# Btw-handleiding 2012, nummers 520/7 ? 520/13. De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

* Date : 01-02-2012
* Language : Dutch
* Section : Regulation
* Type : Professional courses
* Sub-domain : FISCAL DISCIPLINE

 Contact | Disclaimer | FAQ

 Quick search :

 Fisconet
 plus Version 5.9.23

 Service Public Federal

Finances

 Home

 Executed
 searches

 Advanced
 search

 News

 Home >
 Advanced search >
 Search results >
 Btw-handleiding 2012, nummers 520/7 – 520/13. De bijzondere regeling van belastingheffing over de wi...

 Btw-handleiding 2012, nummers 520/7 – 520/13. De bijzondere regeling van belastingheffing over de wi...

 Document

 Content exists in : nl fr

 Search in text:

 Print    E-mail    Show properties

 Properties

 Document type : Professional courses

 Title : Btw-handleiding 2012, nummers 520/7 – 520/13. De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

 Tax year : 2012

 Document date : 01/02/2012

 Keywords : bijzondere regeling / winstmargeregeling / gebruikt goed / kunstvoorwerp / voorwerp voor verzamelingen / antiquiteit

 Document language : NL

 Version : 1

Btw-handleiding 2012, nummers 520/7 - 520/13. De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

HOOFDSTUK XIII. BIJZONDERE REGELINGEN

Afdeling 5.- De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/7.

Wettelijk kader.

Nr. 520/8.

Algemene draagwijdte.

Nr. 520/9.

Voorwaarden en modaliteiten van de toepassing van de bijzondere regeling.

Nr. 520/10.

Werking.

Nr. 520/11.

Intracommunautaire handelingen.

Nr. 520/12.

Bijzondere bepalingen.

Nr. 520/13.

Diversen.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/7.

Wettelijk kader.

Artikel 58, § 4, van het Wetboek en het koninklijk besluit nr. 53 van 23 december 1994 zijn de implementatie in Belgisch recht van de Richtlijn 94/5/EG van de Raad van 14 februari 1994 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van Richtlijn 77/388/EEG, welke een communautaire regeling van belastingheffing over de winstmarge vaststelt voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge wordt besproken in de aanschrijving nr. 1 van 2 januari 1995 wat betreft kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen, antiquiteiten en gebruikte goederen, andere dan vervoermiddelen. De aanschrijving nr. 2 van 2 januari 1995 licht de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge toe voor de tweedehandse vervoermiddelen. Deze aanschrijvingen heffen respectievelijk de aanschrijving nr. 1 van 30 januari 1984 betreffende de tweedehandse goederen en de aanschrijving nr. 10 van 1 juni 1993 betreffende de tweedehandse vervoermiddelen op.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/8.

Algemene draagwijdte.

I.         Definities.

A.         Gebruikte goederen.

Als gebruikte goederen in de zin van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge worden beschouwd, de lichamelijke roerende goederen die in de staat waarin ze verkeren of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt, andere dan kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, en andere dan edele metalen, edelstenen en parels (artikel1, a), van het KB nr. 53 van 23 december 1994).

Benevens nieuwe goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, sluit deze definitie uit:

1°        edele metalen, edelstenen en parels (b.v. goud dat normaal als beleggingsobject wordt gebruikt); volgende goederen worden echter wel als gebruikte goederen in de zin van de bijzondere regeling beschouwd indien ze beantwoorden aan de definitie opgenomen in het eerste lid: gebruiksvoorwerpen, sieraden, juwelen en edelsmidwerk, welke geheel of gedeeltelijk samengesteld zijn uit edele metalen, edelstenen en/of parels;

2°        de vernieuwde goederen, met andere woorden zij die een dermate grondige herstelling hebben ondergaan dat ze aan de koper als praktisch nieuw worden voorgesteld;

3°        de goederen die, vóór hun wederverkoop, een zodanige vervorming hebben ondergaan dat er geen identificatie meer mogelijk is tussen het voorwerp in zijn oorspronkelijke toestand en zijn toestand bij de verkoop (b.v. wedersamenstelling van een kast met stukken van verschillende kasten);

4°        goederen die tenietgaan door het eerste gebruik dat men ervan maakt;

5°        goederen die niet in aanmerking komen om als dusdanig opnieuw te worden gebruikt (schroot, lompen, vodden, afval en oud goed van bindgaren, van touw en van kabels, enz...).

Er dient opgemerkt te worden dat ingevolge een administratieve beslissing paarden kunnen beschouwd worden als gebruikte goederen voor de toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, wanneer ze beantwoorden aan de definitie van gebruikte goederen zoals hiervoor gedefinieerd.

In ieder geval zijn van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge uitgesloten: de slachtpaarden, veulens onmiddellijk verkocht na de geboorte, renpaarden of paarden bestemd voor vrijetijdsbesteding die werden verkocht vóór ze werden gebruikt als renpaard of in het kader van vrijetijdsbesteding (Beslissing nr. ET 84.991 van 28/9/1998).

B.         Kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

Het betreft de goederen bedoeld in rubriek XXI, § 2, van tabel A, van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20, van 20 juli 1970, tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven.

C.         Belastingplichtige wederverkoper.

De belastingplichtige wederverkoper is de belastingplichtige die in het kader van zijn economische activiteit gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten koopt, bestemt voor bedrijfsdoeleinden dan wel invoert met het oog op wederverkoop, ongeacht of deze belastingplichtige optreedt voor eigen rekening dan wel, ingevolge een overeenkomst tot aan- of verkoop in commissie, voor rekening van een derde (Wetboek, art. 58, § 4, 1°).

II.       Bedoelde handelingen.

De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge is van toepassing op leveringen, door een belastingplichtige wederverkoper, van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten die hem binnen de Gemeenschap zijn geleverd door een leverancier die, bij de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van die goederen geen enkel recht op vrijstelling of teruggaaf van de belasting heeft kunnen uitoefenen, voor zover die leverancier:

1°        een niet-belastingplichtige is (particulier, niet-belastingplichtige rechtspersoon);

of

2°        een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige is vrijgesteld van de btw overeenkomstig artikel 44, § 2, 13°, van het Wetboek (art.136, aen b van 2006/112/EG);

of

3°        een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige is vrijgesteld van de btw krachtens artikel 56, § 2, van het Wetboek (art. 282 tot 292 van 2006/112/EG) en het een bedrijfsmiddel betreft;

of

4°        een andere belastingplichtige wederverkoper, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige wederverkoper overeenkomstig deze bijzondere regeling onderworpen is geweest aan de btw (Wetboek, art. 58, § 4, 2°, art. 314 van 2006/112/EG).

De goederen waarvan de belastingplichtige wederverkoper niet kan aantonen dat hij ze gekocht heeft van de bovengenoemde personen, worden geacht verkregen te zijn onder de normale regeling van de belasting.

Omgekeerd, wanneer een belastingplichtige wederverkoper gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten invoert of wanneer hij ze aankoopt met toepassing van de normale btw-regeling van belastingplichtigen die als zodanig optreden of van andere belastingplichtige wederverkopers, gaat het niet op, bij de levering van die goederen, de verschuldigde heffing te beperken tot de door de belastingplichtige wederverkoper gerealiseerde meerwaarde, gezien deze de btw geheven bij de invoer, de aankoop of de intracommunautaire verwerving van die goederen in aftrek heeft kunnen brengen. In die optiek zijn gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten die door de belastingplichtige wederverkoper aangekocht zijn bij leveranciers die van een recht op vrijstelling of teruggaaf van de belasting hebben genoten (zoals diplomaten, internationale organisaties, leden van de Belgische strijdkrachten in Duitsland) eveneens van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge uitgesloten (Beslissing nr. ET 10.212/61 van 18/3/1994).

De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge is niet van toepassing op leveringen door belastingplichtige wederverkopers van tweedehandse vervoermiddelen die hen werden geleverd binnen de Gemeenschap door invaliden of zwaar gehandicapten die bij de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van de betrokken vervoermiddelen de teruggaaf van de belasting voorzien in artikel 77, § 2, van het Btw-Wetboek hebben verkregen zelfs indien er een prorata temporis regularisatie is geweest van de teruggegeven belasting. In dit opzicht wordt eraan herinnerd dat men slechts teruggaaf van de btw kan verkrijgen voor één automobiel tegelijk hetgeen tevens het gebruik veronderstelt van elk verkregen voertuig door de verkrijger als persoonlijk vervoermiddel gedurende een periode van drie jaar. Indien gedurende deze periode het vervoermiddel wordt aangewend voor andere doeleinden of wordt afgestaan door de begunstigde, is deze gehouden de belasting die hem werd teruggegeven tot het passend beloop terug te storten in verhouding tot de nog te verlopen tijd tot het verstrijken van de periode.

Voor bepaalde goederen van cultureel belang werden evenwel bijzondere maatregelen getroffen ter bevordering van de instandhouding en de verrijking van het culturele erfgoed van de Europese Unie. Om die reden kan de belastingplichtige wederverkoper, overeenkomstig art. 58, § 4, 4°, van het Wetboek, opteren voor de toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge op leveringen van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten die hij zelf heeft ingevoerd, of op leveringen van kunstvoorwerpen die aan hem zijn geleverd door de maker of diens rechthebbenden, of die aan hem zijn geleverd door een andere belastingplichtige dan een belastingplichtige wederverkoper wanneer de levering door deze belastingplichtige onderworpen is aan het verlaagd tarief. Deze keuze geldt voor minstens twee kalenderjaren en houdt tevens in dat de belastingplichtige wederverkoper verzaakt aan het recht op aftrek van de belasting geheven van de invoer of de aankoop van de bedoelde goederen.

