

[Home](#) > Beslissing BTW nr. E.T. 123.563 dd. 19.12.2012

Algemene administratie van de FISCALITEIT - Centrale diensten BTW

Beslissing BTW nr. E.T. 123.563 dd. 19.12.2012

Nieuwe regels inzake opeisbaarheid van btw

Overgangsbepalingen

De uitreiking van de factuur, vooraleer het belastbaar feit zich heeft voorgedaan, is geen oorzaak van opeisbaarheid meer. Inzake leveringen van goederen wordt de bepaling opgenomen in artikel 17, §1, tweede lid, oud, van het Btw-Wetboek met ingang van 1 januari 2013, geschrapt. Dit geldt ook inzake diensten. De bepaling opgenomen in artikel 22, §2, eerste lid, oud, van het Btw-Wetboek wordt eveneens geschrapt.

Gelet op de praktische moeilijkheden die de belastingplichtigen ondervinden door het feit dat de btw niet opeisbaar meer is op voorschotfacturen uitgereikt vóór het ontvangen van de betaling of vóór het belastbaar feit, voorziet de administratie in de volgende overgangsregeling die loopt van 1 januari 2013 tot 31 december 2013.

1. De B2B handelingen (met uitzondering van de intracommunautaire handelingen en handelingen met verlegging van heffing):
--

1.a. Toepassing van de oude regels inzake opeisbaarheid:

Tijdens de overgangsperiode mogen de oude regels toegepast worden:

De leverancier of dienstverrichter kan de btw te vroeg voldoen op basis van de door hem uitgereikte voorschotfactuur (handeling opgenomen in de periodieke aangifte m.b.t. de periode van uitreiking van de voorschotfactuur).

Op de voorschotfactuur wordt de btw afzonderlijk vermeld en dient de datum van verschuldigdheid btw niet te worden vermeld.

De vermelde btw op de voorschotfactuur wordt op spontane wijze door de leverancier of dienstverrichter onmiddellijk betaald. In het andere geval zal de administratie systematisch de toepassing eisen van art. 51, §1, 3° van het Btw-Wetboek;

De belastingplichtige klant kan de btw onmiddellijk overeenkomstig de van toepassing zijnde regels in aftrek brengen, hij dient de betaling of het belastbaar feit dus niet af te wachten;

1.b. Toepassing van de nieuwe regels inzake opeisbaarheid

Het staat de belastingplichtige vrij om in de overgang de btw nog niet te voldoen n.a.v. de vraag om een

voorschot als aan de volgende voorwaarden is voldaan.

Het voorschot wordt gevraagd aan de hand van een ander document dan een factuur en het document vermeldt geen btw, geen btw-tarief, geen reden waarom er geen btw wordt aangerekend (geen verwijzingen naar schuldenaar van de btw of vrijstellingen, geen vermelding btw inclusief).

Indien evenwel het bedrag van de btw toch apart vermeld wordt, zal het document als een factuur worden aangemerkt en bevindt men zich in de situatie 1,a, supra.

De factuur volgt uiterlijk de 15^{de} van de maand volgend op het ontvangen van de betaling van de btw of het belastbaar feit en de btw wordt voldaan in de aangifte m.b.t. de periode waarin de btw opeisbaar is geworden ingevolge het ontvangen van de betaling of het belastbaar feit.

De belastingplichtige klant kan zijn recht op aftrek pas uitoefenen overeenkomstig de van toepassing zijnde regels bij het opeisbaar worden van de btw bij de leverancier of dienstverrichter (betaling of belastbaar feit) en wanneer hij in het bezit is van een factuur.

2. De handelingen met verlegging van heffing (andere dan intracommunautaire handelingen)

2.a. Toepassing van de oude regels inzake opeisbaarheid:

Tijdens de overgang mag de klant van een handeling met verlegging van heffing de oude regels toepassen:

Hij voldoet n.a.v. de ontvangen voorschotfactuur de btw te vroeg in de periodieke aangifte en oefent zijn recht op aftrek overeenkomstig de van toepassing zijnde regels ook onmiddellijk uit.

2.b. Toepassing van de nieuwe regels inzake opeisbaarheid:

Het staat de klant vrij om in de overgang de btw nog niet te voldoen bij ontvangst van de voorschotfactuur:

Hij voldoet de btw in de periodieke aangifte m.b.t. het moment waarop de btw opeisbaar is geworden ingevolge de betaling of het belastbaar feit en oefent pas dan zijn recht op aftrek overeenkomstig de van toepassing zijnde regels uit.

