# Btw-handleiding 2015, nummers 484 - 521/7. Hoofdstuk XIII. Bijzondere regelingen.

* Date : 01-02-2015
* Langue : Néerlandais
* Section : Régulation
* Type : Professional courses
* Sous-domaine : 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 2015, nummers 484 - 521/7. Hoofdstuk XIII. Bijzondere regelingen.

 Btw-handleiding 2015, nummers 484 - 521/7. Hoofdstuk XIII. Bijzondere regelingen.

 Document

 Content exists in : nl fr

 Search in text:

 Print    E-mail    Show properties

 Properties

 Document type : Professional courses

 Title : Btw-handleiding 2015, nummers 484 - 521/7. Hoofdstuk XIII. Bijzondere regelingen.

 Tax year : 2015

 Document date : 01/02/2015

 Keywords : bijzondere regeling

 Document language : NL

 Name : Btw-handleiding 2015, nummers 484 - 521/7. Hoofdstuk XIII. Bijzondere regelingen.

 Version : 1

Algemene Administratie van de Fiscaliteit - Centrale diensten
Operationele Expertise & Ondersteuning - Dienst BTW - Afdeling Commentaar

 Btw-handleiding 2015, nummers 484 - 521/7. Hoofdstuk XIII. Bijzondere regelingen.

 (Bijgewerkt volgens de stand van de wetgeving op 01.02.2015)

 HOOFDSTUK XIII.
 BIJZONDERE REGELINGEN.

 Afdrukbare versie in PDF: [recto] of [recto/verso]

 Inhoudstafel

 Overzicht.

 Afdeling 1.

 Forfaitaire grondslagen van aanslag voor de kleine ondernemingen

 Afdeling 2.

 Vrijstellingsregeling van belasting

 Afdeling 3.

 Bijzondere regeling voor landbouwondernemingen

 Afdeling 4.

 Bijzondere regeling van de verkopen op afstand

 Afdeling 5.

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

 Afdeling 6.

 Bijzondere regeling van toepassing op telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten - mini enig loket inzake btw (mini-one-stop shop)

 HOOFDSTUK XIII.

 BIJZONDERE REGELINGEN.

 484.

 Overzicht.

 Eerste afdeling.

 Forfaitaire grondslagen van aanslag voor de kleine ondernemingen

 485.

 Waarover gaat het?

 486.

 Algemeen.

 487.

 Belastingplichtigen die aan de forfaitaire regeling worden onderworpen.

 a)

 Eerste voorwaarde: vorm van de onderneming

 b)

 Tweede voorwaarde: aard van de handelingen

 c)

 Derde voorwaarde: beperkte omzet

 488.

 Soorten forfaits.

 1.

 Algemene forfaits

 2.

 Bijzondere forfaits

 3.

 Individuele forfaits

 489.

 Optiemogelijkheid.

 490.

 Verval van de forfaitaire regeling.

 491.

 Procedure voor het vaststellen van de forfaitaire grondslagen van aanslag.

 492.

 Werking van de forfaitaire regeling.

 493.

 Jaarlijkse inventaris.

 494.

 Vrijgestelde handelingen of handelingen waarvoor geen forfait werd vastgesteld.

 495.

 Teruggaaf in geval van overgang naar de normale regeling.

 495/2.

 Overgang naar de forfaitaire regeling.

 495/2bis.

 Overgang naar de vrijstellingsregeling van belasting.

 495/3.

 Overdracht van een handelsfonds door of aan een belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling.

 496.

 Verplichtingen van aan de forfaitaire regeling onderworpen belastingplichtigen.

 1.

 Boek voor inkomende facturen

 2.

 Dagboek van ontvangsten

 Geregistreerd kassasysteem

 3.

 Uitreiking van facturen. Boek voor uitgaande facturen

 4.

 Onttrekkingen

 5.

 Tabel van de bedrijfsmiddelen

 6.

 Berekeningsblad

 7.

 Opgave van de bijkomende winst voortkomende van de bijzondere aankoopvoorwaarden

 497.

 Teruggaven.

 1.

 Teruggaaf van "forfaitair" berekende belasting

 2.

 Teruggaaf van andere belasting

 Afdeling 2.

 Vrijstellingsregeling van belasting

 498.

 Draagwijdte van de regeling.

 499.

 Begrip "kleine onderneming".

 A.

 Bedoelde ondernemingen en uitgesloten ondernemingen

 B.

 Bedoelde handelingen en handelingen uitgesloten van de vrijstellingsregeling van belasting (Art. 56bis, § 1 en § 3 van het Wetboek)

 1°

 Bedoelde handelingen

 2°

 Uitgesloten handelingen

 500.

 Toegang tot de vrijstellingsregeling van belasting.

 A.

 Reeds bestaande ondernemingen

 1)

 Vanaf 1 juli van elk jaar

 2)

 Vanaf 1 januari van elk jaar

 B.

 Nieuwe ondernemingen

 501.

 Optiemogelijkheden.

 1°

 Wijze van optie

 2°

 Tijdstip van optie

 3°

 Duur van de optie

 502.

 Verlies van de vrijstellingsregeling van belasting (KB nr. 19, art. 6).

 1°

 Overschrijding van de drempel

 2°

 Wijziging van werkzaamheid

 503.

 Berekeningswijze van het beperkt omzetcijfer.

 A.

 Handelingen die in aanmerking dienen te worden genomen bij de berekening van het beperkt omzetcijfer

 B.

 Volgende handelingen dienen eveneens in aanmerking te worden genomen bij de berekening van het omzetcijfer, tenzij ze het karakter van bijkomstige handelingen bezitten

 C.

 De navolgende handelingen komen niet in aanmerking bij de berekening van het beperkt omzetcijfer

 504.

 Aftrek.

 504/2.

 Teruggaaf.

 505.

 Verplichtingen van de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting.

 1°

 Aangifte van aanvang, van wijziging en stopzetting van werkzaamheid

 2°

 Facturatie (Artikel 56bis, § 5, tweede lid van het Wetboek).

 3°

 Meedelen van het BE-identificatienummer

 4°

 Factuurboeken - Boek bedoeld in artikel 14, § 5, van het KB nr. 1

 5°

 Dagontvangstenboek

 6°

 Tabel van de bedrijfsmiddelen

 7°

 Jaarlijkse opgave van de afnemers-belastingplichtigen en jaarlijkse aangifte van het omzetcijfer

 8°

 Opgave van de intracommunautaire handelingen

 9°

 Bijzondere aangifte

 506.

 Intracommunautaire handelingen.

 A.

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling handelt in de hoedanigheid van koper

 1°

 Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen is niet hoger dan 11.200 euro en de belastingplichtige opteert niet voor de belastingheffing "bij bestemming"

 2°

 Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen overschrijdt de drempel van 11.200 euro

 3°

 Optie voor de "belastingheffing bij bestemming" voor de intracommunautaire verwervingen. (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid en KB nr. 10, art. 4, § 2)

 4°

 Bijzondere gevallen

 a)

 Intracommunautaire verwerving van goederen onder bezwarende titel door een in België gevestigde belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling, wanneer de medecontractant, gevestigd in een andere lidstaat

 b)

 Intracommunautaire verwerving van accijnsproducten

 B.

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling handelt in hoedanigheid van verkoper

 C.

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling handelt in de hoedanigheid van afnemer van een dienst die wordt verricht door een belastingplichtige die niet in België is gevestigd

 D.

 Het verrichten van een dienst door een belastingplichtige die onderworpen is aan de vrijstellingsregeling aan een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige

 507.

 Wijziging van belastingregeling. Gevolgen (KB nr. 19).

 1.

 Overgang van de vrijstellingsregeling naar de normale of forfaitaire regeling (KB nr. 19, art. 7)

 2.

 Overgang van de forfaitaire of normale regeling naar de vrijstellingsregeling

 508.

 (Opgeheven).

 508/2.

 (Opgeheven).

 Afdeling 3.

 Bijzondere regeling voor landbouwondernemingen

 509.

 Algemene beschouwingen.

 510.

 Het begrip landbouwondernemer.

 511.

 Inkopen gedaan door landbouwondernemers.

 512.

 Handelingen waarvoor de landbouwregeling geldt.

 A.

 Levering van voortgebrachte of geteelde producten en van gefokte dieren (KB nr. 22, art. 2, § 1, 1°)

 B.

 Diensten ter uitvoering van contractteelt of contractmesterij (KB nr. 22, art. 2, § 1, 2°)

 C.

 Onderlinge landbouwhulp (KB nr. 22, art. 2, § 1, 3°)

 D.

 Leveringen van gebruikte bedrijfsmiddelen en andere in het bedrijf gebruikte goederen (KB nr. 22, art. 2, § 1, 4°)

 E.

 Bijzondere gevallen

 1.

 Vergoeding betaald door een varkensmestbedrijf aan landbouwers voor het storten van bedrijfsmest op gronden van deze laatsten

 2.

 De vergoeding betaald door een veiling aan een landbouwer voor het ophalen van bedorven of beschadigd fruit dat zal verspreid worden op de velden van deze landbouwer

 3.

 Btw-regeling van toepassing op handelingen betreffende melkquota

 512/2.

 Intracommunautaire handelingen.

 A.

 Intracommunautaire verwervingen

 a)

 Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen overschrijdt de drempel van 11.200 euro per jaar niet en de belastingplichtige opteert niet voor de belastingheffing in de lidstaat van bestemming

 Belangrijke opmerkingen.

 b)

 Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen overschrijdt de drempel van 11.200 euro

 c)

 Optie voor de belastingheffing in de lidstaat van bestemming van de intracommunautaire verwervingen (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid en KB nr. 10, art. 4, § 2)

 B.

 Intracommunautaire leveringen

 a)

 Principe van de intracommunautaire leveringen

 b)

 Facturatie

 c)

 Listing

 d)

 Forfaitaire compensatie (zie ook nr. 516)

 C.

 Regeling inzake de intracommunautaire verwerving van accijnsproducten

 D.

 Regeling inzake de intracommunautaire levering van nieuwe vervoermiddelen

 E.

 Regeling inzake de intracommunautaire verwervingen van nieuwe vervoermiddelen

 F.

 Diensten verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige

 G.

 Het verrichten van een dienst door een belastingplichtige die onderworpen is aan de bijzondere regeling voor landbouwondernemingen aan een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige

 513.

 Handelingen die uit de landbouwregeling zijn gesloten (KB nr. 22, art. 2, § 2).

 514.

 Verplichtingen op het stuk van de facturering met betrekking tot de handelingen die onder de landbouwregeling vallen.

 A1.

 Leveringen van landbouwproducten aan belastingplichtige kopers, gevestigd in België

 a)

 Exclusief-prijs.

 b)

 Inclusief-prijs.

 A2.

 Leveringen van landbouwproducten aan belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd, of aan niet-belastingplichtige rechtspersonen, die gevestigd zijn in een andere lidstaat

 A3.

 Verkopen van landbouwproducten op afstand

 B1.

 Landbouwdiensten verricht voor belastingplichtige ontvangers, gevestigd in België

 B2.

 Landbouwdiensten verricht voor belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd

 C.

 Verkopen van andere goederen dan landbouwproducten

 C1.

 Algemeen principe

 C2.

 Levering aan belastingplichtigen of niet-belastingplichtige rechtspersonen gevestigd in een andere lidstaat, die genieten van de afwijking bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, van het Wetboek

 C3.

 Levering aan belastingplichtigen of aan niet-belastingplichtige rechtspersonen, gevestigd in een andere lidstaat, die niet genieten van de afwijking bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, van het Wetboek

 C4.

 Levering aan kopers gevestigd buiten het grondgebied van de gemeenschap

 515.

 Verplichtingen op het stuk van de aangifte met betrekking tot de handelingen die aan de landbouwregeling zijn onderworpen.

 516.

 De forfaitaire compensatie - Recuperatie door de landbouwondernemer van zijn voorbelasting.

 517.

 Landbouwondernemers die uitgesloten zijn van de landbouwregeling of er slechts gedeeltelijk aan zijn onderworpen. - Landbouwondernemers die verschillende beroepswerkzaamheden uitoefenen.

 A.

 Landbouwondernemers waarop die regeling helemaal niet van toepassing is

 A1.

 Landbouwondernemers die de vorm hebben aangenomen van een handelsvennootschap

 Opmerkingen.

 A2.

 Landbouwondernemers die nog een andere zelfstandige beroepswerkzaamheid uitoefenen ten aanzien waarvan zij reeds als btw-belastingplichtigen aan de normale regeling zijn onderworpen

 A3.

 Landbouwondernemers wiens enige werkzaamheid leveringen en dienstverrichtingen omvat met betrekking tot goederen of dieren die hij als landbouwer voortgebracht of geteeld heeft, maar die aan een ander btw-tarief dan 6% onderworpen zijn, met uitsluiting van ruwe en niet tot verbruik bereide tabak

 B.

 Landbouwondernemers op wie de landbouwregeling gedeeltelijk van toepassing is

 B1.

 De landbouwer is voor de tweede sector onderworpen aan de normale of de forfaitaire regeling

 1°

 Leveringen op groothandelsmarkten.

 2°

 Leveringen op kleinhandelsmarkten, in een inrichting voor de verkoop in 't klein (winkel, stalletje langs de openbare weg) of als venter van deur tot deur.

 3°

 Leveringen van voortgebrachte producten of geteelde dieren die niet aan het tarief van 6% zijn onderworpen (rijpaarden) met uitzondering van ruwe en niet tot verbruik bereide tabak.

 4°

 Diensten met betrekking tot goederen die niet belast zijn met het tarief van 6%.

 B2.

 De landbouwondernemer is voor de tweede sector onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting

 518.

 Wijziging in de btw-regeling.

 A.

 Verplichting tot kennisgeving bij wijziging in de bijzondere regeling door de landbouwondernemer

 Administratie tolerantie

 B.

 Keuze van de normale regeling van de btw

 519.

 Teruggaaf of herziening bij wijziging in de belastingregeling.

 A.

 Teruggaaf

 B.

 Herziening van aftrek

 519/2.

 Overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling tussen landbouwondernemers die aan de bijzondere landbouwregeling onderworpen zijn.

 Afdeling 4.

 Bijzondere regeling van de verkopen op afstand

 520.

 Draagwijdte van de regeling.

 520/1.

 Toepassingsvoorwaarden voor de bijzondere regeling van de verkopen op afstand.

 I.

 Bedoelde personen

 II.

 Bedoelde goederen

 III.

 Leveringsvoorwaarden

 IV.

 Drempel

 a)

 Tabel bevattende de door elke lidstaat vastgestelde drempel voor de belasting van de verkopen op afstand

 b)

 Berekening van de drempel

 Opmerking 1: Gelijktijdige overschrijding van de drempels voorzien door artikel 15, § 1, en artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b), van het Wetboek.

 Opmerking 2: Leveringen verricht door de belastingplichtigen beoogd in artikel 11 van Richtlijn 2006/112/EG (btw-eenheden) (zie artikel 4, § 2, van het Wetboek).

 Opmerking 3: Verkopen op afstand verricht door leden van een btw-eenheid.

 c)

 Optie voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst

 520/2.

 Werking van de regeling verkopen op afstand.

 520/3.

 Andere goederen dan accijnsproducten in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek.

 I.

 Verzending of vervoer vanuit een andere lidstaat naar België

 A.

 De leverancier overschrijdt de Belgische drempel (35.000 euro) of heeft geopteerd voor de belastingheffing in België

 1.

 De koper is een in België gevestigde particulier

 2.

 De koper is een in België gevestigde belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon op wie de afwijking van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid van het Wetboek van toepassing is (z. punt I, 2°, van nr. 520/1 hiervoor)

 B.

 De leverancier overschrijdt de Belgische drempel (35.000 euro) niet en heeft niet geopteerd voor de belastingheffing in België

 1.

 De koper is een in België gevestigde particulier

 2.

 De koper is een in België gevestigde belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon op wie de afwijking van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, van het Wetboek toepasselijk is (z. punt I, 2°, van nr. 520/1 hiervoor)

 II.

 Verzending of vervoer vanuit België naar een andere lidstaat

 A.

 De leverancier overschrijdt de drempel van de lidstaat van aankomst der verzonden of vervoerde goederen (zie tabel onder punt IV, a) van nr. 520/1) of heeft geopteerd voor de belastingheffing in die lidstaat

 1.

 De koper is een in een andere lidstaat gevestigde particulier

 2.

 De koper is een niet-belastingplichtige rechtspersoon of een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat en die aldaar niet gehouden is al zijn intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen

 B.

 De Belgische leverancier overschrijdt de drempel van de lidstaat van aankomst der verzonden of vervoerde goederen (zie tabel onder punt IV, a) van nr. 520/1 hiervoor) niet en heeft niet geopteerd voor de belastingheffing in die lidstaat

 1.

 De koper is een in een andere lidstaat gevestigde particulier

 2.

 De koper is een niet-belastingplichtige rechtspersoon of een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat en die aldaar niet gehouden is al zijn de intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen

 520/4.

 Accijnsproducten in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek (energieproducten, alcohol en alcoholische dranken en tabaksfabrikaten, met uitzondering van gas dat geleverd wordt via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net).

 I.

 De accijnsproducten worden verzonden of vervoerd vanuit een andere lidstaat naar België

 II.

 De accijnsproducten worden verzonden of vervoerd vanuit België naar een andere lidstaat

 520/5.

 Bijzonder geval bedoeld in artikel 15, § 3, van het Wetboek.

 520/6.

 Verplichtingen van de leverancier inzake de verkopen op afstand.

 A.

 Boekhouding

 B.

 Identificatie voor btw-doeleinden

 C.

 Factureringsplicht

 Afdeling 5.

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

 520/7.

 Wettelijk kader.

 520/8.

 Algemene draagwijdte.

 I.

 Definities

 A.

 Gebruikte goederen

 B.

 Kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten

 C.

 Belastingplichtige wederverkoper

 II.

 Bedoelde handelingen

 III.

 Maatstaf van heffing

 IV.

 Aftrek

 A.

 In hoofde van de koper

 B.

 In hoofde van de belastingplichtige wederverkoper

 V.

 Facturatie

 520/9.

 Voorwaarden en modaliteiten van de toepassing van de bijzondere regeling.

 I.

 Opstellen van een aankoopborderel of ontvangst van een factuur

 II.

 Bewijsmiddelen

 III.

 Houden van een aankoopregister

 IV.

 Houden van een vergelijkingsregister

 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

 520/10.

 Werking.

 I.

 Wijze van vaststelling van de maatstaf van heffing per aangiftetijdvak

 A.

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

 1.

 Dagontvangstenboek

 2.

 Boek voor uitgaande facturen

 B.

 Periodieke afsluiting van het aankoopregister

 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

 2.

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

 II.

 Wijze van vaststelling van de maatstaf van heffing per levering

 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

 II.

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

 A.

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

 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

 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 56bis, 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

 3.

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

 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

 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

 III.

 Verrichtingen gelijkgesteld met intracommunautaire leveringen/ verwervingen

 A.

 Overbrenging

 B.

 Niet-overbrenging

 520/12.

 Bijzondere bepalingen.

 I.

 Tweedehandse vervoermiddelen

 A.

 Begrippen

 B.

 Bijzondere regeling van belastingheffing inzake nieuwe vervoermiddelen

 C.

 Opstellen van een aankoopborderel of ontvangst van een factuur

 D.

 Bewijsmiddelen

 E.

 Levering aan invaliden of gehandicapten

 F.

 Verzekeraars

 G.

 Leasing van vervoermiddelen

 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

 2.

 Verkoop onder de normale regeling van de belasting

 B.

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

 III.

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

 520/13.

 Diversen.

 I.

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

 II.

 Onttrekking door de belastingplichtige wederverkoper voor zijn privédoeleinden van voor doorverkoop onder de winstmargeregeling bestemde goederen

 III.

 Gebruik door de belastingplichtige wederverkoper voor zijn economische activiteit van voor doorverkoop onder de winstmarge-regeling bestemde goederen

 IV.

 Overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling omvattende de goederen onderworpen aan de winstmargeregeling

 Afdeling 6.

 Bijzondere regeling van toepassing op telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten - mini enig loket inzake btw (mini-one-stop shop)

 521.

 Wettelijk kader en draagwijdte van de bijzondere regeling.

 A.

 Regeling van toepassing op de niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (bijzondere regeling MOSS niet EU) (artikel 58ter van het Wetboek)

 521/2.

 Kenmerken van de bijzondere regeling MOSS niet EU.

 521/3.

 Toepassingsvoorwaarden van de bijzondere regeling MOSS niet EU.

 1.

 Registratie, uitstap en uitsluiting in België

 2.

 Aftrek

 521/4.

 Verplichtingen van de dienstverrichter die gekozen heeft zich in België in te schrijven in de bijzondere regeling MOSS niet EU.

 B.

 Regeling van toepassing op de belastingplichtigen gevestigd in de Gemeenschap, maar niet in de lidstaat van verbruik (bijzondere regeling MOSS EU) (artikel 58quater van het Wetboek)

 521/5.

 Kenmerken van de bijzondere regeling MOSS EU.

 521/6.

 Toepassingsvoorwaarden van de bijzondere regeling MOSS EU.

 1.

 Registratie, uitstap en uitsluiting in België

 2.

 Aftrek

 521/7.

 Verplichtingen van de dienstverrichter die gekozen heeft zich in België in te schrijven in de bijzondere regeling moss.

 [TOP]

 484. Overzicht.

 Voor de kleine ondernemingen die onvoldoende georganiseerd zijn op het stuk van de boekhouding zou de toepassing van de normale regeling van de belasting moeilijkheden kunnen doen rijzen. Daarom is in de artikelen 56, 56bis en 57 van het Wetboek voor bepaalde bedrijfssectoren voorzien in drie bijzondere regelingen. Men onderscheidt:

 1° forfaitaire grondslagen van aanslag voor sommige kleine ondernemingen (eerste afdeling);

 2° de vrijstellingsregeling van belasting voor de kleine ondernemingen (tweede afdeling);

 3° een bijzondere forfaitaire regeling voor de landbouwondernemers (derde afdeling).

 Tevens bestaat er een regeling inzake verkopen op afstand (vierde afdeling). Deze regeling laat toe te vermijden dat belastingplichtigen zich systematisch in andere lidstaten zouden vestigen waar lagere btw-tarieven van toepassing zijn om vanuit die landen aan Belgische particulieren te leveren gebruik makend van meer voordelige btw-tarieven.

 Er bestaat eveneens een bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge die van toepassing is op gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten (vijfde afdeling).

 Tenslotte is er sedert 01.07.2003 een bijzondere regeling van toepassing op de niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen die langs elektronische weg diensten verstrekken aan niet-belastingplichtige afnemers gevestigd in de Gemeenschap (zesde afdeling).

 [TOP]

 Eerste afdeling. - Forfaitaire grondslagen van aanslag voor de kleine ondernemingen

 [Inhoudstafel]

 485. Waarover gaat het?

 De forfaitaire grondslagen van aanslag bedoeld in artikel 56, van het Wetboek en in het koninklijk besluit nr. 2, moeten het eenvoudig mogelijk maken de belastbare omzet van de belastingplichtige te bepalen in de gevallen waarin die omzet niet blijkt uit facturen of andere precieze gegevens, zonder dat de betrokkene zijn ontvangsten van dag tot dag moet optekenen.

 Ingevolge artikel 53, § 2, van het Wetboek en artikel 1, van het koninklijk besluit nr. 1 (z. nr. 431), is die regeling slechts van toepassing op de kleine ondernemingen die gewoonlijk slechts aan particulieren roerende goederen leveren of diensten verstrekken en die voor hun handelingen geen factuur uitreiken. Ze geldt dus niet voor de belastingplichtigen die normaal facturen moeten uitreiken om hun handelingen te staven en inzonderheid niet voor degenen die geregeld goederen leveren of diensten verstrekken aan beroepsmensen (groothandelaars, handelaars in meststoffen, enz.) of voor degenen die werk in onroerende staat verrichten (aannemers van metselwerk, plafonneerders, schilders, enz.). Dat uitgezonderd, zijn de gewone mechanismen van het btw-stelsel, en inzonderheid het mechanisme van de aftrek, in beginsel van toepassing op de kleine ondernemingen die aan de forfaitaire regeling onderworpen zijn. Die ondernemingen blijven overigens gehouden tot de voornaamste, weliswaar vereenvoudigde, verplichtingen van de belastingplichtigen (indienen van een periodieke aangifte, voldoen van de belasting aan de Staat, enz.) (z. nr. 496).

 486. Algemeen.

 Artikel 56, van het Wetboek kent aan de Koning de macht toe om, ten aanzien van door Hem te omschrijven kleine ondernemingen, de wijze te regelen waarop de administratie, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, forfaitaire grondslagen van aanslag vaststelt, wanneer zulks mogelijk is.

 Het koninklijk besluit nr. 2 van 07.11.1969 bepaalt de structuur en de organisatie van de forfaitaire regeling waaraan kleine ondernemingen kunnen worden onderworpen.

 Forfaitaire regelingen bestaan voor de volgende sectoren: kleinhandelaars in levensmiddelen; kleinhandelaars in zuivelproducten en melkventers; drogisten; kleinhandelaars in wild en gevogelte; kleinhandelaars in schoeisel; schoenherstellers; kleinhandelaars in vis; visventers; kleinhandelaars in diverse textiel- en lederwaren; kleinhandelaars in ijzerwaren en gereedschappen; kleinhandelaars in kranten en tijdschriften; kleinhandelaars in boeken; kleinhandelaars in tabaksproducten; slagers-spekslagers; bakkers, brood- en banketbakkers; caféhouders; kappers; apothekers; consumptie-ijsbereiders; exploitanten van frietkramen en foornijveraars.

 487. Belastingplichtigen die aan de forfaitaire regeling worden onderworpen.

 Om voor een bepaald jaar aan de forfaitaire regeling onderworpen te zijn moet de belastingplichtige:

 1° zijn werkzaamheid uitoefenen in een bedrijfssector waarvoor de administratie forfaitaire grondslagen van aanslag heeft vastgesteld;

 2° aan de volgende voorwaarden voldoen (KB nr. 2, art. 1 en 2).

 a) eerste voorwaarde: vorm van de onderneming

 De belastingplichtige moet een fysieke persoon zijn of een vennootschap onder firma, een gewone commanditaire vennootschap of een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid. Andere rechtspersonen (nv, commanditaire vennootschap op aandelen, coöperatieve vennootschap, vzw, openbare lichamen, enz.) kunnen dus niet aan een forfaitaire regeling worden onderworpen of de toepassing ervan kiezen.

 b) tweede voorwaarde: aard van de handelingen

 Een forfait is normaal uitgewerkt voor belastingplichtigen die niet geregeld facturen moeten uitreiken. Daarom vindt de forfaitaire regeling enkel toepassing op belastingplichtigen van wie de totale omzet voor ten minste 75% bestaat uit handelingen waarvoor geen verplichting tot uitreiking van een factuur is opgelegd. Van het forfait zijn dus uitgesloten de belastingplichtigen die facturenmoeten uitreiken voor meer dan 25% van het bedrag van hun handelingen, exclusief btw.

 Het percentage van 75 kan evenwel tot 60 worden herleid in twee gevallen:

 -     wanneer de handelingen slechts een gering aantal belangrijke klanten betreffen (bv. leveringen aan collectiviteiten);

 -     wanneer ze betrekking hebben op hoeveelheden goederen die niet merkelijk groter zijn dan de hoeveelheden die gewoonlijk aan particulieren worden geleverd (bv. leveringen aan vaklui).

 c) derde voorwaarde: beperkte omzet

 Om aan een forfaitaire regeling onderworpen te zijn mag de belastingplichtige geen jaaromzet hebben die tijdens het afgelopen jaar meer bedroeg dan een bepaald bedrag, exclusief btw. Dat bedrag werd vastgesteld op 750.000 euro (z. KB nr. 2, art. 1, § 1, 3°).

 Voor de berekening van die jaaromzet moeten in aanmerking worden genomen al de handelingen die de belastingplichtige zelfstandig verricht in de uitoefening van al zijn economische werkzaamheden, hierin begrepen de handelingen die vrijgesteld zijn van de btw (bv. de uitvoeren, de intracommunautaire leveringen van goederen en de hiermee gelijkgestelde handelingen, de leveringen aan ambassades, enz.), die in het buitenland verricht worden, of die aan een bijzondere regeling onderworpen zijn (bv. verkoop van tabaksfabrikaten).

 Geen rekening moet worden gehouden met voorschotten (z. nr. 122), uitzonderlijke opbrengsten (bv. verkoop van gebruikte bedrijfsmiddelen), de inkomsten uit handelingen die de belastingplichtige niet zelfstandig verricht (bv. inkomsten als loon- of weddetrekkende), de opbrengsten van een landbouwexploitatie die onderworpen is aan de bijzondere landbouwregeling, inkomsten uit onroerende verhuur in de mate waarin ze van de btw zijn vrijgesteld en opbrengsten uit beheersoperaties betreffende het privaat of maatschappelijk vermogen welke als dusdanig door de Administratie der directe belastingen worden erkend (bv. verkoop van aandelen).

 Wanneer een belastingplichtige verschillende economische werkzaamheden uitoefent (bv. bakker en kruidenier), moet het totaal worden gemaakt van de omzet van die verschillende activiteiten.

 Wanneer verschillende belastingplichtigen economische werkzaamheden uitoefenen in onverdeeldheid of in vereniging dient de totale gezamenlijke omzet van al die werkzaamheden in aanmerking te worden genomen.

 Daarentegen, wanneer echtgenoten een onderscheiden economische werkzaamheid uitoefenen (bv. de man caféhouder en de vrouw kruidenierster), wordt afzonderlijk rekening gehouden met de omzet van ieder, ongeacht hun huwelijksvoorwaarden.

 De belastingplichtigen die hun werkzaamheid aanvangen worden slechts aan de forfaitaire regeling onderworpen indien zij in de aangifte van aanvang van werkzaamheid, voorgeschreven bij artikel 53, § 1, eerste lid, 1°, van het Wetboek (z. nr. 426), verklaren, onder controle van de administratie, dat hun beroepswerkzaamheid naar alle waarschijnlijkheid zal voldoen aan de voor de toepassing van de forfaitaire regeling bepaalde voorwaarden.

 488. Soorten forfaits.

 1. Algemene forfaits

 Voor de belangrijke bedrijfssectoren van de kleinhandel en het ambacht (slagers, kruideniers, caféhouders, kappers, enz.) zijn algemene forfaits vastgesteld. Ze gaan uit van de stelling dat de belastingplichtigen die eraan onderworpen zijn hun werkzaamheid uitoefenen in normale omstandigheden die nagenoeg dezelfde zijn voor alle kleinhandelaars en vaklui van die sector.

 2. Bijzondere forfaits

 Sommige groepen van kleinhandelaars die hun werkzaamheid uitoefenen in sectoren waarvoor een algemeen forfait werd vastgesteld, zijn gespecialiseerd in de verkoop van bepaalde producten (bv. levensmiddelenzaken gespecialiseerd in wild en gevogelte of zuivelproducten) of bevoorraden zich op een bijzondere wijze (bv. visventers die rechtstreeks in de vismijn kopen, aankopen in "cash and carry"-bedrijven), en behalen dan een winstmarge welke merkelijk groter is dan die van de andere kleinhandelaars van dezelfde sector, die hun koopwaren in een normale onderlinge verhouding verkopen of zich op de gewone wijzen bevoorraden.

 Voor die bijzondere groepen kan de administratie, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, bijzondere forfaits vaststellen. Die bijzondere forfaits zijn opgenomen in de regelingen die de algemene forfaits vaststellen.

 3. Individuele forfaits

 Bepaalde belastingplichtigen oefenen hun beroepswerkzaamheid uit in zulke individuele omstandigheden, dat het niet mogelijk is hun omzet te berekenen volgens de algemene of de bijzondere forfaits die voor hun sector zijn vastgesteld zonder tot opvallende ongelijkheden bij de heffing van de btw te komen. Die belastingplichtigen worden uitdrukkelijk van de forfaitaire regeling uitgesloten door de regelingen tot vaststelling van de forfaits.

 In een brief gericht aan het hoofd van het controlekantoor waaronder ze ressorteren, kunnen die belastingplichtigen echter individueel vragen dat de forfaitaire grondslagen van aanslag van het algemeen of bijzonder forfait zouden worden aangepast aan hun speciale werkzaamheid.

 Het hoofd van het controlekantoor betekent zijn beslissing bij aangetekende brief.

 De belastingplichtige die binnen een maand van die betekening niet te kennen heeft gegeven dat hij zich wil houden aan de normale btw-regeling, wordt geacht onderworpen te zijn aan de forfaitaire regeling volgens de grondslagen vastgesteld door het hoofd van het controlekantoor.

 Voorbeeld

 De kapper die beweert in uitzonderlijke ongunstige exploitatievoorwaarden te moeten werken mag op de hiervoor uiteengezette wijze vragen de forfaitaire grondslagen aan te passen om met zijn bijzondere toestand rekening te houden. Hij moet zijn aanvraag staven met positieve en controleerbare gegevens die betrekking hebben op het geheel van zijn toestand. Een vermindering van het aantal openingsdagen van het salon kan op zichzelf niet het bewijs zijn van het bestaan van uitzonderlijk ongunstige exploitatievoorwaarden.

 489. Optiemogelijkheid.

 De belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de forfaitaire regeling, mogen opteren voor de toepassing van de normale regeling op grond van hun werkelijke omzet.

 Die optie heeft uitwerking vanaf 1 april, op voorwaarde dat zij vóór 15 maart wordt gedaan bij aangetekende brief gericht aan het controlekantoor van de btw waaronder de belastingplichtige ressorteert. Na een dergelijke optie kan de belastingplichtige slechts opnieuw overgaan naar de forfaitaire regeling na gedurende twee volle jaren aan de gewone regeling onderworpen te zijn geweest (KB nr. 2, art. 5, § 1).

 Van zijn kant kan de belastingplichtige die volgens de gewone regeling wordt belast, opteren voor de forfaitaire regeling indien hij de gestelde voorwaarden vervult. Die optie moet eveneens worden gedaan vóór 15 maart bij aangetekende brief gericht aan het controlekantoor. Zij heeft uitwerking vanaf 1 april van hetzelfde jaar (KB nr. 2, art. 5, § 2).

 De belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling kan genieten van de vrijstellingsregeling van belasting beoogd in artikel 56bis van het Btw-Wetboek vanaf 1 juli van een bepaald jaar, indien hij de voorwaarden vervult om van deze regeling te genieten, inzonderheid indien zijn gedurende het voorgaande kalenderjaar gerealiseerd omzetcijfer niet meer dan 15.000 euro bedraagt. De belastingplichtige die wenst te genieten van deze regeling dient daarvan het hoofd van het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert, vóór 1 juni, in kennis te stellen aan de hand van een ontvangstmelding die hij vóór die datum heeft ontvangen tezamen met een begeleidende brief.

 Op zijn verzoek zal hij evenwel reeds vanaf 1 januari onderworpen worden aan de vrijstellingsregeling van belasting indien uit zijn exploitatievooruitzichten blijkt dat het beperkt jaarlijks omzetcijfer niet zal overschreden worden (KB 19, art. 2, § 3). Te dien einde moet hij in de loop van het laatste kwartaal maar vóór 15 december van het lopende jaar, een aanvraag indienen, bij het hoofd van het controlekantoor waaronder hij ressorteert, bij ter post aangetekende brief, waarin hij het omzetcijfer vermeldt dat werd gerealiseerd tijdens de eerste drie kwartalen van het lopende jaar, alsmede een raming van het omzetcijfer van het vierde kwartaal. Wanneer aan zijn verzoek een gunstig gevolg wordt gegeven, zal de belastingplichtige aan de vrijstellingsregeling van belasting worden onderworpen vanaf 1 januari van het daaropvolgende jaar.

 Daartegenover kan de kleine onderneming onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting opteren voor de forfaitaire regeling zelfs indien haar jaarlijks omzetcijfer niet meer bedraagt dan 15.000 euro. Deze optie heeft uitwerking bij het verstrijken van de maand die volgt op deze waarin de ter post aangetekende brief wordt verzonden aan het hoofd van het controlekantoor waaronder ze ressorteert. De kleine onderneming die dergelijke optie heeft uitgeoefend, kan echter niet opnieuw overgaan naar de vrijstellingsregeling van belasting vóór 1 januari van het derde jaar na dat waarin de optie uitwerking heeft gehad (Art. 56bis, § 6 en KB nr. 19, art. 6, § 2).

 Daarenboven, indien het totaalbedrag van zijn omzetcijfer in de loop van een kalenderjaar meer bedraagt dan 15.000 euro, kan de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting opteren voor de forfaitaire regeling in plaats van rechtswege aan de normale regeling te worden onderworpen. Indien hij de voorwaarden vervult om van deze regeling te genieten en het hoofd van het bevoegde controlekantoor, bij ter post aangetekende brief, van zijn keuze in kennis heeft gesteld, zal hij aan de forfaitaire regeling worden onderworpen voor de handelingen die hij verricht vanaf de eerste handeling, in z'n totaliteit beschouwd, waarbij de drempel van 15.000 euro wordt overschreden (KB nr. 19, art. 6, § 1).