Anderdeels kan de belastingplichtige wederverkoper goederen die beoogd zijn door de bijzondere regeling zelf uit die regeling sluiten, ofwel bij de aanschaffing ervan, in welk geval geen enkele inschrijving in het aankoopregister mag voorkomen, ofwel nadat ze werden ingeschreven in het aankoopregister, in welk geval een regularisatie in het aankoopregister dient plaats te vinden.

De omstandigheid dat de economische activiteit van de belastingplichtige wederverkoper ook slaat op goederen die uitgesloten worden van de bijzondere regeling, betekent niet dat de bijzondere regeling vervalt. Indien tegelijkertijd de normale regeling en de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge wordt toegepast dient de belastingplichtige wederverkoper niet noodzakelijk een afzonderlijke boekhouding te voeren voor de handelingen onderworpen aan de normale regeling van de belasting en voor de handelingen onderworpen aan de bijzondere regeling, op voorwaarde dat hij de handelingen inschrijft in afzonderlijke kolommen in het dagboek van ontvangsten en in het uitgaand facturenboek.

III.      Maatstaf van heffing.

De maatstaf van heffing voor de leveringen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten is de winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper, verminderd met het bedrag van de btw die in de winstmarge is begrepen. Deze winstmarge is gelijk aan het verschil tussen de door de belastingplichtige wederverkoper voor het goed gevraagde verkoopprijs en de aankoopprijs.

Worden beschouwd als:

1°        verkoopprijs: alles wat de belastingplichtige wederverkoper als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de koper of van een derde, met inbegrip van de subsidies die rechtstreeks met deze handeling verband houden, de belastingen, de rechten en de heffingen, de taksen en de bijkomende kosten die de belastingplichtige wederverkoper aan de koper vraagt zoals kosten van commissie, verpakking, verzekering en vervoer; worden niet in aanmerking genomen de sommen die als disconto van de prijs mogen worden afgetrokken, de prijsverminderingen die door de belastingplichtige wederverkoper aan de afnemer worden toegekend en die door deze laatste zijn verkregen op het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt en de sommen voorgeschoten door de belastingplichtige wederverkoper voor uitgaven die hij ten name en voor rekening van zijn medecontractant heeft gedaan;

2°        aankoopprijs: alles wat de hierboven onder 1° gedefinieerde tegenprestatie uitmaakt die zijn leverancier van de belastingplichtige wederverkoper verkrijgt of moet verkrijgen.

Voor de leveringen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge wordt de omzet gevormd door de totale winstmarge dewelke de belastingplichtige wederverkoper in de loop van een jaar heeft gerealiseerd bij de verkoop van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, verminderd met het bedrag van de btw die in de winstmarge is begrepen. Het belang van dit nieuw begrip van omzetcijfer blijkt inzonderheid bij de berekening van het jaarlijks omzetplafond van 5.580 EUR in de vrijstellingsregeling van belasting (zie nr. 503).

IV.       Aftrek.

A.         In hoofde van de koper.

Wanneer de koper een belastingplichtige is, kan die de belasting over de toegevoegde waarde die verschuldigd of voldaan is voor aan hem geleverde of te leveren gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten door een belastingplichtige wederverkoper, niet aftrekken van de belasting die hij verschuldigd is, voor zover de levering van deze goederen door de belastingplichtige wederverkoper onderworpen is aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge.

N.B.: Indien een belastingplichtige koper die gehouden is tot het indienen van de in artikel 53, § 1, 1ste lid, 2°, van het Wetboek bedoelde aangifte bv. een voertuig dat hij heeft gebruikt voor zijn aan de btw onderworpen activiteit verkoopt, is de btw volgens de normale regels verschuldigd, ongeacht of hij het oorspronkelijk heeft aangekocht met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge dan wel volgens de normale regeling (PV nr. 392 van 22/4/1996).

B.         In hoofde van de belastingplichtige wederverkoper.

De belastingplichtige wederverkoper mag de btw die verschuldigd of voldaan is voor aan hem geleverde of te leveren gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten door een andere belastingplichtige wederverkoper gevestigd in België of in een andere lidstaat niet in aftrek brengen van de belasting die hij verschuldigd is, voor zover de levering van die goederen door de verkoper werd onderworpen aan de bijzondere winstmargeregeling.

Onder voorbehoud van de beperkingen en de uitsluitingen voorzien in het Wetboek mag de belastingplichtige wederverkoper, zoals alle belastingplichtigen, de belasting geheven van de uitgaven verricht ten behoeve van zijn economische activiteit, die hij heeft ingeschreven in zijn boek voor inkomende facturen, in principe, in aftrek brengen. In die zin kan hij eveneens de btw in aftrek brengen, met betrekking tot de uitgaven gedaan voor de goederen die hij aan de bijzondere winstmargeregeling onderwerpt. Hetzelfde geldt voor de belastingen geheven van de goederen die aan hem worden geleverd, door hem worden ingevoerd of intracommunautair worden verworven, zoals bijvoorbeeld de onderdelen toebehoren en uitrustingsstukken gebruikt voor de herstelling, het onderhoud en de omvorming (z. evenwel punt 520/8, I, A, 3°, hiervoor) van deze goederen, evenals de belastingen met betrekking tot de diensten van herstelling, onderhoud, omvorming en expertise met betrekking tot deze goederen.

De prijs van deze leveringen van goederen en diensten mag niet worden ingeschreven in het aankoopregister, maar dient te worden ingeschreven in het boek voor inkomende facturen; deze prijs mag bovendien niet worden toegevoegd aan de aankoopprijs van deze goederen die is ingeschreven in het aankoopregister, voor de berekening van de winstmarge.

V.         Facturatie.

De belastingplichtige wederverkoper dient voor de leveringen van de goederen die hij verricht een factuur uit te reiken in de gevallen voorzien in artikel 53, § 2, eerste lid, van het Wetboek en in artikel 1, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1, van 29 december 1992, met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde. De belastingplichtige wederverkoper mag de btw over de leveringen van de goederen waarop hij de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge toepast niet afzonderlijk vermelden op de factuur die hij uitreikt, op ieder als zodanig geldend stuk of op ieder verbeterend stuk.

Op de factuur of op het als zodanig geldend stuk dient tevens de volgende vermelding te worden aangebracht: "Levering onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge. Btw niet aftrekbaar." (KB nr. 53, art. 8).

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/9.

Voorwaarden en modaliteiten van de toepassing van de bijzondere regeling.

Artikel 58, § 4, van het Wetboek kan slechts worden toegepast indien de belastingplichtige wederverkoper voldoet aan de voorwaarden en modaliteiten die voor de toepassing van de bijzondere regeling voor de belastingheffing over de winstmarge zijn gesteld.

De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge kan door de belastingplichtige wederverkoper slechts worden toegepast op voorwaarde dat hij:

1°        een aankoopborderel uitreikt aan zijn leverancier om de aankoop van de bedoelde goederen bij die leverancier vast te stellen, behoudens indien deze er zelf toe gehouden is hem een factuur of een als zodanig geldend stuk uit te reiken;

2°        kan bewijzen, door alle middelen van het gemene recht doch uitgezonderd de eed, dat zijn leverancier één van de personen is opgesomd onder nr. 520/8, II, en dat deze geen enkel recht op vrijstelling of teruggaaf van de belasting heeft kunnen uitoefenen bij de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van het goed dat hij verkoopt aan de belastingplichtige wederverkoper;

3°        een aankoopregister houdt met de aankopen van de bedoelde goederen;

4°        een vergelijkingsregister houdt;

5°        de goederen die hij koopt individualiseert;

6°        voor de verkopen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, een afzonderlijke boekhouding voert of, indien hij geen afzonderlijke boekhouding voert, deze handelingen inschrijft in afzonderlijke kolommen in zijn boek voor uitgaande facturen en in zijn dagboek van ontvangsten.

I.         Opstellen van een aankoopborderel of ontvangst van een factuur.

Bij de aankoop bij een niet-belastingplichtige of bij een belastingplichtige die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht die vrijgesteld zijn door artikel 44, § 2, 13°, van het Wetboek, of bij de consignatiezending door één van deze personen, moet de belastingplichtige wederverkoper een aankoopborderel uitreiken.

Dat aankoopborderel moet worden opgemaakt in twee exemplaren, moet worden getekend door de contracterende partijen en het dient eveneens de hoedanigheid van de ondertekenaars te vermelden. Eén exemplaar van het aankoopborderel wordt overhandigd aan de verkoper op het tijdstip van de levering. Het andere exemplaar wordt door de belastingplichtige wederverkoper bewaard.

Bij de aankoop bij een belastingplichtige die de vrijstellingsregeling van belasting geniet bepaald in artikel 56, § 2, van het Wetboek of bij een andere belastingplichtige wederverkoper zijn deze er zelf toe gehouden aan de belastingplichtige wederverkoper een factuur uit te reiken welke de vermeldingen bevat, voorgeschreven door artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 1, van 29 december 1992.

Voor wat de vermeldingen betreft die moeten voorkomen op het aankoopborderel wordt verwezen naar de aanschrijvingen nrs. 1/1995 en 2/1995.

II.       Bewijsmiddelen.

De belastingplichtige wederverkoper moet in staat zijn om te bewijzen, door alle middelen van het gemene recht met uitzondering van de eed, dat zijn leverancier één van de personen is opgesomd onder nr. 520/8, II, 1° tot 4°. Hij moet eveneens kunnen bewijzen dat de leverancier geen enkel recht op vrijstelling of teruggaaf van de belasting heeft kunnen uitoefenen bij de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van het bedoelde goed.

