

Voorlopig verslag nr. 5 9324,9410

Zich verder beperkend tot het voorstel ten aanzien van verzekeringen, deelden deze leden mede aan het argument dat hierop weinig voordeel rust, geen waarde toe te kennen. Indien immers dit argument zinvol was, zouden vele vrije beroepen buiten de b.t.w. kunnen worden gehouden. Zij zouden derhalve willen weten waarop de bewindslieden doelen, wanneer zij melding maken van harmonisatiestudies betreffende indirecte belastingen over verzekeringen binnen de E.E.G. Zijn verzekeringsovereenkomsten de enige, die aan een zodanige studie zijn onderworpen?

Verscheidene leden verwezen naar een opmerking hunnerzijds gemaakt bij artikel 8 lid 4 onder a, ten aanzien van de assurantiecosten als component van de te belasten vergoeding.

Enkele leden hadden zich ook afgevraagd wat de reden is van de onderhavige vrijstelling. Volgens de memorie van toelichting is de voorbelasting hier gering en bestaat er bij vrijstelling geen aftrek van voordruk. Waarom dan de diensten van agenten (verzekeringkantoren) niet belast? Deze zullen de geheven belasting toch goeddeels op de consument afwentelen. Moet hier verband gezocht worden met een in de toekomst te verwachten verzekeringsbelasting, als jaarlijkse heffing uitgedrukt in een percentage van de premie? Hoe is dit geregeld in de andere E.E.G.-landen?

Letter m, de PTT-diensten

Vele leden merkten op dat de vrijstelling van PTT-diensten tamelijk veel reacties had opgeroepen. Voor een niet onbelangrijk aantal ondernemingen maken, aldus deze leden, de PTT-diensten een aanzienlijk deel uit van de eindprijs. Ook was het hun duidelijk dat vooral de investeringen van de PTT zéér veel o.b. bevatten, welke door de vrijstelling cumulatief penetreert in de eindprijs van ondernemingen. De argumenten die de memorie van toelichting aanvoert om de PTT vrij te stellen, kwamen deze leden onvoldoende voor. Zij zouden het op prijs stellen duidelijk de vóór's en tegen's ener PTT-vrijstelling te mogen vernemen.

Allereerst verwijzend naar hun commentaar op deze vrijstelling, als weergegeven bij die onder letter k, informeerden vele andere leden nog, waarom eigenlijk de controle op de aftrek van belasting ter zake van telefoonkosten bij de ondernemers zeer bezwaarlijk zou zijn.

Verscheidene leden vroegen zich eveneens af, of niet het systeem van niet-vrijstelling van telegraaf- en telefoondiensten, zoals in Denemarken, kan worden gevolgd. De ongetwijfeld aanzienlijke voordruk der PTT op deze diensten kan dan in aftrek komen, waardoor verlaging van tarieven mogelijk wordt.

Verscheidene leden ontvingen gaarne enig inzicht in de bedoelingen ten aanzien van de „door Ons aan te wijzen diensten”.

Verscheidene andere leden voelden in het algemeen veel voor het streven om het aantal van ondernemers en organisaties die de voordruk niet kunnen aftrekken zo klein mogelijk te houden. In deze gedachtegang konden zij nog instemmen met de vrijstelling voor de postdienst, die belast is met een relatief geringe voordruk en waar aftrek inderdaad administratief zeer bezwaarlijk kan zijn, maar niet met die voor de overige PTT-diensten.

Letter n

Verscheidene leden voorspelden dat de b.t.w. de exploitatie bijzonder zal verzwaren, gezien de belangrijke vóórbelasting drukkend op radio- en televisie-uitzendingen. Is de Minister zich ervan bewust, dat de hoogte van het luister- en kijkgeld hierdoor onder opwaartse druk komt te staan?

Letter o

Vele leden zouden gaarne zien dat de Stichting Inspectie van het Schriftelijk Onderwijs (I.S.O.) wordt beschouwd als „een ander toezicht door of namens de minister die met de zorg voor het desbetreffende onderwijs is belast”.