 490. Verval van de forfaitaire regeling.

 Wanneer een belastingplichtige die aan de forfaitaire regeling is onderworpen, naderhand niet meer voldoet aan de voorwaarden die voor de toepassing ervan zijn gesteld moet hij, vanaf de eerste dag van het kwartaal dat volgt op dat waarin zijn toestand werd gewijzigd, overgaan naar de normale regeling van de belasting (z. KB nr. 2, art. 6). Die overgang is onder meer verplicht wanneer het maximum inzake jaaromzet is overtroffen, wanneer het toegelaten percentage handelingen met factuur wordt overtroffen, wanneer krachtens een uitsluitingsclausule de toepassing van de forfaitaire regeling wordt uitgesloten, enz. In al deze gevallen moet de belastingplichtige spontaan overgaan naar de normale regeling van de belasting en binnen 15 dagen het controlekantoor waaronder hij ressorteert van deze wijziging in zijn beroepswerkzaamheid schriftelijk verwittigen. Deze regel wordt door de administratie met de nodige soepelheid toegepast. Zo zal een lichte overschrijding van de gestelde grenzen worden gedoogd wanneer mag worden verwacht dat de overschrijding slechts toevallig is.

 Wanneer de jaaromzet van een aan het forfait onderworpen belastingplichtige in de loop van het verstreken kalenderjaar niet meer bedraagt dan 15.000 euro, kan deze belastingplichtige indien hij dat wenst vanaf 1 juli van het volgende jaar genieten van de vrijstellingsregeling van belasting. Hiertoe dient hij vóór 1 juni het hoofd van het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert, hiervan in kennis te stellen aan de hand van een ontvangstmelding die hij vóór die datum heeft ontvangen tezamen met een begeleidende brief. De overgang naar de vrijstellingsregeling heeft voor gevolg dat een herziening van de aftrek van de belasting dient te gebeuren van de andere goederen dan bedrijfsmiddelen, die nog niet werden vervreemd en van de diensten die nog niet werden gebruikt op het tijdstip van de wijziging van belastingregeling alsook van de nog bruikbare bedrijfsmiddelen die op dat tijdstip nog bestaan, en waarvan de oorspronkelijke aftrek het voorwerp uitmaakt van een herziening (KB nr. 19, art. 3). Anderzijds bestaat ook de mogelijkheid om de btw te recupereren die werd betaald op de forfaitair berekende verkoopprijs van de goederen in voorraad die vervroegd werden belast (KB nr. 2, art. 10, § 1, vijfde lid).

 491. Procedure voor het vaststellen van de forfaitaire grondslagen van aanslag.

 De forfaitaire grondslagen van aanslag worden door de administratie vastgesteld na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen. Vóór 1 februari van ieder jaar moeten de groeperingen die wensen te worden geconsulteerd voor het vaststellen van die forfaitaire grondslagen, zich aan de administratie kenbaar maken en gedetailleerde en becijferde voorstellen overleggen met het oog op het vaststellen van de forfaitaire regeling voor de heffing van de btw.

 Van haar kant kan de administratie ambtshalve forfaitaire grondslagen onderzoeken ten aanzien van sectoren waarvoor geen enkele groepering een aanvraag heeft ingediend.

 Het onderzoek van de forfaitaire grondslagen van aanslag en de contacten met de bedrijfsgroeperingen zijn toevertrouwd aan een college van ambtenaren van de Algemene Administratie van de Fiscaliteit.

 In de loop van elk jaar stelt de administratie, op basis van de opnemingen die zij gedaan heeft en na raadpleging van de beroepsgroeperingen, voorlopig de forfaitaire grondslagen van aanslag vast (toepasselijke forfaitaire coëfficiënten, rendementsnormen, loon van de patroon, enz.) die door de belastingplichtigen in de loop van het volgende jaar zullen moeten gebruikt worden voor de berekening van hun omzet.

 De voorlopig vastgestelde grondslagen kunnen herzien worden in de loop van het jaar wanneer zich gevoelige wijzigingen in de bestanddelen van de forfaitaire regeling voordoen. Ze moeten herzien worden na het einde van het beoogde jaar, wanneer blijkt dat de wijzigingen in voormelde bestanddelen van die aard zijn dat de omzet die berekend werd op grond van de voorlopige forfaitaire grondslagen, vastgesteld op de hierboven aangeduide wijze, met ten minste 2% gewijzigd wordt.

 De tekst van de forfaitaire regelingen kan gedownload worden van de website Fisconetplus van de FOD Financiën; hij kan eveneens door de controlekantoren van de btw op hun verzoek worden toegestuurd aan de aan de forfaitaire regeling onderworpen belastingplichtigen.

 492. Werking van de forfaitaire regeling.

 In navolging van de methodes die voor de berekening van de forfaitaire grondslagen van aanslag inzake inkomstenbelastingen worden gevolgd (Wetboek van de inkomstenbelastingen, art. 342), kunnen de technieken die voor de forfaitaire berekening van de ten aanzien van de btw belastbare omzet worden toegepast in drie categorieën worden ingedeeld:

 1° forfaitaire vaststelling van brutowinstmarges (exclusief btw) die bij het bedrag van de inkopen (exclusief btw) moeten worden gevoegd (bv. kleinhandelaars in levensmiddelen, in schoenen);

 2° forfaitaire vaststelling van de door de belastingplichtige verkochte hoeveelheid van bepaalde producten, te vermenigvuldigen met de prijs per eenheid (exclusief btw) (bv. slagers, caféhouders);

 3° forfaitaire vaststelling van de omzet aan de hand van het aantal werkuren (forfaitair bepaald), vermenigvuldigd met een uurtarief (forfaitair bepaald exclusief btw) (bv. kappers).

 In de forfaitaire regelingen gesteund op de waarde of de hoeveelheid van de ingekochte, intracommunautair verworven of ingevoerde goederen, wordt de belastingplichtige geacht, behoudens tegenbewijs (bv. brand), alle ingekochte, intracommunautair verworven of ingevoerde goederen, al of niet bewerkt, te hebben geleverd of gebruikt bij het verlenen van diensten, onder voorwaarden die de belasting opeisbaar maken. Dat vermoeden is op ieder aangiftetijdvak van toepassing, tenzij anders zou worden beslist door of vanwege de Minister van Financiën of bij het vaststellen van het forfait (z. KB nr. 2, art. 91, eerste lid).

 Op dat beginsel bestaan twee uitzonderingen:

 1° wanneer de belastingplichtige jaarlijks een inventaris opmaakt (z. nr. 493);

 2° wanneer hij aantoont dat bepaalde goederen werden gebruikt voor het verrichten van vrijgestelde handelingen of van handelingen waarvoor geen forfaits werden vastgesteld (z. nr. 494).

 493. Jaarlijkse inventaris.

 In een forfaitaire regeling wordt in beginsel niet met de voorraad rekening gehouden. Indien de belastingplichtige niet ieder jaar een inventaris maakt van de goederen in voorraad, wordt de voorraad geacht ongewijzigd te zijn gebleven.

 Indien hij wel ieder jaar een inventaris maakt, wordt met de wijzigingen in de voorraad rekening gehouden bij de vaststelling van de omzet (KB nr. 2, art. 91, 3e lid). De wijze waarop het omzetcijfer in min of in meer moet worden aangepast wordt beschreven in de aanschrijving nr. 31 van 17.10.1978, onder de nrs. 16 tot 20. Het bedrag van de belasting die moet worden teruggegeven in geval van voorraadvermeerdering of die moet worden bijbetaald in geval van voorraadvermindering wordt geregulariseerd via het kader IV, (rooster 61) of het kader V (rooster 62), van de btw-aangifte met betrekking tot het tijdvak waarin de inventaris werd opgemaakt.

 494. Vrijgestelde handelingen of handelingen waarvoor geen forfait werd vastgesteld.

 Het valt voor dat een belastingplichtige die aan het forfait is onderworpen ook vrijgestelde handelingen verricht (bv. uitvoeren, intracommunautaire leveringen) of handelingen waarvoor geen forfait werd vastgesteld (bv. een drogist, die aan het forfait is onderworpen maar ook kleine schilderwerken doet, gebruikt gekochte verf voor het schilderen van een gevel, handeling waarvoor geen forfait bestaat).

 In het eerste voorbeeld, het geval van de uitvoeren of de intracommunautaire leveringen, zou de zuivere en eenvoudige toepassing van het forfait (z. nr. 492) tot gevolg hebben dat handelingen die normaal van de btw zijn vrijgesteld aan die belasting zouden worden onderworpen.

 In het tweede voorbeeld zou bij een strikte toepassing van de beginselen de btw tweemaal worden geheven: een eerste maal omdat iedere gekochte koopwaar voor de toepassing van het forfait geacht wordt verkocht te zijn en een tweede maal als bestanddeel van de prijs van de dienst waarin ook de geleverde verf is begrepen.

 Om die toestanden uit te schakelen mag de belastingplichtige, bij het verstrijken van het kwartaal, in zijn boek voor inkomende facturen de inkopen, de intracommunautaire verwervingen en invoeren verminderen met de aankoopprijzen van de goederen waarvoor hij aantoont dat ze voor de genoemde handelingen werden gebruikt.

 Het spreekt vanzelf dat de factuur, afgeleverd voor de schilderwerken (inclusief de gebruikte verf) moet ingeschreven worden in het boek voor uitgaande facturen, waarvan het totaal samen met de forfaitair vastgestelde omzet wordt overgebracht naar de btw-aangifte.

 Bij uitvoer of intracommunautaire leveringen wordt de uitgereikte factuur eveneens ingeschreven in het boek voor uitgaande facturen. Dit totaal wordt overgebracht naar het rooster 47 of 46 van de aangifte.

 495. Teruggaaf in geval van overgang naar de normale regeling.

 De belastingplichtige die onderworpen is aan de forfaitaire regeling kan teruggaaf verkrijgen van de btw die hij voldaan heeft voor de goederen die hij in voorraad heeft op het tijdstip van overgang naar de normale regeling; voor de toepassing van de forfaitaire regeling werden die goederen immers geacht geleverd te zijn (z. nr. 492), zodat normaal de belastingplichtige de btw heeft voldaan op deze goederen in voorraad (KB nr. 2, art. 10, § 1).

 De terug te geven belasting wordt berekend over de waarde waarop de belastingplichtige bij toepassing van de forfaitaire regeling werd belast. Hij heeft de btw immers over die waarde betaald.

 De teruggaaf heeft plaats overeenkomstig de regelen bepaald door de artikelen 78 en 80 van het Wetboek. Ze is ondergeschikt aan de indiening bij het controlekantoor van een inventaris van de voorraad goederen, in twee exemplaren, binnen een maand vanaf de datum van de wijziging van de belastingregeling. De inventaris moet de gedetailleerde aanduiding bevatten van de hoeveelheid en de aard van de goederen in voorraad en de maatstaf aanduiden waarover de btw werd berekend bij de verwerving ervan. Voor het gemak van de berekening worden de goederen gerangschikt per koopwarengroep of per op het berekeningsblad vermelde rubriek, naargelang het geval of het al dan niet gaat om een forfaitaire regeling die wordt vastgesteld uitgaande van de winstmarges.

 Wanneer de belastingplichtige, onderworpen aan de forfaitaire regeling, jaarlijks inventarissen heeft opgemaakt waarmee rekening werd gehouden voor de berekening van de btw (z. nr. 493), dan wordt de teruggaaf beperkt tot de belasting die betrekking heeft op de voorraadvermeerdering in vergelijking met de laatst opgemaakte inventaris die opgemaakt werd sinds het in voege treden van het Btw-Wetboek en waarmee rekening werd gehouden voor de berekening van de btw. Wanneer hij daarentegen geen enkele inventaris heeft opgemaakt vóór de overgang naar de normale regeling, dan heeft de teruggaaf betrekking op alle goederen in voorraad op het tijdstip van de wijziging van de belastingregeling.

 495/2. Overgang naar de forfaitaire regeling.

 De belastingplichtige die aan de normale regeling van de belasting onderworpen is, kan overgaan naar de forfaitaire regeling voor zover hij voldoet aan de voorwaarden die voor de toepassing van die regeling bepaald zijn en voor zover hij op het tijdstip van de overgang een inventaris van zijn voorraad opmaakt (KB nr. 2, art. 92).

 Die inventaris moet de gedetailleerde aanduiding bevatten van de aard, de hoeveelheid en de waarde, uitgedrukt in inkoopprijs, van de goederen in voorraad. Die goederen moeten bovendien gegroepeerd worden volgens de uitsplitsing van het boek voor inkomende facturen, die voorgeschreven is door de forfaitaire regeling welke door de belastingplichtige zal gevolgd worden.

 De goederen die opgenomen zijn in de inventaris van overgang worden geacht geleverd te zijn, al of niet na be- of verwerking, of gebruikt te zijn bij de uitvoering van diensten, onder de forfaitaire regeling welke door de belastingplichtige wordt gevolgd. De toepassing van die regeling op de bovenvermelde goederen wordt opgeschort tot bij het verstrijken van het jaar waarin de overgang plaatsvond; zij vindt plaats volgens het onderscheid, gemaakt in de hiernavolgende leden.

 Indien de belastingplichtige een inventaris van zijn voorraad opmaakt bij het verstrijken van het jaar waarin de overgang plaatsvond, wordt de in het tweede lid van nr. 493 voorziene regularisatie toegepast, indien uit de vergelijking van de laatste inventaris met de inventaris van overgang blijkt dat de voorraad vermeerderd of verminderd is.

 Indien de belastingplichtige bij het verstrijken van het jaar waarin de overgang plaatsvond geen inventaris van zijn voorraad opmaakt, wordt de belasting die verschuldigd is krachtens het vermoeden dat in het derde lid hierboven is opgenomen, voor de goederen begrepen in de inventaris van overgang berekend op de waarde, uitgedrukt in inkoopprijzen van die goederen volgens de tarieven van de belasting en de forfaitaire coëfficiënten die van toepassing zijn voor het voormelde jaar. De belasting is eisbaar, en dit ten belope van één vierde van haar bedrag, bij het verstrijken van elk kalenderkwartaal van het daaropvolgende jaar.

 Dezelfde regels zijn eveneens van toepassing wanneer de aan de vrijstellingsregeling onderworpen belastingplichtige overgaat naar de forfaitaire regeling en teruggaaf bekomt van de belasting geheven van de goederen, andere dan bedrijfsmiddelen, die nog niet werden vervreemd en van de diensten die nog niet werden gebruikt op het tijdstip van de wijziging van belastingregeling, alsook van de nog bruikbare bedrijfsmiddelen die op dat tijdstip nog bestaan, voor zover het herzieningstijdvak nog niet is verstreken (KB nr. 2, art. 92, § 1, laatste lid).

 495/2bis. Overgang naar de vrijstellingsregeling van belasting.

 Wanneer een belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling overgaat naar de vrijstellingsregeling van belasting (z. nr. 489) en de herziening van de aftrek van de belasting verricht bedoeld in artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 19, geheven van de op het tijdstip van de wijziging van regeling nog bruikbare bedrijfsmiddelen waarvan de oorspronkelijke aftrek het voorwerp uitmaakt van een herziening, alsook van de goederen, andere dan bedrijfsmiddelen, die nog niet werden vervreemd en van de diensten die nog niet werden gebruikt op het tijdstip van deze wijziging, dienen de onder nr. 495 hierboven uiteengezette regels eveneens te worden toegepast (KB nr. 2, art. 10, § 1, laatste lid).

 495/3. Overdracht van een handelsfonds door of aan een belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling.

 De aanschrijving nr. 18/1978 bepaalt de regels die van toepassing zijn op de overdrachten van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling, wanneer de overdrager en/of de overnemer onderworpen zijn aan de forfaitaire regeling.

 Zij beoogt meer bepaald de overdrachten van handelsfondsen:

 -     door een belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling aan een belastingplichtige onderworpen aan de normale belastingregeling of omgekeerd;

 -     door een belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling aan een andere belastingplichtige die eveneens aan dezelfde regeling onderworpen is.

 496. Verplichtingen van aan de forfaitaire regeling onderworpen belastingplichtigen.

 De aan een forfaitaire regeling onderworpen belastingplichtigen zijn in principe gehouden tot dezelfde verplichtingen als degenen die aan de normale regeling van de belasting onderworpen zijn.

 Uiteraard zijn er echter enkele afwijkingen ingevolge het bijzonder karakter van de forfaitaire regeling. Die bijzonderheden worden hierna besproken.

 1. Boek voor inkomende facturen

 Voor iedere bedrijfssector schrijft de administratie een model voor van boek voor inkomende facturen waarin de goederen die werden aangekocht, die het voorwerp uitmaakten van intracommunautaire verwervingen of die werden ingevoerd, op een aangepaste wijze worden uitgesplitst. Dit stelt de belastingplichtigen in staat gemakkelijk de diverse forfaitaire grondslagen te berekenen, en het vergemakkelijkt het toezicht op die berekeningen.

 2. Dagboek van ontvangsten

 Dit dagboek moet in beginsel niet worden gehouden, daar de belastingplichtigen die aan een forfaitaire regeling onderworpen zijn hun ontvangsten niet moeten optekenen. Indien zij evenwel bijkomstig handelingen verrichten waarvoor geen forfaitaire grondslagen werden vastgesteld, moeten zij de ontvangsten uit die handelingen in een dagboek van ontvangsten optekenen, behalve indien die ontvangsten niet meer dan 250 euro, inclusief btw, per kwartaal bedragen. In deze onderstelling, mag het bedrag van de niet forfaitair geregelde handelingen het voorwerp uitmaken van een globale raming per btw-tarief in de aangifte. Er wordt opgemerkt dat voornoemd bedrag van 250 euro voor sommige forfaitaire regelingen werd verhoogd.

 Wanneer evenwel de belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire regeling in het kader van zijn economische activiteit, om welke reden ook, gebruik maakt van een kasregister, dan zijn de dubbels van de kasbons en/of de controlebanden stukken met betrekking tot de activiteit van de belastingplichtige die overeenkomstig artikel 60, § 1, tweede lid van het Btw-Wetboek moeten worden bewaard en die overeenkomstig artikel 61 van datzelfde Wetboek op ieder verzoek van de ambtenaren van de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft, zonder verplaatsing, ter inzage moeten worden voorgelegd (BTW-REVUE nr. 136, p. 574, Beslissing van 01.09.1998, nr. E.T.91.298).

 Geregistreerd kassasysteem

 Vanaf 01.01.2015 dient elke belastingplichtige die restaurant- of cateringdiensten verricht, een bepaald verantwoordingsstuk uit te reiken.

 Indien, op basis van de gegevens van het kalenderjaar 2014, 10% of meer van de horecaomzet wordt gerealiseerd door restaurant- of cateringdiensten, moet de belastingplichtige zijn inrichting uiterlijk op 28.02.2015 registreren.

De forfaitaire belastingplichtigen zoals de frituurexploitanten, caféhouders, slagers en bakkers en ijsbereiders met een verbruikssalon moeten de 10%-regel toepassen om te bepalen of zij al dan niet verplicht zijn tickets van een geregistreerd kassasysteem uit te reiken.

De belastingplichtigen die de 10% niet bereiken zijn vanaf 01.01.2015 gehouden rekeningen of ontvangstbewijzen uit te reiken voor de verstrekte restaurant- en cateringdiensten.

De belastingplichtigen die de 10% bereiken of overschrijden, zijn gehouden tickets van een geregistreerd kassasysteem uit te reiken. Zij zullen in de loop van het jaar 2015 dienen over te gaan naar het gebruik van het geregistreerde kassasysteem.

In afwachting zijn deze belastingplichtigen gehouden, vanaf 01.01.2015 en tot de ingebruikname van het geregistreerde kassasysteem, reeds een verantwoordingsstuk uit te reiken voor de verstrekte restaurant- of cateringdiensten.

Bij wijze van administratieve tolerantie en omwille van praktische redenen, wordt de keuze van het type verantwoordingsstuk overgelaten aan de betrokken belastingplichtigen (gewoon kasticket, ongeacht of deze kassa al dan niet werd goedgekeurd door de administratie of een rekening of ontvangstbewijs (btw-bonnetje)).

Bij ingebruikname van een geregistreerd kassasysteem kunnen de belastingplichtigen, voorlopig, in afwachting van de aanpassing van het koninklijk besluit nr. 2 met betrekking tot de vaststelling van forfaitaire grondslagen van aanslag voor de btw, gedurende het kalenderjaar 2015, nog verder toepassing maken van de forfaitaire regeling maar zij kunnen reeds opteren voor de normale regeling met datum van inwerkingtreding op 01.04.2015 (Beslissing nr. E.T.127.190 van 26.11.2014)

 3. Uitreiking van facturen. Boek voor uitgaande facturen

 De forfaitaire belastingplichtige is als dusdanig niet ontheven van de factureringsplicht. Bijgevolg, moet hij een factuur uitreiken aan zijn medecontractant en een kopie ervan opstellen of ervoor zorgen dat in zijn naam en voor zijn rekening, door zijn medecontractant of een derde een factuur wordt uitgereikt en een kopie daarvan wordt opgesteld wanneer hij goederen levert of diensten verstrekt aan personen, andere dan natuurlijke personen die deze bestemmen voor hun privégebruik en zulks ongeacht of het al dan niet gaat om handelingen die gedekt zijn door de forfaitaire bepaling van zijn omzet.

 In het boek voor uitgaande facturen, dat hij moet houden zal de forfaitaire belastingplichtige een onderscheid moeten maken tussen:

 -     enerzijds, de facturen die hij uitreikt voor handelingen die forfaitair geregeld zijn en waarvoor de belasting vermeld op de factuur dus niet nog eens opgenomen moet worden in rooster 54 van de periodieke aangifte;

 -     anderzijds, de facturen die hij uitreikt voor de handelingen die buiten het toepassingsveld van de forfaitaire regeling vallen en waarvoor de erop vermelde belasting gevoegd moet worden bij de in rooster 54 op te nemen belasting op de forfaitair berekende omzet.

 4. Onttrekkingen

 De betrokkenen moeten niet het door artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 1 (z. nr. 433) voorgeschreven stuk opmaken in geval van onttrekking van goederen, als bedoeld in art. 12, § 1, 1° en 2°, van het Wetboek die in aanmerking werden genomen voor de forfaitaire berekening van de omzet (KB nr. 2, art. 12, 2e lid).

 Op te merken valt dat in voorkomend geval wel toepassing moet worden gemaakt van artikel 19, §§ 1 en 2, van het Wetboek.

 5. Tabel van de bedrijfsmiddelen

 De aan de forfaitaire regeling onderworpen belastingplichtigen moeten een tabel van de bedrijfsmiddelen houden op de wijze als vermeld onder nr. 408. Het wordt hun echter toegestaan geen bijzonder document op te stellen mits zij hun bedrijfsmiddelen afzonderlijk inschrijven in het boek voor inkomende facturen, waarvan het model per bedrijfssector door de administratie wordt voorgeschreven (z. nr. 496, 1).

 6. Berekeningsblad

 De belastingplichtigen moeten een berekeningsblad opstellen waarvan het model door de administratie wordt voorgeschreven. Hierop worden de forfaitaire grondslagen en de verschuldigde btw berekend. Dit berekeningsblad moet als boekhoudkundig stuk worden bewaard.

 7. Opgave van de bijkomende winst voortkomende van de bijzondere aankoopvoorwaarden

 Bij het vaststellen van de omzetcoëfficiënten die van toepassing zijn in forfaitaire regelingen die vastgesteld zijn uitgaande van winstmarges, werd rekening gehouden met de toestand bij kleinhandelaars die onder normale voorwaarden inkopen (inkoop van normale hoeveelheden tegen normale prijzen door bemiddeling van een groothandelaar die de goederen in de winkel moet afleveren). Normale voorwaarden zijn niet aanwezig in geval van inkoop rechtstreeks in een andere lidstaat, in het buitenland of bij een grote importeur, inkoop bij fabrikanten of voortbrengers, enz. De bijkomende winst die de kleinhandelaar heeft verwezenlijkt door onder die voorwaarden in te kopen, moet per tarief worden berekend op een gedetailleerde opgave van de bijkomende winst wegens bijzondere inkoopvoorwaarden. Die bijkomende winst wordt overgedragen naar het berekeningsblad en zal een element zijn van de forfaitaire grondslagen van aanslag.

 497. Teruggaven.

 1. Teruggaaf van "forfaitair" berekende belasting

 Afgezien van de teruggaaf bij wijziging van belastingregeling is er, gelet op het bijzonder karakter van de forfaitaire regeling waarbij de omzet globaal en forfaitair wordt bepaald aan de hand van de inkopen, geen teruggaaf mogelijk van de btw die door de aan die regeling onderworpen belastingplichtige is voldaan ter zake van de door hem verrichte handelingen waarvoor de omzet op een forfaitaire wijze berekend werd. Met andere woorden, de oorzaken van teruggaaf voorzien in artikel 77, § 1, 2° tot 7°, van het Wetboek betreffende de uitgaande handelingen gerealiseerd in het kader van de forfaitaire regeling, kunnen ter zake in principe geen toepassing vinden.

 2. Teruggaaf van andere belasting

 De forfaitaire belastingplichtige kan in voorkomend geval wel teruggaaf verkrijgen van de belasting voldaan ter zake van door hem verrichte handelingen die niet gedekt zijn door de forfaitaire regeling, van de belasting voldaan ter zake van intracommunautaire verwervingen of van invoer (Wetboek, art. 77, § 1bis), alsmede van de belasting die hij voldaan zou hebben en die het bedrag te boven gaat dat wettelijk verschuldigd was (bv. misslag in het berekeningsblad of in de periodieke aangifte; Wetboek, art. 77, § 1, 1°).

 [TOP]

 Afdeling 2. - Vrijstellingsregeling van belasting

[Inhoudstafel]

 498. Draagwijdte van de regeling.

 De op 01.01.1993 ingestelde vrijstellingsregeling van belasting over de toegevoegde waarde voor kleine ondernemingen werd grondig herzien in het kader van de economische herstelpolitiek.

 Artikel 56, § 2, van het Wetboek werd opgeheven en vervangen door artikel 56bis met datum van inwerkingtreding op 01.04.2014 en het koninklijk besluit nr. 19 van 29.12.1992 met betrekking tot de vrijstellingsregeling van belasting werd vervangen door het koninklijk besluit nr. 19 van 29.06.2014.

 De bijzondere regeling ingevoerd door artikel 56bis, van het Wetboek en het koninklijk besluit nr. 19 voor de kleine ondernemingen, ontheft deze laatsten van de voornaamste verplichtingen welke normaal aan btw-belastingplichtigen worden opgelegd. Zo moeten zij onder meer geen periodieke btw-aangiften indienen met betrekking tot de door hen verrichte handelingen en evenmin de btw storten aan de Schatkist. Zij mogen in geen enkel geval de btw welke ze aan hun leveranciers hebben betaald in aftrek brengen. Deze kleine ondernemingen krijgen een btw-identificatienummer dat, wordt voorafgegaan door de letters BE (art. 50, § 1, eerste lid, 1°, van het Wetboek).

 De vrijstellingsregeling van belasting wordt toegelicht in de aanschrijving nr. 34 van 25.08.2014.

 499. Begrip "kleine onderneming".

 Artikel 56bis, §§ 1 tot 3 van het Wetboek bepaalt de voorwaarden waaraan de belastingplichtigen moeten voldoen om aan de vrijstellingsregeling van belasting te worden onderworpen.

 A. Bedoelde ondernemingen en uitgesloten ondernemingen

 Als kleine onderneming voor de toepassing van artikel 56bis, van het Wetboek wordt aangemerkt elke belastingplichtige, met uitzondering van de btw-eenheid zoals bedoeld in artikel 4, § 2 van het Wetboek, natuurlijke persoon of rechtspersoon, die handelingen verricht die niet uitdrukkelijk zijn uitgesloten van de vrijstellingsregeling van belasting en waarvan de jaaromzet niet meer bedraagt dan 15.000 euro.

 Artikel 56bis, § 2, van het Wetboek sluit de volgende ondernemingen uit van de vrijstellingsregeling voor het geheel van hun economische activiteit:

 -     de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, van het Btw-Wetboek;

 -     de ondernemingen die, op niet incidentele wijze handelingen verrichten bestaande uit werk in onroerende staat (in de zin van artikel 19, § 2, tweede lid, van het Btw-Wetboek) en ermee gelijkgestelde handelingen (zoals beschreven in artikel 20, § 2, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29.12.1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde);

 -     de exploitanten van een inrichting waar regelmatig maaltijden worden verbruikt alsmede de traiteurs die regelmatig cateringdiensten verrichten en die gehouden zijn aan hun klant een kasticket uit te reiken dat afkomstig is van een geregistreerd kassasysteem;

 -     de ondernemingen die, op niet incidentele wijze, leveringen verrichten van oude materialen, van oude materialen ongeschikt voor hergebruik in dezelfde staat, van industrieel en niet-industrieel afval, van afval voor hergebruik, van gedeeltelijk verwerkt afval en van schroot.

 Opmerking: Ondernemingen uit de horeca-sector die gebruik moeten maken van een geregistreerd kassasysteem

 Ook de kleine ondernemingen onderworpen aan de vrijstellingsregeling moeten de 10%-regel toepassen wanneer zij restaurant- of cateringdiensten verrichten:

-     de kleine ondernemingen die de 10% niet bereiken zijn vanaf 01.01.2015 gehouden rekeningen of ontvangstbewijzen uit te reiken voor de verstrekte restaurant- en cateringdiensten;

-     de kleine ondernemingen die de 10% bereiken of overschrijden, zijn gehouden tickets van een geregistreerd kassasysteem uit te reiken.

 Ze kunnen niet meer genieten van de toepassing van de vrijstellingsregeling vanaf de uiterlijke datum waarop het geregistreerde kassasysteem in gebruik moet worden genomen:

 Voor 2015, naargelang het geval op 30.06.2015, 30.09.2015 of 31.12.2015.

 Ze verliezen bijgevolg het voordeel van de vrijstellingsregeling van belasting voor kleine ondernemingen ofwel op 01.07.2015, ofwel op 01.10.2015 of nog op 01.01.2016.

In afwachting zijn deze belastingplichtigen gehouden, vanaf 01.01.2015 en tot de ingebruikname van het geregistreerde kassasysteem, reeds een verantwoordingsstuk uit te reiken voor de verstrekte restaurant- of cateringdiensten.

Bij wijze van administratieve tolerantie en omwille van praktische redenen, wordt de keuze van het type verantwoordingsstuk overgelaten aan de betrokken belastingplichtigen (gewoon kasticket, ongeacht of deze kassa al dan niet werd goedgekeurd door de administratie of een rekening of ontvangstbewijs (btw-bonnetje)).

 Voor 2016:

 Wanneer bijvoorbeeld uit de gegevens van het kalenderjaar 2015 blijkt dat 10% of meer van de horecaomzet van een bestaande onderneming wordt gerealiseerd door restaurant- of cateringdiensten, zal de belastingplichtige uiterlijk twee maanden na het verstrijken van de referentieperiode, met name uiterlijk op 29.02.2016 zich dienen te registreren voor het gebruik van het geregistreerde kassasysteem en hij zal uiterlijk drie maanden na het verstrijken van de referentieperiode, met name uiterlijk op 31.03.2016 het geregistreerd kassasysteem in gebruik moeten nemen. Hij verliest in dit geval de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen met ingang van 01.04.2016.

 B. Bedoelde handelingen en handelingen uitgesloten van de vrijstellingsregeling van belasting (Art. 56bis, § 1 en § 3 van het Wetboek)
 1° Bedoelde handelingen

 Er wordt aan herinnerd dat de handelingen opgenomen in artikel 56bis, § 2, van het Wetboek de kleine onderneming automatisch uitsluiten van de vrijstellingsregeling voor het geheel van haar activiteiten.

 Voor alle andere handelingen behalve deze die uitdrukkelijk zijn uitgesloten krachtens artikel 56bis, § 3, van het Wetboek, kunnen alle leveringen van goederen en alle diensten verricht door een belastingplichtige waarvan het jaarlijks omzetcijfer het toegelaten maximum niet overschrijdt, overeenkomstig ditzelfde artikel, genieten van de vrijstellingsregeling van belasting.

 2° Uitgesloten handelingen

 De vrijstellingsregeling van belasting is niet van toepassing op de volgende handelingen (art. 56bis, § 3, van het Wetboek):

 -     de overdrachten onder bezwarende titel van nieuwe gebouwen opgericht of verkregen met toepassing van de btw, door toevallige belastingplichtigen beoogd in artikel 8 van het Wetboek;

 -     de vestigingen, de overdrachten of wederoverdrachten van zakelijke rechten, andere dan het eigendomsrecht, op onroerende goederen in de zin van artikel 9, tweede lid, 2°, van het Btw-Wetboek door toevallige belastingplichtigen;

 -     de toevallig verrichte leveringen onder bezwarende titel naar een andere EU-lidstaat van nieuwe vervoermiddelen beoogd in artikel 8bis van het Wetboek;

 -     de leveringen door een visser van zijn vangst in de gemeentelijke vismijnen van de aanvoerhavens beoogd in artikel 58, § 2, van het Wetboek;

 -     de leveringen van tabaksfabrikaten (sigaretten, roltabak, enz.) beoogd in artikel 58, § 1, van het Wetboek;

 -     de handelingen waarvoor de belasting opeisbaar is in België en welke verricht worden door belastingplichtigen die niet hier te lande zijn gevestigd;

 -     de handelingen verricht op verborgen wijze:

 Dit zijn:

 -     de niet aangegeven handelingen: het ingevolge een controle vastgesteld bijkomend omzetcijfer is dus uitgesloten van de vrijstellingsregeling en is aan de belasting onderworpen;

 -     de ongeoorloofde handelingen: deze zijn bij wet verboden of in strijd met de goede zeden of de openbare orde.

 Wanneer de kleine onderneming één of meerdere van deze handelingen verricht kan ze voor deze handelingen niet genieten van de vrijstellingsregeling maar ze kan wel genieten van de vrijstellingsregeling voor al haar andere handelingen voor zover ze aan de toepassingsvoorwaarden van deze regeling voldoet.

 Voorbeelden

 Een landbouwer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling kan onderworpen worden aan de vrijstellingsregeling van belasting voor een bijkomende werkzaamheid zoals de verkoop van een deel van zijn producten op een groot- of kleinhandelsmarkt of de uitbating van een café.

 Een schoenhersteller, toevallige belastingplichtige voor de overdracht van een nieuw gebouw, kan voor zijn beroepswerkzaamheid van schoenhersteller onderworpen worden aan de vrijstellingsregeling van belasting.

 Een visser die ook visnetten herstelt, kan voor deze werkzaamheid genieten van de vrijstellingsregeling van belasting.

 Een kleinhandelaar in tabaksfabrikaten die enkel tabaksfabrikaten verkoopt, kan niet genieten van de vrijstellingsregeling van belasting. Wanneer hij daarentegen ook andere producten verkoopt zoals rookartikelen, wegenkaarten, enz., ..., is er geen enkel beletsel dat hij voor deze bijkomende verkopen onderworpen is aan de vrijstellingsregeling van belasting.

 Een in Duitsland gevestigde belastingplichtige die niet beschikt over een vaste inrichting in België, die belastbare handelingen stelt in België en ertoe gehouden is de verschuldigde btw te storten, kan geen aanspraak maken op de vrijstellingsregeling van belasting. Dit geldt ook voor de niet in België gevestigde belastingplichtige die handelingen verricht waarvoor de belasting wordt voldaan door zijn Belgische medecontractant.

 500. Toegang tot de vrijstellingsregeling van belasting.

 A. Reeds bestaande ondernemingen
 1) Vanaf 1 juli van elk jaar

 De belastingplichtige die tijdens het verstreken kalenderjaar een omzet heeft gerealiseerd die het bedrag van 15.000 euro, exclusief btw, niet overschrijdt, en die andere handelingen verricht dan deze welke uitdrukkelijk zijn uitgesloten, genieten van de vrijstellingsregeling vanaf 1 juli van het volgende jaar.

 De belastingplichtige moet niet verplicht overgaan naar de vrijstellingsregeling. Hij kan blijven genieten van de normale belastingregeling of van de forfaitaire belastingregeling beoogd in artikel 56 van het Wetboek indien hij aan de voorwaarden voldoet om van deze forfaitaire regeling te genieten. Indien hij wenst te genieten van de vrijstellingsregeling moet hij het hoofd van het controlekantoor waarvan hij afhangt hiervan vóór 1 juni in kennis stellen aan de hand van een ontvangstmelding die hem voordien werd verstrekt door de administratie tezamen met een begeleidende brief.

 2) Vanaf 1 januari van elk jaar

 Op zijn verzoek zal de belastingplichtige evenwel reeds vanaf 1 januari onderworpen worden aan de vrijstellingsregeling van belasting indien uit zijn exploitatievooruitzichten blijkt dat het beperkt jaarlijks omzetcijfer niet zal overschreden worden. Te dien einde, moet hij in de loop van het laatste kwartaal, maar vóór 15 december, een aanvraag indienen bij het hoofd van het controlekantoor waaronder hij ressorteert bij ter post aangetekende brief waarin hij het omzetcijfer vermeldt dat werd gerealiseerd tijdens de eerste drie kwartalen, alsmede een raming van het omzetcijfer van het vierde kwartaal (KB nr. 19, art. 2, § 3).

 Om te bepalen of de vrijstellingsregeling van belasting van toepassing is voor kleine ondernemingen waarvan de werkzaamheid geen volledig kalenderjaar beloopt, moet het beperkt omzetcijfer van 15.000 euro proportioneel worden verminderd a rato van het aantal kalenderdagen verstreken tussen 1 januari van het betrokken kalenderjaar en de datum van aanvang van voormelde activiteit (art. 56bis, § 1, eerste lid).

