

# Artikel 29 Wet OB en Artikel 92 WBM

Commentaar Branchevereniging  
Energie - Nederland (ENL) voorstel  
vereenvoudiging belastingteruggaaf  
oninbare belastingen

# Commentaar algemeen

ENL is zeer verheugd dat het kabinet gehoor heeft gegeven om een voorstel te doen tot vereenvoudiging van de belastingteruggaaf oninbare vorderingen op zowel BTW als energiebelasting gebied. Wat betreft de BTW kan ENL zich over het algemeen in het concept wetsvoorstel vinden. Voor de energiebelasting ziet ENL nog enkele knelpunten.

# Commentaar algemene deel MvT

- ENL herkent zich niet in de laatste alinea van de Algemene toelichting van de MvT: *“...voor de milieubelastingen, ten slotte, is de berekeningswijze van de teruggaaf op dit moment vaak erg ingewikkeld voor de betrokken leveranciers”*.
- Voor de betrokken leveranciers zijn de huidige berekeningswijzen werkbaar, acceptabel en ingebouwd in de huidige IT systemen, ook in een situatie waarin voorafgaand aan de eindfactuur voorschotnota's zijn uitgereikt.
- ENL pleit dan ook voor het behouden van de huidige praktijk en ziet geen noodzaak tot aanpassingen op dit punt.
- ENL is verheugd dat het kabinet voornemens is vooraf met de sector in overleg te treden mocht zij toch aanpassingen willen maken aan de huidige praktijk ten aanzien van de berekeningssystematieken gebaseerd op de “per vordering” benadering.

## Commentaar artikel 29 Wet OB, artikel 29 lid 2 definitie opeisbaarheid

- Vanuit administratief oogpunt is het niet wenselijk om een variabel teruggaaf moment te hebben voor verschillende vorderingen, aangezien elke vordering daar individueel op gemonitord dient te worden. Indien bij “opeisbaarheid” wordt uitgegaan van de *“uiterste datum waarop ingevolge de leveringsovereenkomst in zijn geheel moet zijn betaald”*, is ons inziens het tijdstip van de teruggaaf variabel, bijvoorbeeld doordat een leverancier achteraf een betalingsregeling treft met zijn klant. ENL stelt daarom voor om voor de opeisbaarheid aan te sluiten bij de factuurdatum.
- Ten aanzien van de huidig beschreven regeling vragen wij ons af wat de invloed is van een eventuele betalingsregeling op het moment van opeisbaarheid. Met andere woorden, begint de één jaarsperiode te lopen vanaf de datum dat de betalingsregeling eindigt in het geval dat een leverancier achteraf een betalingsregeling treft?
- Verder vragen wij ons af hoe dient te worden omgegaan met kosten die niet uit de leveringsovereenkomst voortvloeien, bijv. additionele administratiekosten?

## Commentaar artikel 29 Wet OB, artikel 29 lid 4

Vanuit controledoelenden en administratief oogpunt heeft ENL de voorkeur om in de aangifte een aparte box op te nemen. Wij stellen voor om de “oude box 6a” (artikel 29 OB) opnieuw op te nemen op het aangiftebiljet voor de omzetbelasting.

# Commentaar artikel 92 WBM

De ENL stelt voor om het recht op vermindering op grond van artikel 92 WBM één op één gelijk te laten lopen met het recht op teruggaaf van BTW op grond artikel 29 Wet OB.

## Samenvatting commentaar artikel 92 WBM

Door verschil in behandeling tussen artikel 92 WBM en artikel 29 Wet OB worden leveranciers geconfronteerd met de volgende feiten en risico's :

