

## **Vereenvoudiging belastingteruggaaf oninbare vorderingen**

### **Conceptteksten tot aanpassing van artikel 29 van de Wet op de omzetbelasting 1968 en artikel 92 van de Wet belastingen op milieugrondslag**

#### **A. Voorgenomen wijziging wetsteksten**

**Artikel 29** van de Wet op de omzetbelasting 1968 komt te luiden:

##### **Artikel 29**

1. In geval van annulering, verbreking, ontbinding of gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de in rekening gebrachte vergoeding, of in geval van prijsvermindering nadat de goederenlevering of dienst is verricht, wordt de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd en ontstaat voor de ondernemer in zoverre recht op teruggaaf van de door hem voldane belasting.
2. Het recht op teruggaaf ontstaat op het tijdstip waarop de annulering, verbreking, ontbinding, gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de in rekening gebrachte vergoeding of de prijsvermindering komt vast te staan, met dien verstande dat dit recht in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de in rekening gebrachte vergoeding geacht wordt te zijn ontstaan uiterlijk één jaar na het tijdstip waarop de vergoeding opeisbaar is geworden.
3. In afwijking van het eerste lid ontstaat bij annulering, verbreking of ontbinding van de goederenlevering of dienstverrichting en bij prijsvermindering geen recht op teruggaaf voor de ondernemer voor zover de terugbetaling aan de afnemer of diens rechtverkrijgende wordt verricht door een ander dan de ondernemer.
4. Het bedrag van de teruggaaf wordt in mindering gebracht in de aangifte voor het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan.
5. Voor zover de vergoeding in de in het tweede lid, laatste zinsdeel, bedoelde gevallen alsnog wordt ontvangen nadat de teruggaaf overeenkomstig het vierde lid in mindering is gebracht, wordt de ondernemer de belasting verschuldigd ter zake van de alsnog ontvangen vergoeding op het tijdstip waarop die vergoeding wordt ontvangen. Dit bedrag wordt voldaan op de voet van artikel 14, eerste lid.
6. Ingeval een ondernemer zijn vordering ter zake van de levering van goederen of diensten geheel of gedeeltelijk overdraagt aan een andere ondernemer, treedt deze andere ondernemer met betrekking tot die vordering of het overgedragen gedeelte daarvan voor de toepassing van het eerste tot en met het vijfde lid op het tijdstip van die overdracht in de plaats van de ondernemer die de vordering overdraagt.
7. De ondernemer die ingevolge artikel 15 belasting in aftrek heeft gebracht ter zake van aan hem verrichte leveringen van goederen en diensten, wordt het afgetrokken bedrag naar evenredigheid als belasting verschuldigd op het tijdstip waarop en voor zover redelijkerwijs moet worden aangenomen dat hij de vergoeding waarop dat bedrag betrekking heeft, niet of niet geheel zal betalen dan wel heeft terugontvangen. De belasting wordt in ieder geval verschuldigd één jaar na de opeisbaarheid van de vergoeding voor zover deze op dat tijdstip nog niet is betaald. De verschuldigd geworden belasting wordt voldaan op de voet van artikel 14.
8. Ingeval de in het zevende lid bedoelde ondernemer nadat hij de in dat lid bedoelde belasting heeft voldaan alsnog de vergoeding geheel of gedeeltelijk betaalt, ontstaat voor hem op dat tijdstip opnieuw recht op aftrek van de ter zake alsnog voldane belasting als ware het de in artikel 15, eerste lid, onderdeel a, bedoelde belasting. De aftrek geschiedt overeenkomstig het bepaalde in artikel 15, waarbij voor de toepassing van artikel 15, vierde lid, eerste volzin, de aftrek plaats vindt overeenkomstig de bestemming van de goederen en diensten op het tijdstip waarop de belasting

ter zake van de levering daarvan in rekening is gebracht. Een eventuele herziening van de aftrek ter zake van de belastingtijdvakken tussen het tijdstip waarop het recht op aftrek aanvankelijk en het tijdstip waarop dat opnieuw ontstond, geschiedt in het tijdvak waarin het recht op aftrek opnieuw ontstaat. De toepassing van de tweede en derde volzin geschiedt overeenkomstig de in de desbetreffende tijdvakken geldende wettelijke bepalingen.

9. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen regels worden gesteld waarin het eerste tot en met het vijfde, zevende en achtste lid niet van toepassing worden verklaard op bedragen die niet zijn ontvangen onderscheidenlijk betaald ten gevolge van een korting voor contante betaling.

### **Overgangsrecht bij de wijziging van artikel 29 Wet op de omzetbelasting 1968**

Met betrekking tot vergoedingen die opeisbaar zijn geworden vóór 1 januari 2017, wordt de termijn van één jaar, bedoeld in artikel 29, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 geacht te zijn aangevangen met ingang van 1 januari 2017.

**Artikel 92** van de Wet belastingen op milieugrondslag wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. Bij de toepassing van artikel 89 wordt voor de belasting op leidingwater, de afvalstoffenbelasting en de energiebelasting een vermindering toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen.

2. Na het eerste lid worden, onder vernummering van het tweede lid tot zesde lid, vier leden ingevoegd, luidende:

2. De aanspraak op de vermindering van belasting ontstaat op het tijdstip waarop komt vast te staan dat het bedrag, bedoeld in het eerste lid, geheel of gedeeltelijk niet is en niet zal worden ontvangen, met dien verstande dat deze aanspraak uiterlijk ontstaat één jaar na het tijdstip waarop het geheel of gedeeltelijk niet ontvangen bedrag opeisbaar is geworden.

3. Voor zover een bedrag ter zake waarvan de vermindering is toegepast alsnog wordt ontvangen, wordt de belasting opnieuw verschuldigd op het tijdstip van ontvangst. Artikel 89 is van toepassing.

4. Ingeval de belastingplichtige zijn vordering ter zake van een bedrag als bedoeld in het eerste lid geheel of gedeeltelijk overdraagt aan een andere ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968, treedt deze andere ondernemer met betrekking tot die vordering of het overgedragen gedeelte daarvan voor de toepassing van dit artikel op het tijdstip van die overdracht in de plaats van de belastingplichtige.

5. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen aan de vermindering, bedoeld in het eerste lid, voorwaarden en beperkingen worden gesteld.

### **Overgangsrecht bij de wijziging van artikel 92 Wet belastingen op milieugrondslag**

Met betrekking tot bedragen die opeisbaar zijn geworden vóór 1 januari 2017, wordt de termijn van één jaar, bedoeld in artikel 92, tweede lid, van de Wet belastingen op milieugrondslag, geacht te zijn aangevangen met ingang van 1 januari 2017.

## **B. Algemene toelichting**

### ***Vereenvoudigingen oninbare vorderingen verbruiksbelastingen***

De fiscale wetgeving kent voor de btw, de energiebelasting, de afvalstoffenbelasting en de belasting op leidingwater een teruggaafmogelijkheid van de al op aangifte voldane belasting bij oninbare vorderingen. Het kabinet stelt voor om de regels voor deze teruggaafmogelijkheid van geheel of gedeeltelijk oninbare vorderingen te vereenvoudigen.

Zowel het bedrijfsleven als de Belastingdienst hebben aangegeven dat de bestaande regels voor een verzoek om teruggaaf als tijdrovend en ingewikkeld worden ervaren. Een belangrijk knelpunt is het kunnen vaststellen van het tijdstip van oninbaarheid van een vordering, waardoor een verzoek om teruggaaf soms te vroeg en soms te laat wordt ingediend. In het laatste geval verliest de ondernemer dan zijn mogelijkheid voor bezwaar en beroep en is aangewezen op de ambtshalve afwikkeling van zijn verzoek door de inspecteur. Daarnaast leidt de huidige regeling ertoe dat in geval van een faillissement van de afnemer het vaak een aantal jaren kan duren voordat de gehele of gedeeltelijke oninbaarheid van een vordering definitief kan worden vastgesteld en bij de Belastingdienst kan worden aangetoond. Ook dit is voor beide partijen een bewerkelijke en onwenselijke procedure, die bovendien leidt tot ongewenste financieringsverliezen. Ook het feit dat het verzoek om teruggaaf separaat moet worden ingediend wordt door bedrijfsleven en Belastingdienst als onnodige administratieve last ervaren. De geschetste problematiek geldt eveneens voor de teruggaaf van milieubelastingen, wanneer zo'n vordering ook betrekking heeft op al afgedragen energiebelasting, afvalstoffenbelasting of leidingwaterbelasting.

