

NL

NL

NL



COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

Brussel, 28.1.2009  
COM(2009) 20 definitief

**MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD**

**Technologische ontwikkelingen op het gebied van e-facturering en maatregelen voor de  
verdere vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de  
btw-factureringsregels**

## MEDEDELING VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD

### Technologische ontwikkelingen op het gebied van e-facturering en maatregelen voor de verdere vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de btw-factureringsregels

#### 1. INLEIDING

Overeenkomstig artikel 237 van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad<sup>1</sup> ("de btw-richtlijn") moet de Commissie uiterlijk op 31 december 2008 een verslag indienen, in voorkomend geval samen met een voorstel tot wijziging van de eisen voor e-facturering, om rekening te houden met de technologische ontwikkelingen. Bij deze mededeling gaat een voorstel tot wijziging van de eisen voor e-facturering.

Zowel deze mededeling als het voorstel gaat verder dan wat krachtens artikel 237 vereist is. De rechtvaardiging hiervoor berust op het ondertussen gegroeide inzicht dat Richtlijn 2001/115/EG van de Raad<sup>2</sup> ("de factureringsrichtlijn"), die is opgenomen in de btw-richtlijn, de beoogde vereenvoudiging, modernisering en harmonisering van de btw-factureringsregels niet ten volle heeft verwezenlijkt. Door de verschillende keuzemogelijkheden waarover de lidstaten beschikken en het gebruik dat zij er ook van maken, lopen de factureringsregels in de lidstaten nog altijd uiteen.

Deze verschillen, die met name duidelijk worden bij e-facturering, hebben de wijde verspreiding van e-facturering over de grenzen heen verhindert. Ook op andere gebieden leiden verschillen in regels tot lastenverzwaring voor de bedrijven en maken zij het hen moeilijk of zelfs onmogelijk om profijt te trekken van mogelijkheden zoals selfbilling, periodieke facturering (verzamelacturen) en elektronische bewaring.

#### 2. TECHNOLOGISCHE ONTWIKKELINGEN VAN E-FACTURERING

Om aan haar rapportageverplichting over de technologische ontwikkelingen op het gebied van e-facturering te voldoen, heeft de Commissie dit thema laten opnemen in een in haar opdracht verrichte studie over facturering. De resultaten van die studie kunnen op de website<sup>3</sup> van de Commissie geraadpleegd worden.

De technologie voor e-facturering wordt beschreven in een apart aanhangsel ("Appendix: White paper on technology development") bij de aanbevelingen die in fase 3 van de studie zijn opgenomen. Dit aanhangsel geeft een overzicht van de ontwikkelingen en de huidige stand van zaken op het gebied van systemen die de authenticiteit en de integriteit van gegevens, zoals langs elektronische weg verzonden facturen, moeten waarborgen.

---

<sup>1</sup> PB L 347 van 11.12.2006, blz. 1.

<sup>2</sup> PB L 15 van 17.1.2002, blz. 24.

<sup>3</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/studies/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm)

## **2.1. Bevindingen van de studie over facturering inzake nieuwe technologieën voor e-facturering**

In de studie wordt geen voorkeur uitgesproken voor een specifieke technologie om e-facturen veilig te verzenden en te ontvangen. Voor elektronische handtekeningen worden diverse handtekeningsystemen gebruikt om de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud te waarborgen. Deze systemen hebben verschillende voor- en nadelen wat veiligheid, complexiteit en snelheid betreft. Een Public Key Infrastructure (PKI) op basis van asymmetrische maar complementaire sleutels biedt bijvoorbeeld een hoog beveiligingsniveau en vindt toepassing in bankapplicaties, maar functioneert door haar inherente complexiteit niet zo snel als andere handtekeningsystemen.

Er lijkt tot dusver ook nog geen enkele bedrijfsvriendelijke technologie te bestaan die e-facturering in de gehele EU kan ondersteunen op een wijze die tegemoet komt aan de behoeften van zowel grote als kleine ondernemingen en die de volledige steun krijgt van alle belastingdiensten. Bovendien is er in de komende paar jaar geen duidelijk uitzicht op een geschikte, op technologie gebaseerde oplossing die rekening houdt met de behoeften van alle partijen. Daarom beschouwt de studie technologie niet als de hefboom die e-facturering breder ingang kan doen vinden.

Om deze redenen kan beter voor een andere aanpak worden gekozen. In de studie werd dan ook gesuggereerd om de problemen met de bestaande technologieën op te lossen veeleer dan naar nieuwe technologieën te zoeken. Ook de bij een besluit van de Commissie opgerichte deskundigengroep inzake e-facturering<sup>4</sup> schrijft in een open brief aan de Commissie dat iedere oplossing voor e-facturering in beginsel technologieneutraal moet zijn. De bedrijven willen evenzeer dat e-facturering toegankelijker wordt zonder afbreuk te doen aan de veiligheid, maar ook dat wordt voortgebouwd op hun behoeften en op de reeds bestaande controlesystemen die verifiëren of facturen in het algemeen aan de vereisten voldoen.

## **3. BTW-OBSTAKELS VOOR HET GEBRUIK VAN E-FACTURERING**

Aangezien er geen voor de hand liggende technologische oplossing bestaat, kan het niet verbazen dat de btw-richtlijn, die op een technologische benadering van e-facturering stoelt, niet heeft geleid tot een snelle verspreiding van e-facturering. Bovendien kunnen de lidstaten, precies omdat de technologische benadering verschillende keuzemogelijkheden toestaat, de regels inzake e-facturering op uiteenlopende manieren implementeren. Hierdoor is een mix van e-factureringsregels ontstaan die voor de bedrijven moeilijk na te leven zijn, met name in grensoverschrijdende situaties.

Er is in de studie ook een inventaris gemaakt van de verschillende factureringsregels die krachtens de nationale wetgevingen van de lidstaten van toepassing zijn. Wat e-facturering betreft, bevestigt de studie dat zowel de interpretatie als het gebruik van de verschillende keuzemogelijkheden een sterk uiteenlopend beeld oplevert.

---

<sup>4</sup> 2007/717/EG (PB L 289 van 7.11.2007, blz. 38).

Daardoor is het voor de bedrijven moeilijk en duur om een e-factureringsstelsel op te zetten dat EU-breed aan de vereisten voldoet.

### **3.1. Oplossingen voor de btw-obstakels voor e-facturering**

De btw-obstakels voor e-facturering kunnen op verschillende manieren worden opgeheven. De voorkeur van de bedrijven gaat uit naar een oplossing waarbij elektronische en papieren facturen op gelijke voet worden behandeld. Een tweede mogelijkheid bestaat erin dat een modelovereenkomst wordt ontwikkeld tussen de bij e-facturering betrokken partijen, terwijl een derde mogelijkheid zou zijn dat elektronische handtekeningen en EDI als verzendingsmethode worden gehandhaafd maar dat de keuzemogelijkheid voor andere methoden, die voor problemen zorgt, wordt geschrapt.

De Commissie is voorstander van de oplossing waarbij de verzending van alle facturen op gelijke voet wordt behandeld, ongeacht of dit op een papieren drager of langs elektronische weg geschiedt, en waarbij dus de specifieke eisen ten aanzien van geavanceerde elektronische handtekeningen of EDI voor e-facturen worden afgeschaft. Dit zorgt voor een technologie-neutrale oplossing.

Net als bij papieren facturen moet de geldigheid van een e-factuur worden getoetst aan de door het bedrijf bijgehouden administratie, zoals bestelbonnen, betalingen en leveringsbonnen. Het is steeds de in een bedrijf verrichte controle die de geldigheid van de factuur helpt vast te stellen, ongeacht de wijze waarop deze is verzonden.

De oplossing voor het probleem van de geringe verspreiding van e-facturering moet ook op andere ideeën voortbouwen en in dit verband kunnen de beginselen die de deskundigengroep inzake e-facturering in kaart heeft gebracht, een zinvolle insteek vormen. De groep pleit ervoor om e-facturen op dezelfde wijze te behandelen als papieren facturen. Hij wil ook de hoeksteen van de huidige e-factureringsregels behouden, dat wil zeggen dat de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud op technologie-neutrale wijze gewaarborgd moeten blijven.

De groep bekijkt of de beginselen die hij heeft vastgesteld, als uitgangspunt voor een gedragscode voor e-facturering kunnen worden gebruikt. Of deze werkwijze bijval zal vinden, kan alleen de toekomst uitwijzen. Van cruciaal belang is evenwel dat de lidstaten niet alleen overeenkomen om papieren en elektronische facturen voor btw-doeleinden gelijk te behandelen, maar ook dat zij een gemeenschappelijke aanpak inzake e-facturering overeenkomen zodat bedrijven aan de hand van een geharmoniseerd regelgevingskader op basis van gemeenschappelijke beginselen gemakkelijk en kosteneffectief e-factureringsstelsels kunnen opzetten.

## **4. MAATREGELEN VOOR VERDERE VEREENVOUDIGING, MODERNISERING EN HARMONISERING VAN DE BTW-FACTURERINGSREGELS**

Aangezien de factureringsregels verder vereenvoudigd, gemoderniseerd en geharmoniseerd moeten worden, gaat dit verslag aan de Raad, zoals hierboven reeds werd uiteengezet, verder dan wat oorspronkelijk volgens de btw-richtlijn vereist is. In de volgende delen worden de problemen van de bedrijven met de huidige factureringsregels beschreven, mogelijke oplossingen onderzocht en de koers

geschetst die de Commissie voorstaat. De bestaande situatie wordt telkenmale geanalyseerd tegen de achtergrond van respectievelijk de uitreiking, de inhoud en het bewaren van facturen en daarmee samenhangende factureringsregels ter ondersteuning van fraudebestrijding.

#### **4.1. Uitreiking van facturen**

##### *4.1.1. Problemen in verband met de uitreiking van facturen*

Er is geen enkel artikel in de btw-richtlijn dat duidelijk vastlegt van welke lidstaat de factureringsregels van toepassing zijn. Toch bestaat er algemene overeenstemming over het feit dat de factureringsregels moeten worden gevolgd van de lidstaat waar de btw verschuldigd is, omdat de te betalen btw door die lidstaat wordt gecontroleerd en ook de verschillende keuzemogelijkheden met die lidstaat samenhangen.