- Door een juiste uitvoering te geven aan het voorgestelde nieuwe artikel 92 WBM loopt de Energiebranche het risico niet compliant te zijn aan het nieuwe artikel 29 Wet OB.
- De Energiebranche komt voor de BTW teruggaaf op grond van artikel 29 in een nadeligere positie dan andere branches die voorschotfacturen uitreiken en niet belastingplichtig zijn voor de energiebelasting (EB) en/of belasting op leidingwater (BOL).
- Onuitvoerbaar complexe wetgeving, die hoge administratieve lasten en IT kosten voor de Energiebranche met zich mee brengt, en tegelijkertijd niet goed is in te richten. Daarmee loopt de Energiebranche een continue risico dat de vermindering op grond van artikel 92 onjuist is bepaald met als gevolg risico tot naheffing.
- Ten aanzien van het moment van verschuldigdheid (artikel 56 WBM) wordt aansluiting gezocht in de BTW wetgeving, terwijl dat voor artikel 92 WBM en artikel 29 WBM uit elkaar gaat lopen in het geval van een voorschotsituatie. Dit is niet logisch en niet wenselijk.
- Derhalve stelt ENL voor om het recht op vermindering op grond van artikel 92 WBM één op één gelijk te laten lopen met het recht op teruggaaf van BTW op grond artikel 29 Wet OB.

In de volgende sheets volgen verdere details van de bovenstaande punten.

# Artikel 92, lid 1 WBM

- ENL vraagt zich af of de tekstuele wijziging van artikel 92, lid 1 WBM van “verzoek om teruggaaf” om te zetten in een op de aangifte toe te passen “vermindering van belasting” gevolgen heeft voor het aangifte biljet energiebelasting en of nog andere administratieve wijzigingen, zoals het verkrijgen van een separate beschikking van de teruggaaf?
- ENL pleit ervoor om de huidige aangiftebiljet ten aanzien van artikel 92 WBM niet te wijzigen. Eventueel kunnen de boxen op het huidige aangiftebiljet wel worden gesaldeerd met de rest van de ingediende aangifte zodat geen separate beschikking nodig is.



## Knelpunten artikel 92, lid 1 WBM vs 29, lid 1 Wet OB

- Wordt onder artikel 92 WBM met “voor zover komt vast te staan dat een door de belastingplichtige ter zake te ontvangen bedrag niet is en niet zal worden ontvangen” onder meer dezelfde situaties bedoeld als de situaties genoemd in artikel 29 Wet OB (*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*)?
- Zo nee, dan voorziet de Energiebranche problemen in de uitvoering, gezien:
  1. de milieubelastingen, waaronder energiebelasting een onderdeel is van de vergoeding in de zin van artikel 8 Wet OB jo artikel 4, lid 1 onderdeel c Uitvoeringsbesluit en derhalve onlosmakelijk verbonden is met de BTW heffing. Bovendien wordt als gevolg hiervan BTW geheven over milieubelastingen.
  2. indien de gevallen genoemd onder artikel 29 wet OB niet gelden voor artikel 92 WBM ontstaat de situatie dat situaties zullen ontstaan waarin BTW kan worden teruggevorderd, inclusief de BTW over de milieubelastingen, terwijl het milieubelastingcomponent in deze vergoeding niet dan wel op een later tijdstip pas kan worden teruggevorderd.
- Verder vragen wij ons af of de zinsnede “*ontvangen bedrag*” refereert aan de totale ontvangen vergoeding zoals bedoel in artikel 8 Wet OB?

Knelpunten artikel 92, lid 2 WBM vs  
29, lid 2 Wet OB

- In geval de situaties genoemd in artikel 29 Wet OB lid 1 niet van toepassing zijn onder artikel 92, lid 1 en 2 rijst de vraag wanneer volgens de WBM is komen “***vast te staan dat het bedrag niet is en niet zal worden ontvangen***” en welke stukken daarvoor ter onderbouwing nodig zijn als binnen een jaar (na opeisbaarheid) sprake is van één van die situaties?

## Knelpunten artikel 92, lid 3 WBM vs 29, lid 5 Wet OB

- In artikel 29, lid 5 Wet OB is opnieuw BTW verschuldigdheid voor zover **de vergoeding in de in het tweede lid, laatste zinsdeel**, bedoelde gevallen alsnog wordt ontvangen.....,
- Artikel 92, lid 3 WBM lijkt ruimer te zijn geformuleerd dan artikel 29, lid 5, gezien daar geen beperking wordt gemaakt tot de situatie genoemd in artikel 92, lid 2 laatste volzin beginnend achter de komma (*“met dien verstande dat deze aanspraak uiterlijk ontstaat één jaar na het tijdstip waarop het geheel of gedeeltelijk niet ontvangen bedrag opeisbaar is geworden”*).
- Als deze situaties niet gelijk worden getrokken bestaat de mogelijkheid dat er gevallen zullen ontstaan waarbij geen BTW is verschuldigd, echter wel de milieubelasting opnieuw moet worden afgedragen. De BTW over de milieubelasting is dan weliswaar niet verschuldigd.
- Dit lijkt de energiebranche een onwenselijke situatie en niet administratief uitvoerbaar en controleerbaar.

