

Reactie van het Register Belastingadviseurs (RB) op het ter consultatie voorgelegde concept voor de ‘vereenvoudiging van de belastingteruggaaf van oninbare vorderingen’

Algemeen

Het RB heeft met belangstelling en kennisgenomen van het ter consultatie voorgelegde concept voor de ‘vereenvoudiging van de belastingteruggaaf van oninbare vorderingen’. In het algemeen stemt het RB in met de voorgestelde conceptteksten van artikel 29 Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: OB) en artikel 92 van de Wet Belastingen op milieugrondslag (hierna: BPM). Het RB onderschrijft de wens om te komen tot een vereenvoudiging van deze regelingen en een vermindering van de administratieve lasten voor het MKB.

Het RB vindt het positief dat de termijn waarop het recht op teruggave van omzetbelasting en de termijn waarop de omzetbelasting verschuldigd wordt in geval van gehele (of gedeeltelijke) niet-betaling gelijk is getrokken voor wat betreft de fictie van één jaar. De voorgestelde wettekst komt daarmee ook meer in overeenstemming met de tekst van artikel 90 van de Btw-richtlijn.

Het concept wetsvoorstel krijgt in zijn algemeenheid de instemming van het RB. Desondanks heeft het RB enkele opmerkingen.

Artikel 29, lid 1 OB

Het nieuwe artikel 29, lid 1 OB 1968, regelt onder andere de situatie van een prijsvermindering nadat de goederenlevering of dienst is verricht. Dit is conform de tekst van artikel 90 Btw-richtlijn. De vraag komt op hoe er moet worden omgegaan met de situatie van een prijsvermindering vóórdat de goederenlevering of dienst is verricht. Is het voorgestelde artikel 29, lid 1 OB dan ook van toepassing?

Indien er al een vooruitbetaling heeft plaatsgevonden, is de btw op grond van artikel 13, lid 1, onderdeel a OB in samenhang met artikel 34g OB immers al verschuldigd. Nu de Hoge Raad in zijn arrest van 24 april 2015, ECLI:NL:HR:2015:1084 heeft geoordeeld dat een factuur ook kan worden uitgereikt vóórdat de overeengekomen prestatie is verricht en dit alsdan de gevolgen heeft die de wet aan het uitreiken van een factuur verbindt, lijkt deze uitbreiding inderdaad mogelijk. Het RB verneemt graag een nadere reactie op deze vraag.

Artikel 29, lid 2 OB

Op grond van artikel 90 van de Btw-richtlijn geldt er ook een recht op teruggaaf als er sprake is van ontbinding van een overeenkomst. De vraag komt op of het voorgestelde artikel 29, lid 2 OB ook geldt als de levering van een goed tegen vergoeding al heeft plaatsgevonden.

Civielrechtelijk werkt de ontbinding van een overeenkomst niet terug, maar ontstaan er voor partijen op grond van artikel 6:271 Burgerlijk Wetboek verbintenissen tot ongedaanmaking van de door hen ontvangen prestaties. Is in dat geval het nieuwe artikel 29, lid 2, Wet OB 1968 van toepassing, zoals de regeling uit de Btw-richtlijn aangeeft? Of is er naar de mening van het Ministerie van Financiën sprake van een nieuwe levering met de daaraan verbonden gevolgen voor de omzetbelasting?

Het RB vraagt verneemt graag of de concepttekst iets verandert in de huidige behandeling van de situatie dat schuldeiser en schuldenaar elkaar finale kwijting verlenen als oplossing van een tussen hen gerezen geschil, waarvan de betaling van facturen onderdeel uitmaakt?

Door finale kwijting gaat de vordering civielrechtelijk teniet. Dit volgt ook uit artikel 6:160 Burgerlijk Wetboek. Er is hierdoor geen sprake van het niet-betaald zijn van de vordering door de debiteur. Verwezen wordt hiervoor korthedshalve naar de uitspraak van de Hoge Raad van 11 maart 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP7277.

In het voorgestelde artikel 29, lid 2 OB ontstaat het recht op teruggaaf bij gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de in rekening gebrachte vergoeding uiterlijk één jaar nadat de vergoeding opeisbaar is geworden. Het opnemen van een vaste eindtermijn na het tijdstip van opeisbaarheid van de vergoeding is een welkome verbetering ten opzichte van de huidige regelgeving. Het heeft de voorkeur van het RB om een kortere vaste eindtermijn van zes maanden te hanteren. Doorgaans is na zes maanden al duidelijk of de vergoeding zal

worden ontvangen. Het RB stelt voor om de regeling hierop aan te passen. Uiteraard dient dan ook de tekst van lid 7 hierop te worden aangepast.

In het voorgestelde artikel 29, lid 2 OB wordt de term “komt vast te staan” gebruikt. Wanneer is er sprake van een dergelijk “komt vast te staan” en hoe kan de belastingplichtige dit aantonen? Het RB verzoekt om een nadere toelichting van deze term.

Daarnaast ziet het RB graag nader uitgewerkt of met de term “komt vast te staan” onder de nieuwe regeling sprake is van een zwaardere bewijslast voor belastingplichtigen dan onder de huidige wettekst het geval is.

