
Vergaderjaar 2002–2003

29 036**Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 met het oog op de vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de ter zake van de facturering geldende voorwaarden op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde (richtlijn facturering)**

Nr. 3

MEMORIE VAN TOELICHTING**Inhoudsopgave**

I.	ALGEMEEN	2
1	Inleiding	2
2	Factuurplicht	2
3	Factuurgegevens	4
4	Elektronische facturering	6
5	Opslag facturen	8
6	Handhavings- en uitvoeringsaspecten, administratieve lasten, budgettaire en personele aspecten	9
II.	ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING	10
Bijlagen bij de memorie van toelichting:		
A	Richtlijn 2001/115 van de Raad van de Europese Unie van 20 december 2001 (facturering) ¹	
B	Transponeringstabel	16
C	Voorwaarden gebruik papieren afstemmingsoverzicht	18

¹ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

I. ALGEMEEN

1. Inleiding

Met het oog op de vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de BTW-facturering, is op 20 december 2001 door de Raad van de Europese Unie een richtlijn¹ (hierna: richtlijn facturering) aangenomen tot wijziging van de zogenoemde Zesde BTW-richtlijn² (hierna: Zesde Richtlijn). De lidstaten moeten deze richtlijn facturering op 1 januari 2004 hebben geïmplementeerd. Dit wetsvoorstel strekt daartoe. De richtlijn facturering is als bijlage A bij deze memorie gevoegd. Als bijlage B is een transponeringstabel bijgevoegd waarin het verband wordt gelegd tussen de richtlijn facturering en het onderhavige wetsvoorstel.

Binnen de BTW-regelgeving neemt de factuur een centrale plaats in. Zo is de factuur het instrument van de belastingplichtige om zijn recht op aftrek te doen gelden. Daarnaast speelt de factuur een belangrijke rol in de controle door de Belastingdienst. De huidige situatie is zodanig dat, tot de richtlijn facturering door de lidstaten is geïmplementeerd, de voorschriften in de lidstaten met betrekking tot het factureren aanzienlijk verschillen. De nationale regels van de lidstaten verschillen zowel inhoudelijk als in aantal. Daarnaast bestond er tot de inwerkingtreding van de richtlijn facturering nog geen communautair juridisch kader in relatie tot de zogenoemde elektronische factuur. Het resultaat is dat er grote verschillen bestaan tussen de lidstaten met betrekking tot de elektronische factuur: sommige lidstaten zijn zeer flexibel, terwijl andere lidstaten de elektronische factuur volledig verbieden.

Deze verschillen veroorzaken een ingewikkelde situatie voor de ondernemer die intracommunautair optreedt. De vraag is zelfs of hij in de oude situatie aan alle eisen tegelijkertijd kan voldoen. In de ene lidstaat dient hij op facturen andere gegevens voor BTW-doeleinden te vermelden dan in de andere lidstaat. Voorts wordt de ondernemer genooddaakt zich te verdiepen in de vraag of, en zo ja onder welke voorwaarden, in de lidstaat waarin hij optreedt een elektronische factuur is toegestaan. Het is duidelijk dat deze situatie niet bevorderlijk is voor de werking van de interne markt en voor de ondernemer een kostenpost betekent. Met betrekking tot de elektronische factuur speelt bovendien een rol dat daarvan op grote schaal en zonder belemmeringen gebruik moet kunnen worden gemaakt in het belang van de ontwikkeling van de elektronische handel.

De implementatie van de richtlijn facturering door de lidstaten moet leiden tot een duidelijke stap voorwaarts in dit kader. In grote lijnen kan een viertal aspecten in dit wetsvoorstel worden onderscheiden: de factuurplicht, de factuurgegevens, elektronische facturering en de opslag van facturen. Op al deze gebieden is ernaar gestreefd om de verplichtingen voor de ondernemer niet uit te laten gaan boven het beheersingsniveau dat de ondernemer zelf dient te hanteren. Daarbij is als ondergrens genomen dat er toereikende controlemogelijkheden moeten zijn voor de Belastingdienst. Zowel bij de totstandkoming van de richtlijn facturering als bij de implementatie daarvan in dit wetsvoorstel, heeft diverse keren overleg en afstemming plaatsgevonden met het bedrijfsleven.

2. Factuurplicht

Voorgesteld wordt dat iedere ondernemer ervoor moet zorgen dat door hemzelf een factuur wordt uitgereikt voor goederen die hij heeft geleverd of diensten die hij heeft verricht aan een andere ondernemer of een rechtspersoon andere dan ondernemer. Met betrekking tot enkele bijzondere regelingen in de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet OB)

¹ Richtlijn nr. 2001/115/EG van de Raad van de Europese Unie van 20 december 2001 tot wijziging van richtlijn nr. 77/388/EEG met het oog op de vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de ter zake van de facturering geldende voorwaarden op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde (PbEG 2002, L 15).

² Richtlijn nr. 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PbEG L 145), zoals deze laatstelijk is gewijzigd bij richtlijn nr. 2002/92/EG van de Raad van de Europese Unie van 3 december 2002 (PbEG L 331).

bestaat overigens geen factuurplicht. Zo ontbreekt op grond van de zogenoemde kleine-ondernemersregeling (artikel 25, derde lid, van de Wet OB) en de landbouwregeling (artikel 27, tweede lid, van de Wet OB) een factuurplicht. Dit verandert niet.

Dit wetsvoorstel voorziet in de mogelijkheid om, in naam en voor rekening van de ondernemer, de factuur te laten uitreiken door de afnemer (de zogenoemde «selfbilling») of door een derde (de zogenoemde «outsourcing»). Het huidige artikel 35 van de Wet OB gaat nog uit van de plicht voor de ondernemer zelf om een factuur uit te reiken. Met betrekking tot de «selfbilling» worden onder meer de voorwaarden gesteld, dat dit vooraf is overeengekomen in een akkoord tussen beide partijen, en dat iedere factuur het voorwerp uitmaakt van een procedure van aanvaarding door de ondernemer die de goederen levert of de diensten verricht. De procedure van aanvaarding van de individuele factuur door de ondernemer kan stilzwijgend verlopen. Voor het bedrijfsleven leveren deze mogelijkheden met betrekking tot de factuurplicht belangrijke praktische voordelen op. In Nederland was dit reeds goedgekeurd in het besluit van 18 november 1999, nr. VB 99/2216 en in het besluit elektronisch verzenden van facturen (besluit van 26 april 2001, nr. CPP2001/1104M), zodat deze wijziging zich beperkt tot de codificatie in artikel 35 van de Wet OB.

Het wetsvoorstel bepaalt dat ondernemers die uitsluitend vrijgestelde prestaties verrichten in beginsel zijn ontheven van de factureringsverplichting; hetzelfde geldt voor het vrijgestelde gedeelte van de omzet van ondernemers die zowel vrijgestelde als belaste prestaties verrichten. Dit is een codificatie van een bestaand voorschrift (bijlage K bij de resolutie van 29 oktober 1968, nr. 120, gegeven bij de resolutie van 23 december 1968, nr. D68/8786). Bij ministeriële regeling kunnen in dit kader nadere voorwaarden en beperkingen worden gesteld. Zo zal de factuurplicht bij de vrijgestelde levering van een roerende zaak als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel r, van de Wet OB blijven bestaan.