## Knelpunten artikel 92, lid 5 WBM (MvT, artikelsgewijs commentaar ) vs 29, lid 2 Wet OB

- In de MvT op artikel 92, lid 5 wordt het voorstel gedaan om in voorschot situaties de vermindering wegens geheel of gedeeltelijk niet ontvangen bedragen wellicht te baseren op de eindfactuur. Indien men de afdragen (oninbare) EB in de voorschotnota's gaat koppelen aan het tijdstip van uitreiking van de eindfactuur, betekent dit dat het tijdstip van het recht op vermindering voor voorschotnota's hiermee wordt verschoven. In het meest extreme geval kan niet betaalde EB op de eerste voorschotnota, pas een jaar later "oninbaar" worden en kan de oninbare EB op het voorschot pas 2 jaar later worden teruggevorderd.
- Artikel 29 Wet OB maakt geen onderscheid in de situatie dat een voorschotfactuur of eindfactuur wordt uitgereikt. Volgens artikel 29, lid 2 laatste volzin, ontstaat een recht op teruggaaf uiterlijk één jaar na het tijdstip waarop het geheel of gedeeltelijk niet ontvangen bedrag opeisbaar is geworden, ook in geval het een voorschotfactuur betreft. Zoals wij dit lezen is dit geen keuze van de wetgever, maar zal op dat moment de ondernemer de BTW moeten terugvorderen. Indien, de ondernemer dit op een later moment terugvraagt, zal dit in de ambtshalve sferen plaatsvinden. Bovendien nemen wij aan dat de fiscale verjaringstermijn zal gaan lopen vanaf het tijdstip genoemd in artikel 29, lid 2.
- Gevolg van bovenstaande is dat in voorschotsituaties de situatie kan ontstaan dat BTW reeds terugvorderbaar is, terwijl voor de EB en BOL gewacht dient te worden tot het moment dat een eindfactuur is opgemaakt. Met andere woorden, het tijdstip van teruggaaf van de BTW in voorschotsituaties loopt niet gelijk met het recht op vermindering van de milieubelastingen.
- Indien de ondernemer zou besluiten om de aftrek van BTW te nemen op het (latere) moment dat volgens de WBM ook de EB en/of BOL kan worden teruggevraagd, ontstaat het risico dat de teruggaaf van BTW slechts nog op ambtshalve basis kan worden verleend of zelfs is verjaard.
- De Energiebranche acht dit een onwenselijke situatie, gezien onze branche daarmee in een nadeligere positie komt voor de BTW vergeleken met andere branches die voorschotfacturen uitreiken en niet belastingplichtig zijn voor de EB en/of BOL.

## Knelpunt artikel 56, lid 1 WBM vs artikel 92, lid 5 MvT artikelsgewijs commentaar

- Volgens artikel 56, lid 1, onderdeel a, onder 1° WBM is een leverancier die met voorschotten werkt, de EB verschuldigd zodra een voorschotnota wordt verstuurd. Of, in geval van automatische incasso, zodra het voorschotbedrag wordt ontvangen. Bij de verrekening voor de eindfactuur kan blijken dat meer EB moet worden betaald dan over de voorschotten is afgedragen. Dan wordt de belastingplichtige het verschil verschuldigd op de datum van de eindfactuur. In de omgekeerde situatie wordt volgens artikel 56, lid 4, van de wet het verschil in mindering gebracht op de aangifte over het tijdvak waarin de eindfactuur is uitgeschreven. Als de leverancier niet werkt met voorschotten, is volgens artikel 56, lid 1, onderdeel b, van de wet de EB verschuldigd zodra de factuur wordt verstuurd.
- Voor het tijdstip van verschuldigdheid wordt volgens het beleid van de BD (Handboek WBM) zoveel mogelijk aangesloten bij de BTW wetgeving. Het verbaast ENL dan ook dat dit niet wordt gedaan bij artikel 92 WBM.
- In de MvT op artikel 92, lid 5 wordt voorgesteld om een verschil te maken in het tijdstip op het recht van vermindering in geval van een voorschotfactuur en een periodieke factuur/eindfactuur. Naar onze mening is dit voorstel niet in lijn met artikel 56 WBM en dus ook niet met de BTW wetgeving.