Behalve in geval van samenspanning tussen de partijen of het klaarblijkelijk niet naleven van onderhavige bepaling ontlast het door de leverancier ondertekend aankoopborderel of de door de belastingplichtige, bedoeld in artikel 56, § 2, van het Wetboek, uitgereikte factuur, de belastingplichtige wederverkoper van de aansprakelijkheid om de hoedanigheid van zijn leveranciers aan te tonen. Sorteert hetzelfde effect in hoofde van de belastingplichtige wederverkoper, de voorlegging van een factuur of een als zodanig geldend stuk dat hem werd uitgereikt door een andere belastingplichtige wederverkoper, voor zover op de factuur of op het als zodanig geldend stuk de belasting niet apart is vermeld en in de mate dat, wat de leveringen van goederen betreft die worden aangemerkt in België plaats te vinden, die factuur een vermelding bevat waaruit blijkt dat het goed onderworpen werd aan de belasting overeenkomstig de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge. Bij gebreke van voorlegging van die stukken dient de belastingplichtige wederverkoper het vereiste bewijs te leveren door een geheel van overeenstemmende stukken zoals bijvoorbeeld bestelbons, contracten, vervoerdocumenten en betalingsbewijzen met betrekking tot het goed en de levering ervan.

III.      Houden van een aankoopregister.

Het aankoopregister dient voor de inschrijving voor de goederen die door de belastingplichtige wederverkoper werden onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge. Het moet op een manier worden uitgesplitst die toelaat de periodieke aangifte in te vullen en de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge toe te passen en te controleren. Voor die goederen vervangt het aankoopregister het boek voor inkomende facturen.

Nochtans is het toegestaan deze aankopen in het boek voor inkomende facturen in te schrijven voor zover al de vermeldingen die normaal in het aankoopregister dienen te worden opgenomen, erin worden opgenomen in duidelijk afgescheiden kolommen die speciaal hiervoor worden aangelegd. Een dergelijk gecombineerd boek voor inkomende facturen moet een aangepaste uitsplitsing bevatten met het oog op het invullen van de periodieke aangifte en het moet toelaten om de belasting over de toegevoegde waarde, zowel voor de handelingen verricht onder de normale regeling van de btw als voor de handelingen verricht onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge toe te passen en te controleren.

Voor de in consignatie gezonden goederen heeft de inschrijving in het aankoop-register slechts plaats nadat de aankoop definitief wordt afgesloten, dit wil in de regel zeggen op het tijdstip van de verkoop door de consignataris. Bij consignatie-zending door een niet-belastingplichtige of door een belastingplichtige waarvan de levering van het goed overeenkomstig artikel 44, § 2, 13°, van het Wetboek is vrijgesteld van de btw, wordt het aankoopborderel pas dan aangevuld terwijl bij consignatiezending door een andere belastingplichtige het voorlopig stuk, dat hij krachtens artikel 7 van het koninklijk besluit nr. 1 moet opstellen om deze zending vast te stellen, bij de factuur moet worden gevoegd.

De inschrijving in het register geschiedt naarmate van de aankopen volgens een doorlopende nummerreeks. Wat de vermeldingen betreft die erin moeten voorkomen wordt verwezen naar de aanschrijvingen nrs. 1/1995 en 2/1995.

Teneinde de roosters 81 en 86 van de periodieke btw-aangifte te kunnen invullen, dienen afzonderlijke kolommen te worden gebruikt voor de inschrijving van de goederen aangekocht, met toepassing van de bijzondere regeling naargelang deze goederen werden aangekocht, in België of in een andere lidstaat van de Gemeenschap.

In voorkomend geval moeten de aankoopprijzen van tweedehandse goederen, per btw-tarief, worden uitgesplitst over afzonderlijke kolommen. Bij aankoop van een partij tweedehandse goederen, onderworpen aan verschillende tarieven, voor een globale prijs, moet de uitsplitsing van die prijs worden gedaan onder de verantwoordelijkheid van de belastingplichtige wederverkoper. Daarenboven moet het aankoopdocument de administratie toelaten de waarde van ieder gekocht goed te controleren.

Indien de belastingplichtige wederverkoper, voor een goed dat hij heeft aangekocht in België of in een andere lidstaat en dat hij heeft ingeschreven in het aankoop-register, op het tijdstip van de verkoop, de normale btw-regeling of een vrijstelling toepast, dient hij over te gaan tot de vereiste regularisatieboekingen. Met betrekking tot die boekingen wordt verwezen naar de aanschrijvingen nrs. 1/1995 en 2/1995.

IV.       Houden van een vergelijkingsregister.

Het vergelijkingsregister is een centralisatieregister dat, uitgaande van het boek voor uitgaande facturen (kolom van de handelingen onderworpen aan de bijzondere regeling), van het ontvangstenboek (kolom van de handelingen onderworpen aan de bijzondere regeling) en van het aankoopregister, toelaat op het einde van elk aangiftetijdvak, uitgezonderd op het einde van het laatste aangiftetijdvak van het jaar, de belasting vast te stellen die door de belastingplichtige wederverkoper verschuldigd is over de verkopen die hij heeft gedaan. Het laat inderdaad toe de globale maatstaf van heffing voor het tijdvak en de verschuldigde belasting die erin is begrepen, weder samen te stellen.

V.         Identificatie van de gebruikte goederen (met uitzondering van de vervoermiddelen), kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten die de belastingplichtige wederverkoper in zijn bezit heeft.

De belastingplichtige wederverkoper moet, op elk ogenblik, op verzoek van de controleambtenaren, de herkomst kunnen aantonen van de goederen die hij in zijn bezit heeft. Daartoe moet hij ieder goed individualiseren, hetzij door een etiket waarop het nummer van inschrijving in het aankoopregister of in het boek voor inkomende facturen is vermeld, hetzij op om het even welke andere wijze die dezelfde waarborgen biedt.

Wat betreft de tweedehandse vervoermiddelen, wordt verwezen naar nr. 520/12, I, D. hierna.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/10.

Werking.

I.         Wijze van vaststelling van de maatstaf van heffing per aangiftetijdvak.

De belastingplichtige wederverkoper stelt de maatstaf van heffing voor leveringen van goederen die onderworpen zijn aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge vast voor elk aangiftetijdvak. Met dat doel schrijft hij, naarmate van zijn aankopen, het bedrag hiervan onmiddellijk in zijn aankoopregister zonder uitstel tot de dag van de doorverkoop. Naarmate van zijn verkopen schrijft hij het bedrag van de verkoopprijzen, "btw inbegrepen" hetzij in zijn boek voor uitgaande facturen, hetzij in zijn dagboek van ontvangsten.

Vervolgens, op het einde van elk aangiftetijdvak, uitgezonderd voor het laatste aangiftetijdvak van het jaar, brengt hij het totaalbedrag van zijn verkopen, btw inbegrepen, en het totaalbedrag van zijn aankopen ingeschreven in het aankoopregister over naar het vergelijkingsregister en berekent de verschuldigde btw die begrepen is in het verschil tussen beide bedragen.

A.         Periodieke afsluiting van het ontvangstenboek en van het boek voor uitgaande facturen.

1.         Dagontvangstenboek.

             In principe is een afzonderlijke inschrijving van alle goederen, welke ook de prijs per in de handel gebruikelijke eenheid ervan is, in het dagboek van ontvangsten noodzakelijk met vermelding van de aard van de verkochte goederen voor de ontvangsten die voortkomen van de leveringen aan natuurlijke personen waarvoor gebruik gemaakt is van de ontheffing van de factureringsplicht.

             De administratie aanvaardt echter dat, wanneer de belastingplichtige wederverkoper de maatstaf van heffing vaststelt per aangiftetijdvak, de ontvangsten, btw inbegrepen, dagelijks en, in beginsel, globaal mogen worden ingeschreven.

             Een afzonderlijke inschrijving met vermelding van de aard van de verkochte goederen is evenwel noodzakelijk voor de ontvangsten die voortkomen van de levering van goederen waarvan de prijs, per in de handel gebruikelijke eenheid, meer bedraagt dan 250 EUR, btw inbegrepen. Deze inschrijving mag worden vervangen door een dagelijkse globale inschrijving wanneer de verantwoordingsstukken die moeten worden opgesteld, benevens het bedrag van de ontvangst, de aard van de verkochte goederen nauwkeurig vermelden (artikel 15, § 4, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde).

2.         Boek voor uitgaande facturen.

             De leveringen van goederen verricht met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge dienen afzonderlijk te worden ingeschreven van de leveringen van goederen waarvoor de belastingplichtige wederverkoper de normale regeling van de belasting heeft toegepast. Ingeval er geen afzonderlijke boekhouding wordt gevoerd, moet de belastingplichtige wederverkoper de leveringen verricht onder de bijzondere winstmargeregeling inschrijven in een afzonderlijke kolom van zijn boek voor uitgaande facturen.

             De leveringen van goederen onderworpen aan de bijzondere winstmarge-regeling moeten worden ingeschreven tegen verkoopprijs, btw inbegrepen.

             Op het einde van elk aangiftetijdvak totaliseert de belastingplichtige wederverkoper, wat betreft de leveringen verricht onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, voor de beschouwde periode, het bedrag, btw inbegrepen, van zijn verkopen die voorkomen in zijn boek voor uitgaande facturen en van zijn ontvangsten, die blijken uit zijn ontvangstenboek.

B.         Periodieke afsluiting van het aankoopregister.

Op het einde van ieder aangiftetijdvak totaliseert de belastingplichtige wederverkoper de tijdens dit tijdvak in de kolommen van het aankoopregister ingeschreven bedragen.