In bijlage 2 bij de begeleidende brief bij het pakket Belastingplan 2016 is een onderzoek aangekondigd naar de mogelijkheden voor vereenvoudiging van een aantal fiscale regels, waaronder de regeling voor de teruggaaf van btw bij oninbare vorderingen. In vervolg daarop is vanuit het bedrijfsleven en met name door VNO-NCW en MKB-Nederland, de NOB en het Verbond van Verzekeraars gepleit voor een vereenvoudiging van die regels, zoals eerder ook al was gedaan door de Belastingdienst.

Gelet op het voorgaande stelt het kabinet voor deze teruggaafregelingen te vereenvoudigen. Ook in de nieuwe opzet ontstaat het recht op teruggaaf op het tijdstip dat de oninbaarheid van de vordering kan worden vastgesteld. Anders dan onder de huidige regeling zal de oninbaarheid in ieder geval geacht worden te ontstaan op het moment dat de vordering één jaar nadat deze opeisbaar is geworden nog niet is betaald. Door deze termijnverkortening verkrijgt de ondernemer dus uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van zijn vordering recht op teruggaaf.

Daarnaast stelt het kabinet voor de regeling verder te vereenvoudigen door van de belanghebbende ondernemer niet langer een separaat teruggaafverzoek te eisen. In de nieuwe opzet kan de belanghebbende ondernemer het bedrag van de teruggaaf simpelweg in mindering brengen op de periodieke aangifte voor de btw en, indien van toepassing, de desbetreffende milieubelasting. Op deze wijze levert de maatregel een belangrijke bijdrage aan een verlaging van zowel de administratieve lasten voor het bedrijfsleven als de uitvoeringskosten van de Belastingdienst. Voorts worden de financieringslasten van het bedrijfsleven teruggedrongen.

Het kan voorkomen dat een vordering die eerder na een jaar als oninbaar is aangemerkt op een later tijdstip alsnog geheel of gedeeltelijk wordt ontvangen. Om te voorkomen dat de nieuwe regeling in die situatie onbedoeld zou leiden tot een te lage belastingheffing is voorzien in een bepaling dat ondernemers de eerder op de aangifte in mindering gebrachte btw of milieubelasting opnieuw op aangifte moeten voldoen voor zover de vordering na dat jaar alsnog van de afnemer wordt ontvangen.

De nieuwe teruggaafregeling voorziet er voorts in dat voor zover een ondernemer zijn vordering overdraagt aan een andere ondernemer, die andere ondernemer voor de toepassing van deze teruggaafregeling voor die vordering in de plaats treedt van de overdragende ondernemer. In de

praktijk wordt de facturatie en het debiteurenrisico vaak overgenomen door een gespecialiseerde factormaatschappij. De ondernemer ontvangt direct zijn geld, in ruil voor een vergoeding aan de factormaatschappij. De toepassing van de teruggaafregeling omvat zowel het recht op teruggaaf als het eventueel later alsnog verschuldigd worden van de oorspronkelijk verschuldigde belasting of een deel daarvan. Ook met deze wijziging wordt een verdere verlaging van de administratieve lasten van het bedrijfsleven en de uitvoeringslasten van de Belastingdienst bereikt.

Een punt dat alleen speelt in de btw is de correctie van door de afnemer in aftrek gebrachte btw. Als spiegelbeeld van de btw-teruggaaf voor oninbare vorderingen voor de ondernemer die de prestatie verricht, bevat de Wet op de omzetbelasting 1968 een correctiebepaling voor de terugbetaling van de door zijn afnemer in aftrek gebrachte btw. Die correctie vindt plaats wanneer de afnemer naar redelijkerwijs moet worden aangenomen, de vergoeding waarop die aftrek betrekking heeft geheel of gedeeltelijk niet zal betalen. Daarbij geldt onder de huidige regeling dat die correctie in ieder geval plaatsvindt bij het verstrijken van twee jaren na het opeisbaar worden van de vergoeding, voor zover deze dan nog niet is betaald. Het kabinet stelt voor deze termijn te verkorten tot één jaar en de regeling voor de correctie van door de afnemer in aftrek gebrachte btw daarmee op één lijn te brengen met de termijn voor het recht op teruggaaf van de ondernemer die de niet-betaalde prestatie heeft verricht.

