

## BTW oninbare vorderingen

### Inleiding

Ingevolge artikel 13 Wet OB wordt btw verschuldigd op het moment van uitreiking van de factuur<sup>1</sup>. Deze btw wordt vervolgens voldaan op de aangifte over het tijdvak waarin deze btw verschuldigd is geworden. Dit betekent dat het voorkomt dat de btw door een ondernemer al is afgedragen voordat de vergoeding door de afnemer is voldaan. Bij de afnemer kan een tegenovergestelde situatie ontstaan: de btw is al als voorbelasting afgetrokken voordat de vergoeding aan de leverancier/dienstverrichter is voldaan.

In artikel 29 Wet OB is regelgeving opgenomen over hoe moet worden omgegaan met btw op oninbare vorderingen voor zowel de afdrachtzijde (de leverancier/dienstverrichter) als de aftrekzijde (de afnemer). In de Fiscale vereenvoudigingswet 2017 zijn wijzigingen van artikel 29 Wet OB opgenomen die tot doel hebben deze regeling vanaf 2017 te vereenvoudigen. In deze signalering gaan we nader in op deze wijzigingen.

### Teruggaaf btw oninbare vordering

Als een vergoeding uiteindelijk niet (geheel) door de afnemer wordt betaald, ontstaat voor de leverancier/dienstverrichter recht op teruggaaf van de afgedragen btw naar evenredigheid van het niet ontvangen deel van de vergoeding. Net als onder de regeling tot en met 2016 ontstaat ook vanaf 2017 recht op teruggaaf op het tijdstip dat de oninbaarheid van de vordering kan worden vastgesteld.

Wat wel wijzigt is dat vanaf 2017 in ieder geval recht op teruggaaf ontstaat uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van een vordering<sup>2</sup>. Daarnaast is vanaf 2017 niet langer een apart teruggaafverzoek nodig. Het bedrag van de teruggaaf wordt vanaf 2017 in de periodieke aangifte btw voor het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan, in aftrek gebracht<sup>3</sup>. Vooralsnog zal hiervoor geen apart invoerveld worden geïntroduceerd. De staatssecretaris heeft aangegeven dat hij het voor de hand vindt liggen om de oninbare vorderingen als negatieve omzet met daarbij behorende negatieve btw te verwerken<sup>4</sup>.

Voor vergoedingen die opeisbaar zijn geworden vóór 1 januari 2017 geldt dat de termijn van één jaar aanvangt op 1 januari 2017.<sup>5</sup> Hierbij maakt het niet uit hoe lang de vordering op 1 januari 2017 al opeisbaar is (dit kan dus één week zijn, maar ook bijvoorbeeld drie jaar). Voor alle op 1 januari 2017 opeisbare vorderingen betekent dit dat de btw per 1 januari 2018 naar evenredigheid kan worden teruggevraagd als op dat moment de vergoeding nog steeds niet geheel of gedeeltelijk is

---

<sup>1</sup> Of het moment waarop de factuur uiterlijk had moeten worden uitgereikt. Ingevolge artikel 34g Wet OB wordt de factuur uitgereikt uiterlijk op de vijftiende dag van de maand volgende op die waarop de goederenlevering of de dienst is verricht.

<sup>2</sup> Artikel 29, tweede lid, OB vanaf 2017

<sup>3</sup> Artikel 29, vierde lid, OB vanaf 2017

<sup>4</sup> Brief staatssecretaris 3 november 2016, 34 552 nr. 19, pagina 42

<sup>5</sup> Artikel VII Fiscale vereenvoudigingswet 2017

ontvangen. Een eerdere teruggaaf van btw voor deze vergoedingen is alleen mogelijk als op een eerder moment al vast komt te staan dat de vergoeding niet (geheel) door de afnemer wordt betaald.

Wordt een vordering waarvan de btw eerder als oninbaar kon worden teruggevraagd alsnog geheel of gedeeltelijk betaald dan wordt de btw (naar evenredigheid) verschuldigd op het tijdstip waarop de vergoeding geheel of gedeeltelijk wordt ontvangen<sup>6</sup>. Deze verschuldigde btw wordt afgedragen in de periodieke aangifte btw voor het tijdvak waarin de vergoeding wordt ontvangen. Aandachtspunt hierbij is dat de verschuldigdheid ook ontstaat als de btw niet is teruggevraagd. De verschuldigdheid is gekoppeld aan het recht op teruggaaf en niet aan het daadwerkelijk in mindering brengen van de btw.<sup>7</sup>

### **Terugbetalen voorbelasting niet betaalde vergoeding**

Als een vergoeding, naar redelijkerwijs moet worden aangenomen, niet (geheel) door de afnemer wordt betaald of (gedeeltelijk) door hem wordt terugontvangen, is tot en met 2016 de afnemer op dat moment de afgetrokken btw verschuldigd naar evenredigheid van het niet betaalde of terugontvangen deel van de vergoeding. Vanaf 2017 ontstaat deze verschuldigdheid pas op het moment dat komt vast te staan dat het bedrag niet door hem zal worden betaald dan wel door hem is terugontvangen. In plaats van dat 'naar redelijkerwijs moet worden aangenomen' moet vanaf 2017 sprake zijn van 'vaststaan'.

Daarnaast wijzigt vanaf 2017 dat in ieder geval verschuldigdheid van btw ontstaat uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van een vordering<sup>8</sup>. Tot en met 2016 bedraagt deze termijn nog twee jaar. Dit betekent dat vanaf 2017 btw verschuldigd wordt (naar evenredigheid) uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van de vordering als op dat moment de vergoeding nog niet (geheel) betaald is. Staat op een eerder moment al vast dat de vergoeding niet zal worden betaald of wordt op een eerder moment de vergoeding al terugontvangen, dan ontstaat verschuldigdheid al op dit eerdere moment.

