

Circulaire nr. E.T.nr. 117.619 (AOIF nr. 3/2010) dd 07.01.2010

DIENSTEN

Diensten verricht voor een belastingplichtige "business to business".

Diensten verricht voor een eindconsument "business to consumer".

Goederenvervoer.

Met het goederenvervoer samenhangende diensten.

Plaatsbepaling van het goederenvervoer.

HARMONISATIE VAN DE BTW WETGEVING

Richtlijn 2006/112/EG.

Richtlijn 208/8/EG.

OPEISBAARHEID VAN DE BELASTING

Belastbaar feit.

Datum van opeisbaarheid van de BTW.

VOLDOENING VAN DE BELASTING

Belastingplichtige ontvanger van de dienst.

Schuldenaar van de BTW.

Aan alle taxatiediensten van de sector BTW.

Inhoudstafel

HOOFDSTUK 1 : INLEIDING

A. Inhoud van deze aanschrijving

B. Basisprincipes betreffende de nieuwe regels inzake plaatsbepaling van diensten

HOOFDSTUK II. TOEPASSELIJKE REGELING WANNEER DE ONTVANGER EEN BELASTINGPLICHTIGE IS (IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, § 1, VAN HET BTW-WETBOEK)

A. De goederenvervoersdiensten

1. Plaatsbepaling van de goederenvervoersdienst
 - a. Wettelijke bepalingen
Artikel 21 van het BTW-Wetboek
 - b. Toepasselijke regeling :
2. Schuldenaar van de BTW
 - a. Wettelijke bepalingen
Artikel 51 van het BTW-Wetboek
 - b. Toepasselijke regeling
3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW
 - a. Wettelijke bepalingen
Artikel 22 van het BTW-Wetboek
 - b. Toepasselijke regeling
 - c. Voorbeeld
4. Praktische toepassingen
 - a) Voorbeeld nr. 1
 - b) Voorbeeld nr. 2
 - c) Voorbeeld nr. 3
 - d) Voorbeeld nr. 4
 - e) Voorbeeld nr. 5
 - f) Voorbeeld nr. 6
 - g) Voorbeeld nr. 7
5. BTW vrijstellingen
 - a) Wettelijke bepalingen
Artikel 41 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
Artikel 41, § 1, 1^e lid , 2^o, van het BTW-Wetboek
Artikel 41, § 1, 1^e lid, 3^o tot 5^o, van het BTW-Wetboek
Artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o, van het BTW-Wetboek
 - c) Bewijs van de vrijstelling
 - d) Praktische toepassingen
Voorbeeld nr. 1
Voorbeeld nr. 2
Voorbeeld nr. 3

- Voorbeeld nr. 4
- Voorbeeld nr. 5
- Voorbeeld nr. 6
- Voorbeeld nr. 7
- Voorbeeld nr. 8
- Voorbeeld nr. 9
- Voorbeeld nr. 10

B. De met goederenvervoer samenhangende diensten

1. Plaatsbepaling van de met goederenvervoer samenhangende diensten
 - a) Wettelijke bepalingen
Artikel 21 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
 - c) Definitie
2. Schuldenaar van de BTW
 - a) Wettelijke bepalingen
Artikel 51 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW
 - a. Wettelijke bepalingen
Artikel 22 van het BTW-Wetboek
 - b. Toepasselijke regeling
 - c. Voorbeeld
4. Praktische toepassingen
 - a) Voorbeeld nr. 1
 - b) Voorbeeld nr. 2
 - c) Voorbeeld nr. 3
 - d) Voorbeeld nr. 4
 - e) Voorbeeld nr. 5
 - f) Voorbeeld nr. 6
 - f) Voorbeeld nr. 7
5. BTW vrijstellingen
 - a) Wettelijke bepalingen
Artikel 41 van het BTW-Wetboek
Artikel 42 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
Artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o, van het BTW-Wetboek
Artikel 41, § 1, 1^e lid, 3^o tot 5^o, van het BTW-Wetboek
Artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o, van het BTW-Wetboek
Artikel 42 van het BTW-Wetboek
 - c) Praktische toepassingen
Voorbeeld nr. 1
Voorbeeld nr. 2
Voorbeeld nr. 3
Voorbeeld nr. 4
Voorbeeld nr. 5
Voorbeeld nr. 6
Voorbeeld nr. 7
Voorbeeld nr. 8

HOOFDSTUK III. TOEPASSELIJKE REGELING WANNEER DE ONTVANGER GEEN BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, §1, VAN HET BTW-WETBOEK)

A. De goederenvervoerdiensten

1. Plaatsbepaling van de goederenvervoersdienst
 - a) Wettelijke bepalingen
Artikel 21bis van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
2. Schuldenaar van de BTW
 - a) Wettelijke bepalingen
Artikel 51 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW
 - a. Wettelijke bepalingen
Artikel 22 van het BTW-Wetboek
 - b. Toepasselijke regeling
4. Praktische toepassingen
 - a) Voorbeeld nr. 1
 - b) Voorbeeld nr. 2

- c) Voorbeeld nr. 3
 - d) Voorbeeld nr. 4
 - e) Voorbeeld nr. 5
 - f) Voorbeeld nr. 6
5. BTW vrijstellingen
- a) Wettelijke bepalingen
 - Artikel 41 van het BTW-Wetboek
 - Artikel 42 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
 - Artikel 41 van het BTW-Wetboek
 - Artikel 42 van het BTW-Wetboek
 - c) Praktische toepassingen
 - Voorbeeld nr. 1
 - Voorbeeld nr. 2
 - Voorbeeld nr. 3
 - Voorbeeld nr. 4
 - Voorbeeld nr. 5

B. De met vervoer samenhangende diensten

1. Plaatsbepaling van de met vervoer samenhangende diensten
 - a) Wettelijke bepalingen
 - Artikel 21bis van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
 - c) Uitsluiting
 - De opslag van goederen
2. Schuldenaar van de BTW
 - a) Wettelijke bepalingen
 - Artikel 51 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW
 - a. Wettelijke bepalingen
 - Artikel 22 van het BTW-Wetboek
 - b. Toepasselijke regeling
4. Praktische toepassingen
 - a) Voorbeeld nr. 1
 - b) Voorbeeld nr. 2
 - c) Voorbeeld nr. 3
 - d) Voorbeeld nr. 4
 - e) Voorbeeld nr. 5
 - f) Voorbeeld nr. 6
5. BTW vrijstellingen
 - a) Wettelijke bepalingen
 - Artikel 41 van het BTW-Wetboek
 - Artikel 42 van het BTW-Wetboek
 - b) Toepasselijke regeling
 - Artikel 41 van het BTW-Wetboek
 - Artikel 42 van het BTW-Wetboek
 - c) Voorbeelden
 - Voorbeeld nr. 1
 - Voorbeeld nr. 2
 - Voorbeeld nr. 3
 - Voorbeeld nr. 4

HOOFDSTUK 1 : INLEIDING

A. Inhoud van deze aanschrijving

1. Sinds 1 januari 2010 zijn de regels voor de belasting van diensten gewijzigd. Deze wijzigingen vloeien voort uit richtlijn 2008/8/EG van 12 februari 2008 tot wijziging van richtlijn 2006/112/EG van de raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

Deze Richtlijn werd omgezet in Belgisch recht door de Wet van 26 november 2009 tot wijziging van het BTW-Wetboek, zoals gepubliceerd in het Belgisch Staatsblad van 4 december 2009.

Ingevolge deze nieuwe regeling is voortaan de taxatie van de goederenvervoersdienst en van met goederenvervoer samenhangende diensten onderworpen aan nieuwe regels.

2. Deze aanschrijving heeft tot doel de nieuwe op deze handelingen toepasselijke regels uiteen te zetten.

De aanschrijving nr. 11 van 21 oktober 1997 betreffende intracommunautair goederenvervoer wordt opgeheven vanaf 1 januari 2010.

B. Basisprincipes betreffende de nieuwe regels inzake plaatsbepaling van diensten

3. Sinds 1 januari 2010 hangen de regels inzake plaatsbepaling van dienstverrichtingen in essentie af van de hoedanigheid van de ontvanger van de dienst. In het nieuwe artikel 21 van het BTW-Wetboek wordt de toepasselijke regeling uiteengezet wanneer de ontvanger een belastingplichtige is, terwijl in het nieuwe artikel 21bis van het BTW-Wetboek deze wordt opgenomen wanneer de ontvanger geen belastingplichtige is.

4. In artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek voorziet de wetgever dat belastingplichtigen die eveneens niet belastbare activiteiten stellen voor de toepassing van deze nieuwe regels inzake de plaatsbepaling van diensten (cfr. artikelen 21 en 21 bis van het BTW-Wetboek), voor al de aan hen verrichte diensten beschouwd worden als belastingplichtigen. Evenzo dient in dit kader de voor BTW doeleinden geïdentificeerde niet belastingplichtige rechtspersoon als belastingplichtige te worden aanzien. Het spreekt voor zich dat deze bepalingen niet gelden voor de diensten welke verricht worden voor een belastingplichtig natuurlijk persoon en waarbij de betrokken diensten exclusief bestemd zijn voor zijn eigen privé-doeleinden of dat van zijn personeel.

5. Hierna worden de diverse toepasselijke taxatieregels uiteengezet inzake de goederenvervoersdienst en de met een goederenvervoer samenhangende diensten, naargelang de ontvanger van de dienst al dan niet een belastingplichtige is in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek. (Merk reeds op dat de notie belastingplichtige in deze artikelen een eigen betekenis heeft die afwijkt van deze gegeven in artikel 4 van het BTW-Wetboek)

HOOFDSTUK II. TOEPASSELIJKE REGELING WANNEER DE ONTVANGER EEN BELASTINGPLICHTIGE IS (IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, § 1, VAN HET BTW-WETBOEK)

A. De goederenvervoersdiensten

1. Plaatsbepaling van de goederenvervoersdienst

a. Wettelijke bepalingen

Artikel 21 van het BTW-Wetboek

6. §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 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 de 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° tot 6°...

b. Toepasselijke regeling :

7. Voor de toepasselijkheid van de in artikel 21, §§ 2 en 3 van het BTW-Wetboek opgenomen regels, dient de ontvanger van de dienst een als zodanig handelende belastingplichtige te zijn, te weten hetzij:

- een persoon bedoeld in artikel 4 van het BTW-Wetboek; dit wil zeggen eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, hoofdzakelijk of aanvullend, met of zonder winstoogmerk leveringen van goederen of diensten verricht die in het BTW-wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend (artikel 4, §1 van het BTW-Wetboek), maar evenzeer een BTW-eenheid in de zin van artikel 4, §2 van het BTW-Wetboek.

Wordt dus niet alleen bedoeld de belastingplichtige die gehouden is tot de indiening van periodieke aangiften, maar evenzeer de belastingplichtige bedoeld in artikel 44 van het BTW-Wetboek welke uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht welke hem geen recht op aftrek verlenen, de vrijgestelde belastingplichtige zoals bedoeld in artikel 56, §2 van het BTW-Wetboek, de belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire landbouwregeling zoals bedoeld in artikel 57 van het BTW-Wetboek, en iedere andere belastingplichtige onderworpen aan een regeling waarbij hij niet gehouden is tot de indiening van periodieke aangiften;

- een belastingplichtige die ook activiteiten of verrichtingen doet die niet beschouwd worden als handelingen in de zin van artikel 2 van het BTW-Wetboek. Wordt hier bedoeld de persoon die de hoedanigheid van belastingplichtige heeft in de zin van artikel 4 van het BTW-Wetboek voor een deel van zijn activiteit, maar die deze hoedanigheid niet heeft voor de rest van zijn activiteiten;
- een niet belastingplichtige rechtspersoon, welke ingevolge artikel 50, §1, eerste lid, 2° van het BTW-Wetboek geïdentificeerd is voor BTW doeleinden (omdat hij de jaarlijkse drempel van 11.200 EUR voor intracommunautaire verwervingen overschreden heeft of omdat hij geopteerd heeft voor het belastingovereenkomstig artikel 25ter, §1, 2° lid, 2° van het BTW-Wetboek)

8. De plaats van de dienst bestaande uit een vervoer van goederen verricht ten behoeve van een als dusdanig handelende belastingplichtige wordt, overeenkomstig de in artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek opgenomen algemene regel, vastgelegd waar deze belastingplichtige de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft.

9. Merk op dat wanneer de ontvanger een belastingplichtige is in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek, de regels inzake de plaatsbepaling van de dienst dezelfde zijn voor alle vervoer van goederen. Bijgevolg heeft het feit of het een nationaal vervoer betreft, een vervoer bij uitvoer, een vervoer bij invoer of een intracommunautair vervoer betreft geen enkel belang meer, gezien de dienst telkens geacht wordt plaats te vinden daar waar de ontvanger de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft.

10. Niettemin, wanneer de belastingplichtige ontvanger van de dienst over een vaste inrichting beschikt, welke zich bevindt in een ander land dan dat waar hij de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft en de dienst verricht wordt voor deze vaste inrichting, zal de dienst geacht worden plaats te vinden daar waar deze vaste inrichting zich bevindt. 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 verbruiken, met andere woorden de bedoelde inrichting moet in staat zijn om de diensten materieel te ontvangen en te verbruiken (de juridische bekwaamheid speelt ter zake geen rol).

De aanknopingspunt aan de vaste inrichting veronderstelt dat de dienst wordt verstrekt voor de behoeften van de vaste inrichting en niet voor deze van de zetel van de economische activiteit van de belastingplichtige. Men moet derhalve ook het feit in overweging nemen dat het contract werd afgesloten door de vaste inrichting zelf (of dat de bestelbon uitgaat van deze laatste), dat de handeling wordt gefactureerd met vermelding van de naam, het adres en het BTW-identificatienummer van deze inrichting en dat de betaling wordt gedaan via een op naam van deze inrichting geopende rekening. In elk geval is de plaats van de vaste inrichting als aanknopingspunt voor de plaats van de dienst ondergeschikt en wordt ze maar toegepast van zodra het criterium van de zetel van de economische activiteit niet tot een rationele oplossing leidt inzake de plaats waar de werkelijke gebruiker van de dienst gevestigd is.

Voor een meer uitvoerige bespreking van de noties belastingplichtige, zetel van de economische activiteit en vaste inrichting wordt verwezen naar Circulaire AFZ nr. 19 van 22 december 2010)

11. Merk op dat de huidige regels inzake de plaatsbepaling evolueren naar het onderwerpen aan

communautaire belasting van vervoersdiensten welke materieel buiten de Gemeenschap plaatsvinden, wanneer ze worden verricht in opdracht van een belastingplichtige ontvanger met een economische activiteit gevestigd binnen de Gemeenschap, terwijl een binnen een Lidstaat verricht nationaal vervoer of een intracommunautair vervoer niet aan de belasting zal worden onderworpen wanneer de zetel van de economische activiteit van de belastingplichtige ontvanger van de dienst buiten de Gemeenschap gelegen is.

2. Schuldenaar van de BTW

a. Wettelijke bepalingen

Artikel 51 van het BTW-Wetboek

12. § 1 De belasting is verschuldigd :

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

2° tot 3° ...

§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 de goederen of de dienst.

b. Toepasselijke regeling

13. Onderstaande tabel geeft een overzicht van de regels inzake de plaatsbepaling van diensten en de aanwijzing van de schuldenaar van de belasting, zoals die sinds 1 januari 2010 van toepassing zijn.

DE GOEDERENVERVOERSDIENST WAARBIJ DE ONTVANGER EEN BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, §1 VAN HET BTW WETBOEK		
Plaats waar de dienstverrichter gevestigd is	Plaats van de dienst ?	Schuldenaar van de BTW
De dienstverrichter is enkel gevestigd in het land waar de ontvanger van de dienst gevestigd is	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn 2006/112/EG,)	Dienstverrichter (art. 51, § 1, 1° BTW-Wetboek - art.193 van Richtlijn 2006/112/EG)
De dienstverrichter heeft geen vaste inrichting in het land waar de ontvanger van de dienst gevestigd is	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn 2006/112/EG,)	Ontvanger Art. art. 51, § 2, eerste lid, 1° BTW-Wetboek art. 196 van richtlijn 2006/112/EG
De dienstverrichter is een onderneming naar buitenlands recht, welke beschikt over een vaste inrichting in het land waar de ontvanger van de	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn	Dienstverrichter (art. 51, § 1, 1° BTW-Wetboek - art.193 van Richtlijn 2006/112/EG)

dienst gevestigd is en deze vaste inrichting nam rechtstreeks of onrechtstreeks deel aan de handeling	2006/112/EG,)	
De dienstverrichter is een onderneming naar buitenlands recht, welke beschikt over een vaste inrichting in het land waar de ontvanger van de dienst gevestigd is, doch deze vaste inrichting had geen deel in de verrichting	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn 2006/112/EG,)	Ontvanger Art. art. 51, § 2, eerste lid 1° BTW-Wetboek art. 196 van richtlijn 2006/112/EG

3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW

a. Wettelijke bepalingen

Artikel 22 van het BTW-Wetboek

14. § 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°.

§§3 en 4

b. Toepasselijke regeling

15. Voor goederenvervoersdiensten verricht aan een als zodanig handelende belastingplichtige, welke overeenkomstig artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek gelokaliseerd worden waar de belastingplichtige ontvanger van de dienst de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft, worden het belastbaar feit en de opeisbaarheid van de BTW als volgt bepaald.

16. Het belastbaar feit vindt voor de BTW plaats op het ogenblik waarop de dienstverrichting van het goederenvervoer voltooid is.

17. **De naar aanleiding van een goederenvervoersdienst verschuldigde BTW wordt opeisbaar op het ogenblik waarop het belastbaar feit plaatsvindt** (het ogenblik waarop de dienst voltooid is).

18. Niettemin bestaan er subsidiaire oorzaken welke de BTW eveneens opeisbaar maken. Deze regels verschillen naargelang de hoedanigheid van de persoon die als schuldenaar van de BTW wordt aangewezen.

- **wanneer de dienstverrichter de schuldenaar van de BTW is, maken de gehele of gedeeltelijke facturering of incassering vóór het belastbaar feit de BTW opeisbaar**

op het ogenblik van uitreiking van de factuur of van de incassering, over het gefactureerde of geïncasseerde bedrag.

- **Wanneer de ontvanger van de dienst**, overeenkomstig artikel 51, §2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek, **de schuldenaar is van de BTW, maakt enkel de gehele of gedeeltelijke incassering vóór het belastbaar feit de BTW opeisbaar op** het ogenblik van de incassering en dit over het geïncasseerde bedrag; in dit geval is de **facturering vóór het plaatsvinden van het belastbaar feit geen oorzaak van opeisbaarheid van de belasting.**

c. Voorbeeld

19. Dienstverrichter A verricht voor een bedrag van 300 EUR een goederenvervoer voor rekening van B, een belastingplichtige in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek.

De dienst is voltooid op 10 maart 2010

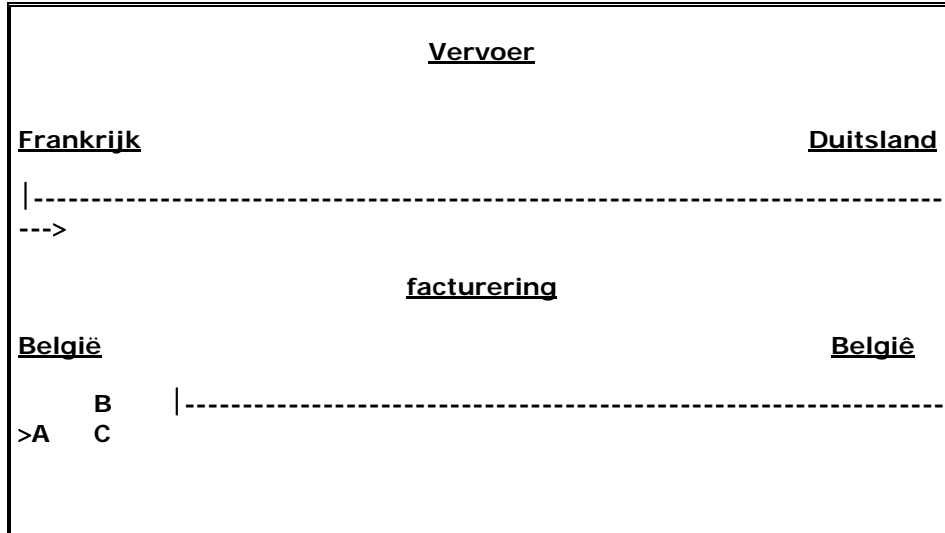
DATUM VAN OPEISBAARHEID VAN DE BTW VOOR EEN GOEDERENVERVOERSDIENST WAARBIJ DE ONTVANGER EEN BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, § 1 VAN HET BTW-WETBOEK		
Beoogde situatie	De dienstverrichter is de schuldenaar	De ontvanger van de dienst is de schuldenaar
<p>Voorbeeld nr. 1</p> <p><i>Facturering van 100 EUR op 20 februari 2010</i></p> <p><i>Betaling na het belastbaar feit</i></p>	<p>20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR</p> <p>10 maart 2010 voor een bedrag van 200 EUR</p>	<p>10 maart 2010 voor een bedrag van 300 EUR</p>
<p>Voorbeeld nr. 2</p> <p><i>Betaling van een voorschot van 100 EUR op 20 februari 2010</i></p> <p><i>Facturering van dit voorschot op 1 maart 2010</i></p> <p><i>Facturering van het saldo en betaling hiervan na het belastbaar feit</i></p>	<p>20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR</p> <p>10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)</p>	<p>20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR</p> <p>10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)</p>
<p>Voorbeeld nr. 3</p> <p><i>Facturering van 100 EUR op 30 januari 2010.</i></p> <p><i>Betaling van deze factuur op 20 februari 2010</i></p> <p><i>Facturering en betaling van het saldo na het belastbaar feit</i></p>	<p>30 januari 2010 voor een bedrag van 100 EUR</p> <p>10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)</p>	<p>20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR</p> <p>10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)</p>

4. Praktische toepassingen

20. In de hierna volgende voorbeelden wordt onder de term « belastingplichtige » verstaan de in artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek bedoelde persoon (cfr. artikel 43 van richtlijn 2006/112/EG) (zie nummer 7 hierboven).

21. Behoudens andersluidende melding zijn de in de voorbeelden bedoelde goederen afkomstig uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§2 tot 5 van het BTW-Wetboek of zijn ze in dit grondgebied ingevoerd en ter verbruik aangegeven.

a) Voorbeeld nr. 1



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) belast een Belgische vervoersonderneming met een vervoer van Straatsburg (Frankrijk) naar Munchen (Duitsland)

22. **Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B)** : in België (plaats van vestiging van de ontvanger –artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

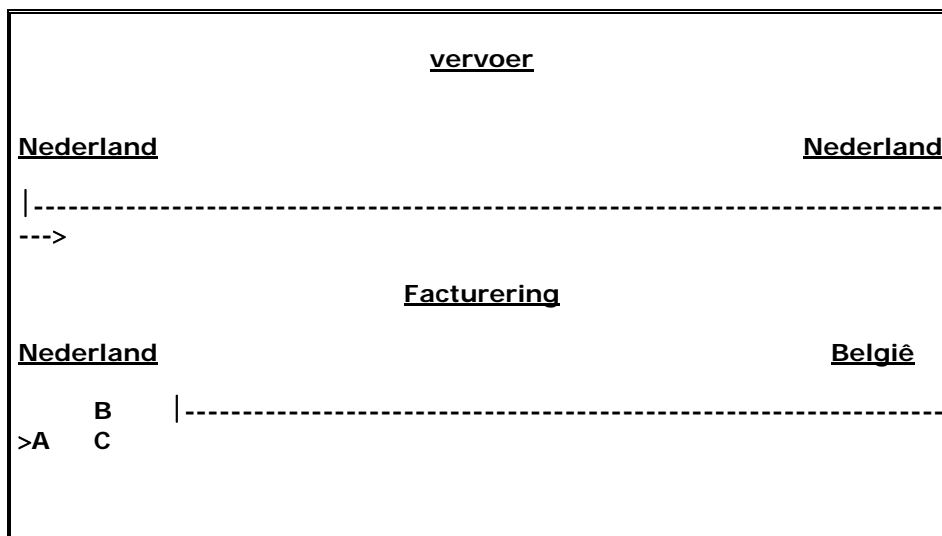
Schuldenaar: de dienstverrichter (B) gezien deze in België gevestigd is (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03, en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

In de mate A gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, neemt hij deze dienstverrichting op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte en kan hij zijn recht op aftrek uitoefenen in rooster 59 overeenkomstig de gewone regeling.

b) Voorbeeld nr. 2



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) belast een Nederlandse vervoersonderneming (B) met een vervoer van goederen van Amsterdam (Nederland) naar Eindhoven (Nederland). De vervoersonderneming (B) beschikt niet over een vaste inrichting in België.

23. **Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B):** *in België (plaats van vestiging van de ontvanger – artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek).*

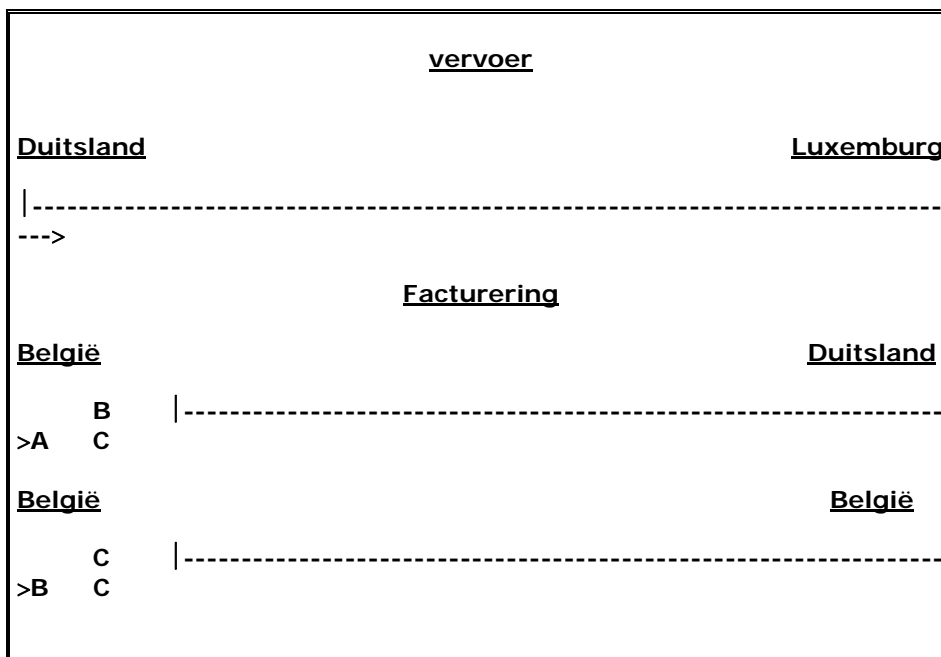
Schuldenaar: *de ontvanger (A) aangezien de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van richtlijn 2006/112/EG- cfr. artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek).*

Verplichtingen:

In de mate A gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, neemt hij deze dienstverrichting op in rooster 82, alsook in rooster 88 van zijn periodieke aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 55 van dezelfde periodieke aangifte en kan in aftrek gebracht worden in rooster 59 overeenkomstig de gewone regeling.

