

loondoorbetaling bij ziekte niet nakomt. Dit geldt ook als de werkgever het loon niet heeft betaald over eerdere periodes dan de periode waarin de werknemer zijn re-integratieplicht zou moeten gaan nakomen.

Tot besluit

Zo is deze principiële uitspraak wel iets om rekening mee te houden. Het cirkeltje is natuurlijk best listig: *a)* werknemer re-integreert niet goed volgens werkgever, *b)* werkgever betaalt niet, *c)* werknemer schort re-integratieplicht

op, en *d)* werkgever betaalt nog langer en eindigt met een forse salararisvordering tegen zich. De uitspraak maakt voor sommige werkgevers duidelijk dat het speelveld bij ziekte van een werkgever nog meer een mijnenveld is dan gedacht. Een goed dossier blijkt daarbij heel hard nodig om een loonopschorting goed te onderbouwen.

(*mr. M. Rijdsijk*)

Hoge Raad, 17 april 2020, zaaknummer 18/05283

Btw-gevolgen bij annuleringen, kortingen en oninbare vorderingen

BTW - Vanwege de coronacrisis zijn sommige btw-ondernemers genoodzaakt om een door de klant geboekte prestatie te annuleren. Of, om een klant toch aan zich te binden, een korting te geven. Een andere negatieve ontwikkeling is dat een afnemer in liquiditeitsproblemen kan komen, zodat er oninbare vorderingen ontstaan. In dit artikel wordt ingegaan op de btw-gevolgen van annuleringen, kortingen en oninbare vorderingen. In bepaalde gevallen is btw terug te vragen.

Wanneer afnemers niet betalen, blijft de btw-ondernemer met een openstaande vordering zitten. Daarbij is de btw op de prestatie al afgedragen in het tijdvak waarin de factuur aan de afnemer is uitgereikt. De btw-ondernemer kan de eerder afgedragen btw echter onder voorwaarden bij de Belastingdienst terugvragen.

Annuleringen

Btw-ondernemers kunnen genoodzaakt zijn om de prestatie te annuleren, omdat deze door de gevolgen van de coronacrisis niet goed uitvoerbaar is. Daarbij stort de btw-ondernemer het eerder door de klant betaalde bedrag (gedeeltelijk) terug. Om de btw-gevolgen van annuleringen inzichtelijk te maken, is van belang of de klant het volledige bedrag of een deel van het eerder betaalde bedrag terugkrijgt en of de betaling kan worden aangemerkt als schadevergoeding.

Aanvankelijk zal de btw-ondernemer btw verschuldigd zijn over de van een klant ontvangen betaling in verband met een boeking voor een te leveren goed of dienst.

Krijgt de klant het volledige bedrag terug, dan is de btw-ondernemer de btw niet langer verschuldigd. Als de btw over de eerdere betaling nog niet is aangegeven en afge-

dragen bij de Belastingdienst, dan is dit eenvoudig op te lossen door de btw die in verband met de annulering niet (langer) verschuldigd is niet aan te geven en af te dragen. Is de btw inmiddels al in de btw-aangifte aangegeven en afgedragen aan de Belastingdienst, dan kan de reeds betaalde btw onder de volgende voorwaarden worden teruggevraagd. *a)* De btw-ondernemer reikt in verband met de annulering met terugbetaling een creditfactuur uit aan de afnemer. *b)* Wanneer de afnemer een ondernemer is, dan moet de btw-ondernemer die de btw in verband met de annulering terugvraagt, het mislopen van btw-inkomsten door de Belastingdienst uitsluiten. Dit omdat het risico bestaat dat de afnemer de eerder in rekening gebrachte btw in aftrek heeft gebracht of zal brengen.

Een btw-ondernemer kan aan deze voorwaarde voldoen, door zijn afnemer bij uitreiking van de creditfactuur een verklaring te laten tekenen dat hij de eerder teruggevraagde btw terugbetaalt aan de Belastingdienst.

Als gevolg van de annulering kan de klant een deel van de overeengekomen vergoeding terugontvangen, zodat een deel van de vergoeding betaald blijft. Voor het deel van de vergoeding dat de klant terugontvangt, gelden dezelfde gevolgen als wanneer de klant de volledige vergoeding terugontvangt, zodat de btw-ondernemer voor dat deel geen btw verschuldigd is en eerder afgedragen btw onder de genoemde voorwaarden teruggevraagd wordt. Het deel van de vergoeding dat de klant betaalt en niet terugontvangt, is niet belast met btw voor zover dit deel als schadevergoeding wordt aangemerkt. In de rechtspraak is uitgewerkt wanneer van een schadevergoeding sprake is. Gebleken is dat wanneer deels is betaald en de prestatie vervolgens niet doorgaat - zodat de btw-ondernemer schade lijdt, omdat hij in een andere situatie bij uitvoering van