3. Intracommunautaire diensten en leveringen

3.a. Handelingen verricht in België overeenkomstig artikel 21, §2, van het Btw-Wetboek en waarvoor de belasting verschuldigd is door de afnemer van de diensten krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1^o, van het Btw-Wetboek

Ingevolge artikel 22 (NIEUW) van het Btw-Wetboek vindt voor diensten het belastbaar feit plaats en wordt de belasting opeisbaar op het tijdstip waarop de dienst wordt verricht. Artikel 22bis (NIEUW) bepaalt voortaan dat wanneer de prijs of een deel ervan wordt ontvangen vóór het tijdstip waarop de dienst is verricht, de belasting

opeisbaar wordt op het tijdstip van de ontvangst ten belope van het ontvangen bedrag.

Deze principes komen in feite overeen met deze die sinds 1 januari 2010 van toepassing zijn voor diensten waarvoor de belasting verschuldigd is door de ontvanger van de dienst krachtens artikel 51, §2, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek (artikel 22, §2, OUD, van het Btw-Wetboek). Vandaar dat deze principes reeds het voorwerp hebben uitgemaakt van gedetailleerde commentaren (z. punt 14 en volgende van de aanschrijving ET 117 619 (AOIF 3/2010) van 7 januari 2010 en de punten 25 en volgende van de aanschrijving ET 117 880 (AOIF 16/2010) van 25 januari 2010 en ze reeds worden toegepast in bepaalde individuele situaties. De administratie voorziet geen overgangsregeling voor de diensten die in België plaatsvinden overeenkomstig artikel 21, § 2, van het Btw-Wetboek en waarvoor de btw verschuldigd is door de afnemer van de diensten krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, van voornoemd Wetboek.

De administratie zal, bij wijze van tolerantie, in hoofde van de afnemer van de diensten, aanvaarden dat wanneer de factuur zou uitgereikt worden enkele dagen vóór het verrichten van de betaling door de afnemer of enkele dagen vóór het belastbaar feit (dienst verricht), de afnemer niet de verplichting heeft om het document bedoeld in artikel 9 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 m.b.t. tot de regeling voor de voldoening van de btw op te maken. Hij zal voortaan deze btw (verschuldigd en aftrekbaar overeenkomstig de van toepassing zijnde regels) slechts kunnen opnemen in de aangifte met betrekking tot de periode waarin naar gelang het geval de betaling of het belastbaar feit zich voordoet overeenkomstig voornoemd artikel 22 NIEUW.

Bovendien aanvaardt de administratie in hoofde van de dienstverrichter dat de factuur die zou uitgereikt worden enkele dagen vóór het verrichten van de betaling door de afnemer (datum opeisbaarheid) of enkele dagen vóór het belastbaar feit (dienst verricht) als een document dat voldoet aan de wet en zijn koninklijke besluiten. In deze situatie moet de dienstverrichter in ieder geval de handeling opnemen in de periodieke aangifte en in de intracommunautaire opgave met betrekking tot de periode waarin de oorzaak van opeisbaarheid en het belastbaar feit zich voordoet.

Voor de andere dienstprestaties, wordt verwezen naar hetgeen uiteengezet in punt 1, supra.

3.b. Leveringen verricht onder de voorwaarden van artikel 39bis van het Btw-Wetboek

-

Artikel 17, § 2, NIEUW, van het Btw-Wetboek bepaalt dat voor de leveringen van goederen die onder de voorwaarden van artikel 39bis zijn verricht, de belasting opeisbaar wordt op het tijdstip waarop de factuur wordt uitgereikt. Het tweede lid van artikel 17, §2, NIEUW bepaalt dat de belasting opeisbaar wordt op de vijftiende van de maand volgend op die waarin het belastbare feit heeft plaatsgevonden, indien geen factuur werd uitgereikt voor deze datum.

Artikel 17, § 2, NIEUW is één van de bepalingen waarvoor de omzetting verplicht is krachtens de Richtlijn 2010/45/EU van de Raad van 13 juli 2010 (zie het eerste artikel, 4) van die Richtlijn). Er kan bijgevolg geen enkele tolerantie overwogen worden.

Bovendien moet opgemerkt worden dat vanaf 1 januari 2013 de uitreiking van een factuur vóór het belastbaar feit, zijnde het tijdstip van intracommunautaire levering van goederen, de btw niet meer opeisbaar maakt zelfs wanneer de factuur betrekking heeft op de totale prijs. Deze zienswijze komt voort uit de discussies binnen het Btw-Comité (zie de oriëntatie van de 94^{ste} vergadering van het Btw-Comité (Document D-taxud.C.1 (2012)641164-726).