Knelpunten administratieve uitvoering en IT aanpassingen

- De voorgaande punten brengen meerdere knelpunten mee in de administratieve uitvoering en doen veel vragen rijzen over hoe een en ander in bestaande IT systemen en processen rondom afschrijvingen, controle en monitoring geïmplementeerd moeten worden.

Hierna volgt een reeks aan voorbeelden en vragen.

## Knelpunten administratieve uitvoering en IT aanpassingen

Rekenmethode moet aangepast worden van factuurbasis naar in rekening gebrachte vergoedingen basis, enkele features, niet limitatief:

- A. Nu rekening houden met 1 factuur, straks rekening met minimaal 13 facturen (12 termijnbedragen en 1 afrekening)
- B. Nu is correctie factuur niet van invloed op gedane afboeking, straks wel (ook als de correctie geen EB/ODE betreft)
- C. Bij correctie factuur over meerdere jaren dienen dan alle relevante facturen in de berekening meegenomen te worden? (24 termijn bedragen, 2 afrekeningen en 1 correctie factuur)
- D. Handmatige correctie facturen hebben wij in ons systeem geen technische link tussen de correctie factuur en de originele facturen. Hoe moeten wij hiermee omgaan?

## Knelpunten administratieve uitvoering en IT aanpassingen

- E. Bij huishoudelijke klanten worden 2 producten (E en G) in het termijnbedrag meegenomen. Stel E heeft een eindafrekening na 4 maanden en tot dan toe is alles betaald, na 12 maanden krijgt G een eindafrekening en die wordt oninbaar: met welke facturen en welke betalingen dient rekening te worden gehouden? Van de eerste 4 termijnbedragen alleen kijken naar het G contract?
- F. Bij MKB klanten worden alle termijnbedragen op 1 factuur getoond, afrekeningen worden gegroepeerd naar afrekenmaand: met welke facturen moeten we rekening houden?
- G. Afboekingen van termijnfacturen resulteren niet meer in te vorderen btw/eb/ode



## Knelpunten administratieve uitvoering en IT aanpassingen

- H. Stel dat afboeking heeft plaats gevonden in 2016, nabetaling vindt plaats in 2018. Welke rekenmethode dient te worden toegepast? Methode 2016 voor terugboeking en methode 2017 voor de nieuwe afboeking? Dit verhoogt de complexiteit omdat we dan meerdere jaren 2 methodes naast elkaar moeten laten draaien.
- I. Nu heeft 1 afboekdocument betrekking op 1 set data, straks kan een afboekdocument betrekking hebben op meerdere data sets. Bijv. de afboeking van een termijn bedrag kan relevant zijn voor afboekingen van meerdere verbruiksafrekeningen.
- J. Forward flow: de kopende partij moet ook informatie krijgen over betalingen van vorderingen die hij niet heeft gekocht om de ratio's bij afboeking oninbaar te kunnen bepalen

## Knelpunten administratieve uitvoering en IT aanpassingen

- K. Bepaling van verschillende typen omzet in de afboeking moet anders, nu wordt alleen het saldo per grootboekrekening per factuur proportioneel toegerekend, straks kan dat niet meer.  
Bij termijnfacturen zal btw/eb/ode moeten toegekend aan leveringskosten?
- L. Een correctie factuur i.v.m. W.O.Z. clustering kan betrekking op meerdere afrekeningen, hoe moet deze vergoeding toegerekend worden?
- M. In een afboeking kunnen meerder afrekeningen zitten, moeten de vergoedingen over de afrekeningen heen bepaalt worden?  
Bijv. je boekt 2 slotfacturen af met ieder een E contract, bepaal je dan je % per slotfactuur of niet?
- N. Eventueel niet afdragen van btw/eb/ode uit termijnfacturen is eenvoudig realiseerbaar voor eb/ode, voor btw zien we zo snel geen realistische oplossing.

