

Oninbare vorderingen en BTW

Mr. R. Vos , datum 01-02-1996

Datum

01-02-1996

Auteur

Mr. R. Vos [🔗](#)

Auteursprofiel

Mr. R. Vos

Vakgebied(en)

Omzetbelasting / Algemeen

Als de vordering van de leverancier op de afnemer niet wordt betaald, kan de BTW worden teruggevorderd. De afnemer zal in principe de BTW aan de fiscus moeten terugbetalen.

Mr. R. Vos [🔗](#)

Ondernemers die het factuurstelsel toepassen, zijn de BTW die zij aan de afnemer in rekening brengen aan de fiscus verschuldigd, ongeacht of de factuur reeds is voldaan. Wordt de factuur niet betaald, dan kan de leverancier de afgedragen BTW in principe terugvorderen. De afnemer zal de in aftrek gebrachte BTW moeten terugbetalen aan de fiscus. In dit artikel wordt aandacht besteed aan de BTW-aspecten van oninbare vorderingen.

Teruggaaf van BTW aan de leverancier

Op grond van art. 29 Wet OB 1968 wordt in drie situaties op verzoek van de leverancier teruggaaf van de afgedragen BTW verleend, te weten, de vergoeding

- is en wordt niet ontvangen;
- wordt geheel of gedeeltelijk terugbetaald, omdat korting wordt verleend;
- wordt terugbetaald omdat de goederen in ongebruikte staat worden teruggezonden.

Wordt slechts een gedeelte van de vordering niet betaald, dan wordt de BTW naar evenredigheid teruggegeven, dat wil zeggen 17,5 gedeeld door 117,5 van het niet-betaalde bedrag.

Vergoeding is en wordt niet ontvangen

Toont de leverancier aan dat de vordering redelijkerwijs niet wordt voldaan, dan zal teruggaaf worden verleend. Gaat de debiteur failliet, dan is doorgaans duidelijk dat de vordering niet zal worden voldaan. Dit zal bijvoorbeeld duidelijk worden in correspondentie van de curator waaruit blijkt dat aan de leverancier niet zal worden uitbetaald. Is de debiteur niet failliet, dan is het niet altijd duidelijk wanneer er sprake is van de situatie waarin de vergoeding niet is en niet zal worden ontvangen. Als de debiteur de vordering schriftelijk betwist en de leverancier ziet af van wettelijke invorderingsmaatregelen, dan zal de leverancier in principe ook om teruggaaf kunnen verzoeken.

Verrekening met de verschuldigde BTW

Indien de vergoeding geheel of gedeeltelijk door de leverancier wordt terugbetaald, wordt door de staatssecretaris van Financiën goedgekeurd dat de leverancier de BTW verrekent met de periodiek af te dragen BTW (*resolutie van 9 mei 1980, nr. 580-6983*). Hierbij kan worden gedacht aan kortingen die achteraf worden verleend.

Worden goederen tegen terugbetaling van de aankoopprijs in ongebruikte staat teruggenomen, dan kan de leverancier de BTW eveneens verrekenen met de af te dragen BTW op de aangifte.

Debiteur moet in aftrek gebrachte BTW terugbetalen

Voor het recht op aftrek van BTW voor de afnemer is het niet van belang of de factuur aan de leverancier is betaald. Wel wordt in art. 29, tweede lid, Wet OB 1968 bepaald dat de afnemer de BTW die hij als voorbelasting in aftrek heeft gebracht, als BTW is verschuldigd op het moment dat redelijkerwijs moet worden aangenomen dat hij zijn schuld niet zal betalen. De

BTW is in elk geval verschuldigd als de vordering niet binnen twee jaar is betaald. Is de vordering gedeeltelijk voldaan, dan wordt de BTW naar evenredigheid verschuldigd.

De teruggaaf aan de leverancier en de afdracht van de afnemer aan de fiscus hoeven derhalve niet gelijktijdig plaats te vinden. Immers, is de vordering na twee jaar nog niet voldaan, dan dient de afnemer de BTW wel terug te betalen, maar hoeft het nog niet zeker te zijn dat de leverancier de BTW kan terugvorderen. Het hoeft namelijk nog niet vast te staan dat de vordering niet wordt voldaan. Voor correctie van de in aftrek gebrachte BTW is overigens niet vereist dat de leverancier een verzoek om teruggaaf van BTW heeft ingediend.

Als de BTW na twee jaar alsnog wordt betaald, is het voor de afnemer niet mogelijk de BTW alsnog in aftrek te brengen.

Omzetting vordering in een lening

Als de leverancier de vordering op zijn afnemer omzet in een lening, wordt de vergoeding geacht te zijn voldaan. De leverancier kan de ter zake van de levering afgedragen BTW niet terugvorderen. Hof 's-Gravenhage heeft dat reeds in 1982 beslist (Hof 's-Gravenhage 8 september 1982, nr. 476/81). Deze opvatting is bevestigd door de staatssecretaris van Financiën in zijn resolutie van 30 november 1982, nr. 282-17 658.