Voor de milieubelastingen, ten slotte, is de berekeningswijze van de teruggaaf op dit moment vaak erg ingewikkeld voor de betrokken leveranciers. Dit speelt met name in de energiebelasting, in situaties waarin de leverancier voorschotnota's heeft uitgereikt, gevolgd door een eindfactuur over dezelfde verbruiksperiode. Het kabinet is voornemens om in overleg met de sector in de lagere regelgeving voorschriften op te nemen voor een eenduidige berekeningswijze van de belastingvermindering voor dergelijke situaties.

### **C. Toelichting per artikel**

#### ***Wijziging van artikel 29 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968)***

In *artikel 29, eerste lid, van de Wet OB 1968* is aangegeven dat de maatstaf van heffing voor de omzetbelasting in een aantal gevallen wordt verlaagd. Dat is niet alleen het geval wanneer overeenkomsten voor goederenleveringen en dienstverrichtingen worden geannuleerd, verbroken of ontbonden, maar ook wanneer de leverancier achteraf voor transacties een prijsvermindering of een volledige kwijtschelding verleent op de in rekening gebrachte vergoeding, omdat er bijvoorbeeld een geschil met de afnemer is over de kwaliteit van het geleverde. Voorts geldt dat de maatstaf van heffing wordt verlaagd wanneer de in rekening gebrachte vergoeding geheel of gedeeltelijk niet wordt betaald.

Waar in de hiervoor genoemde gevallen de belasting ter zake van de goederenlevering of dienstverrichting reeds door de ondernemer is voldaan, wordt de verlaging van de maatstaf van heffing gerealiseerd door een teruggaaf van belasting aan die ondernemer. De regels voor de teruggaaf van de belasting zijn in artikel 29 van de Wet OB 1968 nader uitgewerkt.

Opgemerkt wordt dat het bij het recht op teruggaaf voor gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de vergoeding alleen maar kan gaan om de vergoeding die door de ondernemer in rekening is gebracht. Voor zover een vergoeding niet in rekening is gebracht, maar bijvoorbeeld wordt gesteld op de normale waarde zoals bedoeld in artikel 8, vierde lid, van de Wet OB 1968, is geen teruggaaf mogelijk.

Het bedrag van de terug te geven belasting wordt in alle gevallen berekend naar evenredigheid van het niet ontvangen deel van de eerder in rekening gebrachte vergoeding.

In *artikel 29, tweede lid, van de Wet OB 1968* wordt aangegeven op welk tijdstip het recht op teruggaaf van de in het eerste lid bedoelde belasting ontstaat. Daarbij wordt in beginsel uitgegaan van het tijdstip waarop komt vast te staan dat de in het eerste lid bedoelde omstandigheden zich voordoen. Vaak kan dat tijdstip worden vastgesteld aan de hand van een zogenoemde herstelfactuur, maar niet in alle gevallen. Ook voor het geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de in rekening gebrachte vergoeding geldt dat het recht op teruggaaf pas ontstaat op het tijdstip waarop komt vast te staan dat er geen betaling meer zal worden gedaan. Daarbij is echter bepaald dat wanneer de betaling niet binnen één jaar na het opeisbaar worden van de vordering is gedaan, het recht op teruggaaf bij het verstrijken van dat jaar geacht wordt te zijn ontstaan. Daarbij hoeft dus op dat tijdstip nog niet definitief vast te staan dat de afnemer ter zake van de betaling daadwerkelijk geheel of gedeeltelijk in gebreke zal blijven. Voor de gevallen waarin de afnemer nadien toch nog geheel of ten dele zou betalen, vindt dan later een correctie plaats. Daarvoor zij verwezen naar het vijfde lid van artikel 29 van de Wet OB 1968 en de toelichting daarop.

Opgemerkt wordt dat wat betreft het tijdstip waarop een vergoeding opeisbaar is geworden wordt uitgegaan van de uiterste datum waarop ingevolge de leveringsovereenkomst tussen een ondernemer en zijn afnemer een vordering in zijn geheel moet zijn betaald.

In *artikel 29, derde lid, van de Wet OB 1968* is aangegeven dat het in artikel 29, eerste lid, van die wet bedoelde recht op teruggaaf in geval van annulering, verbreking of ontbinding van de goederenlevering of dienstverrichting niet geldt ingeval de ondernemer die de levering of dienst verricht de vergoeding en de daarop betrekking hebbende belasting niet zelf aan zijn klant of diens rechtverkrijgende terug betaalt. Zo wordt bereikt dat in de gevallen waarin bijvoorbeeld een vakantiereis wordt geannuleerd er voor de ondernemer die de reisdienst heeft verkocht geen recht op teruggaaf ontstaat wanneer niet hij maar de annuleringsverzekering van zijn klant de teruggaaf van de reissom verricht.

In *artikel 29, vierde lid, van de Wet OB 1968* wordt geregeld op welke wijze de ondernemer de teruggaaf effectueert. De ondernemer hoeft voor het verkrijgen van de in het eerste lid bedoelde teruggaaf geen afzonderlijk verzoek te doen als bedoeld in artikel 31 van de Wet OB 1968. De teruggaaf wordt door hem eenvoudigweg verkregen door het bedrag van de teruggaaf in mindering te brengen op zijn aangifte omzetbelasting over het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. De teruggaaf wordt in dat opzicht gelijk gesteld met de in artikel 2 van de Wet op de omzetbelasting 1968 bedoelde belasting die de ondernemer op zijn aangifte in aftrek kan brengen.

*Artikel 29, vijfde lid, van de Wet OB 1968* regelt dat de belasting opnieuw moet worden voldaan wanneer de ondernemer, nadat hij het bedrag van de teruggaaf in mindering heeft gebracht, alsnog de vergoeding geheel of gedeeltelijk ontvangt in de gevallen bedoeld in artikel 29, tweede lid, laatste zinsdeel, van die wet. Het gaat daarbij om de situatie waarin de ondernemer één jaar na het opeisbaar worden van zijn openstaande vordering deze geheel of gedeeltelijk nog niet heeft ontvangen, en hij om die reden een recht op teruggaaf heeft verkregen. Wanneer die betaling nadien geheel of gedeeltelijk toch nog wordt gedaan, ontstaat bij die ondernemer op het tijdstip van ontvangst de verplichting om de belasting die op de alsnog ontvangen vergoeding betrekking heeft opnieuw te voldoen. De ondernemer moet de alsdan verschuldigde belasting op aangifte voldoen over het tijdvak waarin de belasting opnieuw verschuldigd is geworden. De aangifte en voldoening geschieden overeenkomstig het bepaalde in artikel 14, eerste lid, van de Wet OB 1968.

*Artikel 29, zesde lid, van de Wet OB 1968* ziet op de situatie waarin een ondernemer de vordering op zijn afnemer bestaande uit de vergoeding voor de door hem geleverde goederen of diensten en de daarop betrekking hebbende btw geheel of gedeeltelijk heeft overgedragen aan een andere ondernemer. Voor deze andere ondernemer zal er dan voor de desbetreffende vordering een geheel of gedeeltelijk recht op teruggaaf van belasting ontstaan, wanneer na het verstrijken van één jaar na het opeisbaar worden van de overgenomen vordering deze geheel of gedeeltelijk nog niet is betaald. Wordt nadien alsnog een deel van de vergoeding betaald dan zal ook deze

ondernemer naar evenredigheid een bedrag als belasting verschuldigd worden op de voet van het vijfde lid van genoemd artikel 29.

Indien een ondernemer bij niet-betaling een vordering pas over draagt aan een andere ondernemer na het verstrijken van een periode van één jaar na het opeisbaar worden ervan, heeft de overdragende ondernemer zelf het recht op teruggaaf naar evenredigheid van het na dat jaar nog niet betaalde deel van de vordering verkregen, en wordt bij een gehele of gedeeltelijke betaling daarna aan de overnemende ondernemer, deze laatste ter zake daarvan de belasting verschuldigd op de voet van artikel 29, vijfde lid, van de Wet OB 1968.