## Wijzigingen in track changes

Volledigheidshalve hebben wij in track changes wijzigingen en commentaar toegevoegd aan de gepubliceerde concept wetgeving. Deze treft u in de slides hierna aan.

## 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 of prijsvermindering vast komt te staan, dan wel dat gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de in rekening gebrachte vergoeding redelijkerwijs kan worden aangenomen 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.

**Comment [M1]:** Wij stellen voor de om voor met name niet-betaling wordt aangesloten bij de huidige geldende wetteksten waarin gesproken wordt van "redelijkerwijs kan worden aangenomen". In dit soort gevallen kan dan nog steeds worden aangesloten bij bijstaande jurisprudentie.

**Comment [M2]:** •Vanuit administratief oogpunt is het niet wenselijk om een variabel teruggaafmoment te hebben voor verschillende vorderingen, aangezien elke vordering daar individueel of gemonitord dient te worden. Indien bij "opeisbaarheid" wordt uitgegaan van de "uiterste datum waarop ingevolge de leveringsovereenkomst in zijn geheel moet zijn betaald", is ons in ziens het tijdstip van de teruggaaf variabel, bijvoorbeeld doordat een leverancier achteraf een betalingsregeling treft met zijn klant. ENL stelt daarom voor om voor de opeisbaarheid aan te sluiten bij de factuurdatum.

**Comment [M3]:** •Vanuit controledoelende en administratief oogpunt heeft ENL de voorkeur om in de aangifte een aparte box op te nemen. Wij stellen voor om de "oude box 6a" (artikel 29 OB) opnieuw op te nemen op het aangiftebiljet voor de omzetbelasting.

**Comment [M4]:** Onder verwijzing naar ons commentaar in lid 2 stellen wij voor om de verwijzing naar het laatste zinsdeel van lid 2 wordt geschrapt en dat wordt verwezen naar de lid 2 in zijn totaliteit.

Dit is praktisch gezien beter uitvoerbaarder dan de huidige voorgestelde regeling, zeker ook gezien de samenhang met de WBM.

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 ~~een teruggaaf verleend van de voldane voor de belasting op leidingwater, de afvalstoffenbelasting en de energiebelasting voor zover sprake is 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, 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

**Comment [M5]:** ENL vraagt zich af of de tekstuele wijziging van artikel 92, lid 1 WBM van "verzoek om teruggaaf" om te zetten in een op de aangifte toe te passen "vermindering van belasting" gevolgen heeft voor het aangifte bijlet energiebelasting en of nog andere administratieve wijzigingen, zoals het verkrijgen van een separate beschikking van de teruggaaf?

ENL pleit ervoor om de huidige aangiftelijet ten aanzien van artikel 92 WBM niet te wijzigen. Eventueel kunnen de boxen op het huidige aangiftelijet wel worden gesaldeerd met de rest van de ingediende aangifte zodat geen separate beschikking nodig is.

**Comment [M6]:** Voorgestelde aanpassingen hebben als doel om het recht op vermindering van dit artikel één op één gelijk te laten lopen met het recht op teruggaaf van BTW op grond artikel 29 Wet OB.

**Comment [M7]:** Artikel 92, lid 3 WBM lijkt ruimer te zijn dan artikel 29, lid 5 Wet OB, gezien daar geen beperking wordt gemaakt tot de situatie genoemd in artikel 92, lid 2 laatste volzin beginnend achter de komma. Dit lijkt de energiebranche een onwenselijke situatie en niet administratief uitvoerbaar en controleerbaar.

Wij hebben eerder in dit document voorgesteld om artikel 29, lid 5, Wet OB aan te passen. Met onze suggestie lopen deze twee leden gelijk met elkaar.

Mocht onze suggestie niet worden overgenomen dan pleiten wij ervoor om artikel 92, lid 3 WBM, zodanig aan te passen dat deze gelijkloopt met artikel 29, lid 5, Wet OB

**Comment [M8]:** Wij verwijzen naar ons commentaar bij de MvT, artikelsgewijs commentaar verderop in dit document.

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 redelijkerwijs kan worden aangenomen dat een betaling niet is en niet zal worden ontvangen. Bestaande jurisprudentie blijft van kracht 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.