Is er sprake van uitstel van betaling in het kader van leverancierskrediet, dan heeft de leverancier nog wel de mogelijkheid om de BTW terug te vorderen. Anders dan bij schuldomezetting blijft bij het verlenen van uitstel van betaling de oorspronkelijke vordering van de leverancier in stand. Hij stemt slechts toe in betaling op een later tijdstip. In dat geval kan de leverancier bij niet-betaling de BTW terugvragen die drukt op het niet-betaalde gedeelte van de vergoeding. De eventuele rente die de leverancier berekent in verband met het verlenen van uitstel van betaling, dient te worden beschouwd als de vergoeding voor het verlenen van krediet. Over deze rente is geen BTW verschuldigd.

Het onderscheid tussen uitstel van betaling en schuldomezetting is niet altijd even gemakkelijk te maken. In de rechtspraak is mij slechts een geval bekend waarin sprake was van een omzetting van een koopschuld in een leenschuld (Hof 's-Gravenhage 12 april 1989, nr. 912/88). Het onderhavige geval betrof een afnemer die aan een aantal crediteuren koopschulden had. De daarin begrepen BTW had hij als voorbelasting in aftrek gebracht. De crediteuren verkopen hun vordering tegen 30% van de nominale bedragen aan een derde (A). In het kader van een betalingsregeling sluit A met de afnemer een overeenkomst tot geldlening. Later geeft de afnemer voor dezelfde nominale waarde aandelen uit aan A, ter zake waarvan de stortingsverplichting van A wordt gecompenseerd met de schuld wegens geldlening aan de afnemer. Volgens het hof staat vast dat de vorderingen op de afnemer door de crediteuren zijn gecedeerd aan A, en is de vordering van A op de afnemer omgezet in een vordering uit geldlening, zodat de vergoeding wordt geacht te zijn voldaan. De vordering heeft het karakter van een vergoeding voor de levering van goederen verloren.

In alle overige gevallen waarbij de leverancier een betalingsregeling aanging met de crediteur, is in de jurisprudentie beslist dat er geen sprake is geweest van een omzetting van een koopschuld in een leenschuld. In de desbetreffende situaties behielden de vorderingen het karakter van een vergoeding voor de levering van goederen. Daaraan doet niet af de omstandigheid dat de vergoeding achteraf in termijnen wordt betaald en dat deswege in de termijnbetalingen een bedrag aan rente is begrepen (*Hof Amsterdam 19 november 1991, nr. 5915/90*).

Bij het maken van onderscheid tussen uitstel van betaling en schuldomezetting is de bedoeling van partijen van belang.

Indien er sprake is van schuldomezetting, dan moet dit uitdrukkelijk en ondubbelzinnig uit de overeenkomst blijken. Om van een schuldomezetting te kunnen spreken is het derhalve niet voldoende als in de overeenkomst of administratie van partijen over een lening wordt gesproken. Evenmin is het relevant of ter zake rente in rekening wordt gebracht.

Het feit dat voor schuldomezetting de bedoeling van partijen uitdrukkelijk en ondubbelzinnig uit een overeenkomst moet blijken is in overeenstemming met het BW. Volgens art. 160 Boek 6 BW gaat een verbintenis teniet door een overeenkomst van de schuldeiser met de schuldenaar waarin hij van zijn vorderingsrecht afstand doet.

Uit het bovenstaande mag duidelijk zijn dat er niet snel sprake is van een omzetting van een koopschuld in een leenschuld. Met name is van een dergelijke omzetting geen sprake als in verband met de koopschuld een betalingsregeling wordt getroffen.

Omzetting vordering in aandelenkapitaal

De Hoge Raad heeft in een ingewikkelde situatie beslist dat bij omzetting van een vordering in aandelenkapitaal, de vergoeding wordt geacht te zijn voldaan (HR 29 maart 1995, nr. 30 246, V-N 1995, blz. 1481). De leverancier kan derhalve de afgedragen BTW niet terugvorderen, terwijl bij de afnemer de BTW niet kan worden gecorrigeerd.

Factorsovereenkomsten en kredietverzekeringen

Wordt door de leverancier de vordering overgedragen aan een factoorbedrijf, dan kan de BTW nog steeds door de leverancier worden teruggevraagd voor zover de vergoeding niet wordt ontvangen. De staatssecretaris van Financiën heeft

in een resolutie bepaald (resolutie van 2 augustus 1983, nr. 283-3376) dat de leverancier de factor kan machtigen de BTW van de fiscus terug te vragen.

Veel ondernemers sluiten kredietverzekeringen om het risico van onbetaalde vorderingen te dekken. De uitkering van de verzekeringsmaatschappij aan de leverancier is gebaseerd op de verzekeringsovereenkomst, zodat de leverancier het recht behoudt om de BTW terug te vragen voor zover de vergoeding niet wordt voldaan.

Hoe wordt de BTW teruggevraagd?

Om een teruggaaf van BTW te krijgen, dient de leverancier een verzoek in bij de inspecteur. Hij kan dat doen bij afzonderlijke brief, maar het is ook mogelijk om teruggaaf op de BTW-aangifte te doen (vraag 6a BTW-aangiftebiljet). De teruggaaf moet worden gedaan in de aangifte van het tijdvak waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. De inspecteur beslist op het verzoek bij beschikking. Tegen de afwijzende beschikking staat bezwaar en beroep open. Het strekt tot aanbeveling om bewijsstukken mee te zenden waaruit blijkt dat de vordering niet wordt voldaan, bijvoorbeeld correspondentie van de curator.

Voetnoten



Mr. R. Vos is advocaat en belastingadviseur bij Arthur Andersen & Co in Amsterdam.