C.         Berekening van de verschuldigde belasting.

1.         Voor de handelingen verricht onder de winstmargeregeling gedurende het aangiftetijdvak, met uitzondering van het laatste aangiftetijdvak van het jaar.

             In dit geval is de totale winstmarge gelijk aan het verschil tussen:

             a)         het totaal van de verkoopprijzen van de goederen door een belastingplichtige wederverkoper gedurende het tijdvak geleverd met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge;

             b)         het totaal van de aankoopprijzen van de goederen dewelke de belastingplichtige wederverkoper tijdens het tijdvak heeft verkregen onder de voorwaarden van toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge.

             Teneinde die marge te kunnen bepalen transporteert de belastingplichtige wederverkoper, op het einde van ieder aangiftetijdvak, uitgezonderd voor het laatste aangiftetijdvak van het jaar, enerzijds, het totaalbedrag van zijn verkopen die voor genoemde periode voorkomen in de kolommen van de winstmargeregeling in zijn boek voor uitgaande facturen en in zijn ontvangstenboek en, anderzijds, het totaalbedrag van zijn aankopen die voor genoemd tijdvak voorkomen in zijn aankoopregister, naar het vergelijkings-register.

             Het aldus bekomen verschil vormt het belastbaar bedrag, belasting inbegrepen, van de handelingen onder de winstmargeregeling die de belastingplichtige wederverkoper tijdens het beschouwde tijdvak heeft verricht. De inbegrepen verschuldigde belasting wordt berekend volgens de formule:

                         D x t

                         100 + t

             waarin D het belastbaar verschil "belasting inbegrepen" vertegenwoordigt en t het btw-tarief.

             Het belastbaar bedrag dat na aftrek van de belasting wordt bekomen, wordt samen met het bedrag van de handelingen verricht onder de normale regeling van de belasting tegen het toepasselijk tarief overgebracht naar de roosters 01, 02 of 03 van de periodieke btw-aangifte en de verschuldigde btw wordt overgebracht naar rooster 54 van de btw-aangifte.

             Het totaalbedrag van de aankopen ingeschreven in het aankoopregister wordt overgebracht naar rooster 81.

             Wanneer het bedrag dat uit het aankoopregister werd overgebracht groter is dan het bedrag dat uit het boek voor uitgaande facturen en uit het ontvangstenboek is overgebracht, hetgeen een negatief saldo teweegbrengt in het rooster "Belastbaar verschil" van het vergelijkingsregister, moet dit bedrag, voorafgegaan door het plusteken, worden overgedragen naar het vak "Overdracht van het vorige aangiftetijdvak" van de kolom "Aankoopprijs van de goederen aangekocht met toepassing van de bijzondere regeling in België" van het aankoopregister, en geen enkel bedrag wordt ingeschreven in de roosters 01, 02, 03 en 54.

             Het aldus overgedragen bedrag mag niet in aanmerking worden genomen voor de berekening van het totaalbedrag der aankopen hetgeen dient te worden opgenomen in het rooster 81 van de periodieke btw-aangifte.

2.         Voor de handelingen verricht onder de winstmargeregeling gedurende het laatste aangiftetijdvak van het jaar.

             De belastingplichtige wederverkoper dient jaarlijks een inventaris op te maken van de voorraad goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge.

             Deze inventaris zal niet alleen toelaten om bij de vaststelling van de totale winstmarge op jaarbasis rekening te houden met de voorraadschommelingen, maar laat tevens toe het totaal bedrag, in aankoopprijs, te bepalen van de tijdens het jaar verkochte goederen.

             Het bedrag van de begininventaris (beginvoorraad) verhoogd met het bedrag van de gedurende het jaar verrichte aankopen, en verminderd met het bedrag van de eindinventaris (eindvoorraad), geeft als resultaat het bedrag der verkochte aankopen.

             De totale winstmarge voor het laatste aangiftetijdvak van het jaar is gelijk aan het verschil tussen:

             a)         het totale bedrag van de verkoopprijzen van de leveringen van goederen die onderworpen zijn aan de bijzondere winstmargeregeling en die tijdens het jaar zijn verricht;

             b)         en het totale bedrag van de aankoopprijzen van de goederen die tijdens hetzelfde jaar door de belastingplichtige wederverkoper met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge zijn geleverd (verkochte aankopen), verhoogd met het bedrag van de winstmarges die reeds werden aangegeven voor de vorige aangiftetijdvakken van hetzelfde jaar.

             Het bedrag van de maatstaf van heffing wordt uit de totale winstmarge gehaald en wordt ingeschreven in de roosters 01, 02, of 03 van de periodieke aangifte tegen het toepasselijke tarief. De verschuldigde belasting wordt opgenomen in rooster 54 van voornoemde aangifte.

             Bovendien zal de belastingplichtige wederverkoper om statistische redenen, éénmaal per jaar in de aangifte van het laatste aangiftetijdvak van het jaar (of van het boekhoudkundig jaar) in rooster 00 het bedrag inschrijven van de goederen die werden verkocht gedurende dat jaar onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge gewaardeerd aan aankoopprijs (verkochte aankopen).

V o o r b e e l d:

Beginstock 1/1 =

             3.000 EUR

Aankopen =

             + 15.000 EUR

Eindstock 31/12 =

             - 5.000 EUR

Verkochte aankopen =

             13.000 EUR

             Veronderstelling: verkopen aan 21 % = 20.000 EUR; reeds aangegeven winstmarges = 2.000 EUR.

             Winstmarge voor het laatste aangiftetijdvak:

             20.000 EUR - (13.000 EUR + 2.000 EUR) = 5.000 EUR.

             Verschuldigde btw:

5.000 x 21 = 867,77 EUR

121

             Het belastbaar bedrag, exclusief btw, (5.000 EUR - 867,77 EUR = 4.132,23 EUR) wordt overgebracht naar rooster 03 van de periodieke btw-aangifte. De verschuldigde btw (867,77 EUR) wordt overgebracht naar rooster 54 van die aangifte.

             Het bedrag van de eindstock 31/12 (5.000 EUR) wordt, voor de volgende aangifteperiode, overgedragen naar het aankoopregister. Om statistische redenen zal het totaalbedrag van de goederen gewaardeerd aan aankoopprijs die gedurende het beschouwde aangiftetijdvak werden verkocht onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge (13.000,00 EUR) dienen te worden overgebracht naar rooster 00 van de periodieke btw-aangifte.

             Wanneer de totale marge met betrekking tot de laatste aangifteperiode van het jaar of van het boekhoudkundig jaar negatief is:

             -           mag deze niet worden overgedragen naar het volgend jaar in het aankoopregister (artikel 3, laatste alinea, van het KB nr. 53);

             -           wordt geen enkel bedrag ingeschreven in de roosters 01, 02 of 03 van de aangifte;

             -           dient het bedrag ingeschreven in het rooster 00 (verkochte aankopen) verminderd te worden met het bedrag van de negatieve marge.

V o o r b e e l d:

             Veronderstelling:          Verkochte aankopen = 13.000 EUR (zie vorige voorbeeld)

                         Verkopen aan 21 % = 15.000 EUR

                         Reeds aangegeven marge = 4.000 EUR

             Winstmarge over de laatste aangifteperiode:

             15.000 EUR - (13.000 EUR + 4.000 EUR) = - 2.000 EUR

             Vermits de marge negatief is, is er geen btw verschuldigd en dient geen enkel bedrag ingeschreven te worden in rooster 03 en rooster 54 van de periodieke aangifte.

             Het bedrag van de verkochte aankopen, verminderd met de negatieve winstmarge (13.000 EUR - 2.000 EUR = 11.000,00 EUR) zal ingeschreven worden in rooster 00.

             Er wordt opgemerkt dat, wanneer het boekjaar niet gelijkloopt met het kalenderjaar de belastingplichtige wederverkoper de jaarlijkse regularisatie zal doorvoeren in de aangifte met betrekking tot het laatste aangiftetijdvak van het boekjaar (PV nr. 844 van 11/4/1997 van M. Van den Eynde).

II.       Wijze van vaststelling van de maatstaf van heffing per levering.

 A.         Met betrekking tot de belastingplichtige wederverkopers die door de aard van hun economische activiteit of gezien de organisatie van hun boekhouding, moeilijkheden zouden ondervinden om de maatstaf van heffing per aangifte-tijdvak te bepalen, aanvaardt de administratie dat deze de maatstaf van heffing berekenen per levering, voor elk goed individueel beschouwd. Deze wijze van vaststelling dient dan te worden toegepast voor het geheel van de goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing.

             De wijze van vaststelling van de maatstaf van heffing per levering vereist een strikte individualisering van de goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, zowel bij aankoop als bij de levering ervan. Om die reden is, wat het dagontvangstenboek betreft, een afzonderlijke inschrijving in het dagboek noodzakelijk met vermelding van de aard van de verkochte goederen voor de ontvangsten die voortkomen van de leveringen van alle goederen, welke ook de prijs per in de handel gebruikte eenheid ervan is. De wijze van vaststelling van de maatstaf van heffing per levering impliceert het naleven van nagenoeg dezelfde voorwaarden zoals gesteld voor de toepassing van de wijze van vaststellen van de maatstaf van heffing per aangiftetijdvak, met uitzondering van het houden van een vergelijkingsregister en het uitvoeren van de daaruit voortvloeiende boekhoudkundige verrichtingen, waaronder de mogelijkheid tot overdracht van het ene aangiftetijdvak naar een volgend tijdvak.

             Het houden van een vergelijkingsregister en de boekhoudkundige verrichtingen die hieruit voortvloeien, onder meer de mogelijkheid tot overdracht van een aangiftetijdvak naar een ander, zijn immers uitsluitend voorbehouden aan de wijze van vaststelling van de maatstaf van heffing per aangiftetijdvak.

             Wanneer de maatstaf van heffing wordt bepaald per levering en voor een handeling de verkoopprijs lager is dan de aankoopprijs, geeft deze natuurlijk geen aanleiding tot een belastingheffing. Anderzijds doet de verwezenlijking van een negatieve winstmarge geen recht tot terugbetaling van de belasting ontstaan. Dit verlies mag evenmin worden overgedragen op de positieve winstmarge die voortvloeit uit een andere handeling, gezien, principieel, de btw verschuldigd is voor elke individuele handeling op de waarde die wordt toegevoegd ingevolge de tussenkomst van de belastingplichtige wederverkoper.

             Er moet eveneens geen regularisatie worden verricht op het einde van het boekjaar.

             De belastingplichtige wederverkoper moet zijn boekhouding voeren dermate dat voor elk goed, afzonderlijk beschouwd, de maatstaf van heffing en de opeisbare btw kan worden vastgesteld. De boekhouding moet de toepassing en de controle toelaten van de btw zowel voor wat betreft de handelingen verricht onder de normale regeling van de belasting als die welke zijn verricht onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge.

             De belastingplichtige wederverkoper dient voor statistische doeleinden in elke periodieke aangifte het bedrag van de goederen gewaardeerd aan aankoopprijs die hij verkocht onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge gedurende dat aangiftetijdvak op te nemen in rooster 00. (Wanneer de maatstaf van heffing bepaald wordt per aangiftetijdvak overeenkomstig voormeld punt I, dan zal de inschrijving slechts éénmaal per jaar plaatsvinden. Dit zal dan in de laatste aangifte van het kalender- of boekhoudkundig jaar zijn).

             Indien de berekende winstmarge voor één welbepaalde levering negatief is, dan zal het bedrag ingeschreven in rooster 00 verminderd dienen te worden met deze negatieve marge.

 B.         De overgang naar de regeling van vaststelling van de maatstaf van heffing per levering stelt geen bijzondere problemen inzake btw-verplichtingen wanneer deze geschiedt op het einde van het jaar of boekjaar. De voorziene bepalingen voor de berekening van het bedrag van de verschuldigde belasting voor de handelingen verricht onder de regeling van belastingheffing over de winstmarge voor de laatste aangifteperiode van het jaar of boekjaar, als uiteengezet in de nrs. 95 en volgende van de aanschrijving nr. 1/1995, dienen alsdan te worden toegepast (zie punt I.C.2. hiervoor).

             Wanneer deze overgang daarentegen plaats vindt in de loop van het jaar of het boekjaar, is de overgang van de regeling van vaststelling van de maatstaf van heffing per aangifteperiode naar de regeling van vaststelling van de maatstaf van heffing per levering slechts onder de volgende voorwaarden toegelaten door de administratie:

             a)         de overgang dient te geschieden op het einde van de maand indien het een maandaangever betreft of op het einde van een kwartaal indien het een kwartaalaangever betreft;

             b)         op de laatste dag van het aangiftetijdvak waarin gebruik wordt gemaakt van de regeling van vaststelling van de winstmarge per aangifteperiode, dient een inventaris te worden opgemaakt van de voorraad goederen, onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge;

             c)         de winstmarge van het laatste aangiftetijdvak waarin gebruik wordt gemaakt van de regeling van vaststelling van de winstmarge per aangifteperiode, wordt op dezelfde wijze berekend als de winstmarge voor het laatste aangiftetijdvak van het jaar of boekjaar in het geval waarin de winstmarge per aangiftevak wordt berekend. Het totaalbedrag van de goederen die werden verkocht tijdens de reeds verlopen aangifteperioden van het jaar of het boekjaar, gewaardeerd tegen aanschaffingsprijs, moet worden opgenomen in rooster 00 van de laatste aangifte waarin gebruik wordt gemaakt van de regeling van vaststelling van de winstmarge per aangifteperiode;

             d)         in geen geval kunnen de regelingen van vaststelling van de winstmarge per aangifteperiode en deze van vaststelling van de winstmarge per levering door een belastingplichtige tegelijkertijd worden gebruikt;

             e)         de regeling van vaststelling van de winstmarge per levering moet ten minste worden gehandhaafd tot 31 december van het tweede kalenderjaar dat volgt op het jaar van de overgang naar de regeling van vaststelling van de winstmarge per levering.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/11.

Intracommunautaire handelingen.

I.         Gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, geleverd met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge en verzonden of vervoerd vanuit een lidstaat naar een andere lidstaat door de belastingplichtige wederverkoper, door de afnemer of voor hun rekening.

De levering van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten die door de belastingplichtige wederverkoper werden onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge en die vanuit een lidstaat worden verzonden of vervoerd naar een andere lidstaat door de belastingplichtige wederverkoper, door de afnemer of voor hun rekening, is niet vrijgesteld in de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer. Daarmee samenhangend is de intracommunautaire verwerving van die goederen niet aan de belasting onderworpen in de lidstaat van aankomst.

In die optiek is de vrijstelling van de belasting niet van toepassing op de intracommunautaire leveringen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten verricht in België onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge (Wetboek, art. 39bis, eerste lid, 1°, 3° en 4°). Bijgevolg moeten die intracommunautaire leveringen door de belastingplichtige wederverkoper niet worden opgenomen in zijn "btw-opgave van de intracommunautaire handelingen".

Anderdeels is de intracommunautaire verwerving van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten, dewelke door de belastingplichtige wederverkoper in België worden verricht, niet onderworpen aan de belasting wanneer de leverancier hetzij een belastingplichtige wederverkoper is die als zodanig optreedt en het verworven goed in de lidstaat van vertrek van de verzending of van het vervoer aan de belasting onderworpen geweest is overeenkomstig de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, hetzij een organisator van openbare veilingen is die als zodanig optreedt en het verworven goed in de lidstaat van vertrek van de verzending of van het vervoer aan de belasting werd onderworpen, overeenkomstig de bijzondere regeling voor verkoop op openbare veilingen (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 4°).

Uit wat voorafgaat volgt dat voor de intracommunautaire leveringen onder bezwarende titel van bedoelde goederen voor dewelke de in België gevestigde belastingplichtige wederverkoper de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge toepast de btw opeisbaar is in België over de winstmarge gerealiseerd door de belastingplichtige wederverkoper, ongeacht of de afnemer een natuurlijk persoon, een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon is.

De regeling van de verkopen op afstand, overeenkomstig dewelke, onder bepaalde voorwaarden, de plaats van de levering verschoven wordt van de plaats van aanvang van het vervoer van de betrokken goederen, naar de plaats van aankomst van deze goederen ter bestemming is niet van toepassing voor de leveringen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge (z. afdeling 4 hiervoor).

II.       Intracommunautaire verwervingen in België van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten, onder bezwarende titel verricht door een belastingplichtige wederverkoper.

Al naargelang de hoedanigheid van de verkoper in de lidstaat van vertrek van de verzending of van het vervoer kan de levering van bedoelde goederen door een belastingplichtige wederverkoper al dan niet worden verricht met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge.

A.         De verkoper in de lidstaat van herkomst is een niet-belastingplichtige.

Noch de verkoop, noch de intracommunautaire verwerving zijn aan de belasting onderworpen en de goederen mogen door de belastingplichtige wederverkoper aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge onderworpen worden.

B.         De verkoper in de lidstaat van herkomst is een belastingplichtige die als zodanig optreedt, andere dan een belastingplichtige wederverkoper of een organisator van openbare veilingen.

1.         De levering verricht door de belastingplichtige is vrijgesteld overeenkomstig artikel 136 a en b van Richtlijn 2006/112/EG.

             Bedoeld zijn de leveringen van goederen die niet het voorwerp hebben uitgemaakt van een recht op aftrek, hetzij omdat ze uitsluitend ten behoeve van een vrijgestelde activiteit zijn aangewend, hetzij omdat ze zijn uitgesloten van het recht op aftrek door de nationale wetgeving.

             In die veronderstelling is de intracommunautaire levering van het goed vrijgesteld van de btw in de lidstaat van vertrek en de overeenkomstige intracommunautaire verwerving in België is onderworpen aan de btw op grond van artikel 25ter, § 1, van het Wetboek. Deze verwerving is echter vrijgesteld van de btw krachtens artikel 40, § 1, 1°, a, van het Wetboek, in zoverre de levering van het goed door belastingplichtigen in het binnenland in elk geval zou zijn vrijgesteld, zodat in dat geval geen btw is verschuldigd terzake van die verrichting.

             De aldus verworven goederen kunnen door de belastingplichtige wederverkoper worden onderworpen aan de winstmargeregeling.

2.         De levering wordt verricht door de belastingplichtige met toepassing van een vrijstellingsregeling van belasting, beoogd in artikel 282 tot 292 van Richtlijn 2006/112/EG, vergelijkbaar met de vrijstellingsregeling bepaald in artikel 56, § 2, van het Wetboek.

             Daar de vrijstellingsgerechtigde leverancier niet kan overgaan tot aftrek van de door hem betaalde voorbelasting, koopt de belastingplichtige wederverkoper een goed, "restbelasting" inbegrepen.

             De intracommunautaire verwerving van dit goed is niet onderworpen aan de belasting.

             Voor zover het goed in hoofde van de verkoper een bedrijfsmiddel betreft, kan dit goed door de belastingplichtige wederverkoper worden onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge.

3.         De levering wordt verricht door de belastingplichtige met toepassing van de normale btw-regeling.

             De intracommunautaire levering van het goed is vrijgesteld van btw in de lidstaat van vertrek. De intracommunautaire verwerving van het goed in België is onderworpen aan de btw op grond van artikel 25ter, § 1, van het Wetboek. Deze belasting is aftrekbaar volgens de normale regels.

