

Fiscaal advies

Btw en facturatie

BTW - Binnen de btw speelt de factuur een centrale rol. Zowel de inkoopfactuur als de verkoopfactuur bevat informatie over de btw-regelgeving die van toepassing is. De btw die de leverancier op de verkoopfactuur in rekening brengt, kan de afnemer alleen aftrekken als de afnemer een op de voorgeschreven wijze opgestelde inkoopfactuur bezit. Afnemers lopen bij een onjuiste factuur het risico dat de btw-aftrek wordt geweigerd.

Past een ondernemer de factuurvereisten niet correct toe bij het opstellen van een verkoopfactuur, dan kan de Belastingdienst aan die ondernemer een boete van maximaal 5.514 euro per gebrek per factuur opleggen. Veel ondernemers zijn zich helaas niet bewust van de risico's die worden gelopen bij onjuiste inkoop- en verkoopfacturen.

Een ondernemer moet een factuur uitreiken indien:

- leveringen of diensten worden verricht aan een andere ondernemer of aan een rechtspersoon die geen ondernemer is;
- een vooruitbetaling wordt ontvangen voor een levering of dienst aan een andere ondernemer of aan een rechtspersoon die geen ondernemer is;
- een zogenaamde afstandsverkoop wordt verricht en de OSS niet wordt toegepast;
- een nieuw vervoermiddel aan een particulier in een ander EU-land wordt geleverd.

Van een afstandsverkoop is (kort gezegd) sprake indien een Nederlandse ondernemer vanuit Nederland goederen levert aan particulieren, niet-ondernemers of btw-vrijgestelde ondernemers die geen btw-identificatienummer kunnen afgeven en bij wie de goederen direct of indirect, door of voor rekening van de Nederlandse ondernemer worden vervoerd naar een ander EU-land.

Indien btw-vrijgestelde prestaties worden geleverd, hoeft er geen factuur uitgereikt te worden. Een uitzondering hierop geldt voor de levering van roerende zaken door een ondernemer die de roerende zaken alleen heeft gebruikt voor vrijgestelde prestaties of voor doeleinden waarvoor de aftrek van btw bij aankoop in het verleden is uitgesloten. Deze ondernemer moet wel een factuur uitreiken. Een ondernemer die toch een factuur wil uitreiken maar daar op basis van de wetgeving niet toe verplicht is, mag dat wel doen.

Ondernemers die een omzet van niet meer dan 20.000 euro per kalenderjaar hebben, kunnen ervoor kiezen om de kleine-ondernemersregeling toe te passen. Deze ondernemers zijn niet verplicht om te factureren. Wanneer zij ervoor kiezen om toch een factuur uit te reiken, mogen zij daarop geen btw vermelden, omdat zij anders toch de btw verschuldigd worden.

Inkoop- en verkoopfacturen moeten aan de volgende vereisten voldoen.

- Datum uitreiking factuur.
- Opeenvolgend factuurnummer (meerdere reeksen zijn toegestaan).
- Btw-identificatienummer van de leverancier of dienstverrichter. Bij fiscale eenheden het btw-nummer van het onderdeel van de fiscale eenheid dat de prestatie levert.
- Btw-identificatienummer van de afnemer, indien een verleggingsregeling van toepassing is of een intracommunautaire levering wordt verricht.
- NAW-gegevens van de leverancier en van de afnemer. Vermeld hierbij de volledige juridische naam van zowel de leverancier als de afnemer; vermelden van de handelsnaam mag ook, op voorwaarde dat die in combinatie met het adres en woonplaats bij de Kamer van Koophandel is geregistreerd. Vermeld ook het volledige adres van leverancier en afnemer, waar de ondernemers feitelijk gevestigd zijn. Vermelden van alleen een postbusnummer is niet voldoende.
- Hoeveelheid en een duidelijke omschrijving (aard) van de geleverde goederen of diensten.
- Datum waarop de levering of dienst heeft plaatsgevonden.
- Maatstaf van heffing voor elk tarief of elke vrijstelling, de eenheidsprijs exclusief btw, evenals de eventuele vooruitbetalingskortingen en andere kortingen indien die niet in de eenheidsprijs zijn begrepen.
- Toegepast btw-tarief.
- Te betalen btw-bedrag. Het te betalen btw-bedrag moet in euro's op de factuur worden vermeld. Als voor de te betalen bedragen een andere geldeenheid overeengekomen is, wordt de wisselkoers vastgesteld overeenkomstig de laatstgenoteerde verkoopkoers op het tijdstip waarop de btw verschuldigd wordt.
- Indien een verleggingsregeling van toepassing is, moet 'Btw verlegd' worden vermeld, met een verwijzing naar een eventuele vrijstelling of intracommunautaire levering.
- Gegevens over het vervoermiddel (nieuw of gebruikt).