 De vermindering prorata temporis van het omzetcijfer dient echter niet te gebeuren voor seizoengebonden ondernemingen of ondernemingen die een werkzaamheid uitoefenen op een onderbroken wijze.

 B. Nieuwe ondernemingen

 Voor de nieuwe ondernemingen zal het jaarlijks omzetcijfer geraamd worden naargelang de exploitatievooruitzichten die zij aangeven in hun aangifte van aanvang van werkzaamheid (604A).

 Niettemin kan de administratie beslissen om de belastingplichtige aan een andere belastingregeling (normale regeling, forfaitaire regeling, bijzondere landbouwregeling) te onderwerpen wanneer uit de omstandigheden duidelijk blijkt dat aan de voorwaarden gesteld voor de toepassing van de vrijstellingsregeling van belasting niet zal worden voldaan. In dat geval wordt de aanvraag verworpen door een gemotiveerde beslissing (KB nr. 19, art. 2, § 1, tweede lid).

 Het beperkt omzetcijfer van 15.000 euro wordt verminderd a rato van het aantal kalenderdagen verstreken tussen 1 januari van het betrokken kalenderjaar en de datum van aanvang van voormelde activiteit.

 Voorbeelden

 a) Op 15.04.2015 opent X een werkplaats voor de herstelling van fietsen. Volgens zijn vooruitzichten zal zijn jaarlijks omzetcijfer niet hoger zijn dan 15.000 euro. Daar X arbeider (loontrekkende) is in een garage en de belastbare activiteit slechts bijkomstig wordt uitgeoefend, oordeelt de administratie dat X de voorwaarden vervult om te genieten van de vrijstellingsregeling van belasting. Op 31.12.2015 bedraagt het totaal van de ontvangsten 9.700 euro.

 Berekening van de drempel:

 De drempel wordt verminderd a rato van het aantal kalenderdagen verstreken tussen 01.01.2015 en 15.04.2015: 15.000 – 15.000 X 104/365 = 10.726 euro.

 Het is dus met het bedrag van 10.726 euro dat men het gerealiseerde omzetcijfer (9.700 euro) moet vergelijken gedurende de periode van werkzaamheid. X heeft de drempel bijgevolg niet overschreden op 31.12.2015.

 b) Y, belastingplichtige voor zijn bijkomende activiteit als verkoper van ijs en koude dranken, verkoopt gedurende de twee vakantiemaanden ijs en koude dranken aan de kust. Hij is belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting vanaf 01.01.2015. De gerealiseerde omzet gedurende de maanden juli en augustus 2015 bedraagt 7.000 euro. Aangezien het seizoenarbeid betreft, dient er geen aanpassing prorata temporis te gebeuren. Het is dus met 15.000 euro dat men het gerealiseerde omzetcijfer (7.000 euro) moet vergelijken.

 501. Optiemogelijkheden.

 De vrijstellingsregeling van belasting is niet verplichtend voor de belastingplichtigen die aan de voorwaarden ervan voldoen. Aan alle belastingplichtigen wordt de mogelijkheid geboden te opteren, hetzij voor de normale regeling, hetzij voor de forfaitaire regeling voorzien bij artikel 56, van het Wetboek indien ze aan de daarvoor gestelde toepassingsvoorwaarden voldoen.

 In dit geval zal de kleine onderneming niet opnieuw kunnen overgaan naar de vrijstellingsregeling van belasting vóór 1 januari van het derde jaar na dat waarin de optie uitwerking heeft gehad. De optie om opnieuw over te gaan naar de vrijstellingsregeling moet vóór 1 december bij een ter post aangetekende brief worden betekend aan het hoofd van het bevoegd controlekantoor.

 1° Wijze van optie

 In alle gevallen moet de optie worden uitgeoefend bij een ter post aangetekende brief, per brief of per fax gericht aan het hoofd van het controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert.

 2° Tijdstip van optie

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling die onder de normale of forfaitaire regeling wenst belast te worden, kan op gelijk welk moment van het jaar kiezen voor één van deze regelingen. In dat geval heeft de optie uitwerking te rekenen vanaf het verstrijken van de maand na die waarin de brief wordt verzonden (KB nr. 19, art. 6, § 2).

 Indien de jaaromzet van de belastingplichtige tijdens het verstreken kalenderjaar 15.000 euro niet overschrijdt, kan deze belastingplichtige genieten van de vrijstellingsregeling vanaf 1 juli van het volgend jaar. Indien hij dat wenst kan hij onderworpen blijven aan de normale of forfaitaire regeling beoogd in artikel 56 van het Wetboek. Hij moet er niet voor kiezen om onderworpen te blijven aan deze regeling. Hij behoudt deze regeling indien hij zijn intentie om op 1 juli over te gaan naar de vrijstellingsregeling niet meedeelt vóór 1 juni.

 Voorbeeld

 Een optie uitgeoefend op 14.06.2015 zal uitwerking hebben op 01.08.2015.

 3° Duur van de optie

 De belastingplichtige die geopteerd heeft voor de normale regeling of voor de forfaitaire regeling kan niet opnieuw overgaan naar de vrijstellingsregeling van belasting vóór 1 januari van het derde jaar na dat waarin de optie uitwerking heeft gehad.

 De terugkeer naar de vrijstellingsregeling moet ter kennis worden gebracht aan het controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert, bij ter post aangetekende brief en dit vóór 1 december (KB nr. 9, art. 6, § 2, eerste lid).

 M.a.w. de optie heeft uitwerking voor een periode van twee volledige kalenderjaren boven het resterend gedeelte van het jaar waarin de optie uitwerking heeft. Wanneer deze termijn verstreken is wordt, bij gebrek aan een ter post aangetekend schrijven vóór 1 december waarin afstand wordt gedaan van de normale regeling of de forfaitaire regeling, de optie geacht stilzwijgend te zijn verlengd.

 Voorbeeld

 Een optie uitgeoefend op 08.09.2015 heeft uitwerking op 01.11.2015. De belastingplichtige die vanaf die datum onderworpen is aan de normale regeling of de forfaitaire regeling, kan slechts terugkeren naar de vrijstellingsregeling van belasting vanaf 01.01.2018, indien hij vóór 01.12.2017 bij ter post aangetekend schrijven het hoofd van het btw-controlekantoor hiervan in kennis heeft gesteld. Zoniet zal hij minstens één kalenderjaar langer onderworpen blijven aan de normale regeling of de forfaitaire regeling.

 Het spreekt vanzelf dat de belastingplichtigen die opteren voor de normale regeling of de forfaitaire regeling onderworpen zijn aan het geheel van verplichtingen die voortvloeien uit deze regelingen.

 502. Verlies van de vrijstellingsregeling van belasting (KB nr. 19, art. 6).

 1° Overschrijding van de drempel

 Principieel kan de vrijstellingsregeling van belasting niet meer worden toegepast vanaf het tijdstip dat het gerealiseerde omzetcijfer meer dan 15.000 euro bedraagt.

 Uit hoofde van artikel 6, § 1 van het koninklijk besluit nr. 19, vindt de overgang naar de normale regeling of de forfaitaire regeling plaats vanaf de eerste handeling, in z'n totaliteit beschouwd, waarbij de drempel van 15.000 euro wordt overschreden.

 Voorbeeld

 A, belastingplichtige, onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting vanaf 01.01.2015, stelt vast dat ingevolge een verkoop die hij in de loop van de maand september 2015 zal verrichten, zijn omzetcijfer gerealiseerd vanaf het begin van het jaar 17.000 euro zal bereiken. Hij stelt het hoofd van het controlekantoor hiervan in kennis en hij zal onderworpen worden aan de normale regeling of eventueel aan de forfaitaire regeling voor deze handeling en de daarop volgende.

 Teneinde evenwel de formaliteiten te vermijden die de overgang van de ene regeling naar de andere regeling veroorzaken voorziet een administratieve toegeving er in dat een uitzonderlijke overschrijding met 10% van het toegelaten omzetcijfer geen wijziging van belastingregeling met zich meebrengt.

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van de belasting kan slechts verder genieten van deze regeling wanneer de volgende twee voorwaarden gelijktijdig zijn vervuld:

 1) de overschrijding van de wettelijke drempel van 15.000 euro mag maximum 10% bedragen

 EN

 2) de overschrijding dient uitzonderlijk te zijn.

 Ingeval van overschrijding van het beperkt omzetcijfer, moet de betrokken kleine onderneming het hoofd van het controlekantoor waaronder ze ressorteert, hiervan onmiddellijk in kennis stellen bij ter post aangetekende brief. Bovendien moet de belastingplichtige die de voorwaarden vervult om over te gaan naar de forfaitaire regeling in deze brief tevens de gewenste regeling vermelden (normale regeling of forfaitaire regeling). Bij ontstentenis hiervan zal de kleine onderneming onderworpen worden aan de normale regeling.

 Wanneer uit de omstandigheden duidelijk blijkt dat de belastingplichtige niet meer beantwoordt aan het begrip "kleine onderneming" zal deze onderworpen worden aan de normale regeling of de forfaitaire regeling vanaf het verstrijken van de maand waarin de overschrijding is bereikt.

 2° Wijziging van werkzaamheid

 In de regel is de vrijstellingsregeling van belasting toegankelijk voor elke beroepswerkzaamheid. Nochtans zal de belastingplichtige die in het kader van een wijziging van werkzaamheid, geregeld een handeling verricht als beoogd in artikel 56bis, § 2, van het Wetboek of enkel nog handelingen verricht als bedoeld in artikel 56bis, § 3, van het Wetboek, niet meer kunnen genieten van de vrijstellingsregeling van belasting.

 Voorbeeld

 Een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting voor de verkoop van tuinartikelen, die beslist om ook tuinonderhoud te doen, zal volledig worden uitgesloten van de toepassing van de vrijstellingsregeling omdat hij werk in onroerende staat verricht. Hij zal voor zijn gehele activiteit moeten overgaan naar de normale belastingregeling.

 Voor een caféhouder onderworpen aan de vrijstellingsregeling, vloeit in de loop van het jaar 2015 meer dan 10% van zijn totale horecaomzet voort uit restaurant- of cateringdiensten. Hij is derhalve overeenkomstig artikel 21bis van het KB nr. 1 gehouden een kasticket uit te reiken afkomstig van een geregistreerd kassasysteem als beoogd in het KB van 30.12.2009. Hij is derhalve automatisch uitgesloten van de vrijstellingsregeling aangezien hij zich bevindt in de situatie beoogd in artikel 56bis, § 2, tweede lid, 2° van het Wetboek.

 Een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting voor zijn werkzaamheid als kleinhandelaar in rookartikelen die de verkoop van alle bijhorigheden (asbakken, pijpen, aanstekers, enz., ...) stopzet om enkel nog tabaksfabrikaten te verkopen, zal worden uitgesloten van de vrijstellingsregeling van belasting.

 503. Berekeningswijze van het beperkt omzetcijfer.

 A. Handelingen die in aanmerking dienen te worden genomen bij de berekening van het beperkt omzetcijfer:

 1° de leveringen van goederen en de dienstverrichtingen die onderworpen zijn aan de belasting over de toegevoegde waarde;

 2° de leveringen van goederen en de dienstverrichtingen die vrijgesteld zijn krachtens de artikelen 39 tot 42 van het Wetboek.

 B. Volgende handelingen dienen eveneens in aanmerking te worden genomen bij de berekening van het omzetcijfer, tenzij ze het karakter van bijkomstige handelingen bezitten:

 1° de handelingen met betrekking tot onroerende goederen bedoeld in artikel 44, § 3, 1° en 2°, van het Wetboek;

 2° de bank- en financiële verrichtingen bedoeld in artikel 44, § 3, 5° tot 11°, van het Wetboek;

 3° de verzekerings- en herverzekeringsverrichtingen bedoeld in artikel 44, § 3, 4°, van het Wetboek.

 C. De navolgende handelingen komen niet in aanmerking bij de berekening van het beperkt omzetcijfer:

 1° de overdracht van lichamelijke of onlichamelijke bedrijfsmiddelen van de onderneming;

 2° de handelingen die van de vrijstellingsregeling zijn uitgesloten krachtens artikel  56bis, § 3, van het Wetboek;

 3° de handelingen die krachtens artikel 44, §§ 1 en 2, van het Wetboek van de belasting zijn vrijgesteld;

 4° de handelingen die krachtens artikel 44, § 3, 3°, 12°, 13° en 14°, van het Wetboek zijn vrijgesteld;

 5° de handelingen verricht door landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling bedoeld in artikel 57 van het Wetboek;

 6° de niet in België verrichte handelingen.

 Wanneer éénzelfde belastingplichtige verscheidene economische werkzaamheden uitoefent (bv. boekhouding en het beheer van een verzekeringsportefeuille die niet als bijkomend wordt aangemerkt), dient er rekening te worden gehouden met het totaalbedrag van de omzetcijfers gerealiseerd voor de verschillende werkzaamheden.

 Er moet echter geen rekening worden gehouden met de ontvangsten als loontrekkende evenmin als met deze afkomstig van het beheer van het privé-patrimonium.

 Er dient echter opgemerkt te worden dat, wat betreft het ter beschikking stellen van stalling voor rijtuigen (garages of boxen) in de zin van artikel 18, § 1, tweede lid, 8°, van het Wetboek, ieder die deze handeling uitoefent onder de voorwaarden van de artikelen 2 en 4 van het Wetboek, de hoedanigheid heeft van belastingplichtige en in voorkomend geval kan genieten van de bijzondere regeling voorzien bij artikel 56bis, van het Wetboek.

 In dit geval heeft het aantal stallingen dat in huur wordt gegeven geen belang (z. nr. 53).

 Wanneer verscheidene personen in onverdeeldheid of in vereniging een beroepswerkzaamheid uitoefenen, dient er rekening te worden gehouden met het globaal omzetcijfer van deze werkzaamheden die ze gezamenlijk realiseren (KB nr. 19, art. 1, tweede lid).

 Wanneer daarentegen echtgenoten een onderscheiden beroepswerkzaamheid uitoefenen (b.v. man ruitenwasser en echtgenote naaister), wordt afzonderlijk rekening gehouden met het gerealiseerd omzetcijfer van ieder van hen, ongeacht hun huwelijksvoorwaarden (KB nr. 19, art. 1, derde lid).

 Voorbeeld

 Bernard, onderwijzer, is btw-belastingplichtige voor een aanvullende werkzaamheid. In de loop van het jaar 2015 zien zijn ontvangsten er als volgt uit:

 Aard van de handelingen

 Bedrag

 Handelingen in aanmerking te nemen voor het bepalen van het omzetcijfer

 1

 Bijhouden van de boekhouding van een vriend, handelaar gevestigd in België

 10.500

 ja ® 10.500

 2

 Makelaarsloon ontvangen van een groothandelaar in speelgoed, gevestigd in België:

 Ingevolge een tussenkomst bij de verkoop aan een kleinhandelaar gevestigd:

 in België

 in Frankrijk

 in Honduras

 370

 500

 750

 ja ® 370

 ja ® 500

 ja ® 750

 3

 Overdracht van een gebouw in oprichting, verkocht met btw als toevallige belastingplichtige

 75.000

 neen

 4

 Verkoop van een tweedehandse computer, die enkel gebruikt werd voor zijn belastbare werkzaamheid als belastingplichtige

 250

 neen

 5

 Salaris als onderwijzer

 25.000

 neen

 6

 Privélessen wiskunde gegeven aan leerlingen van de school waar hij les geeft

 990

 neen

 7

 Verkoop van aandelen verworven in gemeenschap met zijn echtgenote

 3.700

 neen (beheer van het privépatrimonium)

 8

 Verkoop in Turkije (uitvoer) van educatief speelgoed dat hij zelf vervaardigd heeft

 2.500

 ja ® 2.500

 9

 Toevallige verkoop van een nieuwe wagen aan een particulier gevestigd in Frankrijk alwaar de wagen zal worden ingeschreven

 12.500

 neen

 10

 Fiscale raadgeving aan een in Duitsland gevestigde belastingplichtige

 750

 neen (handeling die plaatsvindt in het buitenland)

 Totaal te weerhouden

 14.620

 Bernard kan bijgevolg genieten van de vrijstellingsregeling.

 504. Aftrek.

 De vrijstellingsregeling van belasting sluit voor de belastingplichtigen die eraan onderworpen zijn het recht op aftrek uit van de belasting geheven van de goederen en de diensten die ze gebruiken voor het verrichten van hun handelingen.

 Voorbeeld

 X begint zijn belastbare werkzaamheid op 01.04.2015 en in functie van zijn exploitatie vooruitzichten wordt hij onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting.

 Om zijn voorraad aan te leggen, koopt hij goederen die bestemd zijn voor doorverkoop:

 Bedrag exclusief btw

 3.000 euro

 Verschuldigde btw 21%

    630 euro

 Totaal bedrag

 3.630 euro

 Om zijn leveringen te verrichten koopt hij een lichte vrachtwagen:

 Bedrag exclusief btw

 15.000 euro

 Verschuldigde btw 21 %

   3.150 euro

 Totaal

 18.150 euro

 X mag noch de btw geheven bij de aankoop van de goederen, noch deze geheven bij de aankoop van de lichte vrachtwagen, in aftrek brengen.

 De wijziging van regeling (overgang van de vrijstellingsregeling naar een regeling met betaling van de belasting of omgekeerd) leidt noodzakelijkerwijs tot een teruggaaf van belasting of tot een herziening van de aftrek.

 504/2. Teruggaaf.

 Wegens de algemene economie van de vrijstellingsregeling van belasting zijn de oorzaken van teruggaaf bedoeld in artikel 77, § 1, van het Wetboek die betrekking hebben op uitgaande handelingen verricht door de kleine onderneming, niet van toepassing.

 Voor bepaalde inkomende handelingen daarentegen, zou de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting, oorzaken van teruggaaf kunnen inroepen. Dit zou onder meer het geval kunnen zijn voor intracommunautaire verwervingen belast bij bestemming (Wetboek, art. 77, § 1) en voor de invoeren van goederen afkomstig uit niet EU-lidstaten (Wetboek, art. 77, § 1bis).

 In dat geval zal de teruggaaf geschieden overeenkomstig de artikelen 5, § 1, 83 en 9 van het koninklijk besluit nr. 4.

 Tenslotte wordt een teruggaaf voorzien in artikel 7 van het koninklijk besluit nr. 19, wanneer de belastingplichtige niet meer onderworpen is aan de vrijstellingsregeling van belasting.

 505. Verplichtingen van de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting.

 1° Aangifte van aanvang, van wijziging en stopzetting van werkzaamheid

 Overeenkomstig de bepalingen van artikel 53, § 1, 1°, van het Wetboek, dient de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting, door middel van een aangifte die hij moet indienen bij het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert, de administratie in kennis te stellen van de aanvang, de wijziging of de stopzetting van zijn werkzaamheid.

 2° Facturatie (Artikel 56bis, § 5, tweede lid van het Wetboek).

 De kleine onderneming onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting dient facturen uit te reiken voor de handelingen die zij verricht met personen, andere dan natuurlijke personen die de handelingen bestemmen voor hun privégebruik, of voor de handelingen waarvoor, gezien hun aard, de ontheffing van de factureringsplicht niet geldt (Wetboek, art. 53, § 2, eerste lid en KB nr. 1, art. 1).

 Nochtans, gezien de handelingen verricht met een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling geen enkel recht op aftrek geven voor de medecontractant, mogen de facturen afgeleverd door de kleine onderneming op geen enkele wijze de belasting vermelden.

 Bovendien moet op deze facturen de vermelding worden aangebracht: "Bijzondere vrijstellingsregeling kleine ondernemingen."

 Deze bijzonderheden buiten beschouwing gelaten moet de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting bij het opmaken van zijn facturen, de voorschriften naleven van artikel 5, § 1, van het koninklijk besluit nr. 1 met uitzondering evenwel van de punten 8° en 10° tot 10°ter van ditzelfde artikel (z. nr. 439).

 3° Meedelen van het BE-identificatienummer

 De kleine onderneming moet haar BE-identificatienummer aan haar klanten en leveranciers meedelen (vermelding op contracten, facturen, bestelbons, …).

 Evenwel, wanneer zij intracommunautaire verwervingen van goederen verricht mag zij haar identificatienummer aan haar leveranciers slechts meedelen als zij vooraf een verklaring van drempeloverschrijding heeft gedaan of zij de optie heeft uitgeoefend om haar intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen (zodra de onderneming aan haar leverancier haar identificatienummer voorafgegaan door de letters BE meedeelt wordt zij geacht te hebben geopteerd) (art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, vierde lid, van het Wetboek).

 4° Factuurboeken - Boek bedoeld in artikel 14, § 5, van het KB nr. 1

 Overeenkomstig artikel 14, § 4, van het koninklijk besluit nr. 1 is de kleine onderneming onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting ontheven van het houden van een inkomend en een uitgaand factuurboek voor zover zij de ontvangen facturen en stukken en de dubbels van de uitgereikte facturen en stukken bewaart volgens een ononderbroken reeks nummers, toegekend bij de ontvangst ervan indien het inkomende facturen betreft en toegekend naarmate van hun uitreiking indien het uitgaande facturen betreft.

 Indien de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting gebruik maakt van deze ontheffing dient hij het boek te houden bedoeld in artikel 14, § 5, van het koninklijk besluit nr. 1, waarin de handelingen worden ingeschreven waarvoor hijzelf gehouden is tot betaling van de btw aan de Schatkist (z. nr. 465).

 In dit boek worden de facturen en stukken ingeschreven met betrekking tot:

 -     intracommunautaire verwervingen die belastbaar zijn in België (Wetboek, art. 51, § 1, 2°);

 -     inkomende handelingen waarvoor de aan de vrijstellingsregeling van belasting onderworpen belastingplichtige optreedt als ontvanger van de dienst, en waarbij hij ertoe gehouden is de belasting te betalen krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 2° en 6° van het Wetboek;

 -     handelingen waarvoor de aan de vrijstellingsregeling van belasting onderworpen belastingplichtige optreedt als medecontractant van de niet in België gevestigde belastingplichtige en waarbij hij ertoe gehouden is de belasting te betalen overeenkomstig de bepalingen van artikel 5 van het koninklijk besluit nr. 31.

 5° Dagontvangstenboek

 De ontvangsten moeten globaal van dag tot dag worden ingeschreven in het dagontvangstenboek (KB nr. 1, art. 15, § 4).

 Een afzonderlijke inschrijving, met vermelding van de aard van de verkochte goederen, is evenwel noodzakelijk voor de ontvangsten voortkomende van de leveringen van goederen waarvan de prijs, per in de handel gebruikelijke eenheid, meer bedraagt dan 250 euro.

 Deze in het voormelde lid bedoelde afzonderlijke inschrijving mag worden vervangen door een dagelijkse globale inschrijving wanneer de verantwoordingsstukken die opgesteld moeten worden, benevens de ontvangst, de aard van de verkochte goederen nauwkeurig vermelden.

 Het houden van een dagontvangstenboek zoals opgelegd aan de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting heeft enkel tot doel deze laatste toe te laten gemakkelijk de evolutie van zijn omzetcijfer te volgen en de administratie toe te laten na te gaan of de kleine onderneming terecht geniet van de vrijstellingsregeling van belasting.

 In de praktijk mag het kasboek op zulke wijze worden aangepast dat het eveneens dienst doet als dagontvangstenboek waarin, samen met de nodige vermeldingen, zowel de ontvangsten van de gefactureerde handelingen als deze waarvoor gebruik wordt gemaakt van de ontheffing van de factureringsplicht worden ingeschreven.

 6° Tabel van de bedrijfsmiddelen

 Teneinde de bedrijfsmiddelen te kunnen volgen gedurende 5 of 15 jaar dient, met het oog op een eventuele herziening van de btw geheven van deze bedrijfsmiddelen, de kleine onderneming een tabel van de bedrijfsmiddelen te houden.

 Deze tabel moet inzonderheid volgende elementen bevatten:

 a) de aard en de benaming van het goed;

 b) de datum en het nummer van de aankoopfactuur of het invoerdocument;

 c) de datum van de aankoop en de datum van de ingebruikname van het goed;

 d) de prijs, exclusief btw, of de waarde van het goed;

 e) het bedrag van de betaalde btw.

 Er dient geen afzonderlijke tabel te worden gehouden indien deze elementen kunnen teruggevonden worden in de afschrijvingstabellen die gehouden moeten worden inzake inkomstenbelastingen.

 7° Jaarlijkse opgave van de afnemers-belastingplichtigen en jaarlijkse aangifte van het omzetcijfer

 Vóór 31 maart van ieder jaar moet de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting bij het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert een opgave indienen waarin, voor elke afnemer-belastingplichtige waaraan hij goederen heeft geleverd of diensten heeft verstrekt voor minstens 250 euro, volgende gegevens worden opgenomen:

 a) naam en adres van de afnemer;

 b) het identificatienummer dat aan deze afnemer inzake btw werd toegekend;

 c) het totaal bedrag van de aan deze afnemer in de loop van het vorige kalenderjaar geleverde goederen en diensten.

 Te dien einde moet hij klantenrekeningen bijhouden. Deze klantenrekeningen zijn aan geen enkele vormvoorwaarde onderworpen. De administratie aanvaardt elke manier welke toelaat te voldoen aan de verplichting om de jaarlijkse opgave van de afnemers-belastingplichtigen op te stellen.

 Bovendien zijn de kleine ondernemingen die de vrijstellingsregeling van belasting toepassen op 31 december van het jaar waarop bovengenoemde opgave betrekking heeft, gehouden deze opgave aan te vullen met een verklaring die melding maakt van:

 a) het bedrag van het omzetcijfer gerealiseerd in de loop van het kalenderjaar waarop deze lijst betrekking heeft, berekend overeenkomstig artikel 56bis, § 4, van het Wetboek (z. nr. 503);

 b) de datum (dag/maand) waarop de kleine onderneming van de vrijstellingsregeling van belasting is beginnen genieten, indien de werkzaamheid onder de vrijstellingsregeling van belasting werd aangevangen in de loop van het jaar waarop voornoemde lijst betrekking heeft.

 De jaarlijkse lijst van de afnemers-belastingplichtigen en de aangifte van het omzetcijfer maken het voorwerp uit van één enkel formulier.

 De kleine onderneming kan deze lijst op elektronische wijze indienen via Intervat. Als zij Intervat niet kan of wil gebruiken of in geval van technische problemen mag zij deze lijst nog op papier indienen.

 8° Opgave van de intracommunautaire handelingen

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling moet, in voorkomend geval, een opgave van zijn intracommunautaire handelingen (diensten beoogd door de algemene regel van de plaats van vestiging van de afnemer en die niet zijn vrijgesteld in de lidstaat van de afnemer).

 De kleine onderneming kan deze opgave op elektronische wijze indienen via Intervat. Als zij Intervat niet kan of wil gebruiken of in geval van technische problemen mag zij deze opgave nog op papier indienen.

 9° Bijzondere aangifte

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling moet een bijzondere aangifte, bedoeld in artikel 53ter van het Wetboek, indienen uiterlijk de 20e dag van de maand die volgt op het kalenderkwartaal waarin hij een goed of een dienst heeft ontvangen waarvoor hij schuldenaar is van de btw.

 De kleine onderneming kan deze bijzondere aangifte op elektronische wijze indienen via Intervat. Als zij Intervat niet kan of wil gebruiken of in geval van technische problemen mag zij deze aangifte nog op papier indienen.

 506. Intracommunautaire handelingen.

 A. De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling handelt in de hoedanigheid van koper

 In principe is de regeling van de intracommunautaire verwerving van toepassing van zodra de koper een belastingplichtige is of een niet-belastingplichtige rechtspersoon.

 Nochtans zullen de intracommunautaire verwervingen die betrekking hebben op andere goederen dan nieuwe vervoermiddelen (Wetboek, art. 8bis, § 2) of accijnsproducten, verricht door belastingplichtigen onderworpen aan de vrijstellingsregeling niet onderworpen zijn aan de belasting in België voor zover het bedrag hiervan gedurende het lopende kalenderjaar of het vorige kalenderjaar niet hoger is dan 11.200 euro (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b en c). De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling heeft nochtans de mogelijkheid te opteren voor de belastingheffing van zijn intracommunautaire verwervingen, zelfs indien hij voornoemd bedrag niet bereikt.

 1° Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen is niet hoger dan 11.200 euro en de belastingplichtige opteert niet voor de belastingheffing "bij bestemming"

 De intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan nieuwe vervoermiddelen of accijnsproducten, verricht door een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting zijn niet onderworpen aan de btw in België voor zover het jaarlijks globaal bedrag hiervan niet hoger is dan 11.200 euro.

 Om na te gaan of de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling voornoemde drempel overschrijdt, dient te worden nagegaan:

 a) of, gedurende het jaar voorafgaand aan het lopende kalenderjaar, hij aankopen heeft verricht in andere lidstaten voor een bedrag (exclusief btw) hoger dan 11.200 euro; in bevestigend geval zullen al zijn intracommunautaire verwervingen vanaf de eerste aankoop in het lopende kalenderjaar belast worden in België;

 b) of, niettegenstaande de drempel van 11.200 euro gedurende het vorig kalenderjaar niet werd overschreden, hij deze drempel gedurende het lopende kalenderjaar door een nieuwe intracommunautaire verwerving overschrijdt; vanaf dat ogenblik dient hij in dat geval deze nieuwe intracommunautaire verwerving en alle latere verwervingen in België aan de belasting te onderwerpen.

 Bovendien moet bij de berekening van de overschrijding van de drempel van 11.200 euro rekening worden gehouden met alle aankopen verricht in alle andere lidstaten van de Europese Unie waarvoor de btw verschuldigd en betaald is in de lidstaat van oorsprong van die goederen, met uitzondering van de aankopen die in laatstgenoemde lidstaat aanleiding hebben gegeven tot de volgende leveringen :

 -     leveringen die vallen onder de bijzondere regeling van de verkopen op afstand (die plaatsvinden op de plaats van aankomst van de goederen);

 -     leveringen die vallen onder de bijzondere regeling van de verkopen met installatie en montage (die plaats vinden waar de installatie of montage wordt verricht, m.a.w. op de plaats van de aankomst van de goederen);

 -     leveringen met betrekking tot nieuwe vervoermiddelen in de zin van artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2°, van het Wetboek (steeds belastbaar in de lidstaat van aankomst, ongeacht de hoedanigheid van de afnemer);

 -     leveringen met betrekking tot accijnsproducten (steeds belastbaar in de lidstaat van aankomst tenzij de in de andere lidstaat gevestigde verkoper zelf een belastingplichtige is die valt onder de vrijstellingsregeling).

 Voor een vollediger overzicht van de handelingen waarmee rekening moet worden gehouden bij de berekening van de drempel van 11.200 euro, wordt verwezen naar hoofdstuk IXbis.

 Iedere overschrijding van de drempel van 11.200 euro bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b en c, van het Wetboek verplicht de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling:

 a) vooraleer de eerste intracommunautaire verwerving te verrichten die aanleiding geeft tot het overschrijden van die drempel, een verklaring van het overschrijden van die drempel in te dienen op het controlekantoor waaronder hij ressorteert (Wetboek, art. 53bis, § 1; KB nr. 10, art. 4, § 1);

 b) een bijzondere aangifte in te dienen van al de intracommunautaire verwervingen die hij in de loop van een kalenderkwartaal heeft verricht (Wetboek, art. 53ter, 1°);

 c)de belasting die uit deze bijzondere aangifte blijkt te voldoen binnen de termijn voorzien voor het indienen van deze aangifte (Wetboek, art. 53ter, 2°);

 d) zijn BE-identificatienummer mee te delen aan zijn leverancier.

 Indien de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling de drempel van 11.200 euro nog niet heeft bereikt en wenst te genieten van het belastingstelsel met betaling van de btw in de lidstaat van vertrek dan mag hij op geen enkel stuk (bestelbon, enz., ...) dat hij meedeelt aan zijn leverancier gevestigd in een andere lidstaat, zijn btw-identificatienummer vermelden. De vermelding van zijn btw-identificatienummer doet vermoeden dat hij geopteerd heeft voor het stelsel van de belastingheffing van de intracommunautaire verwerving, met als gevolg dat hij de btw zal moeten voldoen in België (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, vierde lid).

 Voorbeeld

 S, schoonheidsspecialiste onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting, koopt in 2015 de volgende goederen:

 1° op 15 januari koopt ze in Frankrijk schoonheidsproducten voor een bedrag van 1.250 euro.

 ® de verschuldigde btw dient te worden betaald in Frankrijk door de leverancier tegen het in deze lidstaat van kracht zijnde btw-tarief.

 2° op 20 april levert een in Duitsland gevestigde leverancier haar een massageapparaat voor een prijs van 6.200 euro

 ® de verschuldigde btw is betaalbaar in Duitsland door de leverancier tegen het in deze lidstaat van kracht zijnde btw-tarief, behalve indien, in hoofde van de verkoper, het een verkoop op afstand betreft. In dit geval is de Belgische btw verschuldigd maar deze wordt door de leverancier zelf aan de Schatkist betaald.

 2° Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen overschrijdt de drempel van 11.200 euro

 Indien hij niet geopteerd heeft voor de belasting bij bestemming voor al zijn intracommunautaire verwervingen, is de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling gehouden jaarlijks, vóóraleer de eerste intracommunautaire verwerving van goederen te verrichten ten gevolge waarvan de drempel van 11.200 euro bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b, van het Wetboek wordt overschreden, een verklaring van het overschrijden van die drempel in te dienen (Wetboek, art. 53bis, § 1, en KB nr. 10, art. 4, § 1).

 Bovendien houdt de overschrijding van de drempel van 11.200 euro voor de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting de verplichting in een bijzondere aangifte in te dienen voor al de intracommunautaire verwervingen die hij verricht heeft tijdens een kalenderkwartaal alsmede de belasting te betalen binnen de termijn voorzien voor het indienen van deze aangifte waaruit de opeisbaarheid van de belasting blijkt (Wetboek, art. 53ter).

 Hij moet eveneens zijn BE-identificatienummer aan zijn leverancier meedelen.

 Wanneer gedurende een kalenderkwartaal geen enkele handeling is verricht waarvoor hij schuldenaar is van de btw, moet deze bijzondere aangifte niet worden ingediend.

 In geval van overschrijding van de drempel van 11.200 euro gedurende een kalenderjaar, wordt de regeling van belasting "bij bestemming" automatisch toegepast vanaf de dag van de overschrijding van de drempel en dit tot 31 december van het kalenderjaar dat volgt op dat waarin de drempel werd overschreden (Wetboek, art. 50, § 1, laatste lid).

 Voorbeeld

 Het hiervoor weergegeven voorbeeld, wordt vervolledigd als volgt:

 3° op 5 oktober brengt S nieuwe schoonheidsproducten mee uit Frankrijk voor een bedrag van 1.500 euro.

 ® zelfde oplossing als onder nr. 1° hiervoor.

 4° op 13 oktober koopt ze in Nederland een P.C. Prijs: 2.000 euro.

 ® de verschuldigde btw is betaalbaar in Nederland door de leverancier tegen het in deze lidstaat van kracht zijnde btw-tarief.

 In dit stadium heeft ze intracommunautaire verwervingen verricht voor een totaal bedrag van:

 {1.250 (1°) + 6.200 (2°) + 1.500 (3°) + 2.000 (4°)} = 10.950 euro.

 5° Vóór eind 2015 wil ze nog een zonnebank kopen in Duitsland waarvan de prijs 2.500 euro bedraagt.

 Voor deze aankoop kan ze niet meer genieten van de regeling van belastingheffing in het land van vertrek van de goederen.

 Vooraleer deze aankoop te verrichten dient ze dus het btw-controlekantoor waaronder zij ressorteert in kennis te stellen van het totaal bedrag van de reeds verrichte intracommunautaire verwervingen en is ze voor de verwerving van de zonnebank gehouden tot het indienen van een bijzondere aangifte en de btw, waarvan de opeisbaarheid blijkt uit deze aangifte, in België te betalen.

 Zij zal ook haar btw-identificatienummer aan haar leverancier moeten meedelen.

 Aangezien zij in 2015 de drempel van 11.200 euro heeft overschreden, zullen alle intracommunautaire verwervingen die zij in 2016 zal verrichten belast worden "bij bestemming" zoals op de hierboven beschreven manier.

 3° Optie voor de "belastingheffing bij bestemming" voor de intracommunautaire verwervingen. (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid en KB nr. 10, art. 4, § 2)

 De belastingplichtigen onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting hebben het recht te opteren voor de belastingheffing in België voor al hun intracommunautaire verwervingen.

 Deze optie moet worden ingediend bij het btw-controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert.

 Deze optie heeft uitwerking vanaf de datum van de indiening ervan en loopt tot 31 december van het tweede jaar dat op de voormelde datum volgt.

 De belastingheffing bij bestemming houdt voor de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling de verplichting in een bijzondere aangifte in te dienen voor al de gedurende een kalenderkwartaal verrichte intracommunautaire verwervingen en de belasting, waarvan de opeisbaarheid blijkt uit deze aangifte, te betalen binnen de termijn voorzien voor het indienen van deze aangifte.

 De optie houdt eveneens in dat de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling zijn btw-identificatienummer aan zijn leveranciers moet meedelen.