Voorgesteld wordt de factuurplicht van ondernemers die doorgaans leveren aan andere ondernemers, uit te breiden tot al hun leveringen. Hierbij moet met name worden gedacht aan de ondernemer die de functie vervult van groothandelaar. Dit betekent dat de groothandelaar niet meer aan zijn afnemers zal hoeven te vragen in welke hoedanigheid de aankoop van de goederen geschiedt. Ongeacht de BTW-status van die afnemers zal hij bij zijn leveringen facturen uitreiken. Hiermee wordt tegengegaan de in het verleden zich regelmatig voordoende praktijk dat ondernemers hun inkopen, of een gedeelte daarvan, bij de groothandelaar zonder factuur wilden laten geschieden. Deze zogenoemde «contante inkopen» werden dan buiten de administratie gehouden en ook de met die goederen verkregen omzet bleef buiten de administratie. De groothandelaar was ook als aan de geleverde goederen elk privé-karakter ontbrak, niet gehouden een factuur uit te reiken als de afnemer zich bij de aankoop niet als ondernemer presenteerde. Zo stond bijvoorbeeld de groothandelaar voor een dilemma wanneer de verkoop van een grote partij fustbier «contant» moest geschieden terwijl een dergelijke verkoop redelijkerwijs alleen binnen de ondernemerssfeer kon blijven. De factuurplicht van de groothandelaar geeft in dit kader dan ook een noodzakelijke uitbreiding aan de controlemogelijkheden van de Belastingdienst met betrekking tot het toezicht op de transacties tussen groothandelaren en hun afnemers. In het licht van een beperking van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven zal de verplichting voor een ondernemer om ook een factuur uit te reiken voor leveringen aan niet-ondernemers, alleen gelden ten aanzien van ondernemers of groepen van ondernemers die daartoe bij ministeriële regeling zijn aangewezen. Richtsnoer hierbij zal zijn de aanwezigheid van een onaanvaardbaar frauderisico.

Nieuw in de Wet OB is de mogelijkheid dat voor verscheidene afzonderlijke leveringen of diensten een periodieke factuur kan worden opge maakt. Daarbij worden de voorwaarden gesteld dat de leveringen en diensten gelijksoortig zijn en dat de periode waar de periodieke factuur betrekking op heeft niet langer is dan een maand. In dit kader kan gedacht worden aan bijvoorbeeld leveringen van onderdelen en schoonmaakdiensten. De periodieke factuur is niet hetzelfde als de zogenoemde doorlopende prestaties als bedoeld in artikel 10, lid 2, van de Zesde Richtlijn. Doorlopende prestaties zijn zich herhalende leveringen en diensten die op basis van een doorlopende overeenkomst worden verricht en waarvoor geldt dat er geen welomschreven eindresultaat is overeengekomen. De periode waarover deze prestaties worden verricht, kan zowel bepaald als onbepaald zijn. In paragraaf 13, lid 1, van bijlage I bij het Besluit OB/BTW-14 (aanschrijving van 17 december 1968, nr. D68/8606), is bepaald dat op de factuur bij deze prestaties in plaats van de dag waarop de levering of de dienst wordt verricht, de periode kan worden vermeld waarop de factuur betrekking heeft. Deze periode mag niet langer zijn dan een jaar. Voorbeelden van doorlopende prestaties zijn abonnementen op leveringen van gas, water en elektriciteit.

3. Factuurgegevens

De huidige situatie met betrekking tot de verplichte factuurgegevens is dat elke lidstaat een scala van verplichte vermeldingen kent, hetgeen tot moeilijkheden leidt voor ondernemers die in verschillende lidstaten actief zijn. Deze situatie kon ontstaan, doordat de oude tekst van artikel 22, lid 3, van de Zesde Richtlijn uitging van een niet-uitputtende lijst van factuurgegevens. De lidstaten konden deze lijst in beginsel aanvullen met in hun ogen nuttige factuurgegevens. Harmonisatie zal faciliterend werken voor de toenemende internationalisering van de handel en de ontwikkeling van de elektronische handel. Met de inwerkingtreding van de richtlijn facturering bevat de Zesde Richtlijn dan ook een uitputtende lijst van verplichte factuurgegevens. Deze harmonisering beperkt zich daarmee tot de uit BTW-oogpunt noodzakelijke voorwaarden, hetgeen inhoudt dat voor de BTW door de lidstaten geen andere factuurgegevens mogen worden vereist. De ondernemers kunnen andere vermeldingen wensen. Dit laatste zal met name het geval zijn wanneer de opdrachtgever aanvullende informatie nodig heeft.

De lijst van verplichte factuurgegevens in de richtlijn facturering betreft een compromis dat na lang onderhandelen tussen de lidstaten is overeengekomen. Daarbij is naar evenwicht gestreefd tussen aan de ene kant beperkte administratieve lasten voor de ondernemer en aan de andere kant voldoende controlemogelijkheden voor de Belastingdienst.

Aangezien de vereiste factuurgegevens, zoals aangegeven, thans in de lidstaten verschillen, hebben alle lidstaten bij het totstandkomen van deze lijst water bij de wijn moeten doen. Voor Nederland is dit niet anders, hetgeen betekent dat in dit wetsvoorstel het aantal verplichte factuurgegevens beperkt is uitgebreid. Het betreft de volgende wijzigingen.

- Wanneer bij de handel in gebruikte goederen de zogenoemde marge-regeling wordt toegepast, moet dat op de factuur worden aangeduid.
- Wanneer de belasting wordt geheven van de afnemer of ingeval van een vrijstelling, moet op de factuur worden aangeduid dat de levering onder de toepassing van de verleggingsregeling valt respectievelijk, als een factuur wordt uitgereikt, dat de levering is vrijgesteld. Ook als sprake is van een intracommunautaire levering moet dit worden aangeduid.
- Op de factuur moet het BTW-identificatienummer waaronder de ondernemer de goederen heeft geleverd of de diensten heeft verricht

worden vermeld. Dit is in zoverre een uitbreiding dat dit onder de huidige wetgeving slechts een vereiste is als er sprake is van een beperkte hoeveelheid diensten en van intracommunautaire leveringen (artikel 35, eerste lid, onderdeel f, Wet OB).

- Het BTW-identificatienummer van de afnemer waaronder deze een levering of een dienst heeft afgenomen en van wie de belasting wordt geheven (bij binnenlandse leveringen en andere leveringen), of waaronder hij een intracommunautaire levering heeft afgenomen van een Nederlandse ondernemer, moet op de factuur worden vermeld; dit is nu een vereiste voor een beperkte hoeveelheid diensten en voor intracommunautaire leveringen (artikel 35, eerste lid, onderdeel f, Wet OB). Het betreft een uitbreiding tot alle gevallen waarbij de afnemer of de fiscaal vertegenwoordiger de BTW verschuldigd wordt. Dus bijvoorbeeld ook bij bepaalde telecommunicatiediensten of adviesdiensten waarbij de BTW wordt geheven van de afnemer.
- Op de factuur moeten, ingeval de belasting wordt voldaan door een fiscaal vertegenwoordiger, zijn BTW-identificatienummer, naam en adres worden vermeld.
- Op de factuur moet de vergoeding worden vermeld voor elk tarief of in voorkomend geval elke vrijstelling. Ook moeten de eenheidsprijs exclusief omzetbelasting, de eventuele kortingen indien die niet in de eenheidsprijs zijn begrepen, en het toegepaste tarief worden vermeld. Ook dit is een uitbreiding aangezien thans slechts een vermelding van de vergoeding is vereist.
- Op de factuur moet de datum worden vermeld waarop de in het voorgestelde artikel 35, eerste lid, onderdeel c, van de Wet OB bedoelde vooruitbetaling is gedaan, voorzover die datum kan worden vastgesteld en verschilt van de uitreikingsdatum van de factuur.
- Op de factuur moet een opeenvolgend nummer worden vermeld, met één of meer reeksen, waarmee tevens de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd. De Wet OB vereist nu dat de factuur moet zijn genummerd.

In dit wetsvoorstel is geen gebruik gemaakt van de door de richtlijn facturering geboden mogelijkheid om het BTW-identificatienummer van de afnemer te vermelden in andere gevallen dan verlegging naar de afnemer of intracommunautaire levering. Ook in dit kader is gekozen voor een wijze van implementeren die voor het bedrijfsleven het minst belastend is.

Het aantal factuurgegevens voor Nederlandse ondernemers neemt dus toe, maar daar staan in het bijzonder voor het bedrijfsleven diverse voordelen tegenover. Behalve de reeds genoemde randvoorwaarden die worden gecreëerd in het kader van de toenemende internationalisering van de handel en de ontwikkeling van de elektronische handel, zullen in contrast met het heden de factuurgegevens in de lidstaten hetzelfde zijn. Daarnaast wordt het mogelijk dat in elke lidstaat, wat betreft de omzetbelasting, elektronisch wordt gefactureerd.

Bij de toename van de verplichtingen kan worden opgemerkt dat de uitbreiding of wijziging niet altijd tot praktische problemen hoeft te leiden. De vaststelling dat een margeregeling wordt toegepast, dat de levering is vrijgesteld of dat de verleggingsregeling van toepassing is, zal ook nu reeds moeten worden gedaan. De vermelding daarvan op de factuur betreft geen aanpassing van de logica met betrekking tot de geautomatiseerde facturering. Het is wel een aanpassing van de afdrukvereisten. De bepaling in artikel 35, derde lid, vermindert verder de noodzaak tot facturering bij vrijgestelde prestaties. De opeenvolgende nummering in één of meer reeksen zal bij bedrijven nu reeds worden toegepast. Het factuurnummer vormt de sleutel tot het vinden van de gegevens van de factuur in de administratie van de ondernemer. Geautomatiseerde systemen

maken voor de nummering gebruik van reeksen, waarbij per vestiging bijvoorbeeld één reeks beschikbaar is. De doorlopende nummering wordt hierbij als vanzelfsprekend gehanteerd. Het is niet de bedoeling het Nederlands bedrijfsleven te verplichten om separate nummeringen te hanteren om de enkele factuur die wel is voorbereid maar in laatste instantie niet wordt uitgereikt, buiten de reeks te kunnen houden. Belangrijker is het de beslissing om uiteindelijk niet uit te reiken te kunnen blijven volgen, met andere woorden de «audit trail» moet niet doorbroken worden.

De factuurgegevens die niet veranderen zijn:

- de datum van uitreiking van de factuur;
- de dag waarop de levering of dienst wordt verricht;
- de vermelding van de naam en het adres van de ondernemer en de afnemer;
- een duidelijke omschrijving van de goederen of de diensten;
- de hoeveelheid geleverde goederen of verrichte diensten;
- de gegevens die nodig zijn om te bepalen of een vervoermiddel een nieuw vervoermiddel is.
- het bedrag van de verschuldigde BTW (zij het dat nu expliciet is bepaald dat dit moet zijn uitgedrukt in euro's).

De richtlijn facturering maakt het mogelijk dat, onder voorbehoud van raadpleging van het zogenoemde BTW-Comité, aan sommige van de in het voorgestelde artikel 35a, eerste lid, van de Wet OB bedoelde verplichtingen niet hoeft te worden voldaan, in de volgende gevallen:

- wanneer het bedrag van de factuur onbeduidend is;
- wanneer de handels- of administratieve praktijken van de betrokken bedrijfssector of de technische voorwaarden waaronder die facturen uitgereikt worden de naleving van alle bedoelde verplichtingen bemoeilijken.

De richtlijn facturering bepaalt daarbij wel dat de facturen in elk geval de volgende vermeldingen moeten bevatten:

- de datum van uitreiking;
- een identificatie van de belastingplichtige;
- een identificatie van de aard van de levering of dienst;
- het bedrag van de verschuldigde BTW of de gegevens aan de hand waarvan dat bedrag kan worden berekend.

Het wetsvoorstel voorziet er in dat bij ministeriële regeling sectoren kunnen worden aangewezen waarvoor deze faciliteit zal gelden (artikel 35a, vierde lid). Daarbij wordt er naar gestreefd dat de reeds bestaande Nederlandse goedkeuringen in dit kader, bijvoorbeeld met betrekking tot openbaar vervoer, taxivervoer en spijzen- en drankenverstrekking (artikel 32 Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968), onder voorbehoud van raadpleging van het zogenoemde BTW-Comité, zoveel mogelijk gehandhaafd kunnen worden.

4. Elektronische facturering

Dit deel van het wetsvoorstel codificeert de mogelijkheid om facturen elektronisch te verzenden, onder voorbehoud van aanvaarding door de afnemer. Doordat alle lidstaten de richtlijn facturering dienen te implementeren, wordt niet alleen op het gebied van de verplichte factuurgegevens harmonisatie bereikt, maar ook op het gebied van elektronische facturering. Er zijn meerdere voordelen aan deze harmonisatie verbonden. Zo kunnen Nederlandse ondernemers in alle lidstaten gebruik maken van elektronische facturen, uiteraard mits de afnemer daarmee instemt en voldaan wordt aan de nationale regelgeving van de betreffende lidstaat. Een dergelijk grootschalig gebruik van de elektronische factuur kan in kostenbesparingen resulteren. Zo blijkt er in de praktijk bij sommige ondernemingen sprake te zijn van een afdeling die zich heeft gespeciali-

seerd in het opmaken van de facturen voor alle onderdelen van die onderneming. Als die onderdelen in verschillende lidstaten zijn gevestigd, zorgt de harmonisatie van de factuurgegevens ervoor, dat er niet per lidstaat andere factuurvereisten gelden. Dit neemt belemmeringen weg met betrekking tot deze ontwikkeling, die korthedshalve aangeduid kan worden als «intracommunautaire outsourcing». De mogelijkheid om elektronisch te factureren kan een stimulans betekenen voor de ontwikkeling van de elektronische handel. Zo kan bijvoorbeeld de factuur ook elektronisch worden uitgereikt indien prestaties via het internet worden verkregen.