De algemene aanvaarding van de toepasselijkheid van de regels van de lidstaat waar de btw verschuldigd is, kan evenwel niet voorkomen dat de bedrijven met bepaalde problemen te maken krijgen. Een belastingplichtige die goederen levert of diensten verricht ter zake waarvan de btw verschuldigd is in een andere lidstaat, moet aan de factureringsverplichtingen van die lidstaat voldoen. Wanneer deze prestaties onder de verleggingsregeling vallen, moet hij aan de factureringsregels voldoen zonder dat hij zelfs voor btw-doeleinden in de lidstaat waar de btw verschuldigd is, geïdentificeerd hoeft te zijn. Aangezien in het onlangs aangenomen btw-pakket<sup>5</sup> als basisregel is vastgesteld dat b2b-diensten (business-to-business) worden geacht te zijn verricht op de plaats waar de afnemer is gevestigd, kan dit probleem alleen nog verscherpen.

##### *4.1.2. Oplossingen voor problemen in verband met de uitreiking van facturen*

Er zijn twee manieren om bedrijven transparantie en rechtszekerheid te bieden in verband met de facturen die ze uitreiken. De eerste bestaat erin een instrument te creëren dat ervoor zorgt dat informatie over de factureringsregels vlot toegankelijk is en dat de nalevingsvoorwaarden gemakkelijk te begrijpen zijn. Zo kunnen de lidstaten hun uiteenlopende factureringsregels behouden. Gelet evenwel op het grote aantal verschillen tussen deze nationale regels, zou dit de lasten voor de bedrijven niet noemenswaardig verlichten.

Het alternatief zou zijn om de stap te zetten naar geharmoniseerde factureringsregels.

##### *4.1.3. Standpunt van de Commissie ten aanzien van b2b-prestaties*

De Commissie is voorstander van de ontwikkeling van een geharmoniseerd regelgevingskader dat een belastingplichtige die een factuur uitreikt op de plaats waar hij voor btw-doeleinden geïdentificeerd is, de rechtszekerheid biedt dat zijn factuur geldig is in de hele EU.

De ontwikkeling van een geharmoniseerd regelgevingskader voor b2b-prestaties is een haalbare kaart. De factureringsrichtlijn heeft al op vele terreinen harmonisatie bewerkstelligd, maar er zijn nog altijd gevallen, wat betreft de vereiste om een

---

<sup>5</sup> PB L 44 van 20.2.2008, blz. 11.

factuur uit te reiken, waar de factureringsregels nog niet geharmoniseerd zijn, namelijk vrijgestelde prestaties, de termijn voor de uitreiking van een factuur, periodieke facturen, selfbilling en outsourcing naar derden buiten de EU.

#### *4.1.4. Vrijgestelde prestaties*

Teneinde de lasten voor de bedrijven te verlichten, staat de btw-richtlijn de lidstaten toe belastingplichtigen voor bepaalde vrijgestelde prestaties te ontheffen van de factureringsplicht. De lidstaten hebben deze mogelijkheid op verschillende manieren ingevuld: sommige benutten ze ten volle, andere in beperkte mate en nog andere helemaal niet. Bedrijven krijgen bijgevolg vaak te maken met specifieke uitzonderingen op de algemene regel en daardoor met grotere administratieve lasten.

Teneinde de regels te harmoniseren, rekening houdende met het noodzakelijke evenwicht tussen vereenvoudiging en toereikende controle, wordt derhalve voorgesteld dat voor vrijgestelde b2b-prestaties in alle gevallen een factuur vereist is, maar dat dit slechts een vereenvoudigde factuur hoeft te zijn wanneer de afnemer zich in dezelfde lidstaat bevindt als de leverancier of dienstverrichter en deze geen recht op aftrek van voorbelasting heeft.

#### *4.1.5. Tijdstip waarop de factuur moet worden uitgereikt*

De btw-richtlijn staat de lidstaten toe om de termijn voor het uitreiken van een factuur te bepalen. Dit leidt uiteraard tot verschillende regels in de EU en mogelijk ook tot verschillende aangrijpingspunten van de btw. In het geval van grensoverschrijdende diensten heeft dit al aanleiding gegeven tot een voorstel om de regels te wijzigen waarbij een gemeenschappelijk aangrijpingspunt voor de btw wordt gecreëerd om een accurate uitwisseling van gegevens op de lijsten van diensten te garanderen.

Teneinde een gemeenschappelijke datum vast te leggen waarop de btw verschuldigd wordt ter zake van intracommunautaire leveringen van goederen en grensoverschrijdende diensten waarvoor de verleggingsregeling geldt, is het zaak dat de factuur ten bewijze van deze prestaties tijdig wordt uitgereikt. Daarom wordt in dit voorstel bepaald dat belastingplichtigen een factuur moeten uitreiken niet later dan vijftien kalenderdagen in de loop van de maand volgende op die waarin het belastbare feit plaatsvond. Op deze manier hebben zowel de leverancier en de dienstverrichter als de afnemer voldoende tijd om de prestatie in hetzelfde belastingtijdvak in te schrijven.

Als lidstaten voor binnenlandse prestaties andere regels mogen toepassen dan voor grensoverschrijdende, zou dit extra lasten voor de bedrijven creëren. Om die reden wordt voor alle facturen dezelfde termijn vastgesteld.