De Belgische fiscale administratie heeft in feite altijd de stelling verdedigd dat voor een levering verricht door een Belgische leverancier, die krachtens artikel 39bis van het Btw-Wetboek vrijgesteld is van btw, de btw pas opeisbaar wordt:

- hetzij de 15^{de} van de maand volgend op die waarin het belastbaar feit heeft plaatsgevonden;
- hetzij op het tijdstip van het uitreiken van de factuur met betrekking tot deze levering voor de totale prijs, wanneer dat tijdstip voorafgaat aan de voornoemde 15^{de} of zelfs voorafgaat aan het belastbaar feit (zie Btw-Handleiding 310/19)

Dit administratief standpunt had als gevolg dat een factuur die een vrijgestelde intracommunautaire levering vaststelt en die uitgereikt wordt vóór de levering verricht wordt, de btw opeisbaar maakt. De betaling van voorschotten maakte daarentegen de btw niet opeisbaar indien deze betrekking hadden op een vrijgestelde intracommunautaire levering. Zelfs de uitreiking van een factuur met betrekking tot een voorschot maakte de btw evenmin opeisbaar indien ze betrekking had op een vrijgestelde intracommunautaire levering van goederen.

Deze zienswijze werd niet gedeeld door alle andere lidstaten. De administratie heeft beslist zich aan te passen aan het standpunt van de andere lidstaten om de uniformiteit van de gegevens in de intracommunautaire opgaven bedoeld in artikel 53sexies van het Btw-Wetboek te garanderen en om toe te zien op de uitwisseling ten gepaste tijde van informatie.

Gelet op hetgeen voorafgaat zal in het geval van intracommunautaire leveringen verricht onder de voorwaarden van artikel 39bis geen enkele verplichting ontstaan vóór het belastbaar feit zoals bepaald in artikel 17, §1, NIEUW, van het Btw-Wetboek.

De administratie zal evenwel, bij wijze van tolerantie, de factuur die zou uitgereikt zijn enkele dagen (bijvoorbeeld bij het vertrek van de verzending of het vervoer) vóór het belastbaar feit, beschouwen als conform aan de wet en de koninklijke besluiten. In deze situatie moet de leverancier in ieder geval de handeling opnemen in de periodieke aangifte en de intracommunautaire opgave met betrekking tot de periode waarin het belastbaar feit zich voordoet.

Samenhangend daarmee aanvaardt de administratie, in het geval van een intracommunautaire verwerving die overeenkomstig artikel 25quinquies van het Btw-Wetboek in België plaatsvindt, dat het document uitgereikt door de leverancier enkele dagen vóór het belastbaar feit beschouwd wordt als factuur opgemaakt op de dag van het belastbaar feit. In dat geval, heeft de verwerver niet de verplichting om het document bedoeld in artikel 9 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 m.b.t. tot de regeling voor de voldoening van de btw op te maken. Hij zal voortaan deze btw (verschuldigd en aftrekbaar overeenkomstig de van toepassing zijnde regels) slechts kunnen opnemen in de aangifte met betrekking tot de periode waarin het belastbaar feit zich voordoet overeenkomstig voornoemd artikel 25quinquies, § 1, NIEUW, van het Btw-Wetboek.

4. De handelingen met particulieren

Ten aanzien van de leveringen van roerende goederen en ten aanzien van de diensten verricht

door een belastingplichtige die geregeld goederen levert of diensten verstrekt aan particulieren en waarvoor hij niet verplicht is een factuur uit te reiken, wordt de belasting opeisbaar in verhouding tot de ontvangst van de prijs of van de subsidies als bedoeld in artikel 26, eerste lid (z. artikel 17, § 3 (NIEUW) en artikel 22bis, §3 (NIEUW) van het BTW-Wetboek

Hoewel de btw pas opeisbaar wordt naarmate van de incassering, zelfs wanneer er vrijwillig gefactureerd wordt, staat het de belastingplichtige vrij om de btw vrijwillig te vroeg te voldoen bij de uitreiking van de factuur of wanneer het belastbaar feit zich voordoet.

In de loop van het eerste trimester van 2013, zal er een nieuwe beslissing gepubliceerd worden m.b.t. het definitieve stelsel inzake opeisbaarheid van btw dat van toepassing zal zijn vanaf 1 januari 2014.