In het besluit van 26 april 2001, CPP2001/1104M, was reeds de mogelijkheid van elektronisch factureren in Nederland uitgewerkt. Dit besluit was een actualisering van eerdere nationale besluiten op het gebied van «Electronic Data Interchange» (EDI). De mogelijkheden om elektronisch te factureren worden met de richtlijn facturering voor alle lidstaten verplicht gesteld. Dit wetsvoorstel zorgt voor de codificatie in Nederland.

Voor het beschrijven van de controleerbaarheid van elektronisch factureren is aansluiting gezocht bij het minimale niveau van maatregelen die in de accountantscontrole van toepassing wordt geacht om de controleerbaarheid aan de hand van zogenoemde brongegevens te waarborgen. Uitgangspunt bij die controle is dat brongegevens, dus ook papieren brondocumenten, voldoende authenticiteits- en integriteitskenmerken moeten hebben om de herkomst en juistheid van de aangeleverde gegevens met een redelijke mate van zekerheid te kunnen vaststellen. Bij elektronisch verzonden facturen dienen daarom de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud te worden gewaarborgd. Controletechnisch is het overigens van belang dat deze kenmerken gedurende de wettelijke bewaartermijn blijven bestaan.

Het wetsvoorstel legt vast dat aan de voorwaarden voor authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de factuurgegevens is voldaan als daarbij een geavanceerde elektronische handtekening in de zin van artikel 2, lid 2, van richtlijn nr. 1999/93/EG van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie van 13 december 1999 (PbEG 2000, L 13) is gebruikt. Deze richtlijn betreft een gemeenschappelijk kader voor elektronische handtekeningen.

Het wetsvoorstel bevat verder de mogelijkheid om controletechnische equivalenten voor de geavanceerde elektronische handtekening te hanteren. De voorwaarden waaronder die kunnen worden toegestaan hangen af van de controletechnische omstandigheden bij de ondernemer. Zo is in het wetsvoorstel vastgelegd dat ook aan genoemde voorwaarden kan zijn voldaan bij elektronische uitwisseling van gegevens (EDI) in combinatie met een papieren afstemmingsoverzicht. Onder omstandigheden kan deze maatregel toereikend zijn. De voorwaarden voor het gebruik van een papieren afstemmingsoverzicht waren opgenomen in het hiervoor genoemde besluit over elektronisch factureren (besluit van 26 april 2001, CPP2001/1104M); deze zijn nu opgenomen in bijlage C bij deze memorie.

Ook andere methoden – dan die van de geavanceerde elektronische handtekening of EDI met het afstemmingsoverzicht – kunnen worden gebruikt om de authenticiteit en integriteit van de elektronisch verzonden facturen te waarborgen. Terzake is het dan wel nodig om vooroverleg met de Belastingdienst te voeren. In dat overleg kan dan worden gezien of de administratieve organisatie van de ondernemer daadwerkelijk de beoogde waarborging bevat, niet alleen rond het moment dat de factuurgegevens worden uitgewisseld, maar ook achteraf, bijvoorbeeld tijdens een controle

door de openbare accountant of de Belastingdienst. Veelal zullen specifieke controledeskundigen (EDP-auditspecialisten) van de Belastingdienst geraadpleegd dienen te worden.

Verschillende vormen van elektronische facturen kunnen worden toegestaan. Naast meer traditionele vormen kan gedacht worden aan een elektronisch verzonden document -bijvoorbeeld een tekstbestand of een zogenaamd PDF-document- als «attachment» bij email. Ook het plaatsen van een elektronisch document in de automatiseringsomgeving van de leverancier, de afnemer of een tussenpersoon («outsourcing») is mogelijk. Hierbij geldt uiteraard dat moet zijn voldaan aan de hiervoor genoemde vereisten met betrekking tot de elektronische factuur.

De lidstaten mogen de ondernemers die op hun grondgebied goederen leveren of diensten verrichten geen andere verplichtingen of formaliteiten opleggen betreffende het gebruik van een systeem voor elektronische verzending van facturen. In dit wetsvoorstel is geen gebruik gemaakt van de in de richtlijn facturering voorziene mogelijkheid om tot en met 31 december 2005 te bepalen dat voor gebruikmaking van zo'n systeem voorafgaande kennisgeving is vereist. Nederlandse ondernemers die opereren in andere lidstaten kunnen uiteraard wel geconfronteerd worden met het vereiste van voorafgaande kennisgeving in die lidstaten.

De richtlijn facturering voorziet erin dat de Europese Commissie uiterlijk op 31 december 2008 een verslag zal voorleggen dat vergezeld gaat van een voorstel, indien passend, tot wijziging van de voorwaarden inzake elektronische facturering teneinde rekening te houden met mogelijke toekomstige technologische ontwikkelingen op dit gebied.

Bij een reeks facturen die elektronisch naar dezelfde afnemer worden verzonden, hoeven de voor de verschillende facturen gelijke vermeldingen slechts één keer uitgebreid te worden verzonden. De overige keren is een verwijzing naar die gegevens door middel van een sleutelgegeven toereikend. Duidelijk moet zijn dat de vereiste gegevens voor elke factuur beschikbaar dienen te zijn.

5. Opslag facturen

In aanvulling op artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), wordt in dit wetsvoorstel de opslag van factuurgegevens nader geregeld. Iedere ondernemer moet erop toezien dat kopieën van de door hemzelf dan wel, in zijn naam en voor zijn rekening, door zijn afnemer of een derde uitgereikte facturen, en alle door hemzelf ontvangen facturen worden opgeslagen. Daarbij wordt als eis gesteld dat de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud van de facturen alsmede de leesbaarheid ervan, gedurende de gehele opslagperiode worden gewaarborgd.

De ondernemer is in beginsel vrij de opslagplaats van de facturen te bepalen. Als algemene voorwaarde geldt dat de ondernemer de opgeslagen factuurgegevens op ieder verzoek van de inspecteur, binnen redelijke termijn, ter beschikking moet kunnen stellen. Van de mogelijkheid die de richtlijn facturering biedt om niet toe te staan, factuurgegevens op te slaan in een derde-land (elk ander grondgebied dan dat van de Gemeenschap) waarmee geen rechtsinstrument inzake wederzijdse bijstand is overeengekomen als bedoeld in artikel 22, lid 3, onder d, zesde alinea, van de Zesde Richtlijn is geen gebruik gemaakt. Een dergelijke beperking bestaat thans in Nederland niet, en er is ook geen behoefte aan. De bepalingen in de AWR verplichten de ondernemer reeds tot het verstrekken

van bescheiden en gegevensdragers op verzoek van de inspecteur. De plaats van opslag heeft daarbij geen beperkingen.

Een ondernemer kan elektronische facturen verzenden of ontvangen, terwijl de plaats van opslag is gesitueerd in een andere lidstaat. In dat geval dienen de factuurgegevens beschikbaar te zijn voor de ondernemer, al was het alleen al voor interne-controledoelinden. Ook dienen de factuurgegevens beschikbaar te zijn voor de Belastingdienst en wel in een door de inspecteur te kiezen vorm.