In de mate A gehouden is tot het indienen van bijzondere aangiften, neemt A de dienstverrichting op in rooster 74 van zijn bijzondere aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 80 van diezelfde bijzondere aangifte.

c) Voorbeeld nr. 3



Een in Duitsland gevestigde belastingplichtige (A) belast een Belgische vervoersonderneming (B) met een vervoer van goederen van Keulen (Duitsland) naar Luxemburg (Groothertogdom Luxemburg). De Belgische ondernemer geeft de vervoersopdracht in onderaanneming aan een andere Belgische vervoersonderneming (C). De hoofdaannemer/Belgische vervoersonderneming (B) heeft geen vaste inrichting in Duitsland.

24. De door B verrichte dienst

Plaats van de dienst: in Duitsland (plaats waar de ontvanger van de dienst gevestigd is – artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger van de dienst (A) aangezien de dienstverrichter niet in Duitsland gevestigd is (artikel 196 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B neemt deze handeling op in rooster 44 van zijn periodieke BTW aangifte (in het buitenland gerealiseerde verrichtingen) en in zijn intracommunautaire opgave onder code S met vermelding van het BTW-identificatienummer van zijn klant A.

De door C verrichte dienst

Plaats van de dienst: in België (plaats waar de ontvanger van de dienst gevestigd is - artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de dienstverrichter (C) aangezien deze in België gevestigd is (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

C vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

B neemt deze dienstverrichting op in rooster 81 van zijn periodieke aangifte en kan zijn recht op aftrek uitoefenen in rooster 59 overeenkomstig de normale regelgeving.

d) Voorbeeld nr. 4



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) belast een Britse vervoersonderneming (B) met een vervoer van koopwaar van Londen (Verenigd Koninkrijk) naar Brussel (België). De vervoersonderneming (B) heeft een vaste inrichting in België (B').

25. **Plaats van de dienst verricht door de vervoersonderneming (B)** : in België (plaats waar de ontvanger van de dienst gevestigd is - artikel 44 van Richtlijn 2006/112/EG – artikel 44 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar:

- De dienstverrichter (B'), in de mate dat de vaste inrichting van (B) in België direct of indirect heeft deelgenomen aan de handeling (artikel 193 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen: B' vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

In de mate A gehouden is tot de indiening van periodieke aangiften, neemt hij de dienstverrichting op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte en kan hij zijn recht op aftrek uitoefenen in rooster 59 overeenkomstig de normale regelgeving.

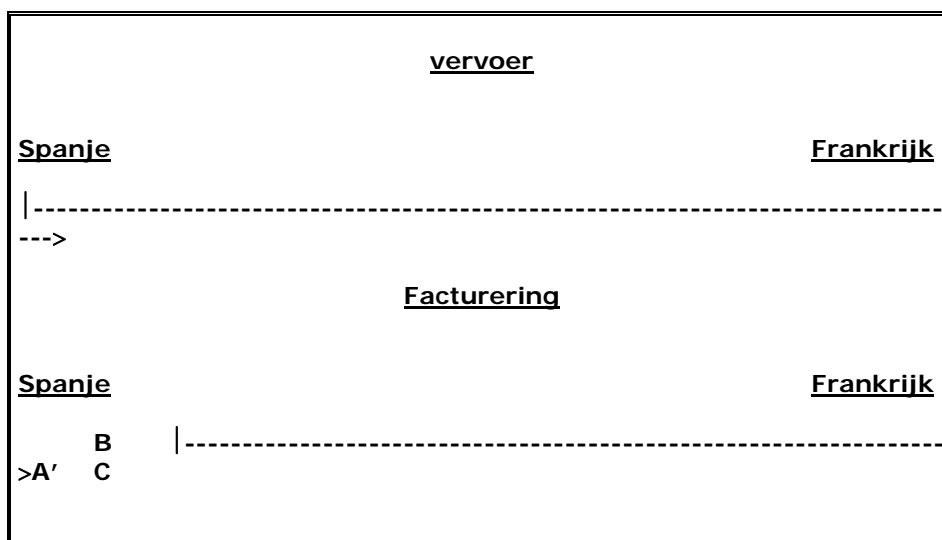
- de ontvanger (A), voor zover de vaste inrichting van (B) in België onder geen enkel beding betrokken was bij de verrichting (artikel 196 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen: In de mate A gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, neemt hij deze dienstverrichting op in rooster 82, alsook in rooster 88 van zijn periodieke aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 55 van dezelfde periodieke aangifte en kan in aftrek worden gebracht in rooster 59 overeenkomstig de gewone regelgeving.

In de mate A gehouden is tot het indienen van bijzondere aangiften, neemt A de dienstverrichting op in rooster 74 van zijn bijzondere aangifte. De verschuldigde BTW wordt

opgenomen in rooster 80 van diezelfde bijzondere aangifte.

e) Voorbeeld nr. 5



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) beschikt over een vaste inrichting in Frankrijk (A'). Ten behoeve van deze Franse inrichting (A'), wordt een Spaanse vervoersonderneming (B) belast met een vervoer van koopwaar van Barcelona (Spanje) naar Lyon (Frankrijk). De vervoersonderneming (B) heeft geen vaste inrichting in Frankrijk.

26. Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (B):

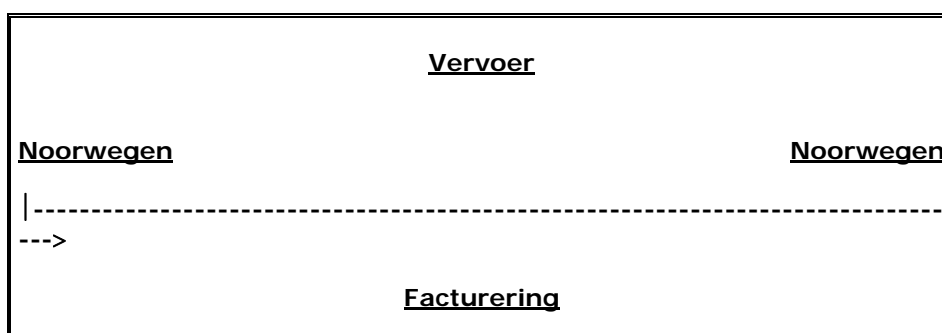
In Frankrijk (plaats waar de ontvanger van de dienst gevestigd is - artikel 44 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek), omdat de dienst werd verricht ten behoeve van de Franse vaste inrichting. Er wordt verondersteld dat aan alle noodzakelijke voorwaarden voldaan is om de dienst te verbinden aan de vaste inrichting (de Franse vaste inrichting heeft het contract afgesloten, diens naam, adres en BTW-identificatienummer werden medegedeeld, de betaling uitgevoerd) (zie circulaire AFZ nr. 19 van 22 december 2010)

Schuldenaar: de ontvanger van de dienst, zijnde de vaste inrichting (A') in Frankrijk, omdat de dienstverrichter niet in Frankrijk gevestigd is (artikel 196 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

A neemt de dienstverrichting op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

f) Voorbeeld nr. 6



<u>Noorwegen</u>		<u>België</u>
	B	-----
>A	C	

In het kader van werken die ze in Noorwegen uitvoert, belast een in België gevestigde onderneming (A) een Noorse vervoersonderneming (B) met een vervoer van van oorsprong Noorse goederen van Bergen (Noorwegen) naar Oslo (Noorwegen). De vervoersonderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

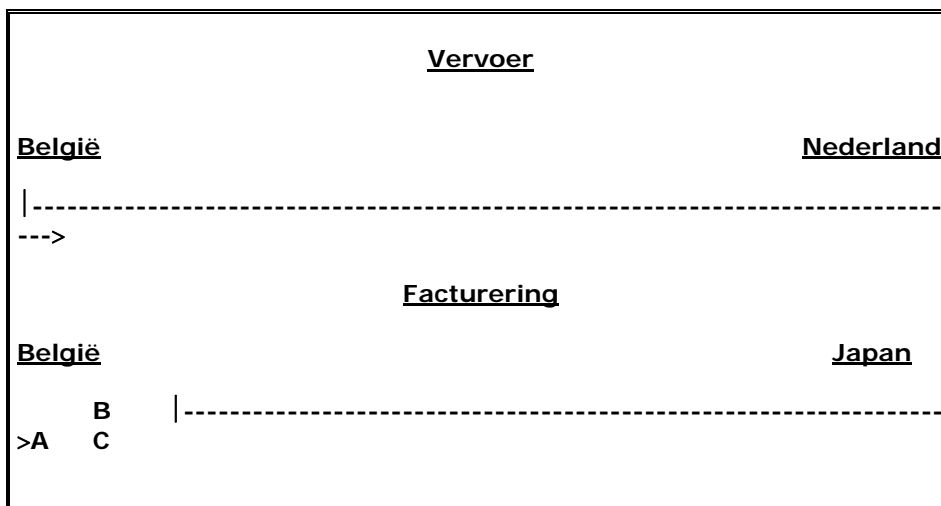
27. **Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (B):** in België (plaats van vestiging van de ontvanger van de dienst-artikel 44 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de ontvanger (A) gezien de dienstverrichter niet gevestigd is in België (artikel 196 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

A neemt deze dienstverrichting op in rooster 82, alsook in rooster 87 van zijn periodieke aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 56 van dezelfde periodieke aangifte en kan in aftrek worden gebracht in rooster 59 overeenkomstig de gewone regeling.

g) Voorbeeld nr. 7



Een in Japan gevestigde belastingplichtige (A) belast een Belgische vervoersonderneming (B) met een vervoer van goederen van Luik (België) naar Rotterdam (Nederland) met het oog op de export van de goederen per boot naar Japan.

28. **Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B):** Japan (plaats waar de ontvanger van de dienst gevestigd is - artikel 44 van Richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: zonder voorwerp (geen Europese BTW).

Verplichtingen:

B vermeldt deze verrichting in rooster 47 van diens periodieke BTW aangifte (handelingen verricht in het buitenland).

5. BTW vrijstellingen

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 41 van het BTW-Wetboek

29. § 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° ...

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 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 verrichtingen die op grond van artikel 39, §2, 1°, vrijgesteld zijn van 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° tot 9° ...

§ 2. ...

b) Toepasselijke regeling

30. Artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o tot 6^o, en 2^e lid van het BTW-Wetboek vormt de omzetting in de Belgische wetgeving van de artikelen 142, 144, 146, § 1, e, 159 en 162 van de Richtlijn 2006/112/EG die voorzien in een vrijstelling van de belasting voor bepaalde diensten met betrekking tot:

- de invoer van goederen die voor het verbruik worden aangegeven;
- de uitvoer van goederen;
- goederen die zich onder een opschortende douane of fiscale regeling bevinden;
- goederen die zich onder de regeling BTW-entrepot bevinden;
- de levering of intracommunautaire verwerving van goederen die bestemd zijn om onder een opschortende douaneregeling te worden geplaatst;
- het intracommunautair goederenvervoer met de Azoren of Madeira.

31. Richtlijn 2008/8/EG heeft geen enkel van deze artikelen van de Richtlijn 2006/112/EG gewijzigd. Niettemin vinden deze diensten, ingevolge de nieuwe regels inzake de plaatsbepaling van diensten, meer dan in het verleden plaats in een andere lidstaat dan deze waar de goederen zich bevinden. Dientengevolge werd de draagwijdte van artikel 41 van het BTW-Wetboek aangepast om duidelijk te maken dat haar toepassing zich ook uitstrekt tot handelingen die geacht worden in België plaats te vinden, hoewel ze materieel in het buitenland worden verricht.

Artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o, van het BTW-Wetboek

32. De diensten met betrekking tot de invoer van goederen bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek zijn de diensten die opgenomen moeten worden in de maatstaf van heffing voor ingevoerde goederen krachtens:

- artikel 34, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek, indien het gaat om een invoer in België¹;
- de nationale bepaling van een andere lidstaat van de Gemeenschap die de omzetting vormt van artikel 86, § 1, b, van de Richtlijn 2006/112/EG², in geval van een invoer in een andere lidstaat.

33. Het vervoer van ingevoerde goederen maakt deel uit van deze diensten. In de maatstaf van heffing bij invoer moeten namelijk worden opgenomen de kosten van vervoer van de ingevoerde goederen tot op de eerste plaats van bestemming van de goederen op het grondgebied van de lidstaat van invoer³ evenals de kosten die voortvloeien uit het vervoer naar een andere plaats van bestemming in de Gemeenschap indien deze plaats bekend is op het tijdstip waarop het belastbaar feit plaatsvindt.

34. De vrijstelling die door artikel 41, § 1, 1^e lid, 2° van het BTW-Wetboek wordt verleend, betreft dus enkel het vervoer van goederen die afkomstig zijn van buiten de Gemeenschap, wanneer de goederen definitief in de Gemeenschap worden ingevoerd en voor het verbruik worden aangegeven. Ze is van toepassing op het vervoer van goederen dat geacht wordt in België plaats te vinden en waarvan de waarde begrepen is in de maatstaf van heffing van de in de Gemeenschap ingevoerde goederen⁴, ongeacht de lidstaat van invoer van de goederen en ongeacht de plaats waar dit vervoer materieel plaatsvindt. Bovendien is de vrijstelling van toepassing indien de invoer vrijgesteld is van de belasting.

Artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° tot 5°, van het BTW-Wetboek

35. De diensten met betrekking tot de uitvoer van goederen buiten de Gemeenschap, evenals de diensten met betrekking tot goederen die zich bevinden onder een opschortende douane of fiscale regeling of onder de regeling BTW-entrepot, waarvan sprake in artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° tot 5° van het BTW-Wetboek, zijn op een niet-exhaustieve manier opgesomd in het 2^e lid van voornoemd artikel 41, § 1.

36. Het vervoer van goederen maakt deel uit van deze diensten.

Het moet gaan om een vervoer met betrekking tot:

- goederen die in de Gemeenschap in het vrije verkeer zijn gebracht en die vanuit België of vanuit een andere lidstaat buiten de Gemeenschap worden uitgevoerd⁵ (artikel 41, § 1, 1^e

¹ In de maatstaf van heffing moeten worden opgenomen: de bijkomende kosten, zoals van commissie, douaneformaliteiten, verpakking, vervoer en verzekering, tot op de eerste plaats van bestemming van de goederen in België of naar een andere plaats van bestemming in de Gemeenschap, indien deze plaats bekend is op het tijdstip waarop het belastbaar feit plaatsvindt.

² In de maatstaf van heffing moeten de volgende elementen worden opgenomen: de bijkomende kosten, zoals van commissie, verpakking, vervoer en verzekering, tot op de eerste plaats van bestemming van de goederen op het grondgebied van de lidstaat van invoer evenals de kosten die voortvloeien uit het vervoer naar een andere plaats van bestemming in de Gemeenschap indien deze plaats bekend is op het tijdstip waarop het belastbaar feit plaatsvindt.

³ Onder eerste plaats van bestemming wordt verstaan, de plaats die vermeld is in de vrachtbrief of enig ander document waaronder de goederen in de lidstaat van invoer binnenkomen. Bij gebrek aan dergelijke vermelding wordt de eerste plaats van bestemming geacht de plaats te zijn waar de eerste overlading van goederen in de lidstaat van invoer geschiedt (z. artikel 82, punt 2, van de Richtlijn 2006/112/EG en artikel 4 van het koninklijk besluit nr. 7 van 29 december 1992 met betrekking tot de invoer van goederen voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde).

⁴ Er moet opgemerkt worden dat indien de ingevoerde goederen aan de geadresseerde werden verkocht onder de clausule « franco bestemming », de transportkosten geacht worden deel uit te maken van de maatstaf van heffing bij invoer.

⁵ De vervoerde goederen moeten niet noodzakelijk het voorwerp uitmaken van een levering die omwille van uitvoer, vrijgesteld is van de BTW. Zo kan het vervoer van goederen buiten de Gemeenschap in het kader van een verhuis, van een levering met installatie of montage, van een overbrenging van de voorraad of van een maakloonwerk ook genieten van de vrijstelling bedoeld

- lid, 3°, van het BTW-Wetboek);
- goederen die zich, in België of in een andere lidstaat, bevinden onder een opschortende douane of fiscale regeling⁶ of onder de regeling BTW-entrepot (artikel 41, § 1, 1° lid, 4°, van het BTW-Wetboek) ;
- goederen die het voorwerp uitmaken van een levering of een intracommunautaire verwerving die vrijgesteld is door artikel 39, § 2, 1°, van het BTW-Wetboek⁷ (artikel 41, § 1, 1° lid, 5°, van het BTW-Wetboek).

37. De vrijstelling die door artikel 41, § 1, 1° lid, 3° tot 5° van het BTW-Wetboek wordt verleend, is van toepassing op het vervoer van goederen dat geacht wordt in België plaats te vinden, ongeacht de plaats waar dit vervoer materieel plaatsvindt. Het kan gaan om goederenvervoer tussen de Gemeenschap en derde landen of derdelands gebieden, maar ook om een vervoer van goederen van een lidstaat naar een andere lidstaat, alsook om een puur nationaal goederenvervoer. Het is trouwens niet verplicht dat dit vervoer ononderbroken verloopt.

38. Om de vrijstelling te kunnen genieten, moet het vervoer rechtstreeks verband houden met de in artikel 41, § 1, 1° lid, 3° tot 5°, van het BTW-Wetboek bedoelde handeling of bedoelde goederen.

39. Zo bijvoorbeeld beoogt de vrijstelling bedoeld in artikel 41, § 1, 1° lid, 3° van het BTW-Wetboek, het vervoer van goederen waarvan het bij de aanvang van datvervoer vaststaat dat de voornoemde goederen bestemd zijn om naar een plaats buiten de Gemeenschap te worden verzonden en dat deze goederen, op het ogenblik dat ze de buitengrens van de Gemeenschap overschrijden, zich in dezelfde staat bevinden als bij aanvang van het vervoer⁸. Hieruit volgt dat de volgende handelingen niet van deze vrijstelling kunnen genieten:

- het vervoer van goederen die niet circuleren onder dekking van een uitvoeraangifte die, voorafgaand aan het vervoer, bij het bevoegde douanekantoor van uitvoer werd ingediend;
- het vervoer van goederen die bestemd zijn om buiten de Gemeenschap te worden uitgevoerd, maar die, in de Gemeenschap, nog het voorwerp moeten uitmaken van een

in artikel 41, § , 1° lid, 3°, van het BTW-Wetboek.

⁶ Worden bedoeld de goederen die niet de douanestatus van communautaire goederen hebben en die, vanaf het binnenkomen in de Gemeenschap, overeenkomstig de douanewetgeving :

1° bij de douane worden aangebracht en eventueel onder een regeling van tijdelijke opslag worden geplaatst;

2° onder een regeling voor tijdelijke invoer met volledige vrijstelling van invoerrechten worden geplaatst;

3° onder een regeling voor extern douanevervoer worden geplaatst;

4° onder een regeling van vrije zones of vrije entrepots worden geplaatst;

5° onder een regeling van douane-entrepots worden geplaatst;

6° onder een regeling van actieve veredeling met toepassing van het schorsingssysteem worden geplaatst;

7° onder een regeling inzake de in de territoriale zee toegelaten goederen voor boor-en werkeilanden worden geplaatst.

Worden eveneens bedoeld de goederen die de douanestatus van communautaire goederen hebben, afkomstig van de douanegebieden die geen deel uitmaken van het BTW-gebied van de Gemeenschap (artikel 6 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 1, § 4, 2° lid, van het BTW-Wetboek) en die, vanaf het binnenkomen in de Gemeenschap, onder een fiscale regeling worden geplaatst die equivalent is aan de in voorgaande alinea vermelde douaneregelingen.

⁷ Artikel 39, § 2, 1°, van het BTW-Wetboek stelt vrij van de belasting de levering en de intracommunautaire verwerving van goederen die plaatsvinden in België en die bestemd zijn om in België onder een opschortende douaneregeling te worden geplaatst, evenals de leveringen van goederen met behoud van een van deze regelingen. Deze vrijstelling heeft uitsluitend betrekking op goederen die zich in de Gemeenschap in het vrije verkeer bevinden en waarvan de plaatsing onder een opschortende douaneregeling door de douanewetgeving is toegelaten, en voor zover de plaats waar deze douaneregelingen van toepassing zijn, in België is gelegen.

⁸ Het feit dat de goederen met het oog op hun vervoer verpakt worden, wordt niet als een wijziging van hun staat beschouwd.

- bewerking, een verwerking of een aanpassing.
- Het vervoer van goederen die niet effectief worden uitgevoerd.

40. De vrijstelling die voorzien is in artikel 41, § 1, 1^e lid, 4^o, van het BTW-Wetboek beoogt het vervoer van goederen waarvan het bij de aanvang van het vervoer vaststaat dat ze zich onder een opschortende douane of fiscale regeling of onder de regeling BTW-entrepot bevinden. De vrijstelling is van toepassing ongeacht de bestemming die aan de goederen zal gegeven worden bij de onttrekking ervan aan de voormelde regelingen.

41. Ten slotte, met betrekking tot het vervoer van goederen dat bij toepassing van artikel 41, § 1, 1^e lid, 5^o van het BTW-Wetboek is vrijgesteld, aanvaart de administratie om evidente praktische redenen dat er niet moet worden teruggekomen op de op het vervoer toegepaste vrijstelling indien de vervoerde goederen uiteindelijk niet worden uitgevoerd en waarvoor de voorlopig toegekende vrijstelling, verleend overeenkomstig de artikelen 11 tot 13 van het koninklijk besluit nr. 18 van 29 december 1992, niet definitief wordt.

Artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o, van het BTW-Wetboek

42. Artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o van het BTW-Wetboek stelt vrij van de BTW het intracommunautair vervoer van goederen naar of vanaf de eilanden die de autonome regio's van de Azoren of van Madeira vormen.

43. De vrijstelling is niet van toepassing op het intracommunautaire vervoer van goederen in de zin van artikel 1, 6^o van het BTW-Wetboek, te weten het vervoer van goederen waarvan de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van twee verschillende lidstaten zijn gelegen.

44. Hieruit volgt dat het vervoer van goederen tussen de Azoren en Madeira of tussen deze eilanden en Portugal, wanneer het vervoer geacht wordt in België plaats te vinden, niet kan genieten van de vrijstelling bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o, van het BTW-Wetboek omdat het in deze gevallen gaat om nationale goederenbewegingen.

45. De vrijstelling is bovendien enkel van toepassing op het vervoer van goederen die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven. Het vervoer van goederen die deze status niet hebben, vallen binnen de werkingssfeer van de vrijstelling die bedoeld is in artikel 41, 1^e lid, 4^o, van het BTW-Wetboek.

c) Bewijs van de vrijstelling

46. Overeenkomstig artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 6 van 27 december 1977, genomen ter uitvoering van artikel 41, § 3, van het BTW-Wetboek, moeten de vrijstellingen bedoeld in artikel 41 van het BTW-Wetboek worden aangetoond aan de hand van stukken en bescheiden waarvan de aard en de vorm worden bepaald door of vanwege de Minister van Financiën.

47. In casu is elk bewijskrachtig document toegelaten en geen enkel document is op zich voldoende of noodzakelijk om aan te tonen dat het vervoer in kwestie beantwoordt aan de voorwaarden die zijn voorgeschreven door artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o tot 6^o van het BTW-Wetboek.

48. Het bewijs van vrijstelling moet derhalve door de schuldenaar van de belasting geleverd worden door middel van een geheel van bewijskrachtige documenten. In dit verband zijn de transportdocumenten, de factuur, de bestelbon van de opdrachtgever, een verklaring van de hoofdvervoerder ingeval van onderaanneming, evenals, in voorkomend geval, een kopie van het douanedocument van de invoer of van de plaatsing van de goederen onder een opschortende douane of fiscale regeling, elementen die, naast andere, in het kader van deze bewijsvoering gebruikt kunnen worden.

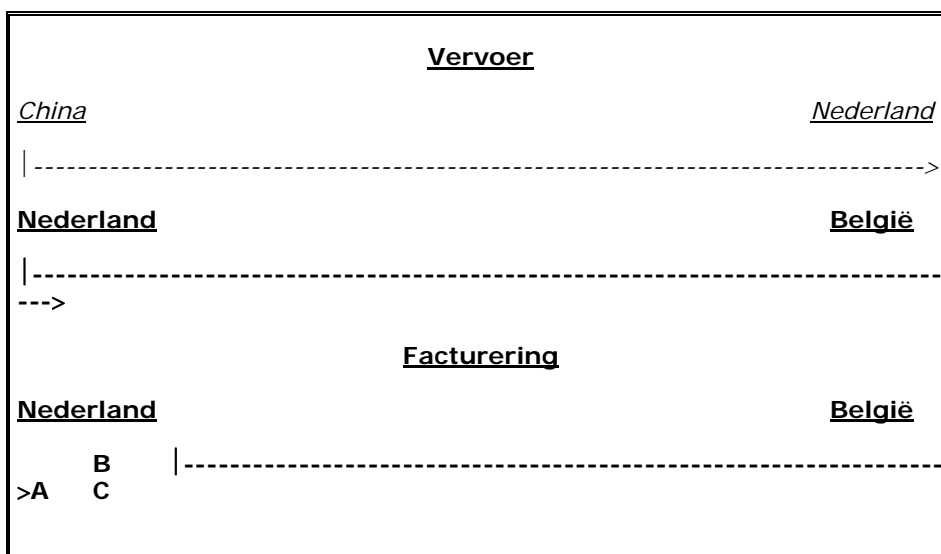
d) Praktische toepassingen

49. In de hiernavolgende voorbeelden wordt verstaan onder:

- "belastingplichtige", de persoon bedoeld in artikel 21, § 1 van het BTW-Wetboek (z. artikel 43 van de *Richtlijn 2006/112/EG*) (zie *randnr 7 hierboven*);
- "communautaire goederen", goederen die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven.

50. De toepassing van de in deze voorbeelden aangehaalde vrijstellingen is vanzelfsprekend altijd onderworpen aan het bezit door de schuldenaar van de BTW van bewijskrachtige gegevens die hem toelaten zijn recht te verantwoorden.

Voorbeeld nr. 1



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) voert goederen in afkomstig uit China via de haven van Rotterdam (Nederland) waar hij de goederen voor het verbruik aangeeft. Hij doet beroep op de Nederlandse vervoersonderneming (B) om onmiddellijk het vervoer van de goederen van Rotterdam naar Turnhout (België) te verrichten. De waarde van het vervoer verricht door (B) werd opgenomen in de maatstaf van heffing bij invoer van de goederen in Nederland. De vervoersonderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

51. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat haar waarde opgenomen is in de maatstaf van heffing bij de invoer in Nederland (artikel 144 van de Richtlijn 2006/112/EG) – z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek). Het feit dat de invoer van de goederen in Nederland eveneens vrijgesteld zou zijn van de BTW omdat ze gevolgd wordt door de intracommunautaire overbrenging van deze goederen (artikel 143, punt d, van de Richtlijn 2006/112/EG) doet geen afbreuk aan de vrijstelling met betrekking tot het vervoer van de goederen.