Onder de huidige regeling ontstaat het recht op teruggaaf van omzetbelasting op het tijdstip waarop redelijkerwijs kan worden aangenomen dat de voldoening door de schuldenaar achterwege zal blijven (vgl. HR 4 september 1991, ECLI:NL:HR:1991:ZC4665 en Hoge Raad, 16 oktober 2009, ECLI:NL:HR:2009:BK0274). Een redelijke wetstoepassing brengt daarbij mee dat de ondernemer/crediteur enige beoordelingsvrijheid heeft om te bepalen of kan worden aangenomen dat de voldoening door de schuldenaar achterwege zal blijven. De voorgestelde term “komt vast te staan” wekt echter de indruk dat er sprake is van een zwaardere bewijslast dan de door de Hoge Raad gebezigde term “redelijkerwijs kan worden aangenomen”.

Artikel 29, lid 3 OB

Op grond van het voorgestelde artikel 29, lid 3 OB ontstaat geen recht op teruggaaf als de terugbetaling aan de afnemer of diens rechtverkrijgende wordt verricht door een ander dan de ondernemer. Deze regeling beoogt verzekeringsuitkeringen aan de afnemer buiten deze regeling te houden.

Het RB merkt daarover op dat de tekst wellicht moet worden aangevuld met de bepaling “door en namens een ander dan de ondernemer”. Dan wordt een terugbetaling door de verzekeraar van de ondernemer aan de afnemer buiten het gestelde in lid 3 gehouden, hetgeen recht doet aan die situatie.

Artikel 29, lid 4 OB

Het RB vindt het een aanmerkelijke verbetering dat de teruggaaf in de btw-aangifte kan worden gevraagd zodat niet langer een afzonderlijk verzoek om teruggave hoeft te worden ingediend. Het heeft daarbij om administratieve redenen (de borging van aansluitingen tussen de administratie en de aangifte) wel de voorkeur om hiervoor een afzonderlijk veld in het aangiftebiljet op te nemen (zoals ook in het verleden het geval was).

Overgangsrecht

De voorgestelde regeling voor het overgangsrecht is niet geheel duidelijk. Het RB vraagt zich af waarom de termijn van één jaar (bedoeld in het voorgestelde artikel 29, lid 2 OB) pas wordt geacht te zijn aangevangen met ingang van de inwerkingtreding van deze bepaling. Het heeft de voorkeur van het RB om deze termijn onmiddellijk te laten aanvangen. Het RB ziet geen bezwaren om met onmiddellijke werking met de nieuwe fictie rekening te houden. Daarom wordt voorgesteld om de éénjaarstermijn ook te laten gelden voor vorderingen die al vóór de inwerkingtreding van de nieuwe artikelen opeisbaar waren.

Daarbij dient de verschuldigdheid die hiermee samenhangt ook in ogenschouw te worden genomen omdat daarvoor onder de huidige wettekst een periode van twee jaren na de opeisbaarheid geldt, welke periode bij inwerkingtreding van de nieuwe bepaling wordt verkort naar één jaar.

Als overgangsmaatregel zou daarvoor een nadere regeling getroffen moeten worden die voor bestaande en niet-betaalde vorderingen die bij inwerkingtreding van de nieuwe regeling korter dan twee jaren na de opeisbaarheid maar langer dan één jaar geacht worden op de datum van inwerkingtreding te voldoen aan het gestelde in de nieuwe regeling en aldus leiden tot enerzijds verschuldigdheid op grond van het nieuwe lid 7 en anderzijds teruggaaf op grond van het voorgestelde lid 2.

Geen aanpassing artikel 29a Wet OB 1968

Het RB vraagt om een toelichting waarom er geen aanpassing van artikel 29a OB is voorgesteld. Geadviseerd wordt om ook dit artikel aan te passen conform het nieuwe artikel

29 OB. Het heeft hierbij de voorkeur van het RB om in artikel 29a OB ook een regeling op te nemen voor situaties van annulering, verbreking, ontbinding of gehele- of gedeeltelijke niet-betaling door de afnemer van de goederen.

Artikel 92 van de Wet belastingen op milieugrondslag (WBM)

De hierboven voor de omzetbelasting gemaakte opmerkingen en gestelde vragen gelden ook voor het voorgestelde artikel 92 van de Wet belastingen op milieugrondslag (WBM).

In de Algemene Toelichting wordt voorgesteld om in overleg met de sector in de lagere regelgeving voorschriften op te nemen voor een eenduidige berekeningswijze van de belastingvermindering voor dergelijke situaties. Graag ziet het RB een voorstel voor deze voorschriften op korte termijn tegemoet.

Deze reactie is opgesteld door de Commissie Wetsvoorstellen van het Register Belastingadviseurs. In het bijzonder hebben hieraan bijgedragen mr. drs. T. Bijlard RB, mr. L.L.C. Blom AA RB, P.I.M. Cramer RB, mr. R. Franke LL.M. RB, drs. S.W.A. Leenhouders RB, mr. A.T. Pahladsingh RB en mr. D.J. Roemeling RB

Indien u vragen en/of opmerkingen heeft naar aanleiding van deze reactie, dan kunt u contact opnemen met mr. A.T. Pahladsingh via apahladsingh@rb.nl of 0345-547000.

Culemborg, 11 augustus 2016