Extra aandacht verdienen de vorderingen die vóór 1 januari 2017 al opeisbaar zijn geworden. Voor deze vorderingen geldt geen overgangsrecht. Dit betekent dat de termijn van één jaar met ingang van 1 januari 2017 onverkort van kracht is op deze vorderingen. Een vordering die opeisbaar is in 2015 of op 1 januari 2016 en die op 1 januari 2017 nog niet (geheel) is betaald, zal daarom op 1 januari 2017 al leiden tot verschuldigdheid van btw (waar dit in de regeling die gold tot en met 2016 pas twee jaar na opeisbaarheid was, is dit vanaf 1 januari 2017 met onmiddellijke ingang één jaar geworden). Datzelfde geldt voor een in 2016 opeisbare vordering: in plaats van de tot en met 2016 geldende termijn van twee jaar na opeisbaarheid geldt voor deze vordering vanaf 1 januari 2017 met onmiddellijke ingang een termijn van één jaar.

De aldus verschuldigde btw wordt verwerkt in de periodieke aangifte voor het tijdvak waarin de plicht tot terugbetaling ontstaat. Dit wijzigt dus niet ten opzichte van de situatie tot en met 2016.

<sup>6</sup> Artikel 29, vijfde lid, OB vanaf 2017

<sup>7</sup> Memorie van antwoord, Eerste Kamer, vergaderjaar 2016-2017, 34 552 E, pagina 66

<sup>8</sup> Artikel 29, zevende lid, OB vanaf 2017

Ook nieuw vanaf 2017 is dat wettelijk is vastgelegd dat de afnemer, nadat hij de afgetrokken btw die hij ingevolge artikel 29, zevende lid, wet OB verschuldigd is geworden, heeft voldaan, alsnog weer recht op aftrek voorbelasting (naar evenredigheid) krijgt op het tijdstip dat hij de vergoeding als nog geheel of gedeeltelijk betaalt<sup>9</sup>. De btw kan in aftrek worden gebracht in de periodieke aangifte voor het tijdvak waarin de afnemer als nog de vergoeding geheel of gedeeltelijk betaalt. Voor de toepassing van artikel 15, vierde lid, OB vindt de aftrek van de belasting plaats overeenkomstig de bestemming van de goederen op het tijdstip waarop de btw op de factuur in rekening gebracht was of als de goederen later in gebruik zijn genomen op het tijdstip van ingebruikname van de goederen. Had tussen het moment van het oorspronkelijke recht van aftrek en het nieuwe recht van aftrek een herziening van btw moeten plaatsvinden (op grond van het hernieuwd recht op aftrek), dan vindt deze herziening plaats in de periodieke aangifte voor het tijdvak waarin het nieuwe recht op aftrek ontstaat.

### **Tijdstip opeisbaarheid**

Zowel voor de teruggaaf van btw als voor de terugbetaling van afgetrokken btw met betrekking tot niet betaalde vergoedingen is het tijdstip van opeisbaarheid van de vergoeding van belang.

Voor dit tijdstip van opeisbaarheid wordt uitgegaan van de uiterste datum waarop volgens de overeenkomst tussen een ondernemer en zijn afnemer de vergoeding in zijn geheel moet zijn betaald. Is geen datum in een overeenkomst vastgelegd dan wordt aangesloten bij de wettelijke betalingstermijn, welke in beginsel 30 dagen na ontvangst van de factuur door de afnemer is.<sup>10</sup>

### **Overdracht vorderingen**

Het is niet ongebruikelijk dat de facturatie en inning van facturen wordt overgenomen door gespecialiseerde ondernemingen (factormaatschappijen). Vanaf 2017 treden deze factormaatschappijen voor wat betreft het recht op teruggaaf btw voor een groot gedeelte in de rechten en plichten van de oorspronkelijke leverancier/dienstverrichter<sup>11</sup>. Dit betekent dat ook voor de factormaatschappij het recht op teruggaaf ontstaat op het tijdstip dat de oninbaarheid van de vordering is vastgesteld doch uiterlijk één jaar na het opeisbaar worden van de vordering. Daarnaast is de factormaatschappij de btw die eerder als oninbaar is teruggevraagd, weer verschuldigd op het tijdstip waarop de vergoeding alsnog geheel of gedeeltelijk wordt ontvangen<sup>12</sup>. Deze verschuldigde btw moet ook worden afgedragen in de periodieke aangifte btw voor het tijdvak waarin de vergoeding is ontvangen.

Voor factormaatschappijen is de wijze van teruggaaf van btw wel afwijkend. Het bedrag van de teruggaaf kan niet in de periodieke aangifte btw van de factormaatschappij worden opgenomen, maar de factormaatschappij moet hiervoor een separaat verzoek indienen<sup>13</sup>. Wat ook anders is, is

<sup>9</sup> Artikel 29, achtste lid, OB vanaf 2017

<sup>10</sup> Memorie van toelichting Fiscale vereenvoudigingswet 2017, pagina 33

<sup>11</sup> Artikel 29, zesde lid, OB vanaf 2017

<sup>12</sup> Artikel 29, vijfde lid, OB vanaf 2017

<sup>13</sup> Artikel 29, zesde lid, OB vanaf 2017

dat de factormaatschappij voor elke vordering een apart verzoek moet indienen<sup>14</sup>. De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Bij overdracht van de vordering aan de factormaatschappij kan een bijzondere situatie ontstaan.

---

<sup>14</sup> Artikel 29, tiende lid, OB vanaf 2017