

Circulaire AFZ nr. 19/2009 dd 22/12/2009

Eerste commentaar van de wet van 26 november 2009 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde

HARMONISATIE VAN DE BTW WETGEVING

Richtlijn 2006/112/EG

DIENSTEN

Plaats van de dienst

Aansprakelijkheid van de dienstverrichter

Diensten verricht voor een belastingplichtige "business to business"

Diensten verricht voor een eindconsument "business to consumer"

BELASTINGPlichtige

Btw-identificatie

Zetel van de economische activiteit

Vaste inrichting

Woonplaats

Gebruikelijke verblijfplaats

INTRACOMMUNAUTAIRE HANDELINGEN

VOLDOENING VAN DE BELASTING

Opeisbaarheid van de belasting

Verlegging van de heffing

Teruggaaf van de belasting

VERPLICHTINGEN

Plaats van de dienst: nieuwe regels van toepassing op 1 januari 2010 ingevolge de omzetting in Belgisch recht van de richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008

Aan alle administraties die de belasting over de toegevoegde waarde onder hun bevoegdheid hebben

Inleiding

1. De Europese Raad heeft op 12 februari 2008 een geheel van maatregelen genomen die voornamelijk tot doel hebben om de btw-wetgeving binnen de Gemeenschap te moderniseren en te vereenvoudigen en tevens waarborgen te bieden voor de goede werking van de interne markt.

2. Richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG wat betreft de plaats van een dienst heeft hoofdzakelijk tot doel om de diensten op eenvormige wijze in de lidstaten te belasten.

Richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in Richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, beoogt een oplossing te bieden zowel voor de administratieve diensten van de lidstaten als voor de ondernemingen ten aanzien van de problemen die worden veroorzaakt door de toepassing van Richtlijn 79/1072/EEG van de Raad van 6 december 1979 die wordt opgeheven.

Richtlijn 2008/117/EG van de Raad van 16 december 2008 tot wijziging van Richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde ter bestrijding van de belastingfraude in het intracommunautaire verkeer, heeft tot doel de tekortkomingen te bestrijden in het systeem voor uitwisseling van gegevens over leveringen van goederen en diensten in de Gemeenschap.

De lidstaten moeten de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen treffen om op 1 januari 2010 te voldoen aan voornoemde richtlijnen.

3. De wet van 26 november 2009 tot wijziging van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde werd gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 4 december 2009. Deze nieuwe bepalingen worden van kracht op 1 januari 2010. De Richtlijn 2008/8/EG wordt in

verschillende stappen omgezet in functie van de verschillende tijdstippen waarop voornoemde richtlijn van kracht wordt waardoor alleen de bepalingen die in werking moeten treden op 1 januari 2010 het voorwerp uitmaken van onderhavige wet.

Het koninklijk besluit nr. 56 met betrekking tot de teruggaaf inzake belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen gevestigd in een andere lidstaat dan de lidstaat van teruggaaf werd gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 17 december 2009, 2^{de} editie.

Het koninklijk besluit nr. 50, gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 17 december 2009, 2^{de} editie, werd volledig herschreven om rekening te houden met de wijzigingen in artikel 53sexies van het Wetboek.

Het koninklijk besluit nr. 23, gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 17 december 2009, 2^{de} editie, werd eveneens volledig herschreven om rekening te houden met de wijzigingen aangebracht in de artikelen 50 en 53quinquies van het Wetboek.

Bovendien werd het koninklijk besluit tot wijziging van de koninklijke besluiten nrs. 1, 3, 4, 7, 10, 18, 22, 31 en 54 met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 17 december 2009, 2^{de} editie.

Tenslotte werd het ministerieel besluit tot wijziging van het ministerieel besluit van 20 december 2001 met betrekking tot de diensten waar de documenten bedoeld in de artikelen 53, § 1, eerste lid, 2°, 53ter, 1°, 53quinquies en 53sexies van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde moeten worden ingediend gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 18 december 2009, 2^{de} editie.

Hoofdstuk I. Algemeen - Plaats van de dienst

A. Draagwijdte van de nieuwe bepalingen

4. Volgens de algemene regel inzake de plaatsbepaling van een dienst die van kracht is tot 31 december 2009 wordt als plaats van een dienst aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht of, bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats, ongeacht de hoedanigheid van de ontvanger van de dienst.

5. De nieuwe regeling steunt op het fundamentele onderscheid dat moet worden gemaakt in functie van de hoedanigheid van de ontvanger van de dienst, met name of laatstgenoemde al dan niet belastingplichtige is (relatie "Business to Business" dan wel "Business to Consumer").

Zeer schematisch voorgesteld vinden de diensten die worden verstrekt aan een belastingplichtige plaats in het land waar de ontvanger is gevestigd terwijl de diensten die worden verricht voor een niet-belastingplichtige onveranderd plaatsvinden op de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd.

Diensten worden in beginsel meestal belast daar waar zij daadwerkelijk worden verbruikt. In bepaalde gevallen moet evenwel worden afgeweken van deze algemene regel omwille van administratieve en beleidsredenen.

De artikelen 21 en 21bis, nieuw, van het Wetboek zetten de artikelen 43 tot en met 59ter, nieuw, van de Richtlijn 2006/112/EG om.

B. Het begrip belastingplichtige

6. Aangezien de plaats van een dienst verschilt naargelang de hoedanigheid van de ontvanger, is het van belang dat het begrip belastingplichtige voor de toepassing van de nieuwe regels inzake de plaatsbepaling nader wordt verduidelijkt.

Artikel 21, § 1, van het Wetboek, zet artikel 43 van Richtlijn 2006/112/EG om en bepaalt wat moet worden verstaan onder "*belastingplichtige*" voor de toepassing van bedoelde regels, namelijk "*de persoon bedoeld in artikel 4, de belastingplichtige die ook werkzaamheden of handelingen verricht die niet als handelingen bedoeld in artikel 2 worden aangemerkt, evenals de niet-belastingplichtige rechtspersoon die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd*".

Het begrip "belastingplichtige" zoals gedefinieerd in artikel 21 van het Wetboek mag alleen in de specifieke context inzake de plaatsbepaling van diensten worden gebruikt. In geen enkel geval is dit begrip van toepassing in andere bepalingen van het Btw-Wetboek waar alleen de definitie van artikel 4 van het Wetboek geldt als men het heeft over "belastingplichtige".

7. Onder "persoon bedoeld in artikel 4" moet worden verstaan de belastingplichtige in de zin van artikel 4, van het Wetboek, die als dusdanig handelt, met inbegrip dus van de belastingplichtige die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht waarvoor hij geen enkel recht op aftrek heeft, zoals de "vrijgestelde" belastingplichtige of de belastingplichtige die de vrijstellingsregeling geniet.¹

Overigens zal aan alle belastingplichtigen, met inbegrip van de belastingplichtigen die uitsluitend vrijgestelde handelingen verrichten waarvoor zij geen recht op aftrek hebben (scholen, ziekenhuizen, enz.) een btw-identificatienummer worden toegekend voorafgegaan door de letters BE (zie Wetboek, art. 50, hierna toegelicht onder punt 98 e.v.). Hierdoor wordt het gemakkelijker voor de dienstverrichters om vast te stellen welke van hun klanten belastingplichtige zijn. Tevens wordt het mogelijk gemaakt voor de belastingplichtige ontvangers om de door hen verschuldigde btw aan te geven en te voldoen.

8. Onder "de belastingplichtige die ook werkzaamheden of handelingen verricht die niet als handelingen bedoeld in artikel 2" moet worden verstaan de belastingplichtige die ook handelingen verricht die niet binnen het toepassingsveld van de btw vallen (bvb.: handelingen die om niet worden verricht, holdings², niet-zelfstandige economische activiteiten).

Wanneer de belastingplichtige diensten ontvangt die in feite bestemd zijn voor het verrichten van handelingen die niet zijn bedoeld in artikel 2, eerste lid, van het Wetboek, hoeft de dienstverrichter, ingevolge deze gelijkstelling, zich in principe geen vragen te stellen over de bestemming van de verstrekte diensten van zodra zijn klant in het bezit is van een btw-identificatienummer (z. evenwel punt 11).

Een belastingplichtige die deels handelingen verricht buiten de werkingssfeer van de belasting en deels binnen de werkingssfeer moet bijgevolg ten aanzien van de diensten die hij ontvangt als een volledige belastingplichtige worden aangemerkt.

9. Voor de toepassing van de regels inzake de plaatsbepaling omvat het begrip belastingplichtige ook "de niet-belastingplichtige rechtspersoon die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd" (bvb. een overheidsinstelling of passieve holding, die voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd omwille van andere redenen dan het verrichten van "uitgaande" handelingen).³

Dit zou het geval kunnen zijn voor een gemeente die valt onder de toepassing van artikel 6 van het Wetboek en die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd of zou moeten zijn omwille van het feit dat zij de drempel van 11.200 euro voor de intracommunautaire verwerving van goederen heeft overschreden of dat zij heeft geopteerd voor het belasten ervan. Net zoals voor deze intracommunautaire verwervingen zal de gemeente, door middel van een bijzondere aangifte, bedoelde diensten die in België plaatsvinden moeten aangeven en de ter zake verschuldigde btw voldoen (z. Wetboek, artikel 53ter).

Er wordt evenwel opgemerkt dat niet-belastingplichtige personen die niet voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, in tegenstelling tot wat het geval is ten aanzien van de intracommunautaire verwervingen, niet mogen opteren voor de btw-identificatie om de ontvangen diensten te kunnen laten belasten in het land waar ze zijn gevestigd.

Uitzondering: Een niet-belastingplichtige rechtspersoon aan wie alleen een btw-identificatienummer werd toegekend om de in België verschuldigde belasting te voldoen in plaats van de niet in België gevestigde leverancier van goederen of dienstverrichter, wordt door de administratie als dusdanig niet beoogd (z. K.B. nr. 31, art. 5, § 1). Het betreft hier het uitzonderlijke geval waarbij het aan de ontvanger, in casu de niet-belastingplichtige rechtspersoon gevestigd in België, wordt toegestaan de verschuldigde btw te voldoen in plaats van de hier niet gevestigde belastingplichtige. Dit is om

¹ Evenals, overeenkomstig de communautaire bepalingen, de belastingplichtigen bedoeld in de artikelen 8 en 8bis van het Wetboek (z. artikel 9, lid 2, van de richtlijn 2006/112/EG).

² z. P.V. nr. 493 van 28 mei 2009 van de heer De Donnea ; QRVA 52 70, blz. 29-30.

³ Het laatste lid van de beslissing nr. E.T. 111.180 van 10 mei 2006 blijft behouden zodanig dat alleen de betrokken entiteit valt onder deze bepaling.

te vermijden dat een belastingplichtige die niet in België is gevestigd zich hier zou moeten laten identificeren voor een éénmalige handeling die in België plaatsvindt en waarvoor de Belgische btw verschuldigd is (bvb. voor werk in onroerende staat).

10. Het hierboven onder de nrs. 8 en 9 omschreven begrip belastingplichtige is evenwel niet van toepassing in het geval van diensten die worden verstrekt aan een belastingplichtige - natuurlijke persoon - die handelt voor zijn privé-doeleinden.⁴

De overweging onder punt 4, in fine, van de richtlijn 2008/8/EG van 12 februari 2008, vermeldt duidelijk dat deze bepaling, volgens de normale regels, niet mag gelden voor diensten die door een belastingplichtige worden afgenomen voor persoonlijk gebruik door hemzelf of door zijn personeel.

Door deze benadering tracht men te vermijden dat een belastingplichtige die handelt voor zijn privé-doeleinden (en dus als privé-persoon) de plaatsbepaling van een aan hem verstrekte dienst zodanig zou kunnen manipuleren dat hij hieruit een btw-voordeel zou kunnen bekomen, waarbij deze mogelijkheid voor hem slechts openstaat op grond van het feit dat hij de hoedanigheid heeft van belastingplichtige voor zijn economische activiteit, die voor het overige volledig los staat van bedoelde dienst. Het lijkt dan ook logisch dat onder deze omstandigheden de B to C-regels (bedoeld in artikel 45 van de richtlijn) niet alleen van toepassing zijn ten aanzien van niet-belastingplichtige privé-personen, maar ook ten aanzien van belastingplichtigen die handelen voor privé-doeleinden.

Anderzijds aanvaardt de administratie dat de dienstverrichter, wanneer hij handelt met een belastingplichtige afnemer die de ontvangen diensten zowel voor privé-doeleinden als voor de doeleinden van zijn economische activiteit aanwendt, de plaatsbepaling vaststelt alsof de belastingplichtige afnemer als dusdanig handelt voor het geheel van die diensten.

Aldus dient de overweging nr. 4 te worden geïnterpreteerd in die zin dat de bepalingen inzake B to B (bedoeld in artikel 44 van de richtlijn) niet van toepassing zijn op de diensten die een belastingplichtige uitsluitend voor zijn privé-doeleinden aanwendt. De bestemming van elke dienst dient uitsluitend te worden beoordeeld op het ogenblik waarop deze dienst wordt verstrekt. Wanneer de aanwending van de dienst nadien wijzigt, blijft dit in beginsel zonder gevolgen voor de plaatsbepaling van bedoelde dienst (z. hierna, punt 23, eerste lid, inzake de aansprakelijkheid van de dienstverrichter ten aanzien van de plaatsbepaling van de diensten).

Anderzijds lijkt het begrip "uitsluitend voor privé-doeleinden" onverenigbaar te zijn met een belastingplichtige afnemer van de dienst als deze een rechtspersoon is. De administratie is van mening dat er ter zake geen onderscheid mag worden gemaakt tussen een niet-belastingplichtige rechtspersoon met een btw-identificatienummer die steeds geacht wordt te handelen als belastingplichtige en een belastingplichtige rechtspersoon.

Als het evenwel diensten betreft die worden verstrekt voor de behoeften van het personeel van een belastingplichtige, kan laatstgenoemde uiteraard een rechtspersoon zijn (bvb. reizen aangeboden aan personeelsleden als beloning).

Hoofdstuk II. Diensten tussen belastingplichtigen (Business to Business)

Artikel 21, nieuw, van het Wetboek heeft voortaan uitsluitend betrekking op de handelingen tussen belastingplichtigen.

1. Hoofdregeel voor de plaatsbepaling: de plaats waar de ontvanger is gevestigd

A. Krachtlijnen

11. Artikel 21, § 2, van het Wetboek zet artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG om en stelt de algemene regel voor de plaatsbepaling van diensten tussen belastingplichtigen als volgt vast: *"de plaats van diensten, verricht voor een als zodanig handelende belastingplichtige, is de plaats waar deze belastingplichtige de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd. Worden deze diensten evenwel verricht voor een vaste inrichting van de belastingplichtige op een andere plaats dan die waar hij de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd, dan geldt als plaats van*

⁴ z. P.V. nr. 489 van 28 mei 2009 van de heer de Donnea, QRVA 52 68, blz. 103-105.

de dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting, geldt als plaats van de dienst de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de belastingplichtige die deze diensten afneemt."

- Deze algemene regel is van toepassing zowel ten aanzien van "gewone" belastingplichtigen als ten aanzien van vrijgestelde, gemengde of gedeeltelijke belastingplichtigen voor zover de afnemer niet uitsluitend voor privé-doeleinden handelt.

- Voor de toepassing van deze bepaling en om de kosten voor de ondernemingen te drukken, dienen de belastingplichtigen die ook werkzaamheden of handelingen verrichten die niet worden aangemerkt als belastbare leveringen van goederen of diensten te worden aangemerkt als "belastingplichtige" voor alle diensten die aan hen worden verstrekt.

- Voornoemde algemene regel is niet van toepassing op de diensten die worden verstrekt aan een belastingplichtige natuurlijke persoon die de bedoelde diensten uitsluitend bestemd voor zijn privé-doeleinden of die van zijn personeel. De belastingplichtige handelt in dat geval inderdaad niet als dusdanig in het hiervoor geschetste kader.

Een dienst mag overigens in de regel niet worden opgesplitst, zelfs als deze bestemd is voor verschillende doeleinden of meerdere verbruikers. Voor elke dienstverrichting is er slechts één mogelijke plaatsbepaling behalve als artikel 21, § 4, van het Wetboek, wordt toegepast.

12. De algemene regel die inhield dat de diensten worden belast op de plaats van de dienstverrichter werd vervangen door de regel van belastingheffing op de plaats van de ontvanger. Dit stemt in grote lijnen overeen met het verheffen van de uitzonderingsbepaling van artikel 21, § 3, 7°, van het Wetboek, zoals die tot eind 2009 van kracht was, tot algemene regel. Hoewel niet wordt gewaarborgd dat de diensten systematisch zullen worden belast op de plaats van het verbruik, zou deze nieuwe regel deze doelstelling toch moeten benaderen.

Er wordt ter zake opgemerkt dat:

1. deze regel a priori niet kan worden gelijkgesteld met een regel van werkelijk gebruik of werkelijke exploitatie. Er werd met andere woorden een meer objectief criterium gekozen dat beter controleerbaar is, maar dat evenwel tegelijk - in de mate van het mogelijke - de plaats van het werkelijk verbruik het best benadert.

Voorbeeld: een onderneming gevestigd in het Groothertogdom Luxemburg verhuurt op lange termijn voertuigen aan een in België gevestigde huurder. Deze dienst wordt geacht in België plaats te vinden, op de plaats waar de Belgische vennootschap, dus de gebruiker, de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd, zelfs indien het personeel van deze vennootschap bedoelde voertuigen uitsluitend gebruikt in andere landen voor bvb. de prospectie van cliënteel of om herstellingen te verrichten aan roerende goederen.

2. deze bepaling evenmin als aankopingspunt neemt de lidstaat die aan de ontvanger van de dienst een btw-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst aan hem is verleend (zoals voordien het geval was ten aanzien van een groot aantal diensten in de relatie B to B).

Op deze wijze zou de praktijk van "fiscale shopping", waarbij een belastingplichtige die gevestigd is in meerdere lidstaten naar eigen goeddunken één van de btw-nummers kan gebruiken waarover hij beschikt in de Gemeenschap (bvb. om de voorfinanciering van de voorbelasting te vermijden, waardoor de plaatsbepaling van de diensten vaak op onlogische wijze gebeurt), sterk worden ingeperkt: voortaan kan immers alleen nog maar het btw-identificatienummer in aanmerking worden genomen dat werd toegekend door de lidstaat waar de zetel van de activiteit van de ontvanger is gevestigd dan wel, in voorkomend geval, door de lidstaat waar een vaste inrichting is gevestigd waarvoor de dienst werkelijk werd verricht.

13. Overeenkomstig artikel 21, § 2, van het Wetboek, worden de diensten, verricht voor een belastingplichtige die handelt als een belastingplichtige in de zin van artikel 21, § 1, van het Wetboek, geacht plaats te vinden op de plaats waar de ontvanger van de diensten de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd. Deze regel is van toepassing ongeacht of de zetel van de economische activiteit is gevestigd in een lidstaat van de Gemeenschap dan wel in een derde land.

14. Hoewel de uitdrukking "als zodanig handelende" belastingplichtige, m.a.w. de belastingplichtige in de zin van artikel 21, § 1, van het Wetboek een nieuw begrip is in het kader

van de plaatsbepaling van diensten, is het toch al een gekend begrip bij de intracommunautaire verwervingen omdat het één van de voorwaarden is voor de vrijstelling van de intracommunautaire levering en het belasten van de intracommunautaire verwerving (z. Wetboek, art. 25ter en 39bis, hoewel dit begrip hier een beperkter toepassingsveld heeft).

B. De begrippen zetel van de economische activiteit en vaste inrichting

15. Algemeen wordt aangenomen dat de zetel van de economische activiteit (place of business) van een vennootschap de plaats is waar de belangrijkste beslissingen betreffende de algemene leiding van deze vennootschap worden genomen en waar de centrale bestuurstaken worden verricht. Het feit dat de plaats van waaruit de werkzaamheden van de vennootschap daadwerkelijk worden verricht niet is gelegen in dezelfde lidstaat sluit op zich niet uit dat de vennootschap er de zetel van haar economische activiteit heeft gevestigd.

Bij het bepalen van de plaats van de zetel van de economische activiteit van een vennootschap dient rekening te worden gehouden met tal van factoren zoals de statutaire zetel, de plaats van het centrale bestuur, de plaats waar de bestuurders van de vennootschap vergaderen en de plaats waar het algemene beleid van deze vennootschap wordt bepaald, maar ook de plaats waar de administratie en de boekhouding zich bevinden en waar de financiële en de bankzaken hoofdzakelijk worden geregeld. (z. arrest C-73/06 van 28 juni 2007, Planzer Luxembourg Sarl).

Het spreekt derhalve vanzelf dat een fictieve vestiging, zoals dat kenmerkend is voor "brievenbus- of schermvennootschappen" niet kan worden aangemerkt als zetel van de economische activiteit.

Voor de bepaling van de zetel van de economische activiteit van een belastingplichtige – natuurlijk persoon – dienen gelijkaardige elementen in aanmerking te worden genomen.

16. Wanneer een belastingplichtige ontvanger van de dienst over een vaste inrichting beschikt in een ander land dan het land waar de zetel van zijn economische activiteit is gevestigd en de dienst wordt verstrekt aan deze vaste inrichting, dan vindt op grond van de tweede zin van artikel 21, § 2, van het Wetboek, de dienst evenwel plaats waar bedoelde vaste inrichting is gevestigd.

Onder een vaste inrichting ten behoeve waarvan een dienst wordt verstrekt, wordt verstaan een inrichting die een voldoende graad van bestendigheid heeft en een aangepaste structuur in termen van menselijke en technische middelen om de verstrekte diensten te kunnen ontvangen en te kunnen verbruiken, m.a.w. de bedoelde inrichting moet in staat in zijn om de diensten materieel te ontvangen en te verbruiken (de juridische bekwaamheid speelt ter zake geen rol).

C. Aanknopingsregels

17. De administratie gaat er van uit dat de plaats van de vaste inrichting als aanknopingspunt voor de plaats van de dienst echter ongeschikt is en maar toepassing vindt indien het criterium van de zetel van de economische activiteit niet tot een rationele oplossing leidt inzake de plaats waar de werkelijke verbruiker van de dienst is gevestigd.⁵

Het in aanmerking nemen van een vaste inrichting als criterium voor de plaats van de dienst vereist derhalve dat diensten worden verricht voor de eigen behoeften van de bedoelde inrichting en niet voor die van de zetel van de economische activiteit van de belastingplichtige (zie en vergelijk, mutatis mutandis⁶, zaak C-168/84, Berkholz, overweging 17 en 18 en zaak C-190/95, ARO Lease BV, overweging 14 en 15).

De vaste inrichting moet met andere woorden de daadwerkelijke verbruiker en begunstigde zijn van bedoelde diensten.

18. De toepassing van bedoelde regel gaat inderdaad in de richting van een regel van de plaats van het werkelijke verbruik in die zin dat de dienst, die wordt verstrekt voor de behoeften van een vaste inrichting, zal plaatsvinden op het grondgebied van de lidstaat waar de vaste inrichting zich bevindt, ongeacht de plaats waar de medecontractant (bvb. het moederhuis) is gevestigd die juridisch gezien de afnemer is, en dit van zodra bedoelde diensten door de beoogde vaste

⁵ z. P.V. nr. 498 van 28 mei 2009 van de heer De Donnea, QRVA 52 68,blz. 105-108.

⁶ Het betreft de vaste inrichting als subsidiair criterium voor de plaatsbepaling van diensten vergeleken met de toepassing van artikel 9, lid 1, van richtlijn 77/388/EEG.

inrichting daadwerkelijk worden verbruikt en haar onmiddellijk ten goede komen (rechtstreekse gebruiker).

Aan de dienstverrichter te goeder trouw, dient overigens ook een bepaalde rechtszekerheid te worden geboden. Men zou hem bijvoorbeeld niet kunnen opleggen om zijn dienstverrichting uit te splitsen tussen de zetel en verschillende vaste inrichtingen ten behoeve waarvan een dienst werd verstrekt met het oog op een correcte plaatsbepaling van deze dienstverrichting wanneer de elementen van het globale contract onvoldoende expliciet zijn.

19. Als het één dienstverrichting betreft, die juridisch noch materieel kan worden opgesplitst, zal die dienst plaatsvinden daar waar de zetel van de economische activiteit van de afnemer is gevestigd, zelfs als men er kan van uitgaan dat de dienst eveneens wordt verricht ten behoeve van andere vaste inrichtingen.

Als de dienst daarentegen daadwerkelijk uitsluitend ten behoeve van een vaste inrichting wordt verstrekt en duidelijk samenhangt met de werkzaamheid van deze inrichting, wordt afgeweken van de regel dat de dienst plaatsvindt in de lidstaat waar zich de zetel van de economische activiteit bevindt ten voordele van de lidstaat waar zich deze vaste inrichting bevindt. De dienst moet m.a.w. bestemd zijn voor het gebruik door de betrokken inrichting die ook in staat moet zijn om van bedoelde diensten gebruik te maken.

Om deze afwijking te kunnen toepassen, moeten in hoofde van de betrokken vaste inrichting bovendien in principe de navolgende formele elementen aanwezig zijn die weliswaar nuttig maar op zich niet noodzakelijkerwijze voldoende zijn.

Ter zake moet immers ook rekening worden gehouden met het feit of het contract werd afgesloten door de vaste inrichting zelf of dat de bestelbon uitgaat van laatstgenoemde, dat de handeling wordt gefactureerd op naam en adres en onder het btw-identificatienummer van bedoelde inrichting en dat de betaling wordt verricht vanuit een rekening op naam van deze inrichting. Het is van belang dat de volledige verwerking van de commerciële en financiële documentatie met betrekking tot de handeling daadwerkelijk gebeurt via de vaste inrichting.

Het spreekt evenwel vanzelf dat de administratie van de lidstaat waar zich de vaste inrichting bevindt van een onderneming die in een ander land gevestigd is, de mogelijkheid heeft om door alle middelen, in feite en in rechte, aan te tonen dat bedoelde inrichting de werkelijke afnemer is van de diensten die door de dienstverrichter worden verstrekt. De dienst moet met andere woorden daadwerkelijk worden verstrekt ten behoeve van deze inrichting, zelfs als bedoelde vaste inrichting juridisch gezien niet de afnemer is. Bedoelde dienstverrichting zal derhalve geacht worden plaats te vinden in de lidstaat waar de vaste inrichting zich bevindt. Deze vaste inrichting zal schuldenaar zijn van de verschuldigde btw, hetzij rechtstreeks door de toepassing van de regels inzake de verlegging van de heffing (z. hierna) dan wel op grond van hoofdelijkheid indien de goede trouw van de dienstverrichter gevestigd in bedoelde lidstaat niet in vraag wordt gesteld.

Voorbeeld: een in België gevestigde dienstverrichter sluit een dienstencontract met een vennootschap waarvan de zetel van de economische activiteit zich bevindt in Nederland, maar die ook over een vaste inrichting in België beschikt. De dienst wordt integraal verricht ten behoeve van de vaste inrichting in België die de daadwerkelijke verbruiker is van deze dienst.

1^{ste} veronderstelling: de dienstverrichter is niet in het bezit van de elementen die noodzakelijk zijn om te weten of de bedoelde vaste inrichting de daadwerkelijke verbruiker is. Hij gaat dus uit van de veronderstelling dat de dienst plaats vindt in Nederland waarbij de ontvanger de btw moet voldoen in Nederland. De Belgische administratie zal genoopt zijn, desgevallend naar aanleiding van een controle, vast te stellen dat de dienst in feite in België plaatsvindt. De in België verschuldigde btw zal worden nagevorderd lastens de vaste inrichting.

2^{de} veronderstelling: de overeenkomst tussen de partijen is voldoende duidelijk en er wordt niet betwist dat de dienst wordt verricht voor de vaste inrichting. In dat geval weet de dienstverrichter of dient hij te weten dat de dienst die hij verricht in België plaatsvindt en dat hij de schuldenaar is van de verschuldigde btw. Het spreekt vanzelf dat de factuur die hij uitreikt de naam, het adres en het btw-identificatienummer van de vaste inrichting moet vermelden. Het feit dat de bestelling uitgaat van het Nederlandse moederhuis en dat juridisch gezien het contract in werkelijkheid werd afgesloten met laatstgenoemde, doet geen afbreuk aan deze analyse.

20. Bij meervoudige contracten of bij een enig contract dat betrekking heeft op verschillende of meerdere diensten waarbij het mogelijk is de diensten toe te wijzen ten behoeve van deze of gene vaste inrichting, kunnen voornoemde regels mutatis mutandis worden toegepast.

D. Het begrip "woonplaats" versus "gebruikelijke verblijfplaats"

21. Indien de belastingplichtige een natuurlijke persoon is, moet bij voorrang de plaats in aanmerking worden genomen waar deze persoon zijn economische activiteit uitoefent die hem de hoedanigheid van belastingplichtige verleent en niet zijn privé-woonplaats of zijn privé-verblijfplaats (de privé-woonplaats of –verblijfplaats kan desgevallend wel in aanmerking worden genomen, bijvoorbeeld als betrokken belastingplichtige een ambulante werkzaamheid heeft).

22. A priori wordt met het begrip woonplaats van een natuurlijke persoon het adres bedoeld zoals vermeld in het bevolkingsregister van de gemeente. In die mate verwijst het begrip woonplaats eerder naar een juridisch begrip dat ook nogal eens in verscheidene andere wetgevingen wordt gehanteerd (met inbegrip van de fiscale wetgeving zoals bijvoorbeeld in de inkomstenbelastingen) als officieel contactpunt zelfs als de betrokkene er niet zijn gebruikelijke verblijfplaats heeft.

In tegenstelling tot dit eerder juridische begrip verwijst het begrip gebruikelijke verblijfplaats veeleer naar een feitelijke situatie, namelijk een plaats waar een privé-persoon in feite het grootste deel van zijn tijd doorbrengt, of het nu is om reden van persoonlijke dan wel beroepsmatige bindingen, waaruit een nauwe band blijkt tussen de betrokkene en de plaats waar hij woont (z. arrest C-297/89, Ryborg, punt 51; arrest C-392/05, Alevizos, punt 56; arrest C-262/99, Louloudakis, punten 52, 53 en 55).

In dat verband valt niet uit te sluiten dat een fysieke persoon gedurende een zekere periode tegelijkertijd een woonplaats en een gebruikelijke verblijfplaats heeft die in verschillende landen gelegen zijn. Gezien de mogelijkheid dat beide aankopingsfactoren gelijktijdig naast elkaar bestaan, gaat de administratie er van uit dat de woonplaats voorrang heeft op de verblijfplaats, behoudens tegenbewijs dat toelaat voorrang te verlenen aan de plaats die het best belastingheffing op de plaats van het verbruik garandeert.

E. Aansprakelijkheid van de dienstverrichter bij het vaststellen van de hoedanigheid als belastingplichtige van zijn klant en bij het bepalen van de vestigingsplaats van de ontvanger van de diensten

23. In het normale handelsverkeer moet de dienstverrichter in staat zijn om aan de hand van de commerciële en financiële informatie die gewoonlijk tussen hem en de ontvanger van de diensten wordt uitgewisseld of zo nodig door met de klant contact op te nemen, zich ervan te vergewissen of laatstgenoemde de hoedanigheid heeft van belastingplichtige (B to B) of niet (B to C) en om te bepalen in welk land de ontvanger is gevestigd en, in voorkomend geval, aan welke vaste inrichting zijn diensten worden verstrekt.⁷

Er kan hier worden verwezen naar punt 17 en volgende in verband met de aard van het aankopingscriterium zoals bedoeld in artikel 21, § 2, van het Wetboek.

24. De administratie is van oordeel dat de dienstverrichter die "te goeder trouw" is, wordt ontheven van zijn aansprakelijkheid wat het vaststellen van de hoedanigheid van zijn klant betreft voor zover hij beschikt over het btw-identificatienummer van de afnemer zelf en hij de geldigheid ervan heeft nagekeken (voor zover uiteraard de afnemer in de Gemeenschap is gevestigd) en voor zover hij de normale gebruikelijke controles heeft verricht die gelden in het normale handelsverkeer (z. punt 23) evenals die controles die voortvloeien uit een rationele beoordeling van de aard of de draagwijdte van de verstrekte diensten.

⁷ Een zuiver formele benadering zou in een dergelijk verband enkel kunnen worden weerhouden als die gepaard gaat met een bepaling die toelaat de doorrekening van diensten binnen een juridische entiteit te belasten, toch minstens in het geval dat bepaalde vaste inrichtingen geen volledig recht op aftrek kunnen laten gelden. De huidige communautaire wetgeving voorziet dergelijke bepaling niet.

Het valt inderdaad niet uit te sluiten dat door de invoering van louter formele criteria om zo de dienstverrichter te wapenen tegen zijn aansprakelijkheid, binnen multinationale groepen leidt tot het opzetten van structuren met het oog op fiscale optimalisatie ("channelling").

Bvb.: doorrekenen zonder btw van diensten binnen éénzelfde juridische entiteit (niet aan de belasting onderworpen handelingen) waarbij de inrichting met het hoogste recht op aftrek de btw-aftrek maximaliseert ten voordele van de andere vaste inrichtingen binnen de juridische entiteit.

De ontvanger kan daarentegen niet worden ontheven van enigerlei aansprakelijkheid wat de plaatsbepaling van de diensten betreft, noch van zijn verplichting tot voldoening van de btw (z. punt 18, laatste lid).

25. In verband met de diensten die worden verricht voor een belastingplichtige ontvanger, gevestigd buiten de Gemeenschap, is de administratie van oordeel dat de dienstverrichter, om geen btw te moeten aanrekenen, niet alleen moet aantonen dat de ontvanger is gevestigd buiten de Gemeenschap maar ook het bewijs moet leveren dat laatstgenoemde belastingplichtige is. Daartoe moet de dienstverrichter van zijn ontvanger de bewijzen verkrijgen die op voldoende wijze aantonen dat laatstgenoemde belastingplichtige is. Als bewijskrachtige elementen kunnen worden aangemerkt het btw-nummer of een gelijkaardig nummer dat wordt gebruikt om de bedrijven te identificeren en toegekend door het land waar de ontvanger is gevestigd, samen met andere significante gegevens, zoals documenten afgedrukt van een relevante website die worden verstrekt door de bevoegde fiscale administraties van de ontvanger waarin wordt bevestigd dat laatstgenoemde een belastingplichtige is, de bestelbon van de ontvanger met vermelding van zijn handelsadres en zijn inschrijvingsnummer in het handels- en vennootschapsregister, of bladzijden afgedrukt van zijn website die aantonen dat hij handelt als onderneming. Het attest bedoeld in het kader van de 13^{de} richtlijn kan uiteraard worden aanvaard (z. ook punt 90 hierna).

2. Afwijkende plaatsbepalingsregels

26. Op de algemene regel van de plaatsbepaling van diensten als bedoeld in artikel 21, § 2, van het Wetboek, bestaan evenwel een aantal afwijkingen. Ingevolge hun specifieke aard zullen sommige diensten tussen belastingplichtigen hun eigen regels blijven volgen en dus niet de algemene regel van de plaats van de ontvanger. Bedoelde afwijkingen zijn in hoofdzaak dezelfde als deze die van toepassing waren voor 1 januari 2010 en steunen op het principe van de belasting op de plaats van het verbruik. Zo wordt vermeden dat een onevenredig aantal administratieve lasten zouden worden opgelegd aan bepaalde belastingplichtigen.

A. Diensten die verband houden met een onroerend goed

27. Artikel 21, § 3, 1°, van het Wetboek, zet artikel 47 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"1° de plaats waar het onroerend goed is gelegen, wanneer het gaat om een dienst die verband houdt met een uit zijn aard onroerend goed. Zijn inzonderheid bedoeld het werk in onroerende staat, de diensten bedoeld in artikel 18, § 1, tweede lid, 8° tot 10° of 15°, het verlenen van gebruiksrechten op een onroerend goed, de diensten van experts en makelaars in onroerende goederen of de diensten die erop gericht zijn de uitvoering van bouwwerken voor te bereiden, te coördineren of er toezicht op te houden;"

28. De diensten die verband houden met een uit zijn aard onroerend goed zullen blijven plaatsvinden daar waar het onroerend goed is gelegen. De regeling die van toepassing was tot 31 december 2009 blijft ongewijzigd.

Met het oog op een betere omzetting van voornoemd artikel 47 werden de bepalingen van het koninklijk besluit nr. 5 van 27 december 1977 met betrekking tot de diensten die verband houden met een uit zijn aard onroerend goed, inzake belasting over de toegevoegde waarde, evenwel geïntegreerd in het Wetboek. Voornoemd koninklijk besluit nr. 5 werd derhalve opgeheven met ingang van 1 januari 2010 (Belgisch Staatsblad van 17 december 2009, 2^{de} editie).

Het betreft diensten die een voldoende rechtstreekse band vertonen met een onroerend goed. De opsomming in de bepaling is zeker niet limitatief. (z. tekst van de richtlijn waarin duidelijk de bewoordingen "met inbegrip van" worden gebruikt).

29. Bovendien moet geen onderscheid meer worden gemaakt tussen het eenvoudig opslaan van goederen en het opslaan van goederen dat samenhangt met een vervoer dat tot 31 december 2009 plaatsvond hetzij op de plaats waar het materieel wordt verricht (artikel 21, § 3, 4°, c, oud, van het Wetboek), hetzij, in afwijking op deze regel, in geval van een intracommunautair goederenvervoer, op het grondgebied van de lidstaat die aan de ontvanger van deze dienst een btw-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst aan hem is verleend wanneer deze lidstaat een andere is dan die waar de dienst materieel wordt verricht (artikel 21, § 3, 4° bis, oud, van het Wetboek).

30. Er moet worden opgemerkt dat artikel 1, 9°, van voornoemd koninklijk besluit nr. 5 met betrekking tot iedere dienst verricht door een tussenpersoon die niet handelt onder de voorwaarden van artikel 13, § 2, van het Wetboek en die tussenkomst verleent bij een dienst bedoeld in onderhavig artikel of bij de vestiging of de overdracht van zakelijke rechten of rechten van genot op een uit zijn aard onroerend goed niet specifiek werd opgenomen in deze bepaling. De administratie is evenwel van oordeel dat de doelstelling van de nagestreefde vereenvoudiging tot de conclusie leidt dat de afwijking van toepassing blijft als dergelijke dienst van een tussenpersoon rechtstreeks verband houdt met een uit zijn aard onroerend goed.

B. Personenvervoerdiensten

31. Artikel 21, § 3, 2°, van het Wetboek, zet artikel 48 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"2° de plaats waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden, wanneer het personenvervoerdiensten betreft;".

Bedoelde diensten worden geacht plaats te vinden op de plaats waar het vervoer wordt verricht, dit in verhouding tot de afgelegde afstanden (pro rata regel), ongeacht of het nu een binnenlands personenvervoer, een intracommunautair personenvervoer dan wel een personenvervoer buiten de Gemeenschap betreft.

Voor dergelijk vervoer is de huidige regel dus onveranderd gebleven. Wat het zeevervoer en internationaal luchtvervoer van personen betreft, blijft de vrijstelling bedoeld in artikel 41, § 1, eerste lid, 1°, van het Wetboek van toepassing.

C. Diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- en soortgelijke evenementen

32. Artikel 21, § 3, 3°, van het Wetboek, zet artikel 53 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"3° de plaats waar het evenement of de activiteit daadwerkelijk plaatsvindt:

a) wanneer de dienst bestaat in het verlenen van toegang tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke evenementen, zoals beurzen en tentoonstellingen, en met de toegangverlening samenhangende diensten;

b) wanneer de dienst verband houdt met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten, zoals beurzen en tentoonstellingen, met inbegrip van de diensten van de organisatoren van dergelijke activiteiten en alsmede van de daarmee samenhangende diensten;".

33. Deze diensten worden belast op de plaats waar deze activiteiten of evenementen daadwerkelijk plaatsvinden, m.a.w. daar waar die diensten materieel worden verricht. Deze regel blijft in feite ongewijzigd ten opzichte van de regel vervat in artikel 21, § 3, 4°, a), oud, van het Wetboek, met dien verstande dat met de term "activiteiten" zowel de activiteiten als evenementen worden beoogd en dat de diensten van de organisatoren van dergelijke activiteiten ook de toegangverlening omvatten tot de inrichting waar bedoelde activiteiten en evenementen plaatsvinden.

34. Vanaf 1 januari 2011 zullen de diensten die worden verricht in het kader van dergelijke activiteiten en evenementen plaatsvinden volgens de algemene "B to B" - regel, m.a.w. de plaats waar de belastingplichtige ontvanger is gevestigd.

35. Alleen de dienst van de organisator die bestaat in het verlenen van toegang tot deze evenementen alsook de met de toegangverlening samenhangende diensten zullen nog de hier beoogde regel vervat in de huidige bepaling blijven volgen, namelijk de plaats waar het evenement daadwerkelijk plaatsvindt, ongeacht of de belastingplichtige ontvanger in België dan wel in een andere lidstaat is gevestigd.

Voorbeeld: de organisator van een handelsbeurs die jaarlijks plaatsvindt in België valt, behoudens uitzondering, voor de diensten die hij verstrekt aan de exposanten onder de toepassing van artikel 21, § 2, nieuw, van het Wetboek terwijl de handeling die bestaat in het verlenen van toegang aan de bezoekers hoe dan ook aan de btw is onderworpen in België, als plaats waar de beurs daadwerkelijk plaatsvindt.

36. Aan het begrip "evenement" moet een beperktere draagwijdte worden gegeven dan aan het begrip "activiteit" dat wordt gekenmerkt door een zekere continuïteit of door een herhaling in de tijd. Een tentoonstelling, een seminarie, een conferentie of een voetbalwedstrijd dienen dus als een evenement te worden aangemerkt. Een evenement op cultureel, artistiek, sportief, enz. vlak onderscheidt zich aldus van een activiteit in de eerste plaats door het feit dat de organisatie eerder is gebonden aan een specifieke manifestatie of eerder occasioneel is van aard. Fitnesslessen of cursussen bloemschikken dienen derhalve niet als evenementen maar als activiteiten te worden beschouwd.

37. De diensten die bedoeld zijn in artikel 21, § 3, 3°, a), van het Wetboek, zijn de diensten die bestaan in het verlenen van een recht van toegang tot een evenement, in ruil voor een inkomticket of een gelijkwaardige titel. Alleen de diensten waarvan het wezenlijke kenmerk bestaat in het verlenen van een recht op toegang tot een evenement kunnen worden aangemerkt als diensten die bestaan in het verlenen van toegang in de zin van onderhavige bepaling.

De "toegang tot het evenement" omvat dus de toestemming om de plaats te betreden waar bedoeld evenement plaatsvindt (tentoonstelling, theater, concertzaal,..) en er het evenement bij te wonen op voorwaarde dat men een inkomticket heeft.

Als toegang tot een evenement wordt derhalve aangemerkt het verlenen van het recht van toegang tot en van het recht tot het bijwonen van een cultureel, artistiek of vermakelijkheids-evenement zoals shows, concerten, tentoonstellingen of soortgelijke evenementen in theaters, circussen, kermissen,..., sportevenementen zoals competitiewedstrijden of nog wetenschappelijke of educatieve evenementen zoals conferenties en seminaries.

38. Anderzijds wordt bijvoorbeeld niet bedoeld het verlenen van toegang tot een fitnesscentrum en dergelijke om er de toestellen te gebruiken tegen betaling van een vergoeding.

Het feit dat het toegangsgeld tot een evenement (seminarie, conferentie, sportevenement en dergelijke) van tevoren werd betaald of dat het ticket al dan niet langs elektronische weg werd aangekocht, speelt ter zake geen enkele rol.

39. De verleggingsregeling voor de heffing van de btw in hoofde van de belastingplichtige ontvanger kan niet worden overwogen in het kader van bijvoorbeeld de verkoop van inkomtickets voor bedoelde evenementen, als de ticketverkoop niet als dusdanig is georganiseerd om een onderscheid te kunnen maken tussen particuliere klanten en btw-belastingplichtigen. Een dergelijke handeling moet dus worden belast op de plaats waar het evenement plaatsvindt, ongeacht de hoedanigheid van de ontvanger.

Wanneer niettemin een voorafgaande inschrijving van de deelnemer is vereist die het mogelijk maakt de hoedanigheid van belastingplichtige van de ontvanger vast te stellen en die het dus mogelijk maakt de plaats van de diensten die bestaan in het verlenen van toegang tot een conferentie of een seminarie als dusdanig te preciseren, werd de vraag gesteld of bedoelde dienst niet eerder onder de toepassing van artikel 21, § 2, van het Wetboek dan wel onder artikel 21, § 3, 3°, van het Wetboek zou kunnen vallen. De administratie zal aldus evenmin kritiek leveren als de organisator van dergelijk evenement artikel 21, § 2, van het Wetboek toepast voor zover hij deze regeling op eenvormige wijze toepast tijdens de duur van het evenement.⁸

40. De met dergelijke activiteiten of met de toegangverlening tot zulke evenementen samenhangende diensten betreffen in het algemeen de bijkomende diensten die, zonder zelf een dergelijke activiteit in de eigenlijke zin uit te maken, een noodzakelijke voorwaarde vormen voor de verwezenlijking van de hoofddienst (z. arrest C-327/94 van 6 september 1996, zaak Jürgen Dudda).⁹

Onder "met de met de toegangverlening samenhangende diensten" moeten bijvoorbeeld de diensten worden verstaan die nauw verbonden zijn met de toegangverlening en waarop het cliënteel geen beroep kan doen als er geen evenement zou zijn.

⁸ z. P.V. nr. 520 van 15 juni 2009 van de heer M. Brotcorne, QRVA, 52 69, blz. 91-92.

⁹ Er wordt opgemerkt dat de benadering van het Hof niet meer relevant is vanaf 1 januari 2011 voor de met de bedoelde activiteiten samenhangende diensten die worden verstrekt aan de organisator, vermits bedoelde diensten hun eigen regels zullen volgen, inzonderheid de bepalingen van artikel 21, § 2, van het Wetboek.

Deze samenhangende diensten vormen met andere woorden een middel om in de beste omstandigheden te kunnen genieten van de hoofddienst en derhalve vallen zij onder dezelfde fiscale regeling als de hoofddienst.

41. Met "organisator van een evenement" wordt bedoeld de persoon die het evenement op het hoogste niveau leidt en de commerciële risico's draagt. Het is eigenlijk de persoon die in de ogen van derden naar voren treedt als de organisator, wat niet wegneemt dat hij een deel van of de volledige organisatie in onderaanneming kan geven.

Deze materie maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie I/7 en 8.

D. Restaurant- en cateringdiensten

42. Artikel 21, § 3, 4°, van het Wetboek, zet artikel 55 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"4° de plaats waar de dienst materieel wordt verricht in verband met restaurant- en cateringdiensten met uitzondering van die welke materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer;".

43. Om te bepalen of handelingen leveringen van goederen dan wel diensten zijn, is het vereist dat alle omstandigheden waaronder de betrokken handeling wordt verricht in aanmerking worden genomen om daaruit de kenmerkende elementen naar voren te halen (z. arrest C-231/94 van 2 mei 1996, zaak Faaborg-Gelting Linien).

1. Diensten die door de bepaling worden beoogd

44. De restaurant- en cateringdiensten worden gekenmerkt door een reeks van elementen en handelingen, waarvan de levering van voedsel en/of dranken bestemd voor menselijk verbruik slechts een onderdeel vormt en waarbij de samenhangende diensten een ruim aandeel hebben.

Restaurantdiensten bestaan in het verschaffen van voedsel, al dan niet¹⁰ bereid, en/of dranken bestemd voor menselijk verbruik, in de lokalen van de dienstverrichter, samen met een voldoende aantal bijkomende diensten die het onmiddellijk verbruik ter plaatse mogelijk maken, terwijl cateringdiensten dezelfde handelingen omvatten maar buiten de lokalen van de dienstverrichter.

45. Worden aldus beoogd:

- 1° de traditionele restaurants en dergelijke, brasseriën,...;
- 2° fastfood- en zelfbedieningsrestaurants;
- 3° de restauratie in schouwburgen (theaters, clubs,...), musea, handelscentra,..., die over een ruimte beschikken die speciaal is ingericht voor verbruik ter plaatse;
- 4° bedrijfskantines en –messes;
- 5° de maaltijden verstrekt in vol- of halfpension in hotels, gastenkamers;
- 6° cafetaria's, bars, cafés, tearooms,...

Toepassingsvoorwaarden voor restaurantdiensten

46. De inrichting moet verbruik ter plaatse mogelijk maken (tafels, stoelen, banken, met inbegrip van hoge tafels die dienen om rechtstaand te eten of te drinken zelfs als geen enkele bediening aan tafel voorzien is).

Het verschaffen van bereide spijzen en dranken voor onmiddellijke consumptie in het kader van de uitbating van een restaurant, is het resultaat van een reeks diensten, die begint bij de bereiding van de spijzen en doorloopt tot het feitelijke opdienen, en die gepaard gaat met de terbeschikkingstelling aan de klant van een infrastructuur, die bestaat uit een restauratiezaal met bijbehorende ruimten (vestiaire enz.) evenals uit het meubilair en het vaatwerk. In voorkomend geval zal het personeel de tafel dekken, de klant adviseren en hem informeren over de aangeboden spijzen of dranken, de gerechten aan tafel opdienen en ten slotte na het verbruik de tafel afruimen.

¹⁰ Bvb.: kaas.

Onderscheid tussen "restaurantdiensten" en "cateringdiensten"

47. Zowel "restaurantdiensten" als "cateringdiensten" dienen gepaard te gaan met bijkomende diensten die het onmiddellijke verbruik mogelijk maken. Het is de aard van de handeling zelf die bepalend is, niet de benaming van de inrichting waar deze diensten worden verstrekt.

Algemeen wordt aangenomen dat "restaurantdiensten" worden verstrekt in de inrichting van de dienstverrichter terwijl "cateringdiensten" op vraag van de klant worden verstrekt op een andere plaats dan de lokalen van de dienstverrichter.¹¹

Vermits de regel ertoe strekt de plaats van restaurant- en cateringdiensten te laten afhangen van de plaats waar zij materieel worden verstrekt en verbruikt (werkelijke plaats van het verbruik), spreekt het voor zich dat deze diensten, in functie van de behoeften van de ontvanger, ook kunnen worden verstrekt op andere plaatsen dan die waar de maaltijden materieel worden bereid (aan huis, in ziekenhuizen, scholen, feestzalen, ondernemingen,), voor zover het onmiddellijk verbruik van de diensten gepaard gaat met voldoende daartoe benodigde bijkomende diensten.

Omwille van de terminologische vereenvoudiging zullen de hierboven omschreven restaurant- en cateringdiensten voortaan worden omschreven als "verkopen voor verbruik ter plaatse".

Bijzondere gevallen

a) Traiteurdiensten

48.

Deze materie maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie I/7 en 8.

b) Het verschaffen van dranken

49. De "restaurant- en cateringdiensten" hebben in principe betrekking op het opdienen van maaltijden of voeding, in voorkomend geval samen met dranken.

"Restaurant- en cateringdiensten" (verkoop voor verbruik ter plaatse) vormen een complexe dienst die evenwel in zijn geheel en dus als één dienst moet worden beschouwd.

Wanneer enkel dranken worden geserveerd zonder maaltijd, waarbij evenwel voldoende bijkomende diensten worden verstrekt die het onmiddellijke verbruik in de zin van artikel 18, § 1, tweede lid, 11°, van het Wetboek, mogelijk en aangenamer maken, dienen deze handelingen ook als "restaurant- en cateringdiensten" te worden aangemerkt.

c) Automaten

50.

Deze materie maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie I/7 en 8.

d) Gemengde inrichtingen

51. Sommige inrichtingen kunnen in het kader van hun werkzaamheid zowel diensten als goederen verstrekken. Er moet derhalve aan een aantal voorwaarden worden voldaan om de loutere leveringen van goederen te kunnen onderscheiden zoals bijvoorbeeld een specifieke verpakking voor de voedingsmiddelen die worden meegenomen.

De inrichting moet derhalve kunnen aantonen dat het werkelijk gaat om verkopen om mee te nemen en hij moet tevens het bedrag ervan kunnen aantonen, in het bijzonder door een aangepast kasregister.

¹¹ Het semantische onderscheid tussen "services de restaurant" en "services de restauration" in de Franse tekst vloeit voort uit het feit dat in de andere taalversies van de richtlijn een onderscheid wordt gemaakt tussen "restaurantdiensten" en "cateringdiensten".

2. Niet beoogde handelingen

52. De handeling die beperkt blijft tot de bereiding, het vervoer (facultatief) en het bezorgen van de voeding en/of de dranken zonder enige bijkomende dienst, kan over het algemeen niet worden aangemerkt als een restaurant- of cateringdienst maar moet worden beschouwd als een gewone levering van voeding en/of dranken.

De handeling die alleen bestaat uit de levering van bereide maaltijden of voedingsmiddelen (voedsel en/of dranken) die ter plaatse worden bezorgd of "om mee te nemen", zonder enige bijkomende dienst om het onmiddellijk verbruik aangenaamer te maken, wordt niet aangemerkt als een restaurant- of cateringdienst.

Dit is derhalve het geval ten aanzien van de verkoop in de supermarkt van bereide levensmiddelen, voorverpakt of verkocht in de "versafdeling", de levering van bereide gerechten aan huis (ook door traiteurs als er geen personeel ter beschikking wordt gesteld), de verkoop via automaten en de verkoop op de openbare weg zonder dat er speciale voorzieningen zijn voor het cliënteel...

Als een belastingplichtige voedingsmiddelen en/of dranken levert terwijl de bijkomende diensten aan dezelfde klant worden verstrekt en gefactureerd door een andere belastingplichtige, dient elke handeling afzonderlijk te worden bekeken en mogen zij niet worden aangemerkt als cateringdiensten, tenzij er sprake zou zijn van een misbruik in de zin van artikel 1, § 10, van het Wetboek.

E. Verhuur op korte termijn van een vervoermiddel

53. Artikel 21, § 3, 5°, van het Wetboek, zet artikel 56 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"5° de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de ontvanger wordt gesteld indien het een verhuur op korte termijn van een vervoermiddel betreft.

Onder "verhuur op korte termijn" wordt verstaan het ononderbroken bezit of gebruik van het vervoermiddel gedurende een periode van ten hoogste dertig dagen en voor schepen ten hoogste negentig dagen;".

54. Dergelijke verhuur op korte termijn wordt geacht plaats te vinden op de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de huurder wordt gesteld, m.a.w. de plaats waar hij er fysiek bezit van neemt, ongeacht overigens of hij al dan niet de hoedanigheid van belastingplichtige heeft.

De loutere juridische inbezitneming (ondertekening van het contract en zelfs de overhandiging van de sleutels) is in dat opzicht op zich niet voldoende.

Vergeleken met de regels die tot en met 31 december 2009 van toepassing waren, heeft de plaats waar de verhuurder is gevestigd of de plaats waar het vervoermiddel wordt gebruikt geen belang meer.

55. Onder "vervoermiddel" moet worden verstaan de al dan niet gemotoriseerde voertuigen en andere apparaten en toestellen die normaal ontworpen zijn om personen en/of goederen te vervoeren of te verplaatsen van de ene plaats naar een andere en die kunnen worden getrokken, versleept of geduwd door een voertuig en die daadwerkelijk kunnen worden gebruikt voor het vervoer.

Worden onder meer aangemerkt als vervoermiddel voor zover ze normaliter ontworpen en daadwerkelijk geschikt zijn om te worden gebruikt om goederen of personen te vervoeren: al dan niet gemotoriseerde landvoertuigen, zoals autovoertuigen, motorfietsen, fietsen, driewielers en trekcaravans, schepen, al dan niet gemotoriseerd, luchtvaartuigen, al dan niet gemotoriseerd, voertuigen speciaal ontworpen voor het vervoer van zieken en gewonden, landbouwtractoren en andere landbouwvoertuigen, militaire voertuigen met uitzondering van gevechtsvoertuigen en verkenningsvoertuigen of voertuigen voor passieve verdediging, voertuigen met mechanische of elektrische aandrijving voor gehandicapten, aanhangwagens, opleggers en treinwagons.

De machines op bouwwerven zoals kranen, bulldozers, graafmachines en transportbanden voor zware lasten worden in de regel niet aangemerkt als vervoermiddel. Hetzelfde geldt voor de kranen die gemonteerd zijn op vaartuigen of schepen.

De verhuur van containers dient te worden aangemerkt als een gewone verhuur van lichamelijk roerende goederen waarop de algemene regel van de plaats van de ontvanger van toepassing is.

56. Onder "korte termijn" wordt verstaan het ononderbroken bezit of gebruik gedurende een periode van ten hoogste dertig dagen, die op negentig dagen wordt gebracht als het een schip betreft.

Voor een "ononderbroken bezit of gebruik" dient te worden nagegaan of het bedoelde vervoermiddel in feite ter beschikking blijft van de huurder gedurende een ononderbroken periode. De in het contract bepaalde gebruiksduur vormt slechts een weerlegbaar vermoeden waarbij de werkelijke duur van het ononderbroken bezit of gebruik kan worden aangetoond door alle middelen in feite en in rechte.

Elke verhuur van een vervoermiddel voor een andere termijn dan een korte termijn wordt aangemerkt als een verhuur op lange termijn die inzake de plaatsbepaling de algemene regel volgt. Indien de klant een belastingplichtige is, zal de verhuur worden belast op de plaats waar de belastingplichtige ontvanger is gevestigd.

57. Aangezien deze begrippen specifiek werden ontwikkeld om een einde te maken aan de laakbare praktijken die uitsluitend werden opgezet om munt te slaan uit de zwakke plekken in de huidige btw-wetgeving, dienen ze op een strikte wijze te worden geïnterpreteerd om te vermijden dat er nieuwe systemen van belastingontwijking zouden worden opgezet. Het vertrekpunt bij de beoordeling van de diverse mogelijke gevallen is derhalve het werkelijke ononderbroken bezit gedurende een bepaalde periode, los van de juridische modaliteiten of aanpassingen in het betrokken huurcontract. In voorkomend geval zal het oorspronkelijk toegepaste btw-regime dienen te worden gecorrigeerd als blijkt dat de oorspronkelijke benadering was gebaseerd op een voorstelling van de feiten die nadien niet blijken overeen te stemmen met de werkelijkheid.¹²

Als twee (of meerdere) contracten met betrekking tot hetzelfde vervoermiddel (met andere woorden met gebruik van hetzelfde voertuig) elkaar opvolgen zonder of met een zeer korte onderbreking (2 dagen), zal de duur van het eerste contract (of van de eerste contracten) mee in rekening worden gebracht om te bepalen of het (de) daaropvolgende contract(en) op korte termijn is (zijn) of niet. Dit is ook het geval bij een stilzwijgende verlenging van het oorspronkelijke contract.

In geval van opeenvolgende contracten op korte termijn tussen dezelfde partijen maar met betrekking tot verschillende vervoermiddelen, wordt elk contract afzonderlijk beschouwd tenzij er sprake is van misbruik.

De status van een huurcontract op korte termijn dat voorafgaat aan een contract dat, gelet op de voorafgaande contracten als op lange termijn wordt aangemerkt, zal, voor zover er geen enkele aanwijzing van misbruik is, niet retroactief ter discussie worden gesteld.

Als een contract op korte termijn wordt verlengd waardoor de totale duur van het bezit of gebruik de periode van dertig dagen met enkele dagen overschrijdt, dient het contract op korte termijn niet te worden geherkwalificeerd voor zover bedoelde verlenging te wijten is aan omstandigheden buiten de wil van de partijen om (geval van overmacht).

Bewijsmiddelen

58. Wanneer het een huur betreft door een in België gevestigde verhuurder, dient laatstgenoemde het bewijs te leveren van de hoedanigheid van zijn klant (in geval van verhuur op lange termijn), de plaats waar het voertuig effectief ter beschikking wordt gesteld buiten België (in geval van kortdurende verhuur) en de duur van het gebruik. Meer bepaald en in de mate dat het contract wordt beschouwd als een weerlegbaar vermoeden, kan de totale werkelijke duur van het contract worden aangetoond door middel van een geheel van documenten die aan de huurder worden overhandigd gedurende periode waarin hij het voertuig gebruikt.

¹² z. P.V. nr. 501 van 29 mei 2009 van de heer De Donnea, QRVA, 52 68, blz. 108-109.

F. Restaurant- en cateringdiensten voor verbruik aan boord van een schip, vliegtuig of trein

59. Artikel 21, § 3, 6°, van het Wetboek, zet artikel 57 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"6° de plaats van vertrek van het passagiersvervoer wanneer het restaurant- en cateringdiensten betreft die materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van het vervoer."

60. De regels van de plaatsbepaling van bedoelde diensten werden in overeenstemming gebracht met de regels die reeds van toepassing waren inzake de levering van goederen aan boord van bovengenoemde transportmiddelen (z. artikel 15, § 2, tweede lid, 3°, oud, van het Wetboek).¹³

Voor de toepassing van deze bepaling kan worden verwezen naar dezelfde definities die vroeger al werden opgenomen in artikel 15, § 2, derde en vierde lid, van het Wetboek, en dat nu artikel 1, § 11, van het Wetboek, is geworden dat de artikelen 37, lid 2 en 57, lid 2, van de Richtlijn 2006/112/EG omzet.

"§ 11. Voor de toepassing van de artikelen 15, § 2, tweede lid, 3°, 21, § 3, 6° en 21bis, § 2, 8°, wordt beschouwd als:

1° "gedeelte van een binnen de Gemeenschap verricht passagiersvervoer": het gedeelte van een vervoer dat, zonder tussenstop buiten de Gemeenschap, plaatsvindt tussen de plaats van vertrek en de plaats van aankomst van het passagiersvervoer;

2° "plaats van vertrek van een passagiersvervoer": het eerste punt in de Gemeenschap waar passagiers aan boord kunnen komen, eventueel na een tussenstop buiten de Gemeenschap;

3° "plaats van aankomst van een passagiersvervoer": het laatste punt in de Gemeenschap waar passagiers die binnen de Gemeenschap aan boord zijn gekomen van boord kunnen gaan, eventueel vóór een tussenstop buiten de Gemeenschap.

Ingeval het een heen- en terugreis betreft, wordt de terugreis als een afzonderlijk vervoer beschouwd."

61. Krachtlijnen:

- De plaats van vertrek en de plaats van aankomst van een passagiersvervoer worden respectievelijk gedefinieerd als het eerste en het laatste punt in de Gemeenschap waar aan boord kan worden gekomen en van boord kan worden gegaan. Als het vervoermiddel zich verplaatst van lidstaat A naar lidstaat B zonder passagiers aan boord om reden dat het eerste punt waar passagiers binnen de Gemeenschap aan boord kunnen gaan slechts voorzien is in de tweede lidstaat, zal bijgevolg alleen laatstgenoemde lidstaat van belang zijn voor de plaatsbepaling van de dienst.

- De verwijzing naar het eerste punt in de Gemeenschap waar aan boord of van boord wordt gegaan maakt het mogelijk om nauwkeurig te bepalen welk gedeelte van het passagiersvervoer wordt verricht binnen of buiten de Gemeenschap.

- Voor de vaststelling van het gedeelte van het passagiersvervoer dat wordt verricht binnen de Gemeenschap is het traject dat door het vervoermiddel wordt afgelegd bepalend en niet de reisweg van de diverse passagiers die het vervoermiddel gebruiken. Anders gezegd, als de reis wordt verricht door middel van één enkel vervoermiddel, is er slechts sprake van één gedeelte van het passagiersvervoer dat binnen de Gemeenschap wordt verricht, zelfs als er tussenstops zijn in de Gemeenschap.

- Als het een binnen de Gemeenschap verricht gedeelte van een passagiersvervoer betreft, heeft de plaats waar de verschillende passagiers aan boord of van boord gaan geen enkel belang. Dit geldt zowel voor de passagiers die aan boord gaan of van boord gaan binnen de Gemeenschap als voor hen die aan boord of van boord gaan in een derde land. De restaurant- en cateringdiensten

¹³ z. P.V. nr. 519 van 15 juni 2009 van de heer Brotcorne; QRVA 52 70, blz. 31-33.

aan boord van een schip, vliegtuig of trein die op hetzelfde ogenblik worden verricht aan boord van hetzelfde vervoermiddel moeten met andere woorden op dezelfde wijze worden belast (maaltijden die aan boord worden verstrekt op hetzelfde ogenblik, zelfs aan dezelfde tafel, mogen dus niet op verschillende wijze worden belast afhankelijk van de plaats waar de passagiers aan boord of van boord gaan).

Voorbeeld : een vlucht met één enkel vluchtnummer met tussenstops in de Gemeenschap dient te worden aangemerkt als één enkel binnen de Gemeenschap verricht gedeelte van een passagiersvervoer.

Voorbeeld: voor treinen is het traject aan boord van dezelfde trein doorslaggevend om het gedeelte te bepalen van een passagiersvervoer dat als één geheel kan worden aangemerkt.

- Er dient ook te worden onderzocht of de passagier aan boord blijft van hetzelfde vervoermiddel.

Voorbeeld: als de HST vanuit Parijs in Brussel wordt opgesplitst waarbij een deel van de trein verder rijdt naar Amsterdam en het andere deel naar Keulen, heeft men te maken met drie verschillende vervoermiddelen en dus met telkens een verschillend passagiersvervoer. Hetzelfde geldt als de HST, vanuit Keulen, wordt samengevoegd met de trein vanuit Amsterdam en vervolgens zijn reis vervolgt naar Parijs.

- Als restaurant- en cateringdiensten worden verstrekt gedurende een gedeelte van het vervoer dat geen deel uitmaakt tijdens het "communautaire gedeelte van het vervoer", maar materieel worden verricht op het grondgebied van één van de lidstaten, dient laatstgenoemd element in aanmerking te worden genomen.

Voorbeeld: indien het een vervoer betreft van Italië naar Marokko en de maaltijd wordt opgediend tijdens het gedeelte van het vervoer dat plaats heeft in Italië, moet het gedeelte van de restaurant- en cateringdiensten verricht tijdens het gedeelte van een passagiersvervoer dat niet wordt verricht "binnen de Gemeenschap" maar niettemin op het grondgebied van één van de lidstaten worden belast op de plaats waar het materieel wordt verricht.

- Als met het verrichten van de restaurant- en cateringdiensten een aanvang wordt genomen op het grondgebied van de lidstaat tijdens het "communautaire gedeelte van het vervoer", en deze verder worden gezet op het grondgebied van een derde land, wordt de fiscale bevoegdheid geacht toe te behoren aan de lidstaat waar bedoelde diensten een aanvang hebben genomen.

Voorbeeld: als een trein rijdt van Brussel naar Bern met Luxemburg als laatste plaats waar passagiers aan boord of van boord kunnen gaan in de Gemeenschap vooraleer de trein aankomt in Bern, is artikel 21, § 3, 6°, van het Wetboek van toepassing voor het gedeelte van de reis Brussel-Luxemburg, en artikel 21, § 3, 4°, van het Wetboek zou van toepassing zijn op het gedeelte van de reis van Luxemburg tot aan de Zwitserse grens. Wanneer men derhalve een aanvang neemt met het verrichten van een dienst vóór Luxemburg en hiermee doorgaat na de laatste tussenstop binnen de Gemeenschap, zal de plaats van de gehele dienst in België gelegen zijn (vermits overeenkomstig artikel 21, § 3, 6°, van het Wetboek, de plaats van de dienst de plaats is binnen de Gemeenschap waar passagiers aan boord kunnen komen, namelijk Brussel).

G. Maatregelen met het oog op het vermijden van dubbele belasting en niet-belasting

62. Artikel 21, § 4, van het Wetboek, zet artikel 59bis van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"§ 4. Teneinde dubbele heffing of niet-heffing van de belasting alsmede concurrentievervalsing te voorkomen, kan de Koning, voor de diensten bedoeld in de paragrafen 2 en 3, 5° of voor sommige ervan:

1° de plaats van deze diensten, die krachtens dit artikel in België is gelegen, aanmerken als buiten de Gemeenschap te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie buiten de Gemeenschap geschieden;

2° de plaats van deze diensten die, krachtens dit artikel, buiten de Gemeenschap is gelegen, aanmerken als in België te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie in België geschieden."

63. Deze bepaling die de mogelijkheid biedt om de belastingheffing op een dienst te laten plaatsvinden in een lidstaat maakte reeds het voorwerp uit van artikel 9, lid 3, van richtlijn 77/388/EEG dat was omgezet door artikel 21, § 4, oud, van het Wetboek.

Deze bepaling blijft behouden en is voortaan van toepassing op alle diensten die vallen onder de algemene regel en de diensten inzake de verhuur van vervoermiddelen.

64. De mogelijke toepassing van de regel beoogd in artikel 21, § 4, 1°, van het Wetboek, zal geen enkel probleem vormen op het niveau van de Gemeenschap. Als een lidstaat beslist om een dienst die wordt verricht op zijn grondgebied aan te merken als een dienst waarvan het werkelijke gebruik of exploitatie buiten de Gemeenschap plaatsvindt zodat deze niet moet worden belast, heeft dat inderdaad in principe geen gevolgen voor de andere lidstaten.

Om voormeld artikel 21, § 4, 2° te kunnen toepassen, zou er voor alle lidstaten een gemeenschappelijke definitie moeten komen van het begrip "werkelijk gebruik of werkelijke exploitatie" om een dubbele heffing in de lidstaten te voorkomen.

Deze bepaling heeft tot doel om, door een omkering van de bewijslast, de controle door de administratie te vergemakkelijken en maakt het mogelijk de ontwijking van de belasting te beletten die samenhangt met de plaats van de dienst, maar dit enkel in die omstandigheden dat de dienst, ingevolge de toepassing van de normale regels, buiten de Gemeenschap zou plaatsvinden.

Hoofdstuk III. Het mechanisme van de verlegging van heffing

65. Artikel 51, § 2, eerste lid, 1° en tweede lid, nieuw, van het Wetboek zet de artikelen 192bis en 196 van de richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"§ 2. In afwijking van § 1, 1°, is de belasting verschuldigd:

1° door de ontvanger van de dienst wanneer de dienstverrichter een belastingplichtige is die niet in België is gevestigd en de dienst krachtens artikel 21, § 2 geacht wordt in België plaats te vinden;

2° tot 6°.

Voor de toepassing van het eerste lid, 1°, 5° en 6°, wordt een belastingplichtige die in België een vaste inrichting heeft, aangemerkt als een niet in België gevestigde belastingplichtige als deze inrichting niet betrokken is bij de levering van goederen of de dienst."

66. Op grond van de algemene regel is de btw, verschuldigd ingevolge een belastbare dienst die in België plaatsvindt, verschuldigd door de dienstverrichter die bedoelde dienst heeft verricht.

Wanneer de dienst wordt verricht door een belastingplichtige die in een andere lidstaat is gevestigd, is, in afwijking hiervan, de belastingplichtige ontvanger van de dienst die in België is gevestigd, ertoe gehouden de regeling van de **verlegging van heffing** (reverse charge) toe te passen. Dit betekent dat niet langer de dienstverrichter maar wel de ontvanger van de dienst zelf het juiste bedrag van de btw dat verschuldigd is over de dienstverrichting moet voldoen, terwijl hij zijn recht op aftrek kan uitoefenen in dezelfde periodieke aangifte.

Omgekeerd zal de Belgische belastingplichtige zijn diensten zonder btw moeten factureren en zal de belastingplichtige ontvanger, gevestigd in een andere lidstaat, zelf de btw moeten voldoen in zijn periodieke btw-aangifte. Indien de Belgische dienstverrichter evenwel over een vaste inrichting in die lidstaat beschikt, kan de verlegging van de heffing slechts worden toegepast, als deze inrichting niet betrokken is bij het verstrekken van de dienst.

Dit mechanisme wordt geacht een vereenvoudiging uit te maken omdat zo kan worden vermeden dat de dienstverrichter systematisch moet worden geïdentificeerd in de lidstaat van belastingheffing en systematisch gebruik moet maken van de procedure van teruggaaf van de btw, voorzien bij richtlijn 2008/09/EG.

67. De toepassingsvoorwaarden voor deze verlegging van heffing zijn de volgende:

- uitsluitend de diensten die worden verricht in een B to B-relatie worden beoogd;

- deze diensten moeten overeenkomstig artikel 21, § 2, van het Wetboek in België plaatsvinden. Worden derhalve niet bedoeld, de diensten waarvan de plaatsbepaling gebeurt overeenkomstig artikel 21, § 3 van het Wetboek, zoals bijvoorbeeld de diensten die betrekking hebben op een uit zijn aard onroerend goed (deze vallen onder artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Wetboek, wanneer de ontvanger gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften);

- bedoelde diensten worden verricht door een belastingplichtige die niet in België is gevestigd. Deze belastingplichtige wordt aangemerkt als niet in België gevestigd, zelfs als hij in België over een vaste inrichting beschikt, voor zover deze inrichting niet betrokken is bij het verstrekken van de dienst.

In elk geval vindt er geen verlegging van de heffing plaats, als de in een ander land gevestigde dienstverrichter een dienst verricht vanuit een inrichting waarover hij in België beschikt.

68. Het feit dat de leverancier of dienstverrichter beschikt over een vaste inrichting op het grondgebied van de lidstaat, waar de belastbare levering van goederen of de diensten worden verricht, betekent op zich niet dat deze belastingplichtige moet worden beschouwd als gevestigd in die lidstaat om te bepalen wie de schuldenaar van de btw is.

Zelfs indien bedoelde belastingplichtige in België over een vaste inrichting beschikt, wordt hij geacht niet in België te zijn gevestigd, voor zover deze inrichting niet betrokken is bij de levering van het goed of het verrichten van de dienst.

De leveringen van goederen of diensten worden geacht te zijn verricht vanuit deze vaste inrichting, wanneer deze rechtstreeks of onrechtstreeks, op welke wijze ook, betrokken is geweest bij het verrichten van genoemde levering of dienst, met andere woorden dat de technische of menselijke middelen van de inrichting werden aangewend om die levering of dienst te verrichten.¹⁴

Het feit dat de vaste inrichting een louter administratieve ondersteuning verstrekt, zal niet worden bekritiseerd (bvb.: voor het opstellen van de facturen en voor zover deze noch het adres, noch het btw-identificatienummer, noch de naam van de vaste inrichting vermelden).

69. Deze bepaling op grond waarvan een leverancier of dienstverrichter die gevestigd is in de lidstaat waar de btw is verschuldigd, derhalve niet wordt geacht er gevestigd te zijn, zodat het mechanisme van de verlegging van heffing niet in het gedrang komt, heeft formeel enkel betrekking op de belastingplichtigen die over een vaste inrichting in deze lidstaat beschikken, en niet op deze die er hun zetel van economische activiteit hebben gevestigd.

Een belastingplichtige die de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft op het grondgebied van een lidstaat waar de btw is verschuldigd, kan voor de toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, van het Wetboek bijgevolg niet worden aangemerkt als een niet-gevestigde belastingplichtige, zelfs als deze zetel niet betrokken zou zijn bij de levering van goederen of de dienst die werd verricht vanuit een vaste inrichting, waarover deze belastingplichtige beschikt buiten de lidstaat van de zetel.

70. Ingevolge de nieuwe tekst van voornoemd artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, van het Wetboek, dienen de bepalingen van de artikelen 51bis, § 3, en 53bis, § 2 van het Wetboek hiermee in overeenstemming te worden gebracht.

Hoofdstuk IV. Diensten tussen een belastingplichtige en een niet - belastingplichtige (Business to Consumer)

71. Artikel 21bis, nieuw, van het Wetboek, heeft uitsluitend betrekking op de verhoudingen tussen een belastingplichtige en een niet - belastingplichtige (eindconsument).

I. Algemene regel: Plaats waar de dienstverrichter is gevestigd

72. Artikel 21bis, § 1, van het Wetboek zet artikel 45 van richtlijn 2006/112/EG om en bepaalt de algemene regel voor de plaatsbepaling van de diensten verricht tussen een belastingplichtige en

¹⁴ z. P.V. nr. 449 van 4 mei 2009 van de Heer Van der Maelen, ORVA 52 80, blz. 33, punt 8.

een niet- belastingplichtige als volgt: "de plaats van diensten, verricht voor een niet-belastingplichtige, is de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd. Worden deze diensten evenwel verricht vanuit een vaste inrichting van de dienstverrichter, op een andere plaats dan die waar hij de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd, dan geldt als plaats van de dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting, geldt als plaats van de dienst de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de dienstverrichter."

73. Behalve in geval van afwijking, worden de diensten die worden verstrekt aan niet - belastingplichtige ontvangers in principe onveranderd geacht plaats te vinden waar de dienstverrichter is gevestigd.

Deze regel is eveneens van toepassing als de diensten worden verstrekt aan een niet als zodanig handelende belastingplichtige. Inderdaad, indien de ontvanger van de diensten een belastingplichtige is, en de aan hem verstrekte diensten uitsluitend voor privé-doeleinden bestemd zijn (m.a.w. in principe bestemd voor andere doeleinden dan zijn economische activiteit, ongeacht of hij voor een gedeelte van deze economische activiteit al dan niet de hoedanigheid van belastingplichtige heeft), moet hij voor de plaatsbepaling van deze diensten worden aangemerkt als een niet-belastingplichtige (zie punt 10 hierboven).

Worden deze diensten verricht vanuit een vaste inrichting van de dienstverrichter die zich bevindt op een andere plaats (land), dan de plaats waar hij de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd, dan zal de plaats waar deze inrichting is gevestigd derhalve gelden als plaats van de dienst verricht door deze vaste inrichting . Bij ontstentenis van dergelijke zetel of dergelijke inrichting, geldt als plaats van de dienst, de plaats waar de dienstverrichter zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.

II. Afwijkende bepalingen

74. De algemene regel inzake de plaatsbepaling van diensten is evenwel niet altijd van toepassing en in een aantal specifieke gevallen werd de hoofdregel vervangen door specifieke afwijkende bepalingen. Deze zijn voornamelijk gebaseerd op de reeds bestaande criteria (aard van de dienst) en houden rekening met het principe van belastingheffing op de plaats van het verbruik. Al deze afwijkende bepalingen werden opgenomen in artikel 21bis, § 2, van het Wetboek.

Afwijkende bepalingen in de verhouding B to C die identiek zijn aan deze in de verhouding B to B

75. De diensten die niet onderworpen zijn aan de belastingheffing op de plaats van vestiging van de dienstverrichter, zijn gedeeltelijk dezelfde als de diensten die bij handelingen tussen belastingplichtigen niet vallen onder de regel van belastingheffing op de plaats van de ontvanger. Dit wordt verklaard door de aard zelf van deze diensten waardoor er nood is aan specifieke regels voor het bepalen van de plaats waar ze worden belast.

De diensten die worden verricht voor niet-belastingplichtigen (B to C), vallen dus onder dezelfde regels inzake de plaatsbepaling als de diensten die worden verricht voor belastingplichtigen (B to B).

Het betreft:

- a) diensten die verband houden met een uit zijn aard onroerend goed** (artikel 21bis, § 2, 1°, van het Wetboek);
- b) personenvervoerdiensten** (artikel 21bis, § 2, 2°, van het Wetboek);
- c) diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve en gemakkelijksdiensten of soortgelijke evenementen** (artikel 21bis, § 2, 5°, van het Wetboek);
- d) restaurant- en cateringdiensten** (artikel 21bis, § 2, 6°, a), van het Wetboek);
- e) verhuur op korte termijn van een vervoermiddel** (artikel 21bis, § 2, 7°, van het Wetboek);
- f) restaurant- en cateringdiensten voor verbruik aan boord van een schip, vliegtuig of trein** (artikel 21bis, §2, 8°, van het Wetboek).

Er kan worden verwezen naar de toelichting inzake de diensten verricht tussen belastingplichtigen (B to B).

Afwijkende bepalingen eigen aan de verhouding B to C

76. De afwijkende bepalingen die hierna worden beschreven zijn uitsluitend van toepassing in de verhouding tussen een belastingplichtige en een niet-belastingplichtige (B to C)

A. Andere goederenvervoerdiensten dan het intracommunautair vervoer van goederen

77. Artikel 21bis, § 2, 3°, van het Wetboek zet artikel 49 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"3° de plaats waar het vervoer plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden, wanneer het andere goederenvervoerdiensten betreft dan het intracommunautair vervoer van goederen;".

78. Voor bedoelde diensten wordt als plaats van de dienst aangemerkt de plaats waar het vervoer wordt verricht, dit in verhouding tot de afgelegde afstanden (pro rata regel). Deze regel blijft ongewijzigd (oud artikel 21, § 3, 3°, van het Wetboek) en is van toepassing zowel op nationaal vervoer van goederen als op internationaal vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en/of de plaats van aankomst zijn gelegen buiten de Gemeenschap.

B. Intracommunautair goederenvervoer

79. Artikel 21bis, § 2, 4°, van het Wetboek zet artikel 50 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"4° de plaats van het vertrek van het goederenvervoer wanneer het intracommunautair goederenvervoer betreft;".

80. Het intracommunautair goederenvervoer verricht voor een niet-belastingplichtige, wordt geacht plaats te vinden op de plaats van het vertrek van het vervoer.

81. De definitie van een intracommunautair goederenvervoer blijft ongewijzigd tegenover de regels die thans van kracht zijn, met dien verstande evenwel dat de bepaling die een nationaal vervoer dat rechtstreeks samenhangt met intracommunautair vervoer gelijkstelt met intracommunautair vervoer verdwijnt.

Dit nationale goederenvervoer wordt derhalve onderworpen aan de regels inzake de plaatsbepaling die van toepassing zijn voor ander goederenvervoer, namelijk de plaats waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden.

C. Diensten die met vervoer samenhangen

82. Artikel 21, § 2, 6°, b), van het Wetboek, zet artikel 54, a), van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"6° de plaats waar de dienst materieel wordt verricht:"

b) in verband met een dienst die met vervoer samenhangt, zoals het laden, lossen, behandelen en soortgelijke activiteiten;".

De met vervoer samenhangende diensten verricht voor niet-belastingplichtige personen wijken, wat de plaatsbepaling betreft, af van de algemene regel, op grond waarvan als plaats van de dienst wordt aangemerkt de plaats van vestiging van de dienstverrichter. De diensten verricht voor genoemde personen vinden inderdaad plaats daar waar zij materieel worden verricht. Deze regel stemt in feite volledig overeen met wat tot op heden toepassing was.

Het goederenvervoer en de diensten die samenhangen met het vervoer van goederen maken het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie I/11.

D. Expertises en werkzaamheden met betrekking tot lichamelijke roerende goederen

83. Artikel 21bis, § 2, 6°, c), van het Wetboek zet artikel 54, b), van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"6° de plaats waar de dienst materieel wordt verricht:"

c) in verband met expertises en werkzaamheden met betrekking tot lichamelijke roerende goederen;".

De diensten in verband met een expertise of een werkzaamheid met betrekking tot een lichamenlijk roerend goed, met inbegrip van maakloonwerk, worden geacht plaats te vinden op de plaats waar ze materieel worden verricht. Deze regel inzake plaatsbepaling stemt volledig overeen met de regel die van toepassing was tot 31 december 2009, namelijk artikel 21, § 3, 2°, oud, van het Wetboek.

84. In de verhouding B to B werd deze regel evenwel opgeheven waardoor de problematiek van de plaatsbepaling sterk werd vereenvoudigd, aangezien voor dergelijke diensten de algemene regel van de plaats van de ontvanger van de dienst van toepassing is. De plaats waar de werkzaamheid wordt verricht is niet langer van belang, evenmin als de vraag of het goed al dan niet het grondgebied van de lidstaat waar de werkzaamheid wordt verricht, verlaat of de vraag dat de dienstverrichter zich in andere lidstaten moet laten identificeren. Bedoelde regel blijft evenwel behouden in de verhouding B to C.

De diensten in verband met uit hun aard roerende goederen maken het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie I/11.

E. Langs elektronische weg verrichte diensten voor niet- belastingplichtigen

85. Artikel 21bis, § 2, 9°, van het Wetboek zet artikel 58, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"9° de plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, wanneer het een langs elektronische weg verrichte dienst betreft voor een in België gevestigde ontvanger, verricht door een belastingplichtige die de zetel van zijn economische activiteit buiten de Gemeenschap heeft gevestigd of daar over een vaste inrichting beschikt van waaruit de dienst wordt verricht of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats buiten de Gemeenschap heeft;".

86. Artikel 58, lid 1, van de richtlijn herneemt het oude artikel 57, lid 1, van deze richtlijn en hanteert hetzelfde criterium voor de plaatsbepaling van langs elektronische weg verrichte diensten zoals dat reeds in artikel 21, § 3, 10°, oud, van het Wetboek was opgenomen.

Op grond hiervan vinden de langs elektronische weg verrichte diensten, verstrekt aan een niet-belastingplichtige ontvanger die is gevestigd in België derhalve plaats in België wanneer de dienstverrichter is gevestigd buiten de Gemeenschap. In feite blijft de regel voor de plaatsbepaling van deze diensten ongewijzigd.

87. Artikel 18, § 1, tweede lid, 16°, van het Wetboek, wordt aangevuld met een bepaling die artikel 58, lid 2, van de richtlijn omzet. Er wordt aldus een bijkomende verduidelijking aangebracht aan de definitie van langs elektronische weg verrichte diensten in volgende zin: *"het feit dat de dienstverrichter en de ontvanger langs elektronische weg berichten uitwisselen, betekent op zich niet dat de dienst langs elektronische weg wordt verricht"*.

F. Diensten verleend aan niet-belastingplichtigen gevestigd buiten de Gemeenschap

88. Artikel 21bis, § 2, 10°, van het Wetboek, zet artikel 59, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"10° de plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, wanneer de dienst wordt verleend aan een ontvanger die buiten de Gemeenschap is gevestigd of aldaar zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, en voor zover de dienst tot voorwerp heeft:

a) de overdracht en het verlenen van auteursrechten, octrooien, licentierechten, fabrieks- en handelsmerken en soortgelijke rechten;

b) diensten op het gebied van de reclame;

c) diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten, alsmede gegevensverwerking en informatieverzanding;

d) de verplichting om een beroepsactiviteit of een onder a) bedoeld recht geheel of gedeeltelijk niet uit te oefenen;

e) bank-, financiële en verzekeringsverrichtingen met inbegrip van herverzekeringsverrichtingen en met uitzondering van de verhuur van safeloketten;

f) het beschikbaar stellen van personeel;

g) de verhuur van lichamelijke roerende goederen, met uitzondering van alle vervoermiddelen;

h) het bieden van toegang tot aardgas- en elektriciteitsdistributiesystemen alsmede het verrichten van transport- en transmissiediensten via deze systemen en het verrichten van andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten;

i) telecommunicatiediensten;

j) radio- en televisieomroepdiensten;

k) langs elektronische weg verrichte diensten:".

Ingevolge deze bepaling worden de diensten, opgesomd onder a) tot k), die worden verleend door een belastingplichtige gevestigd in België voor een niet-belastingplichtige ontvanger, gevestigd buiten de Gemeenschap, niet aan de btw onderworpen.

89. De opsomming in voornoemde bepaling stemt overeen met de opsomming in artikel 21, § 3, 7°, oud, van het Wetboek, met uitzondering van punt g) van dat artikel, vermits de diensten van tussenpersonen voortaan in een specifieke bepaling zijn opgenomen (artikel 21bis, § 2, 12°, nieuw, van het Wetboek).

Er wordt opgemerkt dat de punten i), j) en k) vanaf 1 januari 2015 zullen worden opgeheven.

90. De hierboven bedoelde zogenaamde immateriële diensten, of ze nu worden verricht voor belastingplichtigen of niet-belastingplichtigen, vallen niet onder het territoriale toepassingsveld van de communautaire btw als de ontvanger buiten de Gemeenschap is gevestigd.¹⁵

Het statuut van de ontvanger zal niet moeten worden onderzocht en er zal alleen moeten worden aangetoond dat de ontvanger buiten de Gemeenschap is gevestigd.¹⁶ De dienstverrichter zal ter zake dus de nodige gegevens moeten verkrijgen van de ontvanger en de juistheid van deze gegevens moeten onderzoeken aan de hand van de bestaande veiligheidsprocedures.

Voor een niet-belastingplichtige ontvanger zouden een paspoort, identiteitskaart of elk ander gelijkaardig document de nuttige gegevens kunnen verschaffen over de woonplaats of verblijfplaats van de ontvanger. Het spreekt vanzelf dat de gegevens die door de ontvanger worden verstrekt, zoals bij belastingplichtige ontvangers, bijkomend zullen moeten worden gestaafd door andere inlichtingen die worden bijeengebracht door de dienstverrichter of die reeds in zijn bezit zijn en die meer bepaald gebruikt worden voor het beheer van de betalingen en het onderzoek naar de solvabiliteit.

Het kan ook noodzakelijk zijn om de aard van de dienstverrichting en de plaats waar deze wordt verstrekt na te gaan. In bepaalde gevallen kan de dienstverrichter hierin aanwijzingen vinden om vast te stellen of de ontvanger binnen of buiten de EU is gevestigd. Als diensten zoals telecommunicatiediensten worden verstrekt op een adres buiten de EU en het consumptiepatroon duidt op een verbruik op deze plaats, dragen deze elementen er toe bij om te besluiten dat de ontvanger op deze plaats is gevestigd.

¹⁵ Dit geldt ook voor de telecommunicatie-, radio- en televisieomroepdiensten, de verhuur op lange termijn van vervoermiddelen met uitzondering van plezierboten vanaf 1 januari 2013 en de verhuur van plezierboten vanaf 1 januari 2015.

¹⁶ En voor zover deze niet beschikt over andere vestigingen in de Gemeenschap.

G. Telecommunicatie-, radio- en televisieomroepdiensten

91. Artikel 21bis, § 2, 11°, van het Wetboek zet artikel 59ter van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"11° in België, indien het gaat om telecommunicatie-, radio- en televisieomroepdiensten die feitelijk hier te lande worden gebruikt of geëxploiteerd en verricht door een belastingplichtige dienstverrichter gevestigd buiten de Gemeenschap voor een ontvanger die in België is gevestigd of er zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft;".

Artikel 59ter van de richtlijn herneemt het oude artikel 59 van deze richtlijn en hanteert hetzelfde criterium voor de plaatsbepaling van deze diensten zoals dat reeds in artikel 21, § 3, 9°, oud, van het Wetboek was opgenomen.

Ingevolge dit criterium vinden de telecommunicatie-, radio- en televisieomroepdiensten, verleend door een dienstverrichter die gevestigd is buiten de Gemeenschap, voor een niet- belastingplichtige ontvanger die gevestigd is in België en deze diensten effectief hier te lande gebruikt of exploiteert, in België plaats.

92. In het algemeen kan als de plaats waar telecommunicatie-, radio- en televisieomroepdiensten werkelijk worden gebruikt of geëxploiteerd worden aangemerkt de plaats waar de ontvanger werkelijk in staat is om de hem verstrekte diensten te ontvangen. In normale omstandigheden zou dat dus moeten de plaats zijn waar de dienst wordt verstrekt.

Telecommunicatiediensten die door middel van een vaste lijn worden verstrekt, worden door de administratie a priori aangemerkt als zijnde werkelijk gebruikt of geëxploiteerd op de plaats waar zich het telefoontoestel van de gebruiker bevindt. Bij een mobiel telefoontoestel lijkt de plaats van het werkelijke gebruik of exploitatie minder voor de hand te liggen. Als het niet mogelijk is om bij de operatoren de oproepen te volgen, neemt men de plaats waar de SIM-kaart werd verkocht in aanmerking.

Voor radio- en televisieomroepdiensten wordt als plaats van het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie aangemerkt de plaats waar zich het toestel van de gebruiker bevindt dat in principe verbonden is met een onroerend goed.

H. Diensten van tussenpersonen

93. Artikel 21bis, § 2, 12° van het Wetboek zet artikel 46 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"12° de plaats waar de hoofdhandeling wordt verricht wanneer het de tussenkomst betreft van een tussenpersoon die niet handelt als bedoeld in artikel 13, § 2.".

Hier wordt de tussenpersoon beoogd, ongeacht of hij optreedt als makelaar of als lasthebber, met uitzondering van een commissionair of ieder ander met een commissionair gelijkgestelde persoon.

Volgens een bepaalde logica dienen voor de plaatsbepaling van deze diensten dezelfde regels van toepassing te zijn als voor de hoofdhandeling waarvoor bedoelde tussenpersoon tussenkomst verleent. De toepassing van deze regel leidt soms evenwel tot eigenaardige situaties (voorbeeld: een tussenpersoon gevestigd in LS3, die tussenkomt in naam van een niet-belastingplichtige, gevestigd in LS2, bij een maakloonwerk met betrekking tot een roerend goed dat wordt verricht door een belastingplichtige gevestigd in LS1 → de dienst van de tussenpersoon wordt geacht plaats te vinden in LS1, namelijk de LS waar de hoofdhandeling plaatsvindt).

Het spreekt vanzelf, dat wanneer het gaat over handelingen van makelaars in onroerende goederen of andere tussenpersonen die diensten verrichten die rechtstreeks verband houden met een uit zijn aard onroerend goed, de plaats waar het uit zijn aard onroerend goed is gelegen in aanmerking moet worden genomen. Die plaats stemt gewoonlijk overeen met de plaats van de hoofdhandeling.

De diensten van tussenpersonen maken het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie I/9, 10 en 11.

I. Maatregelen ter voorkoming van dubbele heffing en niet-heffing van belasting

94. Artikel 21bis, § 3, van het Wetboek dat artikel 59bis van de richtlijn omzet, stemt overeen met artikel 21, § 4, nieuw, van het Wetboek, toegelicht onder de nummers 62 tot 64, met dien verstande dat deze maatregel ter voorkoming van dubbele heffing of niet-heffing van de belasting voor de handelingen B to C slechts zin heeft voor diensten die bedoeld zijn in artikel 21bis, § 1 en § 2, 7° en 10°, a) tot j), van het Wetboek.

Hoofdstuk V. Diensten van een reisbureau

95. Artikel 21ter van het Wetboek luidt als volgt: "*In afwijking van de artikelen 21 en 21bis, worden de diensten bedoeld in artikel 18, § 2, tweede lid, geacht plaats te vinden op de plaats waar het reisbureau de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit het de dienst heeft verricht.*".

Deze bepaling is de omzetting van artikel 307, lid 2 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006.

Ingevolge de nieuwe regels voor de plaatsbepaling van diensten dient artikel 307, lid 2, van de richtlijn 2006/112/EG te worden omgezet. Volgens de bijzondere regeling voor de reisbureaus wordt de globale dienst die door een reisbureau aan de reiziger wordt verstrekt, belast in de lidstaat waar dat reisbureau de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit het de dienst heeft verricht, zonder dat onderscheid dient te worden gemaakt of de reiziger handelt in de hoedanigheid van een belastingplichtige of niet.

Hoofdstuk VI. Opeisbaarheid van de belasting

96. Richtlijn 2008/117/EG heeft artikel 64, lid 2, van de richtlijn 2006/112/EG aangepast om binnen de Gemeenschap te komen tot eenvormige regels inzake de opeisbaarheid van de belasting zodat de dienstverrichters bij de aangifte van hun handelingen zich niet hoeven te schikken naar regels inzake de opeisbaarheid van de belasting die verschillen volgens de lidstaat waar hun klant is gevestigd.

Artikel 22, § 1, laatste lid, van het Wetboek luidt als volgt: "*Bij doorlopende diensten gedurende een periode langer dan één jaar die geen aanleiding geven tot afrekeningen of betalingen in die periode en waarvoor de belasting wordt verschuldigd door de ontvanger krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, wordt de dienst evenwel als voltooid beschouwd bij het verstrijken van elk kalenderjaar zolang de dienst doorloopt.*".

Gelet op wat in sommige andere lidstaten van toepassing is, is deze aanpassing noodzakelijk om de gegevens die worden opgenomen in de intracommunautaire opgaven die door de dienstverrichters moeten worden ingediend, te kunnen gebruiken voor kruiscontroles met de gegevens opgenomen in de aangiften die door de ontvangers van diezelfde diensten worden ingediend.

Artikel 22, § 1, van het Wetboek, werd aldus op zodanige wijze aangevuld dat de diensten waarvoor de belasting op grond van artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het Wetboek verschuldigd is door de ontvanger van de dienst en die doorlopend worden verricht gedurende een periode langer dan één jaar zonder aanleiding te hebben gegeven tot afrekeningen of betalingen in die periode, worden aangemerkt als voltooid bij het verstrijken van elk kalenderjaar zolang de dienst doorloopt.¹⁷

97. Artikel 22, § 2, van het Wetboek werd gewijzigd om rekening te houden met het nieuwe artikel 66 van richtlijn 2006/112/EG.

"§ 2. De belasting wordt opeisbaar op het tijdstip waarop de dienst is voltooid.

¹⁷ z. P.V.nr. 500 van 28 mei 2009 van de heer de Donnea; QRVA 52 71, blz. 106-107. Het door deze vraag beoogde geval betreft een in België gevestigde dienstverrichter "*die in november 2010 een overeenkomst van onbepaalde duur aangaat*". Het antwoord verduidelijkt dat deze bepaling slechts vanaf 31 december 2011 concreet toepassing zal vinden en dat de dienst pas vanaf die datum als voltooid moet worden beschouwd, wanneer hij geen aanleiding heeft gegeven tot afrekeningen of betalingen gedurende de verstreken periode.

Wordt de prijs of een deel ervan vóór dat tijdstip gefactureerd of ontvangen, dan wordt in afwijking van het eerste lid, de belasting over het gefactureerde of ontvangen bedrag opeisbaar, al naar het geval, op het tijdstip van het uitreiken van de factuur of op het tijdstip van de incassering.

Deze afwijking is evenwel niet van toepassing ingeval van facturering voor de diensten waarvoor de belasting verschuldigd is door de ontvanger krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°."

Indien de belasting op grond van artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, van het Wetboek is verschuldigd door de ontvanger van de dienst (waarbij de regel van de verlegging van de heffing zelf voortvloeit uit het feit dat de diensten plaatsvinden op de plaats van de ontvanger overeenkomstig artikel 21, § 2, van het Wetboek, zie punt 65 en volgende), is de afwijking voorzien in artikel 22, § 2, tweede lid, van het Wetboek betreffende de opeisbaarheid van de belasting als de prijs wordt gefactureerd niet meer van toepassing. De door de ontvanger van de dienst verschuldigde belasting is met andere woorden in dat geval opeisbaar op het tijdstip waarop de dienst is voltooid (onder voorbehoud van de eventuele toepassing van de regels inzake voorafgaande incassering).

Er wordt nog eens gewezen op het feit dat hier niet de diensten worden beoogd waarvoor de plaatsbepaling gebeurt overeenkomstig artikel 21, § 3, van het Wetboek, zoals bijvoorbeeld, de diensten die betrekking hebben op een uit zijn aard onroerend goed. Deze vallen, voor wat de verlegging van heffing betreft, onder de toepassing van artikel 51, § 2, eerste lid, 5°, van het Wetboek.

Voorbeeld: Een dienstverrichter gevestigd in Frankrijk verricht werkzaamheden inzake reclame voor rekening van een onderneming gevestigd in België, namelijk een belastingplichtige gehouden tot het indienen van maandelijkse periodieke aangiften. De dienst wordt verricht op 30 maart 2010. De dienstverrichter heeft echter voordien op 20 januari 2010 een voorschotfactuur verstuurd. In dat geval is de belasting, die verschuldigd is door de Belgische onderneming, opeisbaar op 30 maart 2010 en moet ze worden opgenomen in de aangifte in te dienen op 20 april 2010 (indien de voorschotfactuur zou zijn opgemaakt geweest op 20 december 2009, dan zou de Belgische onderneming de verschuldigde btw op de voorschotfactuur hebben moeten opnemen in haar aangifte in te dienen op 20 januari 2010, en het saldo in de aangifte in te dienen op 20 april 2010).

Hoofdstuk VII. Nieuwe regels inzake de btw-identificatie

98. Artikel 50 van het Wetboek werd herschreven om rekening te houden met de wijzigingen van de regels inzake de plaatsbepaling van diensten.

"Art. 50. § 1. De administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft, kent een btw-identificatienummer toe dat de letters BE bevat:

1° aan elke belastingplichtige gevestigd in België, met uitzondering van de belastingplichtigen bedoeld in de artikelen 8 en 8bis en van de belastingplichtigen die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verrichten die krachtens artikel 44 zijn vrijgesteld en waarvoor zij geen recht op aftrek hebben;

2° aan de niet-belastingplichtige rechtspersonen en, in afwijking van de bepaling onder 1°, aan de belastingplichtigen die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verrichten waarvoor zij geen recht op aftrek hebben:

a) wanneer zij overeenkomstig artikel 53bis, § 1, verklaren een intracommunautaire verwerving van goederen te verrichten die tot gevolg heeft dat de drempel van 11.200 euro, bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, b), wordt overschreden;

b) wanneer zij overeenkomstig artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid, ervoor kiezen om al hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen;

3° aan elke niet in België gevestigde belastingplichtige die handelingen verricht bedoeld in het Wetboek waarvoor recht op aftrek is ontstaan en waarvoor hij krachtens de artikelen 51 en 52 schuldenaar is van de belasting in België;

4° aan elke belastingplichtige als hij schuldenaar is van de belasting krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°;

5° aan elke belastingplichtige gevestigd in België die diensten verricht die, krachtens de communautaire bepalingen, geacht worden plaats te vinden in een andere lidstaat en waarvan de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst;

6° aan elk lid van een btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, die overeenkomstig 1° voor btw-doeleinden is geïdentificeerd. Dit identificatienummer vormt een sub-btw-identificatienummer van de btw-eenheid.

De belastingplichtigen bedoeld in het eerste lid, 4° of 5°, in paragraaf 2, of op wie de in artikel 56, § 2 of artikel 57 bedoelde regeling van toepassing is, kunnen hun nummer slechts rechtsgeldig gebruiken om intracommunautaire verwervingen te verrichten van andere goederen dan accijnsproducten nadat zij vooraf de in het eerste lid, 2°, a), bedoelde verklaring hebben ingediend of nadat zij vooraf de in het eerste lid, 2°, b), bedoelde keuze hebben uitgeoefend.

Degenen aan wie krachtens het eerste lid, 2°, a), een btw-identificatienummer is toegekend, gebruiken dit rechtsgeldig voor de door hen verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen vanaf de dag waarop de drempel werd overschreden en tot 31 december van het kalenderjaar dat erop volgt. Indien de drempel wordt overschreden in de loop van dit laatste jaar en, in voorkomend geval, in de loop van de volgende jaren, gebruiken zij dit nummer rechtsgeldig tot 31 december van het jaar dat volgt op het jaar waarin de drempel voor het laatst werd overschreden.

§ 2. De administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft kent aan elke btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht waarvoor zij geen recht op aftrek heeft een btw-identificatienummer toe dat de letters BE bevat.

Zij kent aan de leden van de in het eerste lid bedoelde btw-eenheid eveneens een btw-identificatienummer toe dat de letters BE bevat. Dit identificatienummer vormt een sub-btw-identificatienummer van deze btw-eenheid.

§ 3. Een btw-identificatienummer kan eveneens worden toegekend aan andere belastingplichtigen."

99. Wanneer een in België gevestigde belastingplichtige diensten ontvangt van een niet in België gevestigde belastingplichtige, moet hij over een btw-identificatienummer beschikken dat de letters BE bevat zodat de handeling in België kan worden aangegeven door de ontvanger en aan de andere kant kan worden opgenomen in de intracommunautaire opgave van de buitenlandse dienstverrichter.

Bij het toekennen van een identificatienummer mag aan belastingplichtigen, met inbegrip van de btw-eenheden en hun leden, zelfs wanneer deze btw-eenheden uitsluitend door artikel 44 van het Wetboek vrijgestelde handelingen verrichten, geen btw-identificatienummer meer worden uitgereikt zonder BE maar moet er steeds een nummer worden uitgereikt dat de letters BE bevat. Het kan inderdaad voorkomen dat een lid van een dergelijke btw-eenheid beroep doet op een buitenlandse dienstverrichter en dat zij derhalve als schuldenaar van de belasting moeten beschikken over een btw-identificatienummer dat de letters BE bevat.

100. Deze bepaling, die eveneens artikel 214, lid 1, d) en e), van de richtlijn omzet, voegt een punt 4° en 5° toe aan artikel 50, §1, eerste lid, 1°, van het Wetboek, met betrekking tot het verplicht toekennen van een btw-identificatienummer aan:

a) elke belastingplichtige als hij schuldenaar is van de belasting in België ingevolge de toepassing van de regel van de verlegging van de heffing, beoogd in artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, nieuw van het Wetboek. Artikel 50, § 1, eerste lid, 4°, nieuw, van het Wetboek moet inderdaad samen worden gelezen met artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, nieuw, van het Wetboek;

b) elke belastingplichtige gevestigd in België die een dienst verricht die, krachtens de communautaire bepalingen, geacht wordt plaats te vinden in een andere lidstaat en waarvan de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst.

101. In artikel 50, § 1, eerste lid, 4°, van het Wetboek wordt in feite de belastingplichtige beoogd, die niet reeds omwille van zijn gewoontelijke economische activiteit voor btw- doeleinden is geïdentificeerd.

Dit is bijvoorbeeld het geval:

- voor de belastingplichtige die enkel handelingen verricht die door artikel 44 van het Wetboek zijn vrijgesteld;

- voor de belastingplichtige die niet wordt aangemerkt als in België gevestigd omdat de "inrichting" waarover hij in België beschikt, geen enkele handeling verricht vanuit deze inrichting, zoals een kantoor louter met het oog op vertegenwoordiging (representatiekantoor, z. in dat verband circ. 4/2003, nrs. 9 tot 12).

Voor de toepassing van de verlegging van de heffing, moet de betrokken belastingplichtige, vooraleer de aan hem verleende dienst wordt verricht, beschikken over een btw-identificatienummer in België dat de letters BE bevat en dat hij moet meedelen aan zijn niet in België gevestigde dienstverrichter.

102. Artikel 50, § 1, eerste lid, 5°, van het Wetboek beoogt de zeer uitzonderlijke situatie waarbij een in België gevestigde belastingplichtige, die in België uitsluitend handelingen verricht waarvoor in België geen identificatie voor btw-doeleinden is vereist (vb.: vrijgestelde handelingen), diensten zou gaan verrichten voor een belastingplichtige die is gevestigd in een andere lidstaat waar deze diensten worden belast.

Bedoelde dienst zal derhalve plaatsvinden in die andere lidstaat en de belastingplichtige- ontvanger zal schuldenaar zijn van de in zijn lidstaat verschuldigde btw. Het is dus van belang dat de in België gevestigde belastingplichtige hier voor btw-doeleinden wordt geïdentificeerd zodanig dat hij kan voldoen aan de verplichtingen inzake de mededeling van gegevens met betrekking tot de diensten verricht ten behoeve van belastingplichtigen die in andere lidstaten zijn geïdentificeerd (z. art. 53sexies, nieuw, van het Wetboek).

Voorbeeld: ten gevolge van deze wijzigingen dient onder meer, vanaf 1 januari 2010, een in België gevestigde advocaat voor btw-doeleinden te worden geïdentificeerd door middel van een btw-identificatienummer dat de letters BE bevat, wanneer hij diensten verricht voor een belastingplichtige gevestigd in een andere lidstaat, waar laatstgenoemde schuldenaar is van de belasting en wanneer bedoelde diensten niet zijn vrijgesteld van btw in deze lidstaat. Een identificatie voor btw-doeleinden met een nummer dat de letters BE bevat, zoals bedoeld in artikel 50, § 1, eerste lid, 4°, van het Wetboek is eveneens noodzakelijk voor een in België gevestigde advocaat, aan wie diensten worden verleend door belastingplichtigen gevestigd in andere lidstaten, als deze diensten in België plaatsvinden, de advocaat schuldenaar is van de belasting en deze diensten niet zijn vrijgesteld.¹⁸

103. Er dient te worden benadrukt dat het beschikken over een btw-identificatienummer waarvan het gebruik verplicht is voor het ontvangen van diensten, niet inhoudt dat dezelfde belastingplichtige dit nummer eveneens moet gebruiken bij intracommunautaire verwervingen van goederen, wanneer de drempel van 11.200 euro niet is overschreden (zie artikel 50, § 1, tweede lid, van het Wetboek).

Deze materie maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie II/2.

Hoofdstuk VIII. Intracommunautaire opgave

104. Artikel 53sexies, § 1, van het Wetboek, dat de artikelen 196, 262, gewijzigd door richtlijn 2008/8/EG en de artikelen 263 en 264, gewijzigd door richtlijn 2008/117/EG, van de richtlijn omzet, wordt als volgt vervangen:

"§ 1. De belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1°, met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, artikel 50, § 1, eerste lid, 3° en 5°, voor btw-

¹⁸ z. P.V.nr. 364 van 16 maart 2009 van de heer Brotcorne, QRVA 52 69, blz. 68-69.

doeleinden zijn geïdentificeerd, de leden van een btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, alsook de niet in België gevestigde belastingplichtigen die voor de handelingen die zij hier te lande verrichten worden vertegenwoordigd door een overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, vooraf erkende persoon moeten iedere kalendermaand voor iedere persoon die in een andere lidstaat voor btw-doeleinden is geïdentificeerd, de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft in kennis stellen van de volgende gegevens, waarbij een onderscheid moet worden gemaakt naargelang de aard van de handelingen:

1° het totale bedrag van de krachtens artikel 39bis, eerste lid, 1° en 4°, vrijgestelde leveringen van goederen en waarvoor de belasting in de loop van de vorige maand opeisbaar is geworden;

2° het totale bedrag van de leveringen van goederen bedoeld in artikel 25quinquies, § 3, derde lid, verricht in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen en waarvoor de belasting in de loop van de vorige maand opeisbaar is geworden;

3° het totale bedrag van de andere diensten dan die welke in de lidstaat waar de diensten belastbaar zijn van de belasting zijn vrijgesteld en waarvoor de belasting verschuldigd is door de ontvanger krachtens de communautaire bepalingen en in de loop van de vorige maand opeisbaar is geworden."

105. Overeenkomstig artikel 263, lid 1bis tot 1quater ingevoegd door richtlijn 2008/117/EG, wordt artikel 53octies, § 1, van het Wetboek, als volgt aangevuld met een machtigingsbepaling voor de Koning: "*Hij kan toelaten dat de door Hem aan te wijzen groepen van belastingplichtigen, onder de door Hem te stellen voorwaarden, de in artikel 53sexies bedoelde intracommunautaire opgave slechts voor elk kalenderkwartaal indienen binnen een termijn van ten hoogste één maand te rekenen vanaf het einde van dat kwartaal.*"

Het koninklijk besluit nr. 50, nieuw, met betrekking tot de btw-opgave van de intracommunautaire handelingen, ter uitvoering van de artikelen 53sexies en 53octies, van het Wetboek, bepaalt de toepassingsmodaliteiten van deze artikelen. Het zet bovendien de artikelen 262 tot 266 van richtlijn 2006/112/EG om, zoals gewijzigd door richtlijn 2008/117/EG.

106. Meer bepaald dient elke voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige¹⁹ ²⁰, behoudens uitdrukkelijke uitzondering, maandelijks (onder voorbehoud van de toepassing van de opties die de richtlijn biedt onder artikel 263, lid 1bis tot 1quater - zie artikel 53octies, § 1, vierde lid, nieuw van het Wetboek) een opgave van zijn intracommunautaire handelingen in te dienen.

Tot nu sloeg deze verplichting enkel op handelingen die op goederen betrekking hadden (intracommunautaire leveringen, overbrengingen van goederen en leveringen van goederen verricht in de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer van goederen bij driehoeksverkeer). De richtlijn legt voortaan op deze verplichting uit te breiden tot diensten.

Specifieke modaliteiten

107. De btw-opgave van de intracommunautaire handelingen, de zogenaamde "intracommunautaire opgave", moet de belastingplichtigen en de voor btw-doeleinden geïdentificeerde niet-belastingplichtige rechtspersonen vermelden aan wie diensten werden verricht, waarvoor zij gehouden zijn de btw te voldoen in de lidstaat waar zij zijn gevestigd (vergelijk verleggingsregeling van artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, van het Wetboek, hierboven).

108. De diensten waarvan de plaats wordt bepaald overeenkomstig de afwijkende regels van artikel 21, § 3, nieuw, van het Wetboek, moeten niet in de opgave worden opgenomen. Met andere woorden, deze verplichting blijft beperkt tot de diensten in de relatie B to B waarop de algemene plaatsbepalingsregel van toepassing is (de plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd).

De diensten die zouden zijn vrijgesteld in de lidstaat waar zij normaal worden belast, mogen evenmin worden vermeld. Hier worden de diensten bedoeld die van rechtswege door de richtlijn zijn vrijgesteld (voorbeeld : de vrijstellingen die vallen onder de artikelen 39 tot 44 van het Wetboek) alsook het bijzondere geval waarbij een dienst belast zou worden in de lidstaat van de

¹⁹ met inbegrip van de leden van een btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, van het Wetboek.

²⁰ met inbegrip van het geval dat vergelijkbaar is met het voorbeeld onder nr. 101.

dienstverrichter, maar vrijgesteld in de lidstaat van de ontvanger, zoals bepaalde bank- of financiële verrichtingen.

In voorkomend geval zal de belastingplichtige de nodige informatie moeten inwinnen over een eventuele vrijstelling van bedoelde dienst in de lidstaat van de ontvanger. Voor zover de dienstverrichter niet te kwader trouw handelt (bvb. samenspanning met de ontvanger) of hij niet wist of moest weten dat zijn dienst belast is in de lidstaat van de ontvanger, zal de administratie geen kritiek leveren als de dienstverrichter, die bedoelde handeling niet heeft opgenomen in zijn intracommunautaire opgave, beschikt over een verklaring van de ontvanger die aangeeft dat bedoelde handeling is vrijgesteld in die lidstaat.²¹

109. De opgave dient eveneens het btw-identificatienummer van de dienstverrichter en het identificatienummer van de verschillende ontvangers van de betreffende dienst waaronder de diensten werden verstrekt, te vermelden alsook, per ontvanger, het totale bedrag van de door de dienstverrichter verrichte diensten.

110. Overeenkomstig artikel 53sexies, § 1, eerste lid, van het Wetboek, wordt de opgave ingediend ten laatste op de twintigste²² dag van elke kalendermaand voor de verschillende categorieën van handelingen waarvoor de belasting in de loop van de vorige kalendermaand opeisbaar is geworden. Er moet worden gewezen op het feit dat, als het diensten betreft, het tijdstip van opeisbaarheid van de belasting (belastbaar feit of betaling van de prijs, zie punt 96 en volgende) moet worden beoordeeld vanuit het oogpunt van de lidstaat waar de handeling plaatsvindt en waar de btw verschuldigd is.

111. In afwijking van artikel 53sexies, van het Wetboek, dienen de belastingplichtigen gehouden tot de indiening van periodieke kwartaalaangiften, de intracommunautaire opgave in voor elk kalenderkwartaal, uiterlijk de twintigste dag²³ van de maand volgend op het tijdvak waarop ze betrekking heeft, wanneer het totaalbedrag per kwartaal van de intracommunautaire leveringen van goederen niet meer dan 50.000 euro bedraagt, noch in de loop van het betrokken kalenderkwartaal, noch in de loop van elk van de vier verstreken kalenderkwartalen (artikel 53octies, § 1, vierde lid, van het Wetboek).

Het bedrag van 50.000 euro wordt op 100.000 euro gebracht tot 31 december 2011.

Deze materie maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, Directie II/2.

Hoofdstuk IX. Overige wijzigingen aangebracht door de wet van 26 november 2009

I. Het begrip intracommunautair vervoer

112. Artikel 1, § 6, 1°, van het Wetboek, zet artikel 51, lid 1 van richtlijn 2006/112/EG als volgt om:

"1° "intracommunautair goederenvervoer": vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van twee verschillende lidstaten zijn gelegen;".

Deze bepaling definieert het begrip intracommunautair goederenvervoer. Gelet op de nieuwe regels inzake de plaatsbepaling van intracommunautair vervoer, verliest het begrip "gelijkgesteld met intracommunautair goederenvervoer", in artikel 1, § 6, 1°, oud, van het Wetboek, voortaan zijn betekenis. Artikel 49, oud, van richtlijn 2006/112/EG werd trouwens om dezelfde reden niet opgenomen in richtlijn 2008/8/EG .

II. De gelijkstelling met een dienst in artikel 19bis van het Wetboek

113. Artikel 19bis van het Wetboek is als volgt gewijzigd:

"Met een dienst onder bezwarende titel wordt eveneens gelijkgesteld, het verstrekken van een andere dienst dan de diensten beschreven in artikel 21, § 3 door een buiten België gevestigde

²¹ z. P.V. nr. 491 van 28 mei 2009 van de heer de Donnea, QRVA 52 , blz.

²² z. K.B. nr. 50, artikel 1, eerste lid.

²³ z. K.B. nr. 50, artikel 5, § 1, eerste lid.

belastingplichtige voor één van zijn vestigingen die lid is van een btw-eenheid in België in de zin van artikel 4, § 2."

Het betreft een aanpassing ingevolge de nieuwe regels inzake de plaatsbepaling van diensten in artikel 21, nieuw, van het Wetboek. Het spreekt voor zich dat de diensten die vallen onder andere criteria voor de plaatsbepaling dan de regel van de plaats van de ontvanger, verder buiten beschouwing dienen te blijven.

III. Artikel 25ter van het Wetboek

114. Artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, vierde lid, van het Wetboek, is als volgt gewijzigd:

"De belastingplichtigen bedoeld in de artikelen 56, § 2 en 57 en degenen aan wie overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 4° of 5°, en § 2, een btw-identificatienummer werd toegekend, worden geacht de hierboven bedoelde keuze te hebben gedaan, vanaf het ogenblik dat zij aan een leverancier hun nummer meedelen om een intracommunautaire verwerving te verrichten;".

115. Deze aanpassing vloeit voort uit het herschrijven van artikel 50 van het Wetboek, op grond waarvan een identificatienummer dat de letters BE bevat moet worden toegekend aan met name elke belastingplichtige van zodra hij schuldenaar is van de belasting voor diensten ontvangen onder de voorwaarden van artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het Wetboek.

Wanneer deze belastingplichtige, naar aanleiding van een intracommunautaire verwerving, zijn identificatienummer meedeelt aan een leverancier, heeft dit tot gevolg dat hij geacht wordt er voor te opteren om alle intracommunautaire verwervingen van goederen die hij verricht aan de belasting te onderwerpen.

IV. Wijziging van de artikelen 39, 39quater en 40 van het Wetboek

116. De bepalingen van artikel 39, § 2, 39quater, § 1, eerste lid en 40, § 2, van het Wetboek werden, gelet op de nieuwe regels voor de plaatsbepaling van diensten, gewijzigd.

Op grond van de artikelen 156 en 157 van richtlijn 2006/112/EG kunnen de lidstaten vrijstelling verlenen voor de levering van goederen die bestemd zijn om onder een douaneregeling of onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot (btw-entrepot) te worden geplaatst.

Overeenkomstig artikel 160, lid 1, van voornoemde richtlijn kunnen de lidstaten eveneens vrijstelling verlenen voor de leveringen van goederen en diensten, verricht op de in de artikelen 156 en 157 van deze richtlijn genoemde plaatsen met handhaving op hun grondgebied van één van de in deze bepalingen genoemde situaties.

Bedoelde vrijstellingen zijn optioneel en hun toepassingsvoorwaarden werden door voornoemde richtlijn niet geharmoniseerd.

België heeft in de artikelen 39, § 2, 39quater en 40, § 2, van het Wetboek, geopteerd voor de vrijstelling van met name de diensten die verband houden met de betreffende goederen.

Ingevolge de nieuwe regels inzake de plaatsbepaling van diensten, zullen bepaalde diensten met betrekking tot bedoelde goederen niet noodzakelijk meer plaatsvinden in dezelfde lidstaat als waar de goederen zich bevinden (onder een douaneregeling, of onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot).

Een dienst kan inderdaad in België plaatsvinden (bvb. de plaats waar de ontvanger is gevestigd), terwijl de goederen waarop deze diensten betrekking hebben, zich bevinden in een andere lidstaat waar mogelijk niet werd geopteerd voor de vrijstelling en/of andere voorwaarden voor de toepassing van de vrijstelling gelden.

Met het oog op een grotere rechtszekerheid is het derhalve nodig om slechts vrijstelling van de Belgische btw te verlenen, als de goederen waarop de diensten betrekking hebben, zich in België bevinden of in België onder een douaneregeling of onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot werden geplaatst.

Deze verduidelijking werd aangebracht in de artikelen 39, § 2, 1°, 39quater, § 1, eerste lid, 3°, en 40, § 2, 2°, van het Wetboek.

117. Artikel 40, § 3, van het Wetboek wordt als volgt vervangen:

"§ 3. De Koning bepaalt de voorwaarden die voor het verkrijgen van de in de paragrafen 1 en 2 bedoelde vrijstellingen moeten worden nageleefd en kan daarbij afwijken van artikel 21bis. Voor de invoeren bedoeld in paragraaf 1, 1°, b) en 2°, kan Hij de vrijstelling beperken of, ter voorkoming van concurrentievervalsing, bepalen dat zij geen toepassing vindt."

Voor tijdelijk uit de Gemeenschap uitgevoerde goederen die, na buiten de Gemeenschap een herstelling, bewerking, verwerking of aanpassing te hebben ondergaan, wederom worden ingevoerd (stelsel van de passieve veredeling), dienen de lidstaten op grond van artikel 88 van de richtlijn 2006/112/EG maatregelen te treffen teneinde te verzekeren dat de voor de verkregen goederen geldende behandeling met betrekking tot de btw dezelfde is als die welke op de betrokken goederen zou zijn toegepast indien voornoemde handelingen op hun grondgebied zouden zijn verricht.

Om hieraan tegemoet te komen, kan de Koning op grond van artikel 40, § 3, van het Wetboek afwijken van de regels inzake de plaatsbepaling van diensten door het werk dat buiten de Gemeenschap materieel wordt verricht aan goederen, te laten plaatsvinden in België, wanneer de maakloonwerker optreedt als geadresseerde bij de invoer.

Aangezien de dienst die een maakloonwerker verricht voor zijn belastingplichtige opdrachtgever vanaf 1 januari 2010 niet meer plaatsvindt op de plaats waar het goed zich bevindt op het tijdstip waarop deze dienst materieel wordt verricht, maar op de plaats waar deze belastingplichtige ontvanger de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd, kan de afwijking alleen nog maar betrekking hebben op niet-belastingplichtige ontvangers.

Deze materie maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, directie I/9 en 10.

V. Wijziging van artikel 41 van het Wetboek

118. Artikel 41, van het Wetboek, wordt als volgt vervangen :

"§ 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° het zeevervoer van personen; het internationale luchtvervoer van personen; het vervoer van door reizigers begeleide bagage en auto's bij hier onder 1° bedoeld vervoer;

2° de diensten die betrekking hebben op de invoer van goederen en waarvan de waarde in België of in een andere lidstaat opgenomen is in de maatstaf van heffing bij invoer;

3° de diensten die rechtstreeks verband houden met de uitvoer van goederen vanuit België of vanuit een andere lidstaat buiten de Gemeenschap;

4° de diensten die rechtstreeks verband houden met goederen die:

a) in België vallen onder een regeling als bedoeld in artikel 23, §§ 4 en 5 of onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot;

b) in een andere lidstaat vallen onder een regeling die het equivalent is van de regelingen bedoeld in a);

5° de diensten die rechtstreeks verband houden met handelingen die op grond van artikel 39, § 2, 1°, vrijgesteld zijn van de belasting;

6° het intracommunautaire vervoer van goederen naar of vanaf de eilanden die de autonome regio's van de Azoren en van Madeira vormen, alsmede de daarmee samenhangende handelingen.

Voor de toepassing van het bepaalde in het eerste lid, 3° tot 5° wordt onder meer bedoeld, de diensten die tot voorwerp hebben:

1° het vervoer van goederen;

2° het laden, lossen, overslaan en overpompen van goederen;

- 3° het wegen, meten en peilen van goederen;
- 4° het verpakken, overpakken en het uitpakken van goederen;
- 5° het behandelen, het stouwen en verstouwen van goederen;
- 6° het nazien, onderzoeken en in ontvangst nemen van goederen;
- 7° het beveiligen van goederen tegen slecht weer, diefstal, brandgevaar en ander gevaar voor verlies of vernieling;
- 8° het opbergen en bewaren van goederen;
- 9° het verrichten van formaliteiten bij invoer, uitvoer uit de Gemeenschap of douanevervoer en die zijn voorgeschreven overeenkomstig een communautaire bepaling.

§ 2. Van de belasting zijn vrijgesteld de diensten door makelaars en lasthebbers die niet handelen als bedoeld in artikel 13, § 2, wanneer die makelaars en lasthebbers tussenkomst verlenen bij:

- a) leveringen van goederen of diensten die buiten de Gemeenschap plaatsvinden;
- b) leveringen van goederen of diensten die vrijgesteld zijn ingevolge de artikelen 39, 39quater, 40, 41 en 42;
- c) leveringen van goederen of diensten die in een andere lidstaat plaatsvinden en die in die lidstaat zijn vrijgesteld ingevolge een nationale bepaling die de artikelen 146 tot en met 152 van de richtlijn 2006/112/EG omzet.

§ 3. De Koning bepaalt de toepassingsvoorwaarden van dit artikel."

119. De artikelen 142, 144, 146, lid 1, e), 153, 159 en 162 van richtlijn 2006/112/EG hebben in hoofdzaak betrekking op de vrijstelling van diensten die worden verricht in het kader van het extracommunautaire goederenverkeer.

Deze bepalingen werden omgezet in Belgisch recht in artikel 41, § 1, eerste lid, 2° tot 6° en § 2, van het Wetboek.

Richtlijn 2008/8/EG heeft geen enkele van voornoemde bepalingen gewijzigd. Op grond van de nieuwe regels inzake de plaatsbepaling van diensten, zullen de goederen waarvoor de diensten worden verricht, zich echter niet meer noodzakelijk bevinden in dezelfde lidstaat als waar de dienst plaatsvindt.

Inzake de verplichte vrijstelling bedoeld in artikel 153 van richtlijn 2006/112/EG (diensten van tussenpersonen) kan bijvoorbeeld, bij toepassing van richtlijn 2008/8/EG, de plaats van de dienst van de tussenpersoon en de plaats van de hoofddienst in twee verschillende lidstaten gesitueerd zijn. De dienst van de tussenpersoon moet worden vrijgesteld als de hoofddienst op grond van deze bepaling is vrijgesteld in een andere lidstaat.

De draagwijdte van het huidige artikel 41, §§ 1 en 2, van het Wetboek, dat dergelijke situaties niet voorziet, moet bijgevolg worden uitgebreid.

Tenslotte bevat artikel 41, § 1, tweede lid, nieuw, van het Wetboek een niet-limitatieve lijst van diensten die onmiskenbaar verband houden met de handelingen bedoeld in artikel 41, § 1, eerste lid, 3° tot 5°, van het Wetboek. Deze opsomming herneemt in belangrijke mate de lijst van diensten die reeds was opgenomen in de aanschrijving nr. 11 van 21 oktober 1997 en vertolkt derhalve het bestaande administratieve standpunt.

Deze materie maakt het voorwerp uit van een afzonderlijke aanschrijving van de AOIF, directie I/9 en 10.

VI. Wijziging van artikel 53quater van het Wetboek

120. Artikel 53quater van het Wetboek wordt als volgt vervangen:

"§ 1. De belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1° en 3° of § 3, voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, moeten hun btw-identificatienummer aan hun leveranciers en aan hun klanten mededelen.

In afwijking van het eerste lid zijn de belastingplichtigen bedoeld in de artikelen 56, § 2 en 57 er niet toe gehouden hun btw-identificatienummer mee te delen aan hun leveranciers wanneer zij intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan accijnsproducten verrichten, indien zij de drempel van 11.200 euro bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, niet hebben

overschreden of indien zij het in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid, bedoelde keuzerecht niet hebben uitgeoefend.

§ 2. Zij die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 2° en 4°, voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd moeten hun btw-identificatienummer aan hun leveranciers mededelen wanneer zij krachtens artikel 51, § 1, 2° of § 2, eerste lid, 1°, schuldenaar zijn van de belasting in België.

§ 3. De belastingplichtigen die krachtens artikel 50, § 1, eerste lid, 5°, voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd moeten hun btw-identificatienummer aan hun klanten mededelen wanneer zij diensten verrichten die krachtens de communautaire bepalingen geacht worden plaats te vinden in een andere lidstaat en waarvan de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst.

§ 4. De leden van de btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, zijn gehouden aan hun leveranciers en hun klanten het sub-btw-identificatienummer bedoeld in artikel 50, § 1, eerste lid, 6°, mee te delen.

De leden van de btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, zijn gehouden aan hun leveranciers en hun klanten het sub-btw-identificatienummer bedoeld in artikel 50, § 2, tweede lid, mee te delen, wanneer deze eenheid krachtens artikel 51, § 1, 2° of § 2, eerste lid, 1°, schuldenaar is van de belasting in België, of wanneer de leden diensten verrichten die krachtens de communautaire bepalingen geacht worden plaats te vinden in een andere lidstaat en waarvan de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst.

§ 5. De niet in België gevestigde belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, hier te lande een aansprakelijke vertegenwoordiger hebben laten erkennen of die overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, door een vooraf erkende persoon worden vertegenwoordigd, moeten bovendien, voor de handelingen die zij in België verrichten of ontvangen, de naam of benaming en het adres van hun aansprakelijke vertegenwoordiger in België of van de vooraf erkende persoon die hen vertegenwoordigt, aan hun klanten of leveranciers mededelen."

121. Artikel 53quater van het Wetboek werd volledig herschreven waardoor aan alle personen, bedoeld in artikel 50 van het Wetboek, de wettelijke verplichting wordt opgelegd om hun btw-identificatienummer mee te delen aan hun leveranciers en hun klanten.

De mogelijkheid die voordien werd geboden om een btw-identificatienummer al dan niet mee te delen voor diensten bedoeld in de artikelen 21, § 3, 2°, b), 3°bis, 3°ter, 4°bis, 4°ter of 8°, van het Wetboek is vanzelfsprekend overbodig geworden.

VII. Wijziging van artikel 53quinquies van het Wetboek

122. Artikel 53quinquies van het Wetboek wordt als volgt vervangen:

"De belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1°, met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, de leden van een btw-eenheid bedoeld in artikel 50, § 1, eerste lid, 6°, de niet in België gevestigde belastingplichtigen die voor de handelingen die zij hier te lande verrichten zijn vertegenwoordigd door een vooraf erkende persoon, overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, en de andere niet in België gevestigde belastingplichtigen bedoeld in artikel 50, § 3, zijn gehouden jaarlijks voor elk lid van een btw-eenheid en voor iedere belastingplichtige die voor btw-doeleinden moet geïdentificeerd zijn, behalve voor degenen die uitsluitend handelingen verrichten die krachtens artikel 44 van de belasting zijn vrijgesteld, en waaraan zij goederen hebben geleverd of diensten hebben verstrekt in de loop van het vorige jaar, de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft in kennis te stellen van het totale bedrag van die handelingen alsmede van het totale bedrag van de in rekening gebrachte belasting.

De leden van een btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1°, voor btw-doeleinden is geïdentificeerd, zijn bovendien gehouden jaarlijks de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft in kennis te stellen van het totale bedrag van de in de loop van het vorige jaar voor elk van de andere leden van die btw-eenheid verrichte handelingen."

123. Artikel 53quinquies van het Wetboek werd volledig herschreven omdat rekening diende te worden gehouden met de nieuwe opmaak van artikel 50 van het Wetboek, meer bepaald omdat er geen btw-identificatienummer zonder BE meer wordt uitgereikt, en dat een btw-

identificatienummer met de letters BE toegekend wordt aan de btw-eenheden en hun leden, zelfs als deze btw-eenheden uitsluitend handelingen verrichten die vrijgesteld zijn door artikel 44 van het Wetboek.

De btw-eenheid bedoeld in artikel 4, § 2, van het Wetboek, is niet meer gehouden een jaarlijkse lijst op te maken aangezien deze lijst wordt opgemaakt door de leden van de betrokken btw-eenheid. Deze lijst bevat eveneens de handelingen verricht met de andere leden van de eenheid.

Het koninklijk besluit nr. 23, nieuw, met betrekking tot de jaarlijkse lijst van de btw-belastingplichtige afnemers werd eveneens volledig herschreven, voornamelijk omwille van de wijzigingen die werden aangebracht in de artikelen 50 en 53quinquies van het Wetboek.

De aandacht wordt gevestigd op drie bijzonderheden:

- wanneer geen enkele door de lijst beoogde handeling wordt verricht, zijn de personen bedoeld in artikel 53quinquies, van het Wetboek, gehouden de administratie hiervan in te lichten volgens de regels bepaald door of vanwege de Minister van Financiën (er moet geen "nihil-lijst" worden ingediend);
- het model van de geautomatiseerde lijst ontworpen door de softwareproducenten wordt niet meer aanvaard;
- de personen bedoeld in artikel 53quinquies, van het Wetboek, die niet gehouden zijn een periodieke btw-aangifte in te dienen, met uitzondering van de leden van een btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, van het Wetboek, kunnen kiezen de lijst in te dienen hetzij langs elektronische weg (normale wijze van indiening), hetzij op papier.

VIII. Wijziging van artikel 54bis van het Wetboek

124. Artikel 54bis, § 1, tweede lid, van het Wetboek, wordt als volgt vervangen:

"§ 1. Iedere belastingplichtige moet een register houden van de goederen die hij heeft verzonden of vervoerd, of die voor zijn rekening werden verzonden of vervoerd, naar een andere lidstaat voor de handelingen bedoeld in artikel 12bis, tweede lid, 5° tot 7°.

Iedere belastingplichtige moet een register bijhouden om de lichamelijke roerende goederen te kunnen identificeren die vanuit een andere lidstaat naar hem zijn verzonden door of voor rekening van een in die andere lidstaat voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige en die het voorwerp zijn van een materieel werk of een expertise."

125. De verplichting ingesteld bij artikel 54bis, van het Wetboek tot het houden van een register om de goederen te kunnen identificeren die het voorwerp uitmaken van een materieel werk of van een expertise in verband met een uit zijn aard roerend goed, blijft behouden.

De wijziging van voornoemde bepalingen vloeit voort uit de opheffing van artikel 21, § 3, 2°, oud, van het Wetboek, dat eveneens betrekking had op dergelijke diensten.

IX. Wijzigingen van artikel 76 van het Wetboek

126. Artikel 76, § 1, van het Wetboek, wordt als volgt vervangen:

"§ 1. Onverminderd de toepassing van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, wordt wanneer het bedrag van de belasting die ingevolge de artikelen 45 tot 48 voor aftrek in aanmerking komt, aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtige die overeenkomstig artikel 50 voor btw-doeleinden is geïdentificeerd en gehouden is tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, onder de voorwaarden bepaald door de Koning, het verschil teruggegeven binnen drie maanden op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige of van zijn aansprakelijke vertegenwoordiger bedoeld in artikel 55, §§ 1 of 2.

Indien het een belastingplichtige betreft die wordt vertegenwoordigd door een persoon die overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, vooraf werd erkend, moet het in het eerste lid bedoeld verzoek worden ingediend door voornoemde vooraf erkende persoon.

De Koning kan bepalen dat het overschot, in de door Hem te bepalen gevallen en onder de door Hem te stellen voorwaarden, vóór het einde van het kalenderjaar wordt teruggegeven.

Met betrekking tot de in deze paragraaf bedoelde voorwaarden kan de Koning ten voordele van de Administratie van de btw, registratie en domeinen, een inhouding voorzien die geldt als bewarend beslag onder derden in de zin van artikel 1445 van het Gerechtelijk Wetboek."

127. Artikel 76, § 1, van het Wetboek heeft betrekking op de aanvragen om teruggaaf van het btw-belastingkrediet door middel van de periodieke btw-aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, van het Wetboek.

Artikel 76, § 1, van het Wetboek werd vervangen zodanig dat het betrekking heeft op alle beoogde gevallen en meer bepaald de niet in België gevestigde belastingplichtigen die gehouden zijn een periodieke btw-aangifte in te dienen.

De aangebrachte wijziging beoogt ook te verduidelijken dat de teruggaaf gebeurt op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige of van zijn vertegenwoordiger als de belastingplichtige een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen in België overeenkomstig artikel 55, §§ 1 of 2, van het Wetboek.

Wanneer het gaat om het recht op teruggaaf van belastingplichtigen die worden vertegenwoordigd door een persoon die vooraf werd erkend overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, van het Wetboek en gelet op de bijzondere kenmerken van het stelsel van de "globale" vertegenwoordiging (een periodieke aangifte die wordt ingediend door de vooraf erkende persoon en die de gegevens omvat van meerdere belastingplichtigen), verduidelijkt het nieuwe tweede lid dat wordt ingevoegd in artikel 76, § 1, van het Wetboek, daarenboven dat de teruggaaf van het belastingkrediet dat voortvloeit uit zulke aangifte gebeurt op uitdrukkelijk verzoek van de persoon die vooraf werd erkend.

128. Artikel 76, § 2, van het Wetboek wordt aangevuld met het volgende lid :

"De Koning regelt de toepassingsmodaliteiten van deze paragraaf wanneer de teruggaaf moet plaatsvinden overeenkomstig de bepalingen inzake teruggaaf van de richtlijn 2008/9/EG."

129. Artikel 76, § 2, van het Wetboek wordt aldus aangevuld met een bepaling waarbij de Koning de toepassingsvoorwaarden kan regelen voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde – voorzien in richtlijn 2008/9/EG - voor belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn.

De richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008, die op 1 januari 2010 in werking treedt, bepaalt de voorwaarden voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn. De achtste richtlijn 79/1072/EEG van de Raad van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen, wordt ingetrokken met dien verstande dat de bepalingen van laatstgenoemde richtlijn van toepassing blijven voor de aanvragen om teruggaaf die vóór 1 januari 2010 zijn ingediend.

Krachtens artikel 76, § 2, van het Wetboek, dat de artikelen 170 en 171 van richtlijn 2006/112/EG omzet in Belgische wetgeving, kunnen de belastingplichtigen die niet voor de btw zijn geïdentificeerd in België maar in een andere lidstaat, bij wijze van teruggaaf de belasting recupereren die geheven werd op de aan hen geleverde goederen en verstrekte diensten en op de door hen ingevoerde goederen en verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen, in de mate waarin die belasting voor aftrek in aanmerking komt overeenkomstig de artikelen 45 tot 48 van het Wetboek.

130. Voor 1 januari 2010 moest de teruggaaf van deze btw gebeuren volgens de procedure en de regels van voormelde achtste richtlijn 79/1072/EEG. De bepalingen ervan vormden de grondslag van de regels die ter zake werden opgenomen in de administratieve aanschrijving nr. 6 van 10 maart 1981.

Gelet op de wijziging van artikel 76, § 2, van het Wetboek, zal voortaan een specifiek koninklijk besluit de voormelde regels voor de teruggaaf bepalen.

131. Het koninklijk besluit nr. 56, nieuw, met betrekking tot de teruggaaf inzake belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen gevestigd in een andere lidstaat dan de lidstaat van teruggaaf, ter uitvoering van artikel 76, § 2 van het Wetboek, regelt de toepassingsvoorwaarden van deze teruggaafregeling door een onderscheid te maken naargelang België de lidstaat van teruggaaf is dan wel de lidstaat van vestiging van de aanvrager.

Dit besluit treedt op 1 januari 2010 in werking.

132. De nieuwe bepalingen vereenvoudigen en moderniseren de teruggaafprocedure door het gebruik toe te laten van moderne elektronische communicatiemiddelen. Het teruggaafverzoek moet voortaan immers worden ingediend langs elektronische weg - en niet meer op papier - via een portaal-site die wordt opgezet door de lidstaat waar de belastingplichtige is gevestigd.

De lidstaat van teruggaaf kan langs elektronische weg de aanvrager of de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van vestiging om aanvullende gegevens verzoeken als dit door de lidstaat van teruggaaf noodzakelijk wordt geacht voor het onderzoek van het teruggaafverzoek. De beslissing dat het teruggaafverzoek wordt ingewilligd moet eveneens langs elektronische weg ter kennis worden gebracht van de belastingplichtige aanvrager.

Overigens worden de termijnen gewijzigd waarbinnen de beslissingen over de teruggaafverzoeken verplicht ter kennis moeten worden gebracht van de belastingplichtigen. De belastingplichtigen dienen binnen welbepaalde termijnen te antwoorden op eventuele vragen om bijkomende gegevens.

De positie van de aanvragers wordt daarenboven versterkt in de mate dat de lidstaten van teruggaaf interesten verschuldigd zijn als de teruggaaf niet tijdig is gebeurd (z. punten 135 en 136).

Deze materie maakt het voorwerp uit van afzonderlijke aanschrijvingen van de AFZ en de AOIF, directie I/2.

X. Wijziging van artikel 80 van het Wetboek

133. Artikel 80, tweede lid, van het Wetboek, wordt aangepast om voortaan te kunnen verwijzen naar de bedragen opgenomen in richtlijn 2008/9/EG van 12 februari 2008, die richtlijn 79/1072/EEG vervangt.

"Hij stelt de minima vast die bereikt moeten zijn opdat op het verzoek om teruggaaf kan worden ingegaan. Wanneer het gaat om teruggaven aan iedere andere persoon dan een belastingplichtige gehouden tot het indienen van periodieke aangiften, stelt Hij deze minima vast overeenkomstig de bepalingen van artikel 17 van de richtlijn 2008/9/EG van 12 februari 2008".

134. Als het teruggaafverzoek een teruggaaftijdvak betreft van minder dan één kalenderjaar maar wel minstens een kalenderkwartaal, en dat tijdvak betreft niet het resterende gedeelte van een kalenderjaar, dan moet het bedrag waarop het teruggaafverzoek betrekking heeft ten minste 400 euro bedragen; als de bedoelde periode overeenstemt met een kalenderjaar of het resterende gedeelte van een kalenderjaar, dan moet het bedrag ten minste 50 euro bedragen.

XI. Wijziging van artikel 91 van het Wetboek

135. Artikel 91, § 3, van het Wetboek wordt als volgt vervangen:

"§ 3. Een interest van 0,8 pct. per maand is van rechtswege verschuldigd over de sommen die moeten worden teruggegeven:

1° met toepassing van artikel 76, § 1, eerste en derde lid, te rekenen vanaf het verstrijken van de in deze bepaling bepaalde termijn.

De interest wordt om de maand berekend over het totaal van de terug te geven belasting, afgerond op het dichtstbijzijnde lagere veelvoud van 10 euro. Ieder begonnen tijdvak van een maand wordt voor een gehele maand gerekend.

De interest van een maand is slechts verschuldigd indien hij 2,50 euro bereikt;

2° met toepassing van de bepalingen van de richtlijn 2008/9/EG van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, vanaf het verstrijken van de termijn bedoeld in artikel 22, paragraaf 1, van deze richtlijn. Er is evenwel geen enkele interest verschuldigd wanneer de belastingplichtige zijn verplichting de op basis van de artikelen 10 en 20, paragraaf 1, van de voornoemde richtlijn geëiste aanvullende informatie te verstrekken niet voldaan heeft binnen de termijn bepaald bij artikel 20, paragraaf 2, van deze richtlijn.

De interest wordt om de maand berekend over het totaal van de terug te geven belasting, afgerond op het dichtstbijzijnde lagere veelvoud van 10 euro. Ieder begonnen tijdvak van een maand wordt voor een gehele maand gerekend.

De interest van een maand is slechts verschuldigd indien hij 2,50 euro bereikt."

136. Artikel 91, § 3, van het Wetboek wordt aangepast om rekening te kunnen houden met de nieuwe structuur van artikel 76, § 1, van het Wetboek en voorziet bovendien uitdrukkelijk, overeenkomstig voormelde richtlijn 2008/9/EG, dat een interest van rechtswege verschuldigd is over de sommen die moeten worden teruggegeven aan belastingplichtigen die niet in België maar in een andere lidstaat zijn gevestigd.

XII. Wijziging van de artikelen 55 en 61 van het Wetboek

137. Er werden technische wijzigingen aangebracht aan artikel 55, § 1, eerste lid, en 61, § 1, vijfde lid, van het Wetboek om respectievelijk rekening te houden met de nieuwe tekst van artikel 51, § 2, eerste lid, van het Wetboek en de invoering van artikel 21bis, nieuw, van het Wetboek.

NAMENS DE MINISTER:
De adjunct-administrateur-generaal

Paul NECKEBROECK

Bijlage 1

Geconsolideerde versie

Artikel 1, §§ 6 en 11

§ 1. tot § 5;

§ 6. Voor de toepassing van dit Wetboek wordt verstaan onder:

1° "intracommunautair goederenvervoer": vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van twee verschillende **lidstaten** zijn gelegen [...];

2° "plaats van vertrek": de plaats waar het goederenvervoer daadwerkelijk begint;

3° "plaats van aankomst": de plaats waar het goederenvervoer daadwerkelijk eindigt;

4° "accijnsproducten": energieproducten, alcohol en alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten, zoals omschreven in de vigerende communautaire bepalingen, met uitzondering van gas dat via het aardgasdistributiesysteem wordt geleverd en elektriciteit.

§ 7. tot§ 10;

§ 11. Voor de toepassing van de artikelen 15, § 2, tweede lid, 3°, 21, § 3, 6° en 21bis, § 2, 8°, wordt beschouwd als:

1° "gedeelte van een binnen de Gemeenschap verricht passagiersvervoer": het gedeelte van een vervoer dat, zonder tussenstop buiten de Gemeenschap, plaatsvindt tussen de plaats van vertrek en de plaats van aankomst van het passagiersvervoer;

2° "plaats van vertrek van een passagiersvervoer": het eerste punt in de Gemeenschap waar passagiers aan boord kunnen komen, eventueel na een tussenstop buiten de Gemeenschap;

3° "plaats van aankomst van een passagiersvervoer": het laatste punt in de Gemeenschap waar passagiers die binnen de Gemeenschap aan boord zijn gekomen van boord kunnen gaan, eventueel vóór een tussenstop buiten de Gemeenschap.

Ingeval het een heen- en terugreis betreft, wordt de terugreis als een afzonderlijk vervoer beschouwd.

Artikel 15, § 2

§ 2. Als plaats van een levering van goederen wordt aangemerkt de plaats waar het goed ter beschikking van de verkrijger of de overnemer wordt gesteld.

Als plaats van de levering wordt evenwel aangemerkt:

1° de plaats waar de verzending of het vervoer naar de verkrijger aanvangt, wanneer het goed door de leverancier, door de verkrijger of door een derde wordt verzonden of vervoerd;

2° in afwijking van 1°, de plaats waar de installatie of de montage wordt verricht, wanneer het goed door of voor rekening van de leverancier wordt geïnstalleerd of gemonteerd;

3° de plaats van vertrek van het vervoer van passagiers, wanneer de levering van goederen plaatsvindt aan boord van een schip, vliegtuig of trein en tijdens het gedeelte van een binnen de Gemeenschap verricht passagiersvervoer;

4° ingeval van levering van gas via het aardgasdistributiesysteem, of van elektriciteit:

a) de plaats waar de afnemer de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de goederen worden geleverd, dan wel, bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats, wanneer deze afnemer een

belastingplichtige is wiens hoofdactiviteit op het gebied van de aankoop van gas of elektriciteit bestaat in het opnieuw verkopen van die goederen en wiens eigen verbruik van die goederen verwaarloosbaar is;

b) de plaats waar de afnemer het effectieve gebruik en verbruik van deze goederen heeft wanneer het gaat om leveringen niet bedoeld in a). Indien alle goederen of een deel ervan in werkelijkheid niet door deze afnemer worden gebruikt, worden deze niet-verbruikte goederen geacht te zijn gebruikt en verbruikt op de plaats waar hij de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de goederen worden geleverd. Bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting wordt hij geacht de goederen te hebben gebruikt en verbruikt in zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats.

[...]

[...]

Artikel 18, § 1, tweede lid, 16°

§ 1. Als een dienst wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed is in de zin van dit Wetboek.

Als een dienst wordt onder meer beschouwd de uitvoering van een contract dat tot voorwerp heeft:

1° tot 15°

16° langs elektronische weg verrichte diensten. Worden inzonderheid als dusdanig beschouwd, de langs elektronische weg verrichte diensten die het leveren en onderbrengen van computersites tot voorwerp hebben, het onderhoud op afstand van programma's en uitrustingen, de levering van software en de bijwerking ervan, de levering van beelden, geschreven stukken en informatie en de terbeschikkingstelling van databanken, de levering van muziek of films, van spelen, met inbegrip van kans- of gokspelen, en van uitzendingen of manifestaties op het gebied van politiek, cultuur, kunst, sport, wetenschappen of ontspanning en de levering van onderwijs op afstand. **Het feit dat de dienstverrichter en de ontvanger langs elektronische weg berichten uitwisselen, betekent op zich niet dat de dienst langs elektronische weg wordt verricht.**

Artikel 19bis

Met een dienst verricht onder bezwarende titel wordt eveneens gelijkgesteld, het verstrekken van **een andere dienst dan de diensten beschreven in artikel 21, § 3** door een buiten België gevestigde belastingplichtige voor één van zijn vestigingen die lid is van een btw-eenheid in België in de zin van artikel 4, § 2.

Artikel 21

§ 1. Voor de toepassing van deze bepaling en artikel 21bis, moet onder "belastingplichtige" worden verstaan de persoon bedoeld in artikel 4, de belastingplichtige die ook werkzaamheden of handelingen verricht die niet als handelingen bedoeld in artikel 2 worden aangemerkt, evenals de niet-belastingplichtige rechtspersoon die voor btw-doeleinden is geïdentificeerd.

§ 2. De plaats van diensten, verricht voor een als zodanig handelende belastingplichtige, is de plaats waar deze belastingplichtige de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd. Worden deze diensten evenwel verricht voor een vaste inrichting van de belastingplichtige op een andere plaats dan die waar hij de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd, dan geldt als plaats van de dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting, geldt als plaats van de dienst de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de belastingplichtige die deze diensten afneemt.

§ 3. In afwijking van paragraaf 2 wordt als plaats van de dienst aangemerkt:

1° de plaats waar het onroerend goed is gelegen, wanneer het gaat om een dienst die verband houdt met een uit zijn aard onroerend goed. Zijn inzonderheid bedoeld het werk in onroerende staat, de diensten bedoeld in artikel 18, § 1, tweede lid, 8° tot 10° of 15°,

het verlenen van gebruiksrechten op een onroerend goed, de diensten van experts en makelaars in onroerende goederen of de diensten die erop gericht zijn de uitvoering van bouwwerken voor te bereiden, te coördineren of er toezicht op te houden;

2° de plaats waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden, wanneer het personenvervoerdiensten betreft;

3° de plaats waar het evenement of de activiteit daadwerkelijk plaatsvindt:

a) wanneer de dienst bestaat in het verlenen van toegang tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke evenementen, zoals beurzen en tentoonstellingen, en met de toegangverlening samenhangende diensten;

b) wanneer de dienst verband houdt met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten, zoals beurzen en tentoonstellingen, met inbegrip van de diensten van de organisatoren van dergelijke activiteiten en alsmede van de daarmee samenhangende diensten;

4° de plaats waar de dienst materieel wordt verricht in verband met restaurant- en cateringdiensten met uitzondering van die welke materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer;

5° de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de ontvanger wordt gesteld indien het een verhuur op korte termijn van een vervoermiddel betreft.

Onder "verhuur op korte termijn" wordt verstaan het ononderbroken bezit of gebruik van het vervoermiddel gedurende een periode van ten hoogste dertig dagen en voor schepen ten hoogste negentig dagen;

6° de plaats van vertrek van het passagiersvervoer wanneer het restaurant- en cateringdiensten betreft die materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van het vervoer.

§ 4. Teneinde dubbele heffing of niet-heffing van de belasting alsmede concurrentievervalsing te voorkomen, kan de Koning, voor de diensten bedoeld in de paragrafen 2 en 3, 5° of voor sommige ervan:

1° de plaats van deze diensten, die krachtens dit artikel in België is gelegen, aanmerken als buiten de Gemeenschap te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie buiten de Gemeenschap geschieden;

2° de plaats van deze diensten die, krachtens dit artikel, buiten de Gemeenschap is gelegen, aanmerken als in België te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie in België geschieden.

Artikel 21bis

§ 1. De plaats van diensten, verricht voor een niet-belastingplichtige, is de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd. Worden deze diensten evenwel verricht vanuit een vaste inrichting van de dienstverrichter, op een andere plaats dan die waar hij de zetel van zijn economische activiteit heeft gevestigd, dan geldt als plaats van de dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting, geldt als plaats van de dienst de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de dienstverrichter.

§ 2. In afwijking van paragraaf 1 wordt als plaats van de dienst aangemerkt:

1° de plaats waar het onroerend goed is gelegen, wanneer het gaat om een dienst die verband houdt met een uit zijn aard onroerend goed. Zijn inzonderheid bedoeld het werk in onroerende staat, de diensten bedoeld in artikel 18, § 1, tweede lid, 8° tot 10° of 15°, het verlenen van gebruiksrechten op een onroerend goed, de diensten van experts en

makelaars in onroerende goederen of de diensten die erop gericht zijn de uitvoering van bouwwerken voor te bereiden, te coördineren of er toezicht op te houden;

2° de plaats waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden, wanneer het personenvervoerdiensten betreft;

3° de plaats waar het vervoer plaatsvindt, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden, wanneer het andere goederenvervoerdiensten betreft dan het intracommunautair vervoer van goederen;

4° de plaats van het vertrek van het goederenvervoer wanneer het intracommunautair goederenvervoer betreft;

5° de plaats waar het evenement of de activiteit daadwerkelijk plaatsvindt:

a) wanneer de dienst bestaat in het verlenen van toegang tot culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke evenementen, zoals beurzen en tentoonstellingen, en met de toegangverlening samenhangende diensten;

b) wanneer de dienst verband houdt met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- of soortgelijke activiteiten, zoals beurzen en tentoonstellingen, met inbegrip van de diensten van de organisatoren van dergelijke activiteiten en alsmede van de daarmee samenhangende diensten;

6° de plaats waar de dienst materieel wordt verricht:

a) in verband met restaurant- en cateringdiensten met uitzondering van die welke materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer;

b) in verband met een dienst die met vervoer samenhangt, zoals het laden, lossen, behandelen en soortgelijke activiteiten;

c) in verband met expertises en werkzaamheden met betrekking tot lichamelijke roerende goederen;

7° de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de ontvanger wordt gesteld indien het een verhuur op korte termijn van een vervoermiddel betreft.

Onder "verhuur op korte termijn" wordt verstaan het ononderbroken bezit of gebruik van het vervoermiddel gedurende een periode van ten hoogste dertig dagen en voor schepen ten hoogste negentig dagen;

8° de plaats van vertrek van het passagiersvervoer wanneer het restaurant- en cateringdiensten betreft die materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van het vervoer;

9° de plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, wanneer het een langs elektronische weg verrichte dienst betreft voor een in België gevestigde ontvanger, verricht door een belastingplichtige die de zetel van zijn economische activiteit buiten de Gemeenschap heeft gevestigd of daar over een vaste inrichting beschikt van waaruit de dienst wordt verricht of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats buiten de Gemeenschap heeft;

10° de plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, wanneer de dienst wordt verleend aan een ontvanger die buiten de Gemeenschap is gevestigd of aldaar zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft, en voor zover de dienst tot voorwerp heeft:

a) de overdracht en het verlenen van auteursrechten, octrooien, licentierechten, fabrieks- en handelsmerken en soortgelijke rechten;

b) diensten op het gebied van de reclame;

c) diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten, alsmede gegevensverwerking en informatieverzanding;

d) de verplichting om een beroepsactiviteit of een onder a) bedoeld recht geheel of gedeeltelijk niet uit te oefenen;

e) bank-, financiële en verzekeringsverrichtingen met inbegrip van herverzekeringsverrichtingen en met uitzondering van de verhuur van safeloketten;

f) het beschikbaar stellen van personeel;

g) de verhuur van lichamelijke roerende goederen, met uitzondering van alle vervoermiddelen;

h) het bieden van toegang tot aardgas- en elektriciteitsdistributiesystemen alsmede het verrichten van transport- en transmissiediensten via deze systemen en het verrichten van andere daarmee rechtstreeks verbonden diensten;

i) telecommunicatiediensten;

j) radio- en televisieomroepdiensten;

k) langs elektronische weg verrichte diensten;

11° in België, indien het gaat om telecommunicatie-, radio- en televisieomroepdiensten die feitelijk hier te lande worden gebruikt of geëxploiteerd en verricht door een belastingplichtige dienstverrichter gevestigd buiten de Gemeenschap voor een ontvanger die in België is gevestigd of er zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft;

12° de plaats waar de hoofdhandeling wordt verricht wanneer het de tussenkomst betreft van een tussenpersoon die niet handelt als bedoeld in artikel 13, § 2.

§ 3. Teneinde dubbele heffing of niet-heffing van de belasting alsmede concurrentievervalsing te voorkomen, kan de Koning voor de diensten als bedoeld in de paragrafen 1, 2, 7° en 10°, a) tot j) of voor sommige ervan:

1° de plaats van deze diensten, die krachtens dit artikel in België is gelegen, aanmerken als buiten de Gemeenschap te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie buiten de Gemeenschap geschieden;

2° de plaats van deze diensten, die krachtens dit artikel, buiten de Gemeenschap is gelegen, aanmerken als in het binnenland te zijn gelegen, wanneer het werkelijke gebruik of de werkelijke exploitatie in België geschieden.

Artikel 21ter

In afwijking van de artikelen 21 en 21bis, worden de diensten bedoeld in artikel 18, § 2, tweede lid, geacht plaats te vinden op de plaats waar het reisbureau de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit het de dienst heeft verricht.

Artikel 22, §§ 1 en 2

§ 1. Voor diensten vindt het belastbare feit plaats op het tijdstip waarop de dienst is voltooid.

Bij doorlopende diensten die aanleiding geven tot opeenvolgende afrekeningen of betalingen, wordt de dienst als voltooid beschouwd bij het verstrijken van elke periode waarop een afrekening of betaling betrekking heeft.

Bij doorlopende diensten gedurende een periode langer dan één jaar die geen aanleiding geven tot afrekeningen of betalingen in die periode en waarvoor de belasting wordt

verschuldigd door de ontvanger krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°, wordt de dienst evenwel als voltooid beschouwd bij het verstrijken van elk kalenderjaar zolang de dienst doorloopt.

§ 2. De belasting wordt opeisbaar op het tijdstip waarop de dienst is voltooid.

Wordt de prijs of een deel ervan vóór dat tijdstip gefactureerd of ontvangen, dan wordt **in afwijking van het eerste lid**, de belasting over het gefactureerde of ontvangen bedrag opeisbaar, al naar het geval, op het tijdstip van het uitreiken van de factuur of op het tijdstip van de incassering.

Deze afwijking is evenwel niet van toepassing ingeval van facturering voor de diensten waarvoor de belasting verschuldigd is door de ontvanger krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°.

Artikel 25ter, § 1

§ 1. Aan de belasting zijn onderworpen, wanneer ze in België plaatsvinden, de intracommunautaire verwervingen van goederen onder bezwarende titel door een belastingplichtige die als zodanig optreedt, of door een niet-belastingplichtige rechtspersoon, wanneer de verkoper een belastingplichtige is die als zodanig optreedt, op wie de vrijstelling van de belasting ten aanzien van de door hem verrichte leveringen van goederen niet toepasselijk is en die niet onder het bepaalde van artikel 15, § 2, tweede lid, 2°, of § 4, valt.

In afwijking van het eerste lid zijn niet aan de belasting onderworpen:

1° de intracommunautaire verwervingen van goederen waarvan de levering in België krachtens artikel 42, §§ 1, 2 en 3, 1° tot 6°, zou worden vrijgesteld;

2° de intracommunautaire verwervingen van goederen andere dan die bedoeld onder 1° en die betrekking hebben op goederen andere dan de in artikel 8bis, § 2, bedoelde nieuwe vervoermiddelen en andere dan de producten in België onderworpen aan de accijnzen krachtens de richtlijn 92/12/EEG, verricht:

a) door een belastingplichtige op wie de in artikel 56, § 2, bepaalde vrijstellingsregeling of de in artikel 57 bedoelde forfaitaire regeling toepasselijk is, door een belastingplichtige die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht waarvoor hij geen recht op aftrek heeft of door een niet-belastingplichtige rechtspersoon;

b) binnen de grenzen of ten belope van een totaal bedrag, exclusief belasting over de toegevoegde waarde die verschuldigd of voldaan is in de Lid-Staat waaruit de goederen zijn verzonden of vervoerd, dat in het lopende kalenderjaar niet hoger mag zijn dan een drempel van 11.200 EUR;

c) mits het totale bedrag, exclusief belasting over de toegevoegde waarde die verschuldigd of voldaan is in de Lid-Staat waaruit de goederen zijn verzonden of vervoerd, van de intracommunautaire verwervingen van goederen, andere dan de in artikel 8bis, § 2, bedoelde nieuwe vervoermiddelen en accijnsproducten, in het voorafgaande kalenderjaar de in b) bedoelde drempel niet heeft overschreden.

De belastingplichtigen en de niet-belastingplichtige rechtspersonen die voor de toepassing van het 2° in aanmerking komen, hebben het recht om te kiezen voor het onderwerpen aan de belasting van al de door hen onder de voorwaarden van het eerste lid verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen. Deze keuze geldt voor een periode van ten minste twee kalenderjaren.

De Koning stelt de nadere regelen vast voor de uitoefening van die keuze.

De belastingplichtigen **bedoeld in de artikelen 56, § 2 en 57 en degenen** aan wie overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, **4° of 5°, en § 2**, een btw-identificatienummer werd toegekend, worden geacht de hierboven bedoelde keuze te hebben gedaan, vanaf het ogenblik dat zij aan een leverancier hun nummer meedelen om een intracommunautaire verwerving te verrichten;

3° de intracommunautaire verwervingen van goederen verricht, door een niet in België gevestigde maar voor btw-doeleinden in een andere Lid-Staat geïdentificeerde belastingplichtige, onder de hieronder volgende voorwaarden:

a) de intracommunautaire verwerving van goederen wordt verricht met het oog op een volgende levering van deze goederen in België door deze belastingplichtige;

b) de aldus door deze belastingplichtige verworven goederen worden rechtstreeks uit een andere Lid-Staat dan die waarin hij voor btw-doeleinden geïdentificeerd is, verzonden of vervoerd naar degene voor wie hij de volgende levering verricht;

c) degene voor wie de volgende levering is bestemd, is een andere belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon, die voor btw-doeleinden in België zijn geïdentificeerd;

d) degene voor wie de volgende levering is bestemd, is, overeenkomstig artikel 51, § 2, **eerste lid**, 2°, aangewezen als tot voldoening van de belasting gehouden persoon uit hoofde van de levering die is verricht door de niet in België gevestigde belastingplichtige;

4° de intracommunautaire verwervingen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, indien de verkoper een belastingplichtige wederverkoper is die als zodanig optreedt en het verworven goed in de Lid-Staat van vertrek van de verzending of het vervoer aan de belasting werd onderworpen overeenkomstig de bijzondere regeling van 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 Lid-Staat van vertrek van de verzending of het vervoer aan de belasting werd onderworpen overeenkomstig de bijzondere regeling bedoeld in titel C van dezelfde richtlijn.

Artikel 39, § 2

§ 2. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° de leveringen alsmede de intracommunautaire verwervingen van goederen die bestemd zijn om **in België** te worden geplaatst onder een regeling als bedoeld in artikel 23, § 4, 1°, 4°, 5°, 6° of 7°, alsmede de leveringen van deze goederen, met handhaving van één van die regelingen;

2° de diensten, andere dan die welke zijn vrijgesteld bij toepassing van de artikelen 41 en 42, bestaande uit werkzaamheden met betrekking tot goederen die het voorwerp uitmaken van leveringen als bedoeld in 1° of die zich **in België** bevinden onder één van de regelingen bedoeld in 1°.

Artikel 39quater, § 1

§ 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° de invoeren, de intracommunautaire verwervingen en de leveringen van goederen die worden geplaatst onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot;

2° de leveringen van goederen geplaatst onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot, met handhaving van die regeling;

3° de diensten andere dan die vrijgesteld bij toepassing van de artikelen 41 en 42, die betrekking hebben op goederen die het voorwerp uitmaken van de in 1° bedoelde handelingen of die zich **in België** bevinden onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot.

De Koning bepaalt de beperkingen en de voorwaarden voor de toepassing van deze vrijstelling en kan daarbij afwijken van de artikelen 17, 22, 24 en 25septies.

Artikel 40, §§ 2 en 3

§ 2. Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld:

1° de levering en de verwerving van goederen die vanaf het binnenkomen in de Gemeenschap werden geplaatst onder één van de in artikel 23, §§ 4 en 5, bedoelde regelingen, met handhaving van één van die regelingen;

2° de diensten, andere dan die welke zijn vrijgesteld bij toepassing van de artikelen 41 en 42, met betrekking tot goederen die **zich in België bevinden** onder één van de in artikel 23, §§ 4 en 5, bedoelde regelingen.

§ 3. De Koning bepaalt de voorwaarden die voor het verkrijgen van de in **de paragrafen 1 en 2** bedoelde vrijstellingen moeten worden nageleefd en kan daarbij afwijken van artikel **21bis**. Voor de invoeren bedoeld in **paragraaf 1, 1°, b)** en 2°, kan Hij de vrijstelling beperken of, ter voorkoming van concurrentievervalsing, bepalen dat zij geen toepassing vindt.

Artikel 41

§ 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° het zeevervoer van personen; het internationale luchtvervoer van personen; het vervoer van door reizigers begeleide bagage en auto's bij hier onder 1° **bedoeld** vervoer;

2° **de diensten die betrekking hebben op de invoer van goederen en waarvan de waarde in België of in een andere lidstaat opgenomen is in de maatstaf van heffing bij invoer;**

3° **de diensten die rechtstreeks verband houden met de uitvoer van goederen vanuit België of vanuit een andere lidstaat** buiten de Gemeenschap;

4° **de diensten die rechtstreeks verband houden met goederen die:**

a) **in België vallen onder een regeling als bedoeld in artikel 23, §§ 4 en 5 of onder een andere regeling van entrepot dan douane-entrepot;**

b) **in een andere lidstaat vallen onder een regeling die het equivalent is van de regelingen bedoeld in a);**

5° **de diensten die rechtstreeks verband houden met handelingen die op grond van artikel 39, § 2, 1°, vrijgesteld zijn van de belasting;**

6° het intracommunautaire vervoer van goederen naar of vanaf de eilanden die de autonome regio's van de Azoren en van Madeira vormen, alsmede de daarmee samenhangende handelingen.

Voor de toepassing van het bepaalde in het eerste lid, 3° tot 5°, wordt onder meer bedoeld, de diensten die tot voorwerp hebben:

1° het vervoer van goederen;

2° het laden, lossen, overslaan en overpompen van goederen;

3° het wegen, meten en peilen van goederen;

4° het verpakken, overpakken en het uitpakken van goederen;

5° het behandelen, het stouwen en verstouwen van goederen;

6° het nazien, onderzoeken en in ontvangst nemen van goederen;

7° het beveiligen van goederen tegen slecht weer, diefstal, brandgevaar en ander gevaar voor verlies of vernieling;

8° het opbergen en bewaren van goederen;

9° het verrichten van formaliteiten bij invoer, uitvoer uit de Gemeenschap of douanevervoer en die zijn voorgeschreven overeenkomstig een communautaire bepaling.

§ 2. Van de belasting zijn vrijgesteld de diensten door makelaars en lasthebbers die niet handelen als bedoeld in artikel 13, § 2, wanneer die makelaars en lasthebbers tussenkomst verlenen bij:

a) leveringen van goederen of diensten **die buiten de Gemeenschap plaatsvinden;**

b) leveringen van goederen of diensten die vrijgesteld zijn ingevolge de artikelen 39, 39quater, 40, 41 en 42;

c) leveringen van goederen of diensten die in een andere lidstaat plaatsvinden en die in die lidstaat zijn vrijgesteld ingevolge een nationale bepaling die de artikelen 146 tot en met 152 van de richtlijn 2006/112/EG omzet.

§ 3. De Koning bepaalt de toepassingsvoorwaarden van dit artikel.

Artikel 50

§ 1. De **administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft**, kent een btw-identificatienummer toe dat de letters BE bevat:

1° aan elke belastingplichtige gevestigd in België, met uitzondering van de belastingplichtigen bedoeld in de artikelen 8 en 8bis en van de belastingplichtigen die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verrichten **die krachtens artikel 44 zijn vrijgesteld en** waarvoor zij geen recht op aftrek hebben;

2° aan de niet-belastingplichtige rechtspersonen en, in afwijking van **de bepaling onder 1°**, aan de belastingplichtigen die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verrichten waarvoor zij geen recht op aftrek hebben:

a) wanneer zij overeenkomstig artikel 53bis, § 1, verklaren een intracommunautaire verwerving van goederen te verrichten die tot gevolg heeft dat de drempel van 11.200 **euro**, bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, **2°, eerste lid**, b), wordt overschreden;

b) wanneer zij overeenkomstig artikel 25ter, § 1, **tweede lid, 2°, tweede lid**, ervoor kiezen om al hun intracommunautaire verwervingen van goederen aan de belasting te onderwerpen;

3° aan elke niet in België gevestigde belastingplichtige die handelingen verricht bedoeld in het Wetboek waarvoor recht op aftrek is ontstaan en waarvoor hij krachtens de artikelen 51 en 52 schuldenaar is van de belasting in België;

4° aan elke belastingplichtige als hij schuldenaar is van de belasting krachtens artikel 51, § 2, eerste lid, 1°;

5° aan elke belastingplichtige gevestigd in België die diensten verricht die, krachtens de communautaire bepalingen, geacht worden plaats te vinden in een andere lidstaat en waarvan de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst;

6° aan elk lid van een btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, die overeenkomstig **1°** voor btw-doeleinden is geïdentificeerd. Dit identificatienummer vormt een sub-btw-identificatienummer van de btw-eenheid.

De belastingplichtigen **bedoeld in het eerste lid, 4° of 5°, in paragraaf 2, of op wie de in artikel 56, § 2 of artikel 57 bedoelde regeling van toepassing is**, kunnen hun nummer slechts rechtsgeldig gebruiken om intracommunautaire verwervingen te verrichten van andere goederen dan accijnsproducten nadat zij vooraf de in het eerste lid, 2°, a), bedoelde verklaring hebben ingediend of nadat zij vooraf de in het eerste lid, 2°, b), bedoelde keuze hebben uitgeoefend.

Degenen aan wie krachtens het eerste lid, 2°, a), een **btw-identificatienummer** is toegekend, gebruiken dit rechtsgeldig voor de door hen verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen vanaf de dag waarop de drempel werd overschreden en tot 31 december van het kalenderjaar dat erop volgt. Indien de drempel wordt overschreden in de loop van dit laatste jaar en, in voorkomend geval, in de loop van de volgende jaren, gebruiken zij dit nummer rechtsgeldig tot 31 december van het jaar dat volgt op het jaar waarin de drempel voor het laatst werd overschreden.

§ 2. De administratie **die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft** kent aan elke btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, die uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht waarvoor zij geen recht op aftrek heeft een btw-identificatienummer toe **dat de letters BE bevat.**

Zij kent aan de leden van de in het eerste lid bedoelde btw-eenheid eveneens een btw-identificatienummer toe **dat de letters BE bevat**. Dit **identificatienummer** vormt een sub-btw-identificatienummer van deze btw-eenheid.

§ 3. Een btw-identificatienummer kan eveneens worden toegekend aan andere belastingplichtigen.

Artikel 51

§ 1. De belasting is verschuldigd:

1° door de belastingplichtige die in België een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht;

2° door degene die in België een belastbare intracommunautaire verwerving van goederen verricht;

3° door eenieder die op een factuur of op een als zodanig geldend stuk de belasting over de toegevoegde waarde vermeldt, zelfs indien hij geen goed heeft geleverd noch een dienst heeft verstrekt. Hij wordt schuldenaar van de belasting op het tijdstip van het uitreiken van de factuur of het stuk.

§ 2. In afwijking van § 1, 1°, is de belasting verschuldigd:

1° door de ontvanger van de dienst wanneer de dienstverrichter **een belastingplichtige is die niet in België is gevestigd en de dienst krachtens artikel 21, § 2, geacht wordt in België plaats te vinden**;

2° door de medecontractant die overeenkomstig artikel 50 [...], voor btw-doeleinden is geïdentificeerd, wanneer het gaat om leveringen van goederen als bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 3°, en voor zover de in artikel 53, § 2, eerste lid beoogde factuur de door de Koning te bepalen vermeldingen bevat;

3° door de medecontractant wanneer het gaat om leveringen van goederen of diensten als bedoeld in de artikelen 39, § 2, en 39quater;

4° door degene die de goederen onttrekt aan één van de regelingen bedoeld in de artikelen 39, § 2, en 39quater;

5° door de in België gevestigde medecontractant die gehouden is tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, of door de niet in België gevestigde medecontractant die een aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, wanneer het gaat om een levering van goederen of een dienst verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige en de hier te lande belastbare handeling niet onder 1°, 2° en 6° van deze paragraaf is bedoeld, noch vrijgesteld is of verricht met vrijstelling van de belasting ingevolge de artikelen 39 tot 44bis;

6° door de medecontractant die onder een nummer dat de letters BE bevat voor btw-doeleinden is geïdentificeerd, wanneer de ingevolge artikel 15, § 2, tweede lid, 4° hier te lande belastbare handeling wordt verricht door een niet in België gevestigde belastingplichtige.

Voor de toepassing van het eerste lid, 1°, 5° en 6°, wordt een belastingplichtige die in België een vaste inrichting heeft, aangemerkt als een niet in België gevestigde belastingplichtige als deze inrichting niet betrokken is bij de levering van goederen of de dienst.

§ 3. Wanneer ten aanzien van goederen en diensten waarvoor de in artikel 59, § 2, bedoelde deskundige schatting kan worden gevorderd, wordt vastgesteld dat de belasting werd voldaan over een onvoldoende maatstaf, is de aanvullende belasting verschuldigd door degene tegen wie de schattingsprocedure wordt ingesteld.

§ 4. De Koning kan afwijken van § 1, 1°, om de medecontractant van de leverancier van goederen of van de dienstverrichter tot voldoening van de belasting te verplichten in de mate dat Hij zulks noodzakelijk acht om die voldoening te vrijwaren.

Artikel 51bis, § 3

§ 3. In de regeling entrepot ander dan douane-entrepot, zijn de depothouder, degene die zich belast met het vervoer van de goederen uit het entrepot alsook, in voorkomend geval, zijn lastgever, tegenover de Staat hoofdelijk gehouden tot voldoening van de belasting met de persoon die er krachtens de artikelen 51, § 1, 1° en 2°, § 2, **eerste lid**, 3°, 4° en 5°, of 52, § 1, tweede lid, schuldenaar van is.

Artikel 53bis, § 2

§ 2. De belastingplichtigen die niet voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd moeten vooraleer een dienst zal worden verstrekt waarvoor zij de eerste maal schuldenaar worden van de belasting bij toepassing van artikel 51, § 2, **eerste lid**, 1°, [...] mededelen dat een dergelijke dienst hun voor de eerste maal wordt verstrekt.

De belastingplichtigen bedoeld in artikel 50, § 1, eerste lid, 5°, dienen eveneens vooraleer zij een eerste maal een dienst verstrekken die krachtens de communautaire bepalingen geacht wordt in een andere lidstaat plaats te vinden en waarvoor de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst, mee te delen dat zij een dergelijke dienst voor de eerste maal verstrekken.

Artikel 53quater

§ 1. De belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1° en 3° of § 3, voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, moeten hun btw-identificatienummer aan hun leveranciers en aan hun klanten mededelen.

In afwijking van het eerste lid zijn de belastingplichtigen bedoeld in de artikelen 56, § 2 en 57 er niet toe gehouden hun btw-identificatienummer mee te delen aan hun leveranciers wanneer zij intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan accijnsproducten verrichten, indien zij de drempel van 11.200 euro bedoeld in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, eerste lid, niet hebben overschreden of indien zij het in artikel 25ter, § 1, tweede lid, 2°, tweede lid, bedoelde keuzerecht niet hebben uitgeoefend.

§ 2. Zij die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 2° en 4°, voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, moeten hun btw-identificatienummer aan hun leveranciers mededelen wanneer zij krachtens artikel 51, § 1, 2° of § 2, eerste lid, 1°, schuldenaar zijn van de belasting in België.

§ 3. De belastingplichtigen die krachtens artikel 50, § 1, eerste lid, 5°, voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd moeten hun btw-identificatienummer aan hun klanten mededelen wanneer zij diensten verrichten die krachtens de communautaire bepalingen geacht worden plaats te vinden in een andere lidstaat en waarvan de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst.

§ 4. De leden van de btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, zijn gehouden aan hun leveranciers en hun klanten het sub-btw-identificatienummer bedoeld in artikel 50, § 1, eerste lid, 6°, mee te delen.

De leden van de btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, zijn gehouden aan hun leveranciers en hun klanten het sub-btw-identificatienummer bedoeld in artikel 50, § 2, tweede lid, mee te delen, wanneer deze eenheid krachtens artikel 51, § 1, 2° of § 2, eerste lid, 1°, schuldenaar is van de belasting in België, of wanneer de leden diensten verrichten die krachtens de communautaire bepalingen geacht worden plaats te vinden in een andere lidstaat en waarvan de belasting is verschuldigd door de ontvanger van de dienst.

§ 5. De niet in België gevestigde belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 55, § 1 of § 2, hier te lande een aansprakelijke vertegenwoordiger hebben laten erkennen of die overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, door een vooraf erkende persoon worden vertegenwoordigd, moeten bovendien, voor de handelingen die zij in België verrichten of ontvangen, de naam of benaming en

het adres van hun aansprakelijke vertegenwoordiger in België of van de vooraf erkende persoon die hen vertegenwoordigt, aan hun klanten of leveranciers mededelen.

Artikel 53quinquies

De belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1°, **met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, artikel 50, § 1, eerste lid, 3°,** voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, de leden van een **btw-eenheid bedoeld** in artikel 50, § 1, eerste lid, 6°, [...] de niet in België gevestigde belastingplichtigen die voor de handelingen die zij hier te lande verrichten zijn vertegenwoordigd door een vooraf erkende persoon, overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, en de andere niet in België gevestigde belastingplichtigen bedoeld in artikel 50, § 3, zijn gehouden jaarlijks **voor elk lid van een btw-eenheid en** voor iedere belastingplichtige die voor **btw-doeleinden** moet geïdentificeerd zijn, behalve voor degenen die uitsluitend handelingen verrichten die krachtens artikel 44 van de belasting zijn vrijgesteld, en waaraan zij goederen hebben geleverd of diensten hebben verstrekt in de loop van het vorige jaar, **de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft** in kennis te stellen van het totale bedrag van die handelingen alsmede van het totale bedrag van de in rekening gebrachte belasting.

De leden van een btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2, die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1°, voor btw-doeleinden is geïdentificeerd, **zijn** bovendien gehouden jaarlijks **de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft** in kennis te stellen van het totale bedrag van de in de loop van het vorige jaar **voor elk van de andere leden van die btw-eenheid** verrichte handelingen.

Artikel 53sexies, § 1

§ 1. De belastingplichtigen die overeenkomstig artikel 50, § 1, eerste lid, 1°, **met uitsluiting van de btw-eenheden in de zin van artikel 4, § 2, artikel 50, § 1, eerste lid, 3° en 5°,** voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd, de leden van een **btw-eenheid** in de zin van artikel 4, § 2, alsook de niet in België gevestigde belastingplichtigen die voor de handelingen die zij hier te lande verrichten worden vertegenwoordigd door een overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, vooraf erkende persoon moeten **iedere kalendermaand [...]** voor iedere persoon die in een andere **lidstaat** voor **btw-doeleinden** is geïdentificeerd, de **administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft** in kennis stellen van de volgende gegevens, waarbij een onderscheid moet worden gemaakt naargelang de aard van de handelingen:

1° het totale bedrag van de krachtens artikel 39bis, eerste lid, 1° en 4°, vrijgestelde leveringen van goederen en waarvoor de belasting in de loop van **de vorige maand [...]** opeisbaar is geworden;

2° het totale bedrag van de leveringen van goederen bedoeld in artikel 25quinquies, § 3, **derde** lid, verricht in de **lidstaat** van aankomst van de verzending of het vervoer van de goederen en waarvoor de belasting in de loop van **de vorige maand [...]** opeisbaar is geworden;

3° het totale bedrag van de andere diensten dan die welke in de lidstaat waar de diensten belastbaar zijn van de belasting zijn vrijgesteld en waarvoor de belasting verschuldigd is door de ontvanger krachtens de communautaire bepalingen en in de loop van de vorige maand opeisbaar is geworden.

Artikel 53octies, § 1

§ 1. De Koning regelt de toepassingsmodaliteiten van de artikelen 53 tot 53septies.

Hij kan onder de door Hem te stellen voorwaarden en modaliteiten toelaten dat de uitreiking van de factuur, bedoeld in artikel 53, § 2, geschiedt door de overdracht van de gegevens die ze moet bevatten bij wege van een procedure waarbij telegeleidingstechnieken worden aangewend, voor zover de authenticiteit van de herkomst en de integriteit van de inhoud ervan worden gewaarborgd.

Hij kan toelaten dat de door Hem aan te wijzen groepen van belastingplichtigen de in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, bedoelde aangifte slechts driemaandelijks, zesmaandelijks of jaarlijks indienen.

Hij kan toelaten dat de door Hem aan te wijzen groepen van belastingplichtigen, onder de door Hem te stellen voorwaarden, de in artikel 53sexies bedoelde intracommunautaire opgave slechts voor elk kalenderkwartaal indienen binnen een termijn van ten hoogste één maand te rekenen vanaf het einde van dat kwartaal.

Hij kan eveneens toelaten dat, in de door Hem te bepalen gevallen en onder de door Hem te stellen voorwaarden, de belasting wordt voldaan door middel van maandelijks voorschotten.

Hij kan ook bepalen dat de belasting verschuldigd voor de handelingen verricht tijdens het laatste aangiftetijdvak van het kalenderjaar moet worden voldaan vóór het verstrijken van dat jaar. Hij regelt de toepassingsmodaliteiten van die bepaling.

Hij kan aan belastingplichtigen de verplichting opleggen om ieder jaar op de door Hem te bepalen wijze de administratie in kennis te stellen van het totale bedrag van de goederen die zij geleverd en de diensten die zij verstrekt hebben, in de loop van het vorige jaar, aan iedere afnemer gevestigd in een land waarmee België een verdrag tot wederzijdse bijstand inzake omzetbelasting heeft gesloten.

Hij kan andere verplichtingen bepalen om de juiste heffing van de belasting te waarborgen en om de fraude te vermijden.

Artikel 54bis, § 1

§ 1. Iedere belastingplichtige moet een register houden van de goederen die hij heeft verzonden of vervoerd, of die voor zijn rekening werden verzonden of vervoerd, naar een andere Lid-Staat voor de handelingen bedoeld in artikel 12bis, tweede lid, 5° tot 7°.

Iedere belastingplichtige moet een register **bijhouden** om de **lichamelijke roerende** goederen te kunnen identificeren die vanuit een andere **lidstaat naar hem zijn verzonden** door of voor rekening van een in die andere **lidstaat** voor **btw**-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige en die het voorwerp zijn van een **materieel werk of een expertise**.

Artikel 55, § 1

§ 1. De niet in de Gemeenschap gevestigde belastingplichtige moet, alvorens in België enige andere handeling te verrichten dan een handeling waarvoor de belasting krachtens artikel 51, § 2, **eerste lid**, 1°, 2°, 5° en 6° verschuldigd is door de medecontractant, en andere dan een handeling waarvoor de bijzondere regeling bedoeld in artikel 58bis van toepassing is, door of vanwege de Minister van Financiën een in België gevestigde aansprakelijke vertegenwoordiger laten erkennen.

Door of vanwege de Minister van Financiën kan echter worden bepaald in welke omstandigheden de in het eerste lid bedoelde belastingplichtige wordt ontslagen van de verplichting een aansprakelijke vertegenwoordiger te laten erkennen.

Artikel 61, § 1

§ 1. Eenieder is gehouden de boeken, facturen en andere stukken, die hij overeenkomstig artikel 60 moet bewaren, op ieder verzoek van de ambtenaren van de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft, zonder verplaatsing, ter inzage voor te leggen teneinde de juiste heffing van de belasting in zijn hoofde of in hoofde van derden te kunnen nagaan.

Het ter inzage voorleggen van de boeken, facturen en andere stukken overeenkomstig het eerste lid, gebeurt, wat de btw-eenheid in de zin van artikel 4, § 2 betreft, door de vertegenwoordiger aangeduid door de andere leden om in hun naam en voor hun rekening de rechten en de verplichtingen van die btw-eenheid uit te oefenen. De ambtenaren van de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft, kunnen echter eisen dat het lid van de btw-eenheid zelf de in het eerste lid bedoelde voorlegging van de boeken, facturen en andere stukken die hem aanbelangen verricht.

Wanneer de boeken, facturen en andere stukken, door middel van een geïnformatiseerd systeem worden gehouden, opgemaakt, uitgereikt, ontvangen of bewaard, hebben die ambtenaren het recht zich de op informatiedragers geplaatste gegevens in een leesbare en verstaanbare vorm ter inzage te doen voorleggen. Die ambtenaren kunnen eveneens degene bedoeld in het eerste lid

verzoeken om in hun bijzijn en op zijn uitrusting kopies te maken onder de door hen gewenste vorm van het geheel of een deel van de voormelde gegevens, evenals om de informaticabewerkingen te verrichten die nodig worden geacht om de juiste heffing van de belasting na te gaan.

Elke belastingplichtige die de facturen die hij uitreikt of ontvangt bewaart langs elektronische weg die in België een on-line toegang tot de gegevens waarborgt, en waarvan de plaats van bewaring is gesitueerd in een andere lidstaat, is met het oog op de controle gehouden aan de ambtenaren van de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft, voor deze facturen een recht van toegang, downloading en gebruikneming langs elektronische weg te waarborgen.

Wanneer zulks uit het oogpunt van de controle nodig is, kan de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft voor de facturen opgesteld in een andere taal dan één van de nationale talen, een vertaling eisen in één van deze nationale talen van de facturen betreffende de leveringen van goederen en dienstverrichtingen die overeenkomstig de artikelen 15, [...] 21 en 21bis in België plaatsvinden, alsmede van de facturen die worden ontvangen door de in België gevestigde belastingplichtigen.

De belastingplichtige bedoeld in artikel 50, § 1, eerste lid, 3°, die geen aansprakelijke vertegenwoordiger heeft laten erkennen, alsook de niet in België gevestigde belastingplichtige bedoeld in artikel 50, § 3, moeten aan de administratie die de belasting over de toegevoegde waarde onder haar bevoegdheid heeft een adres in België kenbaar maken waar de boeken, facturen en andere stukken bedoeld in het eerste lid zullen worden medegedeeld op ieder verzoek van de ambtenaren van die administratie.

Deze paragraaf is niet van toepassing op het Nationaal Instituut voor de Statistiek en op het Economisch en Sociaal Instituut voor de Middenstand ten aanzien van de in hun bezit zijnde individuele inlichtingen.

Artikel 76

§ 1. Onverminderd de toepassing van artikel 334 van de programmawet van 27 december 2004, wordt wanneer het bedrag van de belasting die ingevolge de artikelen 45 tot 48 voor aftrek in aanmerking komt, aan het einde van het kalenderjaar meer bedraagt dan de belasting die verschuldigd is door de belastingplichtige die overeenkomstig artikel 50 voor btw-doeleinden is geïdentificeerd en gehouden is tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, § 1, eerste lid, 2°, onder de voorwaarden bepaald door de Koning, het verschil terugggegeven binnen drie maanden op uitdrukkelijk verzoek van de belastingplichtige of van zijn aansprakelijke vertegenwoordiger bedoeld in artikel 55, §§ 1 of 2.

Indien het een belastingplichtige betreft die wordt vertegenwoordigd door een persoon die overeenkomstig artikel 55, § 3, tweede lid, vooraf werd erkend, moet het in het eerste lid bedoeld verzoek worden ingediend door voornoemde vooraf erkende persoon.

De Koning kan bepalen dat het overschot, in de door Hem te bepalen gevallen en onder de door Hem te stellen voorwaarden, vóór het einde van het kalenderjaar wordt terugggegeven.

Met betrekking tot de in deze paragraaf bedoelde voorwaarden kan de Koning ten voordele van de Administratie van de btw, registratie en domeinen, een inhouding voorzien die geldt als bewarend beslag onder derden in de zin van artikel 1445 van het Gerechtelijk Wetboek.

§ 2. De niet in § 1 bedoelde belastingplichtige kan, bij wijze van teruggaaf, de belasting recupereren die geheven werd van de aan hem geleverde goederen en verstrekte diensten, en van de door hem ingevoerde goederen en verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen, in de mate waarin die belasting voor aftrek in aanmerking komt overeenkomstig de artikelen 45 tot 48.

De Koning regelt de toepassingsmodaliteiten van deze paragraaf wanneer de teruggaaf moet plaatsvinden overeenkomstig de bepalingen inzake teruggaaf van de richtlijn 2008/9/EG.

Artikel 80

De Koning bepaalt de formaliteiten en voorwaarden waaraan de teruggaaf onderworpen is, de wijze waarop ze geschiedt en de ambtenaar die ze verricht.

Hij stelt de minima vast die bereikt moeten zijn opdat op het verzoek om teruggaaf kan worden ingegaan. Wanneer het gaat om teruggaven aan iedere andere persoon dan een belastingplichtige gehouden tot het indienen van periodieke aangiften, stelt Hij deze minima vast overeenkomstig de bepalingen van **artikel 17 van de richtlijn 2008/9/EG van 12 februari 2008**.

Hij kan bepalen dat geen teruggaaf plaatsvindt als de medecontractant van de leverancier of van de dienstverrichter, als degene die een intracommunautaire verwerving van een goed heeft verricht of als degene op wiens naam de wegens invoer verschuldigde belasting werd voldaan, een belastingplichtige is die periodieke aangiften indient en de belasting volledig in aftrek mag brengen.

Artikel 91, § 3

§ 3. Een interest van 0,8 pct. per maand is van rechtswege verschuldigd over de sommen die moeten worden teruggegeven:

1° met toepassing van artikel 76, § 1, **eerste en derde lid**, te rekenen vanaf het verstrijken van de in deze **bepaling** bepaalde termijn;

De interest wordt om de maand berekend over het totaal van de terug te geven belasting, afgerond op het dichtstbijzijnde lagere veelvoud van 10 euro. Ieder begonnen tijdvak van een maand wordt voor een gehele maand gerekend.

De interest van een maand is slechts verschuldigd indien hij 2,50 euro bereikt;

2° met toepassing van de bepalingen van de **richtlijn 2008/9/EG van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, vanaf het verstrijken van de termijn bedoeld in artikel 22, paragraaf 1, van deze richtlijn. Er is evenwel geen enkele interest verschuldigd wanneer de belastingplichtige zijn verplichting de op basis van de artikelen 10 en 20, paragraaf 1, van de voornoemde richtlijn geëiste aanvullende informatie te verstrekken niet voldaan heeft binnen de termijn bepaald bij artikel 20, paragraaf 2, van deze richtlijn.**

De interest wordt om de maand berekend over het totaal van de terug te geven belasting, afgerond op het dichtstbijzijnde lagere veelvoud van 10 euro. Ieder begonnen tijdvak van een maand wordt voor een gehele maand gerekend.

De interest van een maand is slechts verschuldigd indien hij 2,50 **euro** bereikt.

SCHEMA – Plaats van de dienst

	Tot en met 31/12/09	Vanaf 1 januari 2010	
	PM	B to B	B to C
Algemene regel	Plaats waar de dienstverrichter is gevestigd	Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd	Plaats waar de dienstverrichter is gevestigd
Afwijkende regels			
		Gemeenschappelijke uitzonderingen	
Restaurant- en cateringdiensten	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht	
Restaurant- en cateringdiensten aan boord van een schip, vliegtuig of trein	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht	Plaats van vertrek van het passagiersvervoer	
Verhuur op korte termijn van vervoermiddelen (90 dagen voor schepen en 30 dagen voor andere vervoermiddelen)	Plaats waar de dienstverrichter is gevestigd	Plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de ontvanger wordt gesteld	
Diensten die verband houden met uit hun aard onroerende goederen	Plaats waar het onroerend goed is gelegen	Plaats waar het onroerend goed is gelegen	
Personenvervoerdiensten	Naar verhouding van de afgelegde afstanden	Naar verhouding van de afgelegde afstanden	
Diensten m.b.t. culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve en vermakelijkheidsactiviteiten	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht
		(Vanaf 2011: beperkt tot de diensten die toegang verlenen tot dergelijke evenementen)	

		Uitzonderingen specifiek aan B to C		
Tot en met 31/12/09 PM		B to B	B to C	
Zogenaamde "intellectuele" diensten -overdracht en verlenen van rechten -reclame -diensten van intellectuele aard -bank en financiële verrichtingen -verhuur van roerende goederen behalve van vervoermiddelen -telecommunicatie * -radio- en televisieomroepdiensten * -langs elektronische weg verrichte diensten * -toegang tot aardgas- en elektriciteitsdistributiesystemen, ...	- Plaats waar de dienstverrichter is gevestigd - Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd wanneer de ontvanger buiten de Gemeenschap is gevestigd	Algemene regel	AR - Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd wanneer de ontvanger buiten de Gemeenschap is gevestigd	
EXPERTISES EN WERKZAAMHEDEN MET BETREKKING TOT ROERENDE GOEDEREN				
Expertises en werkzaamheden met betrekking tot roerende goederen	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht /btw-nr. van de ontvanger wanneer de goederen de lidstaat verlaten waar het werk werd verricht	Algemene regel	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht	
DIENSTEN DOOR DIENSTVERRICHTERS BUITEN DE EG AAN ONTVANGERS GEVESTIGD BINNEN DE EG *				
Telecommunicatie, radio en televisie	Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd indien hij <u>belastingplichtige</u> is Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd indien hij geen belastingplichtige is en gebruik en exploitatie	Algemene regel	- Plaats waar de dienstverrichter is gevestigd (algemene regel) - Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd in het geval van gebruik en exploitatie	

Langs elektronische weg verrichte diensten	Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd	Algemene regel	- Plaats waar de ontvanger van de dienst is gevestigd
TUSSENPERSONEN behalve met betrekking tot een onroerend goed			
Dienst verricht door een tussenpersoon	Plaats van de handeling waarin hij tussenkomt /btw-nr. van de ontvanger	Algemene regel	Plaats van de hoofdhandeling waarin hij tussenkomt
GOEDERENVERVOERDIENSTEN			
Goederenvervoerdiensten andere dan het intracommunautair vervoer van goederen	Naar verhouding van de afgelegde afstanden	Algemene regel	Naar verhouding van de afgelegde afstanden
Intracommunautair goederenvervoer	Plaats van het vertrek van het vervoer /btw-nr. van de ontvanger	Algemene regel	Plaats van het vertrek van het vervoer
Tussenkomst bij een intracommunautair goederenvervoer	Plaats van het vertrek van het vervoer /btw-nr. van de ontvanger	Algemene regel	Plaats van de handeling waarin hij tussenkomt
Tussenkomst bij diensten die samenhangen met een intracommunautair goederenvervoer	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht /btw-nr. van de ontvanger	Algemene regel	Plaats van de handeling waarin hij tussenkomt
Diensten die samenhangen met het vervoer van goederen (laden, lossen, behandelen en dgl.)	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht /btw-nr. van de ontvanger (intracommunautair vervoer)	Algemene regel	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht