

## **Beslissing BTW nr. E.T. 126.003 dd. 10.10.2014**

*Opeisbaarheid van de belasting  
Definitieve regeling*

**De uitreiking van de factuur, vooraleer het belastbaar feit zich heeft voorgedaan, is geen oorzaak van opeisbaarheid meer sinds 1 januari 2013. Gelet op de praktische moeilijkheden die de belastingplichtigen ondervinden door het feit dat de btw niet meer opeisbaar is op voorschotfacturen uitgereikt vóór het ontvangen van de betaling of vóór het belastbaar feit, voorzag de administratie in een overgangsregeling die loopt van 1 januari 2013 tot 31 december 2014 (zie beslissing nr. E.T. 123.563 van 19.12.2012 en E.T. 124.705 van 22.11.2013). De huidige beslissing voorziet in de definitieve regeling die ingaat op 1 januari 2015.**

## **Voorafgaande opmerking**

Aangezien de uitreiking van een factuur geen oorzaak van opeisbaarheid meer is en behalve in bijzondere gevallen, wordt de btw van een handeling opeisbaar, hetzij wanneer het belastbaar feit zich voordoet (met name wanneer de levering van de goederen of de dienstprestatie wordt verricht), hetzij op het tijdstip van de incassering indien deze plaatsvindt voordat genoemde belastbaar feit zich voordoet.

Wanneer het belastbaar feit zich voordoet, moet de leverancier/dienstverrichter, krachtens de artikelen 53, § 2, van het Btw-Wetboek en 4, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de btw, een factuur uitreiken uiterlijk de vijftiende dag van de maand die volgt op die waarin dit tijdstip zich voordeed. De factuur verschijnt dus als gevolg en niet meer als oorzaak van opeisbaarheid. In dit geval (het plaatsvinden van het belastbaar feit) stellen er zich geen bijzondere problemen om te bepalen in welke periodieke aangifte de opeisbare btw moet worden opgenomen door de leverancier of dienstverrichter en om het tijdstip te bepalen waarop het recht op aftrek ontstaat in hoofde van de verkrijger of afnemer.

Daarentegen is de situatie waarin de leverancier of dienstverrichter aan zijn klant de betaling vraagt van een geldbedrag, bestemd om geheel of ten dele de prijs van het verkregen goed of dienst te omvatten, problematischer. In dit geval verloopt er een bepaalde termijn tussen de vraag om betaling en het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt, wat een verplichting met zich meebrengt van het opvolgen van hetzij de betaling, hetzij de realisatie van de handeling.

Om aan dit probleem, in de mate van het mogelijke, tegemoet te komen, heeft de administratie voorzien in een tolerantieperiode, de zogenaamde window hieronder beschreven. Deze tolerantie zal alleen maar kunnen toegepast worden in het geval van, hetzij een gedeeltelijke, hetzij een totale, voorschotfactuur. Een factuur die het plaatsvinden van het belastbaar feit vaststelt, kan hier dus niet van genieten en zal moeten voldoen aan de eisen van het Wetboek en zijn besluiten. Voor deze facturen (facturen die het plaatsvinden van het belastbaar feit vaststellen), en enkel voor deze facturen, zal er echter toepassing gemaakt kunnen worden van de tolerantie van 7 dagen, die hieronder wordt omschreven.

Onder het begrip voorschotfactuur moet worden verstaan: een factuur die alle verplichte vermeldingen bevat, behalve de datum van opeisbaarheid van de btw (zie toleranties met betrekking tot de voorschotfactuur) en die wordt uitgereikt voordat het belastbaar feit heeft plaatsgevonden én voordat een betaling werd ontvangen.

Wat betreft de intracommunautaire handelingen (intracommunautaire leveringen, intracommunautaire verwervingen en intracommunautaire dienstprestaties) kunnen de hieronder beschreven toleranties maar gedeeltelijk toegepast worden, om de uniformiteit van de informatie

opgenomen in de intracommunautaire opgaven bedoeld in artikel 53sexies, van het Wetboek, te kunnen garanderen en erop toe te zien dat de uitwisseling van informatie plaatsvindt op het geschikte tijdstip. Ruimere toelichtingen worden verschaft in punt 3.