Let op! Er is sprake van een nieuw vervoermiddel als na de eerste ingebruikname ervan niet meer dan zes maanden zijn verstreken of als het vervoermiddel ten hoogste 6.000 km heeft afgelegd. Bij de levering van een nieuw vervoermiddel aan een afnemer in een andere EU-lidstaat geldt een bijzondere regeling: de levering van het nieuwe vervoermiddel valt altijd onder het nultarief en de koper is in eigen land btw verschuldigd.

- Indien de afnemer de factuur uitreikt in plaats van de leverancier of dienstverrichter, dient 'Factuur uitgereikt door afnemer' te worden vermeld.
- Indien van toepassing moet worden vermeld: 'Bijzondere regeling: gebruikte goederen' of 'Bijzondere regeling: kunstvoorwerpen' of 'Bijzondere regeling: voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten.'
- Indien van toepassing moeten de NAW-gegevens en het btw-identificatienummer van de fiscaal vertegenwoordiger worden vermeld.
- Indien van toepassing moet 'Bijzondere regeling reisbureaus' worden vermeld.
- Indien het factuurbedrag niet hoger is dan 100 euro (inclusief btw) of als het gaat om een aanvullend document dat duidelijk verwijst naar de eerdere factuur, gelden beperktere voorwaarden. Op de factuur moeten dan de NAW-gegevens van de leverancier staan en hetgeen hiervoor is genoemd (de gegevens aan de hand waarvan het btw-bedrag kan worden berekend). Deze regeling geldt niet voor intracommunautaire leveringen of als de leverancier of dienstverrichter in het buitenland is gevestigd.
- Als er sprake is van een fiscale eenheid btw, dan wordt op de factuur geen btw vermeld. Vermeld dan: 'Geen btw vanwege fiscale eenheid btw.'
- Overige niet-btw-factuurvereisten zijn het KvK-nummer van de leverancier, het bankrekeningnummer en BIC of IBAN.

Steeds moet ervoor worden gezorgd dat kopieën van facturen in de administratie worden bewaard. Wanneer een verkoopadministratie ontbreekt, voldoet de ondernemer niet aan de administratieplicht, zo oordeelt de rechtbank. Voor zowel inkoopfacturen als verkoopfacturen geldt daarbij het volgende.

- De opgeslagen facturen moeten binnen een redelijke termijn aan de Belastingdienst ter beschikking gesteld kunnen worden. De fiscus heeft het recht van toegang tot de facturen; waar de facturen zijn opgeslagen, maakt daarbij niet uit.

- Gedurende de bewaartermijn moet de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud van facturen worden gewaarborgd, evenals de leesbaarheid ervan (zowel die op papier als elektronisch). Als facturen elektronisch worden opgeslagen, moeten de gegevens die de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud waarborgen eveneens worden opgeslagen en bewaard. De gegevens van elektronisch verzonden facturen mogen niet worden gewijzigd en moeten gedurende de bewaartermijn van zeven jaar leesbaar blijven.
- De facturen maken onderdeel uit van de administratie van de ondernemer en deze moet de ondernemer ten minste zeven jaar bewaren. Inkoop- en verkoopfacturen moeten zeven jaar in de administratie worden bewaard. Voor facturen met betrekking tot transacties van onroerend zaken geldt tien jaar.
- De bewaarplicht geldt voor zowel papieren facturen als voor elektronische facturen. Van belang is dat de factuur bewaard blijft op een manier waarbij de authenticiteit en integriteit van de factuur gewaarborgd blijven.

Tip! Het is verstandig om bij verzending of ontvangst van een pdf-factuur niet alleen de pdf te bewaren, maar ook de e-mail waarmee de factuur is verstuurd. Het is niet toegestaan om e-facturen te printen en vervolgens het origineel te verwijderen. Wanneer een papieren factuur gescand wordt, is het raadzaam ook de papieren factuur te bewaren, omdat eventuele watermerken en dergelijke bij het inscannen verloren kunnen gaan.

Meer informatie over de bewaarplicht is te vinden op de website van de Belastingdienst en in de door de Belastingdienst uitgegeven brochure Uw geautomatiseerde administratie en de fiscale bewaarplicht. Ook op de website www.efactureren.info (platform van bedrijfsleven, wetenschap en overheid) is meer informatie te vinden over e-factureren.

Een afnemer die btw-belaste prestaties verricht, heeft recht op vooraf trek van btw. Constataert de Belastingdienst een fout in de inkoopfactuur, dan kan de afnemer het recht op aftrek van btw verliezen. Wel is het zo dat bij kleine gebreken in de inkoopfactuur de fiscus niet zomaar btw-aftrek bij de afnemer mag weigeren. Deze maatregel moet namelijk in proportie staan met het factuurgebrek. Niet elk gebrek in de inkoopfactuur zal er dus toe leiden dat de afnemer het recht op aftrek van btw geweigerd wordt. Het enkele gebrek dat ontstaat

door bijvoorbeeld het vermelden van een postbusadres van de leverancier (in plaats van het vestigingsadres) zal er niet toe leiden dat het recht op aftrek van btw wordt geweigerd. Meerdere gebreken op een inkoopfactuur zullen echter wel leiden tot het weigeren van het recht op aftrek van btw.