#### *4.1.6. Periodieke facturen*

De btw-richtlijn staat de lidstaten toe om de voorwaarden vast te stellen voor het opmaken van periodieke facturen, wat tot verschillende voorwaarden in de verschillende lidstaten heeft geleid.

Het voorstel wil een geharmoniseerde aanpak van periodieke facturen tot stand brengen, zodat bedrijven van deze mogelijkheid profijt kunnen trekken in de hele

EU. Te dien einde wordt voorgesteld periodieke facturen toe te staan gedurende een kalendermaand op voorwaarde dat de gegevens die voor de afzonderlijke prestaties vereist zijn, in de periodieke factuur zijn opgenomen. Door de lidstaten zullen geen andere voorwaarden aan periodieke facturen gesteld mogen worden.

#### 4.1.7. *Selfbilling*

Krachtens de huidige regels kan een factuur worden uitgereikt door de leverancier of dienstverrichter, door de afnemer of door een derde voor rekening van de leverancier of dienstverrichter. Er wordt erkend dat deze mogelijkheden om commerciële redenen behouden moeten blijven.

Wat selfbilling betreft (facturen uitgereikt door de afnemer), verschillen de voorwaarden evenwel tussen de lidstaten onderling. Het voorstel strekt ertoe de mogelijkheid die de lidstaten hebben om voorwaarden te stellen aan de uitreiking van facturen door de afnemer, in te trekken zodat een geharmoniseerd regelgevingskader in de hele EU ontstaat. Ter vergemakkelijking van de controle op eigenhandig opgestelde facturen, wordt tegelijkertijd van de afnemer geëist dat hij op de factuur de vermelding "door de afnemer opgemaakte factuur" aanbrengt, zodat de leverancier of dienstverrichter en de belastingautoriteiten weten wie de factuur heeft uitgereikt. Ook het btw-nummer van de afnemer moet op de factuur worden vermeld.

#### 4.1.8. *Outsourcing naar derden buiten de EU*

In het algemeen zijn de bedrijven en de lidstaten het met elkaar eens dat er geen specifieke voorwaarden hoeven te worden opgelegd aan derden buiten de EU die facturen uitreiken voor rekening van belastingplichtigen die in de EU goederen of diensten leveren. Er bestaan immers al voldoende controlematregelen om de belastingplichtige die de factuur moet opstellen, ter verantwoording te roepen.

Daarom wordt voorgesteld om geen specifieke voorwaarden op te leggen aan derden die facturen uitreiken voor rekening van een belastingplichtige. De huidige regels van de artikelen 225 en 235 worden geschrapt.

#### 4.1.9. *Standpunt van de Commissie ten aanzien van b2c-prestaties (business-to-consumer)*

Het is onwaarschijnlijk dat er op de korte termijn een geharmoniseerd regelgevingskader voor b2c-prestaties kan worden vastgesteld. Op dit gebied zijn de regels minder geharmoniseerd. De lidstaten kunnen beslissen of zij van de belastingplichtige verlangen dat hij een factuur uitreikt of niet. Sommige lidstaten maken ruim gebruik van deze mogelijkheid, andere vereisen een factuur voor bepaalde prestaties zoals bouwwerkzaamheden of wanneer de waarde een bepaalde drempel overschrijdt, terwijl nog andere voor b2c geen facturen vereisen.

Er wordt erkend dat de lidstaten flexibel moeten kunnen optreden om de btw te kunnen controleren. Anderzijds is het zaak de lasten voor het bedrijfsleven laag te houden en de factureringsregels te vereenvoudigen. Teneinde een evenwicht tussen deze behoeften te vinden, wordt er voorgesteld de mogelijkheid om belastingplichtigen te verplichten een factuur uit te reiken voor b2c-prestaties, te behouden, zij het dat dit slechts een vereenvoudigde factuur hoeft te zijn met een



beperkte hoeveelheid gegevens. Voorts moeten in het binnenland en in het buitenland gevestigde belastingplichtigen op gelijke voet worden behandeld.

Een gelijke behandeling van in het binnenland en in het buitenland gevestigde belastingplichtigen houdt in dat een in het buitenland gevestigde belastingplichtige alleen kan worden verplicht btw-facturen uit te reiken wanneer die verplichting ook bestaat, in het geval van een vergelijkbare prestatie, voor een in het binnenland gevestigde belastingplichtige die een b2c-prestatie verricht. In combinatie met de vereiste dat alleen een vereenvoudigde factuur moet worden uitgereikt, zou dit de lasten voor afstandsverkopers moeten verlichten.

Volgens de bijzondere regeling voor langs elektronische weg verrichte diensten en het bredere toepassingsgebied van die regeling in het kader van het btw-pakket kan het zijn dat bedrijven facturen moeten uitreiken in lidstaten waar zij niet voor de btw geïdentificeerd zijn. Net als bij afstandsverkopen is het zaak dat de regels transparant en gemakkelijk na te leven zijn. Dit moet worden gerealiseerd door van de lidstaten te eisen dat zij op een website nadere informatie ter beschikking stellen over de factureringsregels voor b2c-prestaties. In feite voorziet het voorstel van de Commissie<sup>6</sup> met betrekking tot het eenloketsysteem hier reeds in en dus zal het mini-eenloketsysteem in ieder geval iets vergelijkbaars voorschrijven.

#### *4.1.10. Lidstaat wiens regels van toepassing zijn*

Met een geharmoniseerd kader van factureringsregels voor b2b-prestaties zou kunnen worden vastgelegd dat de toepasselijke factureringsregels de regels zijn van de lidstaat waar de belastingplichtige die de prestatie verleent, voor de btw geïdentificeerd is. Hiermee zou worden voortgebouwd op het concept van het eenloketsysteem, volgens welk aan de btw-verplichtingen kan worden voldaan in de lidstaat van vestiging in plaats van de lidstaat waar de btw verschuldigd is.

Bij b2c-prestaties zouden de regels ook moeten worden vastgelegd op basis van de plaats waar de belastingplichtige die de prestatie verleent, voor de btw geïdentificeerd is, omdat in het algemeen registratie in de lidstaat van de afnemer is vereist.

## **4.2. Factuurgegevens**

### *4.2.1. Problemen in verband met de gegevens die op een factuur moeten worden vermeld*

In het algemeen stellen de gegevens die op een factuur moeten worden vermeld, de bedrijven voor minder problemen. De in artikel 226 van de btw-richtlijn opgesomde gegevens voldoen kennelijk aan de behoeften van de belastingautoriteiten zonder dat zij het bedrijfsleven te zwaar belasten.

Wel kan worden vastgesteld dat wanneer lidstaten vereisen dat voor bepaalde prestaties, gewoonlijk b2c, een factuur wordt uitgereikt, de inhoud van de facturen sterker uiteen loopt naarmate de lidstaten minder gegevens hoeven te eisen. De lastenverlichting die hiermee wordt nagestreefd, blijft evenwel meestal uit door de kosten die de bedrijven moeten maken om factureringssystemen op te zetten en aan te passen aan de verschillende regels.

---

<sup>6</sup> COM(2004) 728 definitief (PB C 24 van 29.1.2005, blz. 8).

#### 4.2.2. *Oplossingen voor de problemen in verband met de factuurgegevens*

Een standaardreeks van factuurgegevens voor alle gevallen zou als de ideale oplossing kunnen worden beschouwd. De vaststelling van één lijst van factuurgegevens zou evenwel op praktische moeilijkheden kunnen stuiten bij het zoeken naar een evenwicht tussen de verschillende vormen van prestaties zoals b2c, b2b of vrijgestelde prestaties. Een standaardreeks van factuurgegevens zou bijgevolg talloze uitzonderingen noodzakelijk maken om rekening te houden met de handelspraktijken.

De huidige regels voorzien in een geharmoniseerde lijst van factuurgegevens, waarbij het de lidstaten is toegestaan voor bepaalde prestaties minder gegevens te verlangen. Het nadeel is dat de lidstaten deze mogelijkheid op verschillende manieren toepassen, waardoor de bedrijven er vaak de vruchten niet van kunnen plukken.

Een andere oplossing kan erin bestaan de kloof te dichten tussen één lijst en de vele uitzonderingen die de lidstaten hebben ingevoerd.

#### 4.2.3. *Standpunt van de Commissie*

Het voorstel strekt ertoe twee categorieën van facturen te creëren: een categorie waarbij het aannemelijk is dat er een recht op aftrek wordt uitgeoefend en dus zowel de leverancier of dienstverrichter als de afnemer gecontroleerd moet worden, en een andere categorie waarbij het aannemelijk is dat er geen recht op aftrek wordt uitgeoefend en de controle in wezen beperkt blijft tot de leverancier of dienstverrichter. De eerste categorie is die van de volledige btw-factuur, de tweede die van de vereenvoudigde btw-factuur.

Het zal de lidstaten niet worden toegestaan andere vormen van facturen te eisen die tussen een volledige btw-factuur en een vereenvoudigde btw-factuur in liggen. Uiteraard zullen bedrijven nog altijd andere gegevens op de factuur mogen vermelden.

#### 4.2.4. *Volledige btw-factuur*

##### 4.2.4.1. *Verplichte uitreiking van een volledige btw-factuur*

Het beginsel wordt gehandhaafd dat een belastingplichtige een factuur dient uit te reiken wanneer de prestatie aan de btw is onderworpen en de afnemer een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon is. Deze facturen moeten een volledige reeks van gegevens bevatten.

Er zijn uitzonderingen op deze regel voor bepaalde vrijgestelde prestaties waarbij de afnemer zich in dezelfde lidstaat bevindt, voor creditnota's en voor facturen met een lage waarde onder 200 euro. Deze vallen onder de regels voor vereenvoudigde facturen.

##### 4.2.4.2. *Op een volledige btw-factuur te vermelden gegevens*

Artikel 226 van de btw-richtlijn bevat een geharmoniseerde lijst van gegevens die op een factuur moeten worden vermeld. Er is geen reden om deze lijst ingrijpend te

wijzigen. Teneinde de controle op de btw te ondersteunen en de eisen waaraan bedrijven moeten voldoen, te vereenvoudigen, worden niettemin drie grote wijzigingen voorgesteld.

Op de eerste plaats wordt de leverancier of dienstverrichter verplicht het btw-identificatienummer van de afnemer op de factuur te vermelden. Deze wijziging heeft verschillende redenen. De belastingautoriteiten zullen de btw beter kunnen controleren doordat zij zullen kunnen nagaan of het btw-nummer van de afnemer op de factuur overeenkomt met dat van het bedrijf dat een recht op aftrek wil uitoefenen. De factureringsregels worden geharmoniseerd in de hele EU, met andere woorden de verplichtingen voor prestaties aan afnemers in dezelfde lidstaat zijn dezelfde als die voor prestaties aan afnemers in een andere lidstaat. Ook geeft dit een bedrijf een aanwijzing over de vraag of er eventueel een volledige btw-factuur moet worden uitgereikt, aangezien een afnemer in het geval van b2c-prestaties niet over een btw-nummer beschikt.

Aangezien het voorstel het gebruik van e-facturering wil stimuleren, wordt het ook belangrijker dat er een uniek nummer bestaat aan de hand waarvan de afnemer geïdentificeerd kan worden, met name wanneer dienstverleners e-facturen moeten uitwisselen voor rekening van hun zakelijke klanten. Het btw-nummer kan dienst doen als het unieke nummer voor de uitwisseling van e-facturen en er zou in dat geval, indien het gebruik van e-facturering toeneemt zoals gehoopt wordt, al een uniek identiteitsnummer voorhanden zijn.

Op de tweede plaats wordt de datum van de levering van de goederen of de diensten vervangen door de datum waarop de btw verschuldigd wordt. Aangezien de regels betreffende het tijdstip waarop het recht op aftrek kan worden uitgeoefend, afhangen van het tijdstip waarop de btw verschuldigd wordt, is het logisch dat deze datum op de factuur wordt vermeld. Dit zal ook nuttig zijn voor het recht op aftrek van de afnemer wanneer de btw door de leverancier of dienstverrichter wordt aangegeven bij ontvangst van de betaling, een andere maatregel die in het voorstel is opgenomen.

Ten derde, wat prestaties onder de verleggingsregeling betreft waarbij de afnemer in een andere lidstaat de btw moet voldoen, kunnen leveranciers of dienstverrichters gemakkelijkshalve het btw-tarief en het te betalen btw-bedrag, zoals vereist op een volledige btw-factuur, vervangen door het bedrag voor iedere soort van geleverde goederen of diensten.

#### 4.2.5. *Vereenvoudigde btw-factuur*

##### 4.2.5.1. Gebruik van een vereenvoudigde btw-factuur

In twee gevallen kan er gebruik worden gemaakt van een vereenvoudigde factuur. Enerzijds kunnen lidstaten voorschrijven dat een vereenvoudigde factuur moet worden gebruikt, maar alleen door belastingplichtigen die een b2c-prestatie leveren. Anderzijds mogen belastingplichtigen voor bepaalde b2b-prestaties een vereenvoudigde in plaats van een volledige btw-factuur uitreiken.

Bij b2c-prestaties ligt het risico op fraude hoofdzakelijk bij de leverancier of dienstverrichter, aangezien de afnemer normaal geen recht op aftrek heeft. Op de factuur moeten alleen de nodige gegevens worden vermeld om er zeker van te zijn

dat de leverancier of dienstverrichter de btw juist heeft aangegeven en dus is er een minder grote mate van detaillering noodzakelijk dan wanneer er een recht op aftrek bestaat.

Bij b2b-prestaties kunnen vereenvoudigde facturen worden gebruikt voor prestaties waarbij het risico op fraude minimaal is. In die gevallen moet de leverancier of dienstverrichter een vereenvoudigde factuur kunnen uitreiken, bijvoorbeeld voor bepaalde vrijgestelde prestaties, omdat er geen overeenkomstig recht op aftrek bestaat. Wanneer de afnemer zich in een andere lidstaat bevindt, moet evenwel nog altijd een volledige factuur worden uitgereikt.

Wanneer het factuurbedrag onder de 200 euro ligt en het eventueel aftrekbare btw-bedrag gering is, net zoals het risico voor de begrotingen van de lidstaten, kan de leverancier of dienstverrichter ervoor kiezen om een vereenvoudigde factuur uit te reiken. Hiermee wordt voortgebouwd op de vergaderingen van het btw-comité waarin de meerderheid van de lidstaten voor onbeduidende bedragen om een vereenvoudigde vorm van facturering heeft verzocht.

Een ander geval waarin een leverancier of dienstverrichter een vereenvoudigde factuur mag uitreiken, is wanneer een creditnota wordt uitgereikt. Hier bevat de oorspronkelijke factuur waarnaar de creditnota verwijst, alle noodzakelijke gegevens.

#### 4.2.5.2. Inhoud van een vereenvoudigde btw-factuur

Op een vereenvoudigde factuur moeten de gegevens worden vermeld die zijn opgesomd in artikel 238 van de btw-richtlijn, krachtens welk de lidstaten, na raadpleging van het btw-comité, in bepaalde gevallen vereenvoudigde facturen kunnen toestaan. De enige wijziging is de vereiste dat ook de waarde van het soort geleverde goederen of diensten wordt vermeld.

#### 4.2.6. *Gebruik van fiscale registratienummers*

Slechts weinig lidstaten maken gebruik van de mogelijkheid van de artikelen 239 en 240 van de btw-richtlijn om een ander dan het btw-nummer te gebruiken voor de identificatie van de leverancier of dienstverrichter op een factuur. Daarom wordt deze mogelijkheid geschrapt en in plaats daarvan moet in alle gevallen het nationale btw-identificatienummer op de factuur worden vermeld, zodat er sprake is van een uniforme aanpak.

### **4.3. Bewaren van facturen**

#### 4.3.1. *Problemen in verband met het bewaren van facturen*

De mogelijkheden waarover de lidstaten beschikken, kunnen tot uiteenlopende regels voor het bewaren van facturen leiden. Dit werpt obstakels op, niet alleen voor grotere bedrijven die een gemeenschappelijke procedure voor de hele EU wensen, maar ook voor kleinere bedrijven die door de voorwaarden voor het bewaren van facturen ervan kunnen worden weerhouden om efficiencywinst te boeken, bijvoorbeeld door elektronische archivering.

#### 4.3.2. *Oplossingen voor de problemen in verband met het bewaren van facturen*

Doel is de lasten voor het bedrijfsleven te verlichten zonder de controlemogelijkheden van de belastingautoriteiten te ondergraven. Bedrijven moeten facturen hoe dan ook bewaren om handelsredenen, maar zij willen meer flexibiliteit wat de middelen en de plaats van bewaren betreft alsook, wanneer zij in meer dan een lidstaat gevestigd zijn, gemeenschappelijke bewaartermijnen.

Een oplossing moet in ieder geval een evenwicht vinden tussen vereenvoudiging en controle. Er moet gestreefd worden naar een zo ruim mogelijke harmonisatie van de regels zonder dat de mogelijkheden van de belastingautoriteiten om de inning van de belasting te garanderen, in het gedrang komen.

#### 4.3.3. *Standpunt van de Commissie*

De Commissie gelooft dat gemeenschappelijke regels gerealiseerd kunnen worden op bepaalde gebieden. Een hiervan is een geharmoniseerde bewaartermijn, die op basis van de gemiddelde huidige bewaartermijnen in de lidstaten, op zes jaar kan worden vastgesteld. Dit moet ook een uniforme uitwisseling van facturen mogelijk maken tussen lidstaten die grensoverschrijdende transacties moeten controleren.

De regels voor het elektronisch bewaren van facturen moeten in die zin worden gewijzigd dat bedrijven aanspraak kunnen maken op het gebruik van dit medium. Bedrijven zouden aldus papieren facturen in elektronische vorm mogen omzetten, op voorwaarde dat deze facturen zonder onnodige uitstel toegankelijk zijn en kan worden gegarandeerd dat de inhoud van de oorspronkelijke factuur gelijk is aan die van de elektronisch opgeslagen factuur.

Bij wet moet ook duidelijk worden vastgelegd van welke lidstaat de regels voor het bewaren van facturen van toepassing zijn. Ten aanzien van de leverancier of dienstverrichter moeten de regels gelden van de lidstaat waar zij voor btw-doeleinden zijn gevestigd. Ten aanzien van de afnemer moeten de regels gelden van de lidstaat waartoe de afnemer behoort. Dit zou voor de belastingautoriteiten geen moeilijkheden opleveren met betrekking tot de controle, aangezien de lidstaat nog altijd toegang zou hebben tot de facturen waar de btw verschuldigd is.

Ook kunnen bepaalde andere keuzemogelijkheden worden geschrapt, zoals: de verplichting voor niet-belastingplichtige personen om facturen te bewaren; de verplichting dat papieren facturen worden bewaard in de lidstaat waar de belastingplichtige is gevestigd; en de verplichting tot kennisgeving van de plaats van bewaring.

## **5. MAATREGELEN TER ONDERSTEUNING VAN DE BESTRIJDING VAN BTW-FRAUDE**

### **5.1. Verschuldigheid van btw op intracommunautaire leveringen**

De Commissie heeft al voorgesteld om het tijdvak waarvoor de lijsten van intracommunautaire leveringen worden ingediend, te verkorten van drie maanden tot

één maand<sup>7</sup>. Dit is al een eerste stap naar een snellere uitwisseling van gegevens tussen de lidstaten, hetgeen de carrouselfraude kan helpen te bestrijden.

De regels betreffende de verschuldigdheid van de belasting op intracommunautaire leveringen staan de belastingplichtige evenwel toe de verschuldigdheid van de belasting uit te stellen tot de vijftiende dag van de maand volgende op het belastbare feit. Zo bepaalt een factuur die is uitgereikt voor de vijftiende van de maand volgende op het belastbare feit, wanneer de belasting verschuldigd wordt. Bij een intracommunautaire levering die is verricht in januari en gefactureerd in februari, maar vóór de vijftiende, mag de opgave dus gebeuren in februari in plaats van in januari.

Bovendien passen de lidstaten de regels niet op uniforme wijze toe. Deze kwestie is al in het btw-comité besproken, zonder dat er evenwel conclusies zijn getrokken. Het grootste probleem doet zich voor wanneer een factuur wordt uitgereikt vóór de levering van goederen, omdat sommige lidstaten dit als aangrijpingspunt voor de verschuldigdheid van de belasting aanmerken, terwijl andere dat niet doen.

Het is wenselijk om één enkel tijdstip voor het verschuldigd worden van de belasting vast te stellen, namelijk de datum van het belastbare feit, die wordt bepaald door het tijdstip waarop de levering werd verricht. Door te eisen dat de factuur wordt uitgereikt uiterlijk de vijftiende van de maand volgende op het belastbare feit, zal de factuur het belangrijkste document ter staving van een intracommunautaire levering blijven. Voorts moet de datum van verschuldigdheid van de belasting voor intracommunautaire verwervingen worden aangepast om deze in overeenstemming te brengen met die van intracommunautaire leveringen.

## **5.2. Recht op aftrek**

In de meeste gevallen moet een belastingplichtige die een recht op aftrek uitoefent, in het bezit zijn van een btw-factuur die is uitgereikt in overeenstemming met de regels van de btw-richtlijn. Er zijn evenwel uitzonderingen op deze regel, met name transacties die onder de verleggingsregeling vallen. In de zaak-Bockemühl<sup>8</sup> heeft het Hof immers geoordeeld dat lidstaten van bedrijven die een recht op aftrek uitoefenen met betrekking tot een prestatie waarvoor de btw is verlegd, niet kunnen verlangen dat zij in het bezit van een geldige btw-factuur zijn.

Ondanks deze uitzonderingen geldt voor de belastingplichtige de verplichting om een factuur uit te reiken in overeenstemming met de btw-richtlijn. Dit leidt tot spanning tussen de vereiste om een factuur uit te reiken als bewijs van de prestatie en de vereiste om in het bezit te zijn van een factuur voor de uitoefening van het recht op aftrek.

De leverancier of dienstverrichter en de afnemer moeten ten aanzien van deze vereisten op gelijke voet worden behandeld. Wanneer de leverancier of dienstverrichter een factuur moet uitreiken om het bewijs van zijn prestatie te leveren, moet ook de afnemer de verplichting hebben om in het bezit te zijn van die factuur om het recht op aftrek te kunnen uitoefenen. Zoals ook nu het geval is,

---

<sup>7</sup> COM(2008) 147.

<sup>8</sup> PB C 106 van 30.4.2004, blz. 7.

kunnen de lidstaten het recht op aftrek toestaan als andere bewijsstukken worden voorgelegd indien er geen geldige factuur werd uitgereikt.

## **6. ANDERE VEREENVOUDIGINGSMAATREGELEN – KASSTELSEL**

Aan sommige lidstaten is een derogatie<sup>9</sup> toegestaan met betrekking tot het tijdstip waarop het recht op aftrek kan worden uitgeoefend door belastingplichtigen die de btw aangeven op basis van een facultatieve kasstelselregeling. Krachtens deze derogatie wordt het recht op aftrek van belastingplichtigen die de kasstelselregeling toepassen, uitgesteld totdat zij hun leverancier of dienstverrichter effectief betaald hebben.

Er wordt voorgesteld deze vereenvoudigingsmaatregel van het kasstelsel uit te breiden tot alle lidstaten.

Terwijl de leverancier of dienstverrichter de btw pas aangeeft bij ontvangst van de betaling, moet de afnemer van deze prestaties evenwel worden toegestaan om onmiddellijk een recht op aftrek uit te oefenen. Dit voorstel creëert voor de lidstaten een rechtsgrondslag op basis waarvan zij bedrijven die het kasstelsel toepassen, verder kunnen steunen.

## **7. CONCLUSIE**

Wat e-facturering betreft, wordt de basisaanpak, die uitgaat van technologie ter waarborging van de juistheid van een factuur, geschrapt. In plaats daarvan worden papieren en elektronische facturen op gelijke voet geplaatst, waarbij de betrouwbaarheid van de factuurgegevens op dezelfde wijze wordt gegarandeerd als thans bij papieren facturen het geval is.

Met dit voorstel wordt het aantal keuzemogelijkheden dat de lidstaten ter beschikking staat, aanzienlijk beperkt. Hierdoor worden de EU-factureringsregels sterker geharmoniseerd, hetgeen de bedrijven toelaat hun factureringsverplichtingen gemakkelijker na te komen. Met name de bedrijven die grensoverschrijdende transacties verrichten, en de bedrijven die in meerdere lidstaten voor de btw geïdentificeerd zijn, zouden een lastenverlichting moeten voelen.

Voor midden- en kleinbedrijven zou de uitbreiding van het gebruik van vereenvoudigde facturen onmiddellijke voordelen moeten opleveren, in het bijzonder voor facturen met een lage waarde. Bovendien zal de grotere harmonisatie van de EU-regels de nalevingsverplichtingen verlichten en de voordelen van grensoverschrijdende handel toegankelijker maken.

Tot slot is er voorzien in maatregelen die de lidstaten in staat moeten stellen tot een snellere uitwisseling van gegevens over intracommunautaire goederenleveringen. Dit vormt een aanvulling op het voorstel van de Commissie om het tijdvak waarop de lijsten betrekking hebben, te verkorten en is een cruciaal element bij de bestrijding van de intracommunautaire btw-fraude.

---

<sup>9</sup> Beschikking 2006/659/EG van de Raad (PB L 272 van 3.10.2006, blz. 15).