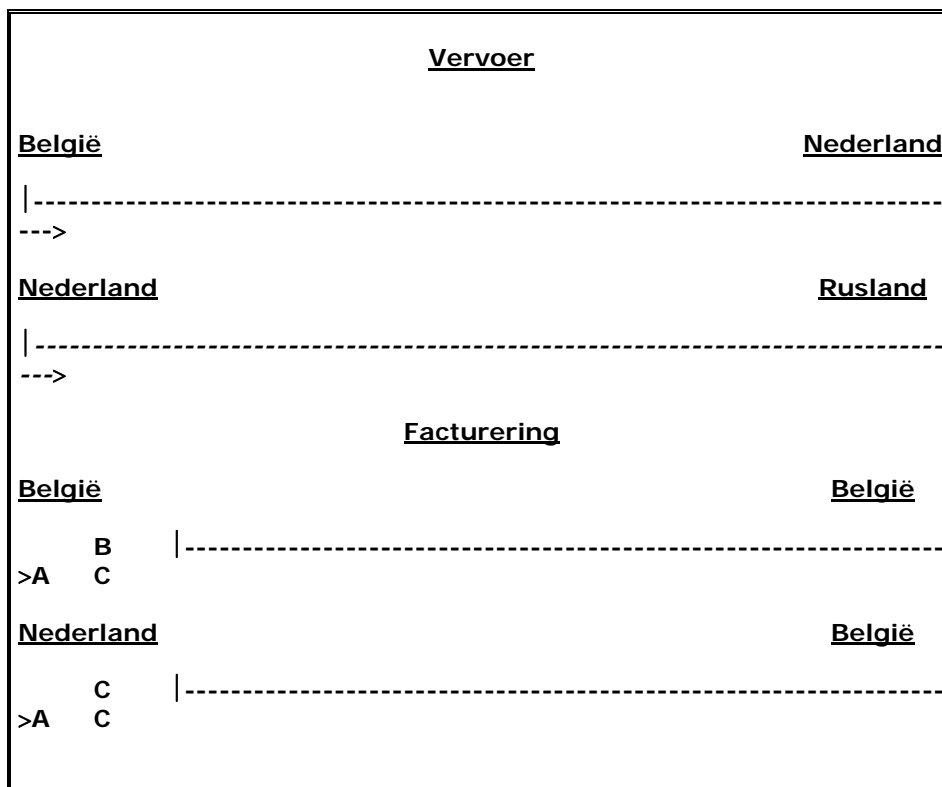
Verplichtingen:

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van periodieke BTW-aangiften, neemt A de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte⁹.

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van bijzondere BTW-aangiften, vermeldt A geen enkel bedrag in zijn bijzondere BTW-aangifte, aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW.

⁹ Er moet opgemerkt worden dat artikel 262, punt c, van de Richtlijn 2006/112/EG (z. Artikel 53sexies, § 1, 3^o van het BTW-Wetboek) bepaalt dat de belastingplichtige-dienstverrichter in zijn intracommunautaire opgave enkel diensten moet opnemen die niet van de belasting zijn vrijgesteld in de lidstaat waar ze belastbaar zijn. Omdat in de beoogde situatie de dienstverrichter B zijn dienst niet in zijn intracommunautaire opgave moet opnemen, moet A de handeling niet in rooster 88 van zijn periodieke BTW-aangifte vermelden.

Voorbeeld nr. 2



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) verkoopt communautaire goederen aan een klant gevestigd in Vladivostok (Rusland). (A) geeft de goederen voor uitvoer aan op het Belgisch douanekantoor dat bevoegd is voor de plaats waar hij is gevestigd en belast de Belgische vervoersonderneming (B) met het vervoer van de goederen van Charleroi (België) naar Rotterdam (Nederland) waar ze, met het oog op hun vervoer over zee, verpakt moeten worden en de Nederlandse onderneming (C) met het vervoer van de goederen van Rotterdam naar Vladivostok. De vervoersonderneming (C) heeft geen vaste inrichting in België.

52. Dienst verricht door B

Plaats van de dienst van de onderneming (B): in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit België buiten de Gemeenschap (artikel 159 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 41, § 1, 1° lid, 3° van het BTW-Wetboek). Het feit dat de goederen met het oog op hun vervoer over zee nog verpakt moeten worden, wordt niet als een wijziging van hun staat beschouwd en doet geen afbreuk aan de vrijstelling.

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van de periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van periodieke BTW-aangiften, neemt A de dienst op in rooster 82 van zijn aangifte.

Dienst verricht door C

Plaats van de dienst van de onderneming (C): in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 2, 1e lid, 1° van het BTW-Wetboek).

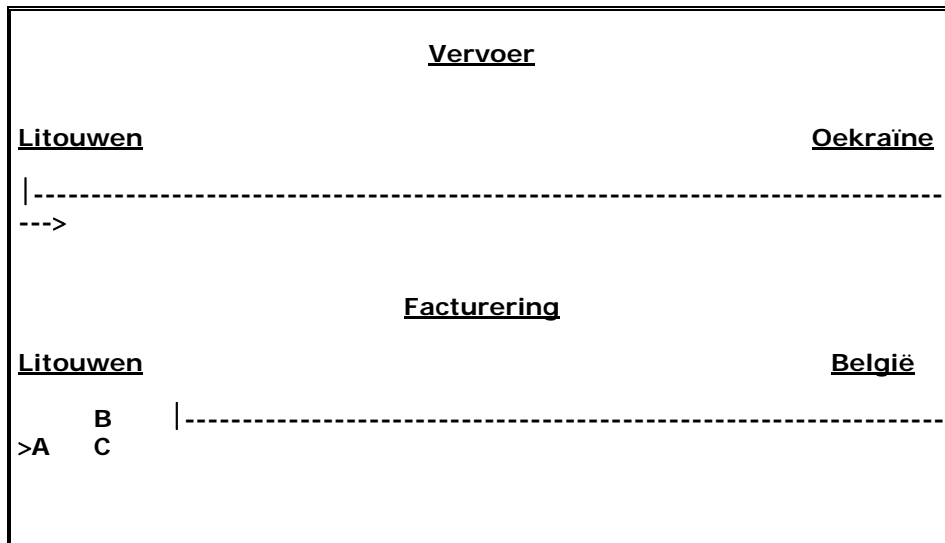
Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit België buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1e lid, 3° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van periodieke BTW-aangiften neemt A de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte.

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van bijzondere BTW-aangiften, vermeldt A geen enkel bedrag in zijn bijzondere BTW-aangifte, aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW.

Voorbeeld nr. 3



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) beschikt te Vilnius (Litouwen) over een voorraad communautaire goederen. Ze beslist een deel van deze voorraad naar Kiev (Oekraïne) te verplaatsen. Ze doet voor dit werk beroep op een Litouwse vervoersonderneming (B). De goederen worden voor het vertrek van het vervoer in Litouwen onder de douaneregeling uitvoer geplaatst. De onderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

53. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 2, 1e lid, 1° van het BTW-Wetboek).

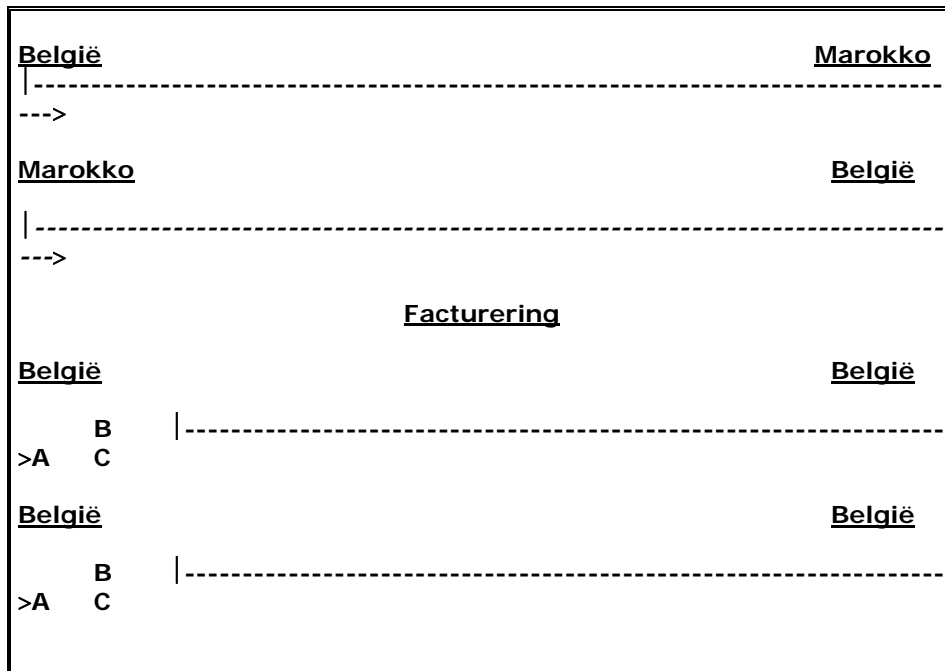
Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit Litouwen buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1e lid, 3° van het BTW-Wetboek). Het feit dat de uitvoer niet het gevolg is van een vrijgestelde levering van goederen omwille van uitvoer, doet geen afbreuk aan de vrijstelling met betrekking tot het vervoer van de goederen.

Verplichtingen:

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte

Voorbeeld nr. 4





Een in België gevestigde onderneming (A) vervoert weefsel en toebehoren (draad, knopen, ritsen,...) van communautaire oorsprong naar Marokko om kleding te maken. (A) doet beroep op de Belgische maritieme vervoersonderneming (B) voor het vervoer van het weefsel en het toebehoren van België naar Marokko, evenals voor de wederinvoer van de kleding in België. Het weefsel wordt in België onder de douaneregeling passieve veredeling geplaatst en per boot vanuit Antwerpen uitgevoerd. De kleding wordt via dezelfde weg wederingevoerd.

54. Vervoer van het weefsel en het toebehoren

Plaats van de dienst van de onderneming (B): in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit België buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° van het BTW-Wetboek). Het feit dat de uitvoer niet het gevolg is van een vrijgestelde levering van goederen omwille van uitvoer, doet geen afbreuk aan de vrijstelling met betrekking tot het vervoer van de goederen.

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

Vervoer van de kleding

Plaats van de dienst van de onderneming (B) : in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

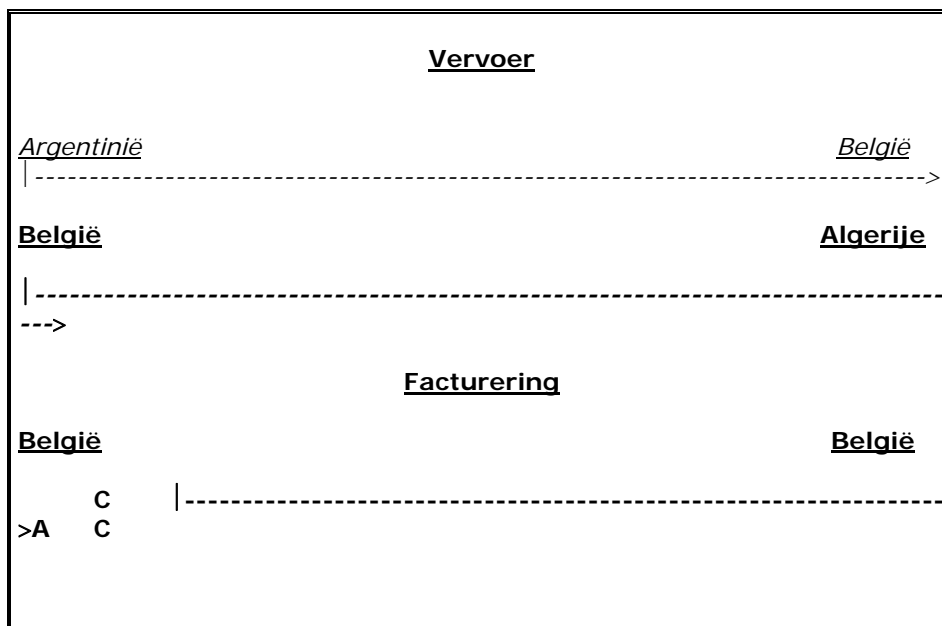
Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat haar waarde opgenomen is in de maatstaf van heffing bij de invoer in België (artikel 144 van de Richtlijn 2006/112/EG) – z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 2° van het BTW-Wetboek). Het feit dat de invoer, bij toepassing van artikel 40, § 1, 2°, b) van het BTW-Wetboek, plaatsvindt met vrijstelling van de BTW, doet geen afbreuk aan deze vrijstelling.

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

Voorbeeld nr . 5



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) verkoopt « franco bestemming » aan een klant (B) gevestigd in Algerije chemische producten van Argentijnse oorsprong. Bij hun aankomst in België, plaatst (A) deze goederen onder de regeling douane-entrepot. (A) belast de Belgische maritieme vervoersonderneming (C) met het vervoer van de goederen van België naar Algerije

55. **Plaats van de dienst van de onderneming (C):** in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (C) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

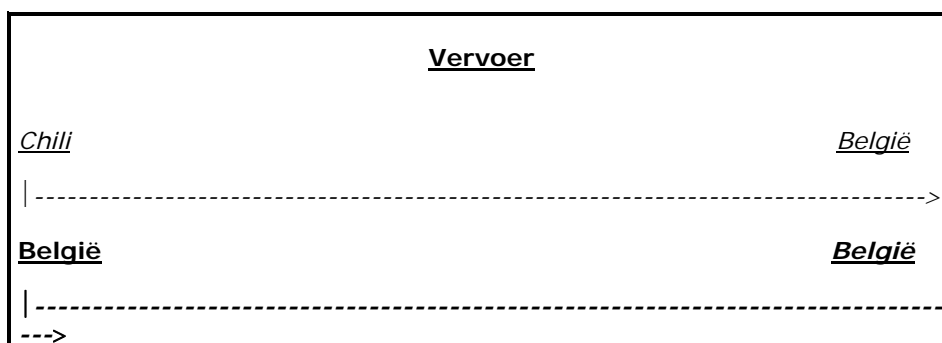
Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met goederen die zich in België onder de regeling douane-entrepot bevinden bedoeld in artikel 23, § 4, 5° van het BTW-Wetboek (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1° lid, 4°, a, van het BTW-Wetboek). De levering van goederen van (A) aan (B) is een levering van goederen die niet de douanestatus van communautaire goederen hebben en die is vrijgesteld door artikel 40, § 2, 1° van het BTW-Wetboek. De regeling douane-entrepot blijft inderdaad gehandhaafd tot aan haar zuivering door de uitvoer van de goederen.

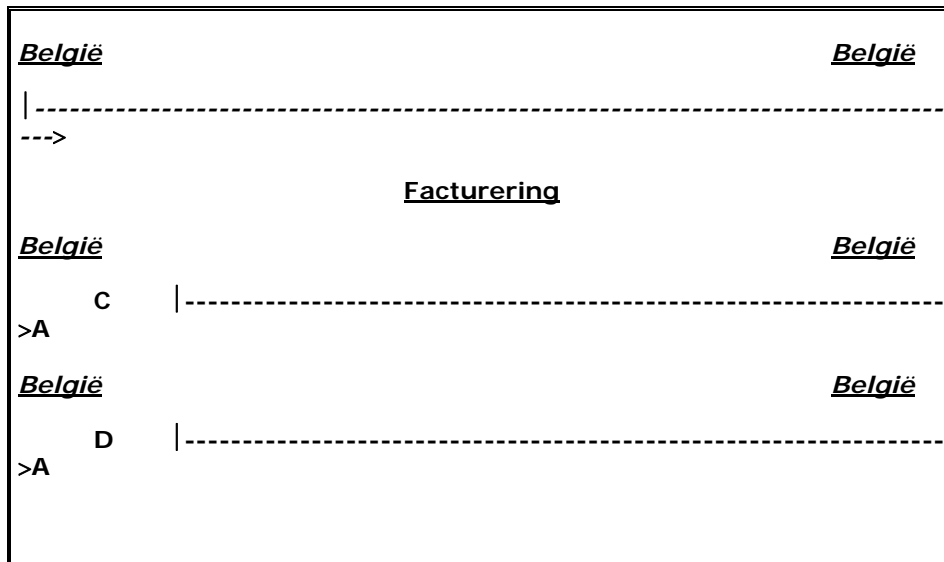
Verplichtingen:

C vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

Voorbeeld nr. 6





Een in België gevestigde belastingplichtige (A) voert per boot chemische producten in bulk afkomstig uit Chili in met de bedoeling ze, nadat ze met andere communautaire goederen vermengd en verpakt zijn in zakken van 50kg, op te slaan in het BTW-entrepot dat hij in Luik bezit. (A) beschikt over de noodzakelijke douanevergunningen en geeft ze aan voor het verbruik te Antwerpen onder de regeling BTW-entrepot. (A) vertrouwt het vervoer van de chemische producten in bulk van Antwerpen naar Hasselt toe aan vervoersonderneming (C) die in België is gevestigd, terwijl hij voor het vervoer van de verpakte goederen van Hasselt naar Luik beroep doet op vervoersonderneming (D) die eveneens in België is gevestigd.

56. Dienst verricht door C

Plaats van de dienst van de onderneming (C): in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (C) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat haar waarde opgenomen is in de maatstaf van heffing bij invoer in België (artikel 144 van de Richtlijn 2006/112/EG) – z. artikel 41, § 1, 1° lid, 2° van het BTW-Wetboek). Het feit dat de invoer van de goederen eveneens vrijgesteld zou zijn van de BTW op grond van artikel 39quater, § 1, 1° van het BTW-Wetboek, doet geen afbreuk aan de vrijstelling met betrekking tot het vervoer van de goederen.

Verplichtingen:

C vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

Dienst verricht door D

Plaats van de dienst van de onderneming (D): in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (D) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

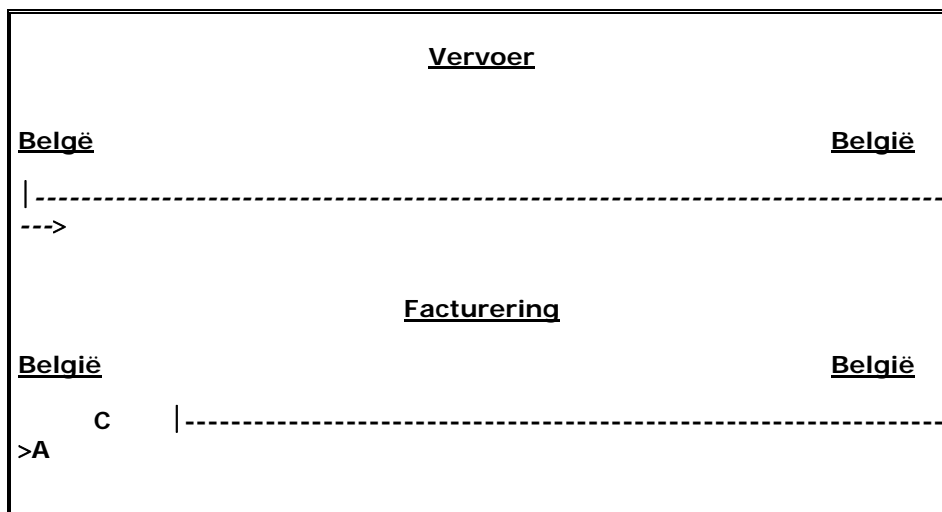
Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met goederen die zich in België onder de regeling BTW-entrepot bevinden (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1e lid, 4°, a, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

D vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

Voorbeeld nr. 7



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) verkoopt ruwe suiker van communautaire oorsprong aan (B), een belastingplichtige die eveneens in België is gevestigd. De levering vindt plaats met vrijstelling van de BTW omdat (B) de goederen in het BTW-entrepot plaats dat hij in Kortrijk (België) bezit. (A) belast de Belgische vervoeronderneming (C) met het vervoer van de goederen van Tienen (België) naar Kortrijk.

57. **Plaats van de dienst van de vervoeronderneming (C):** in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (C) omdat hij in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

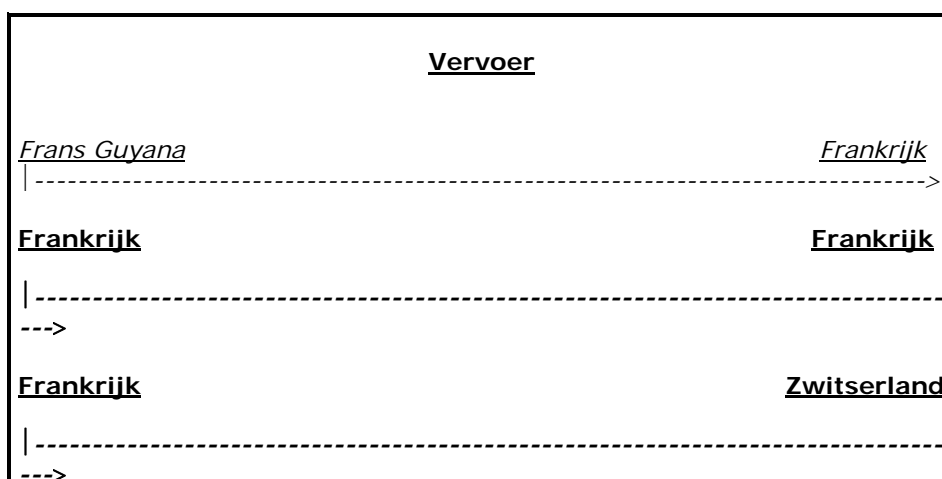
Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met goederen die zich in België onder de regeling BTW-entrepot bevinden (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1e lid, 4°, a, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

C vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

Voorbeeld nr. 8



Facturering

Frankrijk

België

>A B
C

|-----

België

België

>A C
C

|-----

Een in België gevestigde onderneming (A) brengt via Brest (Frankrijk) communautaire goederen binnen in de Gemeenschap afkomstig van Frans Guyana (DOM). Hij plaatst deze goederen onder de regeling van actieve veredeling met toepassing van het schorsingssysteem om, alvorens de verkregen goederen naar Zwitserland uit te voeren, ze in Roubaix (Frankrijk) een maakloonwerk te laten ondergaan. (A) doet beroep op een Franse vervoersonderneming (B) om de goederen van Brest naar Roubaix te vervoeren, terwijl de Belgische vervoersonderneming (C) door (A) belast wordt met het vervoer van de goederen van Roubaix naar Zwitserland. De onderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

58. Vervoer van de invoergoederen

Plaats van de dienst van de onderneming (B): in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met goederen die zich in Frankrijk bevinden onder de regeling van actieve veredeling met toepassing van het schorsingssysteem (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 4^o, b, van het BTW-Wetboek¹⁰).

Verplichtingen:

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Vervoer van de veredelingsproducten

Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (C): in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (C) omdat hij in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 1, 1^o van het BTW-Wetboek).

De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met goederen die zich in Frankrijk bevinden onder de regeling van actieve veredeling met toepassing van het schorsingssysteem (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 4^o, b, van het BTW-Wetboek¹⁰).

Verplichtingen:

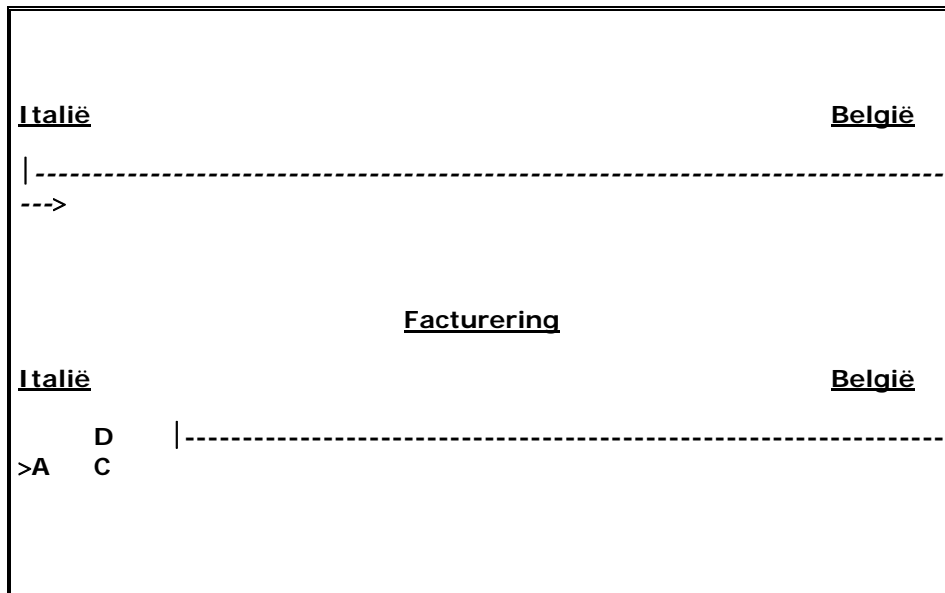
C vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte.

Voorbeeld nr. 9

Vervoer

¹⁰ Goederen die de douanestatus van communautaire goederen hebben, die afkomstig zijn van delen van het douanegebied die geen deel uitmaken van het BTW-gebied van de Gemeenschap en die vanaf het binnenkomen in de Gemeenschap onder een opschortende fiscale regeling worden geplaatst, worden ingevoerd in de lidstaat op het grondgebied waarvan ze aan deze regeling worden onttrokken (artikel 61, 2^e lid, van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 23, § 5, van het BTW-Wetboek). In de mate dat deze goederen wederuitgevoerd worden zonder in een lidstaat ten verbruik te zijn aangegeven, blijft de opschortende fiscale regeling waaronder ze zich bevinden, gehandhaafd tot aan de zuivering van die regeling door de uitvoer van de goederen.



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) assembleert voor rekening van een onderneming, opdrachtgever (B), die eveneens in België is gevestigd, onder de regeling van actieve veredeling met toepassing van het schorsingssysteem, transportwerktuigen met onderdelen die afkomstig zijn van een derde land en die hem door (B) zijn toevertrouwd. (B) stelt ook communautaire hydraulische componenten ter beschikking van (A) die in deze werktuigen geïncorporeerd moeten worden en die hij van (C) in Italië heeft aangekocht. (B) belast de Italiaanse vervoersonderneming (D) met het vervoer van deze hydraulische componenten naar (A). De onderneming (D) heeft geen vaste inrichting in België.

59. **Plaats van de dienst van de onderneming (D):** in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

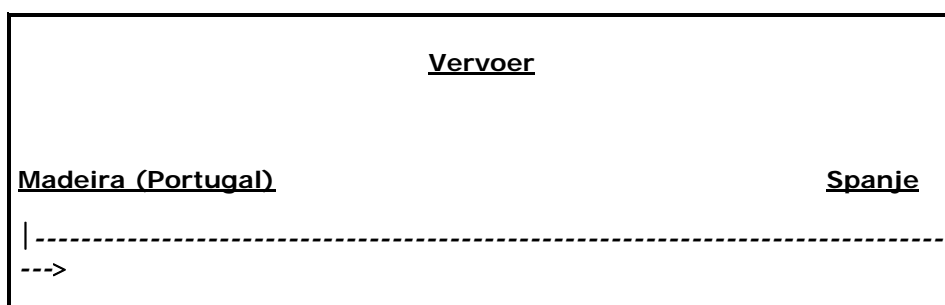
Schuldenaar: de ontvanger (B) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de intracommunautaire verwerving van goederen in België vrijgesteld door artikel 39, § 2, 1^o van het BTW-Wetboek¹¹ (artikelen 159 en 162 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^o lid, 5^o van het BTW-Wetboek).

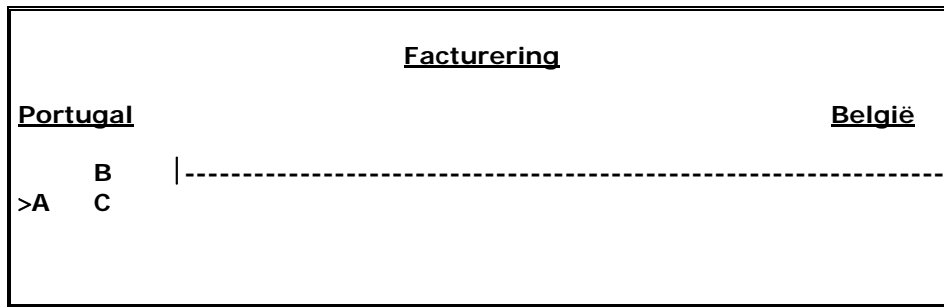
Verplichtingen:

B neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Voorbeeld nr. 10



¹¹ De communautaire douanereglementering laat de plaatsing van communautaire goederen onder de regeling van actieve veredeling met toepassing van het schorsingssysteem toe indien het gaat om goederen die bestemd zijn om verwerkt te worden met andere niet-communautaire goederen die zich onder deze regeling bevinden.



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) belast de Portugese vervoersonderneming (B) met het vervoer per schip van in Madeira gekweekte bananen van Funchal (Madeira - Portugal) naar Cadiz (Spanje). De vervoersonderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

60. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in België (plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat het gaat om een intracommunautair goederenvervoer van communautaire goederen afkomstig van Madeira (artikel 142 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van periodieke BTW-aangiften neemt A de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte.

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van bijzondere BTW-aangiften, vermeldt A geen enkel bedrag in zijn bijzondere BTW-aangifte, aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW.

B. De met goederenvervoer samenhangende diensten

1. Plaatsbepaling van de met goederenvervoer samenhangende diensten

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 21 van het BTW-Wetboek

61. §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 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 de 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^o tot 6^o...

b) Toepasselijke regeling

62. Voor de toepasselijkheid van de in artikel 21, §§ 2 en 3 van het BTW-Wetboek opgenomen regeling, dient de ontvanger van de dienst een als zodanig handelende belastingplichtige te zijn, te weten hetzij:

- een persoon bedoeld in artikel 4 van het BTW-Wetboek; dit wil zeggen eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, hoofdzakelijk of aanvullend, met of zonder winst oogmerk leveringen van goederen of diensten verricht die in het BTW-wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend (artikel 4, §1 van het BTW-Wetboek), maar evenzeer een BTW-eenheid in de zin van artikel 4, §2 van het BTW-Wetboek.

Wordt dus niet alleen bedoeld de belastingplichtige die gehouden is tot de indiening van periodieke aangiften, maar evenzeer de belastingplichtige bedoeld in artikel 44 van het BTW-Wetboek welke uitsluitend leveringen van goederen of diensten verricht welke hem geen recht op aftrek verlenen, de vrijgestelde belastingplichtige zoals bedoeld in artikel 56, §2 van het BTW-Wetboek, de belastingplichtige onderworpen aan de forfaitaire landbouwregeling zoals bedoeld in artikel 57 van het BTW-Wetboek en iedere andere belastingplichtige onderworpen aan een regeling waarbij hij niet gehouden is tot de indiening van periodieke aangiften;

- een belastingplichtige die ook activiteiten of verrichtingen doet die niet beschouwd worden als verrichtingen in de zin van artikel 2 van het BTW-Wetboek. Hier wordt de persoon bedoeld die de hoedanigheid van belastingplichtige heeft in de zin van artikel 4 van het BTW-Wetboek voor een deel van zijn activiteit, maar die deze hoedanigheid niet heeft voor de rest van zijn activiteiten;
- een niet belastingplichtige rechtspersoon, welke ingevolge artikel 50, §1, eerste lid, 2° van het BTW-Wetboek geïdentificeerd is voor BTW doeleinden (gezien deze de jaarlijkse drempel van 11.200 EUR voor intracommunautaire verwervingen overschreden heeft of omdat hij geopteerd heeft voor het belastingovereenkomstig artikel 25ter, §1, tweede lid, 2° van het BTW-Wetboek)

63. De plaats van de dienst bestaande uit een vervoer van goederen verricht ten behoeve van een als dusdanig handelende belastingplichtige wordt, overeenkomstig de in artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek opgenomen algemene regel, vastgelegd waar deze belastingplichtige de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft.

64. Merk op dat wanneer de ontvanger een belastingplichtige is in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek, de regels inzake de plaatsbepaling van de dienst dezelfde zijn voor alle vervoer van goederen. Bijgevolg heeft het feit of het een nationaal vervoer betreft, dan wel een vervoer bij export, een vervoer bij invoer of een intracommunautair vervoer geen enkel belang meer, gezien de dienst telkens geacht wordt plaats te vinden daar waar de ontvanger de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft.

65. Niettemin, wanneer de belastingplichtige ontvanger van de dienst over een vaste inrichting beschikt, welke zich bevindt in een ander land dan dat waar hij de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft en de dienst verricht wordt voor deze vaste inrichting, zal de dienst geacht worden plaats te vinden daar waar deze vaste inrichting zich bevindt. 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 verbruiken, met andere woorden de bedoelde inrichting moet in staat zijn om de diensten materieel te ontvangen en te verbruiken (de juridische bekwaamheid speelt ter zake geen rol).

De aanknopingspunt aan de vaste inrichting veronderstelt dat de dienst wordt verstrekt voor de behoeften van de vaste inrichting en niet voor deze van de zetel van de economische activiteit van de belastingplichtige. Men moet derhalve ook het feit in overweging nemen dat het contract werd afgesloten door de vaste inrichting zelf (of dat de bestelbon uitgaat van deze laatste), dat de handeling wordt gefactureerd met vermelding van de naam, het adres en het BTW-identificatienummer van deze inrichting en dat de betaling wordt gedaan via een op naam van deze inrichting geopende rekening. In elk geval is de plaats van de vaste inrichting als aanknopingspunt voor de plaats van de dienst ondergeschikt en wordt ze maar toegepast van zodra het criterium van de zetel van de economische activiteit niet tot een rationele oplossing leidt inzake de plaats waar de werkelijke gebruiker van de dienst gevestigd is.

66. Voor een meer uitvoerige bespreking van de noties belastingplichtige, zetel van de economische activiteit en vaste inrichting wordt verwezen naar Circulaire AFZ nr. 19 van 22 december 2010)

Tevens wordt hierna kort stilgestaan bij de problematiek van de opslag van goederen, welke, overeenkomstig artikel 21, §3, 1° van het BTW-Wetboek, geacht wordt plaats te vinden waar het onroerend goed gelegen is waarin de goederen effectief in worden opgeslagen. Ook wordt stilgestaan bij de regeling toepasselijk op complexe diensten welke zowel een vervoer van goederen omvatten, als diensten samenhangend met een goederenvervoer en de opslag van goederen.

c) Definitie

67. Artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG bepaalt dat onder met een vervoer samenhangende activiteit verstaan moet worden : «het laden, lossen, behandelen en gelijksoortige activiteiten».

68. Opdat een handeling kan worden aanzien als “samenhangend met een vervoer” dient deze bijgevolg rechtstreeks te slaan op het vervoerde goed en bovendien een directe band te hebben met het vervoer. De administratie aanvaardt dat de diensten opgesomd in navolgende niet-limitatieve lijst in elk geval beantwoorden aan deze voorwaarde:

- 1° het laden van goederen in schepen, boten, luchtvaartuigen, spoorwagens, vrachtwagens en andere vervoermiddelen;
- 2° het lossen van goederen uit dergelijke vervoermiddelen;
- 3° het overslaan van goederen uit een vervoermiddel in een andere vervoermiddel;
- 4° het overpompen van vloeibare producten, met of zonder verwarming, bij laden of lossen;
- 5° het stuwen (of stouwen), ontstuwen, verstuwen, trimmen (een schip in evenwicht brengen door verplaatsing van de lading);
- 6° het wegen, meten, peilen; de controle en de ambtshalve inontvangstneming van de goederen; het tellen van zakken, vaten en balen; de hulpverlening bij deze handelingen en de controle erop; het inontvangstnemen van goederen, het nemen en analyseren van monsters; het opmaken van gewicht-of meetnota's, luiklijsten en tallylijsten; het opmaken van rapporten en getuigschriften in verband met het meten, wegen en andere handelingen die verband houden met de inontvangstneming van de goederen;
- 7° het beveiligen van goederen tegen slecht weer, diefstal, brandgevaar en ander gevaar voor verlies of vernieling;
- 8° het verpakken, overpakken en het uitpakken van goederen, voorzover deze handelingen verricht worden ten behoeve van het vervoer van de goederen, zoals: het verpakken van goederen in kisten, kratten of vaten, het paletteren van goederen, het opzakken, het opensnijden van zakken, het samenstellen en ontbinden van eenheidsladingen, het inladen in containers, het uitladen uit containers, het schoren en het ontschoren van goederen: de controle op voorgaande handelingen;
- 9° het klasseren en sorteren van goederen met het oog op het vervoer of het opbergen; het stofvrij maken en het ontsmetten van goederen;
- 10° het verplaatsen van goederen met bijzondere toestellen op kaaien en in opslagplaatsen;
- 11° het merken van zakken, vaten, enz. het etiketteren, het verzegelen van goederen, containers en vervoermiddelen;
- 12° expertise van de vervoerde goederen in geval van beschadiging van de goederen tijdens het vervoer;

Uitsluiting : opslag van goederen

69. Artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG vermeldt geenszins de opslag van goederen, zelfs niet wanneer deze zou plaats vinden in het kader van een vervoer bij invoer, uitvoer of een intracommunautair vervoer van goederen.

70. De opslag van goederen wordt bijgevolg niet aanzien als een met een vervoer samenhangende dienst.

71. Wanneer deze opslagdienst wordt verricht voor een belastingplichtige in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek, wordt ze, overeenkomstig artikel 21, §3, 1° van het BTW-

Wetboek (dat afwijkt van de algemene regel in artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek) , geacht plaats te vinden daar waar het onroerend goed gelegen is waarin de goederen effectief worden opgeslagen.

Opmerking

72. Wanneer een dienstverrichter aan een belastingplichtige in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek een globale dienst factureert, welke tegelijk het vervoer van goederen, diensten samenhangend met goederenvervoer en de opslag van de goederen omvat, dient het volgende onderscheid te worden gemaakt:

- wanneer het vervoer van goederen het hoofdvoorwerp vormt van de tussen de partijen gesloten overeenkomst, terwijl de andere gefactureerde diensten (met vervoer samenhangende diensten en opslag van goederen) niet anders kunnen worden aanzien dan als modaliteiten van dit vervoer, dient deze dienst voor haar geheel te worden aanzien als een goederenvervoer welke overeenkomstig artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek geacht wordt plaats te vinden waar de belastingplichtige ontvanger de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft.
- wanneer de opslag van goederen daarentegen het hoofdvoorwerp vormt van de tussen de partijen gesloten overeenkomst, terwijl de andere gefactureerde diensten (met vervoer samenhangende diensten en goederenvervoer) niet anders kunnen worden aanzien dan als modaliteiten van deze goederenopslag, dient deze dienst in haar geheel te worden aanzien als goederenopslag, welke overeenkomstig artikel 21, §3, 1° van het BTW-Wetboek geacht wordt plaats te vinden waar het onroerend goed gelegen is waarin de goederen effectief worden opgeslagen.

73. Het feit dat de dienstverrichter eventueel beroep doet op onderaannemers om het vervoer, de diensten samenhangend met vervoer, en de opslag te verrichten, heeft geen invloed op de plaatsbepaling van deze in haar geheel gefactureerde dienst.

74. In de verhouding tussen de onderaannemer en de dienstverrichter daarentegen is de specifieke eigen regeling voor elke dienst individueel van toepassing (artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek voor de vervoersdiensten en de met vervoer samenhangende diensten en artikel 21, §3, 1° voor de opslagdienst).

2. Schuldenaar van de BTW

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 51 van het BTW-Wetboek

75. § 1 De belasting is verschuldigd :

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

2° tot 3° ...

§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 4° ...

5° door de in België gevestigde medecontractant die gehouden is tot het indienen van de aangifte bedoeld in artikel 53, §1, 1° 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°...

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 de goederen of de dienst.

b) Toepasselijke regeling

76. De regels inzake de aanduiding van de schuldenaar van de belasting betreffende de met vervoer samenhangende diensten zijn identiek aan deze met betrekking tot goederenvervoersdiensten.

77. Merk op dat de regel inzake de verlegging van de heffing bedoeld in artikel 51, §2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek enkel van toepassing is op diensten welke op grond van artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek geacht worden in België plaats te vinden. Zijn bijgevolg niet bedoeld de diensten waarvoor de plaatsbepaling gebeurt op grond van artikel 21, §3 van het BTW-Wetboek, zoals bijvoorbeeld de opslagdienst welke naargelang het geval valt onder artikel 51, §2, eerste lid, 5° van het BTW-Wetboek wanneer de ontvanger van de dienst gehouden is tot de indiening van periodieke aangiften en de dienst niet van de belasting is vrijgesteld of onder artikel 21, §1, 1° wanneer de ontvanger van de dienst niet gehouden is tot de indiening van periodieke aangiften.

78. Onderstaande tabel geeft een overzicht van de regels inzake de plaatsbepaling van diensten en de aanwijzing van de schuldenaar van de belasting, zoals die sinds 1 januari 2010 van toepassing zijn.

DE GOEDERENVERVOERSDIENST WAARBIJ DE ONTVANGER EEN BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, §1 VAN HET BTW WETBOEK		
Plaats waar de dienstverrichter gevestigd is	Plaats van de dienst ?	Schuldenaar van de BTW
De dienstverrichter is enkel gevestigd in het land waar de ontvanger van de dienst gevestigd is	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn 2006/112/EG,)	Dienstverrichter (art. 51, § 1, 1° BTW-Wetboek - art.193 van Richtlijn 2006/112/EG)
De dienstverrichter heeft geen vaste inrichting in het land waar de ontvanger van de dienst gevestigd is	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn 2006/112/EG,)	Ontvanger Art. art. 51, § 2, 1°BTW-Wetboek art. 196 van richtlijn 2006/112/EG
De dienstverrichter is een onderneming naar buitenlands recht, welke beschikt over een vaste inrichting in het land waar de ontvanger van de dienst gevestigd is en deze vaste inrichting nam rechtstreeks of onrechtstreeks deel aan de handeling	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn 2006/112/EG,)	Dienstverrichter (art. 51, § 1, 1° BTW-Wetboek - art.193 van Richtlijn 2006/112/EG)
De dienstverrichter is een onderneming naar buitenlands recht, welke beschikt over een vaste inrichting in het land waar de ontvanger van de dienst gevestigd is, doch deze vaste inrichting had geen deel	Plaats waar de ontvanger gevestigd is (art. 21, § 2 BTW-Wetboek – art. 44 van Richtlijn 2006/112/EG,)	Ontvanger Art. art. 51, § 2, 1°BTW-Wetboek art. 196 van richtlijn 2006/112/EG

in de verrichting		
-------------------	--	--

3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW

a. Wettelijke bepalingen

Artikel 22 van het BTW-Wetboek

79. § 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°.

§§3 en 4

b. Toepasselijke regeling

80. Voor met een goederenvervoer samenhangende diensten verricht aan een als zodanig handelende belastingplichtige, welke overeenkomstig artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek gelokaliseerd worden waar de belastingplichtige ontvanger van de dienst de zetel van zijn economische activiteit gevestigd heeft, worden het belastbaar feit en de opeisbaarheid van de BTW als volgt bepaald :

81. Het belastbaar feit vindt voor de BTW plaats op het ogenblik waarop de met een goederenvervoer samenhangende dienst voltooid is.

82. De naar aanleiding van een met een goederenvervoer samenhangende dienst verschuldigde BTW wordt opeisbaar op het ogenblik waarop het belastbaar feit plaatsvindt (het ogenblik waarop de dienst voltooid is).

83. Niettemin bestaan er subsidiaire oorzaken welke de BTW eveneens opeisbaar maken. Deze regels verschillen naargelang de hoedanigheid van de persoon die als schuldenaar van de BTW wordt aangewezen.

- **wanneer de dienstverrichter de schuldenaar van de BTW is, maken de gehele of gedeeltelijke facturering of incassering vóór het belastbaar feit de BTW opeisbaar** op het ogenblik van uitreiking van de factuur of van de incassering over het gefactureerde of geïncasseerde bedrag.
- **Wanneer de ontvanger van de dienst overeenkomstig artikel 51, §2, eerste lid, 1° van het BTW-Wetboek de schuldenaar is van de BTW, maakt enkel de gehele of gedeeltelijke incassering vóór het belastbaar feit de BTW opeisbaar op het ogenblik van de incassering en dit over het geïncasseerde bedrag; in dit geval is de facturering vóór het plaatsvinden van het belastbaar feit geen oorzaak van opeisbaarheid van de belasting.**

84. De hierboven uiteengezette regeling geldt echter niet voor goederenopslag, die

overeenkomstig artikel 21, §3, 1° van het BTW-Wetboek geacht wordt plaats te vinden waar het onroerend goed gelegen is waarin de goederen effectief worden opgeslagen.

85. Inzake opslagdiensten wordt de BTW in de regel opeisbaar op het ogenblik waarop de dienst voltooid is en in ondergeschikte orde, bij gehele of gedeeltelijke facturering of inning vóór het belastbaar feit, op het ogenblik van de inning of de uitreiking van de factuur.

c. Voorbeeld

86. Dienstverrichter A verricht voor een bedrag van 300 EUR een met een vervoer samenhangende dienst voor rekening van B, een belastingplichtige in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek.

De dienst is voltooid op 10 maart 2010

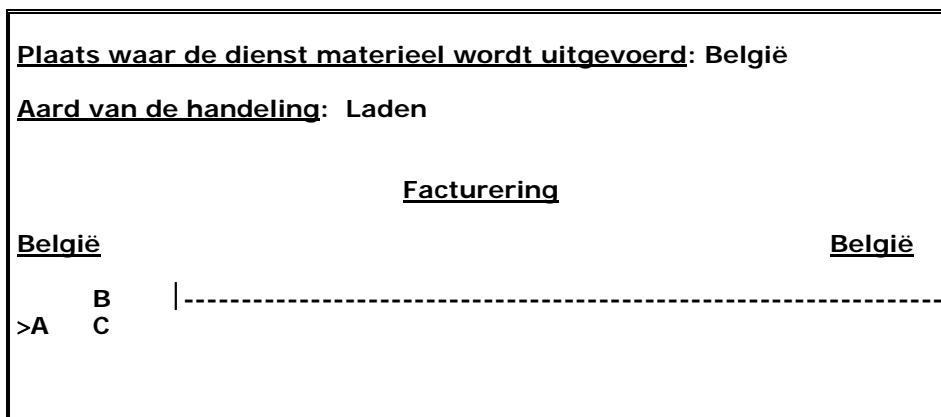
DATUM VAN OPEISBAARHEID VAN DE BTW VOOR EEN GOEDERENVERVOERSDIENST WAARBIJ DE ONTVANGER EEN BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, § 1 VAN HET BTW-WETBOEK		
Beoogde situatie	De dienstverrichter is de schuldenaar	De ontvanger van de dienst is de schuldenaar
Voorbeeld nr. 1 <i>Facturering van 100 EUR op 20 februari 2010</i> <i>Betaling na het belastbaar feit</i>	20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR 10 maart 2010 voor een bedrag van 200 EUR	10 maart 2010 voor een bedrag van 300 EUR
Voorbeeld nr. 2 <i>Betaling van een voorschot van 100 EUR op 20 februari 2010</i> <i>Facturering van dit voorschot op 1 maart 2010</i> <i>Facturering van het saldo en betaling hiervan na het belastbaar feit</i>	20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR 10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)	20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR 10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)
Voorbeeld nr. 3 <i>Facturering van 100 EUR op 30 januari 2010.</i> <i>Betaling van deze factuur op 20 februari 2010</i> <i>Facturering en betaling van het saldo na het belastbaar feit</i>	30 januari 2010 voor een bedrag van 100 EUR 10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)	20 februari 2010 voor een bedrag van 100 EUR 10 maart 2010 voor het saldo (200 EUR)

4. Praktische toepassingen

87. In de hierna volgende voorbeelden wordt onder de term « belastingplichtige » verstaan de in artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek bedoelde persoon (cfr. artikel 43 van richtlijn 2006/112/EG) (zie punt 62 hierboven).

88. Behoudens andersluidende melding zijn de in de voorbeelden bedoelde goederen afkomstig uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§2 tot 5 van het BTW-Wetboek of zijn ze in dit grondgebied ingevoerd en ter verbruik aangegeven.

a) Voorbeeld nr. 1



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) belast een Belgische onderneming (B) met het opladen in Mechelen van koopwaar bestemd om vervoerd te worden naar Munchen (Duitsland).

89. **Plaats van de dienst verricht door onderneming (B)** : in België (plaats van vestiging van de ontvanger –artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek).

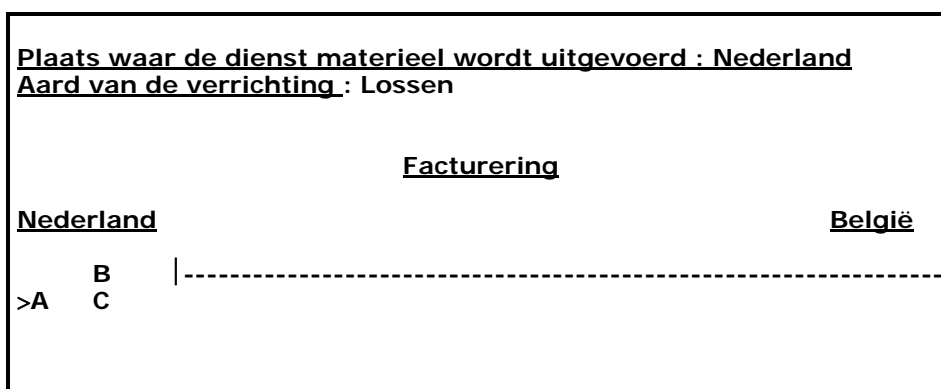
Schuldenaar : de dienstverrichter (B) gezien deze in België gevestigd is (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03, en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

In de mate A gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, neemt hij deze dienstverrichting op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte en oefent hij zijn recht op aftrek uit in rooster 59 overeenkomstig de gewone regeling.

b) Voorbeeld nr. 2



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) belast een Nederlandse onderneming (B) met het lossen in Rotterdam van goederen afkomstig uit Kopenhagen (Denemarken). Onderneming (B) beschikt niet over een vaste inrichting in België.

90. **Plaats van de dienst verricht door onderneming (B)** : in België (plaats van vestiging van de ontvanger –artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek).

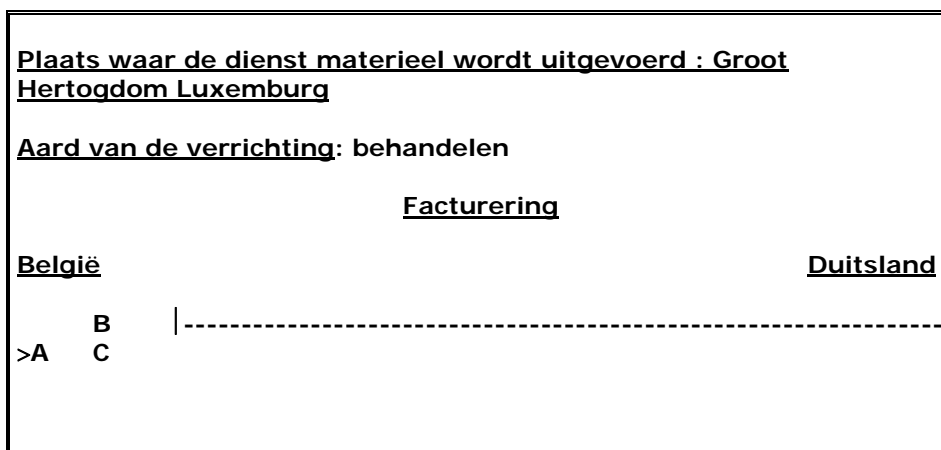
Schuldenaar: de ontvanger (A) gezien de dienstverrichter niet gevestigd is in België (artikel 196 van richtlijn 51, §2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

In de mate A gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, neemt hij deze dienstverrichting op in rooster 82, alsook in rooster 88 van zijn periodieke aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 55 van dezelfde aangifte en kan in aftrek worden gebracht in rooster 59 overeenkomstig de gewone regeling.

In de mate A gehouden is tot het indienen van bijzondere aangiften, neemt A de dienstverrichting op in rooster 74 van zijn bijzondere aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 80 van diezelfde bijzondere aangifte.

c) Voorbeeld nr. 3



Een in Duitsland gevestigde belastingplichtige (A) belast een Belgische onderneming (B) met het behandelen van goederen vlakbij de luchthaven van Luxemburg (Groot Hertogdom Luxemburg). Onderneming B beschikt niet over een vaste inrichting in Duitsland.

91. **Plaats van de dienst verricht door onderneming (B) :** in Duitsland (plaats van vestiging van de ontvanger –artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek).

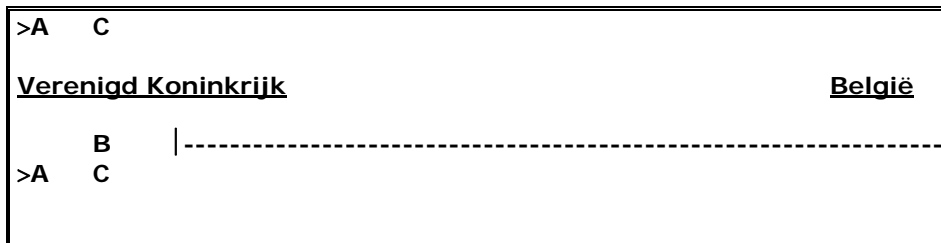
Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet gevestigd is in Duitsland (artikel 196 van richtlijn 51, §2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 44 van zijn periodieke BTW aangifte (handelingen verricht in het buitenland), alsook in zijn intracommunautaire opgave onder code S met vermelding van het BTW-identificatienummer van zijn klant A

d) Voorbeeld nr. 4





Een in België gevestigde belastingplichtige (A) belast een Britse onderneming (B) met het laden van een zich in Londen (Verenigd Koninkrijk) bevindende vrachtwagen met koopwaar. Onderneming (B) beschikt over een vaste inrichting (B') in België .

92. Plaats van de dienst verricht door onderneming (B) : in België (plaats van vestiging van de ontvanger –artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar:

- De dienstverrichter (B'), in de mate de Belgische vaste inrichting van (B) rechtstreeks of onrechtstreeks is tussengekomen bij de handeling (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG - cfr. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen: B' vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

In de mate A gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, neemt hij deze dienstverrichting op in rooster 82 van zijn periodieke aangifte en oefent hij zijn recht op aftrek uit in rooster 59 overeenkomstig de gewone regeling.

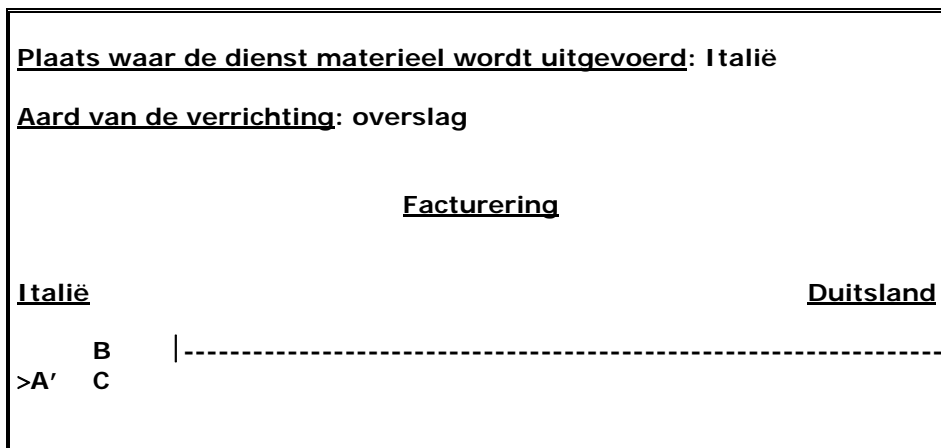
- de ontvanger (A) in de mate de Belgische vaste inrichting van (B) in geen enkel opzicht heeft deelgenomen aan de handeling, (artikel 196 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §2, 1° lid, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

In de mate A gehouden is tot het indienen van periodieke aangiften, neemt hij deze dienstverrichting op in rooster 82, alsook in rooster 88 van zijn periodieke aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 55 van dezelfde aangifte en kan in aftrek worden gebracht in rooster 59 overeenkomstig de gewone regeling.

In de mate A gehouden is tot het indienen van bijzondere aangiften, neemt A de dienstverrichting op in rooster 74 van zijn bijzondere aangifte. De verschuldigde BTW wordt opgenomen in rooster 80 van diezelfde bijzondere aangifte.

e) Voorbeeld nr. 5



Een in België gevestigde onderneming (A) beschikt over een Duitse vaste inrichting (A'). Ten behoeve van die vaste inrichting wordt een Italiaanse onderneming (B) belast met de overslag van koopwaar in Milaan (Italië). Onderneming (B) heeft geen vaste inrichting in Duitsland.

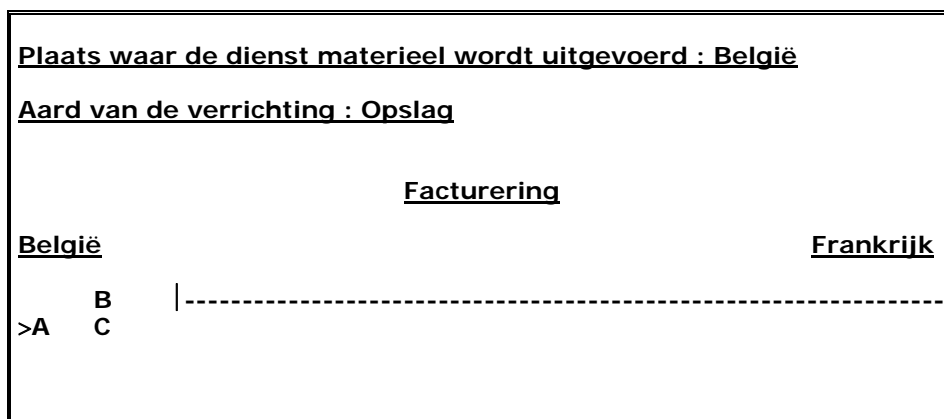
93. **Plaats van de dienst verricht door onderneming (B):** In Duitsland (plaats waar de ontvanger van de dienst gevestigd is – artikel 44 van richtlijn 2006/112/EG –cfr artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek), omdat de dienst werd verricht ten behoeve van de Duitse vaste inrichting (A'). Er wordt verondersteld dat aan alle noodzakelijke voorwaarden voor de aanhechting van deze dienst aan de vaste inrichting is voldaan (de Duitse vaste inrichting (A') is het contract aangegaan, deze maakte haar naam, adres en BTW-identificatienummer kenbaar aan de dienstverrichter, deze betaalde,...) (zie circulaire AFZ nr. 19 van 22 december 2010).

Schuldenaar: De ontvanger van de dienst, zijnde de Duitse vaste inrichting (A') gezien de dienstverrichter niet gevestigd is in Duitsland (artikel 196 van richtlijn 2006/112/EG-cfr. artikel 51, §2, 1^e lid van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

A neemt deze dienstverrichting op in rooster 82 van zijn in België in te dienen periodieke aangifte.

f) Voorbeeld nr. 6



Een in Frankrijk gevestigde belastingplichtige (A) huurt opslagruimte bij een Belgische onderneming te Brugge (B) voor de opslag van koopwaar die naar Munchen (Duitsland) vervoerd moet worden. De belastingplichtige (A) heeft geen vaste inrichting in België.

94. **Plaats van de opslagdienst verricht door onderneming (B):** in België (plaats waar het onroerend goed gelegen is –artikel 47 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 21, §3, 1^o van het BTW-Wetboek).

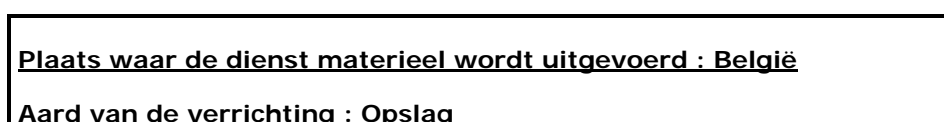
Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 51, § 1, 1^o van het BTW-Wetboek).

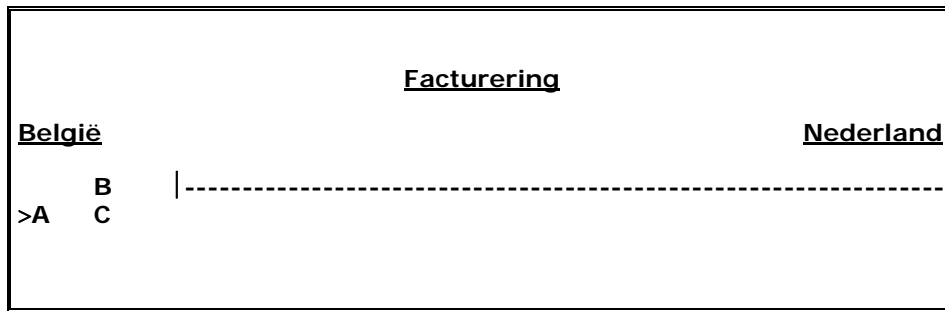
Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

In de mate hij de hoedanigheid heeft van een belastingplichtige met recht op aftrek, kan A een verzoek tot teruggaaf van de Belgische BTW indienen op grond van richtlijn 2008/9/EG van van de Raad van 12 februari 2008.

f) Voorbeeld nr. 7





Een in Nederland gevestigde onderneming (A) gaat een overeenkomst aan met een in Luik gevestigde Belgische onderneming (B) voor de opslag van goederen voor een periode van 3 maanden. In de overeenkomst is uitdrukkelijk voorzien dat (B) de goederen vóór hun opslag in Luik komt ophalen in Maastricht (Nederland). Tevens werd contractueel de mogelijkheid voorzien dat (B) de goederen na de opslag vervoert naar de door (A) aan te wijzen plaats. De Nederlandse belastingplichtige (A) heeft geen vaste inrichting in België).

95. Ten opzichte van (A) verricht (B) een complexe dienst waarbij het hoofdvoorwerp betrekking heeft op goederenopslag in België, naast bijkomende diensten als het vervoer van de goederen voor en na de opslag die niet anders kunnen worden aanzien dan als modaliteiten van de opslag. Deze verrichting wordt in haar geheel aanzien als een goederenopslagdienst.

Plaats van de opslagdienst verricht door onderneming (B): in België (plaats waar het onroerend goed gelegen is –artikel 47 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 21, §3, 1° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG –cfr. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

In de mate hij de hoedanigheid heeft van belastingplichtige met recht op aftrek, kan A een verzoek tot teruggaaf van de Belgische BTW indienen op grond van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008.

5. BTW vrijstellingen

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 41 van het BTW-Wetboek

96. § 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° ...

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 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 verrichtingen die op grond van artikel 39, §2, 1°, vrijgesteld zijn van 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. ...

Artikel 42 van het BTW-Wetboek

97. § 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

...

5° de andere diensten dan deze genoemd in 3°, die verricht worden voor de rechtstreekse behoeften van in 1°, a en b, bedoelde vaartuigen en hun lading, zoals het slepen, het loodsen, het meren, de reddings- en expertiseverrichtingen, het gebruik van de havens, de diensten als agent verleend door scheepsagenten aan rederijen, de diensten ten behoeve van de aan- en afvaart en het verblijf van de bedoelde vaartuigen in de havens, de diensten ten behoeve van passagiers en bemanning verleend voor rekening van rederijen.

§ 2. Van de belasting zijn vrijgesteld:

...

5° de andere diensten dan deze genoemd in 3°, die verricht worden voor de rechtstreekse behoeften van in 1° bedoelde toestellen, met uitzondering van de toestellen gebruikt door de Staat, en van hun lading, zoals het slepen, het loodsen, reddings- en expertiseverrichtingen, het gebruik van de luchthavens, de diensten ten behoeve van het landen, het opstijgen en het verblijf van toestellen op de luchthavens, de diensten als agent verleend door luchtvaartagenten aan die maatschappijen, de diensten aan passagiers en bemanning verleend voor rekening van luchtvaartmaatschappijen.

b) Toepasselijke regeling

Artikel 41 van het BTW-Wetboek

98. Naast bepaalde vervoersprestaties van goederen stelt artikel 41, § 1, 1^e lid, 2° tot 6° van het BTW-Wetboek eveneens andere diensten vrij van de belasting waaronder met name de diensten die met dit vervoer van goederen samenhangen.

99. Er wordt verwezen naar de commentaar op dit artikel met betrekking tot het vervoer van goederen (z. nrs. 30 tot 48 hiervoor) die mutatis mutandis op deze samenhangende diensten van toepassing is onder voorbehoud van de volgende opmerkingen.

Artikel 41, § 1, 1^e lid, 2°, van het BTW-Wetboek

100. De diensten met betrekking tot de invoer van goederen die door artikel 41, § 1, 1^e lid, 2° van het BTW-Wetboek kunnen worden vrijgesteld, zijn de diensten die opgenomen moeten worden in de maatstaf van heffing voor ingevoerde goederen krachtens:

- artikel 34, § 2, 2°, van het BTW-Wetboek, indien het gaat om een invoer in België¹²;

¹² In de maatstaf van heffing moeten worden opgenomen: de bijkomende kosten, zoals van commissie, douaneformaliteiten, verpakking, vervoer en verzekering, tot op de eerste plaats van bestemming van de goederen in België of naar een andere plaats van bestemming in de Gemeenschap, indien deze plaats bekend is op het tijdstip waarop het belastbaar feit plaatsvindt.

- de nationale bepaling van een andere lidstaat van de Gemeenschap die de omzetting vormt van artikel 86, § 1, b, van de Richtlijn 2006/112/EG¹³, in geval van een invoer in een andere lidstaat.

101. Handelingen zoals het laden, het lossen, het behandelen van goederen evenals de gelijkaardige handelingen die betrekking hebben op ingevoerde goederen, zijn met het vervoer van goederen samenhangende activiteiten waarvan de kost, op dezelfde manier als het vervoer, opgenomen moet worden in de maatstaf van heffing bij invoer. Deze handelingen worden bijgevolg bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek voor zover ze in België plaatsvinden.

102. De expertise gedurende het vervoer van beschadigde goederen die door een schade-expert wordt verricht, wordt eveneens bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek als een zijnde een dienst die samenhangt met voormeld vervoer indien deze dienst in België plaatsvindt en voor zover de kosten van die expertise of de kosten van de verzekering in het kader waarvan deze expertise werd verricht, in de maatstaf van heffing voor ingevoerde goederen opgenomen zijn. De expertise van de gebruikte vervoermiddelen zelf is niet van de BTW vrijgesteld op grond van deze bepaling.

103. De kosten inzake de douaneformaliteiten zijn de sommen betaald voor de diensten geleverd door de commissionair - expediteur bij het vervoer of door de douaneagent waarop de invoerder een beroep heeft gedaan om de ingevoerde goederen voor het verbruik aan te geven. Deze handeling is op zich geen dienst die met vervoer van goederen samenhangt. Deze kosten die, overeenkomstig de douanereglementering, worden beschouwd als kosten die nauw samenhangen met het vervoer van goederen voorbij de plaats van binnenkomst in het douanegebied van de Gemeenschap, moeten opgenomen worden in de maatstaf van heffing bij invoer. Deze handelingen inzake inklaring worden derhalve ook bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek indien ze in België plaatsvinden.

104. De opslag van goederen is evenmin een handeling die beschouwd kan worden als een met een vervoer samenhangende dienst (z nrs. 69 tot 71 hiervoor). Ze maakt als zodanig geen deel uit van de bijkomende kosten die moeten worden opgenomen in de maatstaf van heffing voor ingevoerde goederen. Dergelijke opslag kan dus niet vrijgesteld worden door artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek wanneer ze, overeenkomstig artikel 21, § 3, 1^o van het BTW-Wetboek, gelokaliseerd wordt in België op de plaats waar het onroerend goed is gelegen.

105. De opslag van goederen voor hun in verbruik stelling kan echter, in voorkomend geval, genieten van de vrijstelling die voorzien is in artikel 41, § 1, 1^e lid, 4^o van het BTW-Wetboek. (z verder nr. 109). Dit is bijvoorbeeld het geval voor goederen die onder de regeling douane-entrepot zijn geplaatst.

106. Het spreekt bovendien voor zich dat indien een dienstverrichter aan een belastingplichtige in de zin van artikel 21, § 1, van het BTW-Wetboek een globale dienst factureert die hoofdzakelijk betrekking heeft op het vervoer van goederen maar die ook met het vervoer samenhangende diensten en opslag van goederen omvat, die enkel als modaliteiten van het vervoer beschouwd kunnen worden, de handeling voor het geheel als een vervoer van goederen beschouwd zal worden. (z nrs. 72 tot 74 hiervoor). In de mate de kosten van dit vervoer opgenomen moeten worden in de maatstaf van heffing bij invoer, wordt ze voor het geheel bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek voor zover ze in België plaatsvindt volgens de criteria bepaald door artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek.

Artikel 41, § 1, 1^e lid, 3^o tot 5^o, van het BTW-Wetboek

107. De andere diensten dan het vervoer van goederen, met betrekking tot de uitvoer van goederen, evenals de diensten met betrekking tot goederen die zich onder een opschortende douane of fiscale regeling of onder de regeling BTW-entrepot bevinden, waarvan sprake in artikel 41, § 1, 1^e lid, 3^o tot 5^o van het BTW-Wetboek, zijn op een niet-exhaustieve manier opgesomd in het 2^e lid, 2^o tot 9^o van voornoemd artikel 41, § 1. Door hun aard zijn het

¹³ In de maatstaf van heffing moeten de volgende elementen worden opgenomen: de bijkomende kosten, zoals van commissie, verpakking, vervoer en verzekering, tot op de eerste plaats van bestemming van de goederen op het grondgebied van de lidstaat van invoer evenals de kosten die voortvloeien uit het vervoer naar een andere plaats van bestemming in de Gemeenschap indien deze plaats bekend is op het tijdstip waarop het belastbaar feit plaatsvindt.

merendeel van deze handelingen diensten die met het vervoer samenhangen wanneer ze worden verricht in het kader van een vervoer van goederen .

108. Al deze handelingen worden gelokaliseerd overeenkomstig de criteria bepaald in artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek wanneer de ontvanger van de dienst een belastingplichtige is in de zin van artikel 21, §1 van dit Wetboek, met uitzondering van de opslag van goederen die, bij toepassing van artikel 21, § 3, 1° van het BTW-Wetboek, gelokaliseerd wordt op de plaats waar het onroerend goed is gelegen.

109. Deze opslag kan niettemin ook genieten van de vrijstelling bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° tot 5° van het BTW-Wetboek, wanneer ze plaatsvindt in België en rechtstreeks samenhangt met de handeling of met de goederen bedoeld in dit artikel. Er moet opgemerkt worden dat, om van de vrijstelling te kunnen genieten, het niet meer noodzakelijk is dat de opslag nauw samenhangt met het vervoer van de opgeslagen goederen, zoals vóór 1 januari 2010 het geval was¹⁴.

110. Met betrekking tot de expertise, daaronder begrepen de diensten van de schade-experts, is de vrijstelling van toepassing wanneer deze handeling rechtstreeks betrekking heeft op goederen die het voorwerp uitmaken van een van de situaties bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° tot 5° van het BTW-Wetboek. De expertise van de gebruikte vervoermiddelen zelf is niet van de BTW vrijgesteld op grond van deze bepaling.

111. Artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° tot 5°, van het BTW-Wetboek stelt eveneens vrij van de BTW de diensten die tot voorwerp hebben het verrichten van formaliteiten bij invoer, uitvoer uit de Gemeenschap of douanevervoer en die zijn voorgeschreven overeenkomstig een communautaire bepaling. Voor de toepassing van deze bepaling komen enkel in aanmerking, de diensten die een belastingplichtige onder bezwarende titel verricht en die bestaan uit het vervullen van formaliteiten die ter gelegenheid van goederenbewegingen tussen de Gemeenschap en derde landen moeten worden verricht ingevolge een communautaire reglementering (douane, fiscale of andere) en waarbij, voor de uitvoering van deze formaliteiten, de tussenkomst van de douaneautoriteiten voorzien is

112. Het gaat in de eerste plaats om formaliteiten van puur douanetechnische aard bij invoer, uitvoer en doorvoer van goederen die zich onder douanetoezicht bevinden zoals bijvoorbeeld de opmaak van aangiften voor de plaatsing van goederen onder een douaneregeling, van certificaten van oorsprong..., ongeacht of er daarbij al dan niet douanerechten of andere belastingen geheven worden.

113. Daarnaast gaat het ook om formaliteiten bij in – en uitvoer die geen betrekking hebben op belastingen van welke aard ook, maar waarvan de vervulling is voorzien door een andere communautaire reglementering zoals het nakomen van verplichtingen met betrekking tot vergunningen (goederen onderworpen aan handelspolitieke maatregelen) of zoals het nakomen van verplichtingen ten aanzien van goederen onderworpen aan controlemaatregelen (bijvoorbeeld inzake gezondheid).

114. Het vervullen van al deze formaliteiten wordt aangemerkt als een handeling die rechtstreeks verband houdt met handelingen bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° tot 5° van het BTW-Wetboek.

115. Alhoewel ze gerelateerd zijn met een invoer, een uitvoer of een doorvoer, is de vrijstelling van artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° tot 5° van het BTW-Wetboek niet van toepassing ten aanzien van diensten die bestaan in de opmaak van documenten die niet vereist zijn door een bovenvermelde communautaire reglementering met betrekking tot goederenbewegingen tussen de Gemeenschap en derde landen. Het betreft hier handelingen van in de Europese Unie gevestigde organisaties of autoriteiten die er een derde land vertegenwoordigen en die, ingevolge een éézijdige maatregel van dat derde land, moeten nagaan of bepaalde voorschriften zijn nageleefd die vereist zijn voor de invoer van goederen in dat derde land. Het gaat hier bijvoorbeeld om:

- het afstempelen van verkoopfacturen door één van de hiervoor bedoelde organisaties of autoriteiten, vereist om de goederen in het derde land te kunnen invoeren;
- het certificeren van de (technische) conformiteit van bepaalde goederen aan de normen

¹⁴ z. Beslissing E.T. 112.982 van 12 juni 2007, afgeschaft.

van het derde land van bestemming.

116. Omdat ze betrekking hebben op het intracommunautair goederenverkeer is de opmaak van de volgende documenten evenmin bedoeld in artikel 41, § 1, 1^e lid, 3^o tot 5^o van het BTW-Wetboek:

- accijnsgeleidedocumenten voor bewegingen van accijnsgoederen binnen de Europese Unie;
- documenten die voorzien zijn voor de toepassing van artikel 42, § 3, 1^o tot 6^o van het BTW-Wetboek voor de aankopen met vrijstelling van goederen en diensten binnen de Europese Unie, zoals het Certificaat voor vrijstelling van BTW en accijzen.

Artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o, van het BTW-Wetboek

117. Article 41, § 1, 1^e lid, 6^o, van het BTW-Wetboek stelt vrij van de belasting het intracommunautair 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.

118. Dit artikel beoogt derhalve enkel de met een intracommunautair vervoer van goederen samenhangende diensten tussen deze eilanden en de andere lidstaten dan Portugal, wanneer ze in België plaatsvinden.

119. Het moet bovendien gaan om goederen die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven. De diensten die samenhangen met het vervoer van goederen die deze status niet hebben, vallen binnen de werkingssfeer van de vrijstelling die bedoeld is in artikel 41, 1^e lid, 4^o, van het BTW-Wetboek.

120. Voor de toepassing van artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o, van het BTW-Wetboek moet onder met het vervoer van goederen samenhangende diensten worden verstaan het laden, lossen, behandelen en soortgelijke activiteiten vermeld in nr. 68 hiervoor.

121. De opslag van goederen is daarentegen geen handeling die beschouwd wordt als een met een vervoer samenhangende dienst (z. 69 tot 71 hiervoor). Dergelijke opslag kan derhalve niet vrijgesteld worden door artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o van het BTW-Wetboek wanneer ze, overeenkomstig artikel 21, § 3, 1^o van het BTW-Wetboek, gelokaliseerd wordt in België op de plaats waar het onroerend goed is gelegen.

122. Het spreekt niettemin voor zich dat indien een dienstverrichter aan een belastingplichtige in de zin van artikel 21, § 1, van het BTW-Wetboek een globale dienst factureert die hoofdzakelijk betrekking heeft op het intracommunautair vervoer van goederen naar of vanaf de Azoren en Madeira maar die ook met dit vervoer samenhangende diensten en opslag van goederen omvat die enkel als modaliteiten van dit vervoer beschouwd kunnen worden, de handeling voor het geheel als een vervoer van goederen beschouwd zal worden. Derhalve wordt deze handeling voor het geheel beoogd door artikel 41, § 1, 1^e lid, 6^o van het BTW-Wetboek voor zover ze in België plaatsvindt volgens de criteria bepaald door artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek (z. nrs. 72 tot 74 hiervoor).

Artikel 42 van het BTW-Wetboek

123. De voorwaarden voor de toepassing van de vrijstellingen bedoeld in artikel 42, § 1, 1^e lid, 5^o en § 2, 1^e lid, 5^o, van het BTW-Wetboek worden bepaald door de artikelen 2 tot 4 van het koninklijk besluit nr. 6 van 27 december 1977 met betrekking tot de vrijstellingen ten aanzien van internationaal vervoer, zee –en binnenschepen en luchtvaartuigen, op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde.

124. De draagwijdte en de voorwaarden van de vrijstellingen voorzien in artikel 42, § 1, van het BTW-Wetboek worden vastgelegd en uitvoerig beschreven in de Aanschrijving nr. 24 van 29 augustus 1978.

125. De beperkingen en de voorwaarden van de vrijstellingen voorzien in artikel 42, § 2, van het BTW-Wetboek worden vastgelegd en uitvoering beschreven in de Aanschrijving nr. 6 van 8 april 1983.

126. Er wordt opgemerkt dat de vrijstelling enkel goederen beoogt die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of

die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven. De diensten die samenhangen met het vervoer van goederen die deze status niet hebben, vallen binnen de werkingssfeer van de vrijstelling die bedoeld is in artikel 41, 1^e lid, 4^o, van het BTW-Wetboek.

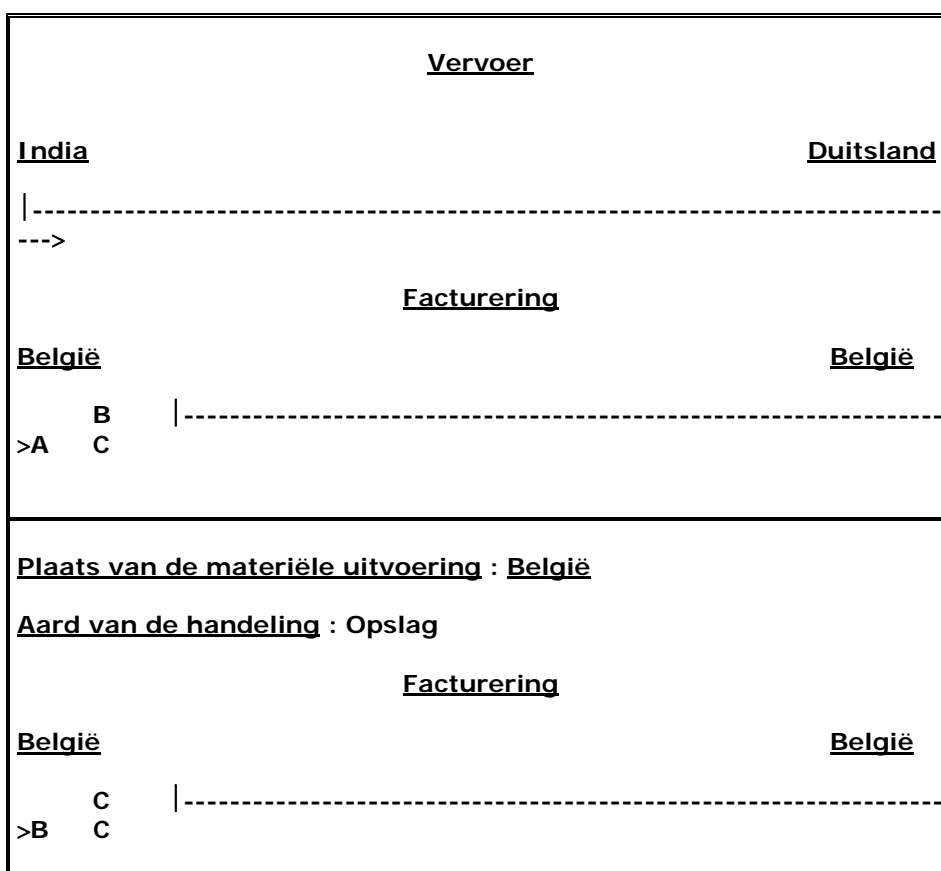
c) Praktische toepassingen

127. In de hiernavolgende voorbeelden wordt verstaan onder:

- "belastingplichtige", de persoon bedoeld in artikel 21, § 1 van het BTW-Wetboek (z. artikel 43 van de *Richtlijn 2006/112/EG*) (z. nr. 62 hiervoor);
- "communautaire goederen", goederen die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven.

128. De toepassing van de in deze voorbeelden aangehaalde vrijstellingen is vanzelfsprekend altijd onderworpen aan het bezit door de schuldenaar van de BTW van bewijskrachtige gegevens die hem toelaten zijn recht te verantwoorden.

Voorbeeld nr. 1



Een in België gevestigde belastingplichtige (A) voert via Antwerpen goederen in afkomstig uit India die hij heeft verkocht aan een in Duitsland gevestigde belastingplichtige. De goederen worden in België voor het verbruik aangegeven op naam van (A) met vrijstelling van de BTW bij toepassing van artikel 40, § 1, 1^o, d, van het BTW-Wetboek. (A) belast de Belgische vervoersonderneming (B) met het vervoer van India naar Duitsland. Omwille van de praktische organisatie van het vervoer slaat (B) de goederen bij hun in verbruikstelling enkele dagen op in de installaties die de Belgische deponhouder (C) in Antwerpen bezit.

129. Dienst verricht door B

Ten opzichte van (A) verricht (B) een globale dienst die hoofdzakelijk betrekking heeft op het vervoer van goederen van India naar Duitsland en die ook met het vervoer samenhangende

diensten en de opslag van goederen omvat die enkel als modaliteiten van het vervoer beschouwd kunnen worden. De handeling wordt voor het geheel als een vervoer van goederen beschouwd.

Plaats van de dienst van de onderneming (B): in België (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat haar waarde opgenomen is in de maatstaf van heffing bij invoer in België (artikel 144 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 2° van het BTW-Wetboek). Het feit dat de invoer van de goederen eveneens vrijgesteld zou zijn van de BTW omdat ze gevolgd wordt door een intracommunautaire levering van deze goederen (artikel 143, punt d, van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 40, § 1, 1°, d, van het BTW-Wetboek) doet geen afbreuk aan de vrijstelling met betrekking tot het vervoer van de goederen.

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Dienst verricht door C

Ten opzichte van (B) verricht (C) een opslag van goederen die als dusdanig wordt beschouwd, zelfs indien ze gebeurt in het kader van een vervoer van goederen.

Plaats van de opslag van de onderneming (C) : in België (plaats waar het onroerend goed gelegen is - artikel 47 van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 21, § 3, 1°, van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (C) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling kan niet genieten van de vrijstelling van artikel 41, § 1, 1^e lid, 2^o van het BTW-Wetboek aangezien het gaat om een dienst die niet moet worden opgenomen in de maatstaf van heffing voor ingevoerde goederen. De vrijstelling van 41, § 1, 1^e lid, 4^o van het BTW-Wetboek is evenmin van toepassing omdat het gaat om een opslag van goederen die reeds voor het verbruik werden aangegeven.

Verplichtingen:

C vermeldt deze handeling in rooster 03 en neemt de verschuldigde BTW op in rooster 54 van zijn periodieke BTW-aangifte.

B neemt de dienst inzake opslag op in rooster 81 van zijn periodieke BTW-aangifte en brengt volgens de normale regels de BTW in aftrek in rooster 59.

Voorbeeld nr. 2



Een in België gevestigde onderneming (A) verkoopt communautaire goederen aan een in Zagreb (Kroatië) gevestigde klant onder de commerciële clausule « Aangegeven voor de uitvoer Franco Kroatische grens»¹⁵. (A) geeft de goederen voor uitvoer aan op het Belgisch douanekantoor dat bevoegd is voor de plaats waar hij is gevestigd en belast de Nederlandse onderneming (B) met het verpakken van de goederen met het oog op hun vervoer en het laden ervan in containers. De goederen worden vervolgens rechtstreeks naar Kroatië vervoerd. De onderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

130. Plaats **van de dienst van de onderneming (B)**: in België (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat het verpakken en laden diensten zijn die vermeld zijn in artikel 41, § 1, 2^o lid van het BTW-Wetboek en die rechtstreeks verband houden met de uitvoer van goederen vanuit België buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 3^o, van het BTW-Wetboek).

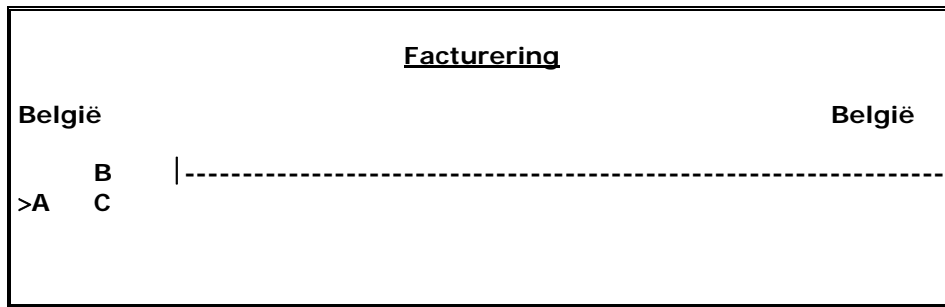
Verplichtingen:

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Voorbeeld nr. 3



¹⁵ Levering DAF = Delivered at Frontier



Een in België gevestigde onderneming (A) bezit blokken blauwe steen die afkomstig zijn uit Vietnam en die zich in Antwerpen onder de regeling tijdelijke opslag bevinden. Ze doet een beroep op een Belgische onderneming (B) om de goederen te wegen en te meten vooraleer ze, onder de regeling voor extern douanevervoer, naar Denemarken te vervoeren waar ze voor het verbruik zullen worden aangegeven.

131. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in België (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat het wegen en meten diensten zijn die vermeld zijn in artikel 41, § 1, 2^e lid, van het BTW-Wetboek en die rechtstreeks betrekking hebben op goederen die in België onder één van de regelingen bedoeld in artikel 23, § 4, van het BTW-Wetboek geplaatst zijn (regeling van tijdelijke opslag) (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 4^o, a, van het BTW-Wetboek.

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Voorbeeld nr. 4



Een Belgische onderneming (A) voert via Antwerpen landbouwgoederen in afkomstig uit Brazilië. In afwachting dat hij een koper vindt, plaatst hij de goederen onder de regeling douane-entrepot in de koelinstallaties die zijn douaneagent (B) in de haven van Antwerpen bezit.

132. Dienst van het inklaren

Plaats van de dienst van de douaneagent (B): in België (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat het verrichten van de door de communautaire douanereglementering voorgeschreven formaliteiten bij de invoer, een dienst is die vermeld is in artikel 41, § 1, 2° lid van het BTW-Wetboek en rechtstreeks betrekking heeft op goederen die in België onder één van de regelingen bedoeld in artikel 23, § 4, van het BTW-Wetboek geplaatst zijn (regeling douane-entrepot) (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1° lid, 4°, a, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Opslag

133. Plaats van de dienst van de deponhouder (B) : in België (Plaats waar het onroerend goed is gelegen - artikel 47 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 3, 1°, van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat de opslag van goederen een dienst is die vermeld is in artikel 41, § 1, 2° lid, van het BTW-Wetboek en rechtstreeks betrekking heeft op goederen die in België onder één van de regelingen bedoeld in artikel 23, § 4, van het BTW-Wetboek geplaatst zijn (regeling douane-entrepot) (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1° lid, 4°, a, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Voorbeeld nr. 5

Plaats van de materiële uitvoering : Frankrijk

Aard van de handeling : Ontvangst en expertise van goederen

Facturering

Frankrijk

België

B |-----
>A C

Een Belgische belastingplichtige (A) voert via Nantes (Frankrijk) een schilderij in afkomstig uit Zuid-Afrika. Hij vraagt aan een Franse onderneming (B) het goed in ontvangst te nemen en het te onderzoeken alvorens het onder de regeling voor extern douanevervoer naar België te vervoeren. De onderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

134. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in België (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat het nazien en onderzoeken van een goed diensten zijn die vermeld zijn in artikel 41, § 1, 2^e lid, van het BTW-Wetboek en rechtstreeks betrekking hebben op een goed dat in Frankrijk onder een regeling is geplaatst gelijkaardig aan één van de regelingen bedoeld in artikel 23, § 4, van het BTW-Wetboek (regeling van tijdelijke opslag en regeling voor extern douanevervoer) (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 4^o, b, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van periodieke BTW-aangiften neemt A de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte.

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van bijzondere BTW-aangiften, vermeldt A geen enkel bedrag in zijn bijzondere BTW-aangifte, aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW.

Voorbeeld nr. 6

Plaats van de materiële uitvoering : België

Aard van de handeling : Formaliteiten voor het in verbruik stellen

Facturering

België

Frankrijk

B |-----
>A C

Een in Frankrijk gevestigde belastingplichtige (A), die in België niet voor de BTW is

geïdentificeerd onder een individueel nummer, voert via Antwerpen goederen in afkomstig uit Japan. (A) belast het Belgisch douaneagentschap (B) met het in verbruik stellen van de goederen en gaat de ingeklaarde goederen in Antwerpen met zijn eigen vrachtwagens ophalen om ze naar Frankrijk te vervoeren. (B) beschikt over een globaal BTW-nummer beginnend met BE 796.5 om onder dit nummer iedere niet in België gevestigde belastingplichtige te vertegenwoordigen die omwille van de invoer van goederen in België schuldenaar is van de belasting¹⁶

135. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in Frankrijk (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek¹⁷).

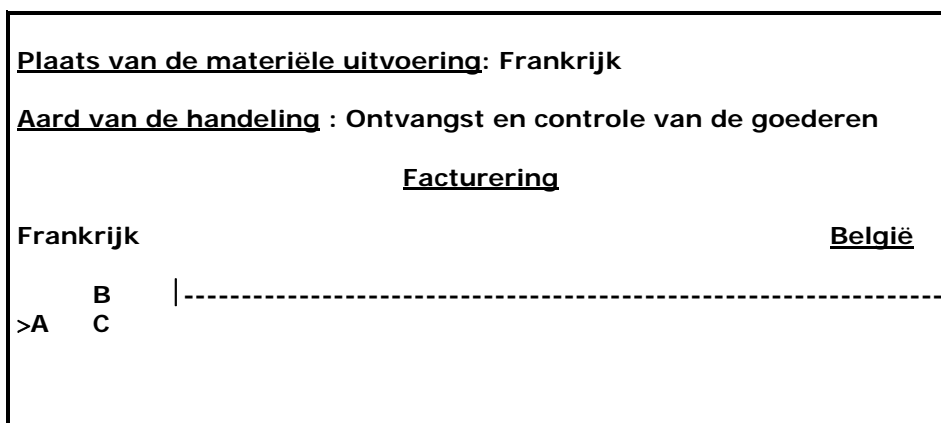
Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte.

Aangezien de dienst die hij aan zijn klant B verstrekt, vrijgesteld is van de BTW in Frankrijk, neemt B deze handeling niet op in zijn intracommunautaire opgave.

Voorbeeld nr. 7



Een in België gevestigde belastingplichtige (A), reder van een zeeschip bestemd voor de visserij, vraagt aan een Nederlandse onderneming (B) om in de haven van Rotterdam goederen te lossen die zich aan boord van dit schip afkomstig uit Bremen (Duitsland) bevinden. De Nederlandse onderneming (B) heeft geen vaste inrichting in België.

136. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in België (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de ontvanger (A) omdat de dienstverrichter niet in België is gevestigd (artikel 196 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 2, 1^e lid, 1^o van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat het gaat om een dienst verricht voor de rechtstreekse behoeften van een zeeschip bestemd voor de visserij (artikel 148, d) van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 42, § 1, 1^e lid, 5^o, van het BTW-Wetboek).

¹⁶ Z.. Circulaire AOIF nr. 4/2003, nr. 209 en volgende.

¹⁷ De inklaring die B materieel in België verricht, is niettemin vrijgesteld van de Franse BTW omdat ze opgenomen moet worden in de maatstaf van heffing bij de invoer van goederen overeenkomstig artikel 34, § 2, 2^o van het BTW-Wetboek (artikel 144 van de Richtlijn 2006/112/EG).

Verplichtingen:

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van periodieke BTW-aangiften neemt A de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte. Aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW, vermeldt A geen enkel bedrag in de roosters 88, 55 en 59 van zijn periodieke BTW-aangifte.

In de mate dat hij gehouden is tot de indiening van bijzondere BTW-aangiften, vermeldt A geen enkel bedrag in zijn bijzondere BTW-aangifte, aangezien de dienst vrijgesteld is van de BTW.

Voorbeeld nr. 8



Een in België gevestigde belastingplichtige (A), luchtvaartmaatschappij, belast een Belgische onderneming (B) met het nemen van monsters van een lading aan boord van één van zijn vliegtuigen dat zich op een luchthaven in België bevindt.

*137. **Plaats van de dienst van de onderneming (B):** in België (Plaats waar de ontvanger is gevestigd - artikel 44 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21, § 2 van het BTW-Wetboek).*

***Schuldenaar:** de dienstverrichter (B) omdat de dienstverrichter in België is gevestigd (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).*

***Vrijstelling:** De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat het gaat om een dienst verricht voor de rechtstreekse behoeften van een vliegtuig bestemd voor gebruik door een luchtvaartmaatschappij dat zich hoofdzakelijk toelegt op het internationaal vervoer van personen en van goederen tegen betaling (artikel 148, g) van de Richtlijn 2006/112/EG – z. artikel 42, § 2, 1° lid, 5°, van het BTW-Wetboek).*

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

A neemt de dienst op in rooster 82 van zijn periodieke BTW-aangifte.

**HOOFDSTUK III. TOEPASSELIJKE REGELING WANNEER DE ONTVANGER GEEN
BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, §1, VAN HET BTW-WETBOEK)**

A. De goederenvervoerdiensten

1. Plaatsbepaling van de goederenvervoersdienst

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 21bis van het BTW-Wetboek

138. §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 van het intracommunautair vervoer van goederen;

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

5° tot 12° ...

b) Toepasselijke regeling

139. Opdat de in artikel 21bis van het BTW-Wetboek bepaalde regels van toepassing zouden zijn, mag de ontvanger van de dienst geen als zodanig handelende belastingplichtige zijn in de zin van 21, §1 van het BTW-Wetboek.

Dit betekent dat de ontvanger van de dienst één van de volgende hoedanigheden moet hebben:

- een particulier met het statuut van een niet-belastingplichtig fysiek persoon ;
- een niet belastingplichtig rechtspersoon, welke op grond van artikel 50, § 1, eerste lid, 2° van het BTW-Wetboek niet voor BTW doeleinden geregistreerd is, omdat hij de jaarlijkse drempel van 11.200 EUR aan intracommunautaire verwervingen niet heeft overschreden of niet geopteerd heeft om al zijn intracommunautaire verwervingen conform artikel 25ter, § 1, 2° lid, 2° van het BTW-Wetboek aan de belasting te onderwerpen. Onder deze niet belastingplichtige rechtspersonen bedoeld in artikel 21bis van het BTW-Wetboek bevinden zich eveneens de in artikel 42, §3, 1° lid, 1° tot 6° van het BTW-Wetboek bedoelde ambassades, consulaten, internationale organisaties en hun leden;
- een belastingplichtig fysiek persoon in de mate de dienst **exclusief** voor zijn privé doeleinden bestemd is.

140. Enkel wanneer de vervoersdienst kwalificeert als een intracommunautair vervoer vindt de dienst plaats waar het vervoer aanvangt (artikel 21bis, §2, 4° van het BTW-Wetboek).

141. Alle andere vervoersdiensten terwijl alle andere vervoersdiensten vinden plaats daar waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden (artikel 21bis, § 2, 3° van het BTW-Wetboek).

142. Merk bijgevolg op dat hier de notie intracommunautair goederenvervoer altijd belangrijk is voor de plaatsbepaling van de dienstverrichting en dit in tegenstelling tot de toepasselijke regeling wanneer de ontvanger van de dienst een belastingplichtige is in de zin van artikel 21, § 1 van het BTW-Wetboek,.

143. Overeenkomstig artikel 1, §6 van het BTW-Wetboek wordt verstaan onder:

« 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 Lid-staten zijn gelegen ;

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

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

...

144. Voorbeelden:

- *Een Britse vervoersonderneming wordt door een particulier belast met een vervoer van koopwaar van Londen naar Brussel.*

Aangezien de plaats van vertrek en de plaats van aankomst van het vervoer in twee verschillende Lidstaten liggen, betreft de dienst een intracommunautair goederenvervoer.

- *Een Belgische vervoersonderneming wordt door een particulier belast met een vervoer van koopwaar van Charleroi naar Aarlen. Het vervoerstrajekt komt door de gemeente Givet (Frankrijk).*

Gezien de plaats van vertrek en de plaats van aankomst van het vervoer in dezelfde Lidstaat (België) gelegen is, betreft het geen intracommunautaire goederenvervoersdienst. Deze dienstverrichting wordt bijgevolg geacht plaats te vinden waar het vervoer wordt verricht, naar verhouding van de afgelegde afstanden (artikel 21bis, §2, 3° van het BTW-Wetboek).

- *Een Franse vervoersonderneming wordt door een particulier belast met het vervoer van een motorboot van Nieuwpoort (België) naar Frans Guyana (Franse overzeese departementen). Bij de uitvoering van dit vervoer maakt de vervoersonderneming gebruik van een vrachtwagen van Nieuwpoort tot Le Havre (Frankrijk) waar de motorboot op een vrachtschip geladen wordt met Guyana als bestemming.*

Ze verricht geen intracommunautair goederenvervoer, omdat de plaats van aankomst van het vervoer (Frans Guyana), hoewel het deel uitmaakt van het douanegebied van de Gemeenschap, geen deel uitmaakt van het BTW gebied van de Gemeenschap.

145. Merk op dat artikel 1, §6, 1° van het BTW-Wetboek tot 31 december 2009 voorzag dat : *"Met intracommunautair goederenvervoer wordt gelijkgesteld goederenvervoer waarvan de plaats van vertrek en die van aankomst in dezelfde Lidstaat zijn gelegen, wanneer dit vervoer rechtstreeks samenhangt met goederenvervoer waarvan de plaats van vertrek en die van aankomst op het grondgebied van twee verschillende Lidstaten zijn gelegen".*

146. In de aanschrijving nr. 11 van 21 oktober 1997 werden een aantal voorwaarden gesteld opdat een dergelijk nationaal vervoer kon worden gelijkgesteld met een intracommunautair goederenvervoer.

147. Met ingang van 1 januari 2010 is deze bepaling opgeheven. **Dit heeft tot gevolg dat ieder goederenvervoer waarbij de plaats van vertrek en de plaats van aankomst op het grondgebied van dezelfde Lidstaat gelegen zijn, nooit meer kan worden aanzien als een intracommunautair goederenvervoer, zelfs niet wanneer er een aantoonbare band voorhanden is met een intracommunautair vervoer . Dergelijk nationaal vervoer wordt bijgevolg onderworpen aan de voor alle andere soorten goederenvervoer voorziene regel, te weten de plaats waar het vervoer wordt verricht, zulks naar verhouding van de afgelegde afstanden.**

2. Schuldenaar van de BTW

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 51 van het BTW-Wetboek

148. § 1. De belasting is verschuldigd :

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

2° tot 3° ...

b) Toepasselijke regeling

149. Onderstaande tabel geeft een overzicht van de regels inzake de plaatsbepaling van diensten en de aanwijzing van de schuldenaar van de belasting, zoals die sinds 1 januari 2010 van toepassing zijn.

DE GOEDERENVERVOERSDIENST WAARBIJ DE ONTVANGER GEEN BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, §1 VAN HET BTW WETBOEK		
Aard van de verrichting	Plaats van de dienst?	Schuldenaar van de belasting
Intracommunautair goederenvervoer (goederenvervoer waarbij de plaats van vertrek en de plaats van aankomst gelegen zijn in twee verschillende Lidstaten)	Plaats van vertrek van het goederenvervoer (art. 21bis, §2, 4° van het BTW-Wetboek – art. 50 richtlijn 2006/112/EG)	Dienstverrichter (art. 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek – art. 193 richtlijn 2006/112/EG))
Nationaal goederenvervoer (goederenvervoer waarbij de plaats van vertrek en de plaats van aankomst gelegen zijn in dezelfde Lidstaat)	Naar verhouding van de afgelegde afstanden (art. 21, §2, 3° van het BTW-Wetboek – art. 49 richtlijn 2006/112/EG)	Dienstverrichter (art. 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek- art. 193 richtlijn 2006/112/EG)
Vervoer van goederen bij uitvoer (vervoer van goederen waarbij de plaats van vertrek gelegen is binnen de Gemeenschap, terwijl de plaats van aankomst gelegen is in een derdeland)	Naar verhouding van de afgelegde afstanden (art. 21, §2, 3° van het BTW-Wetboek – art. 49 richtlijn 2006/112/EG)	Dienstverrichter (art. 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek – art. 193 richtlijn 2006/112/EG))
Vervoer van goederen bij invoer (goederenvervoer waarbij de plaats van vertrek gelegen is in een derdeland, terwijl de plaats van aankomst gelegen is op het grondgebied van een Lidstaat)	Naar verhouding van de afgelegde afstanden (art. 21, §2, 3° van het BTW-Wetboek – art. 49 richtlijn 2006/112/EG)	Dienstverrichter (art. 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek – art. 193 richtlijn 2006/112/EG))

3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW

a. Wettelijke bepalingen

Artikel 22 van het BTW-Wetboek

150. § 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°.

§ 3. In afwijking van § 2, kan de Koning bepalen dat voor de diensten verricht door de belastingplichtigen die geregeld diensten verrichten voor particulieren, de belasting opeisbaar wordt naarmate van de incassering van de prijs.

b. Toepasselijke regeling

151. Het belastbaar feit en de opeisbaarheid van de BTW worden op de volgende wijze bepaald bij goederenvervoersdiensten verricht voor personen die geen als zodanig handelende belastingplichtige zijn zoals bedoeld in artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek en waarbij de dienst geacht wordt in België plaats te vinden :

152. Het belastbaar feit inzake BTW vindt plaats op het ogenblik waarop de goederenvervoersdienst voltooid is.

153. **De naar aanleiding van een goederenvervoersdienst verschuldigde BTW wordt opeisbaar op het ogenblik waarop het belastbaar feit plaats vindt** (het ogenblik waarop de dienst voltooid is).

154. Niettemin maken de gedeeltelijke of de volledige facturering of de incassering vóór het belastbaar feit de BTW reeds opeisbaar op het ogenblik van de uitreiking van de factuur of de incassering en dit ten belope van het gefactureerde of geïncasseerde bedrag.

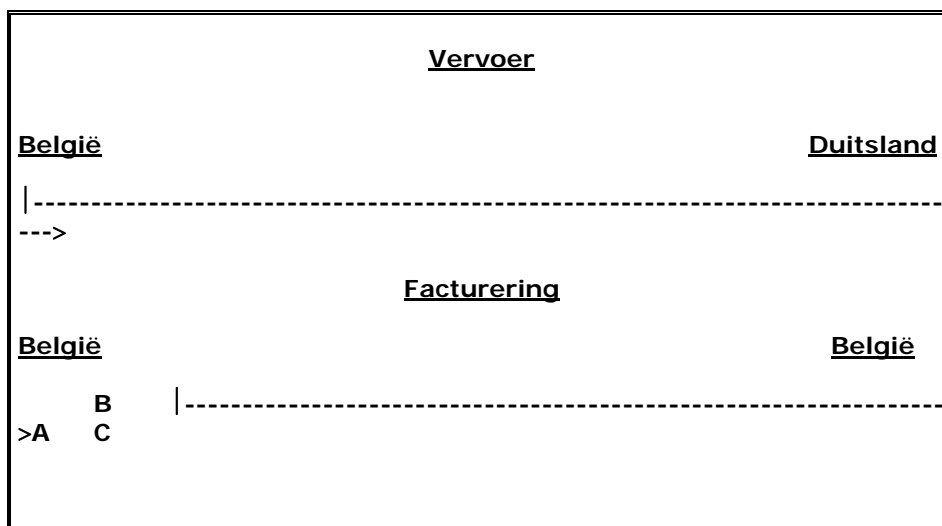
155. Ten aanzien van de leveringen van roerende goederen en van de diensten verricht door een belastingplichtige die gewoonlijk aan particulieren goederen levert of diensten verstrekt waarvoor hij niet verplicht is een factuur uit te reiken en waarvoor hij geen factuur heeft uitgereikt wordt de belasting opeisbaar naarmate van de incassering van de prijs of van de subsidies als bedoeld in artikel 26, eerste lid, van het Wetboek (artikel 17 van koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde).

4. Praktische toepassingen

156. In de hierna volgende voorbeelden wordt onder de term «niet belastingplichtige» de persoon verstaan welke niet bedoeld wordt in artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek (cfr. artikel 43 van richtlijn 2006/112/EG). (zie nr.139 hierboven)

157. Behoudens andersluidende melding zijn de in de voorbeelden bedoelde goederen afkomstig uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§2 tot 5 van het BTW-Wetboek of zijn ze in dit grondgebied ingevoerd en ter verbruik aangegeven.

a) Voorbeeld nr. 1



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische vervoersonderneming (B) met een vervoer van koopwaar van Antwerpen (België) naar Berlijn (Duitsland).

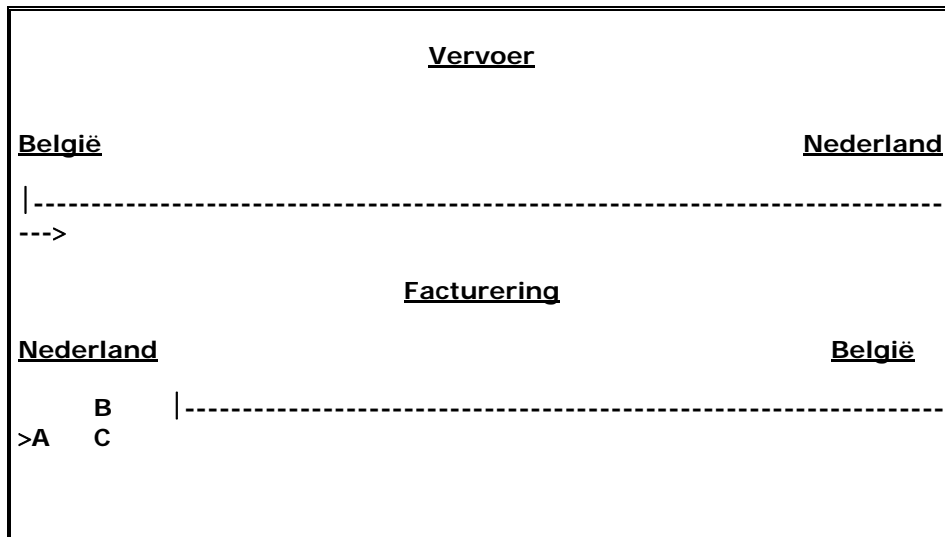
158. **Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B)** : in België (plaats waar het intracommunautair vervoer aanvangt –artikel 50 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 4° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

b) Voorbeeld nr. 2



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Nederlandse vervoersonderneming (B) met een vervoer van koopwaar van Namen (België) naar Eindhoven (Nederland).

159_ **Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B)** : in België (plaats waar het intracommunautair vervoer aanvangt –artikel 50 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 4° van het BTW-Wetboek).

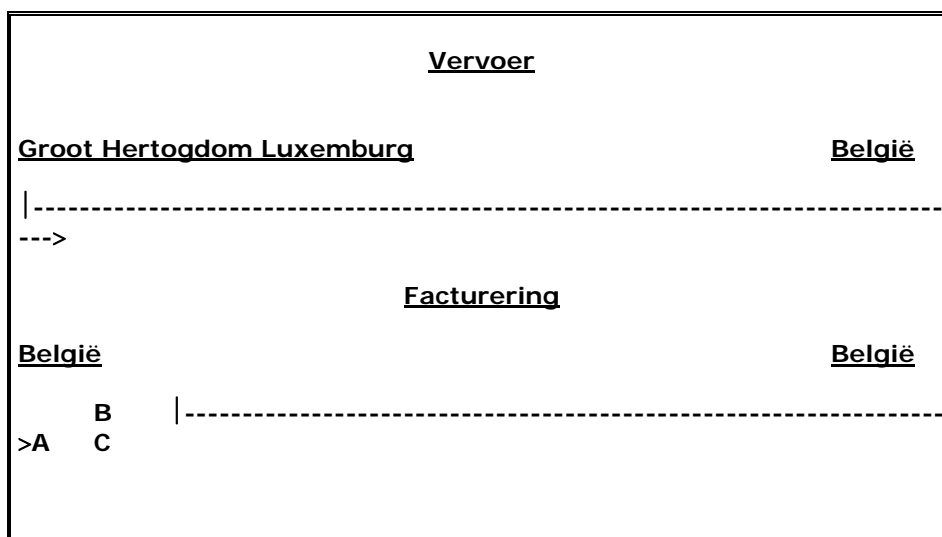
Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

De dienstverrichter (B) dient zich in principe voor BTW doeleinden te identificeren in België en aan zijn klant (A) Belgische BTW in rekening te brengen.

B vermeldt deze verrichting in rooster 03 en neemt de verschuldigde BTW op in rooster 54 van zijn in België in te dienen periodieke aangifte.

c) Voorbeeld nr. 3



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische vervoersonderneming (B) met een vervoer van koopwaar van Dudelange (Groot Hertogdom Luxemburg) naar Aarlen (België).

160. **Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B)**: in het Groot Hertogdom Luxemburg (plaats waar het intracommunautair vervoer aanvangt –artikel 50 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 4° van het BTW-Wetboek).

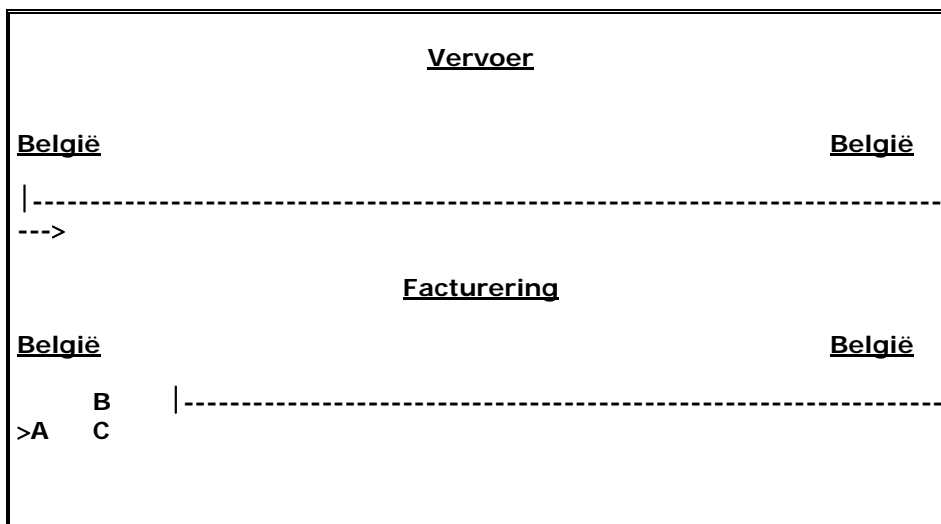
Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

De dienstverrichter (B) dient zich in principe voor BTW doeleinden te identificeren in het Groot Hertogdom Luxemburg en aan zijn klant (A) Luxemburgse BTW in rekening te brengen.

B vermeldt deze verrichting in rooster 47 van zijn periodieke aangifte (handelingen verricht in het buitenland)

d) Voorbeeld nr. 4



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische vervoersonderneming (B) met een vervoer van koopwaar van Gent (België) naar Kortrijk (België).

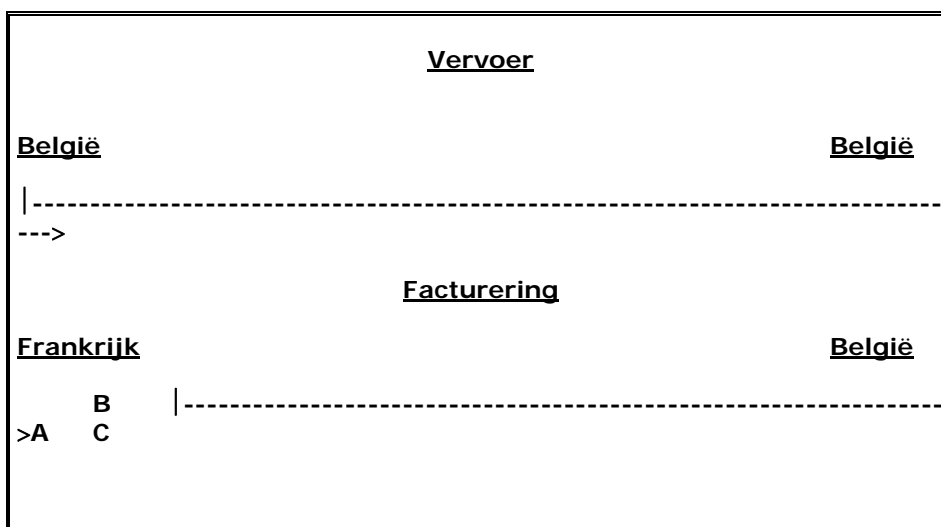
161. *Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B):* in België (naar verhouding van de afgelegde afstanden—artikel 49 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 3° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

e) Voorbeeld nr. 5



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Franse vervoersonderneming (B) met een vervoer van koopwaar van Moeskroen (België) naar Luik (België).

162. *Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B):* in België (naar verhouding van de afgelegde afstanden—artikel 49 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 3° van het BTW-Wetboek).

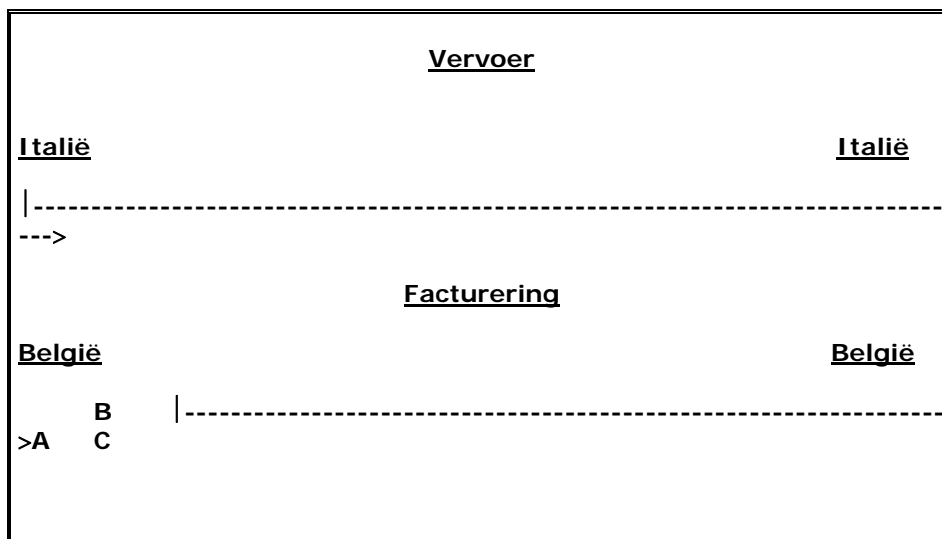
Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

De dienstverrichter (B) dient zich in principe voor BTW doeleinden te identificeren in het België en aan zijn klant (A) Belgische BTW in rekening te brengen.

B vermeldt deze verrichting in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn in België in te dienen periodieke aangifte.

f) Voorbeeld nr. 6



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische vervoersonderneming (B) met een vervoer van koopwaar van Bologna (Italië) naar Turijn (Italië).

163. **Plaats van de dienst verricht door vervoersonderneming (B):** in Italië (naar verhouding van de afgelegde afstanden – artikel 49 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 3° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

De dienstverrichter (B) dient zich in principe voor BTW doeleinden te identificeren in Italië en aan zijn klant (A) Italiaanse BTW in rekening te brengen.

B vermeldt deze verrichting in rooster 47 van zijn periodieke aangifte (handelingen verricht in het buitenland)

5. BTW vrijstellingen

a) Wettelijke bepalingen**Artikel 41 van het BTW-Wetboek**

164. § 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° ...

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 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 verrichtingen die op grond van artikel 39, §2, 1°, vrijgesteld zijn van 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° ...

Artikel 42 van het BTW-Wetboek

165. § 3. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten in het kader van de diplomatieke en consulaire betrekkingen;

2° de leveringen van roerende goederen en de diensten, met uitzondering van werk in onroerende staat, aan alsook de invoeren door de volgende personen, handelend voor hun persoonlijk gebruik en gehecht aan de zendingen en posten bedoeld onder 1° : de leden van het diplomatiek personeel, de leden van het administratief en technisch personeel, de consulaire beroepsambtenaren en de consulaire bedienden;

3° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten bestemd voor de internationale instellingen en daaraan verbonden ambtenaren, voor zover in zulke vrijstelling is voorzien door een overeenkomst waarbij België toegetreden is;

4° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten verricht, hetzij voor het officiële gebruik van de krijgsmachten van vreemde Staten toegetreden tot het Noord-Atlantisch Verdrag of van het hen begeleidend burgerpersoneel, hetzij voor de bevoorrading van de messes en kantines van die krijgsmachten, voor zover de betreffende krijgsmachten deelnemen aan de gemeenschappelijke defensie-inspanning;

4bis de leveringen van goederen en de diensten die naar een andere Lid-Staat werden verricht en bestemd zijn voor de strijdkrachten van een andere Staat toegetreden tot het Noord-Atlantisch Verdrag dan de Lid-Staat van bestemming zelf, voor het gebruik van die

strijdkrachten of van het hen begeleidende burgerpersoneel, of voor de bevoorrading van de messes en kantines van die strijdkrachten, voor zover deze strijdkrachten deelnemen aan de gemeenschappelijke defensie-inspanning;

5° de leveringen en de invoeren van goederen en diensten bestemd voor de instellingen die door een buitenlandse regering belast zijn met de aanleg, de inrichting en het onderhoud van de begraafplaatsen en gedenktekens voor de in oorlogstijd overleden en hier te lande begraven leden van haar krijgsmacht;

6° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten bestemd voor de Noord-Atlantische Vergadering en de leden van het Internationaal Secretariaat van die Vergadering, voor zover in de vrijstelling is voorzien door de wet van 14 augustus 1974 betreffende het statuut in België van de Noord-Atlantische Vergadering;

7° à 8°...

Door of vanwege de Minister van Financiën worden de perken en de voorwaarden voor de toepassing van deze paragraaf bepaald. Er kan onder meer worden bepaald dat de in deze paragraaf bedoelde vrijstellingen worden verleend bij wijze van terugaaf.

b) Toepasselijke regeling

Artikel 41 van het BTW-Wetboek

166. Artikel 41 van het BTW-Wetboek maakt geen onderscheid naargelang de ontvanger van de dienst een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige is.

167. De commentaar aangaande artikel 41 van het BTW-Wetboek (z. nrs. 30 tot 48 hiervoor) betreffende de vervoersprestaties van goederen verricht voor een ontvanger belastingplichtige in de zin van artikel 21, § 1, van het BTW-Wetboek, blijft volledig behouden indien de ontvanger geen belastingplichtige is in de zin van deze bepaling. Er wordt derhalve naar deze commentaar verwezen.

Artikel 42 van het BTW-Wetboek

168. De beperkingen en de toepassingsvoorwaarden van de vrijstellingen bedoeld in artikel 42, § 3, 1^e lid, 1° en 2°, van het BTW-Wetboek worden vastgelegd en uitvoerig beschreven in de Aanschrijving nr. 1 van 3 januari 1978.

169. De beperkingen en de toepassingsvoorwaarden van de vrijstellingen bedoeld in artikel 42, § 3, 1^e lid, 3°, 4°, 5° en 6°, van het BTW-Wetboek worden vastgelegd en uitvoerig beschreven in de Aanschrijving nr. 2 van 3 januari 1978, aangevuld met de Aanschrijvingen nrs. 22 van 26 juli 1978, 28 van 17 september 1978, 38 van 5 december 1978, 8 van 28 februari 1979, 2 van 10 februari 1982 en zijn addendum.

170. Er moet opgemerkt worden dat de vrijstelling enkel goederen beoogd die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven. De vervoersprestaties van goederen die deze status niet hebben, vallen binnen de werkingssfeer van de vrijstelling die bedoeld is in artikel 41, 1^e lid, 4°, van het BTW-Wetboek.

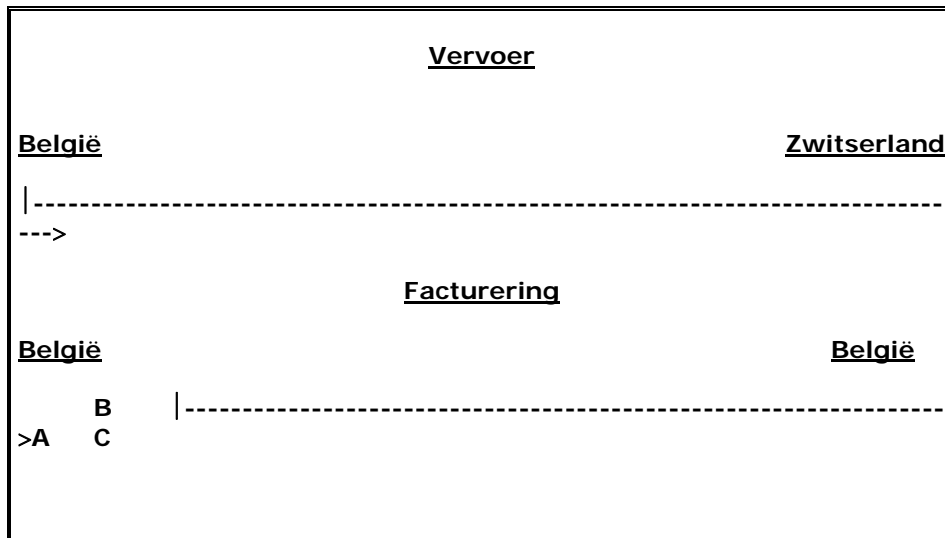
c) Praktische toepassingen

171. In de hiernavolgende voorbeelden wordt verstaan onder:

- "niet-belastingplichtige", de persoon die niet bedoeld is in artikel 21, § 1 van het BTW-Wetboek (z. artikel 43 van de *Richtlijn 2006/112/EG*) (z. nr. 139 hiervoor);
- "communautaire goederen", goederen die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven.

172. De toepassing van de in deze voorbeelden aangehaalde vrijstellingen is vanzelfsprekend altijd onderworpen aan het bezit door de schuldenaar van de BTW van bewijskrachtige gegevens die hem toelaten zijn recht te verantwoorden.

Voorbeeld nr. 1



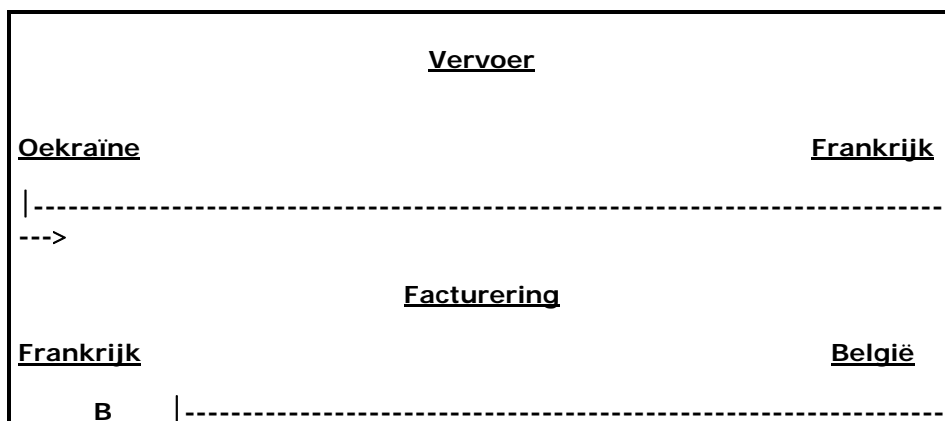
Een in België gevestigde particulier (A) verhuist naar Zwitserland en belast een Belgische vervoersonderneming (B) met het vervoer van zijn meubelen van Waver (België) naar Lausanne (Zwitserland). De goederen worden in België onder de douaneregeling uitvoer geplaatst. In het kader van dit vervoer doorkruist de onderneming (B) België, het Groot Hertogdom Luxemburg, Frankrijk en Zwitserland.

173. **Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (B):** België, het Groot Hertogdom Luxemburg, Frankrijk en Zwitserland (naar verhouding van de afgelegde afstanden - artikel 49 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 3° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek). Het gedeelte van het vervoer dat in België plaatsvindt¹⁸, is niettemin vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit België buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 3° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:
B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (handeling gedeeltelijk vrijgesteld door artikel 41, § 1, 1^e lid, 3°, van het BTW-Wetboek en gedeeltelijk verricht in het buitenland).

Voorbeeld nr. 2



¹⁸ Artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG verplicht alle lidstaten een identieke vrijstelling te verlenen voor het gedeelte van het vervoer dat op hun grondgebied plaatsvindt. Derhalve is het vervoer dat in de Gemeenschap plaatsvindt, vrijgesteld.

>A C

Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Franse vervoersonderneming (B) met het vervoer van niet-communautaire goederen van Odessa (Oekraïne) naar Lyon (Frankrijk). In het kader van dit vervoer doorkruist de onderneming (B) Oekraïne, Polen, Duitsland, België en Frankrijk. De goederen circuleren in de Gemeenschap onder de regeling voor extern douanevervoer en worden in Frankrijk voor het verbruik aangegeven.

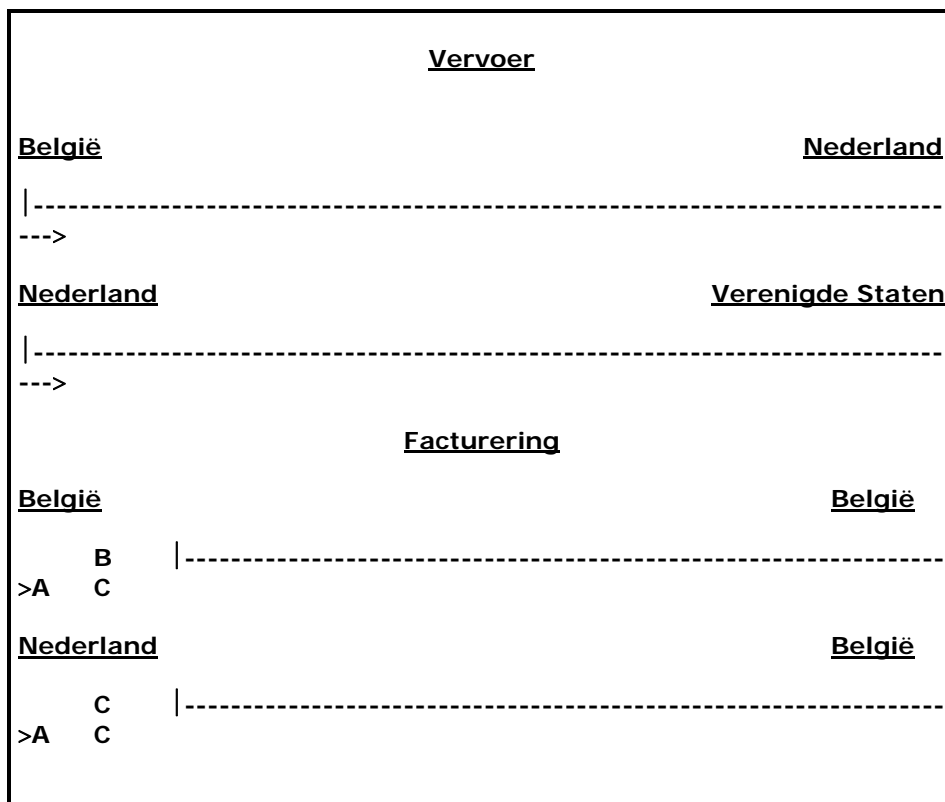
174. **Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (B):** Oekraïne, Polen, Duitsland, België en Frankrijk (naar verhouding van de afgelegde afstanden - artikel 49 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 3° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek). Het gedeelte van het vervoer dat in België plaatsvindt, is niettemin vrijgesteld van de BTW in de mate dat de waarde van het vervoer opgenomen is in de maatstaf van heffing bij invoer in Frankrijk (artikel 144 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1° lid, 2°, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

Aangezien hij een dienst verricht die door artikel 41, § 1, 1° lid, 2° van het BTW-Wetboek vrijgesteld is, is B in principe ontheven van de verplichting in België voor de BTW geïdentificeerd te zijn (z. nr. 82 van de Circulaire AOIF nr. 4 van 4 maart 2003).

Voorbeeld nr. 3



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) plaatst communautaire goederen die hij naar de Verenigde Staten wil verzenden, onder de douaneregeling uitvoer. (A)

belast een Belgische vervoersonderneming (B) met het vervoer van zijn goederen van Brussel naar Rotterdam (Nederland). Vervolgens spreekt (A) een Nederlandse zeetransportonderneming aan voor het vervoer van Rotterdam naar de Verenigde Staten.

Dienst verricht door B

175. **Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (B):** in België (Plaats van vertrek van het vervoer van de goederen - artikel 50 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 4° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek). De dienst is niettemin vrijgesteld van de BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit België buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1° lid, 3° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

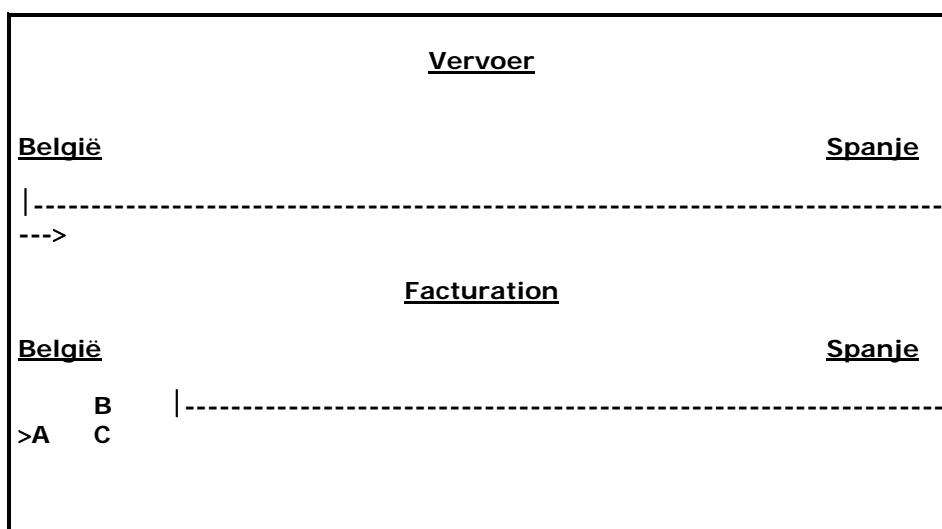
B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handeling).

Dienst verricht door C

Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (C): Nederland, buiten de Gemeenschap (naar verhouding van de afgelegde afstanden - artikel 49 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 3° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (C) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).¹⁹

Voorbeeld nr. 4



Een niet-belastingplichtige, ambassade (A), bedoeld in artikel 151, § 1, a, van de Richtlijn 2006/112/EG (omgezet in Belgisch recht door artikel 42, § 3, 1° lid, 1°, van het BTW-Wetboek) en gevestigd in Spanje, belast een Belgische vervoersonderneming (B) met het vervoer van kantoormeubelen (communautaire goederen) van een meubelwinkel in Brussel naar zijn kantoor in Madrid (Spanje).

176. **Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (B):** in België (Plaats van vertrek

¹⁹ De dienst is niettemin vrijgesteld van de Nederlandse BTW omdat ze rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit Nederland buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG).

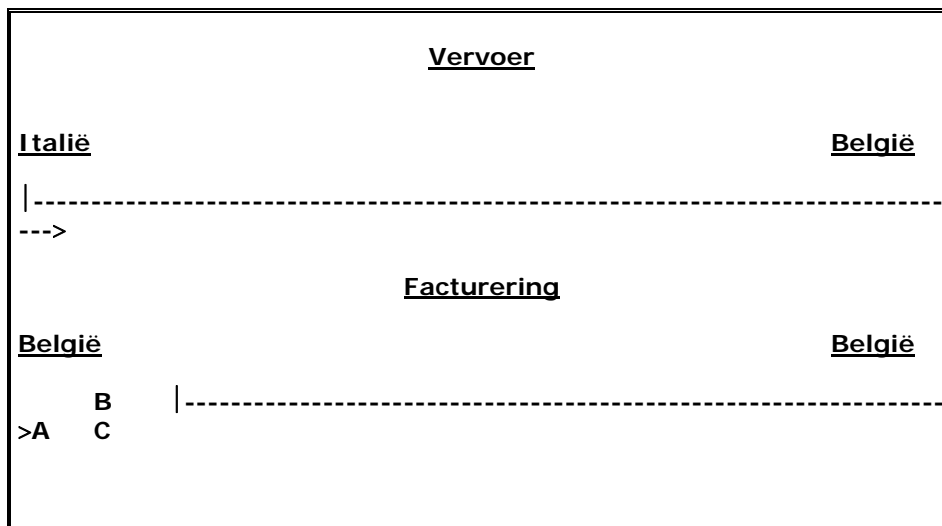
van het vervoer van de goederen - artikel 50 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 4° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek). De handeling kan niettemin vrijgesteld worden van de BTW op grond van artikel 151, § 1, a, van de Richtlijn 2006/112/EG (omgezet in Belgisch recht door artikel 42, § 3, 1e lid, 1°, van het BTW-Wetboek). Ambassade (A) overhandigt te dien einde een volledig ingevuld Certificaat voor vrijstelling van BTW en accijnzen aan de dienstverrichter (B).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handeling).

Voorbeeld nr. 5



Een niet-belastingplichtige internationale organisatie bedoeld in artikel 42, § 3, 1° lid, 3° van het BTW-Wetboek en gevestigd in België, belast een Belgische vervoersonderneming (B) met het vervoer van de verhuisgoederen van een van zijn ambtenaren van Bologna (Italië) naar Brussel (België)

177. **Plaats van de dienst van de vervoersonderneming (B):** Italië (Plaats van vertrek van het vervoer van de goederen - artikel 50 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 4° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

De dienstverrichter (B) heeft in principe de verplichting zich in Italië voor de BTW te laten registreren en Italiaanse BTW aan zijn klant (A) aan te rekenen. Niettemin kan de handeling vrijgesteld worden van de belasting op grond van artikel 151, § 1, b, van de Richtlijn 2006/112/EG (omgezet in Belgisch recht door artikel 42, § 3, 1e lid, 3°, van het BTW-Wetboek). Organisatie (A) overhandigt te dien einde een volledig ingevuld Certificaat voor vrijstelling van BTW en accijnzen aan de dienstverrichter (B).

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handeling).

B. De met vervoer samenhangende diensten

1. Plaatsbepaling van de met vervoer samenhangende diensten

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 21bis van het BTW-Wetboek

178. §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° tot 5° ...

6° de plaats waar de dienst materieel wordt verricht:

a) ...

