

Belastingkredieten en terugbetalingen : de gevaren van te voorzichtig te zijn ! (28 juni 2019)

Christian Amand, Advocaat Xirius

De aftrek van de BTW is een recht dat evenwel beperkt is in de tijd. Om zich de ongemakken van een controle, die het gevolg kan zijn van een verzoek tot terugbetaling van een belastingtegoed, onbeperkt te besparen loopt men het risico om het definitief te verliezen. De administratie heeft er in een nieuw gedeelte van haar BTW commentaar nog aan herinnerd. Alhoewel het resultaat duidelijk is, is de redenering die er toe leidt moeilijk omwille van de gelijkenissen tussen de begrippen aftrek, teruggaaf, verrekening, rekening-courant en de specifieke bepalingen met name inzake de verjaring voor de aftrekken (art. 81 en 81bis van het Wetboek BTW) en de teruggaven (art. 82bis van het Wetboek BTW).

Men moet aandachtig zijn om niet structureel in een krediet-toestand (of positieve rekening courant) van belasting te blijven op het einde van de kalenderjaren die het derde jaar van het lopende jaar voorafgaan : de controleur zou het recht op aftrek van de BTW kunnen verwerpen voor de latere jaren. De automatische overdracht van de aftrek naar een volgend tijdvak is niet hetzelfde als een onbeperkte overdracht van de aftrek in de tijd. De voorstelling van de rekening courant laat niet toe om aandachtig te zijn voor het verlopen van deze verjaringstermijn.

Vooreerst mag men niet verwarren :

- recht op aftrek : dat gebeurt door de verrekening van de aftrekbare belastingen met het bedrag van de verschuldigde belasting (art. 4 KB nr. 3 tot uitvoering van het BTW-Wetboek) ;
- recht op teruggaaf : dat gebeurt door van de fiscus een eventueel BTW-overschot te vragen, aftrekbaar op het bedrag van de verschuldigde BTW (art. 5 KB nr. 4 tot uitvoering van het BTW-Wetboek). Dergelijk overschot aftrekbaar van een verschuldigde belasting kan meerdere oorzaken hebben : vermindering van het omzetcijfer, belangrijke investeringen, belangrijk aandeel van handelingen met het buitenland, positieve herziening van de voorheen aan de fiscus betaalde BTW, regularisaties, enz...

Gevallen van teruggaaf van de BTW

De BTW kan slechts worden terugbetaald in de gevallen voorzien in de wet (art. 75 van het BTW-Wetboek). De administratie maakt een onderscheid tussen 4 soorten van oorzaken van teruggaaf :

1° deze bedoeld in artikel 76 §1 W.BTW: het overschot aan aftrekbare belasting ten aanzien van de BTW verschuldigd door de belastingplichtigen die periodieke BTW-aangiften indienen;

2° deze bedoeld in artikel 76 §2 W.BTW : de terugbetaling van de BTW aan toevallige oprichters, belastingplichtigen die niet binnen de gemeenschap gevestigd zijn, niet in België gevestigde belastingplichtigen voor telecommunicatie of elektronische diensten, toevallige belastingplichtigen voor de leveringen van vervoermiddelen ;

3° de lijst van de gevallen bedoeld in artikel 77 W.BTW (belasting hoger dan deze die wettelijk verschuldigd is, volledig verlies van de prijs of de schuldvordering, prijsvermindering, enz...);

4° wanneer de BTW werd geïnd in toepassing van het "vangnet" wanneer een buitenlandse leverancier op zijn factuur het Belgische BTW nummer van een klant heeft vermeld terwijl de handelsgoederen niet in België werden geleverd en de vereenvoudigingsmaatregel van de regeling inzake driehoeksverkeer niet werd toegepast door de verkoper die in België voor de BTW werd geïdentificeerd (art. 77bis W.BTW).

Terugbetaling aan een belastingplichtige die periodieke BTW-aangiften indient

Voor de belastingplichtige die periodieke BTW-aangiften indient wordt de aftrek uitgevoerd op de BTW die door de belastingplichtige verschuldigd is voor het tijdvak waarin de het recht op aftrek is ontstaan. Indien het af te trekken bedrag hoger is dan dit van de verschuldigde belasting (rooster 72), wordt het overschot overgedragen naar het volgende tijdvak. En daar schuilt de moeilijkheid: het is niet omdat het terug te betalen BTW overschot overgedragen wordt naar het volgende tijdvak dat het tot in het oneindige kan worden overgedragen.

De oorzaak van de vordering tot teruggaaf ontstaat op de datum van de indiening van de aangifte waaruit het overschot van de aftrekbare belasting ten aanzien van de verschuldigde belasting blijkt.

Dit heeft eveneens betrekking op de BTW die de Staat moet terugbetalen omwille van een positieve herziening van de BTW ten voordele van de belastingplichtige. De belastingplichtige beschikt dus over een BTW-krediet waarbij mogelijks de belastingen komen die tijdens de voorgaande tijdvakken niet werden afgetrokken.

Het belastingkrediet dat op het einde van het kalenderjaar blijkt wordt op uitdrukkelijke vraag van de belastingplichtige, of eventueel van zijn vaste vertegenwoordiger, binnen de drie maanden terugbetaald (art. 76, § 1 W.BTW) voor zover het saldo meer bedraagt dan 245 EUR. Dergelijke terugbetaling kan elke kwartaal plaatsvinden voor de maandelijkse aangevers waarvan het overschot 1.485 EUR overschrijdt of de kwartaalaangevers waarvan het overschot 615 EUR overschrijdt. Een maandelijkse terugbetaling is eveneens mogelijk voor de belastingplichtigen waarvan, als hoofdvoorwaarde, meer dan 30% van de omzet wordt verwezenlijkt door uitvoer (art. 8/1 §2 van KB nr. 4).

Men moet er op letten dat er niet herhaaldelijk op het einde van elk jaar een BTW terug te betalen is door de staat. Wanneer dit het geval is zou de fiscus de verjaring in haar voordeel kunnen invoeren (artikel 82bis BTW Wetboek).

Vormvoorwaarde en verjaring

Om de teruggaaf te bekomen moet de belastingplichtige die aanvragen door een uitdrukkelijke vermelding die hij aanbrengt in de BTW-aangifte (art. 8/1 van KB nr. 4 tot uitvoering van het W.BTW).

Wanneer de datum van de indiening van de aangifte waarin de belastingplichtige uitdrukkelijk de teruggave heeft gevraagd van de bedragen opgenomen in rooster 72 van de periodieke voorgaande aangiften evenwel valt na het verstrijken van de termijn uit artikel 82bis (31 december – of eerder 20 december - van het derde kalenderjaar volgend op dat waarin de

oorzaak van teruggaaf zich heeft voorgedaan), zal de verjaring ten voordele van de administratie ingetreden zijn.

We noteren evenwel dat wanneer een belastingplichtige zich in de reglementaire onmogelijkheid bevindt om een vordering tot teruggaaf uit te oefenen omwille van het feit dat de bedragen lager zijn dan de grenzen die hierboven werden vermeld, wordt dit belastingkrediet overgedragen naar het volgende aangifte tijdvak, ongeacht de tijd dat het belastingkrediet ingeschreven blijft op de rekening courant van de belastingplichtige.

Geval van de bijzondere rekeningen

Wanneer een bijzondere rekening wordt opgesteld, die het belastingkrediet opneemt dat voorkomt op de rekening-courant en dat wanneer na de rechtzetting de bijzondere rekening nog steeds sluit met een overschot in het voordeel van de belastingplichtige, wordt dit overschot normaal ingeschreven in zijn rekening-courant (vraag nr. 1409 van 11 september 2006 van parlementslid Dirk Van der Maelen) : dit bedrag is niet verjaard, zelfs wanneer de aangifte met het overschot aan aftrek later valt dan de verjaring vermeld in artikel 82bis W.BTW.

Rechtspraak en rechtsleer

Op grond van hetgeen voorafgaat kon het hof van beroep van Brussel in een arrest van 5 juni 2014 beslissen dat het niet is omdat een automatische overdracht naar het volgende tijdvak de regel is, dat ze ook onbeperkt is in de tijd.

In een artikel gepubliceerd in *Taxwin* van september 2017 had Stefan Ruyschaert reeds genoteerd dat door sommigen wordt verdedigd dat het overdragen van een btw-tegoed op rekening-courant reeds een teruggaaf vormt en als dusdanig niet meer dient teruggevraagd te worden. De btw-belastingplichtige heeft dan een persoonlijke vordering op de btw-administratie die verjaart door verloop van 10 jaren. Alhoewel deze redenering een bepaalde samenhang vertoont is het niet zeker dat ze door de rechtspraak zal gevolgd worden.



Christian Amand

Avenue Tedescolaan 7
1160 Bruxelles - Brussel
Tél. : + 32 2 663.14.55
Fax : + 32 2 663.30.78
E-mail: ca@xirius.be
Website: <http://www.xirius.be>