*Artikel 29, zevende lid, van de Wet OB 1968* heeft betrekking op het in het algemene deel van deze toelichting bedoelde spiegelbeeld van de btw-teruggaaf voor oninbare vorderingen aan de ondernemer die de prestatie verricht. Deze correctie geschiedt bij de afnemer en houdt in dat deze de eerder door hem voor die vordering in aftrek gebrachte btw verschuldigd wordt voor zover hij de overeengekomen vergoeding voor de aan hem geleverde goederen of diensten geheel of gedeeltelijk terug ontvangt dan wel niet geheel of gedeeltelijk zal betalen. Zo wordt de ondernemer die de vergoeding voor een aan hem verrichte goederenlevering of dienstverrichting geheel of gedeeltelijk terug ontvangt, op dat tijdstip de ter zake van die prestatie in aftrek gebrachte voorbelasting naar evenredigheid van het terugontvangen bedrag als belasting verschuldigd.

Daarnaast wordt een ondernemer waarvoor op enig moment redelijkerwijs moet worden aangenomen dat hij de vergoeding voor de aan hem geleverde goederen of diensten geheel of gedeeltelijk niet zal betalen, op dat tijdstip de ter zake van die prestaties in aftrek gebrachte voorbelasting naar evenredigheid als belasting verschuldigd. Zulks kan het geval zijn bij bijvoorbeeld een prijsvermindering door de leverancier of bij een gehele of gedeeltelijke annulering van de transactie. Ook kan er sprake zijn van gehele of gedeeltelijke niet-betaling door de afnemende ondernemer, bijvoorbeeld wanneer deze in financiële moeilijkheden verkeert. Ook in die gevallen moet de reeds afgetrokken voorbelasting naar evenredigheid worden gecorrigeerd op het tijdstip waarop redelijkerwijs kan worden vastgesteld dat de vordering geheel of gedeeltelijk niet zal worden betaald. In deze gevallen geldt echter dat de correctie van de voorbelasting in ieder geval geschiedt indien bij het verstrijken van de periode van één jaar na de opeisbaarheid van de vergoeding deze geheel of gedeeltelijk niet is betaald.

De ingevolge deze bepaling als belasting verschuldigde bedragen worden overeenkomstig de ter zake van leveringen van goederen en diensten verschuldigde belasting geldende regels van artikel 14, eerste lid, van de Wet OB 1968 op aangifte voldaan.

*In artikel 29, achtste lid, van de Wet OB 1968* wordt bepaald dat de ondernemer die een correctie op zijn voorbelasting heeft gemaakt, en na de in artikel 29, zevende lid, van de Wet OB 1968 bedoelde betaling van de belasting alsnog de vergoeding voor de desbetreffende goederenlevering of dienstverrichting geheel of gedeeltelijk betaalt, die belasting naar evenredigheid opnieuw in aftrek kan brengen. De aftrek geschiedt overeenkomstig het bepaalde in artikel 15 van de Wet OB 1968 als ware het de in artikel 15, eerste lid, onderdeel a, van die wet bedoelde belasting. Dit nieuwe recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de vergoeding alsnog geheel of gedeeltelijk wordt betaald. Voor de toepassing van artikel 15, vierde lid, van de Wet OB 1968 vindt de aftrek van de hier bedoelde belasting plaats overeenkomstig de bestemming van de goederen en diensten op het moment van aankoop, derhalve op het tijdstip waarop de in artikel 15, eerste lid, onderdeel a, van die wet bedoelde belasting in rekening is gebracht. Ingeval de goederen of diensten na dat tijdstip in gebruik zijn genomen geschiedt de aftrek overeenkomstig het gebruik van de goederen en diensten vanaf het moment van de eerste ingebruikneming ervan met inachtneming van de wettelijke herzieningsbepalingen. Bij het opnieuw in aftrek brengen van deze belasting wordt voor de verstreken belastingtijdvakken steeds uitgegaan van de wettelijke regeling zoals die gold voor de tijdvakken waarover de belasting opnieuw in aftrek wordt gebracht.

Tot slot voorziet *artikel 29, negende lid, van de Wet OB 1968* erin dat bij algemene maatregel van bestuur voor bijzondere gevallen een uitzondering kan worden gemaakt op het bepaalde in de

vorige leden van dat artikel. Gedoeld wordt daarbij op de gevallen waarbij bedragen niet zijn ontvangen of betaald als gevolg van een korting voor contante betaling.

### **Overgangsrecht bij de wijziging van artikel 29 Wet OB 1968**

In deze bepaling is aangegeven dat voor niet-betaalde vergoedingen die opeisbaar zijn geworden voordat de in deze wet voorgestelde wijziging van artikel 29 van de Wet OB 1968 in werking treedt, de termijn van één jaar, opgenomen in het tweede lid van dat artikel, begint te lopen op het moment van inwerkingtreding van de nieuwe regeling. Dit betekent dat op 1 januari 2017 al bestaande vorderingen als oninbaar worden aangemerkt op 1 januari 2018, voor zover het verschuldigde bedrag op die datum nog steeds niet is ontvangen.

### **Wijziging van artikel 92 van de Wet belastingen op milieugrondslag (hierna: Wbm)**

De regeling met betrekking tot het recht op teruggaaf voor oninbare vorderingen, opgenomen in artikel 92 van de Wbm, wordt aangepast. Het huidige *artikel 92, eerste lid, van de Wbm* regelt dat op verzoek teruggaaf wordt verleend van belasting op leidingwater, afvalstoffenbelasting en energiebelasting, voor zover de ter zake te ontvangen bedragen door de belastingplichtige niet zijn en niet zullen worden ontvangen. Het huidige tweede lid van dat artikel regelt dat bij ministeriële regeling nadere uitvoeringsregels kunnen worden gesteld. Hieraan is uitvoering gegeven in artikel 33 van de Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag.

Uit oogpunt van het vermijden van onnodige administratieve lasten is het wenselijk deze teruggaaf om te zetten in een op de aangifte toe te passen vermindering van belasting. Het eerste lid wordt daartoe aangepast. Bij de aangifte van de over een tijdvak verschuldigde belasting wordt voor de belasting op leidingwater, de afvalstoffenbelasting en de energiebelasting een vermindering toegepast, voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen.

In samenhang met de wijziging van de regeling voor oninbare vorderingen in de btw worden voorts in artikel 92 van de Wbm vier leden ingevoegd, onder vernummering van het huidige tweede lid tot zesde lid.

*Artikel 92, tweede lid (nieuw), van de Wbm* regelt dat de aanspraak op de vermindering van belasting ontstaat op het tijdstip waarop komt vast te staan dat de vordering geheel of gedeeltelijk niet is en niet zal worden ontvangen. Evenals in de btw wordt daarbij bepaald dat deze aanspraak uiterlijk ontstaat één jaar na het tijdstip waarop het geheel of gedeeltelijk niet ontvangen bedrag opeisbaar is geworden. Het is voldoende dat de vordering na het verstrijken van een jaar nog niet of niet geheel is ontvangen. Ook ingeval na een jaar een deel van het gefactureerde bedrag nog niet is ontvangen vanwege bijvoorbeeld een nog lopend conflict tussen belastingplichtige en afnemer, ontstaat op dat moment voor een overeenkomstig gedeelte van de ter zake op aangifte betaalde belasting dus recht op de vermindering van belasting.

*Artikel 92, derde lid (nieuw), van de Wbm* regelt dat het in mindering gebrachte bedrag opnieuw als belasting wordt verschuldigd, voor zover het bedrag ter zake waarvan de vermindering is toegepast op een later tijdstip alsnog wordt ontvangen. De verschuldigdheid ontstaat op datzelfde moment. Ingevolge artikel 89 van de Wbm zal de ter zake verschuldigde belasting door de belastingplichtige op aangifte moeten worden voldaan bij zijn aangifte over het tijdvak waarin het bedrag alsnog wordt ontvangen.