De richtlijn facturering biedt de lidstaten onder meer de mogelijkheid de op hun grondgebied gevestigde ondernemers te verplichten tot kennisgeving van de plaats van opslag, wanneer deze buiten hun grondgebied is gesitueerd. Daarnaast kunnen de lidstaten de op hun grondgebied gevestigde ondernemer verplichten door hemzelf, in zijn naam en voor zijn rekening door zijn afnemer of door een derde uitgereikte facturen en alle door hemzelf ontvangen facturen op te slaan op hun grondgebied, wanneer die opslag niet geschiedt langs een elektronische weg die een volledige on line toegang tot de betrokken gegevens waarborgt. Ook biedt de richtlijn facturering de lidstaten de mogelijkheid om ondernemers te verplichten dat de facturen worden opgeslagen in hun oorspronkelijke vorm, op papier of elektronisch, waarin zij zijn toegezonden. In dit wetsvoorstel is ervoor gekozen om van deze mogelijkheden geen gebruik te maken, waarbij ook in dit kader naar een evenwicht is gezocht tussen enerzijds het streven naar minder administratieve lasten voor het bedrijfsleven en anderzijds voldoende controlemogelijkheden voor de Belastingdienst. Nederlandse ondernemers die in andere lidstaten presteren, kunnen overigens wel te maken krijgen met deze verplichtingen in die andere lidstaten.

Wanneer de facturen langs elektronische weg worden opgeslagen, moeten de gegevens die de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud waarborgen, ook worden opgeslagen.

6. Handhavings- en uitvoeringsaspecten, administratieve lasten, budgettaire en personele aspecten

In deze paragraaf wordt nader ingegaan op een aantal effecten en aspecten die optreden als gevolg van de implementatie van de richtlijn facturering. In de voorgaande paragrafen zijn deze effecten en aspecten al aan de orde geweest in de beschrijving van de voorgestelde BTW-regelgeving op vier gebieden: de factuurplicht, de factuurgegevens, de elektronische facturering en de opslag van facturen. Uit deze beschrijving kunnen de volgende hoofdlijnen worden afgeleid:

- Dit implementatievoorstel betreft in veel gevallen codificatie van besluiten waarmee in de praktijk al wordt gewerkt;
- Waar het voorstel voorziet in kleine wijzigingen ten opzichte van de huidige praktijk zijn per geval afwegingen gemaakt tussen de administratieve lasten voor de ondernemer en de controlemogelijkheden voor de Belastingdienst.

Met betrekking tot de factuurplicht beperkt de voorgestelde regelgeving zich tot codificatie van een aantal besluiten in artikel 35 van de Wet OB. Daarnaast wordt op grond van controle-overwegingen de factuurplicht van ondernemers die doorgaans leveren aan andere ondernemers uitgebreid tot al zijn leveringen. Deze uitbreiding brengt voor deze ondernemers geen noemenswaardige administratieve lastenverzwaring mee en geeft de Belastingdienst meer controlemogelijkheden.

De voorgestelde lijst van verplichte factuurgegevens is een onderhandelingsresultaat van de lidstaten waarbij sprake is geweest van een voor de gezamenlijke lidstaten gemaakte afweging van administratieve lasten enerzijds en controlemogelijkheden anderzijds. Voor Nederland heeft dit geresulteerd in een beperkte uitbreiding van het aantal verplichte factuurgegevens. Zoals in paragraaf 3 is aangegeven staan daartegenover voordelen op het vlak van internationalisering van de handel en de ontwikkeling van de elektronische handel. De stroomlijning van verplichte factuurgegevens van de verschillende lidstaten heeft immers voor internationaal opererende ondernemers een vermindering van administratieve lasten tot gevolg.

De mogelijkheid van elektronisch factureren betreft voor Nederland eveneens een codificatie. Bij de vormgeving van deze codificatie is gekoerst op een minimaal niveau van maatregelen die verantwoord zijn uit een oogpunt van handhaving. Voor ondernemers die ook in andere lidstaten actief zijn is het een vooruitgang dat elektronisch factureren in alle lidstaten mogelijk moet zijn. Van belang is voorts dat de Europese Commissie uiterlijk op 31 december 2008 zal komen met een evaluatieverslag (eventueel vergezeld van een richtlijnvoorstel) inzake elektronische facturering.

Naar de effecten die (elektronisch) factureren heeft op het niveau van de administratieve lasten, loopt tot het einde van dit jaar nog een onderzoek. Ik verwacht dat hieruit zal blijken dat elektronisch factureren de afgelopen jaren al een gunstig effect heeft gehad op de omvang van de administratieve lasten en dat dit effect zich – mede door de onderhavige wetgeving – de komende jaren zal voortzetten. Kwantificering van deze effecten is op dit moment echter nog niet mogelijk.

De richtlijn facturering biedt de lidstaten een aantal mogelijkheden om ondernemers verplichtingen op te leggen op het punt van opslag van (elektronische) facturen. In dit wetsvoorstel is er voor gekozen van deze mogelijkheden geen gebruik te maken in het kader van het streven naar minder administratieve lasten.

Per saldo verwacht ik van dit wetsvoorstel geen uitbreiding van de administratieve lasten voor ondernemers en een verantwoord handavingsniveau. Wat betreft het regelgevingsaspect leidt het voorstel tot een duidelijke vereenvoudiging en harmonisering. Aan het voorstel zijn geen budgettaire of personele aspecten verbonden.

II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I (Wet op de omzetbelasting 1968)

Algemeen

Het huidige artikel 35 van de Wet OB stelt de regels voor de factuur. De implementatie van de richtlijn facturering leidt ertoe dat enkele nieuwe bepalingen geïntroduceerd worden met betrekking tot de factuur. Het slechts aanpassen en aanvullen van het huidige artikel 35 van de Wet OB zou hebben geresulteerd in een lang en complex artikel. Teneinde een inzichtelijke structuur te verkrijgen, wordt voorgesteld het huidige artikel 35 van de Wet OB te splitsen: artikel 35 (de factuurplicht), artikel 35a (de factuurgegevens), artikel 35b (papieren en elektronische factuur), artikel 35c (de opslag van de factuur) en artikel 35d (omschrijving van elektronisch verzenden en opslaan van facturen). De bepalingen die nieuw zijn ten opzichte van het huidige artikel 35 van de Wet OB worden hierna

toegelicht voorzover dat niet reeds in het algemeen deel is gedaan.

Onderdeel A (artikel 28h van de Wet OB)

Artikel 28h, een bepaling die betrekking heeft op de margeregeling, verwijst in het eerste en derde lid naar artikel 35 van de Wet OB. De hiervoor bedoelde splitsing van artikel 35 leidt ertoe dat verwijzingen naar artikel 35 overeenkomstig deze splitsing worden aangepast.