**Comment [M9]:** Wij stellen voor de om voor met name niet-betaling wordt aangesloten bij de huidige geldende wettekst waarin gesproken wordt van "redelijkerwijs kan worden aangenomen. In dit soort gevallen kan dan nog steeds worden aangesloten bij bijstaande jurisprudentie.

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 en terugggevorderd op basis van de éénjaartermijn 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.

**Comment [M10]:** Wij nemen aan dat hier bedoeld wordt op de situatie in artikel 29, lid 5. Het wordt "eerder", schept naar onze mening verwarring. Dit zou ook gelezen kunnen worden dat vordering binnen een jaar als oninbaar is aangemerkt. In die gevallen is, naar onze mening, onder de huidige wettekst géén belasting verschuldigd.

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

Wij stellen de huidige tekstuele aanpassing voor om verwarring te voorkomen

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 redelijkerwijs 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.

**Comment [M11]:** ENL herkent zich niet in de laatste alinea van de Algemene toelichting van de MvT:

Voor de betrokken leveranciers zijn de huidige berekeningswijzen werkbaar, acceptabel en ingebouwd in de huidige IT systemen, ook in een situatie waarin voorafgaand aan de eindfactuur voorschotnota's zijn uitgereikt. ENL pleit dan ook voor het behouden van de huidige praktijk en ziet geen noodzaak tot aanpassingen op dit punt.

Aangezien de betrokken leveranciers geen problemen hebben met huidige werkwijze stellen wij voor om deze alinea te schrappen.

**Comment [M12]:** Zoals eerder opgemerkt pleit ENL ervoor om voor de opeisbaarheid aan te sluiten bij de factuurdatum.



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.

**Comment [M13]:** Wij nemen aan dat de ondernemer vrijheid heeft in welke box van de aangifte de teruggaaf wordt geeffectueerd en deze verwijzing naar artikel 2 niet betekent dat de artikel 29 teruggaaf moet worden gezien als voorbelasting en derhalve moet worden opgenomen in de daarvoor bedoelde box op het aangiftebiljet.

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 geschiedt 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 vernumming 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 in geval na een jaar een deel van het gefactuurde 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

**Comment [M14]:** M.a.w. als op moment van aankoop de goederen zijn bestemd voor belaste prestaties, maar op het moment dat de "nieuwe" aftrek is ontstaan, blijkt dat inmiddels de goederen voor vrijgesteld aangewend, kan toch BTW worden teruggevorderd ?

**Comment [M15]:** Voor ons is niet duidelijk of de wetgeving geldt ten tijde van de oorspronkelijk aankoop (zoals bij de eerste voorwaarde lijkt te worden gesteld) of de wetgeving op het moment dat de "nieuwe" aftrek is ontstaan.

**Comment [M16]:** Gezien de onduidelijkheid op deze punten stellen wij voor om deze sectie toe te lichten met enkele voorbeelden

**Comment [M17]:** Wij nemen aan dat gesproken wordt over onnodige administratie lasten vanuit het perspectief van de belastingdienst. De energieleveranciers herkennen zich hier niet in.

Zoals eerder opgemerkt stellen wij voor om de huidige rubrieken in de aangifte Energiebelasting voor oninbare EB wel te houden, maar kan mogelijk worden voorkomen dat beschikkingen dienen te worden uitgereikt door de bedragen direct te salderen 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.

**Comment [M18]:** Zie opmerkingen bij voorgenoemen wijzigingen wetsteksten artikel 92 lid 3

*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.

**Comment [M19]:** De voorgestelde opzet waarbij voor de teruggaaf bij oninbaarheid enkel wordt aangesloten bij de eindfacturen en de voorschotten worden losgelaten is een zeer onwenselijke situatie. Deze aanpak wijkt af van de aanpak voor de btw en leidt tot grote praktische problemen en een nadeligere positie van de energiebranche ten aanzien van andere branches die niet belastingplichtig zijn voor de EB en/of BOL.

Voor een gedetailleerdere uitwerking op dit punt verwijzen wij naar de bijgevoegde powerpoint presentatie.

*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.