*Artikel 92, vierde lid (nieuw), van de Wbm* regelt dat in situaties waarin de vordering geheel of gedeeltelijk wordt overgedragen aan een andere ondernemer, bijvoorbeeld een factormaatschappij, die andere ondernemer in zoverre op het tijdstip van de overdracht voor de toepassing van artikel 92 in de plaats treedt van de belastingplichtige. Deze bepaling is

overeenkomstig de vergelijkbare regeling in het voorgestelde artikel 29, vijfde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968, zodat voor beide belastingen ten aanzien van een bepaalde vordering dezelfde ondernemer verantwoordelijk is voor de toepassing van de regeling voor oninbare vorderingen. Degene aan wie de vordering wordt overgedragen treedt in de plaats van de belastingplichtige voor zowel het recht op de vermindering als voor het opnieuw verschuldigd worden van de belasting waarvoor eerder de vermindering is toegepast, voor zover een bedrag alsnog wordt ontvangen. Zowel de vermindering als de verschuldigdheid voor bedragen die alsnog worden ontvangen, wordt geëffectueerd door middel van een aangifte over het tijdvak waarin de aanspraak op vermindering is ontstaan, onderscheidenlijk de belasting verschuldigd is geworden.

*Artikel 92, vijfde lid (nieuw), van de Wbm* voorziet in een nieuwe delegatiebepaling. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen aan de vermindering voorwaarden en beperkingen worden gesteld. Het voornemen is om in ieder geval voor de energiebelasting en de belasting op leidingwater te bezien of in voorschotsituaties de vermindering wegens geheel of gedeeltelijk niet ontvangen bedragen kan worden gebaseerd op de eindfactuur. Pas bij uitreiking van die eindfactuur is duidelijk welk belastingbedrag precies is gemoeid met de afgenomen prestaties in de verbruiksperiode. De voorschotten worden herrekend tot een uiteindelijk verschuldigd bedrag, waarbij ook de in de voorschotten begrepen belasting wordt herberekend. In overleg met de betrokken sectoren zal worden bezien op welke manier hiermee rekening kan worden gehouden bij de toepassing van de vermindering. Zo is een opzet denkbaar waarbij in voorschotsituaties de vermindering wordt gebaseerd op de eindfactuur, met verrekening van betalingen ter zake van voorschotnota's. Voor het tijdstip waarop de termijn van een jaar, bedoeld in artikel 92, tweede lid, (nieuw) van de Wbm begint te lopen, zou dan in voorschotsituaties het tijdstip van uitreiking van de eindfactuur bepalend zijn, en niet de datum van eventuele eerdere voorschotnota's. Wanneer betaling van voorschotten uitblijft, kan de belastingplichtige leverancier er overigens voor kiezen de verbruiksperiode vroegtijdig af te sluiten met een eindafrekening.

*Het tot zesde lid vernummerde oorspronkelijke tweede lid van artikel 92 Wbm* voorziet in de mogelijkheid om bij ministeriële regeling nadere uitvoeringsregels te stellen. Volledigheidshalve merk ik op dat de uitwerking van deze bepaling in artikel 33 van de Uitvoeringsregeling belastingen op milieugrondslag (URbm) in verband met het voorgaande zal worden aangepast. Allereerst regelt dit voorstel voor zowel de btw als de milieubelastingen dat een vordering als oninbaar wordt aangemerkt na het verloop van een jaar na het tijdstip waarop de vordering opeisbaar is geworden. Gezien dit eenduidige criterium bestaat geen behoefte meer aan de in het huidige artikel 33 van de URbm opgenomen aansluiting van de vermindering voor de milieubelastingen bij de teruggaaf van btw ter zake van dezelfde vordering. Daarom zal deze koppeling vervallen. Daarnaast is het voornemen om in genoemd artikel 33 regels op te nemen voor de berekening van het in mindering te brengen belastingbedrag in de eerder genoemde voorschotsituaties.

### ***Overgangsrecht bij de wijziging van artikel 92 Wbm***

Deze bepaling regelt dat voor niet betaalde bedragen die opeisbaar zijn geworden voordat de in deze wet voorgestelde wijziging van artikel 92 van de Wbm in werking treedt, de termijn van één jaar, opgenomen in het tweede lid (nieuw) van dat artikel, begint te lopen op het moment van inwerkingtreding van de nieuwe regeling. Dit betekent dat op 1 januari 2017 al bestaande vorderingen als oninbaar worden aangemerkt op 1 januari 2018, voor zover het verschuldigde bedrag op die datum nog steeds niet is ontvangen. Dit is in lijn met de vergelijkbare overgangsregeling voor oninbare vorderingen in de btw.