Wanneer een inkoopfactuur een gebrek vertoont, maar bij de inkoopfactuur aanvullende stukken aanwezig zijn die de informatie op de inkoopfactuur aanvullen, moet de Belastingdienst de aanvullende stukken ook meenemen bij de beoordeling van het recht op aftrek van btw zoals vermeld op de inkoopfactuur. Als uit een inkoopfactuur bijvoorbeeld niet duidelijk blijkt op welke periode een verrichte juridische dienst betrekking heeft, maar dit wel uit aanvullende stukken duidelijk wordt, dan mag de Belastingdienst het recht op aftrek van btw niet weigeren, zo blijkt uit het arrest van het Europese Hof in de zaak-Bartis.

Bij formele factuurgebreken is het dus van belang dat het recht op aftrek van btw niet geweigerd mag worden, indien alle gegevens die nodig zijn om na te gaan of is voldaan aan de materiële voorwaarden voor uitoefening van de aftrek van btw voorhanden zijn.

Bij de beoordeling van de materiële voorwaarden moet rekening worden gehouden met aanvullende informatie die door de ondernemer wordt verstrekt. De aftrek van btw wordt alsnog geweigerd als het volgende zich voordoet.

- Degene die de btw-factuur uitreikt, heeft de verschuldigde btw niet of niet geheel voldaan, terwijl de ontvanger van de factuur dat wist of redelijkerwijs heeft moeten vermoeden en daarvan profijt heeft gehad.
- Het geheel van feiten en omstandigheden rechtvaardigt de conclusie dat doel en strekking van de wettelijke bepalingen zouden worden miskend als aftrek van de btw zou worden toegestaan.
- Er staat een verkeerde tenaamstelling op de factuur. Een voorbeeld is een ondernemer die werkzaamheden voor een aandeelhouder factureert aan de bv van de aandeelhouder. Er bestaat dan geen recht op aftrek van btw, omdat de werkzaamheden betrekking hadden op de aandeelhouder in plaats van op de bv.

Let op! In het kader van 'voorkomen is beter dan genezen' adviseren wij bij de ontvangst van een factuur die niet aan de factuurvereisten voldoet contact op te nemen met de leverancier en te verzoeken om uitreiking van een nieuwe factuur.

In het voorgaande zagen we dat formele factuurgebreken op zichzelf niet aan btw-aftrek in de weg mogen staan, mits aan de materiële voorwaarden voor aftrek is voldaan. De materiële voorwaarden voor aftrek van btw luiden als volgt:

- de ingekochte prestatie is door een ondernemer verricht aan een andere ondernemer;
- de ingekochte prestatie wordt gebruikt in een rechtstreeks verband met btw-belaste handelingen.

Btw-belaste prestaties zijn niet alleen prestaties die belast zijn met een btw-tarief van 9 of 21 procent, maar ook prestaties die belast zijn met 0 procent btw, zoals intracommunautaire leveringen, uitvoer uit de EU en prestaties buiten de EU die met btw-belast zouden zijn wanneer ze binnen de EU zijn verricht. Niet belast zijn aan een ondernemer verrichte prestaties waarop een vrijstelling van toepassing is of een prestatie die niet plaatsvindt in het economisch verkeer.

Degene die de btw in aftrek wil brengen, moet worden aangemerkt als ondernemer voor de btw. Is dat niet het geval, dan mag de btw in aftrek worden gebracht. Dit doet zich bijvoorbeeld voor als een ondernemer de btw over een privéaankoop in de btw-aangifte van de onderneming in aftrek wil brengen.

Wanneer niet wordt voldaan aan de factuurvereisten bij uitgereikte verkoopfacturen, dan kan de Belastingdienst op de verkoopfactuur een boete opleggen van maximaal 5.514 euro per gebrek per factuur. Bij bewust gebruik van een verkeerde tenaamstelling kan zelfs sprake zijn van vervolging door het Openbaar Ministerie vanwege valsheid in geschrifte (Artikel 225 Wetboek van Strafrecht).

Tot slot moet er rekening mee worden gehouden dat een onjuiste verkoopfactuur voor de afnemer reden is om de factuur niet te betalen. Ook wanneer de afnemer de factuur opmaakt ('selfbilling'), blijft de leverancier aansprakelijk voor de juistheid van de factuur.

Mr. C.W. (Carola) van Vilsteren