

N E-facturatie A1
MH/EDJ/AS
922-2023

Brussel, 30 oktober 2023

ADVIES

OVER

**HET VOORONTWERP VAN WET TOT WIJZIGING VAN HET WETBOEK VAN DE
BELASTING OVER DE TOEGEVOEGDE WAARDE WAT DE INVOERING VAN DE
VERPLICHTING TOT ELEKTRONISCHE FACTURERING BETREFT**

Op 29 september 2023 heeft de Hoge Raad voor de Zelfstandigen en de KMO van de heer Vincent Van Peteghem, Vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met de Coördinatie van de fraudebestrijding en de Nationale loterij een adviesvraag ontvangen over een voorontwerp van wet tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde wat de invoering van de verplichting tot elektronische facturering betreft. Het ontwerp van wet werd op 29 september 2023 door de Ministerraad in eerste lezing goedgekeurd.

Na raadpleging van de sectorcommissie nr. 12 – Juridische en economische beroepen en de commissie Fiscaliteit heeft het bureau van de Hoge Raad bij hoogdringendheid op 30 oktober 2023 onderstaand advies uitgebracht.

CONTEXT

Het bovenvermeld wetsontwerp heeft tot doel om een specifieke verplichting te creëren binnen het kader van bepaalde handelingen tussen het merendeel van de belastingplichtigen ("B2B"), op grond waarvan het uitreiken en ontvangen van gestructureerde elektronische facturen de regel wordt.

De memorie van toelichting beschrijft de voordelen van e-facturatie tussen btw-belastingplichtigen zoals de lagere kosten, het vermijden van fouten, een snellere verwerking van facturen en kadert in de strijd tegen btw-fraude en -ontduiking.

In het ontwerp van wet wordt in het wetboek van belasting op de toegevoegde waarde een nieuwe definitie van de elektronische factuur in de strikte zin ingevoegd.

Door deze invoering zouden er drie soorten van "factuur" gelden.

- Type 1 : Vooreerst is er de meest algemene term "factuur" die verwijst naar elk document of bericht op papier of in elektronisch formaat.
- Type 2 : Daarnaast is er het reeds bestaande engere begrip "elektronische factuur" dat verwijst naar een factuur die in om het even welke elektronische vorm wordt uitgereikt en ontvangen. Een aantal voorbeelden van dergelijke elektronische facturen zijn een PDF of een gestructureerd bericht in XML-formaat.
- Type 3 : In het kader van de nieuwe verplichting tot elektronisch factureren in de strikte zin, wordt aan die begrippen een nog enger factuurbegrip toegevoegd, met name de "gestructureerde elektronische factuur". De gestructureerde elektronische factuur is een specifieke variant van de elektronische factuur die is opgesteld, verzonden en ontvangen in een gestructureerde elektronische vorm die automatische en elektronische verwerking ervan mogelijk maakt. Deze engere definitie van de "e-factuur" beantwoordt aan het concept van elektronische facturering in de strikte of technische zin van het woord, wat niet verwijst naar het verzenden van een PDF via een e-mail, maar naar het automatisch uitwisselen van informatie tussen de financiële systemen van de verzender en de ontvanger, zonder dat hiertoe enige manuele handelingen vereist zijn ("machine to machine").

De definitie over de "gestructureerde elektronische factuur" werd ongewijzigd overgenomen van artikel 2. 1 van Richtlijn 2014/55/EU van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 inzake elektronische facturering bij overheidsopdrachten.¹

¹ De wet van 7 april 2019 tot wijziging van de wet van 17 juni 2016 inzake overheidsopdrachten, de wet van 17 juni 2016 betreffende de concessieovereenkomsten, de wet van 13 augustus 2011 inzake overheidsopdrachten en bepaalde opdrachten voor werken, leveringen en diensten op defensie- en veiligheidsgebied en tot wijziging van de wet van 4 mei 2016 inzake het hergebruik van overheidsinformatie zet richtlijn 2014/55/EU om.

Het formaat waarin de gestructureerde elektronische facturen uitgereikt moeten worden zal bij koninklijk besluit vastgelegd worden behoudens de toepassing van een alternatief formaat dat aan de Europese standaardnorm beantwoordt, mits akkoord tussen de betrokken partijen. Het is daarbij de bedoeling zoals beschreven in de memorie van toelichting om het PEPPOL-BIS-formaat als standaardformaat naar voor te schuiven.

In de memorie van toelichting wordt er verder op gewezen dat deze gestructureerde elektronische facturen reeds worden gebruikt in een B2G-context.²

Er wordt eveneens erop gewezen dat de uitreikingsverplichting maar kan worden omgezet in de praktijk, als ook de bestemming van dergelijke factuur in staat is om de in dat formaat uitgereikte factuur te ontvangen. In de memorie van toelichting wordt voorgesteld dat belastingplichtigen die niet zelf over de nodige geïnformatiseerde middelen beschikken, de ontvangstverplichting kunnen vervullen via een derde partij. Daarbij wordt in het bijzonder gedacht aan het gratis ter beschikking gesteld HERMES-platform. HERMES fungeert als een schakel tussen ondernemingen die automatisch gestructureerde elektronische facturen kunnen verwerken, en ondernemingen die hier nog niet zelf voor uitgerust zijn.³

Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde voorziet momenteel niet in de mogelijkheid om elektronische facturering, desgevallend beperkt tot de relatie tussen belastingplichtigen, verplicht te maken, noch om die verplichting te beperken tot gestructureerde elektronische facturen.

In afwachting van de goedkeuring en inwerkingtreding van het toekomstige voorstel van de Europese Commissie inzake "btw in het digitale tijdperk" (COM(2022)701 van 8 december 2022)⁴, hebben de lidstaten die nu al een veralgemeende verplichting tot het uitreiken van gestructureerde elektronische facturen willen invoeren daartoe juridisch alleen de mogelijkheid indien ze door de Raad op Europees niveau worden gemachtigd om af te wijken van de vigerende bepalingen van Richtlijn 2006/112/EG op grond van artikel 395 van die richtlijn. In de memorie van toelichting wordt erop gewezen dat Italië, Frankrijk, Polen, Duitsland en Roemenië door de Raad gemachtigd werden om af te wijken van de voormelde artikelen van Richtlijn 2006/112/EG inzake facturering zodat zij voortaan de verplichting kunnen opleggen aan belastingplichtigen om gestructureerde elektronische facturen uit te reiken.

Indien bovenvermeld voorstel van de Europese Commissie wordt goedgekeurd zou vanaf 1 januari 2028 de uitreiking van gestructureerde elektronische facturen de regel worden tussen grensoverschrijdende B2B-transacties binnen de EU zonder dat daartoe door de afnemer voorafgaandelijk toestemming zou moeten worden verleend. Er wordt daarbij in een (quasi) realtime rapportering voorzien die het bestaande systeem van intracommunautaire opgaves moet vervangen. De termijn voor het uitreiken van de elektronische factuur zou daarbij worden verkort tot slechts twee werkdagen. Het doel van het voorstel is dat lidstaten veel sneller informatie zullen kunnen uitwisselen over btw-aangiftes in grensoverschrijdende transacties.

² De reeds bekende en verplichte vormgeving die geldt voor e-facturering bij overheidsopdrachten vormt daarbij het uitgangspunt. Meer info : <https://bosa.belgium.be/nl/themas/digitale-overheid/digitale-strategie-en-beleid/elektronische-facturatie>

³ <https://efactuur.belgium.be/nl/article/hermes-de-oplossing-om-elektronische-facturen-naar-al-je-klanten-te-versturen>

⁴ Voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat betreft de btw-regels voor het digitale tijdperk, [COM\(2022\)701](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:52022PC0701).

Het wetsontwerp voorziet in een overgangsperiode die operatoren toelaat om zich voor te bereiden op de gevolgen van de inwerkingtreding van de nieuwe verplichting en voorziet de inwerkingtreding van de bepalingen op 1 januari 2026.

STANDPUNTEN

A. Algemene opmerkingen

De Hoge Raad erkent het belang tot modernisering en digitalisering van de (Europese en nationale) btw-regelgeving om de administratieve lasten te verlichten, de btw-kloof te verkleinen en om btw-fraude en ontduiking effectiever te kunnen bestrijden. Hoewel de Hoge Raad voorstander is om op termijn het gebruik van gestructureerde e-facturatie verplicht te maken tussen belastingplichtigen wenst hij te wijzen op volgende bemerkingen.

De Hoge Raad wijst er vooreerst op dat de verplichting tot het gebruik van e-facturatie niet opgenomen is in het Regeerakkoord. Hij merkt op dat het voorstel van de Europese Commissie inzake "btw in het digitale tijdperk" (COM(2022)701 van 8 december 2022) pas vanaf 1 januari 2028 de uitreiking van gestructureerde elektronische facturen tussen grensoverschrijdende B2B-transacties binnen de EU verplicht.

In de memorie van toelichting wordt erop gewezen dat het gebruik van gestructureerde e-facturen slechts beperkt is en deze evolutie gepaard gaat met een sterke toename van de elektronische facturen verstuurd via e-mail (met PDF of link).⁵ Ondernemingen kiezen vandaag de dag helaas nog niet voor het implementeren van de meest efficiënte vorm van elektronische facturatie zijnde de gestructureerde e-factuur.

De Hoge Raad wenst te onderstrepen dat een dergelijke verandering in het facturatie-en boekhoudproces erg ingrijpend zal zijn voor heel veel zelfstandigen en kmo's en is van mening dat de verplichting tot het gebruik van e-facturatie tussen belastingplichtigen daarom enkel kan indien deze verplichting gepaard gaat met effectieve en efficiënte begeleidende en ondersteunende maatregelen ter voorbereiding van de ondernemingen op deze verplichting. Een deel van de verhoging van de btw-opbrengsten door de vermindering van de btw-kloof ("VAT gap") moet immers terugvloeien naar de kmo's die mee investeren in het tot stand brengen van het systeem.

Hij stelt alvast in eerste instantie volgende begeleidende- en ondersteunende maatregelen voor:

- Communicatiecampagnes en opleiding- en informatiesessies voor btw belastingplichtigen met betrekking tot het gebruik en de voordelen van gestructureerde e-facturatie en de beschikbare tools.⁶ Hij vraagt om eveneens de beschikbare tools

⁵ Cf. Memorie van toelichting: *Uit een rapport van de Dienst voor administratieve vereenvoudiging (rapport van april 2021 inzake de "Impact van elektronische facturatie op de administratieve lasten voor ondernemingen en burgers in 2020") blijkt dat in 2020 slechts 16,3 pct. van de facturen als gestructureerde elektronische facturen worden verstuurd naar ondernemingen en 14,6 pct. van de facturen als een gestructureerde elektronische factuur door hun worden ontvangen. Deze evoluties gaan volgens het rapport gepaard met een sterke toename van de elektronische facturen verstuurd via e-mail (met PDF of link), waardoor het totale aandeel van elektronische facturatie (gestructureerd elektronisch bestand en e-mail) in 2020 sterk is toegenomen. Zo bedraagt het totale aandeel elektronisch verstuurd facturen naar ondernemingen 76,6% (2019: 69,2%) en het totale aandeel elektronisch ontvangen facturen door ondernemingen 66,4% (2019: 61,6%).*

⁶ De Hoge Raad verwijst als voorbeeld onder ander naar de videoclips van de FOD BOSA over de verplichting om elektronische facturering te gebruiken bij overheidsopdrachten, [klik hier](#).

(zoals gratis software voor e-facturatie) te publiceren op de portaalsite van de overheid en om eveneens de evolutie van de kostprijs op te volgen.⁷ De Hoge Raad is van mening dat een samenwerking tussen alle overheden en stakeholders nodig is en vraagt om de nodige initiatieven daarvoor te nemen, zoals het aanstellen van één netwerkmanager (verbindingsofficier).

- Het terug invoeren van de verhoogde investeringsaftrek van 25% op vaste activa voor natuurlijke personen en kleine vennootschappen die betrekking heeft op onder andere de digitale vaste activa die dienen voor de integratie en de exploitatie van digitale betalings- en factureringssystemen.⁸ Hij vraagt dat ook huur (renting) overeenkomsten voor factureringssystemen in aanmerking worden genomen voor het gebruik van de investeringsaftrek. Op zijn minst moet de ondernemer die de software niet aankoopt maar huurt via een abonnementsformule, kunnen genieten van een belastingkrediet dat jaarlijks wordt toegekend voor een bepaald percentage van de betaalde abonnementsprijs.

De Hoge Raad is van mening dat een verhoging van het percentage van de investeringsaftrek of het toekennen van een belastingkrediet een gunstig effect heeft op onder meer het verwerven of huren van aangepaste software voor het versturen van gestructureerde elektronische bestanden.

Gelet op de aanvaardingsverplichting, zullen ondernemers immers niet enkel moeten investeren in technologie om elektronisch facturen op te maken, maar ook om dergelijke facturen te kunnen ontvangen en lezen. De Hoge Raad maakt zich zorgen over de kostprijs van de *tools* voor het verzenden en ontvangen van elektronische facturen en dit in het bijzonder voor ondernemers die uitgaand enkel B2C-operaties hebben (en dus nog steeds gewone facturen zullen kunnen uitreiken), maar wel over software zullen moeten beschikken om de inkomende elektronische facturen van hun leveranciers te kunnen ontvangen en lezen. Eenzelfde bezorgdheid geldt ten aanzien van ondernemers die nauwelijks B2B-facturen uitreiken en ontvangen. Zo zullen bijvoorbeeld ook ondernemers in bijberoep, freelancers en kleine zelfstandigen met de elektronische facturatieverplichting worden geconfronteerd. Het voorontwerp voorziet immers geen uitzondering voor btw-plichtigen die onder de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen vallen.

De Hoge Raad vraagt dan ook om de kosten die de elektronische facturatieverplichting met zich meebrengt voor ondernemers, gedeeltelijk te compenseren langs fiscale weg.

De Hoge Raad merkt zoals reeds vermeld op dat de voordelen van het verkleinen van de btw-kloof ook moeten terugvloeien naar de ondernemers. De Hoge Raad verwijst daarom eveneens naar zijn adviezen inzake administratieve vereenvoudiging⁹ en wijst onder andere op de vraag om de aangiftetermijn te verlengen naar de laatste dag van de maand die volgt op het aangegeven kwartaal of de maand waarop zij betrekking heeft. Ook het vermijden van de verplichte jaarlijkse opmaak van de lijst van belastingplichtige afnemers, wanneer dit technisch mogelijk is, een nuttige vereenvoudiging zijn.

⁷ Voor de info die op de [portaalsite](#) wordt weergegeven wordt als voorbeeld verwezen naar de Vlaamse overheid die op haar [website](#) voor overheidsopdrachten een overzicht van gratis facturatiepakketten aanbiedt die zich in het bijzonder richten op bedrijven met kleine factuurvolumes.

⁸ De investeringsaftrek op vaste activa voor natuurlijke personen en kleine vennootschappen die werd verkregen tussen 12 maart 2020 en 31 december 2022 werd verhoogd tot 25%. Programmawet (1) van 20 december 2020, artikelen 4-6-

⁹ Advies nr. [839-2020](#) van de Hoge Raad van 20 oktober 2020 (bekrachtigd door de algemene vergadering) van de Hoge Raad op 9 december 2020 over de fiscale administratieve vereenvoudiging en advies [nr. 870-2021](#) van 7 december 2021 inzake voorstellen tot administratieve vereenvoudiging.

B. Specifieke opmerkingen

1. Interoperabiliteit

De memorie van toelichting benadrukt dat afspraken zullen worden gemaakt over interoperabiliteit binnen België. Daartoe wordt het PEPPOL-BIS-formaat als principiële referentie voorgesteld. Ondernemingen kunnen een andere standaard gebruiken, als zij daartoe akkoord zijn en de factuur beantwoordt aan de Europese normen inzake semantiek en syntaxis EN 16931-1:2017 en CEN/TS 16931-2:2017. De Hoge Raad merkt op dat de toepassing van die uitzondering zoveel als mogelijk moet worden beperkt, zodat zeer grote ondernemingen hun eigen afwijkende standaarden niet *de facto* eenzijdig kunnen opleggen aan kleinere spelers. Het wettelijk opleggen van PEPPOL-BIS als standaard zal er wellicht ook voor zorgen dat alle boekhoudsoftware en daarmee gerelateerde software PEPPOL-BIS integreert.

Daarnaast vraagt de Hoge Raad om ook oog te hebben voor de interoperabiliteit met de andere lidstaten van de EU. Dit is cruciaal om de werking van ondernemingen die internationaal actief zijn, niet (nog) complexer te maken.

2. HERMES

De memorie van toelichting verklaart dat HERMES fungeert als "fail-safe" (of vangnet) indien de ontvanger nog niet gekend is op het PEPPOL-netwerk. De belastingplichtigen die zelf niet over de nodige geïnformateerde middelen beschikken kunnen de ontvangstverplichting vervullen via het gratis ter beschikking gesteld HERMES-platform. Concreet zet HERMES elke gestructureerde elektronische factuur om in een PDF-versie, rekening houdend met de geldende Europese norm voor elektronische facturering. Daarna wordt de factuur naar het e-mailadres van de ontvanger gestuurd. Bovendien stelt HERMES de ontvangers en verzenders van gestructureerde elektronische facturen in staat om de aflevering ervan op te volgen.

De Hoge Raad pleit ervoor om de gratis beschikbaarheid van HERMES in de tijd te behouden en deze intentie te garanderen in de regelgeving en om waakzaam te zijn op de stabiliteit en betrouwbaarheid ervan bij toename van het aantal gebruikers. De Hoge Raad vraagt om een verplichting voor de leverancier te voorzien om het e-mailadres van de afnemer in de gestructureerde elektronische factuur op te nemen.

3. Bewaring

De Hoge Raad vraagt om te verduidelijken hoe de elektronische facturen bewaard moeten worden. Kunnen de facturen nog steeds zowel op papier als elektronisch bewaard worden, ongeacht het oorspronkelijke formaat (bv. de XML die via HERMES werd verstuurd en door HERMES werd omgezet in pdf)?

4. Uniforme inwerkingtreding ongeacht de bedrijfsgrootte

De Hoge Raad is geen voorstander van een gefaseerde inwerkingtreding in functie van de grootte van de onderneming (zoals in Frankrijk¹⁰) maar pleit voor een algemene invoering en voorbereidingsperiode voor alle ondernemingen.

¹⁰ [Uitvoeringsbesluit \(EU\) 2022/133 van de Raad van 25 januari 2022 waarbij Frankrijk wordt gemachtigd een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van de artikelen 218 en 232 van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde](#)

BESLUIT

De Hoge Raad vraagt om bij de verplichting tot het gebruik van gestructureerde e-facturatie tussen belastingplichtigen te voorzien in de nodige begeleidende en ondersteunende maatregelen voor kmo's waaronder communicatiecampagnes en opleiding- en informatiesessies, een fiscale stimulans en tot maatregelen inzake administratieve vereenvoudiging.

De Hoge Raad heeft enkele specifieke bemerkingen en vraagt onder meer om de toepassing van een alternatief formaat dan het PEPPOL-BIS-formaat als standaardformaat te beperken, HERMES gratis beschikbaar in de tijd te behouden, om te verduidelijken hoe de elektronische facturen bewaard moeten worden en voor een algemene invoering en voorbereidingsperiode voor alle ondernemingen.

Hij vraagt om oog te hebben voor de interoperabiliteit met de andere lidstaten wat cruciaal is, om in afwachting van het voorstel van de Europese Commissie inzake "btw in het digitale tijdperk", de werking van ondernemingen die internationaal actief zijn niet nog complexer te maken.