             De verkoop van het goed door de belastingplichtige wederverkoper is in België onderworpen aan de normale regeling van de belasting.

C.         De verkoper in de lidstaat van herkomst is een belastingplichtige wederverkoper of een organisator van openbare veilingen die als zodanig optreedt.

1.         Ofwel heeft hij het gebruikte goed, het kunstvoorwerp, het voorwerp voor verzamelingen of de antiquiteit geleverd met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge of met toepassing van de bijzondere regeling voor verkoop op openbare veilingen.

             De intracommunautaire verwerving van dat goed is in België niet onderworpen aan de btw op grond van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 4°, van het Wetboek.

             Dit goed kan door de belastingplichtige wederverkoper worden onderworpen aan de bijzondere winstmargeregeling.

2.         Ofwel heeft hij - of kon hij - het gebruikte goed, het kunstvoorwerp, het voorwerp voor verzamelingen of de antiquiteit niet leveren met toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge of met toepassing van de bijzondere regeling voor verkoop op openbare veilingen.

             De intracommunautaire levering van het goed is vrijgesteld van de btw in de lidstaat van vertrek. De intracommunautaire verwerving in België van dit goed is onderworpen aan de btw op grond van artikel 25ter, § 1, van het Wetboek, en de btw is aftrekbaar volgens de normale regels.

             De verkoop van het goed door de belastingplichtige wederverkoper is in België onderworpen aan de normale regeling van de belasting.

III.      Verrichtingen gelijkgesteld met intracommunautaire leveringen/ verwervingen.

A.         Overbrenging.

Elk gebruikt goed, kunstvoorwerp, voorwerp voor verzamelingen of antiquiteit dat door de belastingplichtige wederverkoper werd onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge en dat door hem of voor zijn rekening wordt verzonden of vervoerd vanuit een lidstaat naar een andere lidstaat met het oog op de eventuele verkoop ervan in deze laatste lidstaat maakt in principe het voorwerp van een overbrenging uit (Wetboek, art. 12bis).

Deze overbrenging wordt in de lidstaat van vertrek gelijkgesteld met een levering van goederen onder bezwarende titel en in de lidstaat van aankomst van de verzending of van het vervoer wordt de bestemming van het aldus overgebrachte gebruikte goed, kunstvoorwerp, voorwerp voor verzamelingen of antiquiteit gelijkgesteld met een intracommunautaire verwerving onder bezwarende titel (Wetboek, art. 25quater, § 1).

Bedoelde overbrenging is niet van de belasting vrijgesteld in de lidstaat van vertrek (Wetboek, art. 39bis, eerste lid, 4°). De maatstaf van heffing voor de heffing van de belasting over deze overbrenging is de winstmarge die de belastingplichtige wederverkoper theoretisch aanrekent voor deze levering aan zichzelf. In principe is deze maatstaf van heffing dus gelijk aan nul.

De intracommunautaire verwerving die plaatsvindt in de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen is daarentegen niet onderworpen aan de belasting.

De belastingplichtige wederverkoper is er niet toe gehouden het stuk, bedoeld in artikel 2 van het koninklijk besluit nr. 1, op te maken. Hij moet deze overbrenging evenmin opnemen in zijn "btw-opgave van de intracommunautaire handelingen". Teneinde de vanuit België verzonden overgebrachte goederen te kunnen volgen zodat steeds de plaats bekend zou zijn waar de goederen zich bevinden dienen deze goederen te worden ingeschreven in het register beoogd in de artikelen 23 en 24 van het koninklijk besluit nr. 1.

B.         Niet-overbrenging.

Maakt evenwel niet het voorwerp uit van een overbrenging, elk gebruikt goed, kunstvoorwerp, voorwerp voor verzamelingen of antiquiteit, dat door de belastingplichtige wederverkoper werd onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge en dat door hem of voor zijn rekening werd verzonden of vervoerd van een lidstaat naar een andere lidstaat met het oog op het gebruik van dit goed gedurende ten hoogste 24 maanden, indien de invoer van ditzelfde goed uit een derde land met het oog op het tijdelijk gebruik in aanmerking zou komen voor de regeling voor tijdelijke invoer met volledige vrijstelling van invoerrechten (Wetboek, art. 12bis, tweede lid, 7°). Deze goederen maken dan het voorwerp uit van een niet-overbrenging.

De volgende goederen kunnen inzonderheid het voorwerp uitmaken van een niet-overbrenging (Verordening EEG nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, artikel 137 en volgende; Verordening EEG nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993, artikel 670 en volgende):

1°        goederen die bestemd zijn om te worden getoond of te worden gebruikt op tentoonstellingen, beurzen, congressen en dergelijke;

2°        tweedehandse goederen die worden verzonden of vervoerd om te worden geveild;

3°        goederen die worden verzonden of vervoerd in het kader van een koopovereenkomst op proef;

4°        kunstwerken die worden verzonden of vervoerd om met het oog op een eventuele verkoop te worden tentoongesteld;

5°        zichtzendingen van bont- en lederwerken, sieraden, tapijten en juwelen, mits daarvan, vanwege hun bijzondere kenmerken, geen monsters kunnen worden ingevoerd.

De niet-overbrenging van deze goederen wordt in de lidstaat van vertrek van het vervoer of van de verzending niet gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel. In de lidstaat van aankomst wordt de bestemming van het goed niet gelijkgesteld met een intracommunautaire verwerving onder bezwarende titel. Wanneer het goed of het voorwerp vanuit België verzonden wordt dan moet het worden opgenomen in het register, bedoeld in de artikelen 23 en 24 van het koninklijk besluit nr. 1.

Merk evenwel op dat de hierboven vermelde zendingen slechts kunnen gekwalificeerd worden als "niet-overbrengingen" zolang voldaan is aan de voorwaarde van het tijdelijk gebruik van het betrokken goed op het grondgebied van een andere lidstaat voor een periode van ten hoogste 24 maanden. Indien het overgebrachte goed verkocht wordt, is niet meer voldaan aan deze voorwaarde van tijdelijk gebruik. Op dat ogenblik wordt de niet-overbrenging omgezet in overbrenging en wordt de bestemming van het betrokken goed gelijkgesteld met een intracommunautaire verwerving van goederen onder bezwarende titel. Op dat ogenblik treedt de regeling in werking die hierboven werd uiteengezet voor de overbrenging van goederen die door de belastingplichtige wederverkoper geplaatst werden onder de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/12.

Bijzondere bepalingen.

I.         Tweedehandse vervoermiddelen.

A.         Begrippen.

Als vervoermiddelen in de zin van de bijzondere winstmargeregeling worden beschouwd:

1°        automobielen, motorrijwielen en andere motorrijtuigen voor vervoer te land, ongeacht de soort van de motor, alsmede hun aanhangwagens (bv. een caravan);

2°        jachten en plezierboten;

3°        vliegtuigen, watervliegtuigen, hefschroefvliegtuigen en andere dergelijke toestellen, en zweefvliegtuigen.

Voor de toepassing van deze regeling wordt onder tweedehandse vervoermiddelen verstaan, de vervoermiddelen die in de staat waarin ze verkeren of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt.

Benevens nieuwe vervoermiddelen sluit deze definitie uit:

1°        de vervoermiddelen die, vóór hun wederverkoop, een zodanige vervorming-hebben ondergaan dat er geen identificatie mogelijk is tussen het voorwerp in zijn oorspronkelijke toestand en zijn toestand bij de verkoop (b.v. een tot minibus of motorhome omgevormde lichte vrachtwagen);

2°        de vervoermiddelen die niet in aanmerking komen om als dusdanig opnieuw te worden gebruikt (b.v. wrakken van voertuigen die tot schroot zijn gemaakt).

B.         Bijzondere regeling van belastingheffing inzake nieuwe vervoermiddelen.

Krachtens artikel 58, § 4, 9°, van het Wetboek zijn uitgesloten van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, de leveringen van nieuwe vervoermiddelen in de zin van artikel 8bis, § 2, van het Wetboek, verricht onder de in artikel 39bis, eerste lid, 2°, van het Wetboek bedoelde voorwaarden.

In de overgangsregeling inzake btw die van toepassing is in alle lidstaten werd immers een speciale regeling uitgewerkt voor nieuwe vervoermiddelen. De aandacht wordt er op gevestigd dat dit begrip van nieuw vervoermiddel enkel van toepassing is in de intracommunautaire handelingen tussen de lidstaten.

Derhalve komt de btw, in elke onderstelling, toe aan de lidstaat van verbruik, en dit in afwijking van het algemeen beginsel van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge dat de leveringen van de in die regeling bedoelde goederen door de verkoper, door de afnemer of voor hun rekening verzonden of vervoerd buiten België maar binnen de Unie, belastbaar zijn in België.

Wat de bijzondere regeling inzake nieuwe vervoermiddelen betreft wordt verwezen naar hoofdstuk IXbis, afdeling 7.

C.         Opstellen van een aankoopborderel of ontvangst van een factuur.

Bij de aankoop bij een niet-belastingplichtige of bij een belastingplichtige die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht die vrijgesteld zijn door artikel 44, § 2, 13°, van het Wetboek moet de belastingplichtige wederverkoper een aankoopborderel uitreiken dat inzonderheid de gegevens die nodig zijn om de handeling te determineren vermeldt, zoals de gebruikelijke benaming van het geleverde vervoermiddel, het merk, het model, het jaartal, de cilinderinhoud, de motorsterkte, het carrosseriemodel, het chassisnummer en de datum waarop dit vervoermiddel voor het eerst in het verkeer werd gebracht.