 Voorbeeld

 Wanneer S in de beide hiervoor opgenomen voorbeelden, voor haar intracommunautaire verwervingen geopteerd heeft voor de belastingheffing in België moet zij, ten laatste de 20e van de maand die volgt op ieder kalenderkwartaal waarin zij intracommunautaire verwervingen heeft verricht een bijzondere aangifte indienen en de verschuldigde btw betalen:

 -    ten laatste op 20.04.2015: indiening van de bijzondere aangifte met betrekking tot de intracommunautaire verwervingen van 15.01.2015 en betaling van de hierop betrekking hebbende btw;

 -    ten laatste op 20.07.2015: indiening van de bijzondere aangifte met betrekking tot de intracommunautaire verwervingen van 20.04.2015 en betaling van de hierop betrekking hebbende btw;

 -    op 20.10.2015: geen bijzondere aangifte in te dienen vermits er geen enkele intracommunautaire verwerving verricht werd in de loop van het derde kwartaal 2015;

 -    ten laatste op 20.01.2016: indiening van de bijzondere aangifte met betrekking tot de intracommunautaire verwervingen van 5 en 13.10.2015 alsmede van de verwerving van de zonnebank, en betaling van de btw met betrekking tot deze drie verwervingen.

 Ten gevolge van de in januari 2015 uitgeoefende optie zullen alle door S. verrichte intracommunautaire verwervingen minstens tot 31.12.2017 belast worden in België.

 4° Bijzondere gevallen

 a) Intracommunautaire verwerving van goederen onder bezwarende titel door een in België gevestigde belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling, wanneer de medecontractant, gevestigd in een andere lidstaat:

 1) een niet-belastingplichtige is (particulier, niet-belastingplichtige rechtspersoon): noch de verkoop, noch de intracommunautaire verwerving is belastbaar met btw;

 2) een als zodanig handelende belastingplichtige is op wie ten aanzien van de door hem verrichte handelingen een vrijstellingsregeling van belasting van toepassing is vergelijkbaar met de vrijstellingsregeling in België (z. art. 282 tot 292 van Richtlijn 2006/112/EG): in dit geval, verkoopt hij een goed "voorbelasting inbegrepen", daar hij de voorbelasting niet in aftrek kan brengen. De intracommunautaire verwerving van dit goed is niet onderworpen aan de btw;

 3) een landbouwondernemer is die als zodanig optreedt en die onderworpen is aan de bijzondere landbouwregeling (z. art. 295 tot 305 van Richtlijn 2006/112/EG):

 -     de intracommunautaire verwerving van goederen is onderworpen aan de btw wanneer de drempel van 11.200 euro wordt overschreden of wanneer de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling geopteerd heeft voor de belastingheffing in België. De Schatkist van de andere lidstaat kent aan de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling de teruggaaf toe van het bedrag van de forfaitaire compensatie die hij aan de landbouwer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling heeft betaald;

 -     de intracommunautaire verwerving van goederen is niet onderworpen aan de btw wanneer de drempel van 11.200 euro niet wordt overschreden en wanneer de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling niet geopteerd heeft voor de belastingheffing in het land van bestemming. De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling betaalt het bedrag van de forfaitaire compensatie aan de landbouwer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling maar heeft geen recht op teruggaaf.

 -     4) een belastingplichtige is die als zodanig optreedt en onderworpen is aan een vrijstellingsregeling beoogd in de artikelen 132 tot 137 van de Richtlijn 2006/112/EG (cfr. art. 44 van het Wetboek):wanneer de drempel van 11.200 euro niet wordt overschreden en de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling niet geopteerd heeft voor de belastingheffing bij bestemming, is er geen btw verschuldigd in België en de btw in het land van oorsprong is slechts verschuldigd wanneer de wetgeving van deze andere lidstaat hierin voorziet;

 -     wanneer de drempel van 11.200 euro wordt overschreden of wanneer de belastingplichtige onderworpen van de vrijstellingsregeling geopteerd heeft voor de belastingheffing in België, zal de intracommunautaire verwerving moeten voorkomen in de bijzondere aangifte aangezien ze onderworpen is aan de btw op grond van artikel 25ter, § 1, van het Wetboek. Nochtans, voor zover er geen enkele btw zou verschuldigd zijn indien hij het goed in België had aangekocht, is deze intracommunautaire verwerving vrijgesteld van de belasting krachtens artikel 40, § 1, 1°, a, van het Wetboek. Deze handeling moet bij wijze van tolerantie niet worden opgenomen in zijn bijzondere aangifte.

 b) Intracommunautaire verwerving van accijnsproducten.

 1) Energieproducten, alcohol en alcoholische dranken, met uitzondering van gas dat geleverd wordt via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net.

 Artikel 58, § 1bis, van het Wetboek en het koninklijk besluit nr. 51 van 14.04.1993 voeren een vereenvoudigde regeling in voor de intracommunautaire verwerving van hogervermelde producten - welke inzake accijnzen reeds tot verbruik zijn uitgeslagen in een andere lidstaat - onder bezwarende titel en voor commerciële doeleinden verricht door, onder meer, de belastingplichtigen onderworpen aan de vrijstellingsregeling die, voor de intracommunautaire verwerving van andere goederen, de drempel van 11.200 euro niet hebben overschreden of niet hebben geopteerd voor de belastingheffing bij bestemming.

 Voor deze belastingplichtigen wordt de Belgische btw die verschuldigd is ingevolge intracommunautaire verwervingen van accijnsproducten andere dan tabaksfabrikaten, betaald op hetzelfde tijdstip als de accijns of de controleretributie en in voorkomend geval iedere andere indirecte belasting, aan de ontvanger van de accijns waaronder ze ressorteren.

 De aangifte ten verbruik in België op het stuk van de accijns geldt als aangifte voor de betaling van de belasting over de toegevoegde waarde.

 In de praktijk dient de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling, voorafgaand aan de verzending van bedoelde producten, de betaling van de accijns te verzekeren door storting van een waarborg aan de ontvanger van de accijns waaronder hij ressorteert.

 Bij ontvangst van de goederen zal deze ontvanger tegelijkertijd de accijns en de btw heffen met betrekking tot de intracommunautaire verwerving; hij zal tevens het begeleidingsdocument van de goederen viseren.

 Wanneer, na het tijdstip waarop in België de intracommunautaire verwerving plaatsvindt, de afnemer teruggaaf verkrijgt van de accijns voldaan in de lidstaat van vertrek van de verzending van de goederen wordt de maatstaf van heffing van de btw dienovereenkomstig verlaagd.

 De accijnsproducten zijn in het verkeer onder vrijstelling van de btw op basis van de vrijstelling voorzien in artikel 138, lid 2, b), van de Richtlijn 2006/112/EG (cfr. art. 39bis, eerste lid, 3°, van het Wetboek), behalve indien de in de lidstaat van vertrek gevestigde leverancier zelf een belastingplichtige is die onderworpen is aan de vrijstellingsregeling. In dat geval wordt de Belgische btw niet geheven en de belastingplichtige koper dient dan enkel de accijns te betalen.

 Dientengevolge kan de teveel betaalde btw het voorwerp uitmaken van een aanvraag om teruggaaf bij de ontvanger van de accijns die de waarborg heeft geïnd van zodra aan deze laatste het bewijs wordt geleverd van de teruggaaf van de accijns voldaan in de lidstaat van vertrek alsmede van de betaling van de Belgische btw.

 De schriftelijke aanvraag om teruggaaf moet worden ingediend vóór het verstrijken van het derde kalenderjaar na dat waarin de oorzaak van de teruggaaf zich heeft voorgedaan te rekenen vanaf het tijdstip waarop de vordering tot teruggaaf is ontstaan. Deze aanvraag moet minstens 7 euro bedragen.

 2) Tabaksfabrikaten.

 Wat betreft de tabaksfabrikaten voorziet de regeling bedoeld in artikel 58, § 1, van het Wetboek dat de btw wordt betaald op hetzelfde tijdstip als de accijns bij de ontvanger van het Accijnskantoor bevoegd voor deze materie.

 De betaling van deze belastingen laat de voormelde ontvanger toe de fiscale bandjes af te leveren.

 B. De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling handelt in hoedanigheid van verkoper

 De vrijstelling voorzien voor de intracommunautaire leveringen van goederen door belastingplichtigen is niet van toepassing indien zulke leveringen worden verricht door belastingplichtigen onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting (z. art. 39bis, eerste lid, 1°, van het Wetboek).

 Er dient nochtans te worden opgemerkt dat hetgeen voorafgaat niet van toepassing is op de leveringen (toevallige leveringen onder bezwarende titel) van nieuwe vervoermiddelen in de zin van artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2° van het Wetboek, onder de voorwaarden voorzien in artikel 39bis van het Wetboek. Dergelijke leveringen, welke steeds belast worden bij bestemming, volgen een voor hen bijzondere regeling.

 C. De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling handelt in de hoedanigheid van afnemer van een dienst die wordt verricht door een belastingplichtige die niet in België is gevestigd

 Wanneer een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling een dienst afneemt, die voor hem wordt verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige, en die geacht wordt plaats te vinden in België overeenkomstig artikel 21, § 2 van het Wetboek, is de belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling schuldenaar van de belasting overeenkomstig artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het Wetboek.

 De belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling dient de btw over de dienstverrichting te voldoen via een bijzondere aangifte in de zin van artikel 53ter van het Wetboek.

 Voorbeeld

 Een in België gevestigde kleine onderneming onderworpen aan de vrijstellingsregeling doet voor een advies beroep op een consultant die in Frankrijk is gevestigd. Het advies wordt verstrekt op 25.01.2015. De consultant rekent voor zijn diensten 350 euro aan (exclusief btw).

 De Franse dienstverrichter brengt geen btw in rekening aan de kleine onderneming, omdat zijn dienst geacht wordt in België plaats te vinden (de lidstaat waar de ontvanger van de dienst is gevestigd). Bijgevolg is de Belgische btw opeisbaar.

 De kleine onderneming dient haar btw-identificatienummer mee te delen aan de consultant, en dient de Belgische btw met betrekking tot deze handeling op te nemen in de bijzondere btw-aangifte van het 1ste kwartaal van 2015 en deze btw door te storten aan de Belgische Schatkist.

 D. Het verrichten van een dienst door een belastingplichtige die onderworpen is aan de vrijstellingsregeling aan een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige

 Wanneer de belastingplichtige onderworpen is aan de vrijstellingsregeling een dienst verricht voor een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige die, overeenkomstig artikel 21, § 2 van het Wetboek, plaatsvindt waar de ontvanger is gevestigd en deze ontvanger in zijn lidstaat van vestiging schuldenaar is van de belasting, dient hij het totale bedrag van de door hem verrichte dienst op te nemen in de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen, met vermelding van code "S" (z. Wetboek art. 53sexies, § 1, 3°). Wanneer de dienst vrijgesteld zou zijn in de lidstaat van de ontvanger, mag die niet in de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen worden opgenomen.

 507. Wijziging van belastingregeling. Gevolgen (KB nr. 19).

 1. Overgang van de vrijstellingsregeling naar de normale of forfaitaire regeling (KB nr. 19, art. 7)

 De kleine onderneming die niet meer aan de vrijstellingsregeling onderworpen is en overgaat naar de normale of forfaitaire regeling kan, met inachtneming van de bestaande beperkingen, de teruggaaf bekomen van de belasting geheven van:

 -     de andere goederen dan bedrijfsmiddelen, die zich nog in voorraad bevinden op het tijdstip van de wijziging in de belastingregeling en van de diensten die op die datum nog niet werden gebruikt;

 -     de op het tijdstip van de wijziging nog bruikbare bedrijfsmiddelen, waarvoor de voor herziening vatbare periode zoals voorzien in artikel 48, § 2, van het Wetboek (of in uitvoering van deze bepaling) nog niet is verlopen (5 jaar of 15 jaar afhankelijk van de aard van het goed).

 De teruggaaf zal evenwel slechts plaatsvinden indien de belastingplichtige bij het bevoegde controlekantoor binnen drie maanden vanaf de wijziging van belastingregeling, de gedetailleerde inventaris van de op het tijdstip van de wijziging bestaande voorraad en een staat van de bedrijfsmiddelen indient.

 Deze stukken die zijn opgemaakt in drie exemplaren, waarvan twee exemplaren bestemd zijn voor het btw-controlekantoor, dienen op een gedetailleerde wijze te vermelden:

 -     de goederen en diensten die in aanmerking worden genomen voor het  berekenen van de voor teruggaaf vatbare belasting;

 -     de datum waarop die goederen werden geleverd en die diensten werden verstrekt aan de belastingplichtige en het nummer van de aankoopfactuur of van het invoerdocument;

 -     de maatstaf van heffing waarover ze met de btw werden belast;

 -     het terug te geven bedrag van de belasting.

 Het recht op teruggaaf wordt uitgeoefend bij het indienen van de aangifte met betrekking tot de handelingen van de laatste maand van het kalenderkwartaal na dat waarin de bedoelde stukken bij het controlekantoor werden ingediend.

 2. Overgang van de forfaitaire of normale regeling naar de vrijstellingsregeling

 Wanneer zij overgaat naar de vrijstellingsregeling dient de kleine onderneming over te gaan tot de herziening van de aftrek (verricht in het kader van de regeling met betaling van de belasting) van de belasting geheven van:

 -     de andere goederen dan bedrijfsmiddelen, die nog niet werden vervreemd en van de diensten die nog niet werden gebruikt op het tijdstip van de wijziging van belastingregeling;

 -     de voor herziening vatbare en nog bruikbare bedrijfsmiddelen die op dat tijdstip bestaan (de herziening gebeurt naar verhouding van het aantal resterende jaren van de herzieningsperiode, 5 jaar of 15 jaar).

 Het bedrag van de terug te storten belasting wordt bepaald op basis van een inventaris van de voorraad op het tijdstip van de wijziging van belastingregeling en van een staat van de op dat tijdstip nog bruikbare bedrijfsmiddelen.

 Deze stukken die zijn opgemaakt in drie exemplaren, waarvan twee exemplaren bestemd zijn voor het btw-controlekantoor waarvan de belastingplichtige afhangt, dienen te vermelden:

 -     de goederen en de diensten die voor herziening vatbaar zijn;

 -     de datum waarop die goederen werden geleverd en die diensten werden verstrekt aan de belastingplichtige, evenals het nummer van de aankoopfactuur of van het invoerdocument

 -     de maatstaf van heffing;

 -     het bedrag van de terug te storten belasting.

 De kleine onderneming moet deze stukken binnen de maand na de wijziging van belastingregeling overmaken aan het bevoegd btw-controlekantoor.

 Opmerking: Kleine onderneming onderworpen aan de forfaitaire belastingregeling beoogd in artikel 56 van het Btw-Wetboek.

 Gegeven het feit dat de goederen onderworpen zijn geweest aan een vervroegde belastingheffing, zal de terugbetaling van de oorspronkelijk in aftrek gebrachte belasting gedeeltelijk worden gecompenseerd door de terugbetaling van de forfaitaire last.

 Er dient dan rekening te worden gehouden met het feit dat de belastingplichtige al dan niet een jaarlijkse inventaris van zijn voorraad heeft opgemaakt.

 De belastingplichtige gaat over tot de herziening van de aftrek van de belasting geheven van:

 -     de andere goederen dan bedrijfsmiddelen, die nog niet werden vervreemd en van de diensten die nog niet werden gebruikt op het tijdstip van de wijziging van de belastingregeling;

 -     de nog bruikbare bedrijfsmiddelen die op het tijdstip van de wijziging van belastingregeling bestaan en waarvoor de oorspronkelijke aftrek voor herziening vatbaar is.

 508. (Opgeheven).

 508/2. (Opgeheven).

 [TOP]

 Afdeling 3. - Bijzondere regeling voor landbouwondernemingen

[Inhoudstafel]

 509. Algemene beschouwingen.

 Artikel 57 van het Wetboek bepaalt dat landbouwondernemers ten aanzien van de uitoefening van hun werkzaamheid niet gehouden zijn tot het naleven van de verplichtingen die op het stuk van facturering, aangifte en voldoening van de belasting, aan de belastingplichtigen zijn opgelegd, met uitzondering van de verplichtingen die voortvloeien uit de intracommunautaire handelingen die ze verrichten. Het legt tevens het beginsel vast dat die ondernemers een op forfaitaire wijze berekende voorbelasting terugbetaald wordt door hun medecontractant, wanneer deze zelf hetzij een belastingplichtige is, met uitzondering van een andere landbouwer die hier te lande zelf aan de bijzondere landbouwregeling van artikel 57 van het Wetboek is onderworpen, hetzij een niet-belastingplichtige rechtspersoon is die gehouden is intracommunautair te verwerven in de lidstaat van aankomst van de goederen.

 De toepassing van dat stelsel is geregeld bij het koninklijk besluit nr. 22.

 Met de term "landbouwregeling", die in deze afdeling wordt gebruikt, wordt de regeling van dat besluit bedoeld. De aanschrijving nr. 59 van 06.10.1970 geeft een toelichting bij die regeling.

 De belastingplichtige die onderworpen is aan de bijzondere landbouwregeling krijgt een btw-identificatienummer dat de letters BE bevat (art. 50 van het Wetboek). Hij is gehouden dit nummer aan al zijn leveranciers, dienstverrichters en klanten mee te delen.

 Inzake intracommunautaire handelingen wordt evenwel verwezen naar nr. 512/2 hierna.

 Wat betreft het merendeel van de diensten die hem worden verstrekt door niet in België gevestigde belastingplichtigen, is de landbouwondernemer schuldenaar van de btw. Hij moet deze btw opnemen in zijn bijzondere aangifte.

 510. Het begrip landbouwondernemer.

 Artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 22 merkt als landbouwondernemer aan, de belastingplichtige, met uitzondering van de btw-eenheid zoals bedoeld in artikel 4, § 2 van het Wetboek, wiens bedrijvigheid bestaat in:

 1° algemene landbouw, groenteteelt, fruitteelt, bloementeelt, sierplantenteelt, champignonteelt, teelt van zaai- en pootgoed en druiventeelt;

 2° veeteelt, pluimveeteelt, konijnenteelt en bijenteelt;

 3° boomkweek;

 4° bosbouw.

 Onder veeteelt verstaat men die welke normalerwijze op de hoeve gedaan wordt, hetzij met het oog op de productie (bv. de teelt van melkkoeien), hetzij met het oog op de voortplanting, hetzij met het oog op de verkoop na vetmesting. In dit opzicht kunnen de dieren die gekocht worden met het oog op de wederverkoop niet beschouwd worden als deel uitmakend van een teelt, indien ze niet ten minste zes weken gehouden worden met het oog op het vetmesten.

 De veeteelt slaat niet op renpaarden, noch op pelsdieren (nertsen, chinchilla's, konijnen voornamelijk gekweekt voor de pels, enz.), vogels, honden, katten, dwerggeiten of proefdieren, zoals muizen en guinese biggetjes.

 De "pluimveeteelt" omvat de uitbating van broedmachines, daarin begrepen de productie van broedeieren, de teelt en het vermeerderen van geselecteerd materiaal, het vetmesten van kippen, de teelt van struisvogels en de teelt van fazanten en patrijzen, en het kweken van eenden bestemd om te worden doorverkocht na het vetmesten, wanneer de eenden met het oog op de vetmesting, gedurende ten minste 12 dagen worden bewaakt.

 De bijenteelt (met het oog op de productie van honing en was), de bosbouw en de boomkweek (kweek van planten van jonge bomen) vallen onder de landbouwregeling. Zijn daarentegen uitgesloten de teelt van wormen en escargots, net als de vis, de mossel- en de oesterteelt.

 511. Inkopen gedaan door landbouwondernemers.

 De gewone regelen gelden voor de inkopen, de intracommunautaire verwervingen en de invoeren gedaan door landbouwondernemers die onder de landbouwregeling vallen.

 Zo zullen hun leveranciers, wanneer zij zelf belastingplichtigen zijn die aan de normale regeling of aan de forfaitaire regeling zijn onderworpen, hun een factuur uitreiken en de verschuldigde btw op die factuur afzonderlijk in rekening brengen.

 Wat de intracommunautaire verwervingen betreft wordt verwezen naar nr. 512/2 hierna.

 512. Handelingen waarvoor de landbouwregeling geldt.

 De landbouwregeling geldt ten aanzien van de volgende handelingen (KB nr. 22, art. 2, § 1).

 A. Levering van voortgebrachte of geteelde producten en van gefokte dieren (KB nr. 22, art. 2, § 1, 1°)

 De verkoper moet de producten hebben voortgebracht of geteeld of de dieren hebben gekweekt in de hoedanigheid van landbouwondernemer in de zin van artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 22 (z. nr. 510).

 De landbouwregeling kan bijgevolg niet gelden wanneer de landbouwondernemer goederen verkoopt die hij heeft gekocht, zelfs indien het gaat om fruit of gewassen die hij heeft gekocht op stam of te velde. Zo dergelijke verkopen evenwel uitzonderlijk zijn, zal de toepassing van die regeling niet gekritiseerd worden.

 Het is in principe niet van belang of de voortgebrachte goederen belast zijn met het tarief van 6% of met een ander tarief. De uitzondering opgenomen in artikel 2, § 2, 3°, van het koninklijk besluit nr. 22, mag nochtans niet uit het oog worden verloren (z. nr. 513, 3°).

 De goederen moeten worden geleverd in de staat waarin ze worden voortgebracht of geteeld of na een primaire verwerking te hebben ondergaan die normaal bij de landbouwbedrijven behoort.

 Als voorbeelden van primaire verwerkingen kunnen worden opgesomd: het maken van boter en van kaas; het maken van yoghurt; het pasteuriseren, steriliseren, homogeniseren en op flessen trekken van melk van zijn productie; het sorteren van aardappelen of fruit; het drogen van granen, gras, enz.; het malen van koren tot bloem; het in potten verpakken van honing; het verpakken van eieren; het vellen van bomen en, eventueel, het tot blokken zagen van de stammen; het  roten, zwingelen, breken en hekelen van vlas, het pasteuriseren en het opleggen in bokalen van zelf gekweekte zurkel (Beslissing nr. E.T.92.609 van 24.03.1998).

 Daarentegen zijn geen primaire verwerkingen of behoren niet bij landbouwbedrijven, in het bijzonder: het verwerken tot conserven (blik, enz.), het slachten van vee of pluimvee en de daarmee gepaard gaande bewerkingen met het oog op de verkoop van het vlees, het tot planken zagen van hout, de bereiding van wijn en vruchtensap van druiven of andere vruchten; het maken van cider, de aanmaak van roomijs.

 B. Diensten ter uitvoering van contractteelt of contractmesterij (KB nr. 22, art. 2, § 1, 2°)

 Onder "teeltcontract" wordt verstaan de overeenkomst waarbij de landbouwer de grond ter beschikking stelt en al of een gedeelte van de verschillende landbewerkingen uitvoert, gaande van het ploegen tot het oogsten, terwijl de medecontractant de landbouwer het zaai- en plantgoed en/of de meststoffen ter beschikking stelt, die nodig zijn voor de teelt, waarvan hij voornemens is de vruchten voor zich te houden. Eventueel neemt hij ook de uitvoering van zekere landbewerkingen op zich (besproeien, maaien, wieden, enz.).

 Onder "mesterijcontract" wordt verstaan het contract waarbij de landbouwondernemer zich verbindt de hem toevertrouwde dieren, die de eigendom van zijn medecontractant blijven, te voeren en te verzorgen. Eventueel stelt de medecontractant het veevoeder te zijner beschikking.

 De overeenkomsten van contractteelt of contractmesterij kunnen verscheidene aspecten vertonen.

 Voorbeelden

 Wanneer de landbouwondernemer eigenaar is van de dieren die hij vetmest en hij  daarvoor door zijn medecontractant ter beschikking gestelde goederen gebruikt, wordt de levering van die dieren bedoeld in letter A (bv. levering van varkens, waarvan de landbouwondernemer eigenaar is, vetgemest met voeder verschaft door een veevoederbedrijf).

 Wanneer de landbouwondernemer dieren (bv. vleesvarkens, braadkippen, ...) vetmest die aan zijn medecontractant toebehoren, al dan niet met voeder dat ter zijner beschikking wordt gesteld, dan verstrekt hij een dienst van contractmesterij zoals bedoeld in artikel 2, § 1, 2°, van het koninklijk besluit nr. 22.

 De teelt of de mesterij moet natuurlijk betrekking hebben op producten of dieren bedoeld in artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 22, bijvoorbeeld de teelt van vlas, erwten, aardappelen, enz.. Het fokken van nertsen is daarvan dus uitgesloten (z. nr. 510).

 C. Onderlinge landbouwhulp (KB nr. 22, art. 2, § 1, 3°)

 Andere dan in letter B bedoelde diensten vallen onder de landbouwregeling wanneer ze als onderlinge landbouwhulp worden verricht zonder het gebruik van machines, tenzij het zou gaan om machines die slechts uitzonderlijk dienen voor het verrichten van werk voor rekening van anderen, dat is voor werk buiten het eigen bedrijf van de dienstverrichter.

 Onderlinge landbouwhulp is een dienst verstrekt aan een andere landbouwondernemer, gewoonlijk op basis van wederkerigheid, bij ziekte, ongeval, ongunstig weder, enz., zonder enige vergoeding in geld of tegen een vergoeding die alleen de gedane uitgaven dekt (loonkosten).

 Wanneer een landbouwondernemer geregeld diensten verricht die niet zijn beoogd onder B en C en niet de voorwaarden vervult om te genieten van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen, dan is hij een ondernemer van werken, die voor zijn volledige werkzaamheid, inbegrepen die van landbouwondernemer, aan de gewone regeling onderworpen is (Wetboek, art. 57, § 6, 2°) (zie nr. 517, A, 2).

 D. Leveringen van gebruikte bedrijfsmiddelen en andere in het bedrijf gebruikte goederen (KB nr. 22, art. 2, § 1, 4°)

 De landbouwregeling is van toepassing op leveringen van gebruikte bedrijfsmiddelen en van andere goederen die de landbouwondernemer in zijn bedrijf heeft gebruikt.

 Zulks betekent dat de landbouwondernemer een factuur moet uitreiken (of een aankoopborderel moet ontvangen), maar geen btw moet in rekening brengen en aan de Staat afdragen wanneer hij een auto, een maaidorser, een landbouwtractor, een vrachtwagen of ander dergelijk materieel verkoopt. Bij de aankoop van deze goederen heeft de landbouwer geen btw gerecupereerd vermits deze begrepen is in zijn forfaitaire compensatie die hem werd doorgestort ter gelegenheid van de verrichtingen bedoeld in nummers 512A en 512B. Hetzelfde geldt voor de verkoop van goederen die hij in zijn onderneming heeft gebruikt en die geen bedrijfsmiddelen zijn (klein materieel, mest, gebruikte verpakking, enz.).

 Hij ontvangt geen forfaitaire compensatie meer voor zulke verkopen.

 Opmerking.

 De bijzondere regeling van artikel 57 is van toepassing op de verkoop van alle goederen - zonder uitzondering - die de landbouwondernemer heeft gebruikt in zijn onderneming, zelfs wanneer hij bijvoorbeeld een vervoermiddel verkoopt dat hij als bedrijfsmiddel heeft gebruikt.

 E. Bijzondere gevallen

 De handelingen waarvan hierna sprake, die thans een gangbare praktijk vormen in de landbouwwereld en gepaard gaan met hoge vergoedingen, kunnen niet worden gesitueerd in de huidige tekst van het koninklijk besluit nr. 22. In afwachting van de aanpassing van dit koninklijk besluit worden deze handelingen geïnterpreteerd als behorende tot het toepassingsgebied van het KB nr. 22. Hierdoor is de landbouwer bij de uitvoering van dergelijke handelingen onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling. Deze handelingen geven evenwel geen aanleiding tot het betalen van een forfaitaire compensatie aan de landbouwondernemer.

 1. Vergoeding betaald door een varkensmestbedrijf aan landbouwers voor het storten van bedrijfsmest op gronden van deze laatsten

 De vergoeding die door een varkensmestbedrijf wordt betaald aan een landbouwer voor het mogen storten van bedrijfsmest op gronden van laatstgenoemde is de tegenprestatie van een dienst in de zin van artikel 18, § 1, eerste lid, van het Btw-Wetboek die onderworpen is aan het normale btw-tarief dat thans 21% bedraagt.

 Ingeval de betrokken landbouwer onderworpen is aan de bijzondere landbouwregeling bedoeld in artikel 57 van het Btw-Wetboek, valt deze dienst binnen de toepassingssfeer van de bijzondere landbouwregeling, zodat er voor deze handeling geen btw moet worden in rekening gebracht. De afnemer van de dienst (het varkensmestbedrijf), moet voor die handeling aan de forfaitaire landbouwondernemer geen forfaitaire compensatie betalen (Beslissing nr. E.T.89.594 van 06.05.1997).

 2. De vergoeding betaald door een veiling aan een landbouwer voor het ophalen van bedorven of beschadigd fruit dat zal verspreid worden op de velden van deze landbouwer

 De uiteenzetting onder punt 1 hierboven vermeld, is hierop mutatis mutandis van toepassing.

 3. Btw-regeling van toepassing op handelingen betreffende melkquota

 Enkel de tijdelijke overdracht van het melkquotum is onderworpen aan de btw. Bovendien, wanneer deze overdracht wordt verricht door een landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling bedoeld in artikel 57 van het Btw-Wetboek, aanvaardt de administratie dat genoemde overdracht de bijzondere landbouwregeling geniet zodat naar aanleiding van deze handeling geen btw dient te worden aangerekend. De verwerver is er evenmin toe gehouden voor deze handeling de forfaitaire compensatie te betalen aan de landbouwondernemer.

 Daarentegen beschouwt de administratie de vergoeding die verkregen wordt als tegenprestatie voor:

 -     de definitieve overdracht van het quotum (gepaard gaande met de overdracht of de verhuur van gronden of in het kader van de procedure van herverdeling van quota);

 -     de definitieve beëindiging van de melkproductie;

 niet als de prijs van een dienstprestatie zodat de ter zake ontvangen vergoeding niet aan de btw onderworpen is (Beslissing nr. E.T.87.178 van 09.01.1998, zie ook nr. 45).

 512/2. Intracommunautaire handelingen.

 A. Intracommunautaire verwervingen

 De situatie van de aan de bijzondere landbouwregeling onderworpen landbouwondernemer verschilt naargelang hij intracommunautaire verwervingen verricht voor een bedrag dat kleiner of groter is dan 11.200 euro per jaar, of indien de drempel van 11.200 euro niet is bereikt, hij opteert voor de belastingheffing in de lidstaat van bestemming van al zijn intracommunautaire verwervingen.

 Voor een overzicht van de handelingen waarmee rekening moet worden gehouden bij de berekening van de drempel van 11.200 euro, wordt verwezen naar hoofdstuk IXbis.

 a) Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen overschrijdt de drempel van 11.200 euro per jaar niet en de belastingplichtige opteert niet voor de belastingheffing in de lidstaat van bestemming

 In afwijking van het algemeen principe van belastingheffing in de lidstaat van bestemming, zijn intracommunautaire verwervingen verricht door een belastingplichtige onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling niet onderworpen aan btw in de lidstaat van bestemming indien:

 1° het gaat om andere goederen dan:

 a) goederen die door of voor rekening van de leverancier zullen worden geïnstalleerd of gemonteerd;

 b) nieuwe vervoermiddelen in de zin van artikel 8bis, § 2, van het Wetboek;

 c) accijnsproducten (energieproducten, alcohol en alcoholische dranken, tabaksfabrikanten, zoals omschreven in de vigerende communautaire bepalingen, met uitzondering van gas dat geleverd wordt via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net) (z. bijzondere regeling, artikel 58, § 1 en § 1bis van het Wetboek);

 2° de goederen in hoofde van de verkoper niet het voorwerp uitmaken van een verkoop op afstand. In dat geval wordt de btw door de leverancier betaald in de lidstaat van bestemming van de goederen (Wetboek, art. 15, § 1); in hoofde van de koper gaat het om een interne aankoop in België.

 Belangrijke opmerkingen.

 Elke overschrijding van de drempel van 11.200 euro verplicht de landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere regeling ertoe:

 a) aangifte te doen van het overschrijden van deze drempel bij het controlekantoor waaronder hij ressorteert en dit voorafgaandelijk aan de eerste intracommunautaire verwerving ten gevolge waarvan de drempel wordt overschreden (Wetboek, art. 53bis, § 1);

 b) aan de leverancier zijn btw-identificatienummer mede te delen (Wetboek, art. 53quater, § 1);

 c) een bijzondere btw-aangifte in te dienen tot vaststelling van de gedurende een kalenderkwartaal verrichte intracommunautaire verwervingen (Wetboek, art. 53ter, 1°);

 d) de verschuldigde btw te voldoen binnen de termijn voorzien voor de indiening van deze bijzondere btw-aangifte (Wetboek, art. 53ter, 2°).

 Indien de landbouwer onderworpen aan de bijzondere regeling de drempel van 11.200 euro nog niet heeft bereikt en wenst te genieten van het belastingstelsel met betaling van de btw in de lidstaat van vertrek dan mag hij op geen enkel stuk (bestelbon, enz., ...) hetwelk hij meedeelt aan zijn leverancier gevestigd in een andere lidstaat, zijn btw-identificatienummer vermelden. De vermelding van zijn btw-identificatienummer doet vermoeden dat hij geopteerd heeft voor het stelsel van de belastingheffing van de intracommunautaire verwerving, met als gevolg dat hij de btw zal moeten voldoen in België (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, vierde lid).

 In de mate waarin hij gehouden is tot betaling van de belasting overeenkomstig artikel 51, § 1, 2° of 51, § 2, van het Wetboek, dient de landbouwondernemer een bijzondere btw-aangifte in te dienen en aan de Schatkist de verschuldigde belasting te storten zonder dat deze evenwel aftrekbaar is.

 Voorbeeld

 S., landbouwer onderworpen aan de bijzondere regeling die niet heeft geopteerd voor de belastingheffing in de lidstaat van bestemming van zijn intracommunautaire verwervingen, koopt in 2015 volgende goederen:

 1° op 15 januari gaat hij naar Frankrijk waar hij fytofarmaceutische producten koopt voor een bedrag van 1.000 euro.

 De btw is verschuldigd en dient betaald te worden in Frankrijk door de leverancier tegen het btw-tarief dat van toepassing is in die lidstaat.

 2° op 20 april levert een in Duitsland gevestigde leverancier hem een verstuivingstoestel voor de prijs van 6.000 euro.

 De btw is verschuldigd en dient door de leverancier in Duitsland te worden betaald tegen het tarief van toepassing in die lidstaat behoudens, indien het in hoofde van de leverancier om een verkoop op afstand gaat. In dat geval is de Belgische btw verschuldigd die echter door de leverancier zelf aan de Schatkist moet worden betaald.

 b) Het bedrag van de intracommunautaire verwervingen overschrijdt de drempel van 11.200 euro

 Tenzij hij voor al zijn intracommunautaire verwervingen heeft geopteerd voor de belastingheffing in de lidstaat van bestemming, is de landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling ertoe gehouden jaarlijks, vooraleer de eerste intracommunautaire verwerving van goederen te verrichten ten gevolge waarvan de in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b, van het Wetboek bedoelde drempel van 11.200 euro wordt overschreden, een verklaring van het overschrijden van die drempel in te dienen (Wetboek, art. 53bis, § 1 en KB nr. 10, art. 4, § 1).

 Het overschrijden van de drempel van 11.200 euro brengt voor de landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling bovendien de verplichting met zich mee een bijzondere btw-aangifte in te dienen voor alle intracommunautaire verwervingen verricht in de loop van een kalenderkwartaal en de belasting, waarvan de opeisbaarheid uit deze aangifte blijkt, te betalen binnen de termijn voorzien voor het indienen van deze aangifte.

 Indien in de loop van een kalenderkwartaal geen enkele intracommunautaire verwerving werd verricht moet de bijzondere btw-aangifte niet worden ingediend.

 Ingeval van overschrijding van de drempel van 11.200 euro in de loop of op het einde van het kalenderjaar is het stelsel van belastingheffing in de lidstaat van bestemming automatisch van toepassing tot 31 december van het kalenderjaar dat volgt op het jaar waarin de drempel voor het laatst werd overschreden (Wetboek, art. 50, § 1, laatste lid).

 Voorbeeld

 Het voorbeeld hierboven wordt als volgt vervolledigd:

 3° op 5 oktober brengt hij nieuwe fytofarmaceutische producten uit Frankrijk mee voor een bedrag van 1.500 euro.

 Zelfde oplossing als onder 1° hierboven.

 4° op 13 oktober neemt hij in Nederland een computer in ontvangst. Prijs: 2.000 euro.

 btw verschuldigd en betaald in Nederland door de leverancier tegen het tarief van toepassing in die lidstaat.

 In dit stadium heeft de betrokken landbouwondernemer reeds intracommunautaire verwervingen verricht voor een totaal bedrag van [1.000 (1°) + 6.000 (2°) + 1.500 (3°) + 2.000 (4°)] = 10.500 euro.

 5° voor het eind van het jaar 2015 wil hij in Duitsland nog een zaaimachine aankopen waarvan de prijs 2.000 euro bedraagt.

 Voor deze aankoop kan hij niet meer genieten van het stelsel van belastingheffing in de lidstaat van vertrek van de goederen. Hij zal dus, vooraleer deze aankoop te verrichten, het totaalbedrag van de reeds verrichte intracommunautaire verwervingen ter kennis moeten brengen van het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert en voor de verwerving van de zaaimachine zal hij ertoe gehouden zijn aan zijn Duitse leverancier zijn btw-identificatienummer voorafgegaan door de letters BE mede te delen, in België de bijzondere btw-aangifte in te dienen en er tevens de belasting te voldoen waarvan de opeisbaarheid uit die aangifte blijkt.

 In rooster 71 van kader II dient hij het bedrag van 2.000 euro op te nemen, in rooster 80 van kader III het bedrag van de verschuldigde belasting zijnde 420 euro (2.000 X 21%) en indien geen regularisatie dient te worden doorgevoerd dit bedrag van 420 euro naar rooster 83 over te dragen.

 Gezien hij in 2015 de drempel van 11.200 euro heeft overschreden zullen alle intracommunautaire verwervingen die hij in 2016 verricht belast worden in België (de lidstaat van bestemming) op de hiervoor vermelde wijze.

 c) Optie voor de belastingheffing in de lidstaat van bestemming van de intracommunautaire verwervingen (Wetboek, art. 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid en KB nr. 10, art. 4, § 2)

 De landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere regeling hebben het recht om te kiezen voor de belastingheffing in België van al hun intracommunautaire verwervingen.

 Deze keuzeverklaring moet worden ingediend bij het btw-controlekantoor waaronder de belastingplichtige ressorteert.

 Deze keuze heeft uitwerking vanaf de dag van het indienen van de verklaring en geldt tot 31 december van het tweede jaar dat volgt op de hiervoor vermelde datum.

 De belastingheffing in de lidstaat van bestemming brengt voor de landbouwondernemer de verplichting mee een bijzondere btw-aangifte in te dienen voor alle intracommunautaire verwervingen die hij verricht heeft in de loop van een kalenderkwartaal en binnen de termijn voorzien voor de indiening van de aangifte, de belasting te betalen waarvan de opeisbaarheid uit die aangifte blijkt.

 Voorbeeld

 Indien S., in de voorbeelden opgenomen hierboven, voor zijn intracommunautaire verwervingen op 10.01.2015 heeft gekozen voor de belastingheffing in België, zal hij, uiterlijk de 20e van de maand die volgt op elk kalenderkwartaal waarin hij intracommunautaire verwervingen heeft verricht, een bijzondere btw-aangifte moeten indienen en de verschuldigde btw betalen:

 -     uiterlijk op 20.04.2015: indienen van de bijzondere btw-aangifte m.b.t. de op 15.01.2015 verrichte intracommunautaire verwerving en betaling van de hierop betrekking hebbende btw;

 -     uiterlijk op 20.07.2015: indienen van de bijzondere btw-aangifte m.b.t. de op 20.04.2015 verrichte intracommunautaire verwerving en betaling van de hierop betrekking hebbende btw;

 -     20.10.2015: geen bijzondere btw-aangifte in te dienen gezien er gedurende het derde kwartaal van 2015 geen intracommunautaire verwervingen plaatsvonden;

 -     uiterlijk op 20.01.2016: indienen van de bijzondere btw-aangifte m.b.t. de op 5 en 13.10.2015 verrichte intracommunautaire verwervingen, alsmede de verwerving van de zaaimachine en betaling van de btw verschuldigd ingevolge deze verwervingen.

 Ten gevolge van de optie uitgeoefend in januari 2015 zullen alle intracommunautaire verwervingen verricht door S. ten minste tot 31.12.2017 belast worden in België.

 B. Intracommunautaire leveringen
 a) Principe van de intracommunautaire leveringen

 Voor de levering van goederen die door de verkoper, andere dan een belastingplichtige die de regeling geniet bepaald in artikel 56bis, van het Wetboek, of door de afnemer, of voor hun rekening, vanuit België (lidstaat van vertrek), naar een andere lidstaat worden verzonden of vervoerd, is er in België vrijstelling van btw.

 Om vrijgesteld te zijn moet de levering worden verricht voor een andere belastingplichtige, of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon, die als zodanig optreden in een andere lidstaat dan die van het vertrek van de verzending of het vervoer en die aldaar gehouden zijn intracommunautair te verwerven (Wetboek, art. 39bis, eerste lid, 1°).

 b) Facturatie

 In principe moet de landbouwondernemer voor deze handelingen zelf een factuur uitreiken maar aan de koper wordt de mogelijkheid gelaten een aankoopborderel uit te reiken (z. nr. 514, A.1.).

 c) Listing

 Indien, om welke reden ook, de landbouwondernemer periodieke aangiften indient (omdat hij voor een gedeelte van zijn werkzaamheid aan de normale regeling onderworpen is of aan de forfaitaire regeling), moet hij in voorkomend geval een opgave indienen van zijn intracommunautaire handelingen en dit uiterlijk de 20e werkdag van de eerste maand volgend op elke periode. Indien hij daarentegen geen periodieke aangiften moet indienen (omdat hij aan de bijzondere landbouwregeling onderworpen is en eventueel voor een gedeelte van zijn activiteiten ook aan de vrijstellingsregeling van belasting) dan moet hij in voorkomend geval slechts jaarlijks een opgave indienen van zijn intracommunautaire handelingen (samen met de opgave van de Belgische afnemers-belastingplichtigen, die jaarlijks vóór 31 maart moet worden ingediend).

 Opmerking.

 Indien het bedrag van de intracommunautaire verwervingen of leveringen 1.500.000 euro per jaar overschrijdt, moet hij daarenboven een maandelijkse aangifte INTRASTAT indienen (statistische gegevens).

 d) Forfaitaire compensatie (zie ook nr. 516)

 De landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling in België heeft het recht om, boven de prijs, het bedrag van de forfaitaire compensatie (6%, of 2% voor hout) (Wetboek, art. 57, § 2, 2e lid, 1° en 2°) aan te rekenen:

 -     aan zijn belastingplichtige kopers, met inbegrip van:

 -     aan een in een andere lidstaat aan de bijzondere landbouwregeling onderworpen landbouwondernemer (z. art. 295 tot 305 van Richtlijn 2006/112/EG) (daar waar, in tegenstelling tot het geval waarin hij levert aan een landbouwondernemer in België onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling van artikel 57 van het Btw-Wetboek, de forfaitaire compensatie niet verschuldigd is);

 -     aan een in een andere lidstaat vrijgestelde belastingplichtige op grond van de artikelen 132 tot 137 van Richtlijn 2006/112/EG) (vgl. art. 44 van het Wetboek);

 -     aan een in een andere lidstaat aan de vrijstellingsregeling van de belasting onderworpen belastingplichtige (z. art. 282-292 van Richtlijn 2006/112/EG);

 -     aan niet-belastingplichtige rechtspersonen die gehouden zijn hun intracommunautaire verwervingen van landbouwproducten aan de belasting te onderwerpen in de lidstaat van aankomst.

 C. Regeling inzake de intracommunautaire verwerving van accijnsproducten

 Indien een landbouwondernemer die in België onderworpen is aan de bijzondere landbouwregeling in een andere lidstaat accijnsproducten koopt, en hij voor zijn andere intracommunautaire verwervingen de drempel van 11.200 euro nog niet heeft overschreden (en hij niet geopteerd heeft voor de belastingheffing in België), wordt de btw in België geheven op hetzelfde tijdstip als de accijns bij de bevoegde ontvanger der accijnzen volgens de modaliteiten die hem door die ambtenaar zullen worden medegedeeld. Er wordt opgemerkt dat de drempel van 11.200 euro voor accijnsproducten niet van toepassing is en dat de Belgische btw verschuldigd is vanaf de eerste euro (z. Wetboek, artikel 58, § 1bis en KB nr. 51).

 De intracommunautaire verwerving van dergelijke producten door een aan de normale regeling onderworpen landbouwondernemer geschiedt volgens de regels bepaald voor de andere intracommunautaire verwervingen en de belasting wordt betaald en eventueel afgetrokken via zijn periodieke btw-aangifte.

 Voor de landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling die de drempel van 11.200 euro heeft overschreden of geopteerd heeft voor de regeling met belastingheffing in België geschiedt de betaling van de btw (zonder recht op aftrek) door middel van het indienen van de bijzondere btw-aangifte.

 D. Regeling inzake de intracommunautaire levering van nieuwe vervoermiddelen

 Artikel 8bis, § 2, van het Wetboek stelt een bijzondere regeling in voor de levering onder de voorwaarden van artikel 39bis van het Wetboek, voor de landvoertuigen die zijn uitgerust met een motor met een cilinderinhoud van meer dan 48cc of met een vermogen van meer dan 7,2 kilowatt, bestemd voor het personen- of goederenvervoer.

 Dit artikel doelt dus ook op een landbouwtractor, een vrachtwagen, enz...

 Een aan de bijzondere regeling onderworpen landbouwondernemer die een in artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2° van het Wetboek bedoeld nieuw vervoermiddel verkoopt aan een koper gevestigd in een andere lidstaat wordt een toevallige belastingplichtige voor deze intracommunautaire levering (zoals elke niet-belastingplichtige persoon die zulke goederen zou verkopen) zonder evenwel de hoedanigheid van landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere regeling te verliezen.

 Overeenkomstig artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2°, van het Wetboek, worden als nieuwe vervoermiddelen beschouwd, de vervoermiddelen als bedoeld in artikel 8bis, § 2, eerste lid, 1°, van het Wetboek:

 -     waarvan de levering plaatsvindt binnen de zes maanden na de datum van hun eerste ingebruikneming of die niet meer dan 6.000 km hebben afgelegd als het landvoertuigen betreft;

 -     waarvan de levering plaatsvindt binnen de drie maanden na de datum van hun eerste ingebruikneming of die niet meer dan 100 uren hebben gevaren als het boten betreft;

 -     waarvan de levering plaatsvindt binnen de drie maanden na de datum van hun eerste ingebruikneming of die niet meer dan 40 uren hebben gevlogen als het luchtvaartuigen betreft.

 Om te bepalen of een landbouwtractor die niet is uitgerust met een kilometerteller al dan niet als nieuw in de zin van artikel 8bis, van het Wetboek, moet worden beschouwd, wordt ervan uitgegaan dat 600 uren gebruik overeenstemt met 6.000 km.

 Krachtens artikel 45, § 1bis, van het Wetboek kunnen de landbouwondernemers onderworpen aan de in artikel 57 van het Wetboek bedoelde landbouwregeling de belasting geheven op de levering, de invoer of de intracommunautaire verwerving van een nieuw vervoermiddel in de zin van artikel 8bis, § 2, van het Wetboek, waarvan de levering is vrijgesteld ingevolge artikel 39bis van het Wetboek, in aftrek brengen binnen de grenzen of ten belope van het bedrag van de belasting dat op deze levering opeisbaar zou zijn indien ze niet vrijgesteld zou zijn op grond van genoemd artikel 39bis. Deze aftrek gebeurt bij wijze van teruggaaf (Wetboek artikel 76, § 2 en KB nr. 48).

 E. Regeling inzake de intracommunautaire verwervingen van nieuwe vervoermiddelen

 Bij toepassing van artikel 25ter van het Wetboek zijn de intracommunautaire verwervingen van nieuwe vervoermiddelen in de zin van artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2° van het Wetboek die verricht worden onder bezwarende titel en in België plaatsvinden door landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling bedoeld in artikel 57 van het Wetboek steeds onderworpen aan de btw.

 De na te leven verplichtingen inzake aangifte van de intracommunautaire verwervingen en betaling van de belasting verschuldigd ingevolge deze intracommunautaire verwervingen zijn opgenomen in het koninklijk besluit nr. 46 van 29.12.1992.

 F. Diensten verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige

 Wanneer een belastingplichtige onderworpen aan de bijzondere regeling voor landbouwondernemingen een dienst ontvangt die plaatsvindt overeenkomstig de algemene regel van artikel 21, § 2 van het Wetboek en die niet is vrijgesteld, is hij overeenkomstig artikel 51, § 2, 1° van het Wetboek schuldenaar van de btw. Hij moet in dat geval de belasting voldoen via de bijzondere aangifte beoogd in artikel 53ter van het Wetboek.

 Voorbeeld

 Een belastingplichtige die onderworpen is aan de bijzondere regeling voor landbouwondernemingen doet op 20.01.2015 beroep op een veearts die in Duitsland is gevestigd om 5 drachtige koeien te onderzoeken. Het onderzoek vindt plaats op 25.01.2015. De veearts rekent 350 euro aan (exclusief btw) voor zijn diensten.

 De Duitse dienstverrichter brengt geen btw in rekening aan de forfaitaire landbouwonderneming, omdat zijn dienst geacht wordt in België plaats te vinden (de lidstaat waar de ontvanger van de dienst is gevestigd).

 De forfaitaire landbouwonderneming dient haar btw-identificatienummer mee te delen aan de veearts en de verschuldigde belasting over deze dienst te voldoen aan de Schatkist door ze op te nemen in de bijzondere aangifte met betrekking tot het 1ste kwartaal van 2015.

 G. Het verrichten van een dienst door een belastingplichtige die onderworpen is aan de bijzondere regeling voor landbouwondernemingen aan een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige

 Wanneer de belastingplichtige, die onderworpen is aan de bijzondere regeling voor landbouwondernemingen, een dienst verricht voor een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige die, overeenkomstig artikel 21, § 2 van het Wetboek, plaatsvindt waar de ontvanger is gevestigd en deze ontvanger in zijn lidstaat van vestiging schuldenaar is van de belasting, dient hij het totale bedrag van de door hem verrichte dienst op te nemen in de jaarlijkse btw-opgave van de intracommunautaire handelingen, met vermelding van code "S" (z. Wetboek art. 53sexies, § 1, 3°). Wanneer de dienst vrijgesteld zou zijn in de lidstaat van de ontvanger, mag die niet in de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen worden opgenomen.

 513. Handelingen die uit de landbouwregeling zijn gesloten (KB nr. 22, art. 2, § 2).

 Ter voorkoming van concurrentieverstoring sluit artikel 2, § 2, van het koninklijk besluit nr. 22 de volgende handelingen uit de landbouwregeling:

 1° de leveringen die de landbouwondernemer op groot- en kleinhandelsmarkten verricht;

 2° de leveringen in het klein die hij verricht, hetzij van deur tot deur (bv. als melkventer), hetzij in een inrichting die bijzonder voor de verkoop in het klein is ingericht (bv. een winkel, een stalletje langs de openbare weg);

 3° de leveringen en de diensten met betrekking tot producten of dieren die de landbouwondernemer als zodanig heeft voortgebracht of geteeld, doch die niet zijn belast met het tarief van 6%, zoals rijpaarden doch met uitsluiting van ruwe en niet tot verbruik bereide tabak. De landbouwregeling blijft evenwel gelden ten aanzien van de levering van dergelijke producten die de landbouwondernemer doet aan door de Minister van Landbouw erkende coöperatieve producentenveilingen. Veilingen, die optreden als verkoopscommissionair, worden voor de toepassing van het Wetboek als koper en verkoper aangezien krachtens artikel 13, § 1, van het Wetboek.

 Voor de onder 1° tot 3° opgesomde handelswerkzaamheden valt de landbouwondernemer dus niet onder de landbouwregeling, maar hij blijft in principe onder die regeling als producent (zie nr. 517, B.).

 Er wordt opgemerkt dat de landbouwondernemer wiens enige werkzaamheid erin bestaat verrichtingen te doen die beoogd zijn onder 1° tot 3° hierboven, aan de normale btw-regeling, of eventueel aan één der bijzondere regelingen van artikel 56 of 56bis van het Wetboek, moet onderworpen worden voor geheel zijn werkzaamheid, zelfs indien hij ertoe komt, in het verlengde van die werkzaamheid en op bijkomstige wijze, bepaalde landbouwproducten te verkopen die onderworpen zijn aan het tarief van 6% (bv. verkoop door een fokker van rijpaarden van mest, van overschotten van stro en hooi, verkoop van paarden die gebruikt werden als rijpaard en die bestemd zijn voor het slachthuis).

 Bijgevolg moet bijvoorbeeld een groentekweker wiens werkzaamheid alleen bestaat in de verkoop van al zijn groenten op markten of in een speciaal voor de verkoop in het klein uitgeruste inrichting voor gans zijn werkzaamheid de normale regeling van de btw of eventueel de vrijstellingsregeling van artikel 56bis van het Wetboek toepassen.

 514. Verplichtingen op het stuk van de facturering met betrekking tot de handelingen die onder de landbouwregeling vallen.

 De landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling zijn ten aanzien van die werkzaamheid niet gehouden de verplichtingen na te leven die aan de belastingplichtigen zijn opgelegd op het stuk van facturering, aangifte en voldoening van de belasting, met uitzondering van de verplichtingen die voortvloeien uit de intracommunautaire handelingen die ze verrichten (Wetboek, art. 57, § 1).

 A1. Leveringen van landbouwproducten aan belastingplichtige kopers, gevestigd in België

 Voor de levering van producten en dieren die de landbouwondernemer in die hoedanigheid heeft voortgebracht of geteeld, moethij zelf geen factuur uitreiken. Wanneerzijn koper zelf een belastingplichtige is die ertoe gehouden is een periodieke btw-aangifte in te dienen (dus niet een andere landbouwondernemer die aan de bijzondere regeling is onderworpen) of een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van artikel 56bis van het Wetboek, moet de koper hem in die situatie eenaankoopborderel uitreiken, dat alle vermeldingen bevat welke zijn opgesomd in artikel 4, § 1, van het koninklijk besluit nr. 22, met name:

 1° de datum waarop het stuk wordt uitgereikt en het volgnummer waaronder het is ingeschreven in het boek voor inkomende facturen;

 2° de naam en het adres van de koper of ontvanger en van de landbouwondernemer en de vermelding dat deze laatste onderworpen is aan de forfaitaire regeling voor landbouwproducenten;

 3° de datum van de levering van het goed of van de voltooiing van de dienst, of de datum waarop zich een ander belastbaar feit heeft voorgedaan;

 4° de gewone benaming en de hoeveelheid van de geleverde goederen, of de aard van de dienst, in voorkomend geval met vermelding van alle gegevens die voor het bepalen van het toe te passen tarief nodig zijn;

 5° de prijs zonder belasting, en de andere elementen van de maatstaf van heffing;

 6° het forfaitaire compensatiepercentage en het bedrag van de forfaitaire compensatie dat aan de landbouwondernemer is terugbetaald;

 7° alle andere bijzondere of afwijkende vermeldingen die worden voorgeschreven door de besluiten genomen ter uitvoering van het Wetboek.

 Wat de prijs betreft dient duidelijk te worden bepaald of het gaat om een prijs tussen contractanten vastgesteld zonder rekening te houden met het bedrag van de forfaitaire compensatie (exclusief-prijs, z. letter a) hierna) dan wel om een prijs rekening houdend met de forfaitaire compensatie (inclusief-prijs, z. letter b) hierna).

 a) Exclusief-prijs.

 In dat geval moet de koper aan de landbouwondernemer boven de prijs en de andere bestanddelen van de maatstaf van heffing, een forfaitair percentage betalen, opdat de landbouwondernemer op die wijze de btw zou kunnen recupereren die hij voor zijn inkopen heeft betaald.

 Dat percentage is voor alle landbouwondernemers zonder onderscheid bepaald op:

 -     2% voor de leveringen van hout;

 -     6% voor de leveringen van alle andere landbouwproducten, zoals granen, groen, voeder, stro, groenten, fruit, melk, eieren, bieten, tabak, hop, bloemen, vee, kippen, konijnen.

 b) Inclusief-prijs.

 Indien het bedrag van de forfaitaire compensatie in aanmerking is genomen voor het bepalen van de prijs bekomen door de landbouwondernemer, zal de koper op het aankoopborderel vermelden dat het gaat om een prijs inclusief 2% of 6%, volgens het hierboven gemaakte onderscheid.

 Zowel in geval a als in geval b dient het aankoopborderel in tweevoud te worden uitgereikt door de koper. De landbouwondernemer behoudt één exemplaar ervan en bewaart het met het oog op eventuele controle gedurende zeven jaar te rekenen vanaf de eerste januari volgend op zijn datum van uitreiking (Wetboek, artikel 60). Het ander exemplaar dient hij voor akkoord te ondertekenen en terug te sturen naar de koper. De koper zal immers, indien hij een belastingplichtige is gehouden tot het indienen van periodieke aangiften, op grond van dat exemplaar de forfaitaire terugbetaling ten bedrage van 2% of van 6%, naargelang van het geval, als aftrekbare btw mogen beschouwen en alzo op zijn beurt de belasting kunnen recupereren.

 In de praktijk wordt in bepaalde gevallen niet geëist dat het tweede exemplaar ondertekend en teruggestuurd zou worden; dit is inzonderheid het geval voor verkopen aan veilingen en voor verkopen van melk aan zuivelfabrieken (z. aanschr. nr. 56 van 09.04.1971) en voor de verkoop van bieten aan suikerfabrieken (z. aanschr. nr. 123 van 05.08.1971).

 Het aankoopborderel moet overigens niet per verkoop worden opgemaakt. Het volstaat in principe dat het wordt uitgereikt uiterlijk de vijfde werkdag van de maand die volgt op die waarin de verkoop plaatsvond en het mag dus een verzamelborderel zijn voor alle verkopen van die maand. Een langere termijn werd toegestaan voor leveringen van melk aan zuivelfabrieken (z. aanschr. nr. 56 van 09.04.1971 ) en voor leveringen van suikerbieten aan suikerfabrieken (z. aanschr. nr. 123 van 05.08.1971 ).

 Het staat de landbouwondernemer overigens vrij zelf binnen die  termijn een factuur uit te reiken waarop alle vermeldingen voorkomen die op het aankoopborderel moeten worden aangebracht (KB nr. 22, art. 4, § 2).

 A2. Leveringen van landbouwproducten aan belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd, of aan niet-belastingplichtige rechtspersonen, die gevestigd zijn in een andere lidstaat

 Artikel 4, § 1, van het koninklijk besluit nr. 22, legt aan de belastingplichtige koper, gevestigd in België, de verplichting op een aankoopborderel uit te reiken aan de landbouwondernemer. Deze verplichting kan niet worden opgelegd aan de koper indien die niet in België is gevestigd.

 Voor de leveringen van landbouwproducten aan belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd of aan niet-belastingplichtige rechtspersonen die gevestigd zijn in een andere lidstaat zal de landbouwondernemer derhalve zelf een factuur dienen uit te reiken aan de koper, die alle vermeldingen bevat welke zijn opgesomd in artikel 4bis, § 1, van het koninklijk besluit nr. 22, met name:

 1° de datum waarop de factuur wordt uitgereikt en het volgnummer ervan;

 2° de naam en het adres van de koper of ontvanger en van de landbouwondernemer en de vermelding dat deze laatste onderworpen is aan de bijzondere regeling voor landbouwproducenten;

 3° de datum van de levering van het goed of de voltooiing van de dienst, of de datum waarop zich een ander belastbaar feit heeft voorgedaan;

 4° de gewone benaming en de hoeveelheid van de geleverde goederen, of de aard van de dienst, in voorkomend geval met vermelding van alle gegevens die voor het bepalen van het toe te passen tarief nodig zijn;

 5° de prijs zonder belasting en de andere elementen van de maatstaf van heffing;

 6° het forfaitaire compensatiepercentage en het bedrag van de forfaitaire compensatie dat aan de landbouwondernemer is terugbetaald overeenkomstig artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 22 (vermelding niet aan te brengen voor verkopen aan niet-belastingplichtige rechtspersonen die genieten van de afwijking bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, van het Wetboek);

 7° alle andere bijzondere of afwijkende vermeldingen die worden voorgeschreven door de besluiten genomen ter uitvoering van het Wetboek;

 8° het nummer waaronder de landbouwondernemer in België voor btw-doeleinden is geïdentificeerd voor de in artikel 39bis, eerste lid, 1°, van het Wetboek bedoelde handelingen evenals het nummer onder hetwelk de koper voor btw-doeleinden is geïdentificeerd in een andere lidstaat.

 De factuur moet worden uitgereikt uiterlijk de vijftiende werkdag na de maand waarin het belastbaar feit plaatsvond.

 De landbouwondernemer behoudt één exemplaar van de factuur en bewaart het met het oog op controle gedurende zeven jaar te rekenen vanaf de eerste januari volgend op zijn datum van uitreiking (Wetboek, art. 60).

 Overigens staat het de koper vrij binnen die termijn een aankoopborderel in tweevoud uit te reiken waarop alle vermeldingen voorkomen die op de factuur moeten worden aangebracht (KB nr. 22, art. 4bis, § 2). De landbouwer behoudt één exemplaar ervan en bewaart het gedurende zeven jaar te rekenen vanaf de eerste januari volgend op zijn datum van uitreiking (Wetboek, art. 60). Het andere exemplaar dient hij voor akkoord te ondertekenen en af te geven of terug te sturen naar de koper.

 A3. Verkopen van landbouwproducten op afstand

 Voor de leveringen van landbouwproducten verricht onder de voorwaarden van artikel 15, §§ 2 en 3 van het Wetboek, moet de landbouwondernemer aan de koper een factuur uitreiken dat, benevens de vermeldingen opgenomen in artikel 4ter van het koninklijk besluit nr. 22, eveneens de vermeldingen bevat eventueel voorgeschreven door de lidstaat op het grondgebied waarvan de goederen zich bevinden op het tijdstip van aankomst van de verzending of het vervoer naar de afnemer.

 De landbouwondernemer behoudt één exemplaar ervan en bewaart het met het oog op controle gedurende zeven jaar te rekenen vanaf de eerste januari volgend op zijn datum van uitreiking (Wetboek, art. 60).

 Er wordt opgemerkt dat, krachtens artikel 2, § 3, van het KB nr. 22, de bijzondere landbouwregeling niet toepasselijk is ten aanzien van de leveringen, verricht onder de voorwaarden van artikel 15, §§ 2 en 3, van het Wetboek.

 B1. Landbouwdiensten verricht voor belastingplichtige ontvangers, gevestigd in België

 Een landbouwondernemer moet voor diensten verstrekt in uitvoering van overeenkomsten van contractteelt of contractmesterij (z. nr. 512, B), zoals voor het mesten van varkens in opdracht van een veevoederbedrijf, geen factuur uitreiken, wanneer de afnemer van de diensten een belastingplichtige is die ertoe is gehouden hier te lande een periodieke btw-aangifte in te dienen (wat een andere landbouwondernemer die aan de bijzondere regeling onderworpen is uitsluit) of een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van artikel 56bis van het Wetboek. Op de afnemer van de diensten rust in feite in deze situatie de verplichting  hem een stuk uit te reiken waarin dezelfde gegevens voorkomen als die welke voor het aankoopborderel onder nr. 514, A, 1, hiervoor zijn opgesomd. Dat stuk zal dus in het bijzonder de prijs vermelden en het bedrag van de forfaitaire compensatie berekend tegen het forfaitair compensatiepercentage van 6% of 2%.

 Naar hetzelfde nummer 514, A, 1, kan eveneens worden verwezen wat betreft de uitreikingstermijn van het aankoopborderel, de bewaringstermijn ervan en de mogelijkheid in hoofde van de landbouwondernemer om zelf een factuur uit te reiken.

 Voor diensten die hij verricht als landbouwhulp (z. nr. 512, C), dient de landbouwondernemer in voorkomend geval een factuur uit te reiken of een aankoopborderel te ontvangen. Hij bekomt de forfaitaire compensatie niet die is ingesteld bij artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 22 (z. nr. 516).

 B2. Landbouwdiensten verricht voor belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd

 Wanneer een landbouwondernemer diensten verstrekt in uitvoering van overeenkomsten van contractteelt of contractmesterij (z. nr. 512, B) voor belastingplichtigen die niet in België gevestigd zijn, zal hij een factuur dienen uit te reiken die alle vermeldingen bevat opgesomd onder nr. 514, A, 2. Naar hetzelfde nummer 514, A, 2 kan eveneens worden verwezen wat betreft de uitreikingstermijn van de factuur, de bewaringstermijn ervan en de mogelijkheid in hoofde van de ontvanger van de dienst om zelf aan de landbouwondernemer een aankoopborderel uit te reiken.

 C. Verkopen van andere goederen dan landbouwproducten
 C1. Algemeen principe

 Voor verkopen van in zijn bedrijf gebruikte goederen, andere dan landbouwproducten (landbouwmaterieel, gereedschap, gebruikte verpakkingen, vervoermiddelen, tractoren, enz.) moet de landbouwondernemer, in voorkomend geval, (z. KB nr. 1, art. 1 en 10 en art. 53, § 2, van het Wetboek) een factuur uitreiken of een aankoopborderel ontvangen. Zijn koper moet hem dus boven de prijs geen forfaitair bedrag als voorbelasting terugbetalen. De bij de inkoop van materieel, gereedschap, enz., betaalde voorbelasting is immers forfaitair verrekend (macro-economisch) bij het bepalen van het tarief (6% of 2%) van de forfaitaire compensatie (zie nr. 512, D.).

 C2. Levering aan belastingplichtigen of niet-belastingplichtige rechtspersonen gevestigd in een andere lidstaat, die genieten van de afwijking bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, van het Wetboek

 Voor leveringen aan belastingplichtigen of aan niet-belastingplichtige rechtspersonen van in zijn onderneming gebruikte goederen, andere dan landbouwproducten (landbouwmaterieel, gereedschap, gebruikte verpakkingen, enz.) moet de landbouwondernemer een factuur uitreiken met, benevens de datum van uitreiking van de factuur of het stuk en het volgnummer ervan, de vermeldingen voorgeschreven door artikel 5, § 1, 2° tot 12° van het koninklijk besluit nr. 1 van 29.12.1992.

 Opmerking.

 In het hierboven beoogde geval is geen rekening gehouden met het stelsel van de verkoop op afstand.

 C3. Levering aan belastingplichtigen of aan niet-belastingplichtige rechtspersonen, gevestigd in een andere lidstaat, die niet genieten van de afwijking bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, van het Wetboek

 De landbouwondernemer moet een factuur uitreiken met, benevens de datum van uitreiking van de factuur en het volgnummer ervan, de vermeldingen voorgeschreven door artikel 5, § 1, 2° tot 12°, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29.12.1992. Deze intracommunautaire levering verricht onder de voorwaarden van artikel 39bis van het Wetboek is vrijgesteld van btw. In hoofde van de koper is er belastingheffing in de lidstaat van aankomst over de intracommunautaire verwerving van de goederen.

 C4. Levering aan kopers gevestigd buiten het grondgebied van de gemeenschap

 De landbouwondernemer moet, in de gevallen voorzien in artikel 53, § 2, van het Wetboek een factuur uitreiken met de vermeldingen, opgenomen onder nr. 514, C, 4, hiervoor. Deze levering van goederen, verricht onder de voorwaarden van artikel 39 van het Wetboek, is vrijgesteld van btw (zie nr. 278/2).

 515. Verplichtingen op het stuk van de aangifte met betrekking tot de handelingen die aan de landbouwregeling zijn onderworpen.

 Ten aanzien van de handelingen waarvoor hij onder de landbouwregeling valt, is de landbouwondernemer ontslagen van de verplichtingen die op het stuk van de facturering, de periodieke aangifte en de voldoening van de btw aan de belastingplichtigen zijn opgelegd, met uitzondering van de verplichtingen die voortvloeien uit de intracommunautaire handelingen die hij verricht (Wetboek, art. 57, § 1). Ook de verplichtingen aangaande het houden van een boekhouding zijn zeer beperkt (zie nrs. 463 en 475).

 Wat de medecontractant betreft, en indien deze een belastingplichtige koper of ontvanger is die in België gehouden is tot de indiening van een periodieke btw-aangifte, is hij, voor zijn deel, schuldenaar tegenover de Staat van het verschil tussen de belasting berekend tegen het tarief dat geldt voor de handeling en het bedrag van de forfaitaire compensatie dat hij overeenkomstig artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 22 aan de landbouwondernemer betaalt (z. nrs. 514, A, en 516). Met het oog op de berekening van dat verschil moet de medecontractant het dubbel van het aankoopborderel (bij de ontvangst) aanvullen met het tarief en het bedrag van de verschuldigde belasting. Dat verschil moet hij in rooster 56 van zijn periodieke aangifte opnemen met betrekking tot het tijdvak waarin het belastbaar feit zich heeft voorgedaan (KB nr. 22, art. 5, eerste lid):

 Anderzijds mag hij in aftrek brengen (KB nr. 22, art. 5, tweede lid):

 1° het bedrag van de forfaitaire compensatie dat hij heeft betaald aan de landbouwondernemer overeenkomstig dat artikel 3, wanneer dat bedrag is gestaafd met het aankoopborderel dat hij als koper gehouden is op te maken of de factuur die de landbouwondernemer vrijwillig uitreikt;

 2° het verschil dat hij in rooster 56 van zijn aangifte heeft opgenomen.

 Voorbeelden

 a) Voor de inkopen van groenten tarief 6% tijdens de maand januari 2015, reikt een conservenfabriek aan de producent een aankoopborderel uit, waarop onder meer zijn vermeld de prijs van 1.000 euro en als forfaitaire compensatie een som van 60 euro.

 In de aangifte met betrekking tot de maand januari 2015 zal de conservenfabriek vermelden:

 in rooster 56: 0 euro

 in rooster 59: 60 euro

 in rooster 81: 1.000 euro

 in rooster 87: 0 euro

 b) Levering van onbewerkte, gevelde bomen (tarief 6%) door een boseigenaar aan een zagerij in januari 2015.

 De zagerij overhandigt aan de houtleverancier een aankoopborderel voor een nettoprijs van 1.500 euro, vermeerderd met een forfaitaire compensatie van 2%, zijnde 30 euro.

 In haar aangifte m.b.t. de handelingen van de maand januari 2015, zal de zagerij inschrijven:

 in rooster 56: (90 - 30) 60 euro

 in rooster 59: (60 + 30) 90 euro

 in rooster 81: 1.500 euro

 in rooster 87: 1.500 euro

 Wanneer de medecontractant van de landbouwondernemer een koper of ontvanger is als bedoeld in artikel 57, § 5, van het Wetboek (buitenlandse belastingplichtige), kent de schatkist hem de terugbetaling toe van het bedrag van de forfaitaire compensatie dat hij aan de landbouwondernemer heeft betaald en waarvan de betaling wordt bewezen overeenkomstig artikel 4bis, § 1 of § 2 van het koninklijk besluit nr. 22. Deze terugbetaling geschiedt op dezelfde wijze als de teruggaven inzake belasting over de toegevoegde waarde (KB nr. 22, art. 5bis).

 De aanvraag om teruggaaf geschiedt in principe overeenkomstig de bepalingen, opgenomen in de aanschrijving nr. 20 van 22.12.2009 betreffende de teruggaaf van de btw aan een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat.

 Wanneer de rechthebbende op teruggaaf een niet-belastingplichtige rechtspersoon is, zal deze evenwel, wat de te vervullen formaliteiten betreft, niet gehouden zijn tot de verplichtingen specifiek verbonden aan de hoedanigheid van belastingplichtige (bv. verklaring omtrent de hoedanigheid van belastingplichtige).

 Indien de rechthebbende op teruggaaf een belastingplichtige is die buiten het grondgebied van de Gemeenschap is gevestigd, dient de aanvraag om teruggaaf te geschieden overeenkomstig de bepalingen, opgenomen in de aanschrijving nr. 4 van 24.02.1988 .

 Opmerking.

 De kleine onderneming onder de vrijstellingsregeling van belasting bepaald door artikel56bis van het Wetboek, en de vrijgestelde belastingplichtige krachtens artikel 44 van het Wetboek zullen het bedrag van de forfaitaire compensatie, welke ze aan de landbouwondernemer dienen te betalen, niet kunnen recupereren. Daarentegen zal de in een andere lidstaat aan de vrijstellingsregeling van belasting onderworpen belastingplichtige, de in een andere lidstaat krachtens één van de artikelen 131 tot 136 van de richtlijn 2006/112/EG vrijgestelde belastingplichtige (z. artikel 44 van het Belgisch Btw-Wetboek) en de in een andere lidstaat aan de bijzondere landbouwregeling onderworpen belastingplichtige die gehouden zijn aldaar de intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen, wel het bedrag kunnen recupereren van de forfaitaire compensatie dewelke ze betaald hebben aan de Belgische landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling.

 516. De forfaitaire compensatie - Recuperatie door de landbouwondernemer van zijn voorbelasting.

 Volgens artikel 3 van het koninklijk besluit nr. 22 kan de landbouwondernemer onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling geen aftrek uitoefenen overeenkomstig de artikelen 45 tot 49 van het Wetboek. Maar hij recupereert het bedrag van zijn voorbelasting op de wijze bepaald in nummer 514, A.1, a) en b), op voorwaarde dat:

 1° de medecontractant hetzij een belastingplichtige is, met uitzondering van een andere landbouwondernemer die in België aan de regeling van artikel 57 van het Wetboek is onderworpen, hetzij een niet-belastingplichtige rechtspersoon is die gehouden is in de lidstaat van aankomst zijn intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen;

 2° de handelingen met die medecontractant bestaan in leveringen van producten of dieren die de landbouwondernemer als zodanig heeft voortgebracht of geteeld en die hoogstens een primaire verwerking hebben ondergaan (z. nr. 512, A), of in diensten ter uitvoering van overeenkomsten van contractteelt of contractmesterij (z. nr. 512, B). Andere diensten (z. nr. 512, C) of leveringen van in het landbouwbedrijf gebruikte goederen (z. nr. 512, D) blijven dus buiten de recuperatieregeling.

 Die afnemers reiken aan de landbouwer een aankoopborderel uit of ontvangen van de landbouwer een factuur en voldoen hem, boven de prijs van de geleverde producten, 6% (2% voor hout) van die prijs, als forfaitaire compensatie van zijn voorbelasting. De landbouwer moet die 6% (respectievelijk 2%) van de prijs niet aan de Staat afdragen.