Verscheidene leden namen aan, dat de op dit artikel gebaseerde a.m.v.b. schriftelijk onderwijs zal vrijstellen. Deze vrijstelling dient huns inziens, ook voordat de wet houdende toe-

zicht op het schriftelijk onderwijs in werking treedt, te worden toegepast. Deze leden informeerden in dit verband voorts, of niet ten aanzien van leveringen en diensten aan ondernemingen waarmede nauwe organisatorische en/of economische banden bestaan – zonder dat er echter sprake is van een fiscale eenheid – de bevoegdheid dient te bestaan, toestemming te verlenen de afdracht van verschuldigde o.b. achterwege te laten. Geldt – zo vroegen zij ten slotte – deze vrijstelling ook voor het onderwijs ter opleiding voor vak en beroep? Valt de Linguaphonecursus onder deze bepaling?

Verscheidene leden achtten een nader inzicht noodzakelijk met betrekking tot de onder 2° voorziene algemene maatregel van bestuur ten einde de draagwijdte van de vrijstelling te kunnen overzien. Ook deze leden vroegen of taalcursussen via grammofoonplaat hieronder behoren.

Verscheidene andere leden stelden de vraag, of van deze vrijstelling ook zullen genieten de bij het Nederlands genootschap van opleiders voor comptabele en economische examens en bij de stichting inspectie van het schriftelijk onderwijs aangesloten instellingen.

Letter p

Verscheidene leden vroegen hier opnieuw naar informatie omtrent de wijze waarop de Minister van de delegatie gebruik zou willen maken.

Letter q

Laatstgenoemde leden tekenden ernstig protest aan tegen het huns inziens discriminerend onderscheid tussen kunstenaars, die uit de beperking tot de hier genoemde beroepen voortvloeit. Zij achtten dit nog storender, omdat de kunstenaar vrijwel nimmer van de algemene vrijstelling voor kleine ondernemers zal kunnen gebruik maken, omdat de eindprijs van zijn produkt vaak nagenoeg geheel uit door hem zelf toegevoegde waarde bestaat. Is de Minister bereid de onderhavige vrijstelling nader te bezien in het licht ook van de consequenties voor het subsidiebeleid van zijn ambtgenote voor Cultuur, Recreatie en Maatschappelijk Werk?

Een aantal leden oordeelde het onpraktisch dat schrijvers, schilders en beeldhouwers volgens het ontwerp in verschillende categorieën worden opgenomen. Deze leden achtten in het algemeen ook wat betreft de diensten een vereenvoudiging en verduidelijking van de tabelindeling mogelijk.

Artikel 13, tijdstip van verschuldigheid

Vele leden zetten uiteen dat het, los van het tijdstip van aangifte en betalingsplicht, van belang kan zijn, het tijdstip van het wezenlijke ontstaan van de verschuldigheid vast te leggen, omdat dit niet hoeft samen te vallen met dat van de aangifte-verplichting. Zij achtten dit met name nodig in geval van tariefsveranderingen en dan bij prestaties, die zich over een zekere, soms lange periode uitstrekken – oplevering van een bouwwerk door een aannemer, waarbij door de aanbesteder periodiek en tijdens de bouw betalingen plegen te worden gedaan – welke prestaties gedeeltelijk vóór en gedeeltelijk ná het tijdstip van tariefswijziging kunnen liggen. Ook voor andere belastingen (i.b., v.p.b., successierechten etc.) kan het, aldus deze leden, van belang zijn goed te weten, op welk moment de zuivere oorsprong van de betalingsplicht geplaatst moet worden. Kunnen de bewindslieden hieromtrent nadere informatie verstrekken, al of niet met aanvullingen in het wetsontwerp?

Verscheidene leden zagen gaarne een bepaling vastgesteld die bewerkstelligt, dat een opdrachtgever na 1 januari 1969 slechts o.b. hoeft te betalen over nadien verschenen termijnen van een aannemer. Hierop zou dan de door de aannemer vóórdien betaalde o.b. in mindering moeten kunnen komen. Deze leden informeerden voorts of zij het goed begrepen hadden dat de E.E.G.-richtlijnen, behalve bij vooruitbetaling, het tijdstip van het belastbaar feit doen samenvallen met dat van de levering of dienstverrichting. Wijkt de onderhavige bepaling hier nu niet van af, door ongeveer het tijdstip van facturering aan te wijzen als zodanig?

Verschillende leden wezen erop dat bepalingen omtrent het ontstaan van de belastingschuld belangrijke gevolgen hebben. Bijvoorbeeld — zo adstrueerden deze leden hun opmerking — als het gaat om tariefswijzigingen of om vooruit- of termijnbetaling of om het geval dat de prestatie zich over een langere termijn uitstrekt. Het ontwerp kent, naar het hun voorkwam, een veelheid van tijdstippen voor eenzelfde belastbaar gebeuren. Zou het geen overweging verdienen, nu de tweede richtlijn een duidelijke regeling geeft ten aanzien van het ontstaan van de belastingschuld, in het ontwerp een artikel op te nemen waarin wordt omschreven wat het schuldvestigende feit is? Meent de bewindsmann overigens dat de ontworpen regeling zich verdraagt met de verdragsverplichtingen in de richtlijnen neergelegd?

Deze leden hadden de indruk dat het voor de kleinhandel van belang is de o.b. niet eerder verschuldigd te laten worden bij de ondernemers, dan op het tijdstip van betaling door de afnemer.

Verschillende andere leden zouden gaarne een beschouwing in de memorie van antwoord opgenomen zien over de vraag, op welk tijdstip en hoe in het systeem van de wet de belastingschuld ontstaat. Deze leden verwezen in dit verband naar de beschouwingen van mr. J. P. Scheltens, vervat in een artikel in het januarinummer van het maandblad „Belasting Beschouwingen” en naar de daar geponeerde stelling volgens welke op dit punt strijd bestaat tussen wetsontwerp en E.E.G.-richtlijnen. Is het juist — zo informeerden zij ten slotte — dat voor andere belastingen (i.b., o.b., opl., succ. etc.) — los van artikel 13 — als tijdstip van verschuldigd zijn, het tijdstip van het belastbare feit in aanmerking kan worden genomen?

Artikel 14. De commissie herinnerde aan de ten aanzien van dit artikel gemaakte opmerkingen, weergegeven in het 2e deel van hoofdstuk V van dit verslag.

Artikel 15

Lid 1

Vele leden stelden de vraag of het de bedoeling is de te stellen „voorwaarden”, genoemd onder 1° bij letter b, andere te doen zijn, dan zuiver formele.

Verscheidene leden wilden bij dit artikel allereerst aan de orde stellen de vraag, of niet toch aftrek kan worden toegestaan wegens o.b. vervat in nota's van vrijgestelde ondernemers of van ondernemers die om verschillende redenen geen o.b. specificeren in hun nota's (zoals waarschijnlijk hotels en de spoorwegen vaak). Willen de bewindslieden overwegen een forfaitaire percentage — bv. 12/112 — van de betreffende vergoeding als o.b. te beschouwen?

Deze leden achtten dit het moment om voorts aandacht te vragen voor de positie van de handelsagent. Voor wat betreft prestaties in het binnenland dient huns inziens onomstotelijk vast te staan, dat de o.b. die hij aan de principaal in rekening brengt, moet worden en kan worden doorberekend. Zij onderstreepten dit met het oog op de nadelige huidige praktijk, waarbij volgens artikel 36, lid 3, van de Wet O.B. afzonderlijk in rekening brengen van de o.b. weliswaar verplicht is, doch dit in feite door de principaal niet wordt aanvaard.

De aan het woord zijnde leden vestigden ook de aandacht op het verschijnsel dat Nederlandse ondernemingen regelmatig o.b. in het buitenland betalen, zoals vervoersbedrijven op brandstof, handen en reparaties. Vergen de zuivere werking van de b.t.w. en — prozaischer — de concurrentiepositie van de betrokken ondernemers niet een restitutie van ook die o.b.? Is het juist dat buitenlandse vervoerders een terugbetaling of aftrekrecht hiervoor krijgen toegekend? In de visie van deze leden hing hiermede samen het probleem, wat zich voordoet bij import in Nederland op conditie franco huis vrijgemaakt. De buitenlandse exporteur betaalt dan o.b. over het vervoer en betaalt de heffing bij invoer. Kan de Nederlandse importeur deze o.b. nu weer aftrekken, indien zij gespecificeerd voorkomt

op de factuur van de exporteur? Indien dat niet het geval zou zijn, dan vreesden deze leden dat deze conditie — die soms toch wel een nuttige functie vervult — zich „uit de markt zal prijzen”. Hiertoe moet een fiscale regeling die pretendeert neutraal te zijn, naar het oordeel van genoemde leden, niet stimuleren.

Verschillende leden hadden zich afgevraagd op welke wijze terugbetaling plaats kan vinden van in het buitenland betaalde o.b. Bestaat voorts de mogelijkheid van teruggaaf voor het geval van uitvoer per briefpost?

Lid 3

Verscheidene leden zagen gaarne, omdat toerekening vooral in ongelijksoortige gevallen moeilijk is, een ontwerp tegemoet voor een regeling als voorzien in de onderhavige bepaling. Over welke waarde zal o.b. geheven worden bij doorverkoop, als de aftrek slechts beperkt wordt toegestaan?

Verschillende leden noemden het, nu de vrijstellingen geen subjectieve zijn en nu zij niet gehecht zijn aan bepaalde ondernemers maar aan bepaalde activiteiten en gelet op het in de richtlijnen neergelegde uitgangspunt, noodzakelijk een pro-rata-regeling te hanteren, welke uiteraard niet in een wet kan worden opgenomen. Zij achtten het echter ten minste noodzakelijk dat de Kamer vooraf weet op welke wijze de Minister deze regeling wil uitwerken. Naar het hun voorkwam moet hierbij bijvoorbeeld in elk geval worden gewaakt voor een groot aantal verfijningen. Gaat de Minister gecompliceerd denken, dan brengt het tirannieke karakter van de b.t.w. naar de mening van de aan het woord zijnde leden vanzelf weer nieuwe complicaties mee.

Deze leden gaven toe dat de verhoudingsgetallen van jaar tot jaar moeten worden herzien. Zij informeerden echter of ook de mogelijkheid zal worden opgehouden om — in verband met aanzienlijke prijsstijgingen — deze getallen tussentijds te herzien.

De leden hier aan het woord hadden evenals bijna alle andere leden van de commissie reeds eerder in het verslag een zekere terughoudendheid getoond ten aanzien van de in het 4de lid voorziene delegatie. Aangezien zij uitgingen van een recht van belastingplichtigen op aftrek van voordruk, wilden genoemde leden óók niet zonder meer instemmen met de delegatie voorzien in het 3de lid, die eveneens uitzonderingen op dit uitgangspunt mogelijk maakt.

Artikel 16

Lid 1

De commissie bracht in herinnering dat zij in het eerste hoofdstuk van dit verslag reeds commentaar op de wezenlijke inhoud van dit artikel had gegeven. Vele leden wilden hiermede volstaan.

Vele andere leden vernamen nog gaarne of het begrip bedrijfsmiddel moet worden geïnterpreteerd als bij de fiscale winstbepaling.

Verschillende weer andere leden stelden de vraag of de redactie van deze bepaling niet tevens moet worden gericht op een weer ongedaan maken van een beperking van de aftrek van de voorbelasting.

Lid 2

Dezelfde leden informeerden ook waarom — anders dan in de vergelijkbare tekst van artikel 10, vijfde lid Wet I.B. 1964 — de woorden niet en aannemen niet door een verbindingsstreepje waren verbonden.

Artikel 17. Vele leden zouden gaarne vernemen wanneer de hier bedoelde terugbetaling wordt verricht. Kan de fiscus de bedragen, waarop ondernemers krachtens dit artikel recht hebben, verrekenen met andere belastingen? Zo ja, met welke en in welke gevallen?

Van vele andere zijden verwees men naar analoge opmerkingen weer te geven bij artikel 31.

ning, gelet op de andere bronnen van inkomsten van de omroeporganisaties, geen opwaartse druk op de luister- en kijk-gelden behoeft te betekenen.

Letter o

De onderhavige vrijstelling dient ter vervanging van de thans geldende vrijstellingen voor het onderwijs. Onder de huidige wet zijn op grond van het Koninklijk besluit van 30 juli 1956 (Srh. 425) van belasting vrijgesteld:

- a. het onderwijs, hetwelk wordt verstrekt ter opleiding voor een vak of beroep;
- b. het schriftelijk onderwijs, en
- c. alle andere onderwijs, hetwelk wordt verstrekt aan ondernemers, die met het verstrekken van het onderwijs geen winst beogen of maken.

De ondergetekenden hebben niet de bedoeling hierin wijziging te brengen. Zoals blijkt, zal het schriftelijk onderwijs derhalve onder de vrijstelling vallen. Het is de ondergetekenden niet duidelijk om welke reden de Stichting Inspectie van het Schriftelijk Onderwijs zou moeten worden gerangschikt onder artikel 11, letter o, 1°, nu dit onderwijs onder artikel 11, letter o, 2°, zal vallen. Het is evenmin duidelijk waarom de afdracht van belasting in de in het voorlopig verslag bedoelde gevallen achterwege zou moeten worden gelaten. Indien in die gevallen omzetbelasting is verschuldigd, omdat geen sprake is van vrijgesteld onderwijs, komt de in rekening gebrachte belasting immers voor aftrek in aanmerking. Zoals uit het vorenstaande blijkt, valt het onderwijs ter opleiding voor een vak of beroep onder de vrijstelling. Taalcursussen via grammofoonplaten vallen alleen onder de vrijstelling indien deze worden verstrekt binnen het kader van vrijgesteld onderwijs (bijv. de opleiding voor een vak of beroep). Of de instellingen, aangesloten bij het Nederlands genootschap van opleiders voor Comptabele en economische examens, onder de vrijstelling vallen hangt af van de vraag of opgeleid wordt voor een vak of beroep, dan wel of sprake is van schriftelijk onderwijs.

Letter p

Van de hier bedoelde delegatie zal op dezelfde wijze gebruik worden gemaakt als thans. Verwezen moge worden naar het thans geldende artikel 9 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1954.

Letter q

Ten aanzien van de belastingheffing van kunstenaars moge worden verwezen naar hetgeen hiervoor is opgemerkt onder het hoofd „Vrijstellingen”. Wat de schrijvers, persfotografen en journalisten betreft, zij erop gewezen, dat de vrijstelling voor deze personen in de b.t.w. een geheel andere betekenis heeft dan onder de bestaande wet. Anders dan bijv. beelddende kunstenaars die veelal voor particulieren e.d. werken, verrichten de in deze bepaling bedoelde personen hun prestaties ten behoeve van ondernemers, die de zonder vrijstelling verschuldigde belasting toch weer zouden kunnen aftrekken. Van discriminatie in de door verschillende leden bedoelde zin, noch van een onpraktische maatregel, zoals een aantal leden oordeelden, is dan ook sprake.

Artikel 13. De materiële verschuldigdheid ontstaat volgens artikel 1 op het moment, waarop de levering of de dienst wordt verricht. Dit tijdstip is met name van belang bij tariefwijzigingen en bij werkzaamheden die zich over een langere periode uitstrekken, zoals het vervaardigen van een bouwwerk door een aannemer. In het ontwerp is evenals thans derhalve het tijdstip van de oplevering van het bouwwerk bepalend voor het ontstaan van de materiële verschuldigdheid, ongeacht of door de aanbesteder periodiek en tijdens de bouw betalingen zijn gedaan.

Het tijdstip waarop een bepaalde belasting voor de heffing van andere belastingen als verschuldigd kan worden aangemerkt – als bedrijfspijnschuld bij de winstberekening voor de inkomsten- of vennootschapsbelasting, als schuld voor de vermogensbelasting of het successierecht – is in het algemeen

het tijdstip waarop het verschuldigde bedrag volgens de wet materieel vaststaat, ook al is de grootte daarvan nog niet door de belastingdienst c.q. de belastingplichtige of inhoudingsplichtige geconcretiseerd. Met betrekking tot de omzetbelasting is dat niet anders; de omzetbelasting moet materieel als verschuldigd worden beschouwd op het tijdstip waarop de levering of de dienst is verricht. Het tijdstip waarop de belasting ook formeel verschuldigd wordt – het tijdstip aangegeven door artikel 13 of artikel 26 – is voor de aftrekbaarheid van omzetbelasting voor andere belastingen alleen van belang indien dit tijdstip voorafgaat aan dat waarop de levering of dienst wordt verricht die de belastingschuld materieel doet ontstaan.

De vraag inzake op 1 januari 1969 onderhanden werk vindt hiervoor beantwoording onder het hoofd „Overgangsregeling met betrekking tot voorraden”. In de E.G.-richtlijnen valt het tijdstip van het belastbaar feit samen met dat waarop de levering of dienst wordt verricht. De onderhavige bepaling ziet evenwel niet op het tijdstip van het belastbare feit, doch op het tijdstip waarop de formele verschuldigdheid ontstaat; zij wijkt derhalve niet af van de richtlijnen. Er is dus geen sprake van een veelheid van tijdstippen voor eenzelfde belastbaar gebeuren. Met betrekking tot het verschuldigd worden van de omzetbelasting door de kleinhandel moge worden verwezen naar de beschouwingen in hoofdstuk V van deze memorie.

Artikel 15

Lid 1

Zoals reeds uitdrukkelijk in de memorie van toelichting is vermeld, zullen de bedoelde voorwaarden van formele aard zijn. Zoals reeds vaker is uiteengezet, brengt het karakter van de vrijstellingen mede, dat in de volgende schakel geen belasting voor aftrek in aanmerking komt. Voor wat betreft de ondernemers die geen omzetbelasting vermelden in hun nota's wordt verwezen naar hoofdstuk V van deze memorie. De handelsagent zal onder de b.t.w. er stellig in slagen om de omzetbelasting door te berekenen. De principaal kan de in rekening gebrachte belasting immers in aftrek brengen; hij heeft er zelfs belang bij dat hem belasting in rekening wordt gebracht, omdat op die wijze ook de voordruk van de agent kan worden doorgewenteld.

Met betrekking tot de restitutie van de b.v. door Nederlandse vervoersondernemers in het buitenland betaalde omzetbelasting zij opgemerkt, dat de situatie thans nog niet geheel kan worden overzien. In Duitsland is deze teruggaaf tot dusver beperkter dan in ons land, waar de in het buitenland gevestigde ondernemers de aan hen hier te lande in rekening gebrachte belasting in aftrek zullen kunnen brengen. Zoals reeds onder artikel 6, eerste lid, is opgemerkt hebben de ondergetekenden het plan opgevat dit punt bij het internationale overleg aan de orde te stellen.

Ten aanzien van ingevoerde goederen, welke franco huis worden geleverd, zullen op grond van de in artikel 15, lid 1, letter b, 1°, vervatte delegatie nadere voorschriften worden gegeven ten einde ook in die gevallen de aftrek van de Nederlandse voorbelasting te doen functioneren. Goederen, welke per briefpost naar het buitenland worden verzonden, vallen in beginsel onder de in tabel II, onderdeel a, 2°, bedoelde goederen. Uiteraard zal de betreffende ondernemer wel moeten aantonen, dat de goederen inderdaad zijn uitgevoerd.

Lid 3

Aangezien de studie met betrekking tot dit onderwerp nog niet is afgeloten, kan een ontwerp van deze regelingen thans niet worden overgelegd. De gedachten bij de uitwerking van deze bepaling gaan naar het volgende uit.

Ingeval een ondernemer zowel vrijgestelde als belaste prestaties verricht, zal de voor aftrek in aanmerking komende belasting in beginsel worden bepaald naar evenredigheid van het totaal van de vergoedingen van de belaste prestaties. Indien wordt aangetoond, dat de werkelijke verhouding tussen het gebruik van de goederen en diensten voor de vrijgestelde

V. BIJZONDERE REGELINGEN

Eenzelfde beperkte aansprakelijkheid bestaat voor ondernemers met betrekking tot leveringen en diensten, welke aan hen door anderen dan in het buitenland wonende of gevestigde ondernemers worden verricht. Deze beperkte aansprakelijkheid is slechts aanwezig, voor zover de „afnemer” is gebaat en hem een nader in de wet omschreven verwijt kan worden gemaakt.

„De beperkte mede-aansprakelijkheid voor de belasting, welke is verschuldigd wegens leveringen van goederen door anderen dan in het buitenland wonende of gevestigde ondernemers, is opgenomen teneinde beter te kunnen optreden tegen de handelingen van minder scrupuleuze ondernemers, die gedurende een zekere tijd geen omzetbelasting in rekening brengen – en uiteraard ook niet aan het Rijk betalen – en aldus onder de markt werken, waardoor de afnemers zijn gebaat. De afnemers zijn niet alleen aansprakelijk in gevallen, waarin bij hen opzet in het spel is, doch reeds wanneer schuld aanwezig is. Daarmede wordt beoogd de afnemers ertoe te brengen de nodige zorgvuldigheid ter zake in acht te nemen en aan de bedoelde praktijken van de ondernemers hun medewerking niet te verlenen” (L.O. § 35.6).

De L.O. (§ 35.7) schrijft de inspecteurs voor, dat van de mogelijkheid de afnemer voor de verschuldigde omzetbelasting aan te spreken, in plaats van die belasting van de hier te lande wonende of gevestigde leverancier te vorderen, slechts dient te worden gebruik gemaakt in gevallen, waarin de schuld van de afnemer duidelijk blijkt en het niet wel mogelijk, dan wel onredelijk zou zijn de belasting van de leverancier te innen.

15.1.1.5. Persoon, door wiens toedoen te weinig belasting is voldaan. Ingevolge art. 37 (1) b) kan omzetbelasting worden nagevorderd van een persoon, aan wie leveringen of diensten zijn verricht, waarvoor door zijn toedoen niet of niet volledig de verschuldigde belasting is voldaan. Dit is formeel niet een hoofdelijke aansprakelijkheid voor de schuld van de „leverancier”. De wet verschaft hier de mogelijkheid aan de afnemer een eigen schuld op te leggen.

(De A.W. (art. 20 (2)) wijkt enigszins af van art. 37 (1) b). Bij inwerkingtreding van de A.W. ook voor de omzetbelasting zal zulks enige wijzigingen in de bestaande toestand brengen. Zie no. 15.2.6.)

15.1.2. Tijdstip verschuldigdheid.

15.1.2.1. Algemeen. De vraag op welk tijdstip de belastingschuld ontstaat, wordt beantwoord in art. 19. De daar gegeven regelingen hebben alleen betekenis voor het tijdstip, waarop de belasting moet worden voldaan en of de schuld al dan niet in een faillissement valt. Over de vraag welke wetgeving, bij wijziging, dient te worden toegepast, zegt art. 19 niets. Bij gebreke van een uitdrukkelijke regeling kan uit art. 1 worden afgeleid, dat het tijdstip, waarop de levering of de dienst wordt verricht, in deze beslissend is. (Zie no. 6.6.1.1.) Onder het besluit, toen n.m.m. de toestand echter anders was, heeft de T.C. zulks reeds aangenomen. Zie besl. 6081 O en 6083 O (res. 31 juli 1952, no. 176, B.br.O. 919/2515).

In gevallen, waarin ingevolge art. 19 de belastingschuld ontstaat op een later tijdstip dan dat, waarop de levering of de dienst is verricht, hebben we tussentijds te maken met een toestand, waarin de schuld weliswaar nog niet is ontstaan, maar waarin niets het ontstaan van die schuld nog kan tegenhouden. In

HOOFDSTUK 15. VERSCHULDIGDHEID EN VOLDOENING

gevallen, waarin ingevolge art. 19 de belastingschuld ontstaat vóór dat de levering of de dienst is verricht, is er wel een schuld, maar rijst de vraag wat er dient te geschieden, indien de levering of de dienst later niet wordt verricht. N.m.m. dienen we hier te onderscheiden. Behoeft de leverancier het vooruit ontvangen bedrag niet terug te betalen, dan verandert er niets. Terecht is omzetbelasting verschuldigd geworden over het bedrag, dat ontvangen is met het oog op – dus ter zake van – de te verrichten prestatie. In deze zin oordeelt waarschijnlijk ook de T.C. Zie besl. 6465 O (B. no. 9257, res. 13 okt. 1952, no. 4, *B.br.O.* 959/2539), inzake de heffing over een door een auteur vooruitontvangen bedrag voor een te schrijven boek, terwijl hij later een onbruikbaar manuscript inlevert.

Betaalt de leverancier het vooruitontvangen bedrag terug, dan kan n.m.m. worden gesteld, dat achteraf is gebleken, dat dat bedrag ten onrechte is aangemerkt als te zijn ontvangen voor een belastbare prestatie. Ingevolge art. 27 (2) zou dan aanspraak op teruggaaf kunnen worden gemaakt. De omstandigheid, dat het verzoek om teruggaaf binnen drie maanden na afloop van het kwartaal, waarin betaling heeft plaats gevonden, moet geschieden, staat echter in feite aan het recht op teruggaaf in de weg. Een ambtshalve beschikking kan hier uitkomst brengen. Zie § 17.5; zie ook no. 6.1.5.4 (nietige en vernietigbare overeenkomsten).

15.1.2.2. Leveringen of diensten aan anderen verricht (algemene regel). a. Geen verplichting tot uitreiken factuur (art. 19 (1) laatste zin).

In gevallen, waarin voor leveringen en diensten niet een verplichting bestaat tot het uitreiken van een factuur, ontstaat – ongeacht of in feite onverplicht een factuur wordt uitgereikt – de belastingschuld op het tijdstip, waarop de levering of de dienst wordt verricht. Voor dat tijdstip zij verwezen naar no. 6.6.2 en no. 6.6.5.

De verplichting tot het uitreiken van een factuur is geregeld in art. 35. Daaruit volgt, dat niet een verplichting bestaat bij leveringen en diensten, welke worden verricht aan particulieren en aan anderen dan ondernemers, niet zijnde publiekrechtelijke lichamen.

b. Verplichting tot uitreiken factuur (art. 19 (1) eerste zin).

In deze gevallen ontstaat de schuld op het tijdstip waarop de factuur wordt uitgereikt. Teneinde te voorkomen, dat belanghebbende het ontstaan van de schuld zou kunnen uitstellen door het uitreiken van de factuur uit te stellen, heeft de wet in de eerste plaats voorgeschreven, dat de factuur binnen een bepaalde termijn na de levering of de dienst moet worden uitgereikt – art. 35 (3): 14 dagen na afloop van de maand, waarin de levering of de dienst is verricht –, en in de tweede plaats vastgelegd, dat, indien de belanghebbende zich niet aan die verplichting houdt, de schuld dan ontstaat op het tijdstip, waarop de factuur uiterlijk had moeten worden uitgereikt.

15.1.2.3. Vooruitbetalingen (art. 19 (2)). In gevallen, waarin de afnemer betaalt of ingevolge de overeenkomst moet betalen vóór dat de levering of de dienst wordt verricht en vóór dat ter zake een factuur wordt uitgereikt, ontstaat de belastingschuld ingevolge art. 19 (2) op een eerder tijdstip. Die bepaling dient in hoofdzaak om bij langdurige bouwwerken e.d. de belasting niet eerst na afloop van het werk over het gehele bedrag verschuldigd te doen worden. De schuld ontstaat nu regelmatig aan de hand van de betaalde termijnen op