Bij de aankoop bij een belastingplichtige onderworpen aan de bijzondere regeling voorzien in artikel 56, § 2, van het Wetboek of bij een andere belastingplichtige wederverkoper zullen deze aan de belastingplichtige wederverkoper een factuur uitreiken waarop alle vermeldingen staan die voorzien zijn bij artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992.

D.        Bewijsmiddelen.

Eén van de elementen die bijdragen tot het leveren van het bewijs dat het vervoermiddel werd verkregen van één der personen, opgesomd onder nr. 520/8, II, 1° tot 4°, is de voorlegging van een door de leverancier ondertekend attest, of een kopie ervan, in hetwelk deze laatste zijn hoedanigheid bevestigt en verklaart geen enkel recht op aftrek, vrijstelling of teruggaaf van de belasting te hebben kunnen uitoefenen bij de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van het vervoermiddel dat hij aan de belastingplichtige wederverkoper heeft geleverd.

Na het attest te hebben ingevuld en ondertekend, geeft de leverancier bij de levering van het vervoermiddel het formulier terug aan de belastingplichtige wederverkoper die het bewaart als bijlage bij het document opgesteld om de aankoop vast te stellen (aankoopborderel of factuur), samen met een kopie van het inschrijvingsbewijs, in de gevallen waar overeenkomstig de reglementering betreffende de inschrijving van motorvoertuigen een inschrijvingsbewijs is vereist.

In geval van verkoop van het vervoermiddel onder de winstmargeregeling aan een andere belastingplichtige wederverkoper is de belastingplichtige wederverkoper gehouden het origineel van het attest en het inschrijvingsbewijs aan die andere belastingplichtige wederverkoper te overhandigen. Hij moet van zijn kant kopieën van die documenten bewaren en voegen bij het aankoopborderel of bij de factuur welke de verrichting vaststelt. Aan het einde van de ketting, wanneer het vervoermiddel geleverd wordt aan een klant-eindverbruiker, moet de belastingplichtige wederverkoper die de levering verricht, samen met de factuur afkomstig van de voorgaande belastingplichtige wederverkoper, een kopie bewaren van het inschrijvingsbewijs alsmede het origineel van het attest.

Bij gebrek aan voorlegging van de hiervoor bedoelde stukken dient de belastingplichtige wederverkoper het vereiste bewijs te leveren door een geheel van overeenstemmende stukken zoals onder meer de door de leverancier uitgereikte factuur met betrekking tot de levering of het door de leverancier ondertekende aankoopborderel, de opgemaakte bestelbons, contracten, vervoerdocumenten en betalingsbewijzen, met betrekking tot de vervoermiddelen en de levering ervan.

E.         Levering aan invaliden of gehandicapten.

De toepassing van de normale regeling van de belasting is vereist wat de levering van een tweedehandse automobiel voor personenvervoer betreft aan een invalide of gehandicapte die kan en wenst te genieten van het voordeel van het verlaagd btw-tarief en van de teruggave, voorzien bij artikel 77, § 2, van het Wetboek.

F.         Verzekeraars.

Verzekeraars die geregeld tweedehandse vervoermiddelen verkopen waarvan ze de eigendom, ingevolge overlating, hebben verkregen van verzekerden (bij verzekering tegen diefstal en totaalverlies) hebben, indien ze optreden onder de omstandigheden als bedoeld onder punt 6 van de aanschrijving nr. 2/1995 voor de toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, de hoedanigheid van belastingplichtige wederverkoper ten aanzien van de verkoop van tweedehandse vervoermiddelen waarvan ze de eigendom bij overlating hebben verkregen van verzekerden. Voor zover deze laatsten personen zijn die geen enkel recht op aftrek, vrijstelling of teruggaaf van de btw hebben kunnen uitoefenen bij de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van hun vervoermiddel, is de bijzondere regeling van belastingheffing over de marge van toepassing op de wederverkoop ervan door bovenbedoelde verzekeraars (Beslissing nr. ET 10.212/55 van 10/8/1993).

G.        Leasing van vervoermiddelen.

In de uitvoering van een leasingcontract van een voertuig, is het mogelijk dat zich bij het einde van het contract de volgende situaties voordoen:

-           ofwel werd de aankoopoptie niet gelicht door de leasingnemer, werd het voertuig door de leasingmaatschappij teruggenomen en vervolgens onmiddellijk verkocht met btw aan een bestuurder of beheerder van de leasing-nemende vennootschap tegen een prijs gelijk aan de residuele waarde van het leasingcontract;

-           ofwel werd de aankoopoptie wel gelicht door de leasingnemende vennootschap en verkoopt deze vennootschap het voertuig eveneens onmiddellijk met toepassing van de btw maar tegen een spotprijs (residuele waarde van het leasingcontract) aan een bestuurder, een beheerder of nog aan een personeelslid van deze vennootschap.

Wanneer een particulier, die geen enkel recht op aftrek, teruggaaf of vrijstelling van de btw heeft, het aldus aangekochte voertuig verkoopt aan een belastingplichtige wederverkoper vóór er enige inschrijving op zijn naam bij de D.I.V. plaatsvindt, kan volgende oplossing worden toegepast.

Wanneer de handeling in hoofde van de particulier als sporadisch kan beschouwd worden, kan de belastingplichtige wederverkoper, bij wederverkoop van het voertuig, de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge toepassen. In het tegenovergestelde geval, verkrijgt de particulier de hoedanigheid van belastingplichtige en dienen de aldus op het einde van het leasingcontract aangekochte voertuigen te worden verkocht onder de normale btw-regeling, met betaling van btw over de totale prijs zowel door de betrokken particulier als door de belastingplichtige wederverkoper.

II.       Kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

A.         Invoer van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten. - Aankoop van kunstvoorwerpen bij bepaalde belastingplichtigen, andere dan belastingplichtige wederverkopers.

1.         Optie voor de toepassing van de bijzondere regeling.

             Voor de leveringen van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten dewelke hij tegen het verlaagd tarief heeft ingevoerd en van kunstvoorwerpen die hij aan het verlaagd tarief heeft verkregen kan de belastingplichtige wederverkoper opteren voor de toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge. Het uitoefenen van die keuze slaat op het geheel van de leveringen van bedoelde voorwerpen en geldt voor ten minste twee kalenderjaren (Wetboek, art. 58, § 4, 4°).

             Overeenkomstig rubriek XXI, § 1, van tabel A van de bijlage van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en diensten bij die tarieven, is het verlaagd tarief van toepassing:

             -           op de invoer van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten;

             -           op de leveringen van kunstvoorwerpen:

                         -           die door de maker of diens rechthebbenden worden verricht;

                         -           of die incidenteel worden verricht door een andere belastingplichtige dan een belastingplichtige wederverkoper wanneer die kunstvoorwerpen door die belastingplichtige zelf zijn ingevoerd of hem zijn geleverd door de maker of diens rechthebbenden of wanneer ze te zijnen gunste het recht op volledige aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde hebben doen ontstaan;

             -           op de intracommunautaire verwervingen van kunstvoorwerpen wanneer de verkoper in de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de verworven goederen:

                         -           de maker is of een rechthebbende van de maker;

                         -           of een andere belastingplichtige is dan de belastingplichtige wederverkoper, die incidenteel handelt, wanneer die kunstvoorwerpen door die belastingplichtige zelf zijn ingevoerd of hem zijn geleverd door de maker of diens rechthebbenden of wanneer ze te zijnen gunste het recht op volledige aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde hebben doen ontstaan.

             De keuze voor de toepassing van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge houdt tevens in dat de belastingplichtige wederverkoper van de belasting die hij verschuldigd is niet in aftrek mag brengen:

             a)         de belasting die verschuldigd of voldaan is voor kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten die hij zelf heeft ingevoerd;

             b)         de belasting die verschuldigd of voldaan is voor aan hem geleverde of te leveren kunstvoorwerpen door de maker of diens rechthebbenden;

             c)         de belasting die verschuldigd of voldaan is voor aan hem geleverde of te leveren kunstvoorwerpen door een andere belastingplichtige dan een belastingplichtige wederverkoper.

             De verkoop door de belastingplichtige wederverkoper van de aldus ingevoerde kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten en van de aldus verkregen kunstvoorwerpen met toepassing van de bijzondere winstmargeregeling gebeurt tegen het normaal btw-tarief.

             Wat de modaliteiten van de uitoefening van de keuze betreft en de vaststelling van de in aanmerking te nemen aankoopprijs met het oog op de inschrijving in het aankoopregister van bedoelde goederen, wordt verwezen naar aanschrijving 1/1995.

2.         Verkoop onder de normale regeling van de belasting.

             Voor elke levering van de aldus ingevoerde kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten en van de aldus verkregen kunstvoorwerpen en voor dewelke de belastingplichtige wederverkoper heeft geopteerd voor de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge, kan hij de normale regeling van de belasting toepassen. In dat geval mag hij van de belasting die hij verschuldigd is de verschuldigde of voldane voorbelasting aftrekken.

             Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de belasting opeisbaar wordt voor de levering waarvoor de belastingplichtige wederverkoper voor de normale regeling van de belasting kiest.

             Om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen moet de belastingplichtige wederverkoper in het bezit zijn van de stukken genoemd in artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 3 van 10 december 1969. Krachtens artikel 60, § 1, eerste lid, van het Wetboek moeten die stukken worden bewaard gedurende zeven jaar te rekenen vanaf de eerste januari van het jaar volgend op het jaar waarin dit recht op aftrek is ontstaan.

             Indien de belastingplichtige wederverkoper op het tijdstip van de weder-verkoop de normale btw-regeling of een vrijstelling toepast dient hij dezelfde regularisaties toe te passen als die waartoe hij gehouden is voor een goed dat hij aangekocht heeft in België of in een andere lidstaat en dat hij ingeschreven heeft in zijn aankoopregister en waarvoor hij op het tijdstip van de verkoop de normale btw-regeling of een vrijstelling toepast.

             Het toepasselijk btw-tarief bij de verkoop van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten onder de normale regeling van de belasting is het normaal tarief.

B.         Leveringen door een Duitse belastingplichtige wederverkoper van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

Voor de leveringen door een belastingplichtige wederverkoper van kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten geldt in de Bondsrepubliek Duitsland een regeling die, wat de toepassingsmodaliteiten betreft, afwijkt van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge. Wat dat betreft wordt verwezen naar nr. 118 van de aanschrijving 1/1995.

III.      Openbare verkopen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten.

In principe zijn de algemene regels van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge van toepassing op de door de belastingplichtige wederverkoper verrichte openbare verkopen van de bedoelde goederen waarvoor hij tussenbeide komt voor eigen rekening dan wel ingevolge een overeenkomst tot aan- en verkoop in commissie, voor rekening van een derde.

Bij die verkopen kunnen zich evenwel bijzondere toestanden voordoen waarvoor wordt verwezen naar de nrs. 119 tot 140 van de aanschrijving 1/1995.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Nr. 520/13.

Diversen.

I.         Uitvoer en verkopen aan internationale organisaties of onder de diplomatieke en consulaire regeling.

De uitvoer van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten of de levering ervan door de belastingplichtige wederverkoper aan de in België gevestigde internationale organisaties, diplomatieke missies en consulaire posten, is vrijgesteld van de belasting. De vrijstelling is niet van toepassing op leveringen aan de leden van de voornoemde in België gevestigde internationale organisaties, diplomatieke missies of consulaire posten voor hun persoonlijk gebruik, ongeacht het feit dat ze al dan niet een diplomatiek statuut hebben. De toepassing van de vrijstelling op leveringen aan internationale organisaties, diplomatieke missies of consulaire posten gevestigd in een andere EU-lidstaat, of aan hun leden, is afhankelijk van de voorwaarden opgelegd door de lidstaat van  vestiging. De belastingplichtige wederverkoper moet op iedere vraag van de administratie de ingeroepen vrijstelling kunnen rechtvaardigen. Opdat de vrijstelling zou kunnen worden toegepast dient een zelfde regularisatie te worden verricht zoals die is vereist indien de belastingplichtige wederverkoper voor een bepaalde levering kiest voor de toepassing van de normale regeling van de belasting. Daarenboven zal in kolom 4 van het aankoopregister de vermelding "vrijstelling" worden aangebracht (z. ook nr. 278/3).

II.       Onttrekking door de belastingplichtige wederverkoper voor zijn privé-doeleinden van voor doorverkoop onder de winstmargeregeling bestemde goederen.

Aangezien de aankoop, de intracommunautaire verwerving of de invoer van de bedoelde goederen geen recht op aftrek deed ontstaan in hoofde van de belastingplichtige wederverkoper, kunnen de normale regels inzake onttrekkingen niet worden toegepast.

De onttrokken goederen dienen niettemin te kunnen worden gevolgd. Er dient immers ondermeer te kunnen worden geverifieerd of de eventuele verliezen die zouden worden geleden bij de latere verkoop van de goederen kunnen worden gestaafd, of er een redelijke verhouding bestaat tussen het aantal onttrokken en het aantal verkochte goederen, enz. ... Tevens, indien het onttrokken goed bij de aankoop werd ingeschreven in het aankoopregister heeft de belastingplichtige wederverkoper door de overdracht naar het vergelijkingsregister met betrekking tot het aangiftetijdvak waarin de aankoop plaats had zijn "belastbaar verschil" verminderd ten belope van de aankoopprijs van het onttrokken goed.

De onttrekkingen brengen mee dat de aankoopprijs van de onttrokken goederen moet worden gevoegd bij het totaal bedrag van de verkopen van goederen van hetzelfde btw-tarief tijdens dat aangiftetijdvak.

Het intern stuk dat dient te worden opgemaakt om deze onttrekking vast te stellen, zal, behalve de elementen voorzien in artikel 5, § 2, van het koninklijk besluit nr. 1, ook de aankoopprijs van het onttrokken goed vermelden maar zonder vermelding van de btw, aangezien deze niet verschuldigd is op deze handeling.

Het op het intern stuk vermelde bedrag dient in het uitgaand factuurboek te worden ingeschreven in de kolom van de handelingen onderworpen aan de winstmarge-regeling.

Dezelfde regels moeten gevolgd worden voor de goederen die de belastingplichtige wederverkoper behoudt voor privé-doeleinden bij stopzetting van zijn werkzaamheid.

Wanneer het onttrokken goed nadien opnieuw aan de winstmargeregeling onderworpen wordt met het oog op de verkoop, zou de eventuele waardevermindering die het gevolg kan zijn van het gebruik van het goed gedurende de periode van onttrekking een weerslag kunnen hebben op de aankoopprijs die door de belastingplichtige wederverkoper moet worden vermeld op het aankoopborderel dat hij moet uitreiken aan zichzelf om de wederinschrijving van het goed met het oog op de verkoop in het aankoopregister te staven (in geval het goed voorheen was onttrokken voor zijn privédoeleinden) of op het intern stuk (in geval het goed voorheen was onttrokken voor zijn economische activiteit).

De vergelijking tussen de verkoopprijs van het voorheen onttrokken goed en het bedrag waartegen dit goed laatst in het aankoopregister werd ingeschreven mag in geen geval resulteren in een negatieve winstmarge.

Wat de formaliteiten en de voorwaarden betreft waaraan de onttrekking van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten onderworpen is wordt verwezen naar de aanschrijvingen nrs. 1/1995 en 2/1995.

Hierbij dient opgemerkt dat aanschrijving 9/1985 welke handelt over de bijzondere regeling van toepassing op onttrekkingen van wagens en wagens voor dubbel gebruik niet van toepassing is op vervoermiddelen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge. Overigens dient het aantal door de belastingplichtige wederverkoper onttrokken vervoermiddelen in overeenstemming te zijn met het aantal verkopen van vervoermiddelen die hij gerealiseerd heeft.

III.      Gebruik door de belastingplichtige wederverkoper voor zijn econo-mische activiteit van voor doorverkoop onder de winstmargeregeling bestemde goederen.

Wat betreft het opmaken van een intern stuk om de handeling vast te stellen alsook voor het inschrijven van dit stuk in het boek voor uitgaande facturen zal op dezelfde manier worden gehandeld als uiteengezet onder punt II hierboven. Bovendien zal deze handeling ingeschreven worden in het boek voor inkomende facturen zonder dat enige belasting kan worden in aftrek gebracht.

Wat de te vervullen formaliteiten en voorwaarden betreft in verband met dit gebruik alsmede de te volgen werkwijze bij de latere verkoop wordt verwezen naar de aanschrijvingen nrs. 1/1995 en 2/1995.

IV.       Overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling omvattende de goederen onderworpen aan de winstmarge-regeling.

Krachtens artikel 11 van het Wetboek wordt niet als levering beschouwd, de overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling, onder bezwarende titel of om niet, bij wege van inbreng in vennootschap of anderszins, wanneer de overnemer een belastingplichtige is die de belasting, indien ze ingevolge de overdracht zou verschuldigd zijn, geheel of gedeeltelijk zou kunnen aftrekken. In dat geval wordt de overnemer geacht de persoon van de overdrager voort te zetten.

Het bepaalde, opgenomen in artikel 11 van het Wetboek, volgens hetwelk de overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling niet belastbaar is met btw is enkel van toepassing indien de goederen die het voorwerp van deze overdracht uitmaken, onderworpen zijn aan de normale regeling van de belasting.

De overgang naar de normale regeling van de goederen, onderworpen aan de bijzondere regeling van de winstmarge, zou evenwel aan de overnemer elke mogelijkheid ontnemen om er de winstmargeregeling op toe te passen.

Gezien de fictie van de voortzetting van de persoon van de overdrager, opgenomen in artikel 11 van het Wetboek, meebrengt dat de overnemer de rechten en verplichtingen van de overdrager overneemt, aanvaardt de administratie dat de goederen in het handelsactief van de overnemer opgenomen worden onder dezelfde regeling als diegene die door de overdrager werd toegepast.

De voorraad van de aan de winstmargeregeling onderworpen goederen van de overdrager kan aldus opgenomen worden in het handelsactief van de overnemer voor een prijs welke de belasting over de winstmarge bevat, terwijl de andere elementen die het voorwerp uitmaken van de overdracht kunnen overgedragen worden met toepassing van artikel 11 van het Wetboek.

In hoofde van de overdrager moet de overdracht van de goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge als een levering van goederen worden beschouwd zoals elke andere levering van goederen onderworpen aan die regeling.

Bijgevolg moeten de bedragen voortkomende van de overdracht van die goederen worden opgenomen in het uitgaand factuurboek van de overdrager onder de kolom van de winstmarge.

De belastingplichtige overnemer dient een inventaris van de goederen die in de overdracht begrepen zijn en dewelke hij verkregen heeft met toepassing van de winstmargeregeling, in te dienen bij het controlekantoor waaronder hij ressorteert binnen een termijn van één maand te rekenen vanaf de overdracht en dit in twee exemplaren.

De inventaris dient voor elk goed afzonderlijk beschouwd, dezelfde vermeldingen weer te geven dewelke normaal op de factuur dienen voor te komen, alsook de waarde uitgedrukt in aankoopprijs.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_