Onderdeel B (artikel 35 van de Wet OB)

In het voorgestelde artikel 35, eerste lid, van de Wet OB is de mogelijkheid voor de ondernemer gecreëerd dat in zijn naam en voor zijn rekening een factuur wordt uitgereikt door zijn afnemer of door een derde ter zake van zijn leveringen of diensten aan een andere ondernemer of aan een rechtspersoon andere dan ondernemer. De richtlijn facturering bepaalt in artikel 2, lid 2, onder het nieuwe lid 3a, eerste alinea, van artikel 22 van de Zesde Richtlijn dat iedere ondernemer («belastingplichtige») ervoor moet zorgen dat door hemzelf, door zijn afnemer of, in zijn naam en voor zijn rekening, door een derde een factuur wordt uitgereikt. Op grond van de negende alinea van het genoemde lid 3a, kunnen de lidstaten extra voorwaarden stellen met betrekking tot de uitreiking van facturen door de afnemer. De lidstaten kunnen met name verlangen dat facturen worden uitgereikt in naam en voor rekening van de ondernemer. Van deze facultatieve bepaling is hier gebruik gemaakt.

Het voorgestelde eerste lid, onderdeel c, stelt dat iedere ondernemer er zorg voor draagt dat door hemzelf dan wel, in zijn naam en voor zijn rekening, door zijn afnemer of een derde, een factuur wordt uitgereikt ter zake van vooruitbetalingen die door een andere ondernemer of een rechtspersoon andere dan ondernemer aan hem worden gedaan, voordat de levering of de dienst is verricht. Ingeval er meerdere vooruitbetalingen plaatsvinden, wordt per deelbetaling een factuur uitgereikt.

Volgens het voorgestelde derde lid zijn ondernemers die uitsluitend vrijgestelde prestaties verrichten onder bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden en beperkingen ontheven van de factureringsverplichting; hetzelfde geldt voor het vrijgestelde gedeelte van de omzet van ondernemers die zowel vrijgestelde als belaste prestaties verrichten. Het betreft de codificatie van een bestaand voorschrift (bijlage K bij de resolutie van 29 oktober 1968, nr. 120, gegeven bij de resolutie van 23 december 1968, nr. D68/8786).

Volgens het vierde lid geldt ieder document of bericht dat wijzigingen aanbrengt in en specifiek en ondubbelzinnig verwijst naar de oorspronkelijke factuur, als factuur. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een document dat de omschrijving van de goederen corrigeert. Onverminderd de algemene strekking van deze bepaling, wordt dit met betrekking tot de in rekening gebrachte omzetbelasting verstaan zoals beschreven in het besluit van 28 april 2003, nr. DGB2003/2121M. In dit besluit is nader geregeld hoe de herziening van op een factuur ten onrechte of teveel in rekening gebrachte omzetbelasting moet plaatsvinden. Volgens dit besluit dient de opsteller van de factuur (waaronder ook wordt begrepen degene in wiens naam de factuur is opgesteld) voor de correctie van de factuur waarop ten onrechte c.q. teveel omzetbelasting in rekening is gebracht onder meer het volgende te doen:

- Hetzij de factuur terug te nemen, al dan niet met uitreiking van een nieuwe factuur die wel voldoet aan de eisen van de Wet OB;
- Hetzij de factuur aan te vullen met een daadwerkelijk aan de ontvanger

van de oorspronkelijke factuur uit te reiken creditfactuur zodanig dat beide samen als een op de voorgeschreven wijze opgemaakte factuur in de zin van de Wet OB kunnen worden beschouwd.

Bij de herziening van ten onrechte c.q. te veel gefactureerde omzetbelasting moet de opsteller van de factuur het gevaar voor verlies van belastinginkomsten tijdig en volledig uitschakelen. Hij behoort dat ook tegenover de inspecteur aan te kunnen tonen. Dit houdt in, dat de opsteller van de factuur:

- Hetzij aantoonst dat de factuur door tijdige terugname niet is en niet meer kan worden gebruikt voor het uitoefenen van het aftrekrecht;
- Hetzij aantoonst dat, wanneer de factuur wel is gebruikt voor het uitoefenen van het aftrekrecht, de ontvanger van de factuur de ten onrechte c.q. teveel gefactureerde omzetbelasting op aangifte heeft voldaan.

Het voorgestelde zesde lid maakt de zogenoemde periodieke factuur mogelijk: voor verscheidene afzonderlijke leveringen of diensten kan een periodieke factuur worden opgemaakt, mits deze leveringen en diensten gelijksoortig zijn en de periode waar de periodieke factuur betrekking op heeft niet langer is dan een maand.

Voor een toelichting op het zevende lid, dat nadere voorwaarden stelt ingeval de afnemer de factuur opmaakt, wordt verwezen naar het algemeen deel, paragraaf 2 (factuurplicht).

Onderdeel B (artikel 35a van de Wet OB)

Dit artikel regelt de inhoud van de factuur. Voor een beschrijving van de wijzigingen ten opzichte van de huidige gegevens die op de factuur moeten worden vermeld, zij verwezen naar het algemeen deel, paragraaf 3, over de factuurgegevens. De gegevens in het eerste lid, onderdelen a tot en met n, moeten voor BTW-doeleinden verplicht op de factuur worden vermeld. In bepaalde situaties zijn er uitzonderingen voor bijzondere regelingen, zoals artikel 28h, eerste tot en met derde lid, van de Wet OB met betrekking tot de margeregeling. De richtlijn facturering laat niet toe dat de lidstaten de verplichting opleggen om de op papier uitgereikte facturen te ondertekenen. Deze verplichting kent de Wet OB niet zodat terzake geen aanpassing nodig is.

Bij de handel in gebruikte goederen waarbij de zogenoemde margeregeling wordt gehanteerd, en ingeval van een vrijstelling dan wel een intracommunautaire levering of wanneer de belasting wordt geheven van de afnemer, wordt in de voorgestelde onderdelen k en m gesproken van «enige aanduiding daarvan». Het mag hier – conform de richtlijn facturering – gaan om een verwijzing naar de betreffende bepaling in de Zesde Richtlijn of in de Wet OB dan wel om enige andere aanduiding. In dit wetsvoorstel is gekozen voor «enige aanduiding daarvan», hetgeen de ondernemer optimale vrijheid laat ten aanzien van zijn keuze terzake. Zo kan bijvoorbeeld «omzetbelasting verlegd» op de factuur worden vermeld in een situatie waarin de omzetbelasting wordt geheven van de afnemer. Met betrekking tot een vrijstelling is voldaan aan de eis van «enige aanduiding daarvan», als de aard van de prestatie door de omschrijving van de prestatie op de factuur duidelijk is.

Het voorgestelde tweede lid van dit artikel verwijst voor het vermelden van de te betalen belasting naar het wisselkoersmechanisme als bedoeld in artikel 11, onderdeel C, punt 2, van de Zesde Richtlijn. Dit mechanisme houdt in dat, indien gegevens voor het bepalen van de maatstaf van heffing bij invoer zijn uitgedrukt in een andere munteenheid dan de euro, de wisselkoers wordt vastgesteld overeenkomstig de geldende communautaire bepalingen voor de berekening van de douanewaarde.

Indien gegevens voor het bepalen van de maatstaf van heffing voor een andere handeling dan een invoer van goederen zijn uitgedrukt in een andere munteenheid dan de euro, wordt de wisselkoers vastgesteld overeenkomstig de laatst genoteerde verkoopkoers op het tijdstip waarop de belasting verschuldigd wordt.

Het derde lid maakt het mogelijk dat de inspecteur een vertaling eist in het Nederlands van facturen betreffende in Nederland verrichte prestaties, alsmede van facturen die worden ontvangen door in Nederland gevestigde ondernemers. Deze mogelijkheid is beperkt tot gevallen waarin dit uit controleoogpunt nodig is. Gedacht kan bijvoorbeeld worden aan de situatie waarin een ondernemer in Nederland is gevestigd en in het kader van een in Nederland verrichte prestatie een factuur opstelt in het Grieks.

Het vierde lid komt overeen met het huidige artikel 35, vijfde lid, van de Wet OB. In dit vijfde lid is bepaald dat bij ministeriële regeling kan worden afgeweken van de voorgeschreven inhoud van de facturen (artikel 32 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968). Doordat wordt voorgesteld de inhoud van de factuur thans te regelen in artikel 35a, wordt ook de ontheffing van de factuurvereisten in artikel 35a opgenomen.

Onderdeel B (artikel 35b van de Wet OB)

Dit artikel introduceert de mogelijkheid om facturen elektronisch te verzenden, mits dit wordt aanvaard door de afnemer. Bij alle facturen dient dan de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud te worden gewaarborgd. Voor elektronisch verzonden facturen is het nodig deze controletechnische eis expliciet te maken. Het voorgestelde artikel 35b, tweede lid, onderdeel a, geeft aan dat aan deze voorwaarde is voldaan als de elektronische factuur is voorzien van een geavanceerde elektronische handtekening in de zin van artikel 2, lid 2, van richtlijn nr. 1999/93/EG van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie van 13 december 1999 betreffende een gemeenschappelijk kader voor elektronische handtekeningen (PbEG 2000, L 13).

Er zijn ook andere manieren waarop aan de eisen van controleerbaarheid wordt voldaan. Die eisen zijn vaak afhankelijk van de aard en omvang van de ondernemer en van de omstandigheden waaronder de ondernemer werkt. In het algemeen gesteld gaan de maatregelen van interne controle die het instellen van een belastingcontrole mogelijk moeten maken niet uit boven de interne maatregelen die de ondernemer ten behoeve van zijn eigen bedrijfsvoering dient te nemen. Daarom is in artikel 35b, tweede lid, onderdeel b, «Electronic Data Interchange» (EDI), aangevuld met een papieren afstemmingsoverzicht, genoemd naast de geavanceerde elektronische handtekening. EDI en afstemmingsoverzicht waren beschreven in het besluit elektronisch verzenden van facturen (besluit van 26 april 2001, nr. CPP2001/1104M).

Voor een verdere toelichting op het elektronisch verzenden van facturen door middel van andere methoden wordt verwezen naar het algemeen deel, paragraaf 4, over elektronische facturering. Hierbij geldt de eis dat de voorgestelde methode door de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking wordt aanvaard.

Het derde lid staat toe dat bij een reeks facturen die langs elektronische weg aan dezelfde afnemer worden uitgereikt, de voor de verschillende facturen gelijke vermeldingen slechts één keer hoeven te worden opgenomen. Dat betekent dat bijvoorbeeld naam-, adres- en woonplaatsgegevens één keer voluit worden uitgewisseld, in combinatie met de persoonscode, en voor het overige worden vervangen door een persoons-

code (bijvoorbeeld leveranciersnummer, afnemersnummer). Dat geldt ook voor de gegevens omtrent de prestatie. De omschrijving van de prestatiesoort wordt één keer gegeven in combinatie met de artikelcode; bij de overige facturen wordt alleen de artikelcode gebruikt. Dat betekent dat de Belastingdienst bij controle moet kunnen beschikken over de combinatie van code en beschrijvende gegevens zoals die golden op het moment van het uitreiken van de factuur.

De factuurgegevens behoeven niet noodzakelijkerwijze gelijktijdig, maar kunnen ook na elkaar worden verzonden. Op het moment dat deze gegevens met inachtneming van de geldende wet- en regelgeving hun weerslag vinden in een fiscale aangifte, moeten echter alle gegevens zijn uitgewisseld die nodig zijn om de werkelijkheid goed te beschrijven.

Onderdeel B (artikel 35c van de Wet OB)

Dit artikel heeft betrekking op de opslag van facturen. Met de redactie van artikel 35c, eerste lid, van de Wet OB wordt aangesloten bij de terminologie van artikel 52 van de AWR. Iedere ondernemer moet erop toezien dat kopieën van de door hemzelf dan wel, in zijn naam en voor zijn rekening, door zijn afnemer of een derde uitgereikte facturen, en alle door hemzelf ontvangen facturen worden opgeslagen. Het huidige vierde lid van artikel 35 van de Wet OB komt in de nieuw voorgestelde artikelen niet terug. Hierin wordt de ondernemer verplicht «een dubbel» van de uitgereikte factuur op te maken. De voorgestelde terminologie «bewaren van kopieën» is beter afgestemd op de ontwikkeling van elektronische facturering.

De ondernemer mag de plaats bepalen waar de gegevens fysiek worden bewaard, mits de aldus bewaarde factuurgegevens op verzoek beschikbaar zijn voor de Belastingdienst. Dit vloeit voort uit artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), tweede alinea, eerste volzin, van de richtlijn facturering c.q. het huidige artikel 52, zesde lid, van de AWR. De inspecteur heeft het recht deze gegevens op te vragen. Wanneer een ondernemer de facturen verzendt of ontvangt langs elektronische weg, en deze zijn opgeslagen in een andere lidstaat, dan heeft de inspecteur ook het recht deze gegevens op te vragen op een door hem gewenste manier. Dat komt erop neer dat de inspecteur mag vragen hem van deze gegevens een elektronische kopie te verstrekken. De authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud van de facturen, alsmede de leesbaarheid ervan, moeten gedurende de gehele bewaarperiode worden gewaarborgd. Ingevolge artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), derde alinea, tweede volzin, mogen de gegevens op de facturen die zijn verzonden volgens de methode van het voorgestelde artikel 35b, tweede lid, onderdeel c, niet worden gewijzigd en moeten deze gegevens gedurende de bewaarperiode leesbaar blijven (zie het huidige artikel 52, vijfde lid, van de AWR).

Onderdeel B (artikel 35d van de Wet OB)

Het voorgestelde artikel 35d geeft aan wat onder het elektronisch verzenden en opslaan van een factuur wordt verstaan.

Onderdeel C (artikel 36 van de Wet OB)

Dit onderdeel bewerkstelligt dat de omkering van de bewijslast die is voorzien in de artikelen 25, zesde lid, en 27e van de AWR van overeenkomstige toepassing is als niet volledig is voldaan aan de verplichtingen die zijn opgelegd bij of krachtens de voorgestelde artikelen 35a, 35b en 35c van de Wet OB.

Artikel II

Dit artikel regelt de datum van inwerkingtreding. Overeenkomstig artikel 5 van de richtlijn facturering is dit 1 januari 2004.

De Staatssecretaris van Financiën,
J. G. Wijn

Richtlijn 2001/115/EG	Wetsvoorstel facturering
Artikel 1	nvt
Artikel 2, onderdeel 1	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 1e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, eerste lid, aanhef, onderdelen a en b)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 2e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, eerste lid, aanhef en onderdeel c)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 3e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, tweede lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 4e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, derde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 5e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, vierde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 6e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, vijfde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 7e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, zesde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 8e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, zevende lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 9e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35, eerste lid, aanhef)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3a), 10e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3b), 1e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35a, eerste lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3b), 2e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3b), 3e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3b), 4e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35a, tweede lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3b), 5e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35a, derde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3c), 1e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35b, eerste lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3c), 2e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35b, tweede lid, onderdelen a en b)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3c), 3e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35b, tweede lid, onderdeel c)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3c), 4e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3c), 5e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3c), 6e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35b, derde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), 1e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35c, eerste lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), 2e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), 3e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35c, derde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), 4e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), 5e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35c, vierde lid)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), 6e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3d), 7e alinea	–
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3e), 1e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35d)
Artikel 2, onderdeel 2 (lid 3e), 2e alinea	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35b)
Artikel 2, onderdeel 3	–
Artikel 2, onderdeel 4	–
Artikel 2, onderdeel 5	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35a, vierde lid)
Artikel 2, onderdeel 6	–
Artikel 3	Artikel I, onderdeel B (nieuw artikel 35c, tweede lid)
Artikel 4	–
Artikel 5	Artikel II

Richtlijn 2001/115/EG	Wetsvoorstel facturering
Artikel 1	nvt
Artikel 6	nvt
Artikel 7	nvt

1. De verzender (degene op wiens naam en voor wiens rekening de facturen worden uitgereikt) maakt minimaal éénmaal per kalendermaand een afstemmingsoverzicht op en verzendt dat aan de ontvanger. Toezending van een afstemmingsbericht over een (deel van een) verstreken kalendermaand geschiedt bij voorkeur uiterlijk 15 dagen na het einde van de betreffende maand. De verzender bewaart een kopie van het verzonden afstemmingsoverzicht.
2. De ontvanger vraagt zo nodig een afstemmingsoverzicht van de verzender. Hij bewaart het ontvangen afstemmingsoverzicht, zoals ook overige brongegevens bewaard worden.
3. De elektronisch verzonden factuurgegevens kunnen zowel bij de verzender als de ontvanger als set binnen de administratie worden herkend.
4. Het afstemmingsoverzicht is een lijst per ontvanger op briefpapier van de verzender met daarop de totalen van de facturen die in een (deel van een) kalendermaand zijn uitgereikt. Het afstemmingsoverzicht bestaat uit drie delen, te weten de kop (zie punt 5), de specificatie (zie punten 6 tot en met 8) en de voet (zie punt 9).
5. In de kop van het afstemmingsoverzicht worden de volgende algemene gegevens opgenomen:
 - de datum van uitreiking;
 - een opeenvolgend nummer, met één of meer reeksen, waardoor het afstemmingsoverzicht eenduidig wordt geïdentificeerd;
 - het btw-identificatienummer waaronder de ondernemer de levering of de dienst heeft verricht;
 - het btw-identificatienummer van de afnemer aan wie de levering of de dienst is verricht en van wie de belasting wordt geheven of waaronder hij de levering heeft afgenomen met toepassing van de bij deze wet behorende tabel II, onderdeel a, post 6;
 - de naam en het adres van de ondernemer en zijn afnemer;
 - de identificerende codes die worden gebruikt;
 - de periode waarop het afstemmingsoverzicht betrekking heeft; en
 - het aantal facturen.
6. De specificatie van de totalen kan, naar keuze van partijen, geschieden op factuurniveau (zie punt 7) of op artikelniveau (zie punt 8).
7. Indien wordt gekozen voor een specificatie op factuurniveau moet per factuur per munteenheid worden opgenomen:
 - het factuurnummer;
 - de factuurdatum;
 - de munteenheid;
 - de vergoeding in de desbetreffende munteenheid;
 - het omzetbelastingbedrag in de desbetreffende munteenheid en in euro's;
 - het bedrag van de doorlopende posten (bijvoorbeeld emballage) in de desbetreffende munteenheid;
 - het bedrag van de kredietbeperkingstoeslag in de desbetreffende munteenheid; en
 - het factuurtotaal in de desbetreffende munteenheid.
8. Indien wordt gekozen voor een specificatie op artikelniveau moet per artikelnummer per munteenheid worden opgenomen:
 - het artikelnummer;

- een omschrijving bij het artikelnummer;
- de munteenheid;
- de vergoeding in de desbetreffende munteenheid (a);
- het omzetbelastingbedrag in de desbetreffende munteenheid (b) en in euro's;
- de totaalbedragen in de desbetreffende munteenheid ($c=a+b$).

Doorlopende posten en kredietbeperkingstoelagen worden gezien als apart artikel bij dit afstemmingsoverzicht.

9. De voet van het afstemmingsoverzicht moet per munteenheid de totaalbedragen bevatten van:

- de vergoeding in de desbetreffende munteenheid (d);
- het omzetbelastingbedrag in de desbetreffende munteenheid (e) en in euro's;
- de bedragen van de doorlopende posten per munteenheid, indien een specificatie op factuurniveau plaatsvindt (f);
- de bedragen van de kredietbeperkingstoelagen in de desbetreffende munteenheid, indien een specificatie op factuurniveau plaatsvindt (g); en
- de totaalbedragen in de desbetreffende munteenheid ($h=d+e+f+g$).

Een bijzondere vorm van papieren afstemming

10. Er zijn situaties waarin ondernemers een factuur op elektronische wijze uitreiken en de desbetreffende bedragen ontvangen door middel van automatische incasso. De leverancier kan in dat geval aan de afnemer redelijke zekerheid verschaffen omtrent de integriteit van de elektronisch verzonden factuurgegevens als hij voor wat betreft de automatische incasso handelt overeenkomstig het bepaalde in § 11 van het onderdeel Administratieve verplichtingen van de toelichting bij de Wet OB (aanschrijving van 23 december 1968, nr. DB68/8786). In dit onderdeel is bepaald dat de afrekening van de bank- of giro-instelling als factuur kan worden beschouwd mits daarop – eventueel in begrijpelijke afkortingen – tenminste zijn vermeld:

- a. een voldoende identificatie van de ondernemer die de levering of de dienst heeft verricht (een dergelijke identificatie kan soms reeds zijn gelegen in een omschrijving van de prestatie, bijvoorbeeld bij abonnementen op tijdschriften);
- b. het gironummer van de afnemer;
- c. een omschrijving van de prestatie en de datum of het tijdvak van presteren;
- d. de vergoeding;
- e. de belasting.

In dergelijke gevallen kunnen de gegevens van de automatische incasso, zoals die op de afrekening van de bank- of giro-instelling worden afgedrukt, in feite worden aangemerkt als afstemmingsoverzicht. Uiteraard zal er ten aanzien van die afrekening voldoende zekerheid moeten bestaan ten aanzien van de authenticiteit van de herkomst.