## 1. Handelingen zonder verlegging van heffing

Zowel de leverancier of de dienstverrichter, als de medecontractant, kunnen gebruik maken van een aantal specifieke toleranties op de wettelijke regeling inzake opeisbaarheid. De keuze om al dan niet van de toleranties gebruik te maken, gebeurt onafhankelijk van elkaar.

Bovendien heeft elke belastingplichtige steeds, handeling per handeling, de keuze om hetzij de wettelijke regeling toe te passen, hetzij gebruik te maken van de toleranties.

### 1.1. In hoofde van de leverancier of dienstverrichter

#### Wettelijke regeling – pro memorie

Het voorschot wordt gevraagd aan de hand van een ander document dan een factuur en het document vermeldt de btw niet apart, vermeldt geen btw-tarief en geen reden waarom er geen btw wordt aangerekend (geen verwijzingen naar de schuldenaar van de btw of naar vrijstellingen, geen vermelding "btw inclusief").

Indien evenwel het bedrag van de btw toch apart vermeld wordt, zal het document als een factuur worden aangemerkt en bevindt men zich in de hieronder uiteengezette situatie, met de mogelijkheid op toleranties indien het document de vermoedelijke datum van opeisbaarheid van de belasting op het voorschot vermeldt of indien de uitreikingsdatum van de factuur en de datum van opeisbaarheid van de btw op het voorschot zich voordoen gedurende dezelfde aangifteperiode.

De factuur moet worden uitgereikt, uiterlijk de 15de dag van de maand na die waarin de betaling werd ontvangen of het belastbaar feit zich voordeed en de btw wordt voldaan in de aangifte met betrekking tot de periode waarin de btw opeisbaar is geworden ingevolge het ontvangen van de betaling of het zich voordoen van het belastbaar feit.

#### Toleranties met betrekking tot de voorschotfactuur

Het wordt toegestaan dat de leverancier of dienstverrichter de factuur uitreikt vooraleer er zich een oorzaak van opeisbaarheid heeft voorgedaan. Indien er slechts een discrepantie is van maximum 7 dagen tussen het uitreiken van de factuur en het plaats vinden van het belastbaar feit, dienen er geen bijkomende vermeldingen op de factuur worden opgenomen (zie infra). Indien er na de uitreiking van de factuur meer dan 7 dagen verstrijken vooraleer het belastbaar feit plaatsvindt, moet de leverancier of dienstverrichter, naast de andere verplichte vermeldingen, de "vermoedelijke" datum van opeisbaarheid van de btw op de factuur vermelden. Die verplichting kan worden voldaan door de vermelding van hetzij de geraamde betalingsdatum of de (overeengekomen) ultieme betalingsdatum, hetzij en indien eerder, de geraamde of de geplande datum van het belastbaar feit. Er wordt opgemerkt dat indien achteraf blijkt dat de vermoedelijke datum van opeisbaarheid niet klopt, dan dient hiervoor geen verbeterend stuk uitgereikt te worden.

Op deze wijze wordt deze factuur als een volledige factuur beschouwd en dient er geen tweede document te worden uitgereikt bij het opeisbaar worden van de btw.

De leverancier of dienstverrichter heeft de verplichting de handelingen op te nemen in de aangifte met betrekking tot de periode waarin de btw opeisbaar is geworden ingevolge het ontvangen van de betaling of het zich voordoen van het belastbaar feit. Het spreekt vanzelf dat de leverancier of dienstverrichter in deze situatie het uitgaand facturenboek en het financiële dagboek met elkaar in verband moet kunnen brengen. Zo kan bijvoorbeeld een kolom worden toegevoegd in het uitgaand

facturenboek met een verwijzing naar de ontvangst van de betaling van de klant geregistreerd in het financiële dagboek.

De leverancier of dienstverrichter mag echter, gemakshalve, ervoor kiezen de handelingen op voorhand op te nemen, in de aangifte met betrekking tot de periode waarin de factuur werd uitgereikt.

#### Algemene tolerantie met betrekking tot de vermelding van de datum van het belastbaar feit op de definitieve factuur

Overeenkomstig artikel 5, § 1, 5°, van het koninklijk besluit nr. 1, dient de factuur niet alleen de factuurdatum te vermelden, maar ook de datum van opeisbaarheid van de belasting, hetzij de datum van het belastbaar feit, hetzij de datum van ontvangst van de prijs of een deel ervan, voor zover deze datum verschilt van de factuurdatum.

Indien een factuur maximum 7 dagen voor het belastbaar feit wordt uitgereikt, wordt deze beschouwd als een definitieve factuur (en niet als een voorschotfactuur) en moet de datum van het belastbaar feit in principe worden vermeld, naast de factuurdatum. De administratie aanvaardt echter dat indien de factuur maximum 7 dagen voor het belastbaar feit wordt uitgereikt, maar het in de praktijk niet mogelijk is de correcte datum van het belastbaar feit te bepalen, enkel de factuurdatum wordt vermeld en niet de datum van het belastbaar feit.

Indien het belastbaar feit zich niet voordoet binnen de 7 dagen, wordt de factuur beschouwd als een voorschotfactuur en is de regeling met betrekking tot voorschotfacturen van toepassing, zoals in de vorige punten uiteengezet. Een definitieve factuur moet later worden opgemaakt om het belastbaar feit vast te stellen, indien de voorschotfactuur geen melding maakte van een vermoedelijke of ultieme datum van opeisbaarheid.

Een factuur die enkele dagen na het belastbaar feit wordt uitgereikt, moet zowel de factuurdatum als de datum van het belastbaar feit vermelden.

## 1.2. In hoofde van de klant

#### Wettelijke regeling – pro memorie

De klant kan zijn recht op aftrek pas uitoefenen en de administratie is pas verplicht dit recht op aftrek toe te staan, op voorwaarde dat de btw opeisbaar is geworden voor zijn leverancier of dienstverrichter (ontvangst van de betaling of belastbaar feit) en wanneer hij in het bezit is van een factuur (artikelen 2 en 3 van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969 met betrekking tot de aftrekregeling voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde).

De btw wordt opeisbaar bij de ontvangst, door de leverancier of dienstverrichter, van (een deel van) de prijs of wanneer het belastbaar feit zich voordoet. Indien de klant zijn eventueel recht op aftrek onmiddellijk wil uitoefenen in de periodieke aangifte met betrekking tot de periode waarin de voorschotfactuur werd uitgereikt, moet hij een bewijs van betaling kunnen leveren uiterlijk op het einde van de voorgenoemde periode.

#### Toleranties

De klant van de handeling kan echter, indien in het bezit van een voorschotfactuur, zijn eventueel **recht op aftrek reeds uitoefenen in de periodieke aangifte met betrekking tot de maand/trimester waarin de voorschotfactuur werd uitgereikt, zonder dat er een bewijs van opeisbaarheid kan geleverd worden**. Deze regel geldt zowel voor indieners van periodieke maandaangiften als kwartaalaangiften.

De belastingplichtige klant beschikt vervolgens over **een tolerantieperiode van drie maanden** vanaf het einde van de maand waarin de voorschotfactuur werd uitgereikt, de zogenaamde windowperiode, om over een bewijs van opeisbaarheid te beschikken. Indien de belasting opeisbaar is geworden gedurende deze periode van drie maanden, moet er geen regularisatie gebeuren, voor zover het recht op aftrek definitief is en correct werd uitgeoefend.

Bij correcte naleving van deze tolerantie zal de administratie geen boete noch interest vorderen.

Indien de belasting niet opeisbaar is geworden (tengevolge de betaling of het zich voordoen van het belastbaar feit) tijdens deze drie maanden, is de belastingplichtige gehouden de afgetrokken btw op te nemen in de periodieke aangifte die betrekking heeft op deze derde maand als een regularisatie in het voordeel van de Staat.

Het recht op aftrek mag uitgeoefend worden in het rooster 59 van de periodieke aangifte die vermeld wordt in de onderstaande tabel, zelfs indien er nog geen bewijs van opeisbaarheid kan voorgelegd worden op het einde van de aangifteperiode.

Ten laatste op het einde van de derde maand na die waarin de voorschotfactuur werd uitgereikt, moet het bewijs van opeisbaarheid geleverd kunnen worden. Zoniet, moet de eerder afgetrokken btw rechtgezet worden door opname in rooster 61 van de in de onderstaande tabel vermelde periodieke aangifte. In de praktijk kan het bewijs van opeisbaarheid nog geleverd worden tot het einde van de aangifteperiode waarin voornoemde derde maand valt.

Wanneer de btw toch opeisbaar wordt nadat de regularisatie is gebeurd, kan de btw gerecupereerd worden door opname in rooster 62 van de aangifte m.b.t. de periode waarin de btw opeisbaar is geworden.

	<i>Datum voorschotfactuur</i>	<i>10 januari 2015</i>	<i>10 februari 2015</i>	<i>10 maart 2015</i>
Maand- indiener	Rooster 59	01/2015	02/2015	03/2015
	Rooster 61	04/2015	05/2015	06/2015
Kwartaal- indiener	Rooster 59	1 <sup>ste</sup> kwartaal 2015	1 <sup>ste</sup> kwartaal 2015	1 <sup>ste</sup> kwartaal 2015
	Rooster 61	2 <sup>de</sup> kwartaal 2015	2 <sup>de</sup> kwartaal 2015	2 <sup>de</sup> kwartaal 2015

#### Voorbeeld 1

Een belastingplichtige klant, **maandindiener**, ontvangt **een voorschotfactuur met datum 10 februari 2015**. De belasting op deze factuur mag in aftrek genomen worden in de aangifte met betrekking tot februari, in te dienen uiterlijk 20 maart 2015, indien de klant een bewijs van opeisbaarheid kan leveren ten laatste 28 februari 2015 (wettelijke regels).

De belasting op deze voorschotfactuur mag echter ook zonder bewijs van opeisbaarheid in aftrek genomen worden in de aangifte met betrekking tot februari, in te dienen uiterlijk 20 maart 2015. Na een tolerantieperiode van drie maanden vanaf het einde van de maand waarin de voorschotfactuur werd uitgereikt, namelijk uiterlijk 31 mei 2015, moet de klant een bewijs van opeisbaarheid kunnen voorleggen.

Indien de belasting niet opeisbaar is geworden uiterlijk 31 mei 2015, is de klant ertoe gehouden de reeds afgetrokken belasting terug te betalen aan de Staat door middel van de periodieke aangifte met betrekking tot mei, te dienen uiterlijk 20 juni 2015.

#### Voorbeeld 2

Een belastingplichtige klant, **kwartaalindiener**, ontvangt **een voorschotfactuur met datum 10 maart 2015**. De belasting op deze factuur mag in aftrek genomen worden in de aangifte met betrekking tot het eerste kwartaal, in te dienen uiterlijk 20 april 2015, indien de klant een bewijs van opeisbaarheid kan leveren ten laatste 31 maart 2015 (wettelijke regels).

De belasting op deze voorschotfactuur mag echter ook zonder bewijs van opeisbaarheid in aftrek genomen worden in de aangifte met betrekking tot het eerste kwartaal, in te dienen uiterlijk 20 april 2015.

Indien evenwel de belasting niet opeisbaar is geworden, in casu uiterlijk op het einde van het tweede kwartaal, is de klant ertoe gehouden de reeds afgetrokken belasting terug te betalen aan de Staat door middel van de periodieke aangifte met betrekking tot het tweede kwartaal, in te dienen in principe uiterlijk 20 juli 2015 (door de vakantieregeling in voorkomend geval uitstel tot een nader te bepalen datum begin augustus).

Indien de btw opeisbaar wordt op bijvoorbeeld 4 oktober 2015, kan deze opnieuw gerecupereerd worden door opname in rooster 62 van de aangifte m.b.t. het vierde kwartaal, in te dienen uiterlijk 20 januari 2016.

### 1.3. Specifieke situaties

#### De aangerekende btw wordt gecorrigeerd

De belasting die in aftrek werd genomen, moet echter onmiddellijk tot beloop van het passende bedrag teruggestort worden, zonder het einde van de window, de periode van 3 maanden, af te wachten, wanneer de aangerekende belasting het bedrag te boven gaat dat wettelijk verschuldigd is of wanneer bijvoorbeeld aan de medecontractant een prijsvermindering is toegestaan of wanneer de overeenkomst minnelijk of door een in kracht van gewijsde gegane gerechtelijke beslissing vernietigd of ontbonden wordt.

#### De klant gaat in falings

Ten gevolge de wettelijke bepalingen of, in geval van toepassing van de toleranties, wanneer de btw opeisbaar is geworden krachtens de wettelijke bepalingen, uiterlijk op het tijdstip van het faillissement, dient de klant die in falings gaat na het uitoefenen van het recht op aftrek, de btw normaal niet terug te storten. De btw die ingevolge voornoemde toleranties werd afgetrokken door de belastingplichtige klant die in falings gaat, vooraleer ze volgens de wettelijke regels opeisbaar werd, dient evenwel wel teruggestort te worden. Indien de BTW gedurende de afwikkeling van de falings wel opeisbaar wordt, kan deze BTW worden teruggevorderd voor rekening van de gefailleerde.

#### Teruggave van belasting

De leverancier of dienstverrichter die de btw vrijwillig te vroeg voldaan heeft aan de Staat hoewel deze nog niet opeisbaar is geworden, kan teruggave verkrijgen indien de klant niet betaalt, door middel van de toepassing van artikel 77, § 1, 1<sup>o</sup>, van het Btw-Wetboek.

Indien de klant echter een belastingplichtige is, kan deze teruggave enkel gebeuren op voorwaarde dat de leverancier of dienstverrichter een verbeterend stuk uitreikt dat naast de btw de vermelding "btw terug te storten in de mate dat het oorspronkelijk in aftrek is gebracht" vermeldt. De betrokken klant moet op deze manier de eventueel reeds afgetrokken btw herzien, zelfs indien de tolerantieperiode van drie maanden nog niet voorbij is. Wanneer de klant achteraf toch betaalt, moet er een nieuwe factuur of een nieuw verbeterend stuk worden opgemaakt. Ingeval de klant een particulier is, is deze voorwaarde niet van toepassing.

De aandacht wordt erop gevestigd dat deze teruggave vanzelfsprekend niet mogelijk is voor handelingen met verlegging van heffing, waarbij de klant in dezelfde periodieke aangifte de btw heeft voldaan en afgetrokken.

## 2. Handelingen met verlegging van heffing (andere dan intracommunautaire handelingen)

Met betrekking tot de handelingen, andere dan de intracommunautaire handelingen, voor dewelke de klant schuldenaar is van de btw, zijn dezelfde wettelijke regeling en voornoemde toleranties van toepassing. Er kunnen hetzij twee documenten worden uitgereikt, met name een vraag tot betaling vóór en een factuur na het tijdstip van opeisbaarheid, hetzij één document, uitgereikt vóór het tijdstip van opeisbaarheid, met vermelding van de 'vermoedelijke' datum van opeisbaarheid. Met dien verstande dat, indien er slechts een discrepantie is van maximum 7 dagen tussen het uitreiken van de factuur en het plaats vinden van het belastbaar feit, er evenmin een vermoedelijke datum van opeisbaarheid moet vermeld worden. Het spreekt vanzelf dat de tolerantiemaatregelen enkel toepassing kunnen vinden in de situaties waar, overeenkomstig artikel 53decies, van het Btw-Wetboek, de facturatie onderworpen is aan de in België toepasbare regels.

In principe voldoet de klant de btw in de periodieke aangifte met betrekking tot de periode waarin de btw opeisbaar is geworden ingevolge het ontvangen van de betaling of het zich voordoen van het belastbaar feit en oefent gelijktijdig in deze aangifte zijn (geheel of gedeeltelijk) recht op aftrek uit overeenkomstig de van toepassing zijnde regels. Indien met één document wordt gewerkt, uitgereikt vóór het tijdstip van opeisbaarheid, met in principe vermelding van de 'vermoedelijke' datum van opeisbaarheid, wordt dit document beschouwd als factuur en heeft de klant niet de verplichting het document bedoeld in artikel 9, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de btw, op te maken.

Bij wijze van tolerantie, zal de administratie geen kritiek uitoefenen wanneer de klant de btw reeds voldoet in de periodieke aangifte met betrekking tot de periode waarin de voorschotfactuur werd uitgereikt en ook onmiddellijk zijn (geheel of gedeeltelijk) recht op aftrek uitoefent in dezelfde periodieke aangifte. Indien de klant gebruik maakt van deze tolerantie zal de belastingplichtige het artikel 77, § 1, 1°, van het Btw-Wetboek, niet kunnen inroepen om vervolgens de teruggave van deze te vroeg betaalde btw te verkrijgen, tot zolang er geen enkel bewijs van opeisbaarheid voorhanden is of tot zolang het belastbaar feit die de belasting opeisbaar maakt zich niet heeft voorgedaan. De teruggave wordt echter wel toegestaan zonder dat de belasting opeisbaar is geworden, in het geval de handeling uiteindelijk niet plaatsvindt of het aangerekende tarief te hoog was.

### **3. Intracommunautaire handelingen**

#### **3.1. Intracommunautaire leveringen die plaatsvinden in België en verricht zijn onder de voorwaarden van artikel 39bis van het Btw-Wetboek**

Zelfs indien de handeling is vrijgesteld, moet de intracommunautaire levering onder de voorwaarden van artikel 39bis, van het Btw-Wetboek, ingeschreven worden in de periodieke aangifte (rooster 46) en in de opgave voor intracommunautaire handelingen (artikel 53sexies, § 1, 1°, van het Btw-Wetboek). De bepaling van het tijdstip waarop deze levering in deze twee documenten moet worden opgenomen kan niet genieten van administratieve toleranties opdat de uitwisseling van informatie tussen de verschillende Lidstaten niet vervalst wordt.

Artikel 17, § 2, van het Wetboek, voorziet dat voor leveringen van goederen verricht onder de voorwaarden van artikel 39bis, de belasting opeisbaar wordt bij de uitreiking van de factuur. Het tweede lid van hetzelfde artikel 17, § 2, specificeert dat de belasting opeisbaar wordt de vijftiende dag van de maand volgend op die waarin het belastbaar feit zich heeft voorgedaan indien geen enkele factuur werd uitgereikt voor deze datum.

De handeling moet dus tegelijkertijd opgenomen worden in de periodieke aangifte (rooster 46) en in de opgave voor intracommunautaire handelingen met betrekking tot de periode waarin, overeenkomstig artikel 17, § 2, van het Wetboek, de belasting opeisbaar is geworden. Daarentegen moet er geen enkele inschrijving gebeuren in de periodieke aangifte (rooster 46) en in de opgave voor intracommunautaire handelingen met betrekking tot de periode waarin een voorschotbetaling plaatsvindt, een voorschotfactuur wordt uitgereikt en zelfs het belastbaar feit plaatsvindt. Deze problematiek wordt gedetailleerd becommentarieerd in de beslissing nr. E.T.123.563 dd. 19 december 2012, waarnaar dan ook verwezen wordt.

Nochtans, zal men toepassing kunnen maken van de twee toleranties omschreven in punt 1.1. hierboven, op voorwaarde dat de uitreiking van een factuur vooraleer het belastbaar feit heeft plaatsgevonden, geen invloed heeft op het tijdstip waarop de handeling wordt opgenomen in de periodieke aangifte en in de opgave voor intracommunautaire handelingen.

#### **3.2. Intracommunautaire verwervingen die plaatsvinden in België**

De intracommunautaire verwerving die plaatsvindt in België overeenkomstig artikel 25quinquies van het Btw-Wetboek, moet opgenomen worden in de aangifte met betrekking tot de periode

waarin de belasting opeisbaar is geworden, overeenkomstig artikel 25sexies, § 2, van het Btw-Wetboek. Bij wijze van tolerantie, zal de administratie echter geen kritiek uitoefenen op de klant die de btw reeds voldaan en de aftrek (geheel of gedeeltelijk) reeds uitgeoefend zou hebben in de periodieke aangifte met betrekking tot de periode waarin de factuur werd uitgereikt voordat het belastbaar feit heeft plaatsgevonden. Er wordt hieromtrent verwezen naar punt 2, tweede lid, hierboven.

### **3.3. Intracommunautaire dienstverrichting**

Zoals voor de intracommunautaire leveringen, kunnen de dienstprestaties die door de dienstverrichter moeten opgenomen worden in de opgave voor de intracommunautaire handelingen (artikel 53sexies, § 1, 3°, van het Btw-Wetboek) enkel genieten van de administratieve tolerantie met betrekking tot de uitgifte van de factuur (punt 1.1. hierboven). Deze toleranties ontheffen de dienstverrichter niet van zijn verplichting de handeling op te nemen in de periodieke aangifte en in de opgave voor intracommunautaire handelingen met betrekking tot de periode waarin hetzij de oorzaak van opeisbaarheid, hetzij het belastbaar feit, zich heeft voorgedaan.

Wat betreft de diensten die plaatsvinden in België overeenkomstig artikel 21, § 2, van het Btw-Wetboek, waarvoor de belasting verschuldigd is door de ontvanger van de diensten krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek, wordt verwezen naar punt 2, tweede lid, hierboven. Dezelfde tolerantie maatregelen zijn van toepassing in hoofde van de ontvanger.

Voor de diensten die plaatsvinden in België die niet moeten opgenomen worden in een opgave voor intracommunautaire handelingen door de buitenlandse dienstverrichter, wordt verwezen naar punt 2, hierboven.

## **4. De handelingen met particulieren**

Ten aanzien van de leveringen van roerende goederen en ten aanzien van de diensten verricht door een belastingplichtige die geregeld goederen levert of diensten verstrekt aan particulieren en waarvoor hij niet verplicht is een factuur uit te reiken, wordt de belasting opeisbaar in verhouding tot de ontvangst van de prijs of van de subsidies als bedoeld in artikel 26, eerste lid.

Hoewel de btw pas opeisbaar wordt naarmate van de incassering, zelfs wanneer er vrijwillig gefactureerd wordt, staat het de belastingplichtige vrij om de btw vrijwillig te vroeg te voldoen bij de uitreiking van de factuur of wanneer het belastbaar feit zich voordoet.

Wanneer de btw te vroeg werd betaald, kan de belastingplichtige artikel 77, § 1, 1°, van het Btw-Wetboek, inroepen indien zijn klant niet betaalt. Indien na het uitoefenen van het recht op teruggaaf, de klant toch zijn schuld betaalt, moet de belastingplichtige opnieuw de btw aan de Schatkist voldoen bij de ontvangst van de betaling.

L. DELEENHEER

Adviseur-generaal