de prestatie de volledige vergoeding had ontvangen - dit indicaties zijn dat er sprake is van een schadevergoeding. Een voorbeeld is de aanbetaling voor een pedicurebehandeling, waarbij de klant niet komt opdagen. Doordat de tijd gereserveerd was, kon er voor dat tijdstip geen andere boeking aangenomen worden, zodat de btw-ondernemer schade lijdt. Hij ontvangt immers maar een deel van de vergoeding. Als de betaling als schadevergoeding wordt aangemerkt, is de btw-ondernemer geen btw over de ontvangen vergoeding verschuldigd. Is de btw inmiddels al afgedragen, dan kan de btw-ondernemer de btw terugvragen in het tijdvak waarin de annulering plaatsvindt. Uit rechtspraak blijkt ook dat wanneer het gehele bedrag betaald is en de prestatie vervolgens niet nagekomen wordt omdat de klant niet komt opdagen, dan niet van een schadevergoeding gesproken wordt, maar dat de btw gewoon door de btw-ondernemer verschuldigd is. De btw-ondernemer loopt geen inkomsten mis. De btw-ondernemer heeft een prestatie verricht, omdat de klant het recht heeft (gehad) op een goed of dienst van de btw-ondernemer. In dat geval is de btw-ondernemer btw verschuldigd over de ontvangen vergoeding van de klant. Uit rechtspraak blijkt tevens dat van geval tot geval bepaald moet worden of sprake is van een schadevergoeding en dat de feitelijke omstandigheden daarbij bepalend zijn. Het is daarom raadzaam om een adviseur in te schakelen die samen met de btw-ondernemer de specifieke situatie beoordeelt.

Ook wanneer de klant de gehele vergoeding betaalt en geen geld terug ontvangt van de btw-ondernemer geldt dat, als de betaling als schadevergoeding kan worden aangemerkt, de btw-ondernemer de btw kan terugvragen. Omdat de gehele vergoeding betaald wordt en de ondernemer geen schade leidt, lijkt het erop dat over de vergoeding btw verschuldigd is, maar op basis van de rechtspraak is in bepaalde situaties verdedigbaar dat geen prestatie wordt verricht en er dus ook geen btw verschuldigd is. Ook hierbij is weer van belang om op te merken dat de rechtspraak zeer casuïstisch is en dat het raadzaam is om voor de specifieke situatie een adviseur in te schakelen of met de Belastingdienst af te stemmen. Wordt de prestatie uitgesteld, dan blijft de klant recht houden op een prestatie, zodat de btw verschuldigd blijft.

Kortingen

Ook bij kortingen kan btw door de btw-ondernemer worden terugontvangen. Op welke wijze de btw weer wordt terugontvangen, hangt er vanaf of de korting vooraf of achteraf verleend wordt.

Korting die direct op de inkoopfactuur wordt vermeld,

verlaagt het belastbaar bedrag waarover btw verschuldigd is. Op de factuur leidt dit ertoe dat btw wordt berekend over de vergoeding, verminderd met de korting, zodat meteen het juiste btw-bedrag verschuldigd is. Dit is het btw-bedrag dat de btw-ondernemer in zijn btw-aangifte aangeeft en afdraagt aan de Belastingdienst. Bij een korting achteraf reikt de btw-ondernemer als aanvulling op de oorspronkelijke factuur een creditfactuur aan de afnemer uit, met daarop een negatief (btw-)bedrag. Ook in deze situatie moet de btw-ondernemer het risico uitsluiten dat de afnemer de btw in aftrek brengt. Is de afnemer een particulier, dan is er geen risico. Is de afnemer een ondernemer of rechtspersoon, dan is het raadzaam om de afnemer bij uitreiking van de creditfactuur een verklaring te laten tekenen dat hij de te veel teruggevraagde btw aan de Belastingdienst terugbetaalt. De btw-ondernemer vraagt de btw dan terug in de btw-aangifte van het tijdvak waarin de creditfactuur is uitgereikt.

Oninbare vorderingen

Is sprake van een oninbare vordering, dan is de btw eerder al afgedragen. De btw-ondernemer vraagt deze btw terug op het moment dat de vordering oninbaar wordt. Dat is het moment waarop één jaar na het opeisbaar worden van de factuur is verstreken. De factuur wordt opeisbaar na afloop van de betalingstermijn; wanneer geen betalingstermijn is vermeld, geldt de wettelijke betalingstermijn van dertig dagen. In bepaalde gevallen kan eerder worden aangetoond dat de afnemer niet zal betalen, bijvoorbeeld in geval van faillissement. De btw kan dan eerder worden teruggevraagd.

Tot besluit

Bij annuleringen kan de btw worden teruggevraagd indien de gehele vergoeding aan de klant wordt terugbetaald. Let op dat een creditfactuur wordt uitgereikt en dat de afnemer geen btw in aftrek brengt. Wordt een deel terugbetaald aan de klant, of betaalt de klant de gehele vergoeding, dan is er (afhankelijk van de omstandigheden) sprake van een schadevergoeding. Voor zover sprake is van een schadevergoeding, kan de btw die eerder is afgedragen in de btw-aangifte worden teruggevraagd door de btw-ondernemer.

Reik voor kortingen die niet meteen op de factuur vermeld staan een creditfactuur uit en vraag vervolgens direct de btw in de btw-aangifte terug. Vraag btw op oninbare vorderingen tijdig terug, namelijk in het tijdvak waarin de vordering oninbaar wordt.

(*mr. C.W. van Vilsteren*)