 De maatstaf van heffing voor de berekening van de forfaitaire compensatie is, zoals onder de normale regeling, deze vastgesteld bij artikel 26 van het Btw-Wetboek.

 Aldus zullen bijvoorbeeld, de transportkosten dienen begrepen te worden in de maatstaf van heffing van zodra ze door de landbouwondernemer in rekening worden gebracht aan de klant (artikel 26, 2de lid, Btw-Wetboek).

 Deze transportkosten zullen dus, als element van de maatstaf van heffing, onderworpen zijn aan de forfaitaire compensatie van 2% of 6% op dezelfde basis als de door de landbouwondernemer geleverde goederen.

 Voor wat de forfaitaire compensatie betreft in geval van:

 -     intracommunautaire levering: zie nr. 512/2.B.d);

 -     uitvoer: zie hoofdstuk IX.

 Er wordt nog gewezen op de opheffing sinds 01.09.2001 van de administratieve toegeving voorzien in de aanschrijving nr. 59 van 06.10.1970 (punt 2) en verduidelijkt door de beslissing nr. E.T.22.698 van 01.08.1977 die de niet-belastingplichtigen toeliet de forfaitaire compensatie te bekomen voor hun privé- of toevallige verkopen van bomen of ruw hout of voor hun leveringen van fruit en groenten op de veilingen. Voor meer informatie wordt verwezen naar de aanschrijving nr. E.T.100.154 van 31.07.2001 .

 517. Landbouwondernemers die uitgesloten zijn van de landbouwregeling of er slechts gedeeltelijk aan zijn onderworpen. - Landbouwondernemers die verschillende beroepswerkzaamheden uitoefenen.

 Ofschoon zij bedoeld zijn bij de definitie gegeven in artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 22, zijn de volgende landbouwondernemers niet of slechts gedeeltelijk aan de landbouwregeling onderworpen.

 A. Landbouwondernemers waarop die regeling helemaal niet van toepassing is
 A1. Landbouwondernemers die de vorm hebben aangenomen van een handelsvennootschap

 Die landbouwondernemers zijn in principe aan de normale regeling onderworpen (Wetboek, artikel 57, § 6, 1°). De groeperingen die zich de gemeenschappelijke productie van landbouwproducten tot doel stellen volgen nochtans de landbouwregeling, mits de werkzaamheid van hun leden zelf onder die regeling valt.

 De administratie neemt aan dat de vennootschap onder firma, de gewone commanditaire vennootschappen, de coöperatieve vennootschappen en de besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid onder de bijzondere landbouwregeling blijven, op voorwaarde:

 a) dat alle vennoten producenten zijn van landbouwproducten en dat zij geen werkzaamheid uitoefenen die niet onder de landbouwregeling valt;

 b) dat de vennootschap uitsluitend de voortbrengst van landbouwproducten tot doel heeft.

 Opmerkingen.

 a) De landbouwvennootschap die opgericht is onder de vorm van een vennootschap naar burgerlijk recht met als doel de exploitatie van een land- of tuinbouwbedrijf, kan aan de bijzondere landbouwregeling worden onderworpen mits voldaan is aan de voorwaarden vervat in artikel 57 van het Wetboek en in het koninklijk besluit nr. 22.

 b) Coöperaties voor inkoop en verkoop van landbouwproducten of die opgericht zijn voor het gemeenschappelijk gebruik van landbouwmaterieel of voor de uitvoering van landbouwwerken voor hun leden zijn niet bedoeld in artikel 57 van het Wetboek omdat ze geen producent zijn van de goederen waarin ze handel drijven.

 c) Een landbouwondernemer die financieel, economisch en organisatorisch nauw verbonden is met één of meerdere personen die juridisch gezien zelfstandig is of zijn en niet aan de bijzondere landbouwregeling is of zijn onderworpen, zal, door of vanwege de Minister van Financiën, in de gevallen die concurrentieverstoringen teweeg brengen, van de bijzondere landbouwregeling worden uitgesloten (z. KB nr. 22, art. 2, § 4).

 A2. Landbouwondernemers die nog een andere zelfstandige beroepswerkzaamheid uitoefenen ten aanzien waarvan zij reeds als btw-belastingplichtigen aan de normale regeling zijn onderworpen

 Die ondernemers zijn voor hun volledige beroepswerkzaamheid, inbegrepen die van landbouwer, aan de normale regeling van de btw onderworpen.

 Dat is bv. het geval wanneer een landbouwondernemer handel drijft in veevoeders, meststoffen of brandstoffen, of wanneer een landbouwondernemer door hem voortgebrachte goederen verwerkingen doet ondergaan die normaal niet in een landbouwbedrijf worden verricht en die aangemerkt worden als niet-primaire verwerkingen (z. nr. 512, A en KB nr. 22, art. 2, § 1, 1°, a contrario), zoals het bereiden van conserven, en wegens die werkzaamheid de hoedanigheid van handelaar bezit. Dit geldt evenzo voor de landbouwondernemer die bijkomend gemeubeld logies (hoevetoerisme) verschaft.

 De landbouwondernemer die voor zijn andere werkzaamheid onderworpen is aan de vrijstellingsregeling bedoeld in artikel 56bis, van het Wetboek of onder de forfaitaire regeling valt bedoeld in artikel 56, van het Wetboek blijft nochtans onder de landbouwregeling. Zulks betekent dat hij, in laatstgenoemd geval, in de uitoefening van die andere werkzaamheid vooral (normaal minstens 75%) handelt met particulieren, zonder een factuur te moeten uitreiken, en dat zijn omzet niet hoger is dan 750.000 euro. Voor de berekening van dat bedrag dient geen rekening te worden gehouden met de handelingen die onder de bijzondere landbouwregeling vallen. In dit geval wordt de betrokken belastingplichtige, krachtens artikel 7 van het koninklijk besluit nr. 22, geacht twee onderscheiden sectoren te hebben, en geldt hetgeen gezegd wordt in nr. 517, B.

 Voorbeeld

 Een landbouwer houdt tevens een slagerswinkel.

 Zo hij voor zijn werkzaamheid als slager niet de forfaitaire regeling volgt die voor de slagers is uitgewerkt, is hij voor zijn volledige beroepswerkzaamheid, inbegrepen die van landbouwer, aan de gewone regeling onderworpen.

 Zo hij daarentegen die forfaitaire regeling volgt, dan wordt hij geacht twee onderscheiden sectoren te hebben, waarvan de ene overeenstemt met zijn werkzaamheid als landbouwondernemer en de andere met zijn werkzaamheid als slager. Voor de verkopen die hij dan als landbouwondernemer in de eerste sector doet, is de landbouwregeling van toepassing (voorbehoud gemaakt, eventueel, voor de handelingen bedoeld in nr. 513 hierboven; z. ook B hierna). Voor zijn verkopen als slager, in de tweede sector, moet hij de verplichtingen nakomen die voor de toepassing van de forfaitaire regeling zijn opgelegd.

 In de onderstelling dat hij alzo in zijn slagerswinkel vlees verkoopt van dieren die hij heeft geteeld (varkens, kippen, konijnen, enz.), dan wordt hij geacht die dieren aan zichzelf te hebben geleverd voor de behoeften van zijn handel in de tweede sector. Gaat het bijvoorbeeld om een varken dat hij heeft gemest, dan dient hij in het boek voor inkomende facturen, de levering aan zichzelf van dat varken in te schrijven, aan de hand van een stuk dat die levering vaststelt en dat de onder B hierna opgesomde vermeldingen inhoudt, voor de prijs die hij zou hebben bekomen indien hij het varken levend zou hebben verkocht aan een slager, bv. 150 euro. Uitgaande van die prijs, dient hij dan het bedrag te bepalen dat volgens de forfaitaire regeling voor de slagers de prijs van het verkochte vlees vertegenwoordigt. Van de btw die hij als slagerverkoper over dat bedrag verschuldigd is, zal hij 6% over 150 euro in aftrek mogen brengen (z. nrs. 514 en 516).

 Een landbouwondernemer die voor de uitoefening van zijn andere werkzaamheid onderworpen is aan de vrijstellingsregeling van belasting voor kleine ondernemingen, bedoeld in artikel 56bis, van het Wetboek, kan eveneens van de bijzondere landbouwregeling blijven genieten. Het betreft de landbouwondernemer die al dan niet in samenhang met zijn landbouwonderneming (bv. hoevetoerisme) leveringen van goederen of diensten verricht waarvoor hij als kleine onderneming kan worden beschouwd bedoeld in artikel 56bis, van het Wetboek. Voor de berekening van het bedrag van 15.000 euro dient geen rekening te worden gehouden met de handelingen die onder de bijzondere landbouwregeling vallen.

 A3. Landbouwondernemers wiens enige werkzaamheid leveringen en dienstverrichtingen omvat met betrekking tot goederen of dieren die hij als landbouwer voortgebracht of geteeld heeft, maar die aan een ander btw-tarief dan 6% onderworpen zijn, met uitsluiting van ruwe en niet tot verbruik bereide tabak

 Die ondernemers zijn voor geheel hun werkzaamheid aan de normale btw-regeling onderworpen (of eventueel aan één van de bijzondere regelingen van de artikelen 56 of 56bis van het Wetboek), tenzij in geval van levering van dergelijke goederen aan erkende veilingen (z. nr. 517, B.1, 3°). Dit is inzonderheid het geval voor een belastingplichtige wiens enige werkzaamheid bestaat in het telen en verkopen van rijpaarden (tarief 21%) zelfs indien hij, in het verlengde van die werkzaamheid en op bijkomstige wijze, ertoe komt bepaalde landbouwproducten te verkopen die aan het tarief van 6% onderworpen zijn (bv. de verkoop van mest, van overschotten van stro en hooi, verkoop van paarden die gebruikt werden als rijpaard en die bestemd zijn voor het slachthuis).

 B. Landbouwondernemers op wie de landbouwregeling gedeeltelijk van toepassing is

 Bedoelde handelingen.

 Landbouwondernemers die niet bedoeld zijn in A en die handelingen verrichten welke zijn bedoeld in artikel 2, § 2, van het koninklijk besluit nr. 22, (handelingen die uit de landbouwregeling zijn gesloten, z. nr. 513), worden geacht hun werkzaamheid uit te oefenen in twee sectoren, waarvan de ene overeenstemt met hun werkzaamheid als landbouwondernemer (waarvoor ze hun bijzondere landbouwregeling kunnen behouden) en de andere met de werkzaamheid in de uitoefening waarvan zij de beoogde handelingen verrichten; zij worden geacht aan zichzelf, d.w.z. van sector aan sector, de goederen te leveren die zij als landbouwondernemer hebben voortgebracht en die zij gebruiken in de andere sector (KB nr. 22, art. 6).

 Voor die leveringen aan zichzelf moet de landbouwondernemer per aangiftetijdvak een stuk opmaken waarin hij vermeldt, de aard en de hoeveelheid van de geleverde goederen, de prijs die hij zou hebben verkregen indien hij die goederen in het groot had verkocht, en de forfaitaire compensatie berekend over die prijs tegen het tarief van de forfaitaire compensatie van 2% of 6% (z. nrs. 514 en 516).

 B1. De landbouwer is voor de tweede sector onderworpen aan de normale of de forfaitaire regeling

 De handelingen verricht in de tweede sector (onderworpen aan de normale of de forfaitaire regeling) geven recht op aftrek in de zin van de artikelen 45 tot 49 van het Wetboek. Zo mag de landbouwondernemer de forfaitaire compensatie berekend op het hierboven bedoelde stuk, in aftrek brengen in de periodieke aangifte die hij moet indienen m.b.t. de werkzaamheid in zijn tweede sector.

 Artikel 6 van het koninklijk besluit nr. 22 beoogt de volgende handelingen.

 1° Leveringen op groothandelsmarkten.

 De landbouwondernemer moet voor die leveringen een factuur uitreiken, uiterlijk de vijftiende werkdag na de maand waarin het belastbaar feit zich heeft voorgedaan, en daarin o.a. de btw in rekening brengen die volgens de aard van het verkochte goed verschuldigd is (bv. 6% voor fruit en groenten).

 Voor die verkopen moet hij daarenboven een periodieke aangifte indienen. In die aangifte mag hij een bedrag aftrekken gelijk aan 6% van de verkoopprijs (z. nrs. 514 en 516).

 Voorbeeld

 Verkoop van groenten op een groothandelsmarkt aan een warenhuis voor 3.000 euro, in de maand januari 2015.

 Facturen uit te reiken aan de koper voor 3.000 euro en 6% btw of 180 euro.

 Aangifte voor de maand januari:

 -     prijs (rooster 01 van de aangifte):                                                                                      3.000 euro

 -     verschuldigde BTW (rooster 54):                                                                                           180 euro

 -     aftrekbare forfaitaire compensatie (rooster 59)(3.000 aan 6%):                                           180 euro

 Er kan natuurlijk nog andere btw voor aftrek in aanmerking komen en worden ingeschreven in rooster 59 van de aangifte; het betreft meer bepaald de btw betaald voor specifieke uitgaven met betrekking tot de verkopen op de groothandelsmarkt.

 Rooster 56 dient niet te worden ingevuld.

 2° Leveringen op kleinhandelsmarkten, in een inrichting voor de verkoop in 't klein (winkel, stalletje langs de openbare weg) of als venter van deur tot deur.

 Die verkopen worden gedaan aan particulieren. Ze moeten dus niet worden gefactureerd maar de ontvangsten worden van dag tot dag ingeschreven in een dagboek van ontvangsten (KB nr. 1, art. 14, § 2, 3°). In de periodieke aangifte moeten de ontvangsten worden gesplitst in verkoopprijzen "exclusief btw" en de btw zelf.

 Voorbeeld

 Totale kasontvangsten voor de maand januari 2015, 2.120 euro. Daarin is begrepen een btw van 2.120 euro x (6/106) = 120 euro, te vermelden in rooster 54 van de btw-aangifte.

 De ontvangsten "exclusief btw" belopen 2.000 euro, te vermelden in rooster 01.

 De aan de landbouwregeling onderworpen landbouwondernemer mag van het als btw verschuldigd bedrag van 120 euro aftrekken, eensdeels, de btw betaald voor specifieke uitgaven met betrekking tot de desbetreffende kleinhandel en, anderdeels, een bedrag gelijk aan 6% van de groothandelsprijs van de in het klein door die ondernemer verkochte koopwaar. In de veronderstelling dat er geen enkele specifieke uitgave met betrekking tot de kleinhandel is en dat de groothandelsprijs, in januari 2015, 1.500 euro bedraagt, dan schrijft de landbouwondernemer in rooster 59, als aftrekbare forfaitaire compensatie: 6% van 1.500 euro = 90 euro.

 Rooster 56 dient niet te worden ingevuld.

 Het dagboek van ontvangsten moet natuurlijk niet worden gehouden zo de landbouwondernemer als kleinhandelaar aan een regeling is onderworpen waarbij zijn omzet forfaitair wordt bepaald. Dan moet hij handelen zoals hierboven m.b.t. de slager werd uiteengezet.

 3° Leveringen van voortgebrachte producten of geteelde dieren die niet aan het tarief van 6% zijn onderworpen (rijpaarden) met uitzondering van ruwe en niet tot verbruik bereide tabak.

 Verkopen aan de door de Minister van Landbouw erkende coöperatieve producentenveilingen van landbouwproducten blijven evenwel onder de bijzondere landbouwregeling vallen (z. nr. 513, 3°).

 Voor zijn verkopen van dergelijke producten aan andere personen dan een erkende veiling, is de landbouwondernemer aan de gewone regeling, of, eventueel, aan één van de bijzondere regelingen van de artikelen 56 of 56bis van het Wetboek onderworpen.

 In het geval de landbouwondernemer onderworpen is aan de normale regeling, of aan de forfaitaire regeling bedoeld bij artikel 56, van het Wetboek zal hij 6% als forfaitaire compensatie mogen aftrekken berekend over de prijs die hij zou bekomen indien hij zijn producten in het groot verkocht (vgl. voorbeelden onder 1° en 2° hierboven).

 4° Diensten met betrekking tot goederen die niet belast zijn met het tarief van 6%.

 Zo een landbouwondernemer in die hoedanigheid diensten verricht met betrekking tot goederen die niet zijn belast met het tarief van 6%, dan is hij voor die diensten onderworpen aan de gewone regeling, zoals bepaald onder 3° hierboven.

 De ter zake van de hierboven onder 1° tot 4° bedoelde handelingen verschuldigde btw wordt op de gewone wijze voldaan door de landbouwer die op dat stuk gehouden is tot de normale verplichtingen van de belastingplichtigen onderworpen aan de normale of forfaitaire regeling (facturering, eventueel dagboek van ontvangsten, boekhouding, periodieke aangiften, enz.).

 B2. De landbouwondernemer is voor de tweede sector onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting

 De handelingen verricht in de tweede sector geven geen recht op aftrek in de zin van de artikelen 45 tot 49 van het Wetboek. De landbouwondernemer mag derhalve het bedrag van de forfaitaire compensatie, vermeld op het document dat hij opmaakt voor de leveringen aan zichzelf, niet in aftrek brengen. Die documenten moeten worden bijgehouden, samen met de facturen die hij ontvangt in het kader van zijn activiteit waarvoor hij onderworpen is aan de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen, volgens een ononderbroken genummerde reeks, met nummers die toegekend worden op het ogenblik van ontvangst of uitreiking der bedoelde stukken.

 Voor de berekening van het bedrag van 15.000 euro dient rekening te worden gehouden met alle handelingen, verricht in de tweede sector. Er dient geen rekening te worden gehouden met de handelingen die onder de bijzondere landbouwregeling vallen.

 Sedert 01.10.2007 zijn werk in onroerende staat in de zin van artikel 19, § 2, tweede lid, van het Wetboek, of handelingen opgesomd in artikel 20, § 2, van het koninklijk besluit nr. 1, uitgesloten van de vrijstellingsregeling. Een landbouwer, onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling, kan niet langer worden onderworpen aan de vrijstellingsregeling van de belasting voor het strooien van grint, het ontruimen van sneeuw op de wegen voor rekening van een gemeente, bebossingswerkzaamheden voor rekening van bosuitbaters of houthandelaren, bebouwings- of oogstwerken, uitgevoerd tegen vergoeding op bepaalde tijdstippen van het jaar voor rekening van andere landbouwers (zie evenwel nr. 518).

 Voor de verkopen aan belastingplichtigen dient de landbouwondernemer een factuur uit te reiken. Op de factuur mag hij geen btw in rekening brengen en dient hij de volgende vermelding aan te brengen: "Bijzondere vrijstellingsregeling kleine ondernemingen". De verkopen aan personen, andere dan belastingplichtigen, dienen in een dagontvangstenboek te worden ingeschreven.

 518. Wijziging in de btw-regeling.

 A. Verplichting tot kennisgeving bij wijziging in de bijzondere regeling door de landbouwondernemer

 De landbouwondernemer die voor zijn gehele werkzaamheid onderworpen is aan de landbouwregeling, moet het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert, binnen de vijftien dagen, schriftelijk in kennis stellen van iedere wijziging waardoor hij geheel of gedeeltelijk onderworpen wordt aan de normale regeling van de belasting, aan de forfaitaire regeling of aan de vrijstellingsregeling van de kleine ondernemingen (KB nr. 22, art. 8).

 Dat zal onder meer het geval zijn wanneer een landbouwondernemer:

 1° een andere werkzaamheid als belastingplichtige begint (winkelier, caféhouder, handelaar in meststoffen, enz.; z. nr. 517, A. 2);

 2° op groot- of kleinhandelsmarkten begint te verkopen (z. nr. 517, B. 1, 1° en 2°);

 3° op regelmatige basis handelingen verricht bestaande uit werk in onroerende staat in de zin van artikel 19, § 2, tweede lid, van het Wetboek, of handelingen opgesomd in artikel 20, § 2, 2° en 3°, van het koninklijk besluit nr. 1.

 Die kennisgeving is evenwel niet vereist wanneer een landbouwondernemer die op grond van artikel 2, § 2, van het koninklijk besluit nr. 22 reeds ertoe gehouden is een periodieke aangifte in te dienen, andere handelingen begint te verrichten die door diezelfde bepaling zijn bedoeld (bv. een landbouwondernemer die reeds op een groothandelsmarkt verkoopt, begint ook te verkopen op een kleinhandelsmarkt).

 Administratie tolerantie

 Voor de landbouwondernemers die enerzijds voor hun hoofdactiviteit onderworpen zijn aan de LA-regeling en anderzijds een bijkomende activiteit bestaande uit werk in onroerende staat verrichten werd een administratieve tolerantie ingevoerd vanaf 01.10.2007 die tot doel heeft dat de landbouwregeling voor hun hoofdactiviteit wordt behouden, niettegenstaande hun bijkomende activiteit moet worden onderworpen aan de belasting.

 Ingevolge artikel 51, § 1, 1°, van het Btw-Wetboek, is de landbouwondernemer in principe de schuldenaar van de belasting, behalve in het geval van toepassing van artikel 20 van het koninklijk besluit nr. 1 van 29.12.1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde. In dat geval wordt de belasting voldaan door de medecontractant indien deze zelf een in België gevestigde belastingplichtige is en indiener van periodieke btw-aangiften, ofwel een niet in België gevestigde belastingplichtige die hier te lande een aansprakelijk vertegenwoordiger heeft laten erkennen.

 Wat zijn bijkomende activiteit die betrekking heeft op een werk in onroerende staat betreft, is de landbouwondernemer gehouden tot het indienen van een bijzondere btw-aangifte (nr. 629) in dewelke hij de maatstaf van heffing opneemt in rooster 76 en, indien hijzelf de schuldenaar is van de belasting, het bedrag van de verschuldigde belasting in rooster 80.

 In de veronderstelling dat de betrokken handelingen werden verricht met verlegging van de heffing naar de medecontractant, moet de landbouwondernemer alleen de maatstaf van heffing opnemen in rooster 76 van de bijzondere btw-aangifte (en dit, ondanks het feit dat de omschrijving van dit rooster "Bedrag van de andere handelingen waarvoor de aangever de btw moet voldoen" op het formulier niet overeenstemt met de beoogde situatie). Indien de landbouwer voor het overige geen verschuldigde belasting moet opnemen in rooster 80, is het bovendien vereist dat in rooster 80 het bedrag 0,00 wordt ingeschreven.

 Indien er in dit geval ook geen herzieningen van de belasting zijn, dient eveneens het bedrag 0,00 te worden ingeschreven in rooster 83 (aan de staat verschuldigde belasting).

 Indien geen enkele bijkomende handeling werd verricht gedurende een kwartaal moet geen bijzondere aangifte worden ingediend voor die periode (geen nihil aangifte). Gelet op het principe van de indiening van bijzondere aangiften kan de landbouwondernemer geen voorbelasting met betrekking tot zijn bijkomende activiteit in aftrek brengen.

 De aandacht wordt gevestigd op het feit dat bovengenoemde bijkomende activiteit in principe, evenals de hoofdactiviteit, in aanmerking wordt genomen voor het vaststellen van de overschrijding van de drempel van 11.200 euro van toepassing inzake intracommunautaire verwervingen.

 Wat de jaarlijkse lijst van de btw-belastingplichtige afnemers betreft, is het niet meer nodig de omzet van de bijkomende activiteit te vermelden (voortaan aangegeven in de bijzondere aangifte) in rubriek A, 1 van Kader I, omdat de vrijstellingsregeling van de belasting ter zake niet meer van toepassing is. De andere rubrieken van deze lijst moeten daarentegen worden ingevuld volgens de gewone regels. De landbouwondernemers die een belangrijke omzet halen uit hun bijkomende activiteit, dienen onderworpen te worden aan de normale regeling voor hun totale activiteit (landbouwactiviteit en bijkomende).

 Het spreekt voor zich dat deze administratieve toegeving facultatief is en dat de landbouwondernemers die er niet willen van genieten onderworpen zijn aan de normale regeling voor het geheel van hun activiteiten (hoofd- en nevenactiviteiten) en zodoende kunnen genieten van het recht op aftrek van de voorbelasting en dit volgens de terzake van toepassing zijnde regels.

 B. Keuze van de normale regeling van de btw

 De landbouwondernemer kan, overeenkomstig artikel 57, § 8, van het Wetboek, kiezen voor de normale regeling van de belasting. Die optie moet door hem worden uitgeoefend door middel van een brief gericht aan het controlekantoor van de belasting over de toegevoegde waarde waaronder hij ressorteert, en ze heeft uitwerking vanaf het verstrijken van de maand na die waarin de brief wordt verzonden (KB nr. 22, art. 9, eerste lid).

 Vóór 1 januari van het derde jaar na dat waarin de optie uitwerking heeft gehad, kan de landbouwondernemer niet opnieuw overgaan naar de landbouwregeling. Zo hij die wijziging wenst, moet hij daarvan, vóór 1 december, schriftelijk kennis geven aan het btw-controlekantoor waaronder de landbouwondernemer ressorteert; die wijziging heeft uitwerking met ingang van 1 januari van het volgende jaar (KB nr. 22, art. 9, tweede lid).

 519. Teruggaaf of herziening bij wijziging in de belastingregeling.

 A. Teruggaaf

 Zo de landbouwondernemer niet langer onderworpen is aan de landbouwregeling en overgaat naar de normale regeling van de belasting, kan hij volgens artikel 10 van het koninklijk besluit nr. 22 teruggaaf verkrijgen van de btw die te zijnen laste werd geheven bij de verkrijging:

 1° van de andere goederen dan bedrijfsmiddelen die nog niet werden vervreemd en van de diensten die nog niet werden gebruikt bij de wijziging in de belastingregeling;

 2° van de bedrijfsmiddelen die bij de wijziging nog bestaan, voor zover die goederen nog bruikbaar zijn en het tijdvak van herziening bepaald bij artikel 48, § 2, van het Wetboek, of ter uitvoering ervan, niet is verstreken (z. hoofdstuk XI).

 Voor de handelingen die in artikel 2, § 2, van het koninklijk besluit nr. 22 zijn bedoeld, kan de landbouwondernemer de teruggaaf niet bekomen; voor die handelingen kan hij immers een forfaitaire aftrek uitoefenen (z. nrs. 513 en 517, B).

 Wat de formaliteiten betreft wordt er verwezen naar artikel 10, § 2, van het koninklijk besluit nr. 22.

 B. Herziening van aftrek

 De landbouwondernemer die aan de normale regeling is onderworpen en die overgaat naar de landbouwregeling moet de door hem verrichte aftrek herzien van de belasting die te zijnen laste werd gegeven bij de verkrijging:

 1° van de andere goederen dan bedrijfsmiddelen die nog niet werden vervreemd en van de diensten die nog niet werden gebruikt bij de wijziging in de belastingregeling;

 2° van de voor herziening vatbare en nog bruikbare bedrijfsmiddelen die op dat tijdstip bestaan.

 De terugkeer naar de bijzondere landbouwregeling is gelijkgesteld met het verlies van de hoedanigheid van belastingplichtige voor de toepassing van artikel 49, 3°, van het Wetboek.

 Geen herziening dient plaats te vinden wanneer de landbouwondernemer die aan de bijzondere landbouwregeling onderworpen is, niet langer handelingen stelt die in artikel 2, § 2, van het koninklijk besluit nr. 22, zijn bedoeld (z. nr. 513), aangezien hij de btw die hij voor landbouwproductiemiddelen voldaan heeft, als zodanig niet in aftrek heeft kunnen brengen.

 Wat de formaliteiten betreft, wordt er verwezen naar artikel 11, § 2, van het koninklijk besluit nr. 22.

 519/2. Overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling tussen landbouwondernemers die aan de bijzondere landbouwregeling onderworpen zijn.

 Overeenkomstig artikel 11 van het Btw-Wetboek, wordt 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, niet als een levering van goederen beschouwd, wanneer de overnemer een belastingplichtige is die de belasting, indien ze ingevolge de overdracht zou verschuldigd zijn, geheel of gedeeltelijk zou kunnen aftrekken.

 Alhoewel artikel 3, 1ste lid, van het KB nr. 22, stelt dat de landbouwondernemer, onderworpen aan de bijzondere regeling, ingesteld bij artikel 57 van het Btw-Wetboek, stricto sensu, geen recht op aftrek mag uitoefenen van zijn voorbelasting, verduidelijkt hetzelfde artikel 3, in het 2e lid dat het bedrag van die belasting hem normaliter wordt terugbetaald onder de vorm van forfaitaire compensaties.

 Daaruit volgt dat de overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling tussen landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere regeling, wel kadert in artikel 11 van het Btw-Wetboek. Er zal geen btw verschuldigd zijn bij zulke overdracht.

 [TOP]

 Afdeling 4. - Bijzondere regeling van de verkopen op afstand

[Inhoudstafel]

 520. Draagwijdte van de regeling.

 Als verkopen op afstand worden aangemerkt de leveringen van goederen welke, door of voor rekening van de leverancier worden verzonden of vervoerd vanuit een lidstaat van de Europese Unie naar een andere lidstaat en ter bestemming van een koper zijnde, hetzij een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon die er niet toe gehouden is zijn intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan nieuwe vervoermiddelen en accijnsproducten aan de btw te onderwerpen, hetzij enige andere niet-belastingplichtige, en voor zover de navermelde toepassingswaarden zijn vervuld (Wetboek, art. 15, §§ 1, 2 en 3).

 Het voornaamste kenmerk van onderhavige regeling is het verplaatsen van de plaats van levering naar de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen.

 520/1. Toepassingsvoorwaarden voor de bijzondere regeling van de verkopen op afstand.

 I. Bedoelde personen

 De leverancier: moet goederen leveren die door hem of voor zijn rekening worden verzonden of vervoerd uit een andere lidstaat dan die van aankomst van de verzending of het vervoer:

 -     ofwel voor een bedrag dat in het lopende kalenderjaar of tijdens het voorafgaande kalenderjaar een bepaalde drempel overschrijdt. Voor België werd deze drempel vastgesteld op 35.000 euro (Wetboek, art. 15, § 1);

 -     ofwel zonder toepassing van deze drempel ingeval de leverancier geopteerd heeft voor de onderwerping aan de belasting in de lidstaat van aankomst der verzonden of vervoerde goederen, of wanneer het accijnsgoederen betreft in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek, geleverd aan particulieren.

 De koper: indien de koper in België is gevestigd moet het gaan om, hetzij:

 1° een niet-belastingplichtige andere dan een niet-belastingplichtige rechtspersoon (particulier);

 2° voor zover het gaat om andere goederen dan accijnsproducten in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek, een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon op wie de afwijking van artikel 25ter, § 1, tweede lid, van het Wetboek toepasselijk is.

 Worden bedoeld:

 -     landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling bedoeld in artikel 57 van het Wetboek;

 -     belastingplichtigen onderworpen aan de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen bedoeld in artikel 56bis, van het Wetboek;

 -     belastingplichtigen die uitsluitend handelingen verrichten welke zijn vrijgesteld overeenkomstig artikel 44 van het Wetboek en waarvoor zij geen recht op aftrek hebben (bv. scholen, geneesheren, ...);

 -     niet-belastingplichtige rechtspersonen (bv. Staat, gewest, provincie, gemeente, ...);

 DIE - noch tijdens het lopende kalenderjaar, noch in de loop van het voorafgaande kalenderjaar intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan nieuwe vervoermiddelen en accijnsproducten hebben verricht voor een bedrag dat, exclusief btw, hoger is dan een vastgestelde drempel. Zo zullen bovengenoemde in België gevestigde afnemers geen aankopen die geleid hebben tot een intracommunautaire verwerving in België onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, eerste lid, van het Wetboek, mogen hebben verricht voor een totaal bedrag dat, exclusief btw, hoger is dan 11.200 euro.

 EN - die niet hebben geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hen onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, eerste lid, van het Wetboek verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen.

 Voor de berekening van de drempel van 11.200 euro moet rekening worden gehouden met alle intracommunautaire verwervingen, met uitzondering van deze die:

 a) betrekking hebben, op goederen waarvan de levering door een belastingplichtige in België zou vrijgesteld zijn door artikel 42, §§ 1 en 2, van het Wetboek, die overeenkomstig artikel 25ter van het Wetboek belastbaar zijn, maar worden vrijgesteld door artikel 40, § 1, 1°, a), van het Wetboek, alsook deze die worden vrijgesteld door artikel 42, § 3, 1° tot 8° van het Wetboek ;

 b) betrekking hebben op nieuwe vervoermiddelen als bedoeld in artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2°, van het Wetboek;

 c) betrekking hebben op accijnsproducten in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek;

 d) betrekking hebben op gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, waarvan de verkoper een belastingplichtige wederverkoper is die als zodanig optreedt en het verworven goed in de lidstaat van vertrek van het vervoer of de verzending aan de belasting onderworpen werd overeenkomstig de bijzondere regeling van de belastingheffing over de winstmarge bedoeld in titel B van de richtlijn 94/5/EG, of wanneer de verkoper een organisator is van openbare veilingen die als zodanig optreedt en het verworven goed in de lidstaat van vertrek van het vervoer of de verzending, aan de belasting werd onderworpen overeenkomstig de bijzondere regeling bedoeld in titel C van dezelfde richtlijn (niet-belastbare intracommunautaire verwervingen);

 e) het gevolg zijn van leveringen in de lidstaat van aanvang van het vervoer of verzending, die verricht werden door:

 -     een particulier;

 -     een niet-belastingplichtige rechtspersoon;

 -     een belastingplichtige die onder toepassing valt van de in de artikelen 282 tot en met 292 van Richtlijn 2006/112/EG (cfr. art. 56bis van het Wetboek) bedoelde vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen (niet-belastbare intracommunautaire verwervingen).

 Er dient voor de berekening van de drempel van 11.200 euro evenmin rekening te worden gehouden met aankopen verricht in andere lidstaten die geen intracommunautaire verwervingen van goederen uitmaken zoals deze die een installatie of een montage vereisen in België door de leverancier of voor zijn rekening, met de aankopen die onder de bijzondere regeling vallen van de verkopen op afstand en met de aankopen die onder de regeling inzake de leveringen van gas via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net, de levering van elektriciteit of de levering van warmte of koude via warmte- of koudenetten.

 Er wordt nog opgemerkt dat de administratie toestaat dat er voor de berekening van de drempel van 11.200 euro geen rekening wordt gehouden met de intracommunautaire verwervingen van goederen die kunnen worden vrijgesteld door artikel 40, § 1, 1°, a), van het Wetboek, omdat de levering van de goederen zou kunnen worden vrijgesteld door artikel 44, § 2, 13°, van het Wetboek als deze in België zou hebben plaatsgevonden. Opdat de intracommunautaire verwerving van een goed kan worden vrijgesteld door artikel 40, § 1, 1°, a), van het Wetboek dient enerzijds de levering in de lidstaat van vertrek vrijgesteld te zijn door artikel 136 van Richtlijn 2006/112/EG omdat de leverancier, op het moment van de aankoop, het goed heeft bestemd voor een vrijgestelde activiteit en geen enkel recht op aftrek heeft kunnen genieten, en dienen anderzijds deze goederen te zijn gebruikt voor een activiteit die, als zij in België zou hebben plaatsgevonden, eveneens zou vrijgesteld zijn en geen recht op aftrek zou verlenen.

 Voor de berekening van de drempel van 11.200 euro van toepassing op de niet-belastingplichtige rechtspersonen moet niet alleen rekening worden gehouden met de aankopen verricht in de andere lidstaten van de Europese Unie maar tevens met de invoeren verricht in deze lidstaten door niet-belastingplichtige rechtspersonen onder de voorwaarden van artikel 25quinquies, §§ 1, 2 en 4, van het Wetboek, die aanleiding geven tot een intracommunautaire verwerving in België.

 Indien de koper in een andere lidstaat dan België is gevestigd moet deze in die andere lidstaat hetzij, en voor zover het geen accijnsproducten betreft in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek, een niet-belastingplichtige rechtspersoon of een belastingplichtige zijn onderworpen aan een regeling welke vergelijkbaar is met een regeling als vermeld onder punt 2° hiervoor, en die noch tijdens het lopende kalenderjaar, noch in de loop van het voorafgaande kalenderjaar intracommunautaire verwervingen heeft verricht voor een bedrag dat, exclusief btw, hoger is dan de vastgestelde drempel en niet geopteerd heeft voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem verrichte intracommunautaire verwervingen, hetzij enige andere niet-belastingplichtige (particulier).

 II. Bedoelde goederen

 Hier worden alle lichamelijke roerende goederen bedoeld met uitsluiting evenwel van de nieuwe vervoermiddelen als bedoeld in artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2°, van het Wetboek, van de goederen die door of voor rekening van de leverancier moeten worden gemonteerd of geïnstalleerd alsmede van de goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge bedoeld in artikel 58, § 4, van het Wetboek en van de goederen die onder de regeling inzake de leveringen van gas via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of een op een dergelijk systeem aangesloten net, levering van elektriciteit of levering van warmte of koude via warmte- of koudenetten.

 III. Leveringsvoorwaarden

 Een absolute vereiste voor de regeling van de verkopen op afstand is intracommunautair vervoer, of een vervoer bedoeld in artikel 15, § 3, van het Wetboek verricht door de leverancier of door een derde die voor zijn rekening handelt, en ter bestemming van de koper. Met andere woorden, telkens wanneer de leverancier tussenkomt, zelfs onrechtstreeks, is deze regeling van toepassing. Dit zal bijvoorbeeld het geval zijn wanneer een postorderbedrijf, samen met het aanbieden van de goederen, een derde-vervoerder zou aanduiden met wie de klant rechtstreeks kan contracteren.

 Wanneer daarentegen de klant de goederen in ontvangst gaat nemen bij de verkoper (ofwel persoonlijk, ofwel via een derde, bv. een vervoerder die de opdracht krijgt de goederen in ontvangst te nemen voor zijn rekening en het vervoer te verrichten), dan is de regeling van de verkopen op afstand nooit van toepassing.

 De voorwaarden waaronder de levering gebeurt, meer bepaald wat betreft het vervoer van de goederen, dienen te worden beoordeeld op grond van de gebruikelijke handelsdocumenten die voor die handeling zijn uitgereikt en van de feitelijke omstandigheden.

 IV. Drempel

 Tenzij hij zou hebben geopteerd voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen, moet de leverancier de btw niet toepassen in de lidstaat van aankomst, wanneer hij in de loop van het kalenderjaar of tijdens het voorafgaande kalenderjaar goederen heeft geleverd welke door hem of voor zijn rekening zijn verzonden of vervoerd naar deze lidstaat voor een bedrag dat, exclusief btw, de drempel van die lidstaat (35.000 euro ingeval van levering naar België vanuit een andere lidstaat) niet overschrijdt.

 Opdat het stelsel van verkoop op afstand van toepassing zou zijn, moet deze drempel overschreden geweest zijn in het voorafgaande kalenderjaar zo niet tijdens het lopende kalenderjaar op het tijdstip waarop de verkoop wordt verricht. Indien door het bedrag van de levering de drempel wordt overschreden, vindt die levering, evenals de volgende leveringen, plaats in de lidstaat van aankomst der verzonden of vervoerde goederen.

 Om te bepalen of de btw moet worden voldaan in de lidstaat van aankomst, moet er dus nagegaan worden, per lidstaat waar de leverancier voor btw-doeleinden geïdentificeerd is en van waaruit de goederen worden verzonden of vervoerd, en voor elke lidstaat naar dewelke hij goederen verzendt of vervoert, of de door die lidstaat vastgestelde drempel al dan niet wordt overschreden.

 a) Tabel bevattende de door elke lidstaat vastgestelde drempel voor de belasting van de verkopen op afstand

 Toestand op 01.02.2015

 Lidstaat

 Verkopen op afstand

 Nationale Munt

 Equivalent in euro

 België

 35.000 euro

 -

 Bulgarije

 70.000 BGN

 35.791

 Cyprus

 35.000 euro

 -

 Denemarken

 280.000 DKK

 37.508

 Duitsland

 100.000 euro

 -

 Estland

 35.000 euro

 -

 Finland

 35.000 euro

 -

 Frankrijk

 100.000 euro

 -

 Griekenland

 35.000 euro

 -

 Hongarije

 35.000 euro

 -

 Ierland

 35.000 euro

 -

 Italië

 35.000 euro

 -

 Kroatië

 270.000 HRK

 35.293

 Letland

 35.000 euro

 -

 Litouwen

 35.000 euro

 -

 Luxemburg

 100.000 euro

 -

 Malta

 35.000 euro

 -

 Nederland

 100.000 euro

 -

 Oostenrijk

 35.000 euro

 -

 Polen

 160.000 PLN

 38.307

 Portugal

 35.000 euro

 -

 Slowakije

 35.000 euro

 -

 Republiek Tsjechië

 1.140.000 CZK

 41.510

 Roemenië

 118.000 RON

 26.419

 Slovenië

 35.000 euro

 -

 Spanje

 35.000 euro

 -

 Verenigd Koninkrijk

 70.000 GBP

 84.541

 Zweden

 320.000 SEK

 35.935

 Voorbeeld

 Een in België gevestigde leverancier verkoopt goederen aan onder punt I, laatste lid, hiervoor bedoelde kopers die gevestigd zijn in Nederland, Frankrijk en Duitsland, en het vervoer of de verzending van de goederen vanuit België naar één van deze lidstaten gebeurt telkens door deze leverancier of voor zijn rekening. Het is dus mogelijk dat de leverancier Belgische btw moet aanrekenen voor de verkopen met als bestemming Frankrijk en Nederland omdat hij de drempel voor de toepassing van de verkopen op afstand in deze lidstaten niet overschrijdt en niet heeft geopteerd, maar dat daarentegen wel de Duitse btw moet worden toegepast voor de verkopen op afstand met bestemming Duitsland.

 b) Berekening van de drempel

 De drempel wordt bepaald door het bedrag, exclusief btw, van de door de leverancier verrichte leveringen van goederen die door of voor zijn rekening worden vervoerd of verzonden vanuit de lidstaat van vertrek der verzonden of vervoerde goederen met als bestemming een andere lidstaat.

 Om na te gaan of de drempel al dan niet wordt overschreden, moet geen rekening worden gehouden met:

 -     verkopen aan belastingplichtigen en aan niet-belastingplichtige rechtspersonen die ertoe gehouden zijn om al hun intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen;

 -     verkopen van nieuwe vervoermiddelen als bedoeld in artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2° van het Wetboek;

 -     verkopen van goederen bestemd om te worden gemonteerd of geïnstalleerd door of voor rekening van de leverancier;

 -     goederen die onder de regeling inzake de leveringen van gas via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of een op een dergelijk systeem aangesloten net, levering van elektriciteit of levering van warmte of koude via warmte- of koudenetten vallen;

 -     verkopen van accijnsproducten in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek (waarvoor steeds de regeling voor de verkopen op afstand van toepassing is, vanaf de eerste euro, wanneer de koper een particulier is);

 -     verkopen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge;

 -     verkopen van goederen waarvan de levering in de lidstaat van oorsprong is vrijgesteld bij toepassing van de nationale bepalingen die overeenstemmen met de artikelen 148 en 151, § 1, a) tot d) van Richtlijn 2006/112/EG (cfr. Wetboek, art. 42, §§ 1, 2 en 3, 1° tot 8°).

 Opmerking 1: Gelijktijdige overschrijding van de drempels voorzien door artikel 15, § 1, en artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b), van het Wetboek.

 Een handeling kan aanleiding geven tot het gelijktijdig overschrijden van de drempels voorzien in de artikelen 15, § 1, tweede lid, 1°, en 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b), van het Wetboek. Meer bepaald ter vereenvoudiging van de verplichting zich voor btw-doeleinden te laten identificeren voor een niet in het binnenland gevestigde leverancier, wordt deze handeling, die zelfs eenmalig kan zijn, voor het geheel beschouwd als een intracommunautaire verwerving van goederen die in België onderworpen is aan de btw in hoofde van de in België gevestigde koper zoals bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, a), van het Wetboek. Deze koper is er bijgevolg toe gehouden, overeenkomstig artikel 53bis, van het Wetboek, de overschrijding van de drempel van 11.200 euro zoals bepaald in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b), van het Wetboek, aan te geven voorafgaandelijk aan de eerste intracommunautaire verwerving van goederen die deze drempel overschrijdt.

 Bijgevolg moet deze handeling niet in aanmerking worden genomen voor de berekening van de drempel, bedoeld in artikel 15, § 1, tweede lid, 1°, van het Wetboek, voor de verkopen verricht met bestemming België door de verkoper die in een andere lidstaat gevestigd is.

 Hetgeen voorafgaat geldt uiteraard slechts wanneer geen gebruik werd gemaakt van de opties voorzien in artikel 15, § 1, derde lid, en artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid, van het Wetboek.

 Opmerking 2: Leveringen verricht door de belastingplichtigen beoogd in artikel 11 van Richtlijn 2006/112/EG (btw-eenheden) (zie artikel 4, § 2, van het Wetboek).

 Naar België verzonden of vervoerde goederen kunnen het voorwerp uitmaken van leveringen verricht door in een andere lidstaat gevestigde personen die, ofschoon zij juridisch gezien wel zelfstandig zijn, door die lidstaat tezamen als één belastingplichtige worden aangemerkt omdat ze financieel, economisch en organisatorisch nauw met elkaar verbonden zijn. Om in dat geval te bepalen of de Belgische drempel van 35.000 euro wordt overschreden, moeten deze leveringen in principe worden beschouwd als zijnde verricht door die ene belastingplichtige. Niettemin wordt deze berekening om praktische redenen voor ieder lid van de btw-eenheid afzonderlijk gemaakt, gezien de Belgische administratie de belastingplichtige als dusdanig niet kent.

 Opmerking 3: Verkopen op afstand verricht door leden van een btw-eenheid.

 Wanneer het vervoer van de goederen naar de particulier of naar het lid van de groep van vier dat niet gehouden is om al zijn intracommunautaire verwervingen aan de btw te onderwerpen, wordt verricht door of voor rekening van een lid van de btw-eenheid, dient te worden nagegaan of de door de lidstaat van bestemming opgelegde drempel inzake verkopen op afstand al dan niet wordt overschreden.

 Wanneer de drempel wordt overschreden, wordt de levering geacht plaats te vinden in de lidstaat van bestemming en maakt ze de btw opeisbaar in deze lidstaat. Hetzelfde geldt wanneer werd geopteerd voor taxatie in de lidstaat van bestemming.

 De regels om te bepalen of de drempel al dan niet wordt overschreden, worden vastgelegd door de lidstaat van bestemming. Gelet op het feit dat de fiscale autoriteiten van deze lidstaten de btw-eenheid als dusdanig niet kennen, zullen ze deze berekening in principe voor ieder lid afzonderlijk verrichten en niet in hoofde van de btw-eenheid.

 Wanneer er werd geopteerd of wanneer de drempel wordt overschreden, wordt deze verrichting bijgevolg aangemerkt als een levering van goederen die plaatsvindt in de lidstaat van bestemming. Voor deze handeling dient het lid zich bijgevolg in de lidstaat van bestemming voor btw-doeleinden te laten identificeren.

 c) Optie voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst

 De belastingplichtigen die leveringen met vervoer door of voor hun rekening verrichten kunnen steeds opteren voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst, zelfs wanneer zij de drempel die door deze lidstaat wordt gesteld niet overschrijden.

 Voor wat België betreft moet overeenkomstig artikel 7 van het koninklijk besluit nr. 10 van 29.12.1992 iedere belastingplichtige die leveringen van goederen verricht als bedoeld in artikel 15, § 2, eerste lid, 1°, van het Wetboek waarvan het bedrag tijdens het voorafgaande kalenderjaar of, op het tijdstip van de levering tijdens het lopende kalenderjaar, de drempel niet overschrijdt zoals die bij toepassing van artikel 34, §§ 1 en 2 van Richtlijn 2006/112/EG (voorheen artikel 28ter, B, 2, van de Zesde Richtlijn), door de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer naar de koper is vastgesteld en die ervoor kiest dat de plaats van deze leveringen van goederen wordt bepaald overeenkomstig artikel 15, § 2, eerste lid, van het Wetboek, hiervan het hoofd van het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert op de hoogte brengen bij ter post aangetekende brief.

 Bijgevolg, wanneer een in België gevestigde leverancier naar een andere lidstaat goederen verkoopt waarvoor de regeling voor de verkopen op afstand van toepassing kan zijn, kan hij, niettegenstaande hij de drempel van die andere lidstaat tijdens het voorafgaande kalenderjaar of, op het tijdstip van de levering tijdens het lopende kalenderjaar niet overschrijdt, evenwel steeds opteren voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst. In dat geval moet hij het hoofd van het btw-controlekantoor waaronder hij ressorteert hiervan op de hoogte brengen bij ter post aangetekende brief.

 Deze brief moet vermelden:

 1° de naam of de maatschappelijke benaming van de belastingplichtige en het adres van diens administratieve of maatschappelijke hoofdzetel, alsmede het identificatienummer dat hem krachtens artikel 50 van het Wetboek werd toegekend voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde;

 2° de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen voor dewelke gekozen wordt;

 3° het identificatienummer dat aan de belastingplichtige in deze lidstaat werd toegekend voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde;

 4° de datum vanaf wanneer de keuze ingaat;

 5°de datum, alsook de naam en de hoedanigheid van de ondertekenaar van de brief.

 Deze keuze gaat in op de datum van de afgifte ter post van de brief en geldt tot 31 december van het tweede jaar dat op die datum volgt.

 Er weze opgemerkt dat dergelijke optie afzonderlijk dient te worden uitgeoefend voor elke lidstaat.

 520/2. Werking van de regeling verkopen op afstand.

 De regeling met betrekking tot de verkopen op afstand voorziet dat wanneer de goederen door of voor rekening van de leverancier worden verzonden of vervoerd naar een andere lidstaat dan deze van vertrek, deze goederen geacht worden geleverd te zijn in de lidstaat van aankomst.

 De plaats van de levering van de goederen wordt bijgevolg verplaatst naar de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van de aankomst van het vervoer of verzending wanneer de plaats van vertrek en de plaats van aankomst zich op het grondgebied van verschillende lidstaten bevinden. De belasting is bijgevolg verschuldigd in de lidstaat van aankomst der verzonden of vervoerde goederen tegen het btw-tarief van toepassing in deze lidstaat.

 Er weze evenwel opgemerkt dat, overeenkomstig artikel 12bis, tweede lid, 1°, van het Wetboek, een verkoop op afstand vanuit België naar een andere lidstaat, niet beschouwd wordt als een overbrenging in de zin van artikel 12bis, eerste lid van het Wetboek.

 Aangezien voor de accijnsproducten de regeling voor de verkopen op afstand enkel van toepassing is indien de koper een particulier is (en zonder toepassing van een verkoopdrempel) dient een onderscheid te worden gemaakt naargelang de verkopen op afstand betrekking hebben op andere goederen dan accijnsproducten of op accijnsproducten.

 520/3. Andere goederen dan accijnsproducten in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek.

 I. Verzending of vervoer vanuit een andere lidstaat naar België

 In afwijking van artikel 14, § 2, van het Wetboek en met uitsluiting van de leveringen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing voorzien in de artikelen 312 tot 341 van de Richtlijn 2006/112/EG, wordt overeenkomstig artikel 15 § 1, van het Wetboek, de plaats van een levering van goederen geacht zich in België te bevinden wanneer ze door of voor rekening van de leverancier naar België worden verzonden of vervoerd vanuit een andere lidstaat en indien de levering van de goederen wordt verricht voor een belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon op wie de afwijking van artikel 25ter, § 1, tweede lid, van het Wetboek, toepasselijk is, of voor enige andere niet-belastingplichtige en indien de goederen geen nieuwe vervoermiddelen zijn in de zin van artikel 8bis, § 2, van het Wetboek, noch gemonteerd of geïnstalleerd zijn door of voor rekening van de leverancier.

 Ingeval echter de geleverde goederen andere zijn dan accijnsproducten, is het vorige lid niet van toepassing op de leveringen van goederen:

 1° verricht binnen de grenzen of ten belope van een totaal bedrag, exclusief belasting over de toegevoegde waarde, dat in een kalenderjaar niet hoger mag zijn dan 35.000 euro, en

 2° mits het totale bedrag, exclusief belasting over de toegevoegde waarde, van de in het voorafgaande kalenderjaar verrichte leveringen van andere goederen dan accijnsproducten 35.000 euro niet heeft overschreden.

 Deze bepalingen zijn niet van toepassing wanneer de leverancier er in de lidstaat waarvan hij deel uitmaakt, voor gekozen heeft dat de plaats van de levering België is.

 A. De leverancier overschrijdt de Belgische drempel (35.000 euro) of heeft geopteerd voor de belastingheffing in België

 Er weze aangestipt dat, zelfs indien de leverancier de Belgische drempel van 35.000 euro niet overschrijdt, hij steeds kan opteren voor de belastingheffing in België (optie welke in ieder geval geldt voor een periode van twee kalenderjaren).

 1. De koper is een in België gevestigde particulier

 In dit geval is de regeling voor de verkopen op afstand van toepassing. De btw is bijgevolg verschuldigd door de leverancier in België.

 Indien de leverancier in België niet voor btw-doeleinden is geïdentificeerd dient hij, alvorens een dergelijke levering te verrichten, zich hier te laten identificeren (z. nr. 520/6, B, hierna).

 2. De koper is een in België gevestigde belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon op wie de afwijking van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid van het Wetboek van toepassing is (z. punt I, 2°, van nr. 520/1 hiervoor)

 Ingeval de koper de drempel van 11.200 euro niet overschrijdt en niet heeft geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem, onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 1°, van het Wetboek verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen is de regeling voor de verkopen op afstand van toepassing. Er wordt dan ook verwezen naar de oplossing onder punt A.1. hiervoor.

 Er weze aangestipt dat ingeval de koper de drempel van 11.200 euro overschrijdt of heeft geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem, onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 1°, van het Wetboek verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen, het niet gaat om een levering die valt onder de regeling verkopen op afstand, maar het in hoofde van de verkoper een vrijgestelde intracommunautaire levering en in hoofde van de koper een belastbare intracommunautaire verwerving in België betreft.

 B. De leverancier overschrijdt de Belgische drempel (35.000 euro) niet en heeft niet geopteerd voor de belastingheffing in België
 1. De koper is een in België gevestigde particulier

 In dat geval gaat het niet om een levering die valt onder de regeling verkopen op afstand maar is de btw verschuldigd door de leverancier in de lidstaat van herkomst van de goederen tegen het in die lidstaat toepasselijk btw-tarief.

 2. De koper is een in België gevestigde belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon op wie de afwijking van artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, van het Wetboek toepasselijk is (z. punt I, 2°, van nr. 520/1 hiervoor)

 Ingeval de koper de drempel van 11.200 euro niet overschrijdt en niet heeft geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem, onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, eerste lid, van het Wetboek verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen is de levering belastbaar in de lidstaat van herkomst van de goederen alwaar de btw moet worden voldaan door de leverancier tegen het in die lidstaat toepasselijk btw-tarief.

 Er weze aangestipt dat ingeval voormelde koper de drempel van 11.200 euro overschrijdt of heeft geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem, onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, eerste lid, van het Wetboek verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen, het niet gaat om een levering die valt onder de regeling verkopen op afstand maar het in hoofde van de verkoper een vrijgestelde intracommunautaire levering en in hoofde van de koper een belastbare intracommunautaire verwerving in België betreft.

 Voorbeelden

 1. Een confectiebedrijf gevestigd in Valenciennes (Frankrijk) verkoopt kleding aan een belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling van belasting bedoeld in artikel 56bis van het Wetboek welke laatste een winkel in kinderkleding uitbaat te Bergen (België). Deze belastingplichtige onderworpen aan de vrijstellingsregeling koopt ieder jaar enkel in Frankrijk voor ongeveer 1.250 euro kleding aan van deze onderneming. Hij heeft geen aankopen verricht in andere lidstaten (Frankrijk inbegrepen) voor meer dan 11.200 euro en heeft niet geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem verrichte intracommunautaire verwervingen. Het vervoer wordt verricht door een onderneming die handelt voor rekening van de Franse onderneming.

 Navolgend onderscheid dient te worden gemaakt:

 a) de Franse onderneming overschrijdt de Belgische drempel van 35.000 euro of heeft geopteerd voor de belastingheffing in België.

 De verkoop is onderworpen aan de regeling van de verkopen op afstand. De Franse onderneming moet derhalve in België voor btw-doeleinden geïdentificeerd zijn of er zich laten identificeren. De btw zal dus verschuldigd zijn in België door de Franse onderneming;

 b) de Franse onderneming overschrijdt de Belgische drempel van 35.000 euro niet en heeft niet geopteerd voor de belastingheffing in België.

 De regeling van de verkopen op afstand is niet van toepassing. De verkoop is belastbaar in Frankrijk tegen het aldaar van toepassing zijnde btw-tarief.

 2. Een leverancier, gevestigd in Amsterdam (Nederland), levert granen aan een landbouwondernemer, onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling welke is gevestigd in Veurne (België). De leverancier verkoopt ieder jaar voor ongeveer 125.000 euro aan in België gevestigde kopers en is in België voor btw-doeleinden geïdentificeerd.

 Navolgend onderscheid dient te worden gemaakt:

 a) de landbouwer koopt ieder jaar voor minder dan 11.200 euro in andere lidstaten en heeft niet geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem, onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, 1ste lid, van het Wetboek, verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen.

 De regeling van de verkopen op afstand is toepasselijk indien het vervoer van de granen wordt verricht door of voor rekening van de leverancier. De btw is dus verschuldigd in België door de leverancier.

 Indien de landbouwer evenwel zelf het vervoer verricht of laat verrichten door een derde die handelt voor zijn rekening, is er geen verkoop op afstand en is de btw verschuldigd in Nederland tegen het aldaar toepasselijk btw-tarief;

 b) de landbouwer koopt ieder jaar voor meer dan 11.200 euro in andere lidstaten of heeft geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem, onder de voorwaarden van artikel 25ter, § 1, 1° lid van het Wetboek verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen.

 De verkoop van granen is niet onderworpen aan de regeling van de verkopen op afstand. De btw is verschuldigd door de landbouwer bij de intracommunautaire verwerving van de granen in België.

 II. Verzending of vervoer vanuit België naar een andere lidstaat

 In afwijking van artikel 14, § 2, van het Wetboek en van de uitsluiting van de leveringen van goederen onderworpen aan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge ingesteld bij artikel 58, § 4, van het Wetboek, wordt overeenkomstig artikel 15, § 2, van het Wetboek als plaats van een levering van goederen, die door of voor rekening van de leverancier worden verzonden of vervoerd vanuit België naar een andere lidstaat, aangemerkt: de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van de aankomst van de verzending of het vervoer naar de afnemer, wanneer de voorwaarden onder 1° en 2° vervuld zijn:

 1° de levering moet:

 a) ofwel betrekking hebben op andere goederen dan de in artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2° van het Wetboek, bedoelde nieuwe vervoermiddelen, dan accijnsproducten, dan goederen geïnstalleerd of gemonteerd door of voor rekening van de leverancier en dan goederen die vallen onder de regeling inzake de leveringen van gas via een op het grond gebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net, de levering van elektriciteit of de levering van warmte of koude via warmte- of koudenetten en moet worden verricht voor een niet-belastingplichtig rechtspersoon of voor een belastingplichtige die, in deze lidstaat, de bijzondere regeling voor landbouwondernemers geniet of die enkel handelingen stelt waarvoor hij geen enkel recht op aftrek heeft, op voorwaarde dat op het tijdstip van de levering deze personen niet gekozen hebben om hun intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen of, op dat tijdstip, het bedrag van hun verwervingen in het lopende kalenderjaar de drempel niet overschrijdt waaronder deze verwervingen niet aan de belasting onderworpen worden in de lidstaat waarvan deze personen deel uitmaken, of dat bedrag in het vorige kalenderjaar deze drempel niet heeft overschreden;

 b) ofwel betrekking hebben op andere goederen dan de in artikel 8bis, § 2, eerste lid, 2° van het Wetboek, bedoelde nieuwe vervoermiddelen en dan goederen geïnstalleerd of gemonteerd door of voor rekening van de leverancier en verricht voor iedere andere niet-belastingplichtige;

 2° het bedrag van de leveringen verricht door de leverancier naar deze lidstaat heeft in het vorige kalenderjaar de drempel overschreden of overschrijdt in het lopende kalenderjaar, op het tijdstip van de levering, de drempel zoals deze werd bepaald door deze lidstaat bij toepassing van artikel 34, §§ 1 en 2 van Richtlijn 2006/112/EG.

 Deze voorwaarde inzake de drempel is niet van toepassing:

 a) in de situatie bedoeld in 1°, b), voor de accijnsproducten;

 b) wanneer de leverancier ervoor gekozen heeft dat de plaats van de door hem verrichte leveringen zich bevindt in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen.

 Deze keuze geldt voor een periode van ten minste twee kalenderjaren.

 A. De leverancier overschrijdt de drempel van de lidstaat van aankomst der verzonden of vervoerde goederen (zie tabel onder punt IV, a) van nr. 520/1) of heeft geopteerd voor de belastingheffing in die lidstaat

 Er weze aangestipt dat, zelfs indien de Belgische leverancier de drempel van die andere lidstaat niet overschrijdt, hij steeds kan opteren voor de belastingheffing aldaar (optie welke in ieder geval geldt voor een periode van twee kalenderjaren). Wat de modaliteiten voor het uitoefenen van deze optie betreft wordt verwezen naar punt IV, c), van nr. 520/1 hiervoor.

 1. De koper is een in een andere lidstaat gevestigde particulier

 In dat geval is de regeling voor de verkopen op afstand van toepassing. De btw is bijgevolg verschuldigd door de leverancier in de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen.

 De Belgische leverancier moet zich in die lidstaat voor btw-doeleinden laten identificeren.

 2. De koper is een niet-belastingplichtige rechtspersoon of een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat en die aldaar niet gehouden is al zijn intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen

 Indien de koper op het tijdstip van de levering niet gekozen heeft om zijn intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen of, op dat tijdstip, het bedrag van zijn verwervingen in het lopende kalenderjaar, noch tijdens het voorafgaande kalenderjaar de drempel heeft overschreden waaronder deze verwervingen niet aan de belasting onderworpen worden in de lidstaat waar hij is gevestigd, is de btw verschuldigd door de leverancier in de lidstaat van aankomst. Er wordt dan ook verder verwezen naar de oplossing onder punt A.1. hiervoor.

 Er weze aangestipt dat ingeval voormelde koper de drempel overschrijdt of heeft geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen, het in hoofde van de verkoper om een vrijgestelde intracommunautaire levering van goederen en in hoofde van de koper om een belastbare intracommunautaire verwerving van goederen gaat.

 B. De Belgische leverancier overschrijdt de drempel van de lidstaat van aankomst der verzonden of vervoerde goederen (zie tabel onder punt IV, a) van nr. 520/1 hiervoor) niet en heeft niet geopteerd voor de belastingheffing in die lidstaat
 1. De koper is een in een andere lidstaat gevestigde particulier

 In dat geval gaat het niet om een levering die valt onder de regeling van de verkopen op afstand en is de btw door de leverancier verschuldigd in België (land van herkomst) tegen het in België toepasselijk btw-tarief.

 2. De koper is een niet-belastingplichtige rechtspersoon of een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat en die aldaar niet gehouden is al zijn de intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen

 Indien de koper niet gekozen heeft om zijn intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen en het bedrag van zijn intracommunautaire verwervingen in het lopende kalenderjaar, noch tijdens het voorafgaande kalenderjaar de drempel heeft overschreden waaronder deze verwervingen niet aan de belasting onderworpen worden in de lidstaat waar hij is gevestigd, is de levering belastbaar in België (land van herkomst) alwaar de btw moet worden voldaan door de leverancier tegen het in België toepasselijk btw-tarief.

 Er weze aangestipt dat ingeval voormelde koper de drempel overschrijdt of heeft geopteerd voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hem verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen, het in hoofde van de verkoper om een vrijgestelde intracommunautaire levering en in hoofde van de koper om een belastbare intracommunautaire verwerving gaat.

 Voorbeeld

 Een meubelhandelaar (NV Dubois) gevestigd te Luik levert een bureaustoel aan een arts wonende in het Groot Hertogdom Luxemburg die er in deze lidstaat niet toe gehouden is en niet heeft geopteerd om zijn intracommunautaire verwervingen aan de belasting te onderwerpen. De meubelhandelaar verzorgt zelf het vervoer. De NV overschrijdt de door het Groot Hertogdom Luxemburg vastgestelde drempel van 100.000 euro voor de toepassing van de regeling inzake verkopen op afstand niet.

 Volgend onderscheid dient te worden gemaakt:

 -     Indien de nv niet heeft geopteerd voor de belastingheffing in het Groot Hertogdom Luxemburg is de levering belastbaar in België waar de btw dient te worden voldaan door de Belgische leverancier.

 -     Indien de nv heeft geopteerd voor de belastingheffing in het Groot Hertogdom Luxemburg is de btw door de leverancier aldaar verschuldigd tegen het Luxemburgs btw-tarief. De nv moet in het Groot Hertogdom Luxemburg voor btw-doeleinden geïdentificeerd zijn of er zich laten identificeren.

 520/4. Accijnsproducten in de zin van artikel 1, § 6, 4°, van het Wetboek (energieproducten, alcohol en alcoholische dranken en tabaksfabrikaten, met uitzondering van gas dat geleverd wordt via een op het grondgebied van de Gemeenschap gesitueerd aardgassysteem of eender welk op een dergelijk systeem aangesloten net).

 Voor de accijnsproducten is de regeling voor de verkopen op afstand enkel van toepassing indien de koper een particulier is en voor zover het vervoer wordt verricht door of voor rekening van de leverancier. Er weze aangestipt dat er geen verkoopdrempel van toepassing is inzake accijnsproducten. De levering vindt dus plaats in de lidstaat van aankomst ongeacht het bedrag van de verkopen op afstand die er door de verkoper aan particulieren worden verricht.

 I. De accijnsproducten worden verzonden of vervoerd vanuit een andere lidstaat naar België

 De btw is verschuldigd door de leverancier in België.

 De leverancier moet, alvorens een dergelijke levering te verrichten, in België voor btw-doeleinden geïdentificeerd zijn of er zich laten identificeren (zie nr. 520/6, B, hierna).

 Er wordt opgemerkt dat de aanschrijving nr. 8 van 08.10.1998 aangaande het intracommunautair verkeer van accijnsproducten vanuit andere lidstaten met als bestemming België, voor bepaalde aankopen op afstand in afwijkingen en vereenvoudigingen voorziet.

 II. De accijnsproducten worden verzonden of vervoerd vanuit België naar een andere lidstaat

 De btw is verschuldigd door de leverancier in de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen.

 Indien de Belgische leverancier in die lidstaat niet voor btw-doeleinden geïdentificeerd is moet hij, alvorens een dergelijke levering te verrichten, er zich laten identificeren.

 Voorbeeld

 Een Frans wijnproducent levert zelf 10 kisten wijn aan een particulier wonende te Brugge.

 Aangezien het gaat om een verkoop van accijnsproducten aan een particulier (niet-belastingplichtige) en er voor accijnsproducten geen verkoopdrempel van toepassing is, betreft het hier een verkoop op afstand. De btw zal dus in België dienen te worden voldaan door de Franse wijnproducent.

 520/5. Bijzonder geval bedoeld in artikel 15, § 3, van het Wetboek.

 Wanneer in de situaties bedoeld in artikel 15, §§ 1 en 2 , van het Wetboek, de geleverde goederen uit een derdelandsgebied worden verzonden of vervoerd en door de leverancier worden ingevoerd in een andere lidstaat dan die van aankomst van de verzending of het vervoer naar de afnemer, worden zij overeenkomstig artikel 15, § 3, van het Wetboek geacht te zijn verzonden of vervoerd vanuit de lidstaat van invoer.

 Artikel 15, § 3, van het Wetboek voert een fictie in voor de verkopen op afstand van goederen die de leverancier in een andere lidstaat dan die van aankomst van de verzending of het vervoer invoert, teneinde in alle gevallen de heffing van de btw in dat land van aankomst te waarborgen, door de plaats van vertrek van de verzending of het vervoer in de lidstaat van invoer te lokaliseren.

 Artikel 15, § 3, van het Wetboek, betreft het geval waarin een leverancier goederen invoert uit een derdelandsgebied in de zin van artikel 1, § 2, 3°, van het Wetboek (in principe een land gelegen buiten de Europese Unie) in een andere lidstaat (lidstaat van invoer) dan die van aankomst van de verzending of het vervoer naar de afnemer.

 Artikel 15, § 3, van het Wetboek, is slechts van toepassing indien de plaats van vertrek van de verzending of van het vervoer der goederen ter bestemming van de koper zich bevindt in een derdelandsgebied en indien de levering van die goederen wordt geacht plaats te vinden in de lidstaat van invoer overeenkomstig het criterium van de plaatsbepaling voorzien in artikel 32, lid 2, van Richtlijn 2006/112/EG (voorheen artikel 8.2 van de Zesde Richtlijn) wanneer de leverancier de btw bij invoer betaalt (z. artikel 14, § 2, tweede lid, van het Wetboek).

 Merk op dat artikel 15, § 3, van het Wetboek, niet systematisch van toepassing is doch slechts in de gevallen bedoeld in de §§ 1 en 2 van dit artikel. De verrichting moet dus onder de bijzondere regeling van de verkoop op afstand vallen indien zij vanuit een lidstaat plaatsvond.

 De handeling komt dus in aanmerking voor de berekening van de drempel waarvan sprake in punt IV van nr. 520/1 hiervoor.

 Hoewel de levering van de goederen wordt geacht plaats te vinden in het land van aankomst van de verzending of het vervoer, is het bovendien zo dat deze goederen worden ingevoerd in een andere lidstaat waar zij volledig onderworpen blijven aan de normale regels inzake invoer.

 Voorbeeld

 Een particulier gevestigd in Frankrijk bestelt ski's in een winkel gevestigd te Brussel. De Belgische winkelier bestelt de ski's bij een Canadese onderneming. De goederen worden in opdracht van de Belgische winkelier rechtstreeks naar de Franse particulier vervoerd en worden ingevoerd in Antwerpen alwaar de btw bij invoer betaald wordt door de Belgische winkelier. Door deze verkoop overschrijdt de Belgische winkelier de drempel die door Frankrijk werd vastgesteld voor toepassing van de regeling van de verkopen op afstand.

 Niettegenstaande er geen onderbreking geweest is in het internationaal vervoer beschouwt men België als vertrekpunt van het vervoer. Indien alle voorwaarden nodig voor de toepassing van de regeling van de verkopen op afstand zijn vervuld, dient artikel 15, § 3, van het Wetboek te worden toegepast.

 Inderdaad, aangezien de goederen worden vervoerd vanuit een derdelandsgebied (Canada) en door de Belgische leverancier worden ingevoerd in een andere lidstaat (België) dan die van aankomst van het vervoer naar de koper (Frankrijk), worden deze goederen geacht vervoerd te zijn vanuit de lidstaat van invoer (België). Aangezien het  een verkoop op afstand betreft zal de Belgische leverancier de btw met betrekking tot deze levering aan de Franse particulier moeten voldoen in Frankrijk tegen het aldaar toepasselijk btw-tarief.

 520/6. Verplichtingen van de leverancier inzake de verkopen op afstand.

 A. Boekhouding

 De belastingplichtigen die in artikel 15, §§ 1 en 2 van het Wetboek bedoelde leveringen van goederen verrichten en die niet geopteerd hebben voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen moeten op elk ogenblik in staat zijn om ten behoeve van de ambtenaren belast met de controle inzake btw, voor het lopend kalenderjaar het totaal bedrag te bepalen van hun leveringen die in aanmerking komen voor de berekening van de drempels van toepassing in de diverse lidstaten (z. KB nr. 1, art. 16, § 1).

 Om na te gaan of een leverancier die dergelijke leveringen verricht de btw moet voldoen in de lidstaat van aankomst van de verzonden of vervoerde goederen moet er dus, voor elke lidstaat, naar dewelke goederen worden verzonden of vervoerd kunnen worden nagegaan of de drempel voor die lidstaat al dan niet wordt overschreden.

 De in België inzake btw geïdentificeerde leverancier die niet heeft geopteerd voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst der goederen dient derhalve voor elke lidstaat naar dewelke goederen worden verzonden of vervoerd in staat te zijn om te bepalen of de door iedere lidstaat vastgestelde drempel al dan niet wordt overschreden. Dientengevolge dient hij een boekhouding te voeren die toelaat de leveringen te identificeren welke ter bestemming van elke lidstaat werden verricht.

 B. Identificatie voor btw-doeleinden

 Indien de leverancier in een andere lidstaat is gevestigd dan België en hier te lande niet voor btw-doeleinden geïdentificeerd is, dient hij er zich, teneinde de door het Wetboek of ter uitvoering ervan opgelegde verplichtingen na te komen, alvorens hier te lande een levering te verrichten waarop de bijzondere regeling van de verkopen op afstand van toepassing is, voor btw-doeleinden te laten identificeren, bij het Centraal kantoor voor Buitenlandse Belastingplichtigen, alwaar hij tevens de overeenkomstig artikel 53, § 1, eerste lid, 1°, van het Wetboek voorgeschreven aangifte van aanvang van werkzaamheid dient in te dienen.

 Indien de leverancier in België is gevestigd en hij de drempel van een andere lidstaat overschrijdt of heeft geopteerd voor de belastingheffing in de lidstaat van aankomst dient hij er voor btw-doeleinden te zijn geïdentificeerd, en dient zich hiervoor te richten naar de bepalingen van toepassing in deze lidstaat voor het bekomen van een identificatienummer.

 C. Factureringsplicht

 Er moet steeds een factuur worden uitgereikt voor een verkoop die aanleiding geeft tot de toepassing van de bijzondere regeling van de verkopen op afstand (Wetboek, art. 53, § 2, eerste lid, 1° en 2°).

 [TOP]

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

[Inhoudstafel]

 520/7. Wettelijk kader.

 De winstmargeregeling wordt beoogd in artikel 58, § 4, van het Btw-Wetboek en in het koninklijk besluit nr. 53 van 23.12.1994. Deze wettelijke bepalingen vormen de strikte omzetting in het Belgisch recht van de Europese wetgeving met betrekking tot de winstmargeregeling die van toepassing is op het vlak van de gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten (Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28.11.2006, artikelen 311 tot 343).

 De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge wordt besproken in de aanschrijving nr. 1 van 02.01.1995 wat betreft kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen, antiquiteiten en gebruikte goederen, andere dan vervoermiddelen. De aanschrijving nr. 2 van 02.01.1995 licht de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge toe voor de tweedehandse vervoermiddelen.

 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 (artikel 1, a), van het KB nr. 53 van 23.12.1994).

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

 1° edele metalen, edelstenen en parels (bv. 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 (bv. 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. E.T.84.991 van 28.09.1998).

 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 20.07.1970, 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, a en b van Richtlijn 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 56bis, van het Wetboek (art. 282 tot 292 van Richtlijn 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 Richtlijn 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, internationaleorganisaties, leden van de Belgische strijdkrachten in Duitsland) eveneens van de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge uitgesloten (Beslissing nr. E.T.10.212/61 van 18.03.1994).

 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 15.000 euro 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.

 NB: 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 M. Van den Eynde van 22.04.1996).

 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, van het koninklijk besluit nr. 1, van 29.12.1992, 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 dient tevens één van de volgende vermeldingen, naargelang het geval, te worden aangebracht: "Bijzondere regeling – gebruikte goederen", of "Bijzondere regeling – kunstvoorwerpen" of "Bijzondere regeling – voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten" (KB nr. 53, art. 8).

 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 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 56bis, 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 29.12.1992.

 Voor wat de vermeldingen betreft die moeten voorkomen op het aankoopborderel wordt verwezen naar de aanschrijvingen nrs. 1 van 02.01.1995 en 2 van 02.01.1995.

 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 56bis, 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 die hem werd uitgereikt door een andere belastingplichtige wederverkoper, voor zover op de factuur 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 aankoopregister slechts plaats nadat de aankoop definitief wordt afgesloten, dit wil in de regel zeggen op het tijdstip van de verkoop door de consignataris. Bij consignatiezending 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 van 02.01.1995 en 2 van 02.01.1995.

 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 aankoopregister, 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 nr. 1 van 02.01.1995 en nr. 2 van 02.01.1995.

 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.

 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 euro, 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 29.12.1992 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 winstmargeregeling 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 vergelijkingsregister.

 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).

 Voorbeeld

 Beginstock 1 januari =

 3.000 euro

 Aankopen =

 + 15.000 euro

 Eindstock 31 december =

 - 5.000 euro

 Verkochte aankopen =

 13.000 euro

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

 Winstmarge voor het laatste aangiftetijdvak:

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

 Verschuldigde btw:

 5.000 x 21

    121

 = 867,77 euro

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

 Het bedrag van de eindstock 31/12 (5.000 euro) 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 euro) 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.

 Voorbeeld

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

 Verkopen aan 21% = 15.000 euro

 Reeds aangegeven marge = 4.000 euro

 Winstmarge over de laatste aangifteperiode:

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

 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 euro - 2.000 euro = 11.000,00 euro) 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 11.04.1997 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 aangiftetijdvak 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 van 02.01.1995, 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.

 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, ander dan een tweedehands vervoermiddel, 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 ter zake 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 56bis, 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, 6°). 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 12.10.1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, artikel 137 en volgende; Verordening EEG nr. 2454/93 van de Commissie van 02.07.1993, 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.

 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 (bv. een tot minibus of motorhome omgevormde lichte vrachtwagen);

 2° de vervoermiddelen die niet in aanmerking komen om als dusdanig opnieuw te worden gebruikt (bv. 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.

 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 56bis, 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 29.12.1992.

 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 van 02.01.1995  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. E.T.10.212 van 10.08.1993).

 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 leasingnemende 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 20.07.1970 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 nr. 1 van 02.01.1995.

 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 10.12.1969. Krachtens artikel 60, § 3, van het Wetboek moeten die stukken worden bewaard gedurende zeven jaar te rekenen vanaf 1 januari van het jaar volgend op de datum van uitreiking.

 Indien de belastingplichtige wederverkoper op het tijdstip van de wederverkoop 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 nr. 1 van 02.01.1995.

 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 nr. 1 van 02.01.1995.

 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 privédoeleinden 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 winstmargeregeling.

 Dezelfde regels moeten gevolgd worden voor de goederen die de belastingplichtige wederverkoper behoudt voor privédoeleinden 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 nr. 1 van 02.01.1995 en nr. 2 van 02.01.1995.

 Hierbij dient opgemerkt dat aanschrijving nr. 9 van 30.07.1985 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 economische 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 nr. 1 van 02.01.1995en nr. 2 van 01.01.1995.

 IV. Overdracht van een algemeenheid van goederen of van een bedrijfsafdeling omvattende de goederen onderworpen aan de winstmargeregeling

 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.

 [TOP]

 Afdeling 6. - Bijzondere regeling van toepassing op telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten – Mini Enig Loket inzake btw (Mini-One-Stop Shop)

[Inhoudstafel]

 521. Wettelijk kader en draagwijdte van de bijzondere regeling.

 Artikel 5 van de Richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12.02.2008 tot wijziging van de Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wat betreft de plaats van een dienst, wijzigt, met ingang van 01.01.2015, een aantal regels betreffende de plaats waar telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten aan niet-belastingplichtige personen, worden belast.

 Zodoende worden deze drie categorieën van diensten die worden verschaft aan niet-belastingplichtige personen, vanaf 01.01.2015, belast in de lidstaat waar de ontvanger van de dienst is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft (hierna "lidstaat van verbruik" genoemd), onafhankelijk van de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd.

 Artikel 18, § 1, 2e lid, 14°, van het Wetboek, verduidelijkt de begrippen diensten inzake radiodistributie, inzake teledistributie en inzake telecommunicatie.

 Artikel 18, § 1, 2e lid, 16°, van het Wetboek, verduidelijkt het begrip langs elektronische weg verrichte diensten.

 Daarenboven voorziet artikel 21bis, § 2, 9°, van het Wetboek, dat de plaats van de diensten verricht voor een niet-belastingplichtige, de plaats is waar de ontvanger van de diensten is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, wanneer de dienst tot voorwerp heeft:

 a)   telecommunicatiediensten;

 b)  radio- en televisieomroepdiensten;

 c)   langs elektronische weg verrichte diensten.

 Met het oog op het vereenvoudigen van de verplichtingen van de betrokken dienstverrichters en het vermijden dat ze zich moeten identificeren in elke lidstaat om te voldoen aan hun btw-verplichtingen, werd gelijktijdig in de hele Gemeenschap een facultatief systeem van mini enig loket opgezet, "Mini One Stop Shop" (MOSS), om deze belastingplichtigen toe te laten al hun verplichtingen te voldoen via één enkele lidstaat van identificatie (indiening van één enkele elektronische kwartaalaangifte die per betrokken lidstaat het gerealiseerde omzetcijfer en de verschuldigde btw bevat).

 Om deze redenen introduceert artikel 5, 15), van de Richtlijn 2008/8/EG, een facultatieve bijzondere regeling (hierna "mini enig loket MOSS EU" genoemd) voor de belastingplichtigen gevestigd in de Gemeenschap maar niet in de lidstaat van verbruik. Het betreft de artikelen 369bis tot 369duodecies van de Richtlijn.

 Deze bijzondere regeling voor belastingplichtigen gevestigd in de Gemeenschap, maar niet in de lidstaat van verbruik, is opgenomen in artikel 58quater (nieuw) van het Wetboek.

 Een gelijkaardige bijzondere regeling bestaat reeds sinds 01.07.2003 voor de niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen die via elektronische weg diensten verschaffen voor niet-belastingplichtige personen.

 Deze bijzondere regeling is opgenomen in artikel 58bis, van het Wetboek. Zij heeft tevens het voorwerp uitgemaakt van de circulaire nr. 9 d.d. 12.08.2003 betreffende "Elektronische handel"

 Overeenkomstig artikel 109 van het Wetboek werd de toepassing van deze bijzondere regeling verlengd tot 31.12.2014 (Artikel 357 van de Richtlijn 2006/112/EG gewijzigd door Richtlijn 2006/138/EG).

 Vanaf 01.01.2015 is deze regeling uitgebreid met telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en definitief geworden.

 Artikel 5, 10) tot 14), van de Richtlijn 2008/8/EG wijzigt bijgevolg de artikelen 358bis tot 369 van de btw-Richtlijn, die deze bijzondere regeling regelen (hierna "mini enig loket MOSS niet EU" genoemd).

 Deze bijzondere regeling voor de niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen is opgenomen in artikel 58ter (nieuw) van het Wetboek.

 Voor meer uitleg over de bijzondere regelingen mini enig loket MOSS EU en niet EU, wordt verwezen naar de beslissing nr. E.T.126.947 van 22.12.2014 en naar de gids voor het mini enig loket inzake btw, gepubliceerd op 23.10.2013 door de diensten van de Europese Commissie.

 A. Regeling van toepassing op de niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (bijzondere regeling MOSS niet EU) (artikel 58ter van het Wetboek)

 521/2. Kenmerken van de bijzondere regeling MOSS niet EU.

 Artikel 58ter, § 1, van het Wetboek, bepaalt dat men moet verstaan onder:

 1° "niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige": een belastingplichtige die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet op het grondgebied van de Gemeenschap heeft gevestigd noch daar over een vaste inrichting beschikt, en ook niet voor btw-doeleinden geïdentificeerd moet zijn;

 2° "lidstaat van identificatie": de lidstaat die de niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige verkiest te contacteren om opgave te doen van het begin van zijn activiteit als belastingplichtige op het grondgebied van de Gemeenschap.

 Artikel 58ter, § 2, van het Wetboek, staat toe dat elke niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige die telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten verricht voor een niet-belastingplichtige die in een lidstaat gevestigd is of er zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft, gebruik mag maken van deze bijzondere regeling. Deze regeling is van toepassing op alle aldus in de Gemeenschap verrichte diensten.

 De regeling MOSS niet EU is voorbehouden aan elke operator die de zetel van zijn economische activiteit niet in de EU heeft gevestigd of die niet beschikt over een vast inrichting op dat grondgebied, én die niet geregistreerd is en al evenmin gehouden is om zich voor de btw te identificeren in de Europese Unie.

 Bijgevolg kunnen zich dus niet registreren in het Belgisch systeem van het mini enig loket niet EU:

 -     de belastingplichtigen die de hoofdzetel van hun economische activiteit hebben gevestigd buiten de Gemeenschap, maar die beschikken over één of meerdere vaste inrichtingen in de Europese Unie. Die belastingplichtigen zijn uitgesloten van de regeling MOSS niet EU, maar mogen zich inschrijven in de regeling MOSS EU naar keuze in één van de lidstaten waar zij beschikken over een vaste inrichting;

 -     de belastingplichtigen die de hoofdzetel van hun economische activiteit hebben gevestigd buiten de Europese Unie, maar die geïdentificeerd zijn of zouden moeten geïdentificeerd zijn in één van de lidstaten van de Europese Unie. Die belastingplichtigen zijn uitgesloten van de regeling MOSS niet EU en zijn gehouden om zich te laten identificeren in alle lidstaten waar zij telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of langs elektronische weg verrichte diensten verstrekken aan een niet belastingplichtige ontvanger.

 De belastingplichtige die de hoofdzetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd buiten de Europese Unie en die de voorwaarden vervult, kan zich inschrijven onder de regeling MOSS niet EU in de lidstaat van zijn keuze. Degene die heeft besloten om zich in te schrijven onder de Belgische regeling MOSS niet EU neemt in zijn MOSS aangifte alle telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten op die hij verstrekt voor een niet belastingplichtige ontvanger van  de dienst die gevestigd is in de Europese Unie, met inbegrip van de prestaties die plaatsvinden in België.

 De in andere lidstaten plaatsvindende handelingen welke de in een derde land gevestigde belastingplichtige verstrekt aan niet belastingplichtige klanten, maar die niet bestaan in telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten (zoals bij voorbeeld de verkopen op afstand, de leveringen met montage, de werken in onroerende staat, …) horen niet thuis in de regeling MOSS niet EU. Gelet op het feit dat de niet in de europese Unie gevestigde belastingplichtige, om dat type handeling te kunnen stellen, verplicht is om zich te laten identificeren in alle lidstaten waar die handelingen plaatsvinden, is hij ambtshalve uitgesloten van de regeling MOSS niet EU.

 De telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en de langs elektronische weg verrichte diensten die worden verricht voor een belastingplichtige ontvanger die gevestigd is in een andere lidstaat mogen nooit worden opgenomen onder de Belgische regeling MOSS niet EU (handelingen die plaatsvinden in de lidstaat van de ontvanger door toepassing van artikel 21, § 2, van het Wetboek waarvoor de ontvanger er de schuldenaar is van de btw).

 Tot slot wordt eraan herinnerd dat de regeling MOSS niet EU facultatief is. Een onderneming die alle toegangsvoorwaarden tot de regeling MOSS niet EU vervult, kan beslissen om zich te laten identificeren in de verschillende lidstaten waar zij de bedoelde diensten verstrekt aan niet belastingplichtige klanten en om niet in die regeling te stappen. Zij zal dan btw-aangiften moeten indienen in alle lidstaten waar zij dat type handelingen heeft verricht.

 521/3. Toepassingsvoorwaarden van de bijzondere regeling MOSS niet EU.

 1. Registratie, uitstap en uitsluiting in België

 De belastingplichtige wiens hoofdzetel zich bevindt buiten de Europese Unie en er niet gevestigd, noch geïdentificeerd is voor de btw, die telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten verstrekt aan niet belastingplichtige klanten die gevestigd zijn in de Europese Unie, mag vrij de lidstaat kiezen waar hij zich registreert in de regeling MOSS niet EU.

 De niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige die België kiest als lidstaat van identificatie moet via elektronische weg België informeren van het begin van zijn belastbare activiteit (Wetboek, art. 58ter, § 3).

 De registratie in de Belgische regeling MOSS niet EU die mogelijk is sinds 01.10.2014 verloopt volledig geautomatiseerd via het Intervat portaal, module MOSS, registratie http://minfin.fgov.be/portail2/nl/e-services/intervat/index.htm.

 Dit portaal is 24 uur op 24 en 7 dagen op 7 op beveiligde wijze toegankelijk voor de belastingplichtige via een klasse 3-certificaat én voor zijn lasthebber.

 De belastingplichtige moet bovendien zijn naam, postadres, elektronische adressen, met inbegrip van websites, in voorkomend geval het nationale belastingnummer alsook een verklaring dat hij niet voor btw-doeleinden in de Gemeenschap geïdentificeerd is, verschaffen.

 Het btw-identificatienummer dat aan de niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige wordt toegekend (identificatienummer van 10 cijfers voorafgegaan door de letters EU), wordt langs elektronische weg medegedeeld.

 De belastingplichtige deelt langs elektronische weg elke wijziging mee met betrekking tot de verstrekte inlichtingen.

 De belastingplichtige doet eveneens langs elektronische weg opgave van de beëindiging van zijn activiteit, alsook van wijziging ervan in die mate dat hij niet langer aan de voorwaarden voldoet om van deze bijzondere regeling gebruik te mogen maken (art. 58ter, § 4, 1ste lid, van het Wetboek).

 De belastingplichtige is uitgesloten van deze bijzondere regeling en zijn identificatienummer wordt ambtshalve doorgehaald (art. 58ter, § 4, 2e lid, van het Wetboek) indien:

 1° de belastingplichtige meedeelt dat hij niet langer telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten verricht;

 2° er anderszins kan worden aangenomen dat zijn belastbare activiteit beëindigd is;

 3° hij niet langer de voorwaarden vervult om van deze bijzondere regeling gebruik te mogen maken;

 4° hij bij voortduring niet aan de voorschriften van deze bijzondere regeling voldoet.

 2. Aftrek

 De niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige, die van deze bijzondere regeling gebruik maakt, mag de als voorbelasting betaalde Belgische btw niet in aftrek brengen in de aangifte MOSS niet EU (art. 58ter, § 7, van het Wetboek).

 Hij zal evenwel teruggaaf kunnen krijgen van de als voorbelasting betaalde Belgische btw die hij voldaan heeft om goederen en diensten te verkrijgen die hij gebruikt ten behoeve van de belastbare activiteiten die de voormelde regeling genieten, overeenkomstig artikel 76, § 2, van het Wetboek, en volgens de normale regels (art. 58ter, § 7, van het Wetboek).

 Deze btw zal aan hem moeten terugbetaald worden door de lidstaat waarin de als voorbelasting betaalde btw voldaan werd, volgens de modaliteiten voorzien door de dertiende EG Richtlijn.

 De modaliteiten van de vraag tot teruggaaf worden geregeld via artikel 9, § 3, van het koninklijk besluit nr. 4 van 29.12.1969 met betrekking tot de teruggaven inzake btw.

 521/4. Verplichtingen van de dienstverrichter die gekozen heeft zichin België in te schrijven in de bijzondere regeling MOSS niet EU.

 De artikelen 58ter, §§ 3 tot 6, van het Wetboek, leggen de niet in de Gemeenschap gevestigde dienstverrichter die gekozen heeft zich te identificeren voor de Belgische MOSS regeling, de volgende verplichting op.

 1. De Administratie via elektronische weg informeren van het tijdstip waarop hij een economische activiteit, onderworpen aan de regeling MOSS, start. Deze inlichtingen moeten gecommuniceerd worden aan het elektronisch adres dat te dien einde gecreëerd werd (artikel 53octies, § 2, en artikel 58ter, § 3, 1ste en 2e lid, van het Wetboek).

 2. De Administratie via elektronische weg informeren van het tijdstip van de stopzetting van deze activiteit of de wijziging ervan zodanig dat de vereiste voorwaarden om van deze bijzondere regeling gebruik te kunnen maken, niet meer voldaan zijn (artikel 58ter, § 4, 1ste lid, van het Wetboek).

 3. Per kwartaal een aangifte indienen voor alle handelingen die deze regeling genieten (artikel 58ter, § 5, van het Wetboek). Deze aangifte moet langs elektronische weg worden ingediend, ongeacht of er al dan niet telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten zijn verricht. Deze aangifte, opgesteld in euro, wordt uiterlijk twintig dagen na het verstrijken van elk kalenderkwartaal ingediend. Deze aangifte bevat het btw-identificatienummer en, voor elke lidstaat van verbruik waar de btw verschuldigd is met inbegrip van België, het totale bedrag, de btw niet inbegrepen, van de gedurende het tijdvak waarop zij betrekking heeft, verrichte telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten en het totale bedrag van de belasting daarover, opgesplitst naar belastingtarieven. De geldende btw-tarieven en de totale verschuldigde belasting worden eveneens vermeld op de aangifte.

 De diensten die door een lidstaat van verbruik worden vrijgesteld door één van de artikelen 131 tot 135 van de Richtlijn 2006/112/EG (zoals bijvoorbeeld in het kader van de online kansspelen of de online opleiding) of door artikel 151 van de Richtlijn 2006/112/EG (diensten verschaft in het kader van diplomatieke of consulaire relaties of aan internationale organisaties) moeten niet worden opgenomen in de MOSS aangifte (zie Gids voor het mini-éénloketsysteem van de btw, deel 2, specifieke elementen).

 4. De verschuldigde belasting met betrekking tot de aangifte voldoen binnen de termijn bepaald voor de indiening van die aangifte (artikel 58ter, § 5, 4e lid, van het Wetboek). De niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige voldoet de btw onder verwijzing naar de betreffende aangifte op het moment dat de aangifte wordt ingediend, doch uiterlijk bij het verstrijken van de termijn waarbinnen deze aangifte moet worden ingediend. De Belgische administratie verzorgt de verdeling van de btw tussen de verschillende lidstaten waarin de handelingen geacht worden plaats te vinden op basis van de door de operator verschafte gegevens.

 5. Een boekhouding voeren van de handelingen die betrekking hebben op deze bijzondere regeling, onder de vorm van een register (artikel 58ter, § 6, van het Wetboek).

 De niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtige voert een boekhouding, onder de vorm van een register, van de handelingen die betrekking hebben op deze bijzondere regeling. Deze boekhouding moet voldoende gedetailleerd zijn zodat de fiscale administratie van de lidstaat van verbruik de correctheid van de aangifte kan nagaan.

 Dit register bevat:

 1° een volgnummer;

 2° de datum van de handeling of de periode van uitvoering van de handeling;

 3° de naam en het adres van de ontvanger van de diensten;

 4° de beschrijving van de verschafte dienst;

 5° de vermelding van het tarief dat van toepassing is in de lidstaat waarin de handeling wordt geacht plaats te vinden, van de maatstaf van heffing en van het bedrag van de verschuldigde belasting;

 6° in voorkomend geval, de vermelding van de wettelijke bepaling krachtens dewelke de handeling vrijgesteld is van belasting of krachtens dewelke de belasting niet in rekening wordt gebracht.

 Op het einde van elke aangifteperiode, moet eveneens, per betrokken lidstaat, worden ingeschreven:

 -     het totale bedrag van de maatstaf van heffing en het overeenkomende totale bedrag van de belasting, uitgedrukt in euro;

 -     het totale bedrag van de belastingen verschuldigd in de Gemeenschap met betrekking tot die periode.

 De gegevens vervat in de boekhouding moeten langs elektronische weg ter inzage worden voorgelegd op ieder verzoek van de ambtenaren van de administratie belast met de belasting over de toegevoegde waarde alsook op dat van de ambtenaren van de bevoegde administratie van de lidstaat van verbruik.

 De bewaartermijn van het register met betrekking tot elektronische diensten verschaft aan niet belastingplichtige personen, is 10 jaar vanaf 31 december van het jaar van de handeling.

 Regeling van toepassing op de belastingplichtigen gevestigd in de Gemeenschap, maar niet in de lidstaat van verbruik (bijzondere regeling MOSS EU) (artikel 58quater van het Wetboek)

 521/5. Kenmerken van de bijzondere regeling MOSS EU.

 Artikel 58quater, § 1, van het Wetboek, bepaalt dat moet verstaan worden onder:

 1° "niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtige": een belastingplichtige die de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting op het grondgebied van de Gemeenschap heeft gevestigd, maar in de lidstaat van verbruik noch de zetel van zijn bedrijfsuitoefening, noch een vaste inrichting heeft;

 2° "lidstaat van identificatie": de lidstaat waar de belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd of, indien hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet in de Gemeenschap heeft gevestigd, de lidstaat waar hij een vaste inrichting heeft.

 Indien de belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening niet in de Gemeenschap heeft gevestigd, maar daarin meer dan één vaste inrichting heeft, dan is de lidstaat van identificatie die lidstaat waar zich een vaste inrichting bevindt en waarin de belastingplichtige meldt dat hij van deze bijzondere regeling gebruik maakt. De belastingplichtige is gedurende het betreffende kalenderjaar en de twee daaropvolgende kalenderjaren aan deze keuze gebonden.

 Artikel 58quater, § 2, van het Wetboek, staat elke niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtige die de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd in één van de lidstaten van de Europese Unie of die de zetel van zijn economische activiteit buiten de Europese Unie heeft gevestigd maar die beschikt over een vaste inrichting op het grondgebied van de EU, die telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten verricht voor een niet-belastingplichtige persoon die in een lidstaat gevestigd is of er zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft, toe gebruik te maken van deze bijzondere regeling. Deze regeling is van toepassing op alle aldus in de Gemeenschap verrichte diensten. De operator kan geen gebruik maken van de regeling MOSS voor de diensten verstrekt in een lidstaat waar hij beschikt over een inrichting (zetel van de economische activiteit of vaste inrichting).

 Kunnen zich bijgevolg registreren voor het Belgische mini enig loket systeem EU:

 -     De belastingplichtigen die de hoofdzetel van hun economische activiteit in België hebben gevestigd;

 -     De belastingplichtigen die de hoofdzetel van hun economische activiteit buiten de Europese Unie hebben gevestigd maar die beschikken over een vaste inrichting in België. In het geval deze belastingplichtigen beschikken over meerdere vaste inrichtingen in de Europese Unie kunnen ze zich inschrijven in de lidstaat van hun keuze.

 Kunnen zich daartegenover niet registreren voor het Belgische mini enig loket systeem EU:

 De belastingplichtigen die de hoofdzetel van hun economische activiteit in een andere lidstaat van de Europese Unie hebben gevestigd (zelfs indien ze in België beschikken over een vaste inrichting, een rechtstreekse btw-identificatie of een aansprakelijk vertegenwoordiger), deze belastingplichtigen kunnen zich enkel inschrijven in het MOSS systeem in de lidstaat waar de hoofdzetel van hun economische activiteit is gevestigd;

 De belastingplichtigen die de hoofdzetel van hun economische activiteit buiten de Europese Unie hebben gevestigd en die niet beschikken over een vaste inrichting in België (zelfs indien ze in België een aansprakelijk vertegenwoordiger hebben laten erkennen).

 De belastingplichtige die de zetel van zijn economische activiteit in België heeft gevestigd of de niet-Europese belastingplichtige die beschikt over een vaste inrichting in België kan gebruik maken van de Belgische regeling mini enig loket EU, uitsluitend voor de diensten van telecommunicatie, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten die hij verstrekt aan een niet belastingplichtige ontvanger van de dienst gevestigd in een lidstaat waarin hij niet is gevestigd. Dat betekent bijgevolg dat dit type diensten verstrekt aan een niet belastingplichtige klant gevestigd in België (handeling op te nemen in de Belgische periodieke btw-aangifte) en aan een niet belastingplichtige klant gevestigd in een lidstaat waar de belastingplichtige beschikt over een vaste inrichting (handeling op te nemen in de periodieke btw-aangifte in te dienen in die lidstaat), niet kan worden opgenomen in het MOSS systeem.

 Op dezelfde wijze worden de handelingen die plaats vinden in andere lidstaten en die de belastingplichtige verstrekt aan niet belastingplichtige klanten, maar die niet bestaan uit telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten, niet opgenomen in het MOSS systeem (zoals bijvoorbeeld verkopen op afstand, leveringen met montage, werken in onroerende staat,…).

 De telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten die worden verstrekt aan een belastingplichtige ontvanger van de dienst gevestigd in een andere lidstaat, kunnen nooit worden opgenomen onder de Belgische regeling MOSS EU (handelingen die plaatsvinden in de lidstaat van de ontvanger voor dewelke de ontvanger schuldenaar is van de btw).

 Tenslotte wordt eraan herinnerd dat de regeling MOSS EU facultatief is. Een onderneming die voldoet aan alle toepassingsvoorwaarden van de regeling MOSS EU, kan beslissen zich te laten identificeren in de verschillende lidstaten waar de beoogde diensten worden verschaft aan niet belastingplichtige klanten en niet in de regeling te stappen. Zij zal dus btw-aangiften moeten indienen in alle lidstaten waar ze dit type handelingen verricht. Indien ze desondanks opteert voor de regeling MOSS EU, moet ze deze regeling toepassen voor alle telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten die ze verschaft aan niet belastingplichtigen en die plaatsvinden in lidstaten waar ze niet gevestigd is, met inbegrip van de lidstaten waar ze geïdentificeerd is zonder er gevestigd te zijn.

 521/6. Toepassingsvoorwaarden van de bijzondere regeling MOSS EU.

 1. Registratie, uitstap en uitsluiting in België

 De dienstverrichter moet langs elektronische weg zijn lidstaat informeren van het begin van zijn belastbare activiteit (Wetboek, artikel 58quater, § 3)

 De registratie in de regeling MOSS die mogelijk is sinds 01.10.2014 verloopt volledig geautomatiseerd met de tussenkomst van het Belgische btw-identificatienummer, via het Intervat portaal, module MOSS, registratie http://minfin.fgov.be/portail2/nl/e-services/intervat/index.htm

 Dit portaal wordt eveneens gebruikt voor de indiening van periodieke aangiften, intracommunautaire opgaven, vragen om teruggaaf, en is op beveiligde wijze toegankelijk 24 uur op 24 en 7 dagen op 7, voor de belastingplichtige, via een BE burger identiteitskaart of via een klasse 3-certificaat en zijn lasthebber.

 De dienstverrichter doet eveneens langs elektronische weg opgave van de beëindiging van zijn activiteit, alsook van wijziging ervan in die mate dat hij niet langer aan de voorwaarden voldoet om van deze bijzondere regeling gebruik te mogen maken.

 De belastingplichtige is uitgesloten van deze bijzondere regeling indien:

 1° de belastingplichtige meldt dat hij niet langer telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten verricht;

 2° er anderszins kan worden aangenomen dat zijn aan deze bijzondere regeling onderworpen belastbare handelingen beëindigd zijn;

 3° hij niet langer de voorwaarden vervult om van deze bijzondere regeling gebruik te mogen maken;

 4° hij bij voortduring niet aan de voorschriften van deze bijzondere regeling voldoet.

 2. Aftrek

 De niet in België gevestigde belastingplichtige, die van deze bijzondere regeling gebruik maakt, mag de als voorbelasting betaalde Belgische btw niet in aftrek brengen in de aangifte MOSS EU (art. 58quater, § 7, 1ste lid, van het Wetboek).

 Hij zal evenwel teruggaaf kunnen krijgen van de als voorbelasting betaalde Belgische btw die hij voldaan heeft om goederen en diensten te verkrijgen die hij gebruikt ten behoeve van de belastbare activiteiten die de voormelde regeling genieten, overeenkomstig artikel 76, § 2, van het Wetboek, en volgens de normale regels (art. 58quater, § 7, 2e lid, van het Wetboek).

 In het geval hij niet voor de btw geïdentificeerd is in België, zal hij de teruggave van de als voorbelasting betaalde Belgische btw kunnen verkrijgen, volgens de modaliteiten voorzien door de Richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12.02.2008 (zie koninklijk besluit nr. 56 van 09.12.2009 met betrekking tot de teruggaven inzake belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen gevestigd in een andere lidstaat dan de lidstaat van teruggaaf).

 De niet in België gevestigde belastingplichtige die gebruik maakt van deze bijzondere regeling en die in België ook handelingen verricht die niet aan deze bijzondere regeling onderworpen zijn en waarvoor hij zich voor de btw heeft laten identificeren in België, brengt de belasting die verband houdt met de aan deze bijzondere regeling onderworpen handelingen in aftrek in de periodieke aangifte (artikel 58quater, § 7, 3e lid, van het Wetboek).

 Daartegenover is het de in België gevestigde belastingplichtige die gebruik maakt van deze bijzondere regeling  niet toegestaan de buitenlandse btw in aftrek te brengen in de MOSS EU aangifte.

 In het geval hij niet voor de btw geïdentificeerd is in deze lidstaten, zal hij de teruggaaf van die buitenlandse btw kunnen verkrijgen volgens de modaliteiten voorzien door de Richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12.02.2008.

 De in België gevestigde belastingplichtige die gebruik maakt van deze bijzondere regeling en die in een andere lidstaat ook handelingen verricht die niet onderworpen zijn aan deze bijzondere regeling waarvoor hij zich voor de btw heeft laten identificeren, trekt de bedragen van de btw met betrekking tot de handelingen onderworpen aan deze bijzondere regeling, af in de periodieke aangifte die hij indient in die lidstaat.

 521/7. Verplichtingen van de dienstverrichter die gekozen heeft zich in België in te schrijven in de bijzondere regeling MOSS.

 De artikelen 58quater, §§ 3 tot 6, van het Wetboek, leggen de niet in een lidstaat van verbruik gevestigde dienstverrichter die de zetel van zijn economische activiteit in België heeft gevestigd of die, wanneer hij de zetel van economische activiteit niet in de Gemeenschap heeft gevestigd, beschikt over één enkele vaste inrichting in België of die er beschikt over meerdere vaste inrichtingen, en die België kiest als lidstaat van identificatie voor de keuze voor de regeling MOSS, de volgende verplichting op.

 1. De Administratie via elektronische weg informeren van het tijdstip waarop hij een economische activiteit, onderworpen aan de regeling MOSS, start. Deze inlichtingen moeten gecommuniceerd worden aan het elektronisch adres dat te dien einde gecreëerd werd (artikel 53octies, § 2, en artikel 58quater, § 3, 1ste en 2e lid, van het Wetboek).

 2. De Administratie via elektronische weg informeren van het tijdstip van de stopzetting van deze activiteit of de wijziging ervan zodanig dat de vereiste voorwaarden om van deze bijzondere regeling gebruik te kunnen maken, niet meer voldaan zijn (artikel 58quater, § 4, 1ste lid, van het Wetboek).

 3. Per kwartaal een aangifte indienen voor alle handelingen die deze regeling genieten (artikel 58quater, § 5, van het Wetboek). Deze aangifte moet langs elektronische weg worden ingediend, ongeacht of er al dan niet telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten zijn verricht. Deze aangifte, opgesteld in euro, wordt uiterlijk twintig dagen na het verstrijken van elk kalenderkwartaal ingediend. Deze aangifte bevat het btw-identificatienummer en, voor elke lidstaat van verbruik waar de btw verschuldigd is, het totale bedrag, de btw niet inbegrepen, van de gedurende het tijdvak waarop zij betrekking heeft, verrichte telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten of elektronische diensten en het totale bedrag van de belasting daarover, opgesplitst naar belastingtarieven. De geldende btw-tarieven en de totale verschuldigde belasting worden eveneens vermeld op de aangifte.

 Wanneer de belastingplichtige beschikt over één of meerdere vaste inrichtingen in andere lidstaten van waaruit de diensten worden verricht, moet de aangifte eveneens het totaal bedrag van de telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en langs elektronische weg verrichte diensten die vallen onder deze bijzondere regeling, vermelden, opgesplitst  per lidstaat van verbruik, voor elke lidstaat waarin hij beschikt over een inrichting, alsook het individueel btw-identificatienummer of het fiscaal registratienummer van die inrichting.

 Er wordt aan herinnerd dat enkel de telecommunicatiediensten, radio- en televisieomroepdiensten en elektronische diensten onderworpen aan de btw in lidstaten waar hij niet gevestigd is, hetzij via de Belgische hoofdzetel, hetzij via zijn andere vaste inrichtingen, kunnen opgenomen worden in de MOSS aangifte.

 Daarentegen zullen de handelingen onderworpen aan de btw in België, opgenomen worden in Belgische periodieke aangifte en zullen de handelingen onderworpen aan de btw in een lidstaat waar de belastingplichtige beschikt over een vaste inrichting, opgenomen worden in de periodieke aangifte in te dienen in die lidstaat.

 4. De verschuldigde belasting met betrekking tot de aangifte voldoen binnen de termijn bepaald voor de indiening van die aangifte (artikel 58quater, § 5, 4e lid, van het Wetboek). De niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtige voldoet de btw onder verwijzing naar de betreffende aangifte op het moment dat de aangifte wordt ingediend, doch uiterlijk bij het verstrijken van de termijn waarbinnen deze aangifte moet worden ingediend. De Belgische administratie verzorgt de verdeling van de btw tussen de verschillende lidstaten waarin de handelingen geacht worden te hebben plaatsgevonden op basis van de door de operator verschafte gegevens.

 De diensten die door een lidstaat van verbruik worden vrijgesteld door één van de artikelen 131 tot 135 van de Richtlijn 2006/112/EG (zoals bijvoorbeeld in het kader van de online kansspelen of de online opleiding) of door artikel 151 van de Richtlijn 2006/112/EG (diensten verschaft in het kader van diplomatieke of consulaire relaties of aan internationale organisaties) moeten niet worden opgenomen in de MOSS aangifte (zie Gids voor het mini-éénloketsysteem van de btw, deel 2, specifieke elementen).

 5. Een boekhouding voeren van de handelingen die betrekking hebben op deze bijzondere regeling, onder de vorm van een register (artikel 58quater, § 6, van het Wetboek).

 De niet in de lidstaat van verbruik gevestigde belastingplichtige voert een boekhouding, onder de vorm van een register, van de handelingen die betrekking hebben op deze bijzondere regeling. Deze boekhouding moet voldoende gedetailleerd zijn zodat de fiscale administratie van de lidstaat van verbruik de correctheid van de aangifte kan nagaan.

 Dit register bevat:

 1° een volgnummer;

 2° de datum van de handeling of de periode van uitvoering van de handeling;

 3° de naam en het adres van de ontvanger van de diensten;

 4° de beschrijving van de verschafte dienst;

 5° de vermelding van het tarief dat van toepassing is in de lidstaat waarin de handeling wordt geacht plaats te vinden, van de maatstaf van heffing en van het bedrag van de verschuldigde belasting;

 6° in voorkomend geval, de vermelding van de wettelijke bepaling krachtens dewelke de handeling vrijgesteld is van belasting of krachtens dewelke de belasting niet in rekening wordt gebracht.

 Op het einde van elke aangifteperiode, moet eveneens, per betrokken lidstaat, worden ingeschreven:

 -     het totale bedrag van de maatstaf van heffing en het overeenkomende totale bedrag van de belasting, uitgedrukt in euro;

 -     het totale bedrag van de belastingen verschuldigd in de Gemeenschap met betrekking tot die periode.

 Wanneer de belastingplichtige beschikt over één of meerdere vaste inrichtingen in andere lidstaten, van waaruit de diensten worden verricht, moet het register eveneens het totale bedrag van de diensten die gebruik maken van deze bijzondere regeling vermelden, opgesplitst per lidstaat van verbruik, voor elke lidstaat waarin hij beschikt over een dergelijke inrichting.

 De gegevens vervat in de boekhouding moeten langs elektronische weg ter inzage worden voorgelegd op ieder verzoek van de ambtenaren van de administratie belast met de belasting over de toegevoegde waarde alsook op dat van de ambtenaren van de bevoegde administratie van de lidstaat van verbruik.

 De bewaartermijn van het register met betrekking tot elektronische diensten verschaft aan niet belastingplichtige personen, is 10 jaar vanaf 31 december van het jaar van de handeling.

 [TOP]