragen op het CIBG. Wij zijn dan ook van mening dat het CIBG deze btw op aangifte dient terug te vragen.

De tot en met 30 september 2021 terug te vragen btw over de oninbare debiteuren van het LCH is door Mediq vastgesteld op € 67.828,92. In november 2021 heeft Mediq middels twee suppleties (over het tweede en het derde kwartaal 2021) dit btw-bedrag teruggevraagd. Dat bedrag zal het CIBG uiteraard niet nogmaals terugvragen. De btw op de oninbare debiteuren van het LCH waarbij de termijn na opeisbaar worden van de vorderingen één jaar hebben bereikt bedraagt in de periode 1 oktober 2021 tot en met 30 november 2021 € 51.682,24. Dat bedrag zal worden verwerkt in de nog in te dienen suppletie van het CIBG. Wij menen dat vanwege de overdracht op grond van artikel 37d Wet OB en de daarbij in artikel 8 Uitvoeringsbeschikking OB afzonderlijk geregelde indeplaatstreding, kan worden voorbijgegaan aan de in artikel 29, lid 6 Wet OB geregelde indeplaatstreding (op basis waarvan de teruggaaf niet via een aangifte/suppletie zou mogen worden verleend, maar via een afzonderlijk verzoek). Als u echter van mening bent dat artikel 29, lid 6 Wet OB wel van toepassing is, verzoeken wij u vanuit praktisch oogpunt goed te keuren dat het CIBG de teruggaaf ingevolge artikel 29 Wet OB in de nog in te dienen suppleties en voor de toekomst via haar reguliere aangiften mag meenemen.

Uiteraard geldt verder dat op het CIBG de verplichting ingevolge artikel 29, lid 5 Wet OB rust. Als het CIBG alsnog geheel of gedeeltelijk een betaling ontvangt waarvoor eerder op grond van datzelfde artikel btw is teruggevraagd omdat deze langer dan een jaar onbetaald was gebleven, moet zij wederom btw voldoen over de dan alsnog ontvangen vergoeding.

Verzoek: Graag ontvangen wij een bevestiging als u het eens bent met de handelswijze waarop Mediq en het CIBG het recht op teruggaaf op basis van artikel 29 Wet OB hebben toegepast (Mediq tot en met Q3 2021 en het CIBG vanaf 1 oktober 2021). Graag ontvangen wij ook een bevestiging dat het CIBG deze teruggaven in haar suppletie (voor het verleden) en haar reguliere btw-aangifte (voor teruggaven die eventueel nog ontstaan) kan verwerken.



Tot slot

In deze brief hebben wij bij de verschillende onderwerpen telkens aangegeven waarover wij graag van u een bevestiging of reactie wensen. Een aantal onderwerpen ziet slechts op een bevestiging ter volledige zekerheid. Wij kunnen ons voorstellen dat u bij een aantal onderwerpen wellicht nog nadere toelichting wenst. Heeft u vragen of wenst u een overleg, dan verzoeken wij u contact op te nemen met ondergetekende op telefoonnummer 040 5.1.2e of via e-mail: 5.1.2e@bdo.nl. Zoals aangegeven zullen wij na afstemming van alle punten samen met het CIBG suppleties opstellen over de reeds verstreken aangifteperioden. Ook daarin nemen wij u graag open en transparant mee, en zullen wij de verschillende suppleties middels een afzonderlijk schrijven nader toelichten en onderbouwen.

Met vriendelijke groet,
BDO Belastingadviseurs
namens deze,

5.1.2e

Bijlagen: - Kamerbrief 30 mei 2022, met kenmerk 3366198-1028975-GMT
- Nota Overtolligstelling beschermingsmiddelen noodvoorraad LCH