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° tot 12° ...

b) Toepasselijke regeling

179. Opdat de in artikel 21bis van het BTW-Wetboek bepaalde regels van toepassing zouden zijn mag de ontvanger van de dienst geen als zodanig handelende belastingplichtige zijn in de zin van 21, §1 van het BTW-Wetboek.

Dit betekent dat de ontvanger van de dienst één van de volgende hoedanigheden moet hebben:

- een particulier in de hoedanigheid van een niet belastingplichtig fysiek persoon ;
- een niet belastingplichtig rechtspersoon, welke op grond van artikel 50, § 1, eerste lid, 2° van het BTW-Wetboek niet voor BTW doeleinden geregistreerd is, omdat hij de jaarlijkse drempel van 11.200 EUR aan intracommunautaire verwervingen niet heeft overschreden of niet geopteerd heeft om al zijn intracommunautaire verwervingen conform artikel 25ter, § 1, 2° lid, 2° van het BTW-Wetboek aan de belasting te onderwerpen. Onder deze niet belastingplichtige rechtspersonen bedoeld in artikel 21bis van het BTW-Wetboek bevinden zich eveneens de in artikel 42, §3, 1° lid, 1° tot 6° van het BTW-Wetboek bedoelde ambassades, consulaten, internationale organisaties en hun leden;
- een belastingplichtig fysiek persoon in de mate de dienst **exclusief** voor zijn privé doeleinden bestemd is.

180. De dienst bestaande uit een met vervoer samenhangende dienst welke verricht wordt voor een niet belastingplichtige in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek wordt, overeenkomstig artikel 21bis, §2, 6°, b) van het BTW-Wetboek, geacht plaats te vinden waar de dienst materieel wordt verricht

181. Artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG bepaalt dat onder met een vervoer samenhangende activiteit verstaan moet worden: "het laden, lossen, behandeling en gelijksoortige activiteiten".

182. Opdat de handeling conform artikel 21bis, §2, 6°, b) van het BTW-Wetboek gelokaliseerd wordt, dient deze handeling rechtstreeks te slaan op het vervoerde goed en bovendien een directe band hebben met het vervoer. De Administratie aanvaardt dat de diensten opgesomd in navolgende niet-limitatieve lijst in elk geval beantwoorden aan deze voorwaarde:

- 1° het laden van goederen in schepen, boten, luchtvaartuigen, spoorwagens, vrachtwagens en andere vervoermiddelen ;
- 2° het lossen van goederen uit dergelijke vervoermiddelen ;
- 3° het overslaan van goederen uit een vervoermiddel in een andere vervoermiddel ;
- 4° het overpompen van vloeibare producten, met of zonder verwarming, bij laden of lossen ;
- 5° het stuwen (of stouwen), ontstuwen, verstuwen, trimmen (een schip in evenwicht brengen door verplaatsing van de lading) ;
- 6° het wegen, meten, peilen, de contrôle en ambtshalve in ontvangstneming van de goederen ; hettellen van zakken, vaten en balen ; de hulpverlening bij deze handelingen en de contrôle erop ; het in ontvangstnemen van goederen, het nemen en analyseren van monsters ; het opmaken van gewicht-of meetnota's, luiklijsten en tallylijsten ; het opmaken van rapporten en getuigschriften in verband met het meten, wegen en andere handelingen die verband houden met de in ontvangstneming van de goederen ;
- 7° het beveiligen van de goederen tegen slecht weer, diefstal, brandgevaar e nander gevaar door verlies of vernieling ;
- 8° het verpakken, overpakken en het uitpakken van goederen, voor zover deze handelingen verricht worden ten behoeve van het vervoer van de goederen, zoals : het verpakken van goederen in kisten, kratten of vaten, het paletteren van goederen, het opzakken, het opensnijden van zakken, het samenstellen en ontbinden van eenheidsladingen, het inladen in containers, het schoren en ontschoren van goederen, de controle op voorgaande handelingen ;
- 9° het klasseren en sorteren van goederen met het oog op het vervoer of het opbergen ; het stofvrij maken en het ontsmetten van goederen ;
- 10° het verplaatsen van goederen met bijzondere toestellen op kaaien en in opslagplaatsen ;
- 11° het merken van zakken, vaten, enz. ; het etiketteren, het verzegelen van goederen, containers en vervoermiddelen ;
- 12° expertise van de vervoerde goederen in geval van beschadiging van de goederen tijdens het vervoer ;

c) Uitsluiting

De opslag van goederen

183. Artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG vermeldt geenszins de opslag van goederen, zelfs niet wanneer deze zou plaats vinden in het kader van een vervoer bij invoer, uitvoer of een intracommunautair vervoer van goederen.

184. De opslag van goederen wordt bijgevolg niet aanzien als een met een vervoer samenhangende dienst.

185. Deze opslagdienst wordt gelokaliseerd waar het onroerend goed gelegen is waarin de goederen effectief worden opgeslagen (artikel 21bis, §2, 1° van het BTW-Wetboek, zijnde een uitzonderingsregel op artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek) (artikel 47 van richtlijn 2006/112/EG).

Opmerking

186. Wanneer een dienstverrichter een globale dienst factureert aan een niet-belastingplichtige in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek, welke tegelijk het vervoer van goederen, diensten samenhangend met goederenvervoer en de opslag van de goederen omvat, dient het volgende onderscheid te worden gemaakt:

- wanneer het vervoer van goederen het hoofdvoorwerp vormt van de tussen de partijen gesloten overeenkomst, terwijl de andere gefactureerde diensten (met vervoer samenhangende diensten en opslag van goederen) niet anders kunnen worden aanzien dan als modaliteiten van dit vervoer, dient deze dienst in haar geheel te worden aanzien als een goederenvervoer welke overeenkomstig artikel 21bis, §2, 4° van het BTW-Wetboek geacht wordt plaats te vinden waar het vervoer effectief aanvangt wanneer het een intracommunautair vervoer betreft, hetzij in de andere gevallen overeenkomstig artikel 21bis, §2, 3° van het BTW-Wetboek naar verhouding van de afgelegde afstanden.
- Wanneer de opslag van goederen daarentegen het hoofdvoorwerp vormt van de tussen de partijen gesloten overeenkomst, terwijl de andere gefactureerde diensten (met vervoer samenhangende diensten en goederenvervoer) niet anders kunnen worden aanzien dan als modaliteiten van deze goederenopslag, dient deze dienst in haar geheel te worden aanzien als goederenopslag, welke overeenkomstig artikel 21bis, §2, 1° van het BTW-Wetboek geacht wordt plaats te vinden waar het onroerend goed gelegen is waarin de goederen effectief worden opgeslagen.

187. Het feit dat de dienstverrichter eventueel beroep doet op onderaannemers om het vervoer, de diensten samenhangend met vervoer, en de opslag te verrichten, heeft geen invloed op de plaatsbepaling van deze in haar geheel gefactureerde dienst.

188. In de verhouding tussen de onderaannemer en de dienstverrichter daarentegen is de specifieke eigen regeling voor elke dienst individueel van toepassing (artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek voor de vervoersdiensten en de met vervoer samenhangende diensten en artikel 21, §3, 1° voor de opslagdienst).

2. Schuldenaar van de BTW

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 51 van het BTW-Wetboek

189. § 1. De belasting is verschuldigd :

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

2° tot 3° ...

b) Toepasselijke regeling

190. Onderstaande tabel geeft een overzicht van de regels inzake de plaatsbepaling van diensten en de aanwijzing van de schuldenaar van de belasting, zoals die sinds 1 januari 2010 van toepassing zijn.

DE MET VERVOER SAMENHANGENDE DIENST WAARBIJ DE ONTVANGER GEEN BELASTINGPLICHTIGE IS IN DE ZIN VAN ARTIKEL 21, §1 VAN HET BTW-WETBOEK		
Aard van de verrichting	Plaats van de dienst ?	Schuldenaar van de belasting
Een met vervoer samenhangende dienst	Plaats waar de dienst materieel wordt verricht (art. 21bis, § 2, 6°, b) van het BTW-Wetboek –cfr. art. 54 van richtlijn 2006/112/EG)	Dienstverrichter (art. 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek – art 193 van richtlijn 2006/112/EG)

3. Belastbaar feit en opeisbaarheid van de BTW

a. Wettelijke bepalingen

Artikel 22 van het BTW-Wetboek

191. § 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°.

§ 3. In afwijking van § 2, kan de Koning bepalen dat voor de diensten verricht door de belastingplichtigen die geregeld diensten verrichten voor particulieren, de belasting opeisbaar wordt naarmate van de incassering van de prijs.

b. Toepasselijke regeling

192. Het belastbaar feit en de opeisbaarheid van de BTW worden op de volgende wijze bepaald bij met goederenvervoer samenhangende diensten verricht voor personen die geen als zodanig handelende belastingplichtige zijn zoals bedoeld in artikel 21, §2 van het BTW-Wetboek en waarbij de dienst geacht wordt in België plaats te vinden:

193. Het belastbaar feit inzake BTW vindt plaats op het ogenblik waarop de met een goederenvervoer samenhangende dienst voltooid is.

194. **De naar aanleiding van de met een goederenvervoer samenhangende dienst verschuldigde BTW wordt opeisbaar op het ogenblik waarop het belastbaar feit plaats vindt** (het ogenblik waarop de dienst voltooid is).

195. Niettemin maken de gedeeltelijke of de volledige facturering of de incassering vóór het belastbaar feit de BTW reeds opeisbaar op het ogenblik van de uitreiking van de factuur of de incassering ten belope van het gefactureerde of geïncasseerde bedrag.

196. Ten aanzien van de leveringen van roerende goederen en van de diensten verricht door een belastingplichtige die gewoonlijk aan particulieren goederen levert of diensten verstrekt

waarvoor hij niet verplicht is een factuur uit te reiken en waarvoor hij geen factuur heeft uitgereikt wordt de belasting opeisbaar naarmate van de incassering van de prijs of van de subsidies als bedoeld in artikel 26, eerste lid, van het Wetboek (artikel 17 van koninklijk besluit nr. 1 van 29 december 1992 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde).

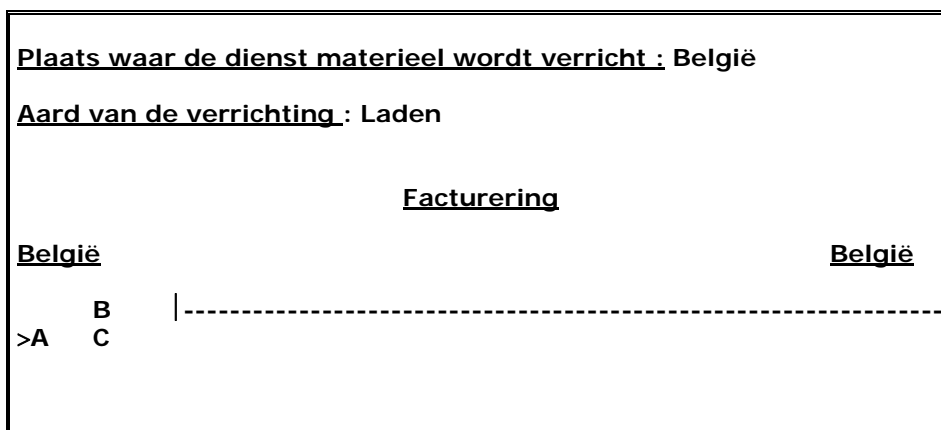
197. Mutatis mutandis zijn dezelfde regels als vermeld onder de nrs.192 tot 196 van toepassing op opslagdiensten verricht aan een niet als dusdanig handelende belastingplichtige in de zin van artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek betrekking tot zich in België bevindende goederen.

4. Praktische toepassingen

198. In de hierna volgende voorbeelden wordt onder de term «niet belastingplichtige» de persoon verstaan welke niet bedoeld wordt in artikel 21, §1 van het BTW-Wetboek (cfr. artikel 43 van richtlijn 2006/112/EG) (zie nr.179 hierboven).

199. Behoudens andersluidende melding zijn de in de voorbeelden bedoelde goederen afkomstig uit het BTW-gebied van de Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§2 tot 5 van het BTW-Wetboek of zijn ze in dit grondgebied ingevoerd en ter verbruik aangegeven.

a) Voorbeeld nr. 1



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische onderneming (B) met het te Brugge (België) inladen van goederen welke bestemd zijn om te worden vervoerd naar Munchen (Duitsland).

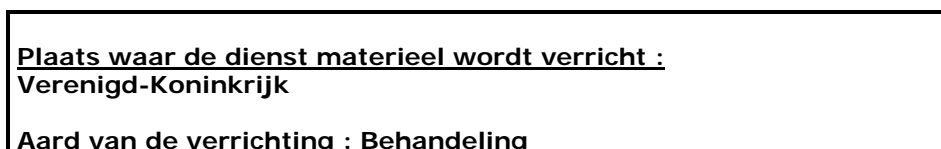
200. ***Plaats van de door onderneming (B) verrichte dienst : in België (plaats waar de dienst materieel wordt verricht – artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 6° b) van het BTW-Wetboek)***

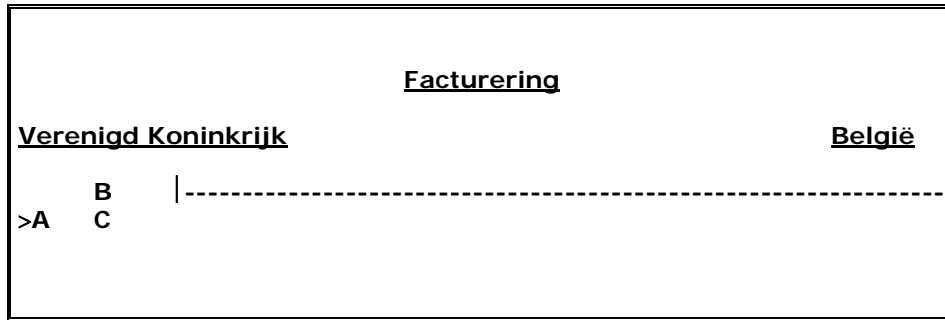
Schuldenaar : de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/Eg – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek.

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

b) Voorbeeld nr. 2





Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Britse onderneming (B) met de uitvoering van de behandeling te Liverpool (Verenigd Koninkrijk) van goederen afkomstig uit Dublin (Ierland).

201. Plaats van de door onderneming (B) verrichte dienst : in het Verenigd- Koninkrijk (plaats waar de dienst materieel wordt verricht – artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. Artikel 21bis, §2, 6°, b) van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

c) Voorbeeld nr. 3

<u>Plaats waar de dienst materieel wordt verricht : België</u>	
<u>Aard van de verrichting : inontvangstname van goederen</u>	
<u>Facturering</u>	
<u>België</u>	<u>Groot-Hertogdom Luxemburg</u>
_____ B	-----
>A C	

Een in het Groot Hertogdom Luxemburg gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische onderneming (B) met de inontvangstname op de luchthaven van Bierset (België) van goederen afkomstig uit Ljubljana (Slovenië).

202. **Plaats van de door onderneming (B) verrichte dienst** : in België (plaats waar de dienst materieel wordt verricht – artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG – cfr.. artikel 21bis, §2, 6°, b) van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar:

De dienstverrichter (B) artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG-cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek)

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke aangifte.

d) Voorbeeld nr. 4

<u>Plaats waar de dienst materieel wordt verricht : België</u>	
<u>Aard van de verrichting : Lossen</u>	
<u>Facturering</u>	
<u>Nederland</u>	<u>België</u>
_____ B	-----
>A C	

Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Nederlandse onderneming (B) met het lossen te Antwerpen (België) van goederen afkomstig uit Krakau (Polen).

203. **Plaats van de door onderneming (B) verrichte dienst** : in België (plaats waar de dienst materieel wordt verricht- artikel 54 van richtlijn 2006/112/Eg – cfr. artikel 21bis, §2, 6°, b) van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

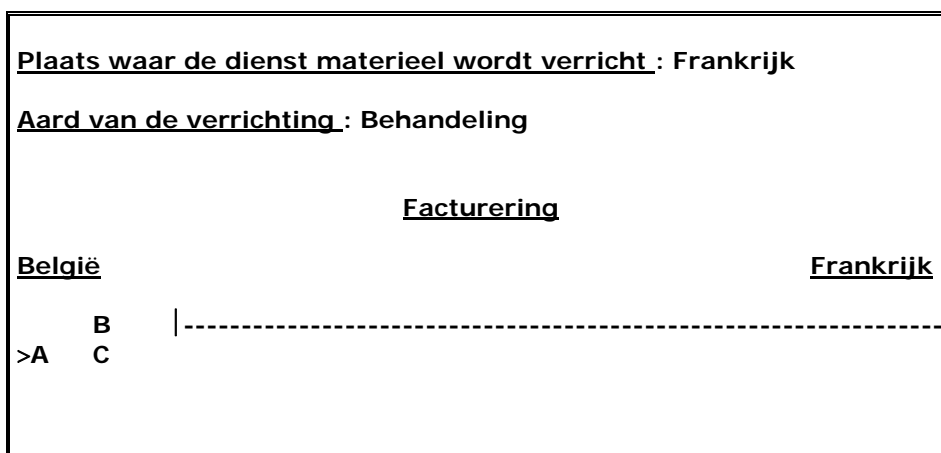
Verplichtingen:

De dienstverrichter (B) dient zich in principe voor BTW doeleinden te identificeren in België en

Belgische BTW in rekening te brengen aan zijn klant (A).

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn in België in te dienen periodieke aangifte.

e) Voorbeeld nr. 5



Een in Frankrijk gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische onderneming (B) met de behandeling van koopwaar vlakbij de luchthaven van Rijsel (Frankrijk)

204. **Plaats van de door onderneming (B) verrichte dienst** : in Frankrijk (plaats waar de dienst materieel wordt verricht –artikel 54 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 21bis, §2, 6°, b) van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

De dienstverrichter (B) dient zich in principe voor BTW doeleinden te identificeren in Frankrijk en Franse BTW in rekening te brengen aan zijn klant (A).

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke aangifte (handelingen verricht in het buitenland).

f) Voorbeeld nr. 6



Een in Griekenland gevestigde niet-belastingplichtige (A) huurt opslagruimte bij een Belgische onderneming (B) in zijn koelinstallaties te Gent voor de opslag van goederen welke uiteindelijk bestemd zijn voor vervoer naar Athene (Griekenland).

205. **Plaats van de door onderneming (B) verrichte dienst** : België (plaats waar het onroerend goed gelegen is waarin de goederen worden opgeslagen – artikel 47 van richtlijn 2006/112/EG – cfr . artikel 21bis, §2, 1° van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar : de dienstverrichter (B) (artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG – cfr. artikel 51, §1, 1° van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 03 en de verschuldigde BTW in rooster 54 van zijn periodieke BTW aangifte.

5. BTW vrijstellingen

a) Wettelijke bepalingen

Artikel 41 van het BTW-Wetboek

206. § 1. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° ...

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 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 verrichtingen die op grond van artikel 39, §2, 1°, vrijgesteld zijn van 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. ...

Artikel 42 van het BTW-Wetboek

207. § 3. Van de belasting zijn vrijgesteld:

1° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten in het kader van de diplomatieke en consulaire betrekkingen;

2° de leveringen van roerende goederen en de diensten, met uitzondering van werk in onroerende staat, aan alsook de invoeren door de volgende personen, handelend voor hun

persoonlijk gebruik en gehecht aan de zendingen en posten bedoeld onder 1° : de leden van het diplomatiek personeel, de leden van het administratief en technisch personeel, de consulaire beroepsambtenaren en de consulaire bedienden;

3° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten bestemd voor de internationale instellingen en daaraan verbonden ambtenaren, voor zover in zulke vrijstelling is voorzien door een overeenkomst waarbij België toegetreden is;

4° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten verricht, hetzij voor het officiële gebruik van de krijgsmachten van vreemde Staten toegetreden tot het Noord-Atlantisch Verdrag of van het hen begeleidend burgerpersoneel, hetzij voor de bevoorrading van de messes en kantines van die krijgsmachten, voor zover de betreffende krijgsmachten deelnemen aan de gemeenschappelijke defensie-inspanning;

4bis de leveringen van goederen en de diensten die naar een andere Lid-Staat werden verricht en bestemd zijn voor de strijdkrachten van een andere Staat toegetreden tot het Noord-Atlantisch Verdrag dan de Lid-Staat van bestemming zelf, voor het gebruik van die strijdkrachten of van het hen begeleidend burgerpersoneel, of voor de bevoorrading van de messes en kantines van die strijdkrachten, voor zover deze strijdkrachten deelnemen aan de gemeenschappelijke defensie-inspanning;

5° de leveringen en de invoeren van goederen en diensten bestemd voor de instellingen die door een buitenlandse regering belast zijn met de aanleg, de inrichting en het onderhoud van de begraafplaatsen en gedenktekens voor de in oorlogstijd overleden en hier te lande begraven leden van haar krijgsmacht;

6° de leveringen en de invoeren van goederen en de diensten bestemd voor de Noord-Atlantische Vergadering en de leden van het Internationaal Secretariaat van die Vergadering, voor zover in de vrijstelling is voorzien door de wet van 14 augustus 1974 betreffende het statuut in België van de Noord-Atlantische Vergadering;

7° à 8°...

Door of vanwege de Minister van Financiën worden de perken en de voorwaarden voor de toepassing van deze paragraaf bepaald. Er kan onder meer worden bepaald dat de in deze paragraaf bedoelde vrijstellingen worden verleend bij wijze van teruggaaf.

b) Toepasselijke regeling

Artikel 41 van het BTW-Wetboek

208. Artikel 41 van het BTW-Wetboek maakt geen onderscheid naargelang de ontvanger van de dienst een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige is.

209. De commentaar aangaande artikel 41 van het BTW-Wetboek (z. nrs. 98 tot 122 hiervoor) betreffende de met het vervoer van goederen samenhangende prestaties verricht voor een ontvanger belastingplichtige in de zin van artikel 21, § 1, van het BTW-Wetboek, is mutatis mutandis van toepassing indien de ontvanger geen belastingplichtige is in de zin van deze bepaling. Er wordt derhalve naar deze commentaar verwezen.

Artikel 42 van het BTW-Wetboek

210. De commentaar op artikel 42, § 3, 1^e lid, 1° en 2°, van het BTW-Wetboek (z. nr. 168 tot 170 hiervoor) betreffende de met het vervoer van goederen samenhangende diensten, is mutatis mutandis van toepassing.

211. Artikel 42 van het BTW-Wetboek maakt geen onderscheid naargelang de ontvanger van de dienst een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige is.

c) Voorbeelden

212. In de hiernavolgende voorbeelden wordt verstaan onder:

- "niet-belastingplichtige", de persoon die niet bedoeld is in artikel 21, § 1 van het BTW-Wetboek (z. artikel 43 van de *Richtlijn 2006/112/EG*) (z. nr. 179 hiervoor);
- "communautaire goederen", goederen die afkomstig zijn uit het BTW-gebied van de

Gemeenschap in de zin van artikel 1, §§ 2 tot 5 van het BTW-Wetboek of die in dit gebied zijn ingevoerd en in de Gemeenschap voor het verbruik zijn aangegeven.

213. De toepassing van de in deze voorbeelden aangehaalde vrijstellingen is vanzelfsprekend altijd onderworpen aan het bezit door de schuldenaar van de BTW van bewijskrachtige gegevens die hem toelaten zijn recht te verantwoorden.

Voorbeeld nr. 1



Een in Rusland gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische onderneming (B) met het laden te Mechelen (België) van communautaire goederen die bestemd zijn om naar Sint-Petersburg (Rusland) te worden vervoerd. De goederen worden in België onder de douaneregeling uitvoer geplaatst.

214. **Plaats van de dienst van de onderneming (B) :** in België (Plaats waar de dienst materieel wordt verricht - artikel 54 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 6°, b), van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat de dienst van het laden een dienst is die vermeld is in artikel 41, § 1, 2° lid, van het BTW-Wetboek en die rechtstreeks verband houdt met de uitvoer van goederen vanuit België buiten de Gemeenschap (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1° lid, 3°, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:
B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

Voorbeeld nr. 2



Een in België gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Nederlandse onderneming (B) om in Antwerpen goederen van een schip te lossen die afkomstig zijn uit Canada en die in België voor het verbruik worden aangegeven.

215. **Plaats van de dienst van de onderneming (B)** : in België (Plaats waar de dienst materieel wordt verricht - artikel 54 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 6°, b), van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: Indien de waarde van de handeling, overeenkomstig artikel 34, § 2, van het BTW-Wetboek opgenomen is in de maatstaf van heffing voor ingevoerde goederen, is ze vrijgesteld van de BTW (artikel 144 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1^e lid, 2°, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:
In de mate hij een dienst verricht die door artikel 41, § 1, 1^e lid, 2° van het BTW-Wetboek vrijgesteld is, is B in principe ontheven van de verplichting in België voor de BTW geïdentificeerd te zijn (z. nr. 82 van de Circulaire AOIF nr. 4 van 4 maart 2003).

Voorbeeld nr. 3



Een in Italië gevestigde niet-belastingplichtige (A) belast een Belgische onderneming (B) met het lossen van een schip in Antwerpen. De uit Chili afkomstige goederen worden onder een regeling voor extern douanevervoer met bestemming Italië geplaatst.

216. **Plaats van de dienst van de onderneming (B)** : in België (Plaats waar de dienst materieel wordt verricht - artikel 54 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 6°, b), van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling is vrijgesteld van de BTW omdat de dienst van het lossen een dienst is die vermeld is in artikel 41, § 1, 2° lid, van het BTW-Wetboek en die rechtstreeks betrekking heeft op goederen die in België onder één van de regelingen bedoeld in artikel 23, § 4, van het BTW-Wetboek zijn geplaatst (regeling voor extern douanevervoer) (artikel 146, § 1, e) van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 41, § 1, 1° lid, 4°, a, van het BTW-Wetboek).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

Voorbeeld nr. 4



Een in Frankrijk gevestigde niet-belastingplichtige, ambassade (A), belast een Belgische onderneming (B), enerzijds, met het verpakken van 25 computers die hij in België heeft aangekocht en, anderzijds, met het laden van een vrachtwagen voor het vervoer van deze computers naar zijn kantoor in Parijs (Frankrijk).

217. **Plaats van de dienst van de onderneming (B)** : in België (Plaats waar de dienst materieel wordt verricht - artikel 54 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 21bis, § 2, 6°, b), van het BTW-Wetboek).

Schuldenaar: de dienstverrichter (B) (artikel 193 van de Richtlijn 2006/112/EG - z. artikel 51, § 1, 1° van het BTW-Wetboek).

Vrijstelling: De handeling kan vrijgesteld worden van de BTW op grond van artikel 151, § 1, a, van de Richtlijn 2006/112/EG (omgezet in Belgisch recht door artikel 42, § 3, 1e lid, 1°, van het BTW-Wetboek). Ambassade (A) overhandigt te dien einde een volledig ingevuld Certificaat voor vrijstelling van BTW en accijnzen aan de dienstverrichter (B).

Verplichtingen:

B vermeldt deze handeling in rooster 47 van zijn periodieke BTW-aangifte (andere vrijgestelde handelingen).

Namens de Minister :

Voor de Administrateur-generaal van de fiscaliteit d.d. :

De Auditeur-generaal van financiën,

